

Steuerkomplexität: Wie lässt sie sich messen und welche Folgen hat sie?

Thomas Hoppe | Deborah Schanz | Susann Sturm |
Caren Sureth-Sloane *

1 Einleitung

Die Sorge über die steigende Komplexität der Besteuerung von Unternehmen hat sich in den letzten Jahren erheblich verstärkt (Hoppe et al. 2023; Gerdes et al. 2025). Aufgrund der steuerlichen Komplexität besteht das Risiko, dass steuerliche Vorschriften entweder gar nicht oder nur unzureichend verstanden werden (Blaufus et al. 2022; Heinemann-Heile et al. 2022). Dies kann Verunsicherung, Frustration und Fehleinschätzungen auslösen oder auch unbeabsichtigte Gesetzeslücken und Inkonsistenzen begünstigen, die in der Praxis schließlich anders ausgelegt oder verwendet werden, als vom Gesetzgeber beabsichtigt. Während einige Unternehmen besser mit steuerlicher Komplexität umgehen können, werden andere dadurch stärker belastet.

Steuerliche Komplexität entsteht beispielsweise durch unklare Rechtsbegriffe, die im Zuge von Steuerreformen eingeführt werden, oder durch neue Geschäftsmodelle, die durch steuergesetzliche Vorgaben nicht abgedeckt sind und deren Besteuerung daher nicht klar geregelt ist. Dies führt zu Unsicherheiten bei der Erstellung von Steuererklärungen und während Betriebsprüfungen. Steuerliche Komplexität entsteht auch durch internationale Kompromisse und fortlaufende Anpassung steuerlicher Regelungen im Rahmen von Steuerreformen sowie durch Versuche, die Befolgung von Steuergesetzen sicherzustellen. Wenn Steuern komplex und unsicher sind, kann dies die eigentlichen Ziele von Steuerreformen unter-

* Dr. Thomas Hoppe | Group Transfer Pricing | Siemens AG

Prof. Dr. Deborah Schanz | Betriebswirtschaftliche Steuerlehre | Ludwig-Maximilians-Universität München

Dr. Susann Sturm | Internationales Steuerrecht und M&A Tax | RÖDL

Prof. Dr. Dr. h.c. Dr. h.c. Caren Sureth-Sloane | Betriebswirtschaftslehre, insb. Betriebswirtschaftliche Steuerlehre | Universität Paderborn

Das Autorenteam dankt der Deutschen Forschungsgemeinschaft (DFG) für die finanzielle Förderung im Rahmen des Sonderforschungsbereichs/Transregio TRR 266 Accounting for Transparency, Projektnummer 403041268. Die in diesem Beitrag vertretenen Ansichten stellen die des Autorenteam dar und spiegeln nicht zwangsläufig die Positionen der jeweiligen Arbeitgeber wider.

graben und zudem das Vertrauen in den Staat beeinträchtigen (Sureth-Sloane 2021; Heinemann-Heile et al. 2022; Fochmann et al. 2023).

Bevor die Auswirkungen steuerlicher Komplexität analysiert werden können, muss diese zunächst sinnvoll erfasst und messbar gemacht werden. Forschung über die Messung und Folgen steuerlicher Komplexität im Bereich der Unternehmensbesteuerung fehlte weitgehend oder beschränkte sich auf leicht quantifizierbare Dimensionen, wie die Anzahl der Seiten oder die Lesbarkeit von Gesetzestexten. Dies ist darauf zurückzuführen, dass die Messung steuerlicher Komplexität äußerst herausfordernd ist, insbesondere im länderübergreifenden Kontext, in dem unterschiedliche Sprachen, Rechtskulturen und Rahmenbedingungen die Vergleichbarkeit und Erfassung erschweren.

In einem ersten Schritt war damit eine umfassende Bewertung der steuerlichen Komplexität erforderlich, um in einem zweiten Schritt wichtige Fragestellungen, beispielsweise zur Wirkung von Komplexität auf ein Land als Investitionsstandort, zu beantworten. Bisherige Studien liefern hierzu bislang uneinheitliche Befunde.

2 *Tax Complexity Index* als Maß für Steuerkomplexität

Zur Schließung der bestehenden Forschungslücke wurde an der Universität Paderborn und der Ludwig-Maximilians-Universität München der sogenannte *Tax Complexity Index* entwickelt. Hoppe et al. (2023) stellen hierzu einen befragungsbasierten Ansatz zur Messung steuerlicher Komplexität vor, der letztlich in den *Tax Complexity Index* mündet. Dabei lautet die zentrale Forschungsfrage dieser Studie: „Wie lässt sich die Komplexität der Ertragsteuersysteme verschiedener Länder aus der Perspektive multinationaler Unternehmen umfassend messen und vergleichen?“.

Der in diesem Beitrag vorgestellte *Tax Complexity Index* misst auf Basis einer globalen Befragungsstudie, die seit 2016 alle zwei Jahre durchgeführt wird (Global MNC Tax Complexity Survey), umfassend die Komplexität der Ertragsteuersysteme, mit denen multinationale Unternehmen konfrontiert sind. Die Ergebnisse der Befragung basieren auf Einschätzungen von Expertinnen und Experten aus führenden internationalen Steuerberatungsgesellschaften und -netzwerken.¹ Grundsätzlich werden hierbei sowohl faktenbasiertes Wissen als auch individuelle Einschätzungen, die die (subjektive) Wahrnehmung der Teilnehmenden widerspiegeln, abgedeckt.

Der *Tax Complexity Index* setzt sich zusammen aus einem Teilindex zu den steuerlichen Vorschriften (Tax Code Complexity), der die Komplexität relevanter steuerlicher Regelungen im Steuergesetz erfasst, und einem Teilindex zu den steuerlichen Rahmenbedingungen (Tax Framework Complexity), der die Komplexität in steuerlegislativen und steueradministrativen Verfahren pro Land erfasst. Die Daten ermöglichen die Aufschlüsselung

¹ Zu den teilnehmenden Gesellschaften und Netzwerken siehe www.taxcomplexity.org.

von Steuerkomplexität in verschiedene Komplexitätsdimensionen sowie länderübergreifende Vergleiche und die Analyse von Entwicklungen über die Zeit. Das Konzept zur Messung steuerlicher Komplexität wurde zuvor im Rahmen einer separaten Studie erarbeitet und ist zusammenfassend in Abbildung 1 dargestellt.

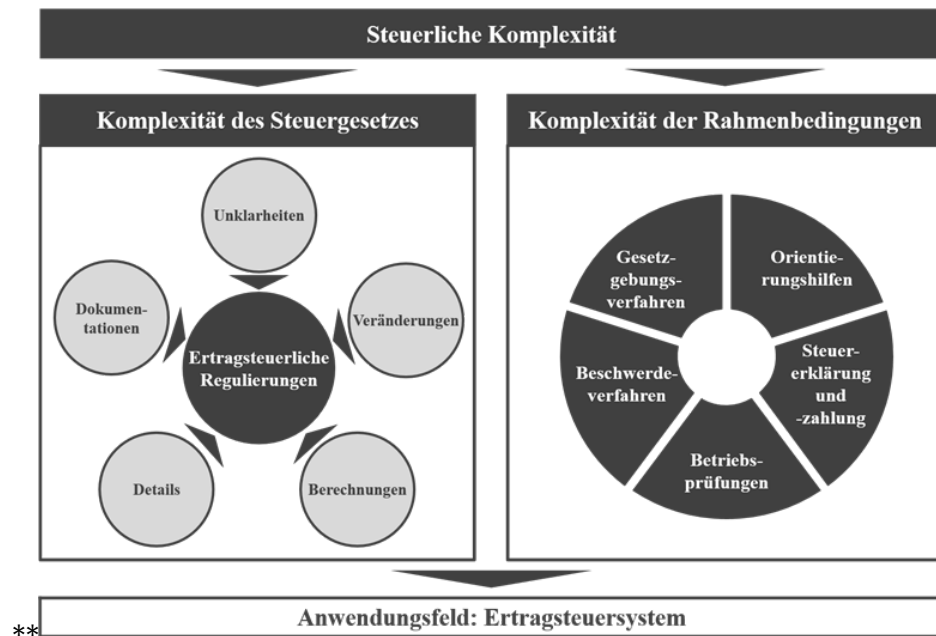


Abb. 1: Zwei-Säulen-Konzept zur Erfassung von steuerlicher Komplexität (Hoppe et al. 2018: 668; Übersetzung durch Autoren)

Die Komplexität des Steuergesetzes (Tax Code Complexity) ist gemäß diesem Konzept durch 15 Dimensionen gekennzeichnet: Abschreibungen, anzuwendender Steuersatz, Dividenden (inklusive Quellensteuern), generelle Missbrauchsbekämpfung, Gruppenbesteuerung, Hinzurechnungsbesteuerung, Lizenzzahlungen (inklusive Quellensteuern), (alternative) Mindestbesteuerung, steuerliche Investitionsanreize, Umstrukturierungsvorgänge, Veräußerungsgewinne/-verluste, Verlustverrechnungsmöglichkeiten, Verrechnungspreise, Zinsen (inklusive Quellensteuern) und Unterkapitalisierung sowie zusätzliche lokale und branchenspezifische Steuern. Jede dieser 15 Dimensionen wurde auf einer 5-Punkt-Likert-Skala im Hinblick auf fünf Komplexitätstreiber (Berechnungen, Details, Dokumentationen, Unklarheiten, Veränderungen) von den Befragten bewertet und anschließend je Dimension pro Land aggregiert. Die Skala zur Bewertung steuerlicher Komplexität erstreckt sich von 0 (minimale Komplexität) bis 1 (maximale Komplexität).

Die Komplexität der steuerlichen Rahmenbedingungen (Tax Framework Complexity) wurde durch fünf Dimensionen abgebildet: Gesetzgebungsverfahren, Orientierungshilfen, Steuererklärung und -zahlung, Betriebsprüfungen und Beschwerdeverfahren. Im Gegensatz zur Komplexität des Steuergesetzes wurde die Komplexität der steuerlichen Rahmenbedingungen anhand dimensionsspezifischer Komplexitätstreiber ermittelt. Auch hier erfolgte eine Aggregation je Dimension pro Land. Die Skala zur Bewertung steuerlicher Komplexität reicht dabei – wie bei der Tax Code Complexity – von 0 (minimale Komplexität) bis 1 (maximale Komplexität).

Die einzelnen Dimensionen werden anschließend zu den beiden Teilindizes zusammengeführt. Der *Tax Complexity Index* ergibt sich wiederum als arithmetisches Mittel der beiden Teilindizes. Bei der Erstellung des Index wurde ein formativer Messansatz verfolgt. Zur Sicherstellung der Datenqualität kamen strukturierte, mehrstufige Validierungsverfahren zum Einsatz.² Die Indexkonstruktion ist zusammenfassend in Abbildung 2 dargestellt.



Abb 2: Struktur des *Tax Complexity Index* (Hoppe et al. 2023: 250; Übersetzung durch Autoren)

Durch die Verwendung des umfragebasierten Ansatzes stellt der *Tax Complexity Index* umfassende Informationen über die Zeit für eine Vielzahl von Ländern bereit, welche sich nicht aus bestehenden Datenbanken ableiten lassen. Die Veröffentlichung der erhobenen Daten erfolgt über die eigens für den *Tax Complexity Index* eingerichtete Homepage (www.taxcomplexity.org), um einen freien und öffentlichen Zugang zu den Ergebnissen zu gewährleisten (gemäß dem Open-Science-Ansatz). Seit Beginn der Durchführung des Global MNC Tax Complexity Survey im Jahr 2016 wurde die Befragung nun bereits weitere vier Male durchgeführt und entsprechende Daten auf der Homepage bereitgestellt (2018, 2020, 2022, 2024). Der *Tax*

2 Für weitere Details zur Methodik siehe Hoppe et al. (2018), Hoppe, Sturm und Rechbauer (2019) sowie insbesondere Hoppe et al. (2023).

Complexity Index wird intensiv in Politik, Wirtschaft, Wissenschaft und Medien rezipiert.³

3 Analyse

Die Studie von Hoppe et al. (2023) liefert wichtige Erkenntnisse über die Komplexität der Unternehmensbesteuerung weltweit. Die Komplexität variiert stark, wobei die Index-Werte zwischen 0,19 und 0,53 liegen, was auf erhebliche Unterschiede in der Komplexität des Steuersystems zwischen den einzelnen Ländern hinweist. Zu den komplexesten Steuersystemen zählten in 2016 beispielsweise Brasilien, Kolumbien, Ägypten und Albanien, wohingegen die am wenigsten komplexen Steuersysteme in Jersey, Nicaragua, Mauritius und Estland zu verorten sind. Unter den OECD-Staaten traten neben Estland insbesondere Luxemburg und Neuseeland als Länder mit geringer Komplexität hervor.

Auch innerhalb eines Landes ergeben sich deutliche Unterschiede, etwa zwischen den verschiedenen Komplexitätsdimensionen. Bei globaler Betrachtung gehören im Bereich der Tax Code Complexity die Komplexität von Verrechnungspreisvorschriften sowie im Bereich der Tax Framework Complexity die Komplexität von Betriebsprüfungen zu den komplexesten Dimensionen innerhalb des *Tax Complexity Index*. OECD- und Nicht-OECD-Länder weisen insgesamt eine ähnliche Steuerkomplexität auf, wobei OECD-Länder tendenziell komplexere Steuergesetze, aber weniger komplexe steuerliche Rahmenbedingungen haben.

Während sich die Studie von Hoppe et al. (2023) auf eine Befragung im Jahr 2016 bezog, konnte die Datenerhebung seitdem fortgesetzt werden (Gerdes et al. 2025). Die zuvor identifizierten Muster der Komplexität in unterschiedlichen Regulierungen und Rahmenbedingungen bleiben im Grundsatz bestehen. Verrechnungspreise rangieren weiterhin auf Platz 1 der komplexesten Regulierungen. Betriebsprüfungen werden weiter als hochkomplex berichtet. Das Niveau der Komplexität variiert weiter erheblich zwischen den Ländern. Als Land mit der höchsten Steuerkomplexität wird auch 2024 Brasilien eingestuft, gefolgt von Peru und Kenia, während Estland, Liechtenstein und Singapur als am wenigsten komplex gelten. Unter den am wenigsten komplexen OECD-Staaten finden sich nun neben Estland die Schweiz und Luxemburg (Gerdes et al. (2025) sowie www.taxcomplexity.org).

Die Analysen von Hoppe et al. (2023) über die Zusammenhänge von Steuerkomplexität und anderen Ländermerkmalen zeigen differenzierte Muster. So wird ein positiver Zusammenhang zwischen dem Bruttoinlandsprodukt und der Komplexität der Steuervorschriften sowie ein negativer Zusammenhang zwischen dem Bruttoinlandsprodukt und der Komplexität der steuerlichen Rahmenbedingungen festgestellt. Dies deutet darauf hin,

3 So etwa Goldman (2025) im Forbes Magazine, Sureth-Sloane und Simons (2021) in der Frankfurter Allgemeinen Zeitung, Sureth-Sloane (2021) in der Süddeutschen Zeitung wie auch Harris, Schipani und Publice (2019) in der Financial Times.

dass wirtschaftlich hoch entwickelte Länder tendenziell über komplexere Steuervorschriften und weniger komplexe Rahmenbedingungen verfügen.⁴

Die Ergebnisse der letzten Jahre sowie der jüngsten Umfrage („2024 Global MNC Tax Complexity Survey“) spiegeln wider, dass die Steuerkomplexität für multinationale Unternehmen weltweit kontinuierlich als ansteigend wahrgenommen wird. Dieser Trend ist besonders ausgeprägt in den OECD-Mitgliedsländern. Dort gab der Großteil der Befragten 2024 an, dass die Komplexität vor allem negative Auswirkungen habe und Entscheidungen über die Verlagerung von Geschäftsaktivitäten ins Ausland beeinflusse (Gerdes et al. 2025).

4 Folgen steuerlicher Komplexität

Die Komplexität des Steuersystems kann in vielerlei Hinsicht einen erheblichen Einfluss auf die Investitionsentscheidungen multinationaler Unternehmen ausüben. Diese Zusammenhänge zu verstehen, ist sowohl für Unternehmen als auch für politische Entscheidungsträger von entscheidender Bedeutung. Eine hohe Steuerkomplexität könnte ausländische Direktinvestitionen abschrecken, da Länder mit komplexeren Steuersystemen als weniger attraktive Investitionsstandorte wahrgenommen werden könnten. Komplexe Steuersysteme dürften die Compliance-Kosten für multinationale Unternehmen tendenziell erhöhen. Grenzüberschreitend tätige Unternehmen müssen somit möglicherweise mehr qualifiziertes Personal zur Gewährleistung der Steuerkonformität in Ländern mit komplexen Steuersystemen bereitstellen, wodurch Personal bzw. Ressourcen in anderen unmittelbar wertschöpfenden Bereichen fehlen könnten. Höhere Ausgaben für Steuerkonformität und Beratungsleistungen könnten folglich die für tatsächliche Investitionstätigkeiten verfügbaren Mittel verringern. Bei komplexen Steuersystemen ist zudem zu erwarten, dass sie zu Unsicherheiten hinsichtlich der Auslegung und Anwendung von Steuergesetzen führen, wodurch das wahrgenommene Risiko von Investitionen steigt. In Ländern mit komplexen Steuersystemen treten Steuerstreitigkeiten möglicherweise häufiger und mit größerer Intensität auf.

Komplexität kann zwar eine Herausforderung darstellen, aber auch Chancen für die Steuerplanung bieten. So könnten große multinationale Unternehmen beispielsweise besser in der Lage sein, komplexe steuerliche Investitionsfördermaßnahmen in Anspruch zu nehmen und etwaige Wechselwirkungen zwischen Vorschriften zu antizipieren. Hierdurch könnten multinationale Unternehmen mit größeren Ressourcen zur Bewältigung komplexer Steuersysteme einen Wettbewerbsvorteil erzielen. Eine hohe Steuerkomplexität kann als Eintrittsbarriere wirken, von der etab-

4 Nutzt man den Ansatz, um die steuerliche Komplexität einzelner Länder zu untersuchen, so liefert dies wichtige Einblicke in mögliche nationale Vereinfachungspotenziale. So etwa Hoppe et al. (2019) für Südafrika, Hoppe, Rechbauer und Sturm (2019) mit einem Vergleich von Österreich und Deutschland, Hoppe (2020) für Australien, Sturm (2021) mit einem Vergleich von Kanada, den USA und ausgewählten OECD-Ländern sowie Siegel und Schanz (2024) für Deutschland. Einblicke in die Sichtweise der Finanzverwaltungen bieten Bornemann, Schipp und Sureth-Sloane (2021) für Deutschland sowie Schipp, Siahaan und Sureth-Sloane (2025) für Indonesien.

lierte multinationale Unternehmen, die bereits mit dem lokalen Steuersystem vertraut sind, profitieren und neue Marktteilnehmer benachteiligen. Komplexe Steuersysteme könnten Entscheidungen über die Reinvestition von Gewinnen vor Ort oder deren Repatriierung beeinflussen und sich damit auf die langfristigen Wachstumsstrategien in bestimmten Märkten auswirken. Schließlich kann die Steuerkomplexität auch die Wahl der Investitionsstruktur (z. B. Tochtergesellschaft oder Zweigniederlassung) sowie der Finanzierungsform (z. B. Eigen- vs. Fremdkapital) beeinflussen und damit langfristige Auswirkungen auf die Geschäftstätigkeit multinationaler Unternehmen haben.

Die möglichen ökonomischen Folgen steuerlicher Komplexität können also erheblich sein. Multinationale Unternehmen können auf verschiedenen Ebenen reagieren, um die Auswirkungen der Steuerkomplexität zu mindern bzw. mit den erhöhten Befolgungskosten umzugehen, darunter organisatorische, steuerliche und operative Strategien. Wissenschaftliche Befunde dazu fehlten allerdings lange weitgehend. Unter Nutzung der Daten des *Tax Complexity Index* konnte in den letzten Jahren ein verbessertes Bild möglicher Wirkungen gewonnen werden.

Zu nennen sind beispielsweise Studien zum Zusammenhang von steuerlichen Missbrauchsbekämpfungsmaßnahmen und der wahrgenommenen steuerlichen Komplexität. So untersuchen Schanz, Siegel und Sureth-Sloane (2025), inwieweit die Gestaltung von Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidung und die Merkmale von Ländern mit dieser wahrgenommenen Komplexität zusammenhängen. Sie zeigen in einer Analyse von 57 Ländern, dass die meisten Elemente von Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidung, die steuerehrerfreundlich sein sollen, die wahrgenommene Komplexität nicht verringern. So können beispielsweise vereinfachende Elemente, wie großzügige De-minimis-Schwellenwerte, die Komplexität solcher Vorschriften begrenzen, während die Ergänzung spezifischer Komponenten, wie Ausnahmen für bestimmte Unternehmen, die Komplexität nicht verringern. Schipp (2024) untersucht kooperative Compliance-Programme und zeigt, dass diese die Befolgung von Steuervorschriften im Allgemeinen fördern – außer in Ländern mit sehr komplexen Steuergesetzen.

Giese, Koch und Sureth-Sloane (2024) stellen fest, dass Unternehmen mehr Steuerfachkräfte in Ländern mit höherer Steuerkomplexität beschäftigen. Dieser Zusammenhang ist besonders ausgeprägt in Ländern mit hoher Komplexität steueradministrativer Prozesse. Sie zeigen zudem, dass multinationale Unternehmen, die in Ländern mit hoher Steuerkomplexität tätig sind, einem höheren Steuerrisiko ausgesetzt sind. Dieses Risiko kann jedoch zum Teil dadurch mitigiert werden, dass mehr Steuerfachkräfte beschäftigt werden.

Birnbaum, Heckemeyer und Sureth-Sloane (2024) zeigen, dass im internationalen Steuerwettbewerb zwar viele Länder fortdauernd ihre Steuersätze senken, um als Investitionsstandorte attraktiv zu bleiben, Deutschland allerdings bei hohen Steuersätzen verharrt. Sie erläutern, dass eine hohe Steuerlast gepaart mit einer Mischung aus Steuerkomplexität, Steuerrisiken und hohen Befolgungskosten die Wirtschaft belastet. Der Abbau von Bürokratie, die Digitalisierung von Veranlagungsverfahren und administrativen Prozessen sowie effiziente Betriebsprüfungen seien daher besonders wichtig, um schädliche Komplexität abzubauen.

In länderübergreifenden empirischen Studien wird die Bedeutung steuerlicher Komplexität für die Standortattraktivität besonders deutlich. Es zeigt sich, dass hohe Steuerkomplexität Investitionen hemmen kann.

So zeigen Hoppe et al. (2020) sowie Euler et al. (2024), dass Komplexität in den steuerlichen Rahmenbedingungen im Durchschnitt zu geringeren ausländischen Direktinvestitionen führt. Dies gilt vor allem für kleine und mittelgroße Unternehmen, während große multinationale Unternehmen in ihren Investitionen hiervon weniger beeinträchtigt zu sein scheinen. Die Autoren weisen gleichwohl darauf hin, dass bestimmte steuerliche Komplexität auch relative Vorteile birgt. So zeigt sich, dass hohe Komplexität in Steuergesetzen im Durchschnitt mit einer Attrahierung von ausländischen Direktinvestitionen einhergeht. Diese Vorteile scheinen allerdings insbesondere wenig mobilen Produktionsunternehmen nicht offenzustehen, so dass für die Attrahierung von Industrieunternehmen steuerliche Komplexität ein bedeutendes Hindernis darzustellen scheint.

Die Studie von Zwick (2021) verdeutlicht für die USA, dass die Komplexität der steuerlichen Vorschriften die Nutzung von Steuererstattungen für Verluste erheblich reduziert. Konsistent dazu liefern Amberger, Gallemore und Wilde (2026) Evidenz dafür, dass die Komplexität des Steuersystems die Wirksamkeit von Steuersenkungen als steuerpolitischer Anreiz für inländische Investitionen beeinträchtigt. Sie zeigen dabei, dass solche Steueranreize bei hoher Steuerkomplexität vor allem für inländische, kleinere und private Unternehmen ins Leere laufen, während multinationale Konzerne mit dieser Komplexität umgehen können und dies ihr Investitionsverhalten nicht beeinträchtigt. Osswald und Sureth-Sloane (2024) kommen zu ähnlichen Ergebnissen bei ihrer Analyse der Wirkungen von erweiterten Verlustverrechnungsmöglichkeiten auf die Risikobereitschaft und Investitionen von Unternehmen. Hiernach kann die grundsätzlich fördernde Wirkung erweiterter Verlustverrechnungsmöglichkeiten in Ländern mit steueradministrativen Unsicherheiten – etwa durch eine unzuverlässige Finanzverwaltung, verzögerte oder unzuverlässige Rückerstattung überzahlter Steuern oder eine hohe steuerliche Komplexität – erheblich abgeschwächt oder auch neutralisiert werden. Die Autoren zeigen zudem, dass hohe Budgetdefizite von Ländern ebenfalls dazu führen können, dass die fördernde Wirkung erweiterter Verlustverrechnung unterminiert wird. Ferguson, Krupa und Laux (2026) untersuchen, wie sich die Qualität der Steuerverwaltung in Entwicklungsländern auf ausländische Direktinvestitionen multinationaler Unternehmen auswirkt und wie diese Wirkungen von der steuerlichen Komplexität, insbesondere von Verrechnungspreisen, abhängt. Sie zeigen, dass die Qualität der Steuerverwaltung im Durchschnitt positiv mit dem Zufluss von ausländischen Direktinvestitionen korreliert und der Einfluss der Qualität der Steuerverwaltung für die Attrahierung von Direktinvestitionen bei hoher steuerlicher Komplexität besonders ausgeprägt ist.

Braun, Koch und Sureth-Sloane (2025) gehen über die Betrachtung von Investitionswirkungen hinaus und untersuchen den Einfluss von Steuerkomplexität auf den Marktwert börsennotierter Unternehmen. Sie liefern Evidenz dafür, dass eine Zunahme der Steuerkomplexität mit niedrigeren Unternehmenswerten einhergeht. Der Effekt ist besonders ausgeprägt bei steuerlicher Komplexität, die sich aus Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidung und aus Steuererklärungsprozessen ergibt. Es zeigt sich auch, dass höhere Komplexität mit weniger Forschungs- und Entwicklungstätigkeit verbunden ist.

5 Ausblick und Schlussbemerkung

Der *Tax Complexity Index* stellt ein wichtiges Instrument dar, um die Steuerkomplexität in verschiedenen Ländern zu messen und zu vergleichen. Durch die Bereitstellung einer umfassenden und differenzierten Übersicht über die Komplexität von Steuersystemen bietet er wertvolle Erkenntnisse für Unternehmen, politische Entscheidungsträger und Wissenschaftler. Die zugrundeliegenden Befragungen sind dabei eine unverzichtbare Grundlage und reflektieren die für die Forschung wichtige Zusammenarbeit von steuerberatender Praxis und Wissenschaft.

Die Daten ermöglichen nicht nur die Messung von Steuerkomplexität, sondern eröffnen zudem neue Diagnosewege, um die Bereiche der Ertragsbesteuerung von Unternehmen zu identifizieren, die als besonders komplex empfunden werden, und unter diesen diejenigen zu bestimmen, die einer Vereinfachung nicht nur zugänglich sind, sondern auch besonders vielversprechende Vereinfachungspotenziale bergen.

Es lässt sich beobachten, dass wirtschaftlich leistungsstarke Staaten verstärkt darauf hinarbeiten, attraktive steuerliche Rahmenbedingungen zu schaffen – und zwar nicht nur durch gesetzliche Vorschriften. Vielmehr setzen sie vermehrt auf vertrauensvolle Kooperation mit den Steuerpflichtigen, auf klare Orientierungshilfen sowie auf einfache und verlässliche Verwaltungsstrukturen. Die Analysen zur Steuerkomplexität deuten insbesondere darauf hin, dass in der Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen erhebliche Gestaltungspotenziale liegen. Das gilt vor allem für die wirtschaftlich hoch entwickelten Länder, die oft über Gesetze verfügen, die das Ergebnis vieler internationaler und nationaler Kompromisse sind. In diesen Ländern sind die Steuergesetze teilweise unvermeidbar komplex. Eine Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen scheint vor allem deshalb eine vielversprechende Strategie, weil diese – im Gegensatz zur Komplexität der gesetzlichen Vorschriften – vom jeweiligen Land selbst gut steuerbar sind.

Angeichts der kontinuierlichen Weiterentwicklung der Steuersysteme auf nationaler Ebene und verschiedenen supranationalen Ebenen sowie des zunehmenden Unmuts über die empfundenen regulatorischen Lasten werden befragungsbasierte Instrumente wie der *Tax Complexity Index* auch zukünftig von erheblicher Bedeutung sein, um die Herausforderungen zu verstehen und zu bewältigen, die durch steuerliche Komplexität in einem globalen Umfeld entstehen, das sowohl regulatorisch als auch wirtschaftlich von Unsicherheit geprägt ist.

Literaturhinweise

- Amberger, H., J. Gallemore, J. Wilde. 2026. Corporate Tax System Complexity and Investment Sensitivity to Tax Policy Changes. *Journal of Accounting Research*: 1-49. <https://doi.org/10.1111/1475-679x.70040>.
- Birnbaum, K., J. Heckemeyer, A. Linau, C. Sureth-Sloane. 2024. Steuerwettbewerb als Chance. *Schmalenbach IMPULSE* 4: 1-17. <https://doi.org/10.54585/OAH12295>.
- Blaufus, K., M. Chirvi, H.-P. Huber, R. Maiterth, C. Sureth-Sloane. 2022. Tax Misperception and Its Effects on Decision Making – Literature Review and Behavioral Taxpayer Response Model. *European Accounting Review* 31(1): 111-144. <https://doi.org/10.1080/09638180.2020.1852095>.
- Bornemann, T., A. Schipp, C. Sureth-Sloane. 2021. Was treibt die Komplexität der Ertragsbesteuerung multinationaler Unternehmen? – Ergebnisse einer Befragung in der deutschen Finanzverwaltung. *Deutsches Steuerrecht* 59(3): 182-190.
- Braun, A.-S., R. Koch, C. Sureth-Sloane. 2025. *Tax Complexity and Firm Value*. TRR 266 Accounting for Transparency Working Paper Series No. 201. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.5378221>.
- Harris, B., A. Schipani, C. Pulice. 2019. Brazil grapples with tangle of tax laws. *Financial Times* v. 16.09.2019. [online] <https://www.ft.com/content/a65cf6dc-12bc-11ea-a7e6-62bf4f9e548a>.
- Euler, I., S. Harst, D. Schanz, C. Sureth-Sloane, J. Voget. 2024. *Tax Complexity and Foreign Direct Investment*. TRR 266 Accounting for Transparency Working Paper Series No. 160. <https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4990616>.
- Ferguson, D., T.J. Krupa, R.C. Laux. 2026. Tax Administration Quality and Foreign Investment in Developing Countries: Evidence from Participation in Tax Inspectors Without Borders. *Journal of Accounting and Economics* 81(2): 101832. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2025.101832>.
- Fochmann, M., V. Heinemann-Heile, H.-P. Huber, R. Maiterth, C. Sureth-Sloane. 2023. Zusatzkosten der Besteuerung – Eine Analyse des steuerlichen Verwaltungsaufwands und der subjektiv wahrgenommenen Steuerbelastung. *Steuer und Wirtschaft* 100(2): 171-187. <https://doi.org/10.9785/stuw-2023-1000207>.
- Gerdes, K., S. Harst, D. Schanz, C. Sureth-Sloane. 2025. *2024 Global MNC Tax Complexity Survey*. TRR 266 Accounting for Transparency. <https://doi.org/10.52569/WEMV6812>.
- Giese, H., R. Koch, C. Sureth-Sloane. 2024. *Where to Locate Tax Employees? The Role of Tax Complexity and Tax Risk Implications*. TRR 266 Accounting for Transparency Working Paper Series No. 149. <https://ssrn.com/abstract=4888151>.
- Goldmann, N. 2025. Global Tax Complexity In Increasingly Complex Times. *Forbes Magazine* v. 10.09.2025. [online] <https://www.forbes.com/sites/nathangoldman/2025/09/10/global-tax-complexity-in-increasingly-complex-times/> [30.10.2025].
- Heinemann-Heile, V., H.-P. Huber, R. Maiterth, C. Sureth-Sloane. 2022. *Firms' Tax Misperception*. TRR 266 Accounting for Transparency Working Paper Series No. 108. <https://ssrn.com/abstract=4300919>.

- Hoppe, T. 2020. Tax complexity in Australia – A survey-based comparison to the OECD average. *Australian Tax Forum* 35(4): 451–475.
- Hoppe, T., M. Rechbauer, S. Sturm. 2019. Steuerkomplexität im Vergleich zwischen Deutschland und Österreich – Eine Analyse des Status quo. *Steuer und Wirtschaft* 96(4): 397–412.
- Hoppe, T., R. Safaei, A. Singleton, C. Sureth-Sloane. 2019. Tax Complexity for Multinational Corporations in South Africa – Evidence from a Global Survey. In C. Evans, R. Franzsen, E. Stack (Hrsg.), *Tax Simplification – An African Perspective*. Pretoria: 267–293.
- Hoppe, T., D. Schanz, S. Sturm, C. Sureth-Sloane. 2023. The Tax Complexity Index – A Survey-Based Country Measure on Tax Code and Framework Complexity. *European Accounting Review* 32(2): 239–273. <https://doi.org/10.1080/09638180.2021.1951316>.
- Hoppe, T., D. Schanz, S. Sturm, C. Sureth-Sloane. 2018. What are the Drivers of Tax Complexity for MNCs? Global Evidence. *Intertax* 46(8/9): 654–675.
- Hoppe, T., D. Schanz, S. Sturm, C. Sureth-Sloane, J. Voget. 2020. *The Relation between Tax Complexity and Foreign Direct Investments: Evidence Across Countries*. TRR 266 Accounting for Transparency Working Paper Series No. 13. <https://ssrn.com/abstract=3526177>.
- Osswald, B., C. Sureth-Sloane. 2024. *Do Country Risk Factors Attenuate the Effect of Tax Loss Incentives on Corporate Risk-Taking?* TRR 266 Accounting for Transparency Working Paper Series No. 28. <https://ssrn.com/abstract=3297418>.
- Schanz, D., F. Siegel, C. Sureth-Sloane. 2025. Anti-Tax Avoidance Rules and Tax Complexity. *World Tax Journal* 17(1): 1–23. <https://doi.org/10.59403/29r4aza>.
- Siegel, F., D. Schanz. 2024. Was treibt Steuerkomplexität in Deutschland? – Eine Analyse für die Jahre 2016 bis 2022. *Steuer und Wirtschaft* 101(2): 143–157. <https://doi.org/10.9785/stuw-2024-1010207>.
- Schipp, A., F. Siahaan, C. Sureth-Sloane. 2025. Determinants of Tax Complexity – Evidence from a Developing Country. *Intertax* 54(2): 102–122.
- Schipp, A. 2024. *Too Complex to Cooperate? Tax Complexity and Cooperative Compliance*. TRR 266 Accounting for Transparency Working Paper Series No. 152. <https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4934559>.
- Sturm, S. 2021. Income tax complexity faced by multinational corporations: A comparative study of Canada, the United States, and other selected OECD Countries. *Canadian Tax Journal* 69(3): 745–790. <https://doi.org/10.32721/ctj.2021.69.3.sturm>.
- Sureth-Sloane, C. 2021. *Steuerkomplexität, Unsicherheit und Vertrauen – von erwarteten und beobachtbaren Wirkungen der Unternehmensbesteuerung*. [video] https://youtu.be/2HEC_q2IBjQ?feature=shared.
- Sureth-Sloane, C. 2021. Das Steuersystem wird noch komplexer. *Süddeutsche Zeitung* v. 19.09.2021. [online] <https://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/kompliziertes-steuersystem-konzerne-1.5414645>.
- Sureth-Sloane, C., D. Simons. 2021. Wie kompliziert darf eine Regel sein? *Frankfurter Allgemeine Zeitung* v. 25.01.2021, S. 16.

Zwick, E. 2021. The costs of corporate tax complexity. *American Economic Journal: Economic Policy* 13(2): 467-500.
<https://dx.doi.org/10.1257/pol.20180406>.

Quelle

Der Beitrag basiert auf „The Tax Complexity Index – A Survey-Based Country Measure on Tax Code and Framework Complexity“ von Thomas Hoppe, Deborah Schanz, Susann Sturm und Caren Sureth-Sloane erschienen in: *European Accounting Review*, 32. Jg., Heft 2, 2023, S. 239-273.