



Der Einfluss unterschiedlicher Expertengruppen auf die ertragsteuerliche Gesetzgebung in Deutschland: Eine Analyse von schriftlichen Stellungnahmen

Thomas Zimmermann

Universität Paderborn

Abstract

Despite the pivotal role of tax legislation for the economy and society, empirical research on how interest groups influence German tax legislation remains scarce. This study addresses this gap by examining international corporate tax policy. Based on 94 statements from eleven legislative procedures (2013 - 2023), it analyzes the factors determining whether demands from various interest groups during expert hearings in the Finance Committee are adopted into final legislation. Methodologically, the paper combines qualitative content analysis with a quantitative probit regression. While descriptive data and initial analyses suggest varying success rates among expert groups, these differences disappear when controlling for the specific direction of the proposed changes. No significant group influence remains. The findings suggest that in the later stages of the legislative process, lawmakers select external expertise primarily based on substantive, technical criteria rather than systematically favoring specific actors. Thus, the study contributes to the political economy of taxation by highlighting the importance of technical content over pure actor power.

Zusammenfassung

Trotz der zentralen Bedeutung des Steuerrechts für Wirtschaft und Gesellschaft fehlen in der Literatur bislang empirische Untersuchungen dazu, inwiefern Interessengruppen die deutsche Steuergesetzgebung tatsächlich beeinflussen. Die Arbeit versucht diese Forschungslücke am Beispiel der internationalen Ertragsteuerepolitik ein Stück weit zu schließen. Auf Basis von 94 Stellungnahmen aus elf Gesetzgebungsverfahren zwischen 2013 und 2023 wird analysiert, welche Faktoren darüber entscheiden, ob Forderungen verschiedener Gruppen nach Expertenanhörungen im Finanzausschuss in die finale Gesetzgebung übernommen werden. Methodisch kombiniert die Arbeit eine qualitative Inhaltsanalyse mit einer quantitativen Probit-Regression. Deskriptive Daten und erste Regressionsanalysen lassen zunächst Unterschiede im Erfolg der verschiedenen Expertengruppen vermuten. Sobald jedoch für die spezifische Änderungsrichtung der betrachteten Forderungen kontrolliert wird, kann kein signifikanter Einfluss der Gruppen festgestellt werden. Die Ergebnisse legen nahe, dass der Gesetzgeber im späteren Verlauf des Gesetzgebungsprozesses externe Expertise primär nach inhaltlichen Kriterien auswählt und keine Interessengruppe systematisch bevorzugt. Damit liefert die Untersuchung neue Erkenntnisse zur politischen Ökonomie der Besteuerung, indem sie die Bedeutung technischer Inhaltsmerkmale gegenüber reiner Akteursmacht hervorhebt.

Keywords: lobbyismus; steuergesetzgebung; interessengruppen; stellungnahmen; einfluss

1 Einleitung

1.1 Motivation

Die externe Einflussausübung auf politische Entscheidungsfindung hat eine große gesamtgesellschaftliche Relevanz und ist regelmäßig Teil des politischen Diskurses. Insbesondere in Fragen der Besteuerung besteht ein großes Interesse von allen Seiten, da jegliche Änderungen in dieser Hinsicht mittelbare Auswirkungen auf den Staatshaushalt,

die Liquidität von Unternehmen und auch auf den persönlichen Haushalt jedes Einzelnen¹ entfalten. In diesem Zuge wird bei steuerlichen Aspekten gar über den "heiligen Gral" des Lobbyismus gesprochen (vgl. Barrick und Alexander, 2014, S. 43). Fragen der Steuerbelastung oder Steuergerechtigkeit tangieren alle Interessengruppen. Umso relevanter ist es zu erfahren, ob diese Gruppen die steuerliche Gesetzgebung im Land durch ihre Expertise beeinflussen können und ob zwischen diesen Gruppen Unterschiede in ihrer Einflussintensität bestehen. Die bisherige Lobbyliteratur

Ich danke Yuri Piper und Prof. Dr. Dr. h.c. Dr. h.c. Caren Sureth-Sloane für die hilfreiche und angenehme Betreuung der Masterarbeit, sowie den Teilnehmerinnen und Teilnehmern meines Kolloquiums für die konstruktiven Beiträge zum damaligen Arbeitsstand.

¹ In dieser Arbeit wird ausschließlich zum Zweck der besseren Lesbarkeit auf die geschlechtsspezifische Schreibweise verzichtet. Alle personenbezogenen Bezeichnungen sind geschlechts-neutral zu verstehen.

© The Author(s) 2026. Published by Junior Management Science. This is an Open Access article distributed under the terms of the CC-BY 4.0 (Attribution 4.0 International). Open Access funding provided by ZBW.

setzt vor allem bei Regierungsbeeinflussung an, da der größte Einfluss in frühen Stadien des Legislativprozesses zu erwarten ist (vgl. Sutton, 1984, S. 88; Yackee und Yackee, 2006, S. 137). Demzufolge werden bis zur Veröffentlichung eines Regierungsentwurfs die Hauptlinien des Gesetzes determiniert. Mögliche Detailänderungen erfolgen jedoch eher im fortgeschrittenen Stadium im Parlament, sodass dieses Stadium ebenfalls Relevanz genießt.

„Kein Gesetz verlässt den Bundestag so, wie es hereingekommen ist“ lautet das im politischen Berlin bekannte und nach dem ehemaligen Verteidigungsminister Peter Struck benannte „strucksche Gesetz“ (Kurbjuweit und Medick, 2022, S. 29), welches auch in der Steuergesetzgebung seine Gültigkeit behält. Angesichts divergierender Motive unterschiedlicher Gruppen könnten Gesetzesvorhaben dort weiterhin in verschiedene Richtungen gelenkt werden. Die bisherige Literatur zu politischer Einflussnahme signalisiert häufig Unterschiede hinsichtlich der Einflussintensität unterschiedlicher Interessengruppen in verschiedenen Szenarien, für die es differenzierte Gründe gibt. Allerdings existieren bisher keine Erkenntnisse darüber, welche Gruppen ihre Interessen am ehesten in den steuerlichen Gesetzgebungsprozess in Deutschland einfließen lassen können. Die an diese Lücke anknüpfende Forschungsfrage lautet daher: „Welchen Expertengruppen folgen die Parlamentarier des Deutschen Bundestags bei der Implementierung von neuer Steuergesetzgebung?“. Unter Zuhilfenahme von schriftlichen Stellungnahmen, die im Rahmen von Expertenanhörungen im Finanzausschuss des Bundestags eingereicht worden sind, soll ihr Einfluss auf mögliche Änderungen im Gesetzgebungsverfahren mithilfe einer Regressionsanalyse gemessen werden, um die Forschungsfrage zu beantworten. Dabei wird der Fokus auf Vorhaben gesetzt, die die internationale Besteuerung betreffen, da dieses Themenfeld insbesondere in den vergangenen Jahren enorm an fiskalpolitischer Bedeutung gewonnen hat, wie das Vorgehen der OECD zur Bekämpfung von Gewinnverkürzung und -verlagerung (BEPS) unter Beweis stellt (vgl. OECD, 2015, S. 4; Mulligan und Oats, 2016, S. 63).

Die Beantwortung der Forschungsfrage ist für alle im demokratischen Prozess beteiligten Akteure relevant: Je nach Ergebnis können für die lobbyierenden Gruppen etwa ihre Erfolgschancen gegenüber anderen Gruppen evaluiert und ggf. für spätere Handlungsänderungen in ihrer Strategie verwendet werden. Für die politischen Entscheidungsträger erwachsen Erkenntnisse über ihr Berücksichtigungsverhalten unterschiedlicher Gruppen und bei einer möglichen Bevorzugung oder Benachteiligung einen Anstoß zur Einschätzung, aus welchen Gründen diese erfolgt. Auch gesamtgesellschaftlich sind die Ergebnisse relevant; geben sie doch Aufschluss über den Lobbyerfolg einzelner Gruppen und damit Transparenz, welche Kollektive gegenüber anderen mehr Einfluss ausüben. Bei der Feststellung von starken Ungleichgewichten könnten sich gar Fragen der demokratischen Legitimation ergeben (van de Vijer, 2022, S. 58).

1.2 Gang der Arbeit

Um die Beantwortung der Forschungsfrage geordnet voranzutreiben, verfolgt die Arbeit den folgenden Gang: Zu Beginn werden in Kapitel 2 mit einem dreiteiligen Literaturüberblick die bisherigen Erkenntnisse zur untersuchten Thematik aufgegriffen. Nachdem zunächst auf den allgemeinen Einfluss von Lobbyismus eingegangen wird, folgt eine Untersuchung der Ergebnisse bei Gesetzgebungsprozessen auch unter Differenzierung von gruppenspezifischen Ergebnissen, bevor danach auf Erkenntnisse der Literatur zum Lobbyismus bei öffentlichen Anhörungen bzw. schriftlichen Stellungnahmen geblickt wird. Kapitel 3 bildet den Übergang von Theorie hin zur eigentlichen Untersuchung, indem durch die Beleuchtung des institutionellen Hintergrundes der Ansatz der Analyse im deutschen Gesetzgebungsprozess nachvollziehbar wird. In Kapitel 4 folgt die Vorstellung des angewendeten Forschungsdesigns, wobei neben der Entwicklung der zugrundeliegenden Hypothese auch die durchzuführenden Kodierungen und der Schätzungsansatz im analytischen Modell berücksichtigt wird. Kapitel 5 beinhaltet die Untersuchungsergebnisse, welche deskriptive Statistiken, qualitative Analysen, Ergebnisse der Regressionsanalysen sowie Robustheitstests und die Benennung relevanter Limitationen umfassen. Das Fazit der Arbeit in Kapitel 6 bildet anschließend den Schluss.

2 Literaturüberblick

Um eine fundierte Auseinandersetzung über die Einflussnahme von Expertengruppen auf die Steuergesetzgebung zu ermöglichen, soll im Folgenden zunächst mithilfe der bisherigen Literatur eine theoretische und evidenzbasierte Grundlage zur Thematik etabliert werden.

Das Konzept des Einflusses wird in verschiedenen Wissenschaften in unterschiedlichem Maße verwendet. Im Zuge dieser Arbeit bietet es sich deswegen an, mit einem allgemeinen Verständnis über „Einfluss“ zu arbeiten, der gleichzeitig in politik-, sozial- und wirtschaftswissenschaftlichen Sphären anwendbar ist. Ein solches interdisziplinäres Konzept ist wünschenswert, da die Verbindung aus unterschiedlichen Wissenschaftssträngen zur Verbesserung eines ausführlichen theoretischen Hintergrunds zum Themenkomplex der politischen Einflussnahme beiträgt (vgl. Barrick und Brown, 2019, S. 75; Mellado und Parte, 2021, S. 4). Ein geeignetes und vielzitiertes Konzept hierfür liefert Parsons (1963). Dieser definiert Einfluss als *„einen Weg durch (nicht notwendigerweise rationale) beabsichtigte Handlungen eine Auswirkung auf Ansichten und Meinungen anderer auszuüben – die Auswirkung könnte ein Wechsel der Meinung oder die Verhinderung einer möglichen Änderung sein“* (Parsons, 1963, S. 38).

Inwiefern Expertengruppen solche Auswirkungen im Rahmen ihrer schriftlichen Stellungnahmen bei Anhörungsverfahren zu deutscher Steuergesetzgebung ausüben können, wird im weiteren Verlauf Gegenstand der Untersuchung sein.

2.1 Einfluss von Lobbyismus

Bei der Betrachtung von Einflussmöglichkeiten im politischen und wirtschaftlichen Umfeld erfolgt korrespondierend eine Berücksichtigung des Lobbyismus. Das Konzept des Lobbyismus ist Gegenstand von einer Vielzahl theoretischer und empirischer Untersuchungen. War Lobbyismus ursprünglich nur eine von mehreren möglichen Strategien zur politischen Einflussnahme (vgl. Keim und Zeithaml, 1986, S. 829), fallen vor allem im europäischen Raum sämtliche politischen Beeinflussungsstrategien unter dieses Konzept (vgl. Hillman und Hitt, 1999, S. 834). Im Folgenden soll jedoch auf eine wissenschaftlich gängige und im angelsächsischen Raum verbreitete Definition von Lobbyismus abgestellt werden, da diese den hiesigen Untersuchungsgegenstand präziser beschreiben kann.

In diesem Zuge bedeutet Lobbyismus eine Bereitstellung von Informationen an politische Entscheidungsträger mit der Intention einer Bekanntmachung von eigenen Positionen und der Beeinflussung von politischen Ergebnissen (vgl. Keim und Zeithaml, 1986, S. 830; Hillman und Hitt, 1999, S. 834; Barrick und Alexander, 2014, S. 24; de Figueiredo und Richter, 2014, S. 164). Somit werden Personen, die sich bei Lobbyaktivitäten beteiligen, oftmals als Lobbyisten bezeichnet. Generell fallen unter solche Lobbyaktivitäten Bemühungen, Kommunikationskanäle mit Regulatoren und Gesetzgebungsinstitutionen sowie deren Mitarbeitern zu etablieren und zu verwenden (vgl. Keim und Zeithaml, 1986, S. 830). Über solche Kanäle können auf vielfältige Arten Informationen fließen, z.B. in Form von Teilnahmen an offiziellen Anhörungen, der Bereitstellung von Positionspapieren, Berichten, Statistiken, Argumenten, Prognosen oder eine Kombination dergleichen (vgl. Hillman und Hitt, 1999, S. 834; de Figueiredo und Richter, 2014, S. 164; Barrick und Brown, 2019, S. 73). In repräsentativen Demokratien ist ein solches Ersuchen von gewählten Vertretern zur möglichen Beeinflussung grundsätzlich ein zentrales Recht, welches individuell oder kollektiv ausgeübt werden darf (vgl. de Figueiredo und Richter, 2014, S. 164). In Deutschland dienen die Meinungs-, Presse- und Koalitionsfreiheit des Grundgesetzes als grundrechtliche Legitimation für Interessenvertretung jeglicher Art (vgl. Gerig, 2014, S. 247).

Es ist zwar anzunehmen, dass durch Lobbyisten beschaffte und für Politiker vorher unbekannte Informationen für die Entscheidungsträger potenziell dabei nützlich sein können, fundiertere politische Entscheidungen zu treffen. Dabei versuchen die Interessengruppen die Entscheidungsträger davon zu überzeugen, dass jene vertretenen Positionen auch ihren Interessen und die der Gesellschaft entsprechen (vgl. Grossman und Helpman, 2001, S. 96).

Doch Grossman und Helpman (2001) weisen auch darauf hin, dass sofern die Rezipienten keine übereinstimmenden Ziele mit den Lobbyisten aufweisen, die erhaltenen Informationen aufgrund möglicher Verzerrungen durch Missinterpretationen oder Übertreibungen (= Bias) mit Vorsicht betrachtet werden müssen (vgl. S. 97). Politiker sind sich solchen Verzerrungen bewusst, weswegen Lobbyaktivitäten nur

eine überzeugende Wirkung entfalten können, wenn der berichtende Lobbyist auch einen Anreiz für die Tötung wahrheitsgemäßer Angaben hat. Ein solcher Anreiz und damit der größte Nutzen für die Empfänger resultiert aus einer Situation, in der verschiedene Interessengruppen die Entscheidungsträger in jeweils unterschiedliche Richtungen bewegen möchten; hierdurch fungiert jede Gruppe als Kontrollinstanz für die Kreditabilität der Angaben konkurrierender Lobbyisten (vgl. Grossman und Helpman, 2001, S. 101, 129). Eine solche Situation stellt die Expertenanhörung in Ausschüssen des Deutschen Bundestags inklusive der Möglichkeit zur Einreichung von Stellungnahmen zweifelsfrei dar.

Interessanterweise hatten frühe Grundprämissen über Theorien zu Lobbyismus die Einigkeit, dass die angewandten Methoden das ultimative Ziel einer Präferenzänderung bei den adressierten Entscheidungsträgern verfolgen (vgl. Grossman und Helpman, 2001, S. 96; Hall und Deardorff, 2006, S. 69). Doch mittlerweile findet eine andere Perspektive in der Literatur eine ähnliche Beachtung: Mit der Formulierung der Lobbytheorie einer "legislativen Subventionierung" vollziehen Hall und Deardorff (2006) einerseits einen Wechsel von einer Orientierung nach Präferenzen hin zu einer Fokussierung auf (Zeit-)Budgets (vgl. ebd., S. 69) und andererseits eine Änderung der Adressaten von zu überzeugenden Entscheidungsträgern hin zu Politikern mit bereits übereinstimmenden Ansichten (vgl. ebd. S. 72, ähnlich Smith, 1995, S. 97). So können sich die zeitlich beschränkten Abgeordneten mit der Hilfe von Lobbyisten, die diesen mit spezialisierten Informationen in Form von individuellen Entwürfen, Argumenten, Strategieranweisungen oder Folgeabschätzungen versorgen und damit signifikant zuarbeiten (vgl. Hall und Deardorff, 2006, S. 74). Hauptprämisse der Strategie ist somit die Unterstützung verbündeter Entscheidungsträger zur Erreichung gemeinsamer Ziele. Schnakenberg (2017) entwickelt diese Annahme in seinem Modell weiter: Bei einer gleichzeitigen Betrachtung verschiedener Entscheidungsträger schlussfolgert er, dass Interessengruppen ihre Lobbyaktivitäten auf verbündete Abgeordnete richten und diese als Intermediäre agieren, damit sie die erhaltenen Informationen für die Überzeugung von Abgeordneten mit anderweitigen Präferenzen nutzen können (vgl. Schnakenberg, 2017, S. 130, 137). Ein deutlicher Bruch zur Prämisse der allgemeinen Überzeugungsarbeit besteht somit nicht. Auch die eigenen Erfahrungen von Lobbyisten aus der Praxis zeigen, dass Maßnahmen zur Präferenzänderung eine wichtige Komponente für ihren Lobbyerfolg darstellen (vgl. Schnakenberg, 2017, S. 131). Die Theorien sind somit nicht klar voneinander abgrenzbar; dienen aber als mögliche Erklärungsansätze für die Wirkungsweise angewandter Lobbystrategien und könnten damit bei der Untersuchung zum Einfluss der Stellungnahmen auf Steuergesetze relevant sein.

Relevanz in der Lobbyliteratur genießt vor allem Sutton (1984), der in seiner Arbeit für die Motivation hinter solchen Praktiken ein ökonomisches Kalkül betrachtet: Nur wenn die aus den Lobbystrategien zu erwartenden Vorteile die hierdurch entstehenden Kosten überwiegen, wird sich

eine Interessengruppe an Lobbyaktivitäten beteiligen (vgl. Sutton, 1984, S. 82f). Eine ähnliche Argumentation verfolgt Olson (1965) bei seinen Überlegungen, in welchen Fällen sich gleichgesinnte Akteure zu einer Gruppe organisieren, um ihre gemeinsamen Ziele zu erreichen (vgl. Olson, 1965, S. 31). Eine solche numerische Betrachtung könnte insbesondere die Motivation für Unternehmen erklären, sich in politischer Einflussnahme und dabei auch in Organisationen zu engagieren. Allerdings ist diese Erklärung für die übrigen Gruppen unzureichend, da diese häufig auch non-monetäre oder sogar idealistische Motive verfolgen. Für alle Interessengruppen ist jedoch gemein, dass sie in spezialisierten Gruppen auftreten sollten, da diese gegenüber Einzelakteuren besser organisiert sind, sowie mit anderweitigen Anreizen eine attraktive Anlaufstelle für ähnliche Akteure bleiben, um am effektivsten die gemeinsamen Ziele zu erreichen (vgl. Olson, 1965, S. 133, 145; Mellado und Parte, 2021, S. 10). In Deutschland erfolgt eine solche Organisation meistens über Verbände, Kammern oder Gewerkschaften, die u.a. auch die Interessen ihrer Mitglieder gegenüber politischen Entscheidungsträgern vertreten und regelmäßig an Expertenanhörungen teilnehmen.

2.2 Einfluss auf Gesetzgebungsprozesse

Nachdem grundlegende Aspekte zum Lobbyismus betrachtet wurden, bietet sich nun die Untersuchung von Erkenntnissen an, die konkret Einflüsse auf bestimmte Gesetzgebungs- oder Standardsetzungsprozesse betreffen.

2.2.1 Allgemein

In der Literatur wird angemahnt, dass Lobbyaktivitäten relativ früh im Legislativprozess angestoßen werden sollten. Da sich schon vor Ausformulierung eines Gesetzentwurfs die Ansichten der Entscheidungsträger kontinuierlich ausprägen, sind Lobbyansätze vor einer Entwurfsveröffentlichung effektiver; auch wenn danach noch erfolgreiches Lobbyieren möglich ist (vgl. Sutton, 1984, S. 88). Dazu passt, dass Regierungen bzw. die federführenden Ministerien den ersten und wichtigsten Anlaufpunkt für Interessenvertreter darstellen, obwohl auch Parlamente weiterhin eine wichtige Rolle spielen (vgl. Eising und Spohr, 2017, S. 314). Dennoch werden z.B. von Unternehmen die späteren Etappen des Prozesses zur Festlegung neuer Rechnungslegungsstandards stärker für Lobbyaktivitäten verwendet; insbesondere nach der Veröffentlichung entsprechender Entwürfe (vgl. Georgiou, 2004, S. 225f). Obwohl manche der Unternehmen die obige Logik nachvollziehen können, erachtet ihre Mehrheit ihr Vorgehen paradoxerweise dennoch als effektiv (vgl. ebd., S. 228). Auch in der Forschung werden Lobbyisten signifikante Einflussmöglichkeiten auf den Legislativprozess attestiert, wobei sich das informative Lobbyieren früh als die meistgenutzte Strategie etablierte (vgl. Aplin und Hegarty, 1980, S. 446; Smith, 1995, S. 97).

Darüber hinaus wurde in Einklang mit Olson (1965) empirisch bestätigt, dass spezialisierte Gruppen gegenüber allgemeinorientierten Organisationen in Gesetzgebungsprozessen

wesentlich mehr Einfluss ausüben können (vgl. Schneider und Baltz, 2003, S. 273). Eine wahrscheinliche Erklärung dafür ist, dass sie durch ihre speziellen Kenntnisse reichhaltigere und detailliertere Argumente liefern können als ihre allgemeingehaltene Kollegen. Für Entscheider sind in ihrer täglichen Arbeit erstere weitaus nützlicher, um die behandelte Thematik tiefgehender durchdringen zu können (vgl. Mellado und Parte, 2021, S. 16).

Eine objektive Beurteilung der Effektivität gestaltet sich jedoch schwierig. Mögliche Ergebnisse von Lobbyismus sind nicht immer kodifiziert, wodurch sie in der Gesetzgebung nicht wahrnehmbar sein könnten (vgl. Richter et al., 2009, S. 895). Des Weiteren fußen die meisten Resultate über politische Lobbyergebnisse nur auf erzählbasierten Fallstudien oder Umfragen (vgl. Smith, 1995, S. 117), sodass solche Auswirkungen lediglich fallbasiert evaluiert werden können. Dennoch sehen viele Organisationen eine Teilnahme am politischen Prozess als sehr wichtig für ihre (subjektiv erfolgreiche) Gesamtlobbystrategie an (vgl. Furlong und Kerwin, 2005, S. 356). McLeay et al. (2000) argumentieren, dass die bei Steuergesetzen üblichen präzisen und hochspezifischen Angaben der Lobbyisten jedoch eine objektivere Identifizierung ihrer Präferenzen sowie ein verlässlicheres Maß an Einfluss ermöglichen (vgl. ebd., S. 80f). Darüber hinaus identifiziert Mahoney (2007) einige Faktoren, die den Erfolg von Lobbyaktivitäten beeinflussen: So nimmt die Wahrscheinlichkeit für eine erfolgreiche Einflussnahme *ceteris paribus* ab, je breiter die Thematik in der Öffentlichkeit diskutiert wurde oder je umfangreicher dieses in seiner Gänze ist (vgl. Mahoney, 2007, S. 47–50). Eher erfolgreich sind Lobbyversuche, die den Status quo möglichst erhalten wollen (vgl. Mahoney, 2007, S. 52). Neben auf Expertise gestützter Strategien scheinen auch persönliche Verbindungen zu den Entscheidungsträgern relevante Einflussfaktoren zu sein (vgl. Aplin und Hegarty, 1980, S. 447; Bertrand et al., 2014, S. 3917; de Figueiredo und Richter, 2014, S. 167). Zusätzlich verbessert bereits bestehende Lobbyerfahrung sowie die Verwendung rhetorischer Stilmittel die Fähigkeit für politische Einflussnahme (vgl. Georgiou, 2004, S. 233; Hoffmann und Zülch, 2014, S. 721).

2.2.2 Differenzierung nach Expertengruppen

Für die zu untersuchenden Expertengruppen selbst bestehen in der Literatur im Umfang sowie auch inhaltlich unterschiedliche Erkenntnisse zur politischen Einflussnahme.

Die mit Abstand meisten Untersuchungen gibt es zu **Unternehmen** bzw. Akteuren mit wirtschaftlichen Interessen. Diese sind die Interessengruppe mit den höchsten Ausgaben für Lobbyismus (vgl. de Figueiredo und Richter, 2014, S. 165). Es ist davon auszugehen, dass sie für (gegen) Änderungen lobbyieren, die neue Vorteile (Kosten) für ihre Unternehmen bedeuten (vgl. Watts und Zimmerman, 1978, S. 113). Dabei lobbyieren Unternehmen ohne gewisse Größe und/oder Expertise eher kollektiv in Verbänden, um bei der gemeinsamen Verfolgung derselben Ziele in den Genuss von Skalierungseffekten zu kommen (vgl. Hillman und Hitt, 1999, S. 831). Durch die Bildung von Koalitionen kann

die Lobbywirkung sogar verstärkt werden, da durch große übereinstimmende Gruppenpositionen eine breit angelegte Unterstützung der vertretenen Meinung signalisiert wird (vgl. Keim und Zeithaml, 1986, S. 839). Hierbei sind die Unternehmen aufgrund ihrer homogenen Interessen gegenüber anderen Interessengruppen eher im Vorteil (vgl. Sutton, 1984, S. 86; Eising und Spohr, 2017, S. 316). Ein weiterer Vorteil ist ihre größere Kapazität zur Erfassung von komplexen zugrundeliegenden Studien und Daten, zur Gewinnung eigener Daten sowie ihrem Zugang zu erfahrenen Anwälten, Lobbyisten oder Experten (vgl. Yackee und Yackee, 2006, S. 131). Dieser Umstand könnte erklären, warum diese Interessengruppe im Vergleich zu anderen tendenziell eine höhere Qualität bei der Bereitstellung ihrer Informationen und eine stärkere Wahrnehmung von Expertise genießt (vgl. ebd., S. 130). Solche Charakteristika könnten Erklärungsansätze dafür sein, dass Unternehmen in empirischen Studien durchweg als Interessengruppe mit den meisten Einflussmöglichkeiten hervorgehoben werden: Im Vergleich zwischen Produzenten und Konsumenten stellen Schneider und Baltz (2003) fest, dass die Interessen der politisch wesentlich aktiveren Produzenten gegenüber Konsumenten im europäischen Kontext vorteilhaft behandelt werden (vgl. ebd., S. 15, 19). Yackee und Yackee (2006) stellen in einem amerikanischen Umfeld fest, dass Unternehmen bei regelungs-basierten Vorhaben einen direkten Einfluss ausüben können, der von anderen Gruppen nicht im selben Maße erreicht wird (vgl. ebd., S. 133, 135). In Untersuchungen im deutschen Kontext, die dieses Ungleichgewicht bestätigen, soll dabei die Signalisierung einer möglichst starken Opposition gegenüber einem Gesetzesvorschlag die erfolgreichste Strategie für Unternehmen sein, um möglichst viele Änderungen zu ihren Gunsten erreichen zu können (vgl. McLeay et al., 2000, S. 92; Eising und Spohr, 2017, S. 328).

Dem gegenüber verfahren andere Interessengruppen mit einer möglichst neutralen Expertise zum Themenkomplex als bestmögliche Strategie zur Politikbeeinflussung (vgl. Eising und Spohr, 2017, S. 328). Solche strategischen Überlegungen könnten die wahren Präferenzen der Akteure allerdings verzerren, was bei der Untersuchung berücksichtigt werden muss. In diesen relativen Vergleichen wird deutlich, dass Angehörige der **Zivilgesellschaft** weniger Einfluss ausüben können. Ein solches Ungleichgewicht findet auch Mahoney (2007), die diese Diskrepanz in den Vereinigten Staaten stärker ausgeprägt sieht als in der Europäischen Union (EU) (vgl. ebd., S. 51). Bei Gesetzesvorhaben in Deutschland haben zivile Akteure nur bei der Äußerung von sehr bedeutsamen Einwänden eine signifikante Chance, Änderungen bei Gesetzesvorhaben auszulösen (vgl. Cross et al., 2021, S. 370).

Expertise scheint ein relevanter Faktor bei der Ausübung von Einfluss zu sein, da bei empirischen Untersuchungen Fachexperten bei ihren behandelten Themengebieten mehr Einfluss ausüben können als andere Akteure (vgl. McLeay et al., 2000, S. 94; Perry und Nölke, 2005, S. 17). Da beide Gruppen zur Bewerbung ihrer präferierten Politik einen An-

reiz für eine verzerrte Präsentation von privaten Informationen haben, kann mithilfe von Experten mit wahrgenommener unabhängiger Autorität solchen Verzerrungen entgegengewirkt werden (vgl. Tandy und Wilburn, 1996, S. 93; Cross et al., 2021, S. 358). Eine solche Gruppe können etwa **Wissenschaftler** darstellen. Diese können den Entscheidungsträgern etwa bei der Einordnung fachspezifischer Daten oder Forschung beratend zur Seite stehen (vgl. Tandy und Wilburn, 1996, S. 93). Allerdings ist die Teilnahmeintensität von Akademikern an solchen Gesetzgebungsverfahren sehr gering (vgl. Tandy und Wilburn, 1996, S. 101; Yen et al., 2007, S. 59; Mellado und Parte, 2021, S. 17), weshalb Parlamentarier nur selten in den Genuss einer solchen Unterstützung kommen. Geringe Erwartungen an einen möglichen Einfluss auf die finale Entscheidung, Zeit- und Ressourcenmangel, sowie eine unbefriedigende akademische Belohnung werden als Gründe für die geringe Partizipation seitens der Wissenschaftler genannt (vgl. Tandy und Wilburn, 1996, S. 105–107). McLeay et al. (2000) bestätigen in ihrer Untersuchung zur Implementierung neuer Rechnungslegungsstandards im deutschen Handelsrecht den relativ geringen Einfluss dieser Gruppe; dabei stellen sie jedoch auch fest, dass durch Interaktionen mit Unternehmen ihre Einflussmöglichkeiten bedeutsam zunehmen (vgl. ebd., S. 94f). Trotz der geringen Teilnahmeanreize wird ihr Expertenwissen zunehmend wichtiger, je komplexer die angestoßenen Gesetzgebungsverfahren sind; Cross et al. (2021) stellen in dieser Hinsicht sogar eine Abhängigkeit der Parlamentarier fest (vgl. ebd., S. 371).

Eine andere zu dieser Thematik in der Literatur weitgehend unbeachtete Expertengruppe sind die **Steuerberater**. In ihrer speziellen Position existiert jedoch eine Ambivalenz zwischen unabhängigen Experten und Akteuren mit wirtschaftlichen Interessen: Durch ihre ausgeprägten Kenntnisse über steuerliche Themen könnten sie mit ihren hilfreichen Praxisinformationen die Entscheider in für ihre Mandanten oder sogar für ihre eigenen geschäftlichen Interessen bevorzugte Richtungen lenken (vgl. Elschner und Hardeck, 2022, S. 312), beispielsweise für geringere Steuersätze im ersteren Fall oder für wachsende Dokumentationspflichten mit erhöhtem Beratungsbedarf im letzteren Fall. Zumindest unter Zuhilfenahme der Ergebnisse von Untersuchungen zum Verhältnis von Wirtschaftsprüfern zu ihren Mandanten lässt sich jedoch trotz Abhängigkeitsverhältnisses (vgl. Puro, 1984, S. 636) keine kundenbezogene Positionierung in Lobbyfragen feststellen (vgl. Puro, 1984, S. 640f; Allen et al., 2018, S. 314), sondern vielmehr eine konzeptionelle Unterstützung der Standardsetzer (vgl. Allen et al., 2018, S. 325). Auch die mögliche Motivation von Wirtschaftsprüfern zur Teilnahme für eine potenzielle Reputationssteigerung (vgl. Bamber und McMeeking, 2016, S. 62) könnte für die Partizipation von Steuerberatern eine ähnliche Erklärung sein. Da diese tendenziell auch moralische Hintergründe berücksichtigen (vgl. OECD, 2008, S. 14; Radcliffe et al., 2018, S. 51) und durch ihre verantwortungsvollen Tätigkeiten zur Unterstützung bei der Tax Compliance von Unternehmen einen wichtigen Beitrag für die Gesellschaft leisten (vgl. OECD, 2008, S. 14; Elschner und Hardeck, 2022, S. 312), ist eher

mit einer neutraleren Positionierung der Steuerberater zu rechnen.

2.2.3 Steuergesetze

Lobbyismus bei Themen mit steuerlicher Relevanz hat eine große gesellschaftliche Bedeutung, sowohl für die Steuerzahler auf der einen und der Gesellschaft als Ganzes auf der anderen Seite. Dabei sind die verfügbaren Informationen, wie Steuerlobbyismus genau ausgeführt wird, relativ spärlich, obwohl dieses Feld sogar als "heiliger Gral" des Lobbyismus angesehen wird (vgl. Barrick und Alexander, 2014, S. 43f). Erfolgsversprechend für die Unternehmen ist es allemal: So haben Firmen mit politischen Verbindungen einen durchschnittlich niedrigeren effektiven Steuersatz als Firmen ohne solche Berührungspunkte (vgl. Faccio, 2010, S. 913). Kim und Zhang (2016) stellen fest, dass Unternehmen mit politischen Verbindungen im Vergleich zu unpolitischen Firmen tendenziell eine aggressivere Steuerplanung betreiben (vgl. ebd., S. 96). Ähnliche Vorteile sehen Richter et al. (2009), die bei der Erhöhung der Lobbyausgaben von börsennotierten U.S.-Unternehmen eine Reduzierung ihrer effektiven Steuersätze im darauffolgenden Jahr ermitteln (vgl. ebd., S. 898, 901). In einer der wenigen Studien, die die Auswirkungen von Lobbyismus auf steuerliche Gesetzgebungsprozesse erörtern (laut Elschner und Hardeck, 2022, S. 305), stellen Mulligan und Oats (2016) einen signifikanten Einfluss durch Steuerfachleute großer amerikanischer multinationaler Unternehmen (MNEs) auf Steuergesetze und -regelungen fest, die für ihre betroffenen Unternehmen eine vorteilhafte Auswirkung erzielen sollen (vgl. ebd., S. 71-73). Auch wegen der möglichen Gefahr einer Legitimitätsunterminierung durch einen größeren Einfluss von Unternehmen werden Rufe nach mehr Transparenz bei Steuerlobbyismus laut (vgl. van de Vijer, 2022, S. 58).

In der nach eigenen Worten ersten empirischen Untersuchung zu dieser Thematik stellen Elschner und Hardeck (2022) jedoch gegensätzlich fest, dass Unternehmen im Vergleich zu den übrigen Gruppen zumindest bei der Signalisierung von Präferenzen am wenigsten Einfluss ausüben, diesen aber mit der Bereitstellung nützlicher Informationen im Gegensatz zur Zivilgesellschaft signifikant verbessern können (vgl. Elschner und Hardeck, 2022, S. 321). In beiden Fällen können jedoch unabhängige Steuerexperten aufgrund eines geringeren anzunehmenden Bias mehr Einfluss ausüben als der Rest (vgl. ebd.). Generalisierende Aussagen sind durch diese gemischten Ergebnisse demnach nicht möglich. Somit wächst die Relevanz der hier intendierten Untersuchung im deutschen Kontext.

2.3 Einfluss durch Anhörungen / Stellungnahmen

Das Konstrukt der Anhörungen bzw. der damit verbundenen Möglichkeit zur Einreichung schriftlicher Stellungnahmen ist in demokratischen Systemen weitverbreitet und oft Gegenstand wissenschaftlicher Untersuchungen. Die offensichtlichste Funktion solcher Anhörungen ist es,

den Entscheidungsträgern Informationen von verschiedenen Gruppen zu liefern (vgl. Hillman und Hitt, 1999, S. 834; Brasher, 2006, S. 585). Dabei sind diese je nach politischem Kontext unterschiedlich bedeutsam: Während etwa Anhörungen zur Bürgerbeteiligung in der Lokalpolitik mehrheitlich als ineffektive Formalie ohne nennenswerten Einfluss angesehen werden (vgl. Checkoway, 1981, S. 578; Lando, 2003, S. 81), genießen Anhörungen und Gelegenheiten zur schriftlichen Stellungnahme bei Prozessen zur Entwicklung von Rechnungslegungsstandards eine große Aufmerksamkeit in der Literatur über Einflussausübung (vgl. Baudot und Walton, 2014, S. 320). Sie gelten als die bekannteste und "archetypische" Methode zur Partizipation an politischen Prozessen (vgl. Furlong und Kerwin, 2005, S. 362). Als erstes begannen in diesem Kontext Watts und Zimmerman (1978) damit, die Präferenzen der Verfasser von schriftlichen Stellungnahmen (sog. "Comment Letters") aus ihren Beiträgen zu extrahieren (vgl. Kwok und Sharp, 2005, S. 81). Solche erlauben einen Einblick auf die vertretenen Positionen und die Verteilung von Lobbyaktivitäten verschiedener Akteure auf veröffentlichte Entwürfe, wobei daraus lediglich Erkenntnisse über die Präferenzen und die Lenkungsrichtung abgeleitet werden sollten und nicht über die schwierig einzuschätzende Intensität der Lenkungsversuche (vgl. Puro, 1984, S. 632; Sutton, 1984, S. 86; Kwok und Sharp, 2005, S. 80; Bisogno et al., 2015, S. 312). Die Analyse schriftlicher Stellungnahmen ist ein nützliches Instrument zur Messung von Lobbystrategien, da sie öffentlich verfügbar sind und auch unsichtbare Aktivitäten der Verfasser reflektieren (vgl. Mellado und Parte, 2021, S. 17), was sie zum meistverwendeten Proxy für Lobbyaktivitäten in der Rechnungslegungsliteratur macht (vgl. ebd., S. 19). Bei der inhaltlichen Untersuchung schriftlicher Stellungnahmen existieren zwei generelle Ansätze: Während bei einer quantitativen Untersuchung numerische Aspekte berücksichtigt werden, konzentrieren sich qualitative Untersuchungen auf die Bedeutung hinter dem geschriebenen Wort, um so reichhaltigere Einsichten zu gewinnen (vgl. Yen et al., 2007, S. 61). Da dahinter jedoch individuelle Interpretationsentscheidungen stehen, sind diese Methoden nicht so objektiv wie quantitative Ansätze.

Unabhängig der Methodenwahl konnten jedoch in einigen Beiträgen diverse Feststellungen getroffen werden, auch wenn im Vergleich zu Untersuchungsansätzen bei Regierungen empirische Studien zu parlamentarischer Interessenvermittlung einen kleineren Teil ausmachen (vgl. Eising und Spohr, 2017, S. 315). Jorissen et al. (2012) stellen eine steigende Anzahl von Kommentareinreichungen fest, sobald bei veröffentlichten Regelungsentwürfen ein großer Einfluss auf Bilanzwerte oder Veröffentlichungspflichten von Unternehmen zu erwarten ist (vgl. ebd., S. 712-714). Dies deckt sich mit der in der Literatur anerkannten Erkenntnis einer größeren Teilnahme von Stakeholdern, sofern eine größere wirtschaftliche Betroffenheit zu erwarten ist (vgl. Mellado und Parte, 2021, S. 7f). Viele Organisationen sehen eine Teilnahme am Entscheidungsprozess als sehr wichtig für ihre Gesamtlobbystrategie an (vgl. Furlong und Kerwin, 2005,

S. 356). Dabei muss es nicht zwangsläufig um eine direkte Beeinflussung gehen. Stellungnahmen können auch für defensives Lobbyieren verwendet werden, um die Ansichten anderer Gruppen zu relativieren und den Status quo möglichst zu erhalten (vgl. Furlong und Kerwin, 2005, S. 365). Der Grad an Einflussnahme unterscheidet sich dabei nach den Interessengruppen: So kann ein signifikanter Einfluss durch große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften ermittelt werden (vgl. Allen et al., 2018, S. 325). Bamber und McMee-king (2016) stellen jedoch einen im Vergleich zu anderen Wirtschaftsprüfern geringeren Einfluss der sogenannten Big Four² in Entwicklungsprozessen zu Rechnungslegungsstandards fest (vgl. ebd., S. 69). Somit könnte auch in dieser Untersuchung die Zugehörigkeit geladener Steuerberater zu Kanzleien einer bestimmten Größe ausschlaggebend auf Einflussergebnisse sein.

Inwiefern im Deutschen Bundestag die Expertengruppen Gesetzgebungsprozesse durch Anhörungen beeinflussen können, wurde bisher nur selten untersucht. In der Analyse aller eingereichten Stellungnahmen des Jahres 2011 stellen Eising und Spohr (2017) fest, dass Unternehmen mit einer starken Opposition gegen die Entwurfsposition am meisten Einfluss ausüben können, wohingegen bei Angehörigen anderer Gruppen eine solche Strategie keine Auswirkungen zeigt; letztere sollten vielmehr mit neutraler Expertise dienen (vgl. ebd., S. 328). Dieses Ungleichgewicht wird mit den unternehmerischen Sanktionsmöglichkeiten gegenüber dem (nationalen) Gesetzgeber begründet (vgl. ebd.), da die Unternehmen mit potenziellen Investitionsreallokationen ungewollte makroökonomische Auswirkungen provozieren könnten. Die Autoren konstatieren darüber hinaus aber eine größere Bedeutung aller Expertengruppen, die über mögliche Bestätigungen bereits bekannter Informationen hinausgeht (vgl. ebd.). Dagegen kommen in einer quantitativen Analyse, bei der Einfluss durch die Intensität an Textänderungen gemessen wird, Cross et al. (2021) zu dem Schluss, dass nur signifikante große Einwände der Zivilgesellschaft zu Textergänzungen führen (vgl. ebd., S. 369f). Dagegen werden bei einer mehrheitlichen Opposition von wirtschaftlichen Akteuren nur durch ihre Anzahl bereits Textergänzungen getätigt (vgl. ebd.). Allerdings bleibt fraglich, was die jeweiligen Textänderungen qualitativ bedeuten, weshalb keine generalisierende Aussage zur Effektivität solcher Einflussausübung möglich ist.

Bei der Untersuchung des Einflusses von Interessengruppen auf die Ausgestaltung von Besteuerungsregeln mithilfe schriftlicher Stellungnahmen existiert bis dato nur die Ausarbeitung von Elschner und Hardeck (2022). Im internationalen Kontext des BEPS-Projekts erkennen die Autoren, im Gegensatz zu den zuvor genannten Untersuchungen, bei der Signalisierung von Präferenzen einen im Vergleich zu Steuerexperten und Zivilgesellschaft geringeren Einfluss von Unternehmen (vgl. ebd., S. 322). Erst bei der Bereitstellung nützlicher Informationen werden geringere Erfolgchancen der

Zivilgesellschaft festgestellt, wohingegen Unternehmen und Steuerexperten mit ihrer Expertise mehr Einfluss ausüben können (vgl. ebd., S. 328). Rücksicht auf persönlich bedingte Verzerrungen sowie unabhängige Expertise scheinen Treiber einer erfolgreichen Einflussausübung zu sein.

Im weiteren Verlauf wird nun die Arbeit von Elschner und Hardeck (2022) auf einen deutschen Kontext adaptiert, um Erkenntnisse über die Beeinflussung deutscher Steuergesetzgebung durch unterschiedliche Expertengruppen zu gewinnen.

3 Institutioneller Hintergrund

3.1 Ansatz im deutschen Gesetzgebungsprozess

Um die Adaption angemessen nachvollziehen zu können, ist ein genaueres Verständnis über das klassische Gesetzgebungsverfahren in der Bundesrepublik nötig. Neben der Bundesregierung haben der Bundesrat und der Bundestag das Recht, eine Gesetzesinitiative einzubringen. Da in den meisten Fällen die Bundesregierung Gesetzgebungsverfahren initiiert und auch die betrachteten Gesetze allesamt durch diese eingebracht worden sind, wird sich im Folgenden auf diesen Fall beschränkt.

Die Erarbeitung eines ersten Gesetzentwurfs erfolgt im für Besteuerungsangelegenheiten zuständigen Fachreferat des Bundesministeriums der Finanzen (BMF).³ Dieser Referentenentwurf zirkuliert anschließend zur inhaltlichen und rechtlichen Prüfung in anderen wichtigen Ministerien und wird dabei mehrmals überarbeitet. Erst beim finalen Beschluss des Gesetzes im Bundeskabinett wird der Entwurf zum für die Untersuchung relevanten Regierungsentwurf. Nachdem der Bundesrat Gelegenheit zur Stellungnahme zu dem Regierungsentwurf hatte, wird dieser an den Bundestag weitergeleitet. Nach seiner 1. Lesung im Gesamtplenarium wird der Entwurf u.a. an den fachlich zuständigen Finanzausschuss überwiesen, der in Steuersachen als federführender Ausschuss gilt. In diesem Stadium wird in einer Detailberatung der Ausschussmitglieder der Entwurf genau geprüft und weiterbearbeitet. Dabei kann von den Mitgliedern auch eine öffentliche Anhörung durchgeführt werden (dazu sogleich in 3.2). Am Ende der Detailberatung entsteht ein Bericht inklusive einer Beschlussempfehlung mit dem exakten Wortlaut des Gesetzes sowie einer Gegenüberstellung mit jeglichen Änderungen gegenüber dem zugrundeliegenden Regierungsentwurf. Die Beschlussempfehlung des Finanzausschusses ist anschließend Gegenstand der Schlussabstimmung nach der 2./3. Lesung im Bundestag. Da die Empfehlung regelmäßig die Annahme des Gesetzentwurfs in Ausschussfassung vorsieht (vgl. Siefken, 2021, S. 128) und ohne Intervention des Bundesrats keine weiteren Änderungen am Entwurf mehr möglich sind, ist der

² Als Big Four werden die vier größten Wirtschaftsprüfungsgesellschaften der Welt zusammengefasst.

³ Schon in dieser Phase werden Gespräche mit verschiedenen Stakeholdern geführt, die bereits dort mit ihren Anmerkungen Einfluss geltend machen können. Da es in dieser Untersuchung jedoch nur um den Einfluss auf das parlamentarische Verfahren geht, bleibt diese Perspektive im weiteren Verlauf unbeachtet.

Gesetzesentwurf in Ausschussfassung in der Regel auch das endgültige Gesetz. Somit ist die Detailberatung im Ausschuss die letzte Möglichkeit für materielle Änderungen am Gesetz und damit für die Expertengruppen auch die letzte Gelegenheit zur effektiven Geltendmachung ihrer Expertise. Auch wenn das Gesetz im Anschluss noch die verwaltungstechnischen Stationen des Gesetzgebungsprozesses⁴ durchläuft, können bei der Unterschiedsbetrachtung zwischen Regierungs- und Ausschussentwurf somit die letzten (Nicht-)Änderungen am endgültigen Gesetz gänzlich nachvollzogen werden. Diese Tatsache wird für die spätere Untersuchung maßgeblich sein.

3.2 Expertenanhörungen in Bundestagsausschüssen

Im Zuge der Detailberatung im Ausschuss kann zur Heranziehung von Expertenwissen, das bei den Ausschussmitgliedern u.U. nicht bzw. nicht in ausreichendem Maße vorhanden ist, nach § 70 Abs. 1 GO-BT zum betroffenen Gesetzesvorhaben eine öffentliche Anhörung anberaumt werden, zu der Interessenvertreter, Sachverständige und andere Auskunftspersonen geladen werden können. Diese Norm ist die bedeutsamste Vorschrift für institutionalisierte Einflussnahme durch außenstehende Interessenvertreter (vgl. Gerig, 2014, S. 249). Sobald mindestens ein Viertel der Ausschussmitglieder für die Durchführung einer solchen Anhörungssitzung stimmt, sind ihre benannten Sachverständigen zu hören (§ 70 Abs. 2 S. 1 GO-BT). Erst seit dem Jahr 2023 ist dabei in der Tagesordnung der Veranstaltung bei den eingeladenen Akteuren zusätzlich bekanntzumachen, durch welche Fraktionen diese zur Sitzung eingeladen worden sind und welche möglichen finanziellen Interessensverknüpfungen zum behandelten Gesetzesvorhaben bestehen (§ 70 Abs. 4 S. 3 + Abs. 6 S. 3 GO-BT). Im Vorfeld der Anhörung gibt es die freiwillige Möglichkeit für die Auskunftspersonen jeweils eine schriftliche Stellungnahme einzureichen (§ 70 Abs. 6 S. 2 GO-BT), welche auch veröffentlicht wird.

Sinn und Zweck solcher Anhörungssitzungen werden im Schrifttum unterschiedlich eingeschätzt. Bei der Beurteilung der Einflussintensität von Auskunftspersonen auf die Entscheidungsfindung wird diesen eher eine begrenzte Wirkung zugeschrieben (vgl. Blum, 2004, S. 105; Knauff, 2016, S. 196 Fn.10); auch wegen der begrenzten Möglichkeiten der Parlamentarier. Doch obwohl die Bundesregierung die Schlüsselposition im Gesetzgebungsprozess innehat und die Leitlinien bestimmt, hat sie nicht die volle Kontrolle über den gesamten Prozess (vgl. Bräuninger et al., 2017, S. 530). Im internationalen Vergleich sind sogenannte Arbeitsparlamente wie der Deutsche Bundestag machtvolle Institutionen, die in ihren Ausschüssen zumindest auf der Detailebene größere Möglichkeiten für Gesetzesänderungen haben (vgl. Eising und Spohr, 2017, S. 318; Cross et al., 2021, S. 359). Die eingeladenen Akteure berücksichtigen

diese Umstände und ihre damit verbliebenen Spielräume in ihren Ausführungen (vgl. Blum, 2004, S. 105). In einem Extremfall wurde durch die Anhörung im Finanzausschuss das zugrundeliegende Gesetzesvorhaben sogar gestoppt (vgl. Siefken, 2021, S. 123).

Anhörungssitzungen sind dabei für die Abgeordneten ein wichtiges Mittel, um für die Bildung ihrer eigenen Ansicht neben der Ministeriumsperspektive auch etwas über die fachlichen und sozialen Hintergründe des Gesetzesentwurfs und die dabei tangierten Interessen zu erfahren (vgl. Blum, 2004, S. 105; Eising und Spohr, 2017, S. 316). Das so eingebrachte "Rationalisierungsmoment" durch die externen Akteure bietet einen Kontrast zu den rein politischen Motiven des bisherigen Legislativprozesses, indem diese die Abgeordneten mit relevanten Informationen versorgen und auf aus ihrer Sicht notwendige Änderungen beim Gesetzesentwurf hinweisen (vgl. Blum, 2004, S. 107; Gerig, 2014, S. 249). Allerdings muss einschränkend konstatiert werden, dass jede vertretene Fraktion dazu angereizt ist, Auskunftspersonen einzuladen, die mit ihnen übereinstimmende Positionen teilen (vgl. Kropp und Wagner, 2010, S. 828; Siefken und Schüttemeyer, 2013, S. 169–171). Dies kann zwar ihre jeweiligen Ansichten mithilfe einer vermeintlich unabhängigen Expertenmeinung validieren und damit mehr Gewicht verleihen, konterkariert damit jedoch teilweise den eigentlichen Zweck einer solchen Anhörungssitzung. Dennoch trägt sie dazu bei, die Transparenz und Legitimität politischer Entscheidungen zu stärken, weil Experten, Interessenverbände und zum Teil die Abgeordneten selbst ihre Positionen öffentlich präsentieren und rechtfertigen (vgl. Eising und Spohr, 2017, S. 316). Damit dienen die Anhörungen nicht nur zur Einholung von Expertise, sondern auch zur Einflusseinräumung für Interessenverbände und anderen Institutionen der öffentlichen Meinung (vgl. Kloepper, 2005, S. 405). Dies macht sie zu einem effizienten Weg, Informationen von verschiedenen Gruppen zu diffundieren und im Dialog mit den Parlamentariern einen Gesamteindruck vom Gesetz und dem zugrundeliegenden Interessenspektrum zu erhalten (Blum, 2004, S. 107; Siefken und Schüttemeyer, 2013, S. 171). Ob dieser Weg von den unterschiedlichen Expertengruppen bei der Steuergesetzgebung auch unterschiedlich effektiv verwendet werden kann, soll nun Gegenstand der durchzuführenden Untersuchung sein.

4 Forschungsdesign

4.1 Hypothesenentwicklung und Operationalisierung

Zur Beantwortung der Forschungsfrage ("Welchen Expertengruppen folgen die Parlamentarier des Deutschen Bundestages bei der Implementierung von neuer Steuergesetzgebung?") sollen durch Zuhilfenahme von eingereichten schriftlichen Stellungnahmen zu den stattgefundenen Expertenanhörungen unter Differenzierung der Zugehörigkeit zur jeweiligen Expertengruppe Rückschlüsse auf erfolgreiche Einflussnahmen gezogen werden. Nach dem Studium relevanter Literatur (siehe Kapitel 2) ist

⁴ Gegenzeichnung durch Bundesregierung, Unterschrift des Bundespräsidenten sowie Verkündung im Bundesgesetzblatt; jedoch keinerlei materiellen Änderungen mehr möglich.

Tabelle 1: Berücksichtigte Gesetzesvorhaben

	Name des Gesetzes	Verkündung	Anzahl	Sitzung	DIP-ID
A	Gesetz zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen und zur Änderung weiterer Gesetze	30.12.2015	8	18/57	68566
B	Investmentsteuerreformgesetz	26.07.2016	10	18/78	73042
C	BEPS-Umsetzungsgesetz 1	23.12.2016	13	18/91	76153
D	Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz	24.06.2017	11	18/107	78818
E	Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen	04.07.2017	12	18/109	79562
F	Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen	30.12.2019	6	19/61	253781
G	Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz	08.06.2021	8	19/131	272828
H	Fondsstandortgesetz	10.06.2021	7	19/126	272820
I	Steuervermeidungsabwehrgesetz	30.06.2021	6	19/141	276106
J	ATAD-Umsetzungsgesetz	30.06.2021	5	19/137	275938
K	Gesetz zur Umsetzung der DAC 7-Richtlinie	28.12.2022	8	20/28	290716

Hinweise zu Spalten: *Name des Gesetzes* beinhaltet den gängigen Namen des Gesetzes, welches im maßgeblichen Gesetzgebungsprozess durch die Bundesregierung eingebracht wurde. *Verkündung* weist das Datum der Verkündung des maßgeblichen Gesetzes aus. *Anzahl* zeigt die Anzahl der eingereichten Stellungnahmen für die jeweilige Anhörung an, die im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens im Finanzausschuss durchgeführt worden ist. *Sitzung* bezeichnet die Legislaturperiode sowie die Nummer der durchgeführten Sitzung des Finanzausschusses, in welcher die Anhörung stattgefunden hat. *DIP-ID* enthält die ID, welche das jeweilige parlamentarische Gesetzgebungsverfahren in einer Übersicht des Dokumentations- und Informationssystem für Parlamentsmaterialien (DIP) identifiziert.

keine klar zu favorisierende Expertengruppe erkennbar, die gegenüber anderen Gruppen in diesem Kontext im Vorteil sein sollte. In Untersuchungen über die Einflussstärke etwa bei der Etablierung neuer Rechnungslegungsstandards oder Gesetzgebungsprozesse an sich sieht die bisherige Literatur eher die Unternehmen gegenüber den anderen Gruppen im Vorteil. Vergleichsweise große Ressourcen sowie damit einhergehend die Möglichkeit zur besseren Bereitstellung von relevanter Expertise sind die dafür zugrundeliegenden Gründe. Doch bei der Betrachtung von Angelegenheiten der Besteuerung im internationalen Kontext sind Unternehmen nur zum Teil im Vorteil, denn die maßgebliche Wertschätzung von unabhängiger Expertise lässt vor allem Angehörige der Wissenschaft oder teilweise die steuerberatenden Berufe eine Favoritenrolle einnehmen. Angesichts dessen wird für die zu prüfende Hypothese nur die zu widerlegende Nullhypothese verwendet. Die für die folgende Untersuchung maßgebliche Hypothese lautet daher:

H₀: Bei der Steuergesetzgebung im Deutschen Bundestag berücksichtigen Parlamentarier die Ausführungen jeder Expertengruppe im selben Maße.

Sollte es für eine oder mehrere Expertengruppen signifikante Unterschiede geben, wird die Nullhypothese abgelehnt, sodass von einem signifikanten Zusammenhang zwischen dem Lobbyerfolg und der betroffenen Gruppe ausgegangen werden kann.

Um den Umfang der Untersuchung im Rahmen einer Masterarbeit zu belassen, wird sich auf ertragsteuerliche Gesetzgebungsverfahren beschränkt, die vorwiegend Auswirkungen auf international tätige Unternehmen bzw. auf die Behandlung von internationalen Geschäftsvorfällen haben. Dieses Besteuerungsfeld genießt seit den Anfängen des BEPS-Projekts eine große politische und gesellschaftliche Relevanz, weil dort in den vergangenen Jahren das für die

letzten Jahrzehnte gültige globale Steuersystem grundlegende Veränderungen erfahren hat (vgl. OECD, 2015, S. 5f). Für die steuerliche Einkommensallokation und somit die Gewinnbesteuerung großer MNEs durch die einzelnen Staaten bedeutet das signifikante Änderungen, die national hauptsächlich durch die hier betrachteten Gesetze umgesetzt werden. Daneben ist das Feld relativ homogen, sodass große Messabweichungen in Abhängigkeit des Besteuerungsfeldes eher nicht zu erwarten sind.

Aus diesem Grund wird auch auf die Berücksichtigung der heterogenen Jahressteuergesetze verzichtet, die ein Sammelbecken für jegliche steuerlichen Änderungen aus allen Besteuerungsfeldern bilden, welche am jeweiligen Jahresende zusammen beschlossen werden, um im folgenden Jahr bereits Gültigkeit zu erlangen. Zeitlich wird die Untersuchung auf Gesetze beschränkt, die in den Legislaturperioden des 18., 19. und teilweise des 20. Deutschen Bundestages erfolgreich verabschiedet worden sind, was einen Zeitraum von Oktober 2013 bis Juli 2023 und somit fast zehn Jahren umfasst. Zusätzlich werden nur Vorhaben betrachtet, bei denen eine öffentliche Anhörungssitzung im Finanzausschuss stattgefunden hat, bei denen die geladenen Teilnehmer schriftliche Stellungnahmen einreichen konnten. Somit verbleiben elf Gesetzesvorhaben mit insgesamt 94 eingereichten Stellungnahmen, die in Tabelle 1 nachvollzogen werden können.

Weil jeder Gesetzgebungsprozess individuelle und in der Anzahl variierende Schwerpunkte setzt, sollen in dieser Untersuchung für jedes Vorhaben die jeweils fünf relevantesten Aspekte identifiziert werden. Dabei ist die Identifikation von Relevanz relativ schwierig, denn in den dürftig verfügbaren Nachrichten zu den Anhörungssitzungen existieren lediglich subjektive Aussagen der vertretenen Regierungsfraktionen über Erfolge und Ausführungen der Oppositionsfraktionen über die Misserfolge des behandelten Gesetzesvorhabens. Aufgrund dessen wird die Relevanz der Schwerpunk-

te an der Häufigkeit der Nennungen in den Stellungnahmen bestimmt, um möglichst viele Einzelaussagen der Teilnehmer berücksichtigen zu können. Für jeden der insgesamt 55 Schwerpunkte wird sein jeweiliger Stand im Regierungsentwurf mit dem Stand der Ausschussfassung gegenübergestellt, was in dem jeweiligen Bericht des Finanzausschusses durch den Wort-zu-Wort Vergleich des Regierungsentwurfs mit dem Ausschussentwurf nachvollzogen werden kann. Diese Gegenüberstellung ist in Anhang 1 aufgeführt und ist maßgeblich für die Beurteilung des Lobbyerfolgs der Expertengruppen (dazu sogleich in 4.2).

Damit speist sich die Gesamtstichprobe von insgesamt 470 Datenpunkten (= N) aus den 94 Stellungnahmen und den jeweils zu den ausgewählten Schwerpunkten erhobenen fünf Aussagen. Im Zuge der Vorbereitung dieser Untersuchung haben sich die folgenden fünf Expertengruppen differenzieren lassen, die den jeweiligen Autoren zugeordnet werden können: Unternehmen, Steuerberater, Zivilgesellschaft, Wissenschaft und Autoritätspersonen des Staates, die durch ihren Beruf einen hoheitlichen Auftrag erfüllen (kurz: Autoritätsgruppe). Da bei Gesetz C die Autoren 12 und 13 lediglich für eine gesonderte Anhörung zu einem Vorhaben nur nationalen Interesses eingeladen worden sind, welches nichts mit dem eigentlich betrachteten Vorhaben gemein hat und dennoch im selben Gesetzgebungsprozess behandelt wird (bspw. Kindergelderhöhung u.ä.), werden diese Aussagen aus der Analyse ausgeklammert. Dies reduziert die Gesamtstichprobe auf 460 Datenpunkte, sollte aber hinsichtlich des untersuchten Besteuerungsfelds adäquatere Ergebnisse liefern.

4.2 Kodierungen

Der große Arbeits- und Zeitaufwand bei einer solchen qualitativen Inhaltsanalyse macht den Prozess für die Sicherung der Ergebnisse schwierig und komplex, weswegen ein angemessenes Kodierungsschema für die Reliabilität der Untersuchung unerlässlich ist (vgl. Yackee und Yackee, 2006, S. 131; Mellado und Parte, 2021, S. 15). In dieser Arbeit sind zwei Kodierungsverfahren zu unterscheiden: Zum einen die Zuordnung der Autoren der Stellungnahmen zu den Expertengruppen und zum anderen die Festlegung eines vorhandenen **Lobbyerfolgs**.

Letztere ist bereits Gegenstand in einer Vielzahl verschiedener Untersuchungen. In den frühen Stadien dieses Forschungsstrangs war es üblich, für die Bestimmung eines Erfolgs Präferenzen der Akteure nur als zustimmend oder ablehnend zu kategorisieren und neutrale Positionen auszusortieren (bspw. Watts und Zimmerman, 1978, S. 122; Saemann, 1999, S. 10). Aufgrund der Notwendigkeit eines erheblichen Urteilsvermögens ist eine solche Kodierung in der Regel zu vereinfachend, weshalb auch neutrale Aussagen, wie z.B. Meinungslosigkeit oder eine Mischung aus Zustimmung und Ablehnung, als gültige Positionen berücksichtigt werden müssen (vgl. Puro, 1984, S. 634f). Eine solche dreiteilige Einordnung ist in der Literatur zurzeit die verbreitetste Methodik (vgl. Mellado und Parte, 2021, S. 14). In überwiegend systematischen Szenarien wird sogar eine differenzierte Kategorisierung in fünf verschiedene Zustimmungsebenen

durchgeführt: Von (1) vollständiger Ablehnung und (2) teilweiser Ablehnung über (3) Neutralität hin zu (4) teilweiser Zustimmung und (5) vollständiger Zustimmung erlaubt eine solche Skalierung differenziertere Ergebnisse und Erfolgszuordnungen für die Einflussnahme (bspw. Cross et al., 2021, S. 360). Eine ähnliche Kategorisierung haben teilweise Elschner und Hardeck (2022), die bei der Betrachtung der Änderungsrichtung nach jeweils (1) starker oder (2) moderater Verschärfung bzw. Entlastung (4/5) oder (3) Neutralität differenzieren (vgl. ebd., S. 317). Angesichts der unsystematischen Kommentarformate und der verschiedenen behandelten Aspekte der internationalen Steuergesetzgebung zwischen unterschiedlichen Gesetzesvorhaben wird in dieser Untersuchung auf ein solch differenziertes Spektrum verzichtet⁵ und auf die gängige Dreiteilung zurückgegriffen:

Da in diesem Kontext die **Änderungsrichtung** einer Änderung für den Lobbyerfolg maßgeblich ist, wird im Folgenden zwischen Rufen nach entlastenden, neutralen sowie verschärfenden Regelungen unterschieden. Als entlastend wird eine Änderung betrachtet, wenn im Vergleich zum Regierungsentwurf der Ausschuss die zu erwartenden administrativen oder monetären Aufwendungen eines betroffenen Steuerpflichtigen reduziert. Der maßgebliche Steuerpflichtige entspricht der Definition des Steuerpflichtigen im jeweils betrachteten Gesetz, welches durch den Regierungsentwurf geändert werden soll. Diese sind durch die Fokussierung der Stichprobe auf internationale Besteuerungsregelungen überwiegend Unternehmen. Im Umkehrschluss bedeutet eine zu erwartende Erhöhung solcher Aufwendungen durch die Änderungen im Ausschuss eine Klassifizierung als Verschärfung. Als neutral werden Aspekte gehandhabt, die keine Änderungen im Ausschuss erfahren oder nur solche Änderungen, die als Klarstellung dienen. Daher wird von einer erfolgreichen Beeinflussung ausgegangen und damit einem Datenpunkt ein Lobbyerfolg zugewiesen, wenn die von den Autoren präferierte Änderungsrichtung mit der Änderungsrichtung der Ausschussfassung übereinstimmt bzw. bei einer neutralen Position der Autoren zum jeweiligen Aspekt in der Ausschussfassung keine oder eine neutrale Änderung erfolgt. Allerdings wird bei einer neutralen geforderten Klarstellung nur von einem Lobbyerfolg ausgegangen, wenn diese mit der erfolgten Klarstellung einhergeht.⁶ Dieses Vorgehen ist im Einklang mit den Vorgehensweisen von McLeay et al. (2000, S. 86), Bamber und McMeeking (2016, S. 66) und Elschner und Hardeck (2022, S. 315). Die Vehemenz der ausformulierten Forderung oder der Grad der Übereinstimmung spielen in dieser Betrachtung keine Rolle, da die Ausgestaltung der Formulierung von Änderungspräferenzen regelmäßig taktischen Überlegungen der Verfasser unterliegen und damit nicht zwangsläufig ihre

⁵ Bei der Kodierung der Stellungnahmen waren zu den jeweiligen Aspekten nur überaus selten starke Verschärfungen/Entlastungen festzustellen, weshalb die gröbere Betrachtung keinen nennenswerten Unterschied hervorbringen sollte.

⁶ Vgl. zum besseren Verständnis die Kodierungsschemata in Anhang 3 sowie die Aufführung relevanter Textpassagen für jeden Datenpunkt im elektronischen Anhang 1.

wahren Interessen widerspiegeln; beispielsweise durch die Signalisierung von starker Opposition, um auch nur kleine Zugeständnisse im Gesetzgebungsverfahren zu erlangen (vgl. Eising und Spohr, 2017, S. 328).

Das andere Kodierungsverfahren betrifft die Zuordnung zu den **Expertengruppen**. In Abhängigkeit ihrer Eigenschaften und Affiliationen zum Einreichungszeitpunkt werden sämtliche Autoren der Stellungnahmen zu einer der fünf Expertengruppen zugerechnet: Als *Unternehmen* gelten Verfasser, die überwiegend wirtschaftliche Interessen für ihr Unternehmen oder ihre Mitglieder in ihrem Verband verfolgen. Unter *Steuerberater* fallen sämtliche Akteure, die den steuerberatenden Berufen angehören und/oder im Namen einer Steuerberatungsgesellschaft, Steuerberaterkammer oder eines zugehörigen Verbands agieren. Unter *Zivilgesellschaft* fallen alle unabhängigen und nicht profitorientierten Vereinigungen, die keine privatwirtschaftlichen oder staatlichen Akteure sind. Als *Wissenschaftler* gelten alle Autoren mit einer Lehrstuhlzugehörigkeit an einer Hochschule. Zuletzt werden alle Autoritätspersonen des Staates, die durch ihren Beruf einen hoheitlichen Auftrag erfüllen, der *Autoritätsgruppe* zugeordnet. In Letztere könnten auch die Wissenschaftler fallen, die im weiteren Sinne die Wissenschaftsfreiheit als Teil einer offenen und freiheitlichen Gesellschaft in der Regel in staatlichen Strukturen ausüben. Dies wird in späteren Robustheitstests (vgl. 5.3) berücksichtigt.

4.3 Schätzungsansatz mit analytischem Modell

Der so entstandene Datensatz wird nun zur Beantwortung der Forschungsfrage bzw. zur Prüfung der Hypothese herangezogen. Es werden Probit-Regressionen zu folgender Regressionsgleichung⁷ durchgeführt:

$$\begin{aligned} POS_{ij} = & \alpha + \beta_1 TAX_PROF_i + \beta_2 CIVIL_SOC_i \\ & + \beta_3 SCIENCE_i + \beta_4 AUTHORITY_i \\ & + \sum_{k=1}^K \gamma_k X_{ij} + \varepsilon_{ij} \end{aligned}$$

Die abhängige Variable POS_{ij} stellt einen Lobbyerfolg durch Autor i für den relevanten Aspekt j dar, indem sie den Wert 1 annimmt und bei einem fehlenden Lobbyerfolg entsprechend eine 0. Die unabhängigen Variablen bilden die jeweilige Expertengruppe ab, wobei die Unternehmen ($BUSINESS_i$) als Basisgruppe fungieren. Die Binärvariablen nehmen für die zugewiesene Expertengruppe für Autor i nach dem β_i eine 1 an und für die übrigen korrespondierend eine 0. Daneben werden noch im Summenzeichen die zu prüfenden Kontrollvariablen abgebildet, die durch X_{ij} dargestellt werden.

Für die Anwendung von Kontrollvariablen ergeben sich diverse Möglichkeiten: Um einen möglichen Einfluss der Autorenrelevanz zu prüfen, wird als Annäherung die Größe der Institution mit der ordinalen Variable $SIZE_RANK$ verwendet. In Anlehnung an Mahoney (2007, S. 41) und Elschner und Hardeck (2022, S. 316) wird die Größe dabei nach drei Kategorien differenziert (groß, mittel und klein). Dabei kann bei der Einteilung aufgrund der Gruppeneigenschaften, -diversität und die damit einhergehende schwierige Vergleichbarkeit nicht auf triviale Größenkennzahlen zurückgegriffen werden (vgl. ebd.). Die Einteilung erfolgt vielmehr nach groben Kriterien: So gelten Verfasser als klein, wenn sie als Einzelperson oder für ein Unternehmen auftreten. Eine mittlere Größe wird bei Gruppierungen angenommen, die eine nicht unerhebliche Anzahl an Mitgliedern oder Mitarbeitern aufweisen können. Als groß gelten Institutionen, die eine Mehrheit ihrer zugehörigen Gruppe hinter sich versammeln können, indem sie beispielsweise mehrere Verbände vereinen oder innerhalb ihrer Profession als großer Akteur gelten.

Neben der Relevanz kann auch die Reputation des Autors bzw. der kommentierenden Institution durch die wahrgenommene Expertise für den Lobbyerfolg ausschlaggebend sein. In diesem Kontext wird näherungsweise davon ausgegangen, dass eine höhere Reputation vorhanden ist, wenn der betroffene Akteur öfter zu den untersuchten Expertenanhörung eingeladen wird: $INVITATIONS$ beinhaltet daher die Anzahl an Einladungen zu den untersuchten Anhörungen. Daneben wird mit $ANSWERS$ die Häufigkeit der Nennung des Sachverständigen im Wortprotokoll der Anhörung gemessen. Es ist anzunehmen, dass Sachverständige eher häufiger befragt werden oder auch auf die Ausführungen des Befragten im späteren Anhörungsverlauf referenziert wird, wenn die Abgeordneten ihnen eine relevante Expertise auf ihrem Feld zutrauen. Daneben könnte die angestrebte Änderungsrichtung der Kommentierenden einen relevanten Einflussaspekt darstellen. Hierfür wird mit der nominalen Variable $CHANGE$ die jeweilige präferierte Änderungsrichtung (entlastend, neutral oder verschärfend) bei dem betroffenen Aspekt abgebildet (ähnlich zu Elschner und Hardeck, 2022, S. 317). Außerdem könnte es einen Einfluss auf den Lobbyerfolg haben, wenn der Autor bereits zum maßgeblichen Referentenentwurf eine Stellungnahme abgegeben hat; dies wird mit der Binärvariable $FIRST_DRAFT$ abgebildet. Des Weiteren wird mit $PAGES$ geprüft, inwiefern die Länge der abgegebenen Stellungnahmen mit einem positiven Lobbyerfolg zusammenhängt. Es ist davon auszugehen, dass längere Ausarbeitungen detailreichere Ausführungen beinhalten, die mehr nützliche Informationen für die Abgeordneten bedeuten. Wie bereits dargelegt sind solche wichtig, um von den Parlamentariern berücksichtigt zu werden.

Somit variieren $ANSWERS$, $FIRST_DRAFT$ und $PAGES$ auf Anhörungsebene, $SIZE_RANK$ und $INVITATIONS$ auf Autorenebene und $CHANGE$ auf Aspektebene.

⁷ Die Voraussetzungen zur Nutzung dieser Regression wurden geprüft und erfüllt.

Tabelle 2: Deskriptive Statistiken

Variable	N	Mittelwert	Median	Std.-Abweichung	Min.	Max
<i>POS</i>	460	0,33	0	0,469	0	1
Expertengruppen						
<i>BUSINESS</i>	460	0,28	0	0,451	0	1
<i>TAX_PROF</i>	460	0,20	0	0,397	0	1
<i>CIVIL_SOC</i>	460	0,14	0	0,349	0	1
<i>SCIENCE</i>	460	0,22	0	0,413	0	1
<i>AUTHORITY</i>	460	0,16	0	0,370	0	1
Kontrollvariablen						
<i>CHANGE</i>						
Relaxing	267	0,48	0	0,501	0	1
Neutral	267	0,43	0	0,496	0	1
Tightening	267	0,09	0	0,287	0	1
<i>ANSWERS</i>	460	10,67	10	5,223	3	29
<i>FIRST_DRAFT</i>	460	0,39	0	0,489	0	1
<i>PAGES</i>	460	12,60	9	10,031	2	62
<i>SIZE_RANK</i>						
<i>SIZE_RANK1</i>	460	0,48	0	0,500	0	1
<i>SIZE_RANK2</i>	460	0,23	0	0,420	0	1
<i>SIZE_RANK3</i>	460	0,29	0	0,456	0	1
<i>SIZE_MEMBERS</i>	460	7,26	7,74	5,450	0	15,58
<i>INVITATIONS</i>	460	3,85	3	2,885	1	9

5 Ergebnisse

5.1 Deskriptive Statistiken und qualitative Analyse

Tabelle 2 fasst die deskriptiven Statistiken aller in dieser Untersuchung verwendeten Variablen zusammen.

In Tabelle 3 wird innerhalb der untersuchten Stichprobe die Anzahl der eingereichten Stellungnahmen nach der jeweiligen Expertengruppe aufgeschlüsselt und deren Anteile an der Gesamtzahl dargelegt. Außerdem werden die aus den Stellungnahmen erwachsenen Positionen zu den relevanten Aspekten sowie die davon als Lobbyerfolg eingeschätzten Fälle inklusive einer Erfolgsrate aufgeführt.

Tabelle 3: Stellungnahmen nach Expertengruppen inkl. Erfolgsrate

	Stellungnahmen		Positionen		
	Anzahl	Anteil	Gesamt	POS = 1	Erfolgsrate
<i>BUSINESS</i>	26	28,26%	130	36	27,69%
<i>TAX_PROF</i>	18	19,57%	90	30	33,33%
<i>CIVIL_SOC</i>	13	14,13%	65	27	41,54%
<i>SCIENCE</i>	20	21,74%	100	31	31,00%
<i>AUTHORITY</i>	15	16,30%	75	26	34,67%
Summe	92	100%	460	150	32,61%

Aus der Tabelle geht hervor, dass Unternehmen die meistrepräsentierte Gruppe darstellen: Trotz einer Differenzierung in fünf Expertengruppen konnten sie mit 26 Einreichungen mehr als ein Viertel (28%) aller Stellungnahmen an den Finanzausschuss senden. Demgegenüber waren Vertreter der Zivilgesellschaft und der Autoritätsgruppe mit jeweils 13 (14%) bzw. 15 Einreichungen (16%) vergleichsweise unterrepräsentiert. Diese Feststellung für die Zivilgesellschaft ist zwar im Einklang mit der Unterrepräsentierung in den Ergebnissen von Elschner und Hardeck (2022,

S. 321), steht jedoch unter verschiedenen Vorzeichen: Während sie in jenem Papier aufgrund eines anzunehmenden Defizits an Expertise von sich aus weniger Kommentare abgab, sind in dieser Untersuchung die Akteure von einer Einladung der dem Ausschuss angehörenden Abgeordneten abhängig. Daher wäre ein möglicher Grund für die Unterzahl die Einräumung einer im Verhältnis nur eingeschränkten Expertise durch die Abgeordneten. Allerdings müssen hier auch parteipolitische Hintergedanken berücksichtigt werden, die in diesem Kontext jedoch nicht untersucht werden können. Die beiden übrigen Gruppen Steuerberater und Wissenschaft weisen mit 18 bzw. 20 Einreichungen (20% bzw. 22%) eine ausgewogene Beteiligung auf.

Bei der Betrachtung positiver Lobbyversuche haben die Unternehmen auch in absoluten Zahlen (36) im Vergleich zu den übrigen Gruppen die meisten Erfolge, während Vertreter der Zivilgesellschaft und der Autoritätsgruppe erneut auf den hinteren Plätzen (27 bzw. 26) zu verorten sind. Allerdings verändert sich die Erfolgsbetrachtung bei der adäquateren Betrachtung des relativen Erfolges grundlegend: Mit einer Erfolgsrate von fast 42% sind Akteure der Zivilgesellschaft im Vergleich zu den übrigen Gruppen am erfolgreichsten darin, die relevanten Aspekte in ihrem Sinne zu beeinflussen. Demgegenüber können in diesem Setting Unternehmen trotz ihres Vorteils in der Anzahlbetrachtung nur mit einer Erfolgsrate von knapp 28% keine andere Expertengruppe übertreffen. Die übrigen Gruppen sind dazwischen zu verorten: Während die Steuerberater mit exakt einem Drittel ihrer Positionen erfolgreich sind, hat die Autoritätsgruppe eine marginal höhere bzw. die Wissenschaftler eine marginal niedrigere Erfolgsrate (31% bzw. 35%) zu verzeichnen. Bei Betrachtung der Gesamterfolgsrate von ca. 33% ist jedoch zu betonen, dass keine Expertengruppe sonderlich weit von dieser Rate entfernt ist, was noch relevant für die Regressionsanalysen sein wird. Der größtmögliche Unterschied besteht zwischen Zivil-

gesellschaft und den Unternehmen mit einer Differenz von fast 14%-Punkten. Die deskriptiven Ergebnisse sind teilweise im Einklang mit den deskriptiven Ergebnissen von Elschner und Hardeck (2022, S. 321), da dort die Zivilgesellschaft zumindest bei der Signalisierung ihrer Positionen ebenfalls die höchste Erfolgsrate aufweist und in dieser Arbeit keine Differenzierung hinsichtlich einfacher Signalisierung und nützlicher Information durchgeführt wird.

Tabelle 4: Präferierte Änderungsrichtung nach Expertengruppe

	N	Relaxing		Neutral		Tightening	
		abs.	rel.	abs.	rel.	abs.	rel.
<i>BUSINESS</i>	73	51	69,9%	22	30,1%	0	0%
<i>TAX_PROF</i>	66	46	69,7%	20	30,3%	0	0%
<i>CIVIL_SOC</i>	36	2	5,6%	21	58,3%	13	36,1%
<i>SCIENCE</i>	58	25	43,1%	28	48,3%	5	8,6%
<i>AUTHORITY</i>	34	5	14,7%	23	67,6%	6	17,6%
Summe	267	129	48,31%	114	42,7%	24	8,99%

In der gesamten Stichprobe existieren 267 Datenpunkte, bei denen sich die Autoren zum jeweiligen Aspekt explizit geäußert haben und somit auch eine Änderungsrichtung festgestellt werden konnte. Tabelle 4 schlüsselt die Datenpunkte nach präferierter Änderungsrichtung und korrespondierender Expertengruppe auf. In der Gesamtbetrachtung sind neutrale und entlastende Änderungen in etwa auf einem vergleichbaren Niveau vertreten, wobei letztere in der Mehrzahl sind (48% vs. 43%). Forderungen nach verschärfenden Änderungen sind hingegen mit nur 9% der Änderungspräferenzen eindeutig in der Minderheit. Dabei sind starke Differenzen hinsichtlich der gewünschten Richtung erkennbar, sofern man die einbezogenen Expertengruppen untereinander vergleicht. So wünschen Unternehmen und Steuerberater gleichermaßen in jeweils ca. 70% der Fälle im Vergleich zum Regierungsentwurf eine entlastende Anpassung des Aspekts. In den übrigen Fällen (jeweils ca. 30%) führen diese Gruppen neutrale Argumente an. Keine der beiden Expertengruppen präferiert in der Stichprobe jemals eine verschärfende Änderung durch den Ausschuss. Dies ist zumindest für Unternehmen auch nicht überraschend, denn diese haben ein nachvollziehbares Interesse zur Gewinnmaximierung und damit einhergehend eine Minimierung von Steuer- oder Offenlegungsaufwendungen. Bemerkenswert ist jedoch die Ähnlichkeit des Gesamtverhaltens von Unternehmen und Steuerberater. Da die bisherige Literatur mögliche Verzerrungen durch Steuerberater für möglich, aber nicht ausgeprägt hält, sondern eher von einer unabhängigen Expertise ausgegangen wird, erschweren nun die vorliegenden Ergebnisse die Vertretung dieser Sichtweise. Möglicherweise könnte für ein deutsches Setting bei der internationalen Besteuerung der Bund zwischen Unternehmen und Steuerberatern stärker sein als angenommen. Dies könnte Gegenstand für weitergehende Untersuchungen in anderen Arbeiten sein.

Die Hälfte aller verschärfenden Änderungsforderungen werden durch die Zivilgesellschaft erhoben. Diese hat in etwas mehr als jedem dritten Fall (36%) einer gewünschten

Änderung nach strengeren Regelungen verlangt. Im Kontrast zu den vorher genannten Gruppen sind Rufe nach Entlastungen bei den Vertretern der Zivilgesellschaft eine Seltenheit (6%). Vielmehr weisen die übrigen Gruppen mehrheitlich eine Tendenz zu neutralen Aussagen auf, wobei die Autoritätsgruppe mit fast 68% ihrer Aussagen den größten Anteil an Neutralität vertritt, gefolgt von Zivilgesellschaft (58%) und Wissenschaft (48%). Letztere Gruppe präferiert jedoch ebenfalls relativ häufig entlastende (43%) und relativ selten verschärfende Änderungen (9%) in der Stichprobe. Einzig die Autoritätsgruppe ist bei der Betrachtung von entlastenden und verschärfenden Präferenzen relativ ausgeglichen (15% vs. 18%).

5.2 Ergebnisse der Regressionsanalysen

Tabelle 5 zeigt die Ergebnisse der Probit-Schätzungen für die Regressionsgleichung, die den Lobbyerfolg in Abhängigkeit der Expertengruppe abbildet. Dort werden in Spalten abgetrennt fünf unterschiedliche Variationen von angewendeten Kontrollvariablen und der Einbeziehung von sogenannten Nullaussagen dargelegt. Eine Nullaussage gilt als solche, sofern der Autor sich zum jeweils betrachteten Aspekt gar nicht äußert, weswegen in einem solchen Fall generell nicht von einem erfolgreichen Lobbyversuch ausgegangen wird. Bei einem Ausschluss der Nullaussagen reduziert sich zwar die Anzahl der Gesamtbeobachtungen, doch die Stichprobe enthält dann nur noch tatsächlich stattgefundene Lobbyversuche. Zunächst wird das einfache Modell ohne Kontrollvariablen betrachtet (1). Die Schätzung zeigt in diesem Fall eine im Vergleich zu Unternehmen höhere Erfolgswahrscheinlichkeit für alle übrigen Expertengruppen an. Während Wissenschaftler nur marginal erfolgreicher eingeschätzt werden, hat die Zivilgesellschaft die höchste Wahrscheinlichkeit für einen Lobbyerfolg.

Dies ist im Einklang mit den Ergebnissen aus Kapitel 5.1. Im Gegensatz zu den übrigen Gruppen ist das Ergebnis der Zivilgesellschaft zumindest auf dem 10%-Signifikanzniveau auch signifikant ($p\text{-Wert} = 0,053$).

Steuerberater und die Autoritätsgruppe haben eine ähnlich hohe Erfolgswahrscheinlichkeit und reihen sich zwischen Wissenschaft und Zivilgesellschaft ein. Mit einem Pseudo R^2 von 0,007 wird die Gesamtgüte des ersten Modells mit den folgenden Variationen verglichen. Eine isolierte Betrachtung des Pseudo R^2 ohne Relation zu ähnlichen Modellen mit identischem Datensatz ist für die Beurteilung der Modellgüte unzureichend, wobei Vergleiche von Modellen mit unterschiedlicher Datengrundlage unzulässig sind (vgl. Long und Freese, 2001, S. 191).

Unter Zuhilfenahme erster Kontrollvariablen wie die Anzahl der Nennungen des Autors in der Anhörung, der öffentlichen Beteiligung an Diskussionen am Referentenentwurf und der Seitenanzahl der eingereichten Stellungnahme wird in (2) ein weitergehendes Modell betrachtet, welches die Expertise und relevante Informationen gesondert berücksichtigt. Im Vergleich zu (1) hat sich die Erfolgswahrscheinlichkeit für die Wissenschaftler fast an die der Steuerberater angeglichen. Letztere hat sich fast gar nicht verändert. Eine Erhö-

Tabelle 5: Probit-Schätzungen der Regressionsgleichung

Variable	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Expertengruppen					
<i>TAX_PROF</i>	0,161 (0,180)	0,186 (0,187)	-0,115 (0,224)	-0,216 (0,245)	-0,300 (0,274)
<i>CIVIL_SOC</i>	0,378* (0,196)	0,469** (0,229)	0,629** (0,312)	0,655* (0,350)	-0,019 (0,420)
<i>SCIENCE</i>	0,096 (0,176)	0,181 (0,223)	0,129 (0,290)	0,094 (0,331)	-0,260 (0,380)
<i>AUTHORITY</i>	0,198 (0,189)	0,278 (0,223)	0,707** (0,320)	0,681** (0,323)	-0,089 (0,382)
Kontrollvariablen					
<i>CHANGE</i>					
<i>Relaxing</i>					-1,648*** (0,217)
<i>Tightening</i>					-1,191*** (0,335)
<i>ANSWERS</i>		0,002 (0,013)	-0,019 (0,017)	-0,014 (0,017)	0,009 (0,019)
<i>FIRST_DRAFT</i>		0,098 (0,160)	0,050 (0,202)	-0,010 (0,249)	0,054 (0,274)
<i>PAGES</i>		0,004 (0,007)	-0,011 (0,009)	-0,009 (0,009)	-0,011 (0,010)
<i>SIZE_RANK</i>					
<i>SIZE_RANK2</i>				-0,303 (0,337)	-0,429 (0,381)
<i>SIZE_RANK3</i>				-0,296 (0,371)	-0,455 (0,425)
<i>INVITATIONS</i>				-0,058 (0,048)	-0,064 (0,055)
Konstante	-0,592*** (0,117)	-0,753*** (0,207)	0,327 (0,287)	0,692 (0,439)	1,780*** (0,531)
Nullaussagen	Ja	Ja	Nein	Nein	Nein
Beobachtungen	460	460	267	267	267
Pseudo R ²	0,007	0,009	0,052	0,056	0,252

Anmerkungen: Die Tabelle zeigt die sich aus Probit-Schätzungen ergebenden Regressionskoeffizienten der Regressionsgleichung für variierende Kontrollvariablen. Referenzgruppen: *BUSINESS*, *Neutral* und *SIZE_RANK1*. Abhängige Variable: *POS*. Die zugehörigen Standardabweichungen sind jeweils darunter in Klammern. *, ** und *** repräsentieren jeweils Signifikanzniveaus von 10%, 5% und 1%. Alle Variablen sind in Anhang 2 definiert.

hung gab es ebenfalls bei der Autoritätsgruppe und bei der Zivilgesellschaft, wobei letztere nun auch auf dem 5%-Niveau eine signifikant höhere Erfolgswahrscheinlichkeit hat. Die Ergebnisse der übrigen Gruppen sind weiterhin nicht signifikant. Auch die Einflüsse der hinzugezogenen Kontrollvariablen haben keinen statistisch relevanten Effekt. Die Gesamtgüte des Modells hat sich mit einem Pseudo R² von 0,009 etwas verbessert.

Dasselbe Modell wird nun unter Ausschluss der Nullaussagen in (3) erneut geschätzt. Hieraus erwachsen essenzielle Unterschiede in den zu interpretierenden Ergebnissen: Die zunächst erfolgreicher einzustufenden Steuerberater werden nun schlechter als Unternehmen eingeschätzt. Die Angehörigen der Wissenschaft büßen auch etwas Erfolgswahrscheinlichkeit ein, bleiben aber vor den Unternehmen. Allerdings sind beide Koeffizienten nicht signifikant. Statistische Signifikanz (5%-Niveau) ist jedoch neben den Angehörigen der Zivilgesellschaft nun auch bei der Autoritätsgruppe festzustellen. Beide Gruppen haben im Vergleich zu (1) und (2) auch ihre jeweils höchste Einflussintensität, wobei die Autoritätsgruppe in diesem Fall sogar erfolgreicher als die Zivil-

gesellschaft eingeschätzt wird. Obwohl die Kontrollvariablen weiterhin insignifikante Koeffizienten aufweisen, erhöht sich das Bestimmtheitsmaß des Modells auf ein Pseudo R² von 0,052.

Die signifikant größeren Chancen für erfolgreiches Lobbying von Zivilgesellschaft und der Autoritätsgruppe sollen nun in (4) mit weiteren Kontrollvariablen hinsichtlich der Relevanz der maßgeblichen Akteure untersucht werden. Unter Berücksichtigung eines kategorialen Größenparameters und der Anzahl der Einladungen innerhalb der Stichprobe ändern sich die Ergebnisse nur marginal. Während Steuerberater gegenüber den Unternehmen nochmals an Einflussintensität einbüßen und Wissenschaftler nur noch geringfügig erfolgreicher als letztere einzuschätzen sind (beides abermals nicht signifikant), nähern sich die Koeffizienten von Autoritätsgruppe und Zivilgesellschaft ein wenig an, bleiben aber weiterhin hoch und signifikant. Allerdings ist der Schätzer für die Zivilgesellschaft nur noch für das 10%-Niveau signifikant, während die Autoritätsgruppe innerhalb des 5%-Niveaus am erfolgreichsten bleibt. Die Effekte der bisherigen Kontrollvariablen bleiben marginal und nicht signifikant. Die

Koeffizienten der neu hinzugezogenen Größenkriterien suggerieren im Vergleich zu großen Institutionen schlechtere Erfolgschancen für mittlere und kleine Institutionen. Allerdings sind diese sowie die Anzahl an Einladungen im Modell ebenfalls nicht signifikant. Die Gesamtmodellgüte verbessert sich erneut auf ein Pseudo R^2 von 0,056.

Bei der Berücksichtigung der präferierten Änderungsrichtung als Kontrollvariable im Gesamtmodell (5) ändern sich die bisherigen Ergebnisse jedoch grundlegend: Sämtliche Expertengruppen werden nun gegenüber Unternehmen mit einer schlechteren Erfolgswahrscheinlichkeit eingeschätzt. Während Zivilgesellschaft und Autoritätsgruppe minimal unter den Unternehmen liegen, werden Wissenschaft und Steuerberater wesentlich schlechter eingeschätzt. Dieser Umstand würde vorherige Annahmen eines positiven Einflusses von unabhängiger Expertise konterkarieren, welcher angesichts dieser Ergebnisse in diesem Fall wohl nicht relevant wäre. Allerdings ist nun keiner der Koeffizienten für die Expertengruppen signifikant, weshalb hieraus keine endgültigen Schlüsse gezogen werden sollten. Hochsignifikant ($<1\%$) ist vielmehr der Einfluss der Änderungsrichtung: Sowohl entlastende als auch verschärfende Änderungspräferenzen der Autoren haben weitaus schlechtere Chancen für erfolgreiches Lobbyieren als neutrale Positionen, wobei Rufe nach entlastenden Änderungen noch geringere Erfolgschancen aufweisen als verschärfende Rufe. Die übrigen Kontrollvariablen zeigen bis auf das Größenkriterium weiterhin keinen nennenswerten Effekt. Die Wahrscheinlichkeit für mittlere und kleine Institutionen verschlechtert sich jedoch nochmals. Allerdings sind bis auf die Änderungsrichtung sämtliche andere Kontrollvariablen nicht signifikant. Die Güte des Gesamtmodells hat sich bei Betrachtung des Pseudo R^2 ($= 0,252$) im Vergleich zu den übrigen Modellen deutlich verbessert.

Angesichts der Dominanz der Veränderungsvariable wurde mithilfe von Varianzinflationsfaktoren (VIF) sowie einer Korrelationsmatrix die Möglichkeit eines Multikollinearitätsproblems insb. für die letzte Modellspezifikation geprüft (nur im Code), wobei die Ergebnisse bei allen Spezifikationen nicht für ein solches Problem sprechen und das Modell deshalb als ökonomisch und ökonometrisch sinnvolles Referenzmodell für weitere Robustheitstests verwendet wird.

In der Gesamtbetrachtung bietet sich eine zweiteilige Ergebnisinterpretation an: Ohne Kontrolle der Änderungsrichtung ist eine signifikant höhere Wahrscheinlichkeit eines Lobbyerfolgs in Expertenanhörungen gegeben, wenn die Aktivität von der Autoritätsgruppe ausgegangen ist. Im Vergleich zu Unternehmen haben Angehörige dieser Gruppe eine 24% größere Erfolgswahrscheinlichkeit (marginaler Effekt). Bei optionaler Berücksichtigung eines schwächeren Signifikanzniveaus (10%) ist ein ähnliches Ergebnis auch bei Vertretern der Zivilgesellschaft festzustellen, die gegenüber den Unternehmen ebenfalls eine 24% größere Wahrscheinlichkeit für einen Lobbyerfolg ausweisen (marginaler Effekt). Allerdings verschwinden sämtliche signifikanten Ergebnisse für die Expertengruppen, sobald

auch für die Änderungsrichtung kontrolliert wird. Diese scheint einen weitaus größeren Einfluss für einen möglichen Lobbyerfolg zu spielen als die korrespondierenden Expertengruppen, da die zugehörigen Regressionskoeffizienten der Variablen als einzige (hoch-)signifikant sind. Sowohl entlastende als auch verschärfende Änderungspräferenzen vermindern die Erfolgswahrscheinlichkeit im Vergleich zu neutralen Positionierungen deutlich. Unter Berücksichtigung marginaler Effekte haben entlastende bzw. verschärfende Änderungsforderungen im Vergleich zu neutralen Aussagen eine 58% bzw. 44% geringere Wahrscheinlichkeit für einen Lobbyerfolg. Die insignifikanten Koeffizienten der Gruppenvariablen lassen die Ablehnung der Nullhypothese nicht zu, weshalb innerhalb dieser Untersuchung weiterhin von einer gleichmäßigen Berücksichtigung der Expertengruppen durch die Parlamentarier ausgegangen werden muss.

5.3 Robustheitstests

Um die Ergebnisbetrachtung aus dem vorherigen Unterkapitel zu validieren, werden verschiedene Robustheitstests durchgeführt und ihre Ergebnisse in den Tabellen 6 und 7 dargestellt.

In (1) wird mit *SIZE_MEMBERS* ein weiteres Maß für Relevanz erhoben, indem hier der natürliche Logarithmus der Mitgliederanzahl der kommentierenden Institution aufgenommen wird (vgl. Elschner und Hardeck, 2022, S. 335). Die bisherige Größenkontrolle nach drei Kategorien könnte zu grob ausfallen, was mit dieser kardinalen Variable geprüft wird. An den Ergebnissen zu (1) ist jedoch keinerlei nennenswerte Änderung zum Referenzmodell abzulesen, sodass die ordinale Größeneinteilung bestehen bleiben kann.

Spezifikationen (2) und (3) variieren die Kodierung von *POS*, um bei einer möglichst lockeren (2) und möglichst strengen (3) Kodierung des Lobbyerfolgs die Bandbreite der Kodierungsmöglichkeiten zu überprüfen. Trotz festem Kodierungsschema sind nicht alle Sachverhalte dazu geeignet, streng dichotom betrachtet zu werden, weshalb anhand der betrachteten Aussage indirekte Präferenzen antizipiert wurden. Solche Fälle werden in diesen zwei Betrachtungen nun nicht mehr persönlich abgewogen, sondern durchgängig als Lobbyerfolg (2) bzw. kein Lobbyerfolg (3) kategorisiert. Damit wird versucht, der Restsubjektivitätsproblematik entgegenzuwirken, indem ein Einteilungsspektrum abgebildet wird. Im Datensatz wurden 44 Datenpunkte identifiziert, die in die Kodierungsvariation von (2) und (3) einbezogen werden.⁸ Bei Sichtung der Ergebnisse zeigt sich, dass bei beiden Extremfällen keine signifikanten Änderungen bei unabhängigen Variablen und Kontrollvariablen auftreten. Zwar sind Angehörige der Autoritätsgruppe und Zivilgesellschaft jeweils teilweise wieder erfolgreicher einzuschätzen als Unternehmen, doch dieser Effekt ist angesichts fehlender Signifikanz weiterhin vernachlässigbar. Bemerkenswert ist die abnehmende Effektstärke bei einer vorliegenden

⁸ Vgl. auch Tabellenblatt "Robustheitstests 2 + 3" im elektronischen Anhang 1.

Tabelle 6: Probit-Schätzungen unter Berücksichtigung von Robustheitstests

Variable	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Expertengruppen					
<i>TAX_PROF</i>	-0,285 (0,271)	-0,253 (0,273)	-0,315 (0,258)	-0,346 (0,263)	-0,312 (0,273)
<i>CIVIL_SOC</i>	-0,067 (0,443)	0,061 (0,429)	0,042 (0,371)	-0,015 (0,396)	-0,046 (0,415)
<i>SCIENCE</i>	-0,105 (0,366)	-0,332 (0,381)	-0,299 (0,349)	-0,244 (0,353)	
<i>AUTHORITY</i>	-0,005 (0,379)	0,081 (0,393)	-0,116 (0,340)	-0,140 (0,362)	-0,172 (0,325)
Kontrollvariablen					
<i>CHANGE</i>					
<i>Relaxing</i>	-1,631*** (0,215)	-1,628*** (0,220)	-0,992*** (0,193)	-1,852*** (0,207)	-1,664*** (0,215)
<i>Tightening</i>	-1,192*** (0,335)	-1,135*** (0,348)	-0,652** (0,314)	-1,402*** (0,327)	-1,189*** (0,335)
<i>ANSWERS</i>	0,005 (0,019)	0,011 (0,019)	-0,016 (0,019)	0,007 (0,019)	0,009 (0,019)
<i>FIRST_DRAFT</i>	0,095 (0,269)	0,073 (0,277)	0,222 (0,259)	0,107 (0,260)	0,057 (0,274)
<i>PAGES</i>	-0,013 (0,010)	-0,011 (0,010)	-0,006 (0,009)	-0,015 (0,010)	-0,012 (0,010)
<i>SIZE_RANK</i>					
<i>SIZE_RANK2</i>		-0,378 (0,379)	0,028 (0,357)	-0,315 (0,355)	-0,430 (0,382)
<i>SIZE_RANK3</i>		-0,383 (0,423)	0,126 (0,381)	-0,444 (0,393)	-0,528 (0,394)
<i>SIZE_MEMBERS</i>	0,044 (0,041)				
<i>INVITATIONS</i>	-0,063 (0,059)	-0,045 (0,056)	-0,014 (0,049)	-0,064 (0,053)	-0,064 (0,055)
Konstante	1,233*** (0,368)	1,698*** (0,527)	0,660 (0,470)	2,042*** (0,495)	1,826*** (0,525)
Nullaussagen	Nein	Nein	Nein	Nein	Nein
Beobachtungen	267	267	267	322	267
Pseudo R ²	0,252	0,254	0,114	0,325	0,252

Anmerkungen: Die Tabelle zeigt die sich aus Probit-Schätzungen ergebenden Regressionskoeffizienten der Regressionsgleichung für das Referenzmodell unter Anwendung diverser Robustheitstests. Referenzgruppen: *BUSINESS*, *Neutral* und *SIZE_RANK1*. Abhängige Variable: *POS*. Die zugehörigen Standardabweichungen sind jeweils darunter in Klammern. *, ** und *** repräsentieren jeweils Signifikanzniveaus von 10%, 5% und 1%. Alle Variablen sind in Anhang 2 definiert.

Änderungspräferenz in der Konstellation mit strenger Erfolgskodierung und die schwächere (aber ausreichende) Signifikanz des Koeffizienten für verschärfende Änderungen. Die gleichzeitige Halbierung des Maßes für Modellgüte ist eine auffallende Gegebenheit, welche aufgrund der veränderten Datengrundlage jedoch nicht relevant ist.

In Variation (4) wird die Lobbyerfolgsdefinition für Nulläußerungen bei Betrachtung von Aspekten ohne Änderung durch den Finanzausschuss modifiziert: Bisher wurde davon ausgegangen, dass eine Nulläußerung (= keine Äußerung) zu einem Aspekt immer keinen Lobbyerfolg bedeutet, da der Autor in diesem Fall keine aktive Anstrengung für den Erfolg unternommen hat. Angesichts einer fehlenden Änderung eines Aspekts und einer hierzu fehlenden Äußerung könnte jedoch auch eine implizite bzw. nicht geäußerte Zustimmung des Autors vorliegen, weshalb er sich dazu aus Platzgründen o.ä. nicht mehr äußern wollte. Unter dieser Variation wird in solchen Fällen nun doch ein Lobbyerfolg angenommen. Diese Anpassung erhöht die betrachteten Beobachtun-

gen um 55.⁹ Da diese bei der Änderungsrichtung nun stets als erfolgreich und neutral einzuordnen sind, überrascht die Verschlechterung der Erfolgswahrscheinlichkeit für verschärfende bzw. entlastende Änderungspräferenzen nicht. Dennoch ändert sich die Effektstärke und die Signifikanz der einzelnen Expertengruppen weiterhin nicht nennenswert, sodass die bisherige Lobbyerfolgsdefinition beibehalten wird. Das erhöhte Pseudo R² ist auf die veränderte Datengrundlage zurückzuführen.

In Spezifikation (5) werden die Wissenschaftler ebenfalls der Autoritätsgruppe zugeordnet, da erstere im weiteren Sinne auch der Definition der letzteren Gruppe entsprechen (vgl. Ende von Kapitel 4.2). Eine Reduzierung der Gruppenanzahl könnte darüber hinaus ebenfalls Auswirkungen auf die Ergebnisse erzielen. Allerdings sind solche Auswirkungen in dieser Untersuchung nicht zu beobachten: Regressionskoeffizienten und Signifikanzniveaus verbleiben bei einem ähn-

⁹ Vgl. auch Tabellenblatt "Robustheitstest 4" im elektronischen Anhang 1.

Tabelle 7: Probit-Schätzungen unter Berücksichtigung von Robustheitstests

Variable	(6)	(7)	(8)
Expertengruppen			
<i>TAX_PROF</i>	-0,527 (0,436)	-0,301 (0,274)	-0,534 (0,438)
<i>CIVIL_SOC</i>	-0,063 (0,427)	-0,070 (0,458)	-0,121 (0,468)
<i>SCIENCE</i>	-0,300 (0,388)	-0,250 (0,382)	-0,290 (0,389)
<i>AUTHORITY</i>	-0,137 (0,392)	-0,076 (0,387)	-0,122 (0,398)
<i>TAX_PROF x Relaxing</i>	0,304 (0,459)		0,311 (0,460)
<i>CIVIL_SOC x Tightening</i>		0,176 (0,654)	0,199 (0,656)
Kontrollvariablen			
<i>CHANGE</i>			
<i>Relaxing</i>	-1,738*** (0,259)	-1,655*** (0,218)	-1,748*** (0,261)
<i>Tightening</i>	-1,214*** (0,338)	-1,269*** (0,443)	-1,302*** (0,447)
<i>ANSWERS</i>	0,009 (0,019)	0,009 (0,019)	0,010 (0,019)
<i>FIRST_DRAFT</i>	0,065 (0,274)	0,060 (0,275)	0,072 (0,275)
<i>PAGES</i>	-0,011 (0,010)	-0,011 (0,010)	-0,011 (0,010)
<i>SIZE_RANK</i>			
<i>SIZE_RANK2</i>	-0,412 (0,380)	-0,430 (0,381)	-0,414 (0,380)
<i>SIZE_RANK3</i>	-0,424 (0,426)	-0,461 (0,425)	-0,430 (0,427)
<i>INVITATIONS</i>	-0,063 (0,055)	-0,065 (0,055)	-0,064 (0,055)
Konstante	1,831*** (0,540)	1,786*** (0,532)	1,840*** (0,541)
Nullaussagen	Nein	Nein	Nein
Beobachtungen	267	267	267
Pseudo R ²	0,253	0,252	0,254

Anmerkungen: Die Tabelle zeigt die sich aus Probit-Schätzungen ergebenden Regressionskoeffizienten der Regressionsgleichung für das Referenzmodell unter Anwendung diverser Robustheitstests. Referenzgruppen: *BUSINESS*, *Neutral* und *SIZE_RANK1*. Abhängige Variable: *POS*. Die zugehörigen Standardabweichungen sind jeweils darunter in Klammern. *, ** und *** repräsentieren jeweils Signifikanzniveaus von 10%, 5% und 1%. Alle Variablen sind in Anhang 2 definiert.

lichen Level. Die Gruppenvariation aus dem Referenzmodell kann demnach beibehalten werden.

Zuletzt werden in (6) bis (8) Interaktionsterme auf ihren Einfluss auf das Referenzmodell überprüft. Die Ergebnisse in Kapitel 5.1 legen nahe, dass die präferierte Änderungsrichtung von der betrachteten Expertengruppe abhängt. Die Kontrolle von zwei exemplarischen Gruppen mit der jeweils mehrheitlich verwendeten Änderungsrichtung bietet somit relevante Erkenntnisse. In diesem Fall werden die Steuerberater mit vorwiegend entlastenden Änderungspräferenzen sowie die Zivilgesellschaft mit überwiegend verschärfenden Änderungswünschen hinzugezogen. Im Folgenden werden beide Interaktionsterme zunächst einzeln (6 + 7) und danach zusammen mit dem Referenzmodell verbunden. Die übrigen Gruppen können im Modell nicht mit ihrer mehrheitlichen Änderungspräferenz kontrolliert werden, da sie als Re-

ferenzgruppe dienen (Unternehmen) oder mehrheitlich neutrale Aussagen getätigt haben, die ebenfalls als Referenzänderungsrichtung im Modell berücksichtigt sind.

Der Einbezug von Referenzvariablen führt in dieser Untersuchung stets zu Multikollinearitätsproblemen, weswegen solche Konstellationen nicht weiterverfolgt werden. Die übrigen Variationen suggerieren in allen Fällen mit ihren Regressionskoeffizienten eine erhöhte Erfolgswahrscheinlichkeit für Steuerberater bzw. die Zivilgesellschaft, wenn diese entlastende bzw. verschärfende Änderungen fordern, wobei die Steuerberater jeweils erfolgreicher einzuschätzen sind. Doch wie in den übrigen Konstellationen sind diese Ergebnisse ebenfalls nicht signifikant, sodass im Referenzmodell richtigerweise auf Interaktionsterme verzichtet wird.

Unter Berücksichtigung sämtlicher Robustheitstests wird

die Nullhypothese weiterhin beibehalten. Für keine der betrachteten Expertengruppen konnte ein signifikanter Unterschied in ihrer Wahrscheinlichkeit für einen Lobbyerfolg festgestellt werden. Die präferierte Änderungsrichtung bleibt auch hier unabhängig der betrachteten Expertengruppe das wesentlich bedeutsamere Kriterium für die Determinierung von Lobbyerfolg in der Steuergesetzgebung des deutschen Parlaments. Präferierte Entlastungen bzw. Verschärfungen sind dabei nach wie vor weniger erfolgreich als neutral einzuordnende Aussagen.

5.4 Limitationen

Jegliche Ergebnisse innerhalb dieser Ausarbeitung sind unter Berücksichtigung diverser Limitationen zu betrachten. Zunächst ist in diesem Zuge die Problematik hinsichtlich der fehlenden Kausalitätsbegründung bei der Betrachtung von Korrelationen zu nennen. Auch wenn die gewählte Methodik eine Differenzierung nach Expertengruppen bei der Betrachtung von Lobbyerfolg erlaubt, legitimiert eine vorhandene Korrelation nicht die Feststellung eines begründeten Zusammenhangs zwischen den beiden Aspekten (vgl. Elschner und Hardeck, 2022, S. 333) bzw. keines Zusammenhangs bei fehlender Korrelation. Sie geben nur erste Anhaltspunkte zur Beurteilung eines großen wissenschaftlichen Phänomens. Dabei sind auch Endogenitätsprobleme in Lobbyuntersuchungen generell nicht auszuschließen, da die Entscheidung zur Einladung und Beiwohnung der Anhörung nicht zufällig geschieht, sondern von den Abgeordneten und den Sachverständigen selbst abhängt (vgl. de Figueiredo und Richter, 2014, S. 170; Elschner und Hardeck, 2022, S. 333). Daneben könnten die erwarteten Aussagen von konkurrierenden Gruppen die Aussagen der jeweils anderen Gruppe ex-ante beeinflussen und somit das eigentliche Ergebnis verzerren (anlehnend an de Figueiredo und Richter, 2014, S. 170). In diesem Zuge wird der Aufruf von Barrick und Brown (2019, S. 77) betont, die bei dem Planungsprozess der Anhörungen und dem Selektionsverfahren der Sachverständigen insbesondere mit Bezug zu Besteuerungsaspekten noch großen Forschungsbedarf sehen.

Die bedeutsamste Limitation bleibt jedoch die Kodierung der Datenpunkte durch nur einen einzigen Kodierer, was durch die Prüfungsbedingungen dieser Masterarbeit begründet wird. Trotz bestmöglicher Anstrengung zur objektiven Beurteilung der Sachverhalte kann bei einem Einzelnen eine gewisse Restsubjektivität bei einer strengen Binärbetrachtung von uneindeutigen Sachverhalten nicht außer Acht gelassen werden. Um diesem Umstand ein Stück weit entgegenzuwirken, wurde in einem Robustheitstest eine mögliche Kodierungsbandbreite auf Unterschiede zum Referenzmodell geprüft. Eine angemessenere Herangehensweise in ähnlichen wissenschaftlichen Papieren sieht regelmäßig mindestens zwei voneinander unabhängige Kodierer vor, die jeweils für sich die Sachverhalte nach den vorher aufgestellten Kodierungsregeln kodieren und ihre Ergebnisse miteinander abgleichen. Zur anschließenden Beurteilung der Inter-coder-Reliabilität wird etwa Krippendorffs Alpha herangezogen (Krippendorff, 1980, S. 221f), welches sich

nahe 1 befinden sollte, um hohe bzw. ausreichende Übereinstimmung und damit objektive Kodierungen zu signalisieren. Etwaige Kodierungskonflikte werden zum Schluss von einer dritten Person final gelöst, um eine möglichst unbefangene Beurteilung zu erreichen. Darüber hinaus kann bei der Selektion relevanter Aspekte, an denen die Beurteilung des Lobbyerfolgs anknüpft, ebenfalls eine gewisse Restsubjektivität nicht ausgeschlossen werden. Trotz des objektiven Auswahlkriteriums der Nennungshäufigkeit der Aspekte kann nicht verhindert werden, dass manche Aspekte für bestimmte Gruppen relevanter sind als die ausgewählten Aspekte. Daran anknüpfend kann die Begrenzung auf fünf Aspekte pro Gesetzesvorhaben auch keine Rücksicht auf den Grad an Relevanz nehmen: So kann beispielsweise Aspekt 1 gesamtgesellschaftlich oder für den einzelnen Autor selbst wesentlich (un-)bedeutsamer sein als Aspekt 2, wodurch eine gelungene Einflussnahme beim ersten Aspekt als ein größerer (kleinerer) Lobbyerfolg anzusehen wäre als ein Erfolg bei Aspekt 2. Demnach könnten Gewichtungen von Lobbyerfolgen Perspektiven für weitergehende Forschung sein.

Des Weiteren sind die von den Autoren genannten Aspekte abhängig von dem bisherigen Verlauf des einzelnen Gesetzgebungsverfahrens und damit verbundenen Einflussnahmen, die in dieser Betrachtung nicht berücksichtigt werden können. Über verschiedene Lobbykanäle können die Interessengruppen auch auf einer informellen Ebene mit den politischen Entscheidungsträgern kommunizieren und sich im Voraus miteinander austauschen (vgl. Hoffmann und Zülch, 2014, S. 712). Solche Kontakte sind zwar politisch gewollt und für beide Seiten von nützlicher Natur, doch durch die fehlende Einbeziehung der Öffentlichkeit sehr intransparent. Ein hier stattfindender Austausch über weitere relevante Aspekte lenkt den Gesetzgebungsprozess möglicherweise bereits vorher in bestimmte Richtungen, die von den Sachverständigen im späteren Verlauf der Expertenanhörung dann nicht mehr angesprochen werden müssen und innerhalb dieser Untersuchung somit als nicht relevant erachtet werden. Die Intransparenz von Lobbyaktivitäten bleibt somit eine Schwierigkeit für die Forschung über politische Einflussnahme auch in der deutschen Steuergesetzgebung.

Darüber hinaus ist der Legislativprozess vor allem in Themengebieten der internationalen Besteuerung durch vorhergehende intergouvernementale Konsultationen innerhalb der OECD bzw. der EU geprägt. Innerhalb dieser Organisationen fand und findet der Großteil der Erarbeitung des künftigen internationalen Steuersystems statt, wodurch häufig umfangreiche Änderungen bereits feststehen, bevor das jeweilige Vorhaben in den nationalen Gesetzgebungsprozess eingebracht wird. Dadurch verschieben sich auch Lobbyaktivitäten auf eine solche internationale Ebene, die damit mittelbar auch die deutsche Umsetzung tangiert. Die Umsetzung selbst hat dann in einem festgelegten Rahmen zu erfolgen, sodass der nationale Handlungsspielraum im Parlament sowie die Möglichkeiten für inländische Interessengruppen bei diesen Gesetzen zum Teil sehr begrenzt sind.

In der untersuchten Stichprobe haben beispielsweise zehn von elf Gesetzgebungsverfahren einen Bezug zu einer umzusetzenden EU-Richtlinie, Anweisungen der Europäischen Kommission oder einem Urteil des Europäischen Gerichtshofs, wodurch der Großteil der relevanten Aspekte in das obige Szenario einzuordnen ist. Ein angedachter Split der Daten zur Prüfung der Aspekte, die nicht durch europäische Einflüsse tangiert werden, war aufgrund einer zu geringen Anzahl an Datenpunkten statistisch nicht möglich. Diese Limitation beeinflusst damit auch den möglichen Lobbyerfolg der Sachverständigen, die Änderungen außerhalb des international festgesetzten Rahmens gar nicht erwirken können. Eine ähnliche Untersuchung zu rein nationaler Steuergesetzgebung könnte somit für die zukünftige Forschung interessant sein, um weitergehende Erkenntnisse zu inländischer Interessenvertretung hinsichtlich der Differenzierung von Expertengruppen bei der Steuergesetzgebung zu erhalten. Auch wird damit gezeigt, dass Untersuchungen hinsichtlich politischer Einflussnahme auf europäischer Ebene ein wichtiges Forschungsfeld darstellen.

6 Fazit

Lobbybemühungen in der Steuergesetzgebung sind und bleiben ein dynamisches Tätigkeitsfeld auf deutschem sowie internationalem Parkett. Die Literatur sieht sowohl im Allgemeinen als auch bei Gesetzgebungsprozessen im Speziellen verschiedene Anknüpfungspunkte und Herangehensweisen für erfolgreiche politische Einflussnahme unterschiedlicher Interessengruppen. Als eines der bedeutsamsten Lobbygebiete bleibt die Steuergesetzgebung ein vielbeachtetes Feld für unterschiedliche Stakeholder, die bei einer erfolgreichen Einflussnahme mittelbare Auswirkungen auf die öffentlichen und ihre eigenen Finanzen auslösen. In einer Vielzahl von Publikationen konnte der individuelle Erfolg an der Zugehörigkeit des Lobbyisten zu einer bestimmten Interessengruppe festgemacht werden, wobei in der Gesamtbetrachtung jedoch kein klarer Favorit determiniert werden kann. Sowohl der größere Teil an Ressourcen bei den Unternehmen als auch die unabhängige Expertise von Berufsträgern und Angehörigen der Wissenschaft spielen zentrale Rollen bei der größeren Lobbyerfolgswahrscheinlichkeit der jeweiligen Gruppe in den zugrundeliegenden Untersuchungen. Allerdings ist bisher unklar geblieben, ob diese Erkenntnisse auch auf den parlamentarischen Kontext hinsichtlich der Steuergesetzgebung in Deutschland zutreffen.

Diese Arbeit hat mit der durchgeführten Untersuchung versucht, zur Schließung der vorhandenen Forschungslücke beizutragen. Die Analyse setzt dabei an den Expertenanhörungen an, die die Mitglieder des Finanzausschusses im Bundestag zu komplexen Gesetzesvorhaben einberufen können. Die Stichprobe wurde auf den Zeitraum der jetzigen und den zwei vorangegangenen Legislaturperioden sowie auf Gesetzesvorhaben mit Bedeutung für die internationale Besteuerung beschränkt. Die hierbei eingereichten Stellungnahmen unterschiedlicher Sachverständiger bildeten den Ausgangspunkt für die Untersuchung, inwiefern ein möglicher Lobby-

erfolg mit der korrespondierenden Expertengruppe zusammenhängt. Qualitative Analysen suggerieren zumindest innerhalb der Stichprobe einen größeren Lobbyerfolg für Angehörige der Zivilgesellschaft und den geringsten Erfolg bei Unternehmen. Dies würde bisherigen Erkenntnissen der Literatur nicht entsprechen, welche die Zivilgesellschaft regelmäßig im Nachteil zu den übrigen Gruppen eingeordnet hat. Allerdings wurden mithilfe von Probit-Regressionen quantitative Koeffizienten geschätzt, die zwar Differenzen zwischen den betrachteten Gruppen signalisieren, aber für keine Gruppe einen signifikanten Unterschied feststellen lassen. Nur bei der Vernachlässigung der präferierten Änderungsrichtung der Sachverständigen sind signifikant höhere Erfolgchancen für Angehörige der Autoritätsgruppe und zum Teil auch für die Zivilgesellschaft erkennbar. Angesichts der Dominanz der Änderungsrichtung als Kontrollvariable wäre ein solcher Ausschluss jedoch ökonomisch und ökonometrisch nicht sinnvoll. Vielmehr sollten die geringeren Erfolgswahrscheinlichkeiten hervorgehoben werden, die entlastende und verschärfende Änderungspräferenzen im Vergleich zu neutralen Positionierungen aufweisen. Auch diverse Robustheitstests haben keine Auswirkungen auf die genannten Erkenntnisse. Dieses Ergebnis bestätigt im weiteren Sinne die Ergebnisse von Mahoney (2007, S. 52), die bei Lobbyisten mit Änderungswünschen gegenüber ihren Kollegen, die keine Änderung präferieren, geringere Erfolgchancen feststellt.

Diese Erkenntnis bestätigt den primären Zweck solcher Expertenanhörungen: Die Einholung fachlicher Expertise zur besseren Einordnung komplexer Sachverhalte für die Abgeordneten. Der Raum zur Bekanntgabe individueller Präferenzen durch die Interessengruppen ist lediglich ein sekundäres Ziel solcher Anhörungen. Außerdem würden ungleiche Berücksichtigungen unterschiedlicher Gruppen Fragen der demokratischen Legitimation des gesamten Prozesses aufwerfen, die nun zumindest im Kontext dieser Untersuchung nicht betrachtet werden müssen. Die Forschungsfrage kann somit in die Richtung beantwortet werden, dass Parlamentarier des Deutschen Bundestages zumindest in diesem Kontext jeder Gruppe gleichermaßen folgen bzw. keine Gruppe bevorzugt behandeln. Betrachtet werden müssen jedoch vielmehr die mit dieser Untersuchung einhergehenden Limitationen: Vorgegangene intransparente Einflussnahmen, einschränkende Handlungsmöglichkeiten durch europäische Richtlinien und Gerichtsurteile sowie ein verbleibendes Restsubjektivitätsproblem durch die Modalitäten dieser Arbeit schränken die Aussagekraft der Ergebnisse ein.

Gleichzeitig eröffnen diese auch Möglichkeiten für weitergehende Forschung in diesem Feld. Unter Zuhilfenahme eines oder mehrerer zusätzlicher Autoren und der Analyse eines nationalen Besteuerungsrahmens ohne intergouvernementale Einflüsse können weitergehende und qualitativ bessere Erkenntnisse über die politische Einflussnahme im deutschen Parlament gewonnen werden. Auch die Untersuchung der Entstehung von Besteuerungsregelungen auf der europäischen Ebene kann ein weiterer Anknüpfungspunkt für fortgeschrittene Forschungsvorhaben mit der hier angewandten Methodik sein.

Literatur

- Allen, A., Ramanna, K., & Roychowdhury, S. (2018). Auditor Lobbying on Accounting Standards. *Journal of Law, Finance, and Accounting*, 3(2), 291–331.
- Aplin, J. C., & Hegarty, W. H. (1980). Political Influence: Strategies Employed by Organizations to Impact Legislation in Business and Economic Matters. *Academy of Management Journal*, 23(3), 438–450.
- Bamber, M., & McMeeking, K. (2016). An Examination of International Accounting Standard-Setting Due Process and the Implications for Legitimacy. *British Accounting Review*, 48(1), 59–73.
- Barrick, J. A., & Alexander, R. M. (2014). Tax Lobbying and Corporate Political Activity: How Do Firms Seek Tax Relief? [Working Paper]. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2500959>
- Barrick, J. A., & Brown, J. L. (2019). Tax-Related Corporate Political Activity Research: A Literature Review. *Journal of the American Taxation Association*, 41(1), 59–89.
- Baudot, L., & Walton, P. (2014). Influences on the Standard-Setting and Regulatory Process. In C. van Mourik & P. Walton (Hrsg.), *The Routledge Companion to Accounting, Reporting and Regulation* (1. Aufl., S. 318–338). Routledge.
- Bertrand, M., Bombardini, M., & Trebbi, F. (2014). Is It Whom You Know or What You Know? An Empirical Assessment of the Lobbying Process. *American Economic Review*, 104(12), 3885–3920.
- Bisogno, M., Santis, S., & Tommasetti, A. (2015). Public-Sector Consolidated Financial Statements: An Analysis of the Comment Letters on IPSASB's Exposure Draft No. 49. *International Journal of Public Administration*, 38(4), 311–324.
- Blum, P. (2004). *Wege zu besserer Gesetzgebung - sachverständige Beratung, Begründung, Folgeabschätzung und Wirkungskontrolle, Gutachten I zum 65. Deutschen Juristentag Bonn 2004*. C.H. Beck.
- Brasher, H. (2006). Listening to Hearings, Legislative Hearings and Legislative Outcomes. *American Politics Research*, 34(5), 583–604.
- Bräuninger, T., Debus, M., & Wüst, F. (2017). Governments, Parliaments and Legislative Activity. *Political Science Research and Methods*, 5(3), 529–554.
- Checkoway, B. (1981). The Politics of Public Hearings. *Journal of Applied Behavioral Science*, 17(4), 566–582.
- Cross, J. P., Eising, R., Hermansson, H., & Spohr, F. (2021). Business Interests, Public Interests, and Experts in Parliamentary Committees: Their Impact on Legislative Amendments in the German Bundestag. *West European Politics*, 44(2), 354–377.
- de Figueiredo, J. M., & Richter, B. K. (2014). Advancing the Empirical Research on Lobbying. *Annual Review of Political Science*, 17, 163–185.
- Eising, R., & Spohr, F. (2017). The More, the Merrier? Interest Groups and Legislative Change in the Public Hearings of the German Parliamentary Committees. *German Politics*, 26(2), 314–333.
- Elschner, C., & Hardeck, I. (2022). Assessing the Influence of Different Interest Groups on International Tax Policy: Evidence from the BEPS Project. *Contemporary Accounting Research*, 39(1), 304–338.
- Faccio, M. (2010). Differences Between Politically Connected and Nonconnected Firms: A Cross-Country Analysis. *Financial Management*, 39(3), 905–928.
- Furlong, S. R., & Kerwin, C. M. (2005). Interest Group Participation in Rule Making: A Decade of Change. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 15(3), 353–370.
- Georgiou, G. (2004). Corporate Lobbying on Accounting Standards: Methods, Timing and Perceived Effectiveness. *Abacus*, 40(2), 219–237.
- Gerig, M. (2014). Der rechtliche Rahmen für Lobbyisten. *Zeitschrift für Rechtspolitik*, 47(8), 247–249.
- Grossman, G. M., & Helpman, E. (2001). *Special Interest Politics*. MIT Press.
- Hall, R. L., & Deardorff, A. V. (2006). Lobbying as Legislative Subsidy. *American Political Science Review*, 100(1), 69–84.
- Hillman, A. J., & Hitt, M. A. (1999). Corporate Political Strategy Formulation: A Model of Approach, Participation, and Strategy Decisions. *Academy of Management Review*, 24(4), 825–842.
- Hoffmann, S., & Zülch, H. (2014). Lobbying on Accounting Standard Setting in the Parliamentary Environment of Germany. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(8), 709–723.
- Jorissen, A., Lybaert, N., Orens, R., & van der Tas, L. (2012). Formal Participation in the IASB's Due Process of Standard Setting: A Multi-Issue/Multi-Period Analysis. *European Accounting Review*, 21(4), 693–729.
- Keim, G. D., & Zeithaml, C. P. (1986). Corporate Political Strategy and Legislative Decision Making: A Review and Contingency Approach. *Academy of Management Review*, 11(4), 828–843.
- Kim, C. F., & Zhang, L. (2016). Corporate Political Connections and Tax Aggressiveness. *Contemporary Accounting Research*, 33(1), 78–114.
- Kloepfer, M. (2005). § 42 Öffentliche Meinung, Massenmedien, B. Öffentliche Meinung und politische Willensbildung des Volkes [12 Bände]. In J. Isensee & P. Kirchhof (Hrsg.), *Handbuch des Staatsrechts. Band III: Demokratie - Bundesorgane* (3. Aufl., S. 395–406, Bd. 3). C.F. Müller.
- Knauff, M. (2016). Strukturfragen des neuen Vergaberechts. *Neue Zeitschrift für Baurecht und Vergaberecht*, 16(4), 195–198.
- Krippendorff, K. (1980). *Content Analysis - An Introduction to Its Methodology*. Sage.
- Kropp, C., & Wagner, J. (2010). Knowledge on Stage: Scientific Policy Advice. *Science, Technology, & Human Values*, 35(6), 812–838.
- Kurbjuweit, D., & Medick, V. (2022). “Im Übrigen gilt das strucksche Gesetz” [10.12.2022]. *DER SPIEGEL*, 2022(50), 28–31.
- Kwok, W. C., & Sharp, D. (2005). Power and International Accounting Standard Setting: Evidence from Segment Reporting and Intangible Assets Projects. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 18(1), 74–99.
- Lando, T. (2003). The Public Hearing Process: A Tool for Citizen Participation, or a Path Toward Citizen Alienation? *National Civic Review*, 92(1), 73–82.
- Long, J. S., & Freese, J. (2001). *Regression Models for Categorical Dependent Variables Using Stata* (1. Aufl.). Stata Press.
- Mahoney, C. (2007). Lobbying Success in the United States and the European Union. *Journal of Public Policy*, 27(1), 35–56.
- McLeay, S., Ordelheide, D., & Young, S. (2000). Constituent Lobbying and Its Impact on the Development of Financial Reporting Regulations: Evidence from Germany. *Accounting, Organizations and Society*, 25(1), 79–98.
- Mellado, L., & Parte, L. (2021). Insights from Lobbying Research on the Accounting Standard-Setting Process Through Comment Letter Submissions. In M. H. Bilgin & H. Danis (Hrsg.), *Eurasian Studies in Business and Economics* (S. 3–22, Bd. 16/1). Springer.
- Mulligan, E., & Oats, L. (2016). Tax Professionals at Work in Silicon Valley. *Accounting, Organizations and Society*, 52, 63–76.
- OECD. (2008). Study Into the Role of Tax Intermediaries. <https://www.oecd.org/tax/administration/39882938.pdf>
- OECD. (2015). Explanatory Statement, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. <https://www.oecd.org/tax/beps-explanatory-statement-2015.pdf>
- Olson, M. (1965). *The Logic of Collective Action, Public Goods and the Theory of Groups*. Cambridge University Press.
- Parsons, T. (1963). On the Concept of Influence. *Public Opinion Quarterly*, 27(1), 37–62.
- Perry, J., & Noëlke, A. (2005). International Accounting Standard Setting: A Network Approach [Artikel 5]. *Business and Politics*, 7(3), 1–32.
- Puro, M. (1984). Audit Firm Lobbying Before the Financial Accounting Standards Board: An Empirical Study. *Journal of Accounting Research*, 22(2), 624–646.
- Radcliffe, V. S., Spence, C., Stein, M., & Wilkinson, B. (2018). Professional Repositioning During Times of Institutional Change: The Case of Tax Practitioners and Changing Moral Boundaries. *Accounting, Organizations and Society*, 66, 45–59.
- Richter, B. K., Samphantharak, K., & Timmons, J. F. (2009). Lobbying and Taxes. *American Journal of Political Science*, 53(4), 893–909.
- Saemann, G. (1999). An Examination of Comment Letters Filed in the U.S. Financial Accounting Standard-Setting Process by Institutional Interest Groups. *Abacus*, 35(1), 1–28.
- Schnakenberg, K. E. (2017). Informational Lobbying and Legislative Voting. *American Journal of Political Science*, 61(1), 129–145.
- Schneider, G., & Baltz, K. (2003). The Power of Specialization: How Interest Groups Influence EU Legislation. *Rivista di Politica Economica*, 93(1), 253–288.

- Siefken, S. T. (2021). No Paradise of Policy-Making, The Role of Parliamentary Committees in the German Bundestag. In S. T. Siefken & Rommetvedt (Hrsg.), *Parliamentary Committees in the Policy Process* (1. Aufl., S. 116–136). Routledge.
- Siefken, S. T., & Schüttemeyer, S. S. (2013). The German Bundestag and External Expertise: Policy Orientation as Counterweight to Deparliamentarisation? In S. Blum & K. Schubert (Hrsg.), *Policy Analysis in Germany* (1. Aufl., S. 161–180). Policy Press.
- Smith, R. A. (1995). Interest Group Influence in the U.S. Congress. *Legislative Studies Quarterly*, 20(1), 89–139.
- Sutton, T. G. (1984). Lobbying of Accounting Standard-Setting Bodies in the U.K. and the U.S.A.: A Downsian Analysis. *Accounting, Organizations and Society*, 9(1), 81–95.
- Tandy, P. R., & Wilburn, N. L. (1996). The Academic Community's Participation in Standard Setting: Submission of Comment Letters on SFAS Nos. 1-117. *Accounting Horizons*, 10(3), 92–111.
- van de Vijer, A. (2022). Morality of Lobbying for Tax Benefits: A Kantian Perspective. *Journal of Business Ethics*, 181(1), 57–68.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1978). Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards. *The Accounting Review*, 53(1), 112–134.
- Yackee, J. W., & Yackee, S. W. (2006). A Bias Towards Business? Assessing Interest Group Influence on the U.S. Bureaucracy. *Journal of Politics*, 68(1), 128–139.
- Yen, A. C., Hirst, D. E., & Hopkins, P. E. (2007). A Content Analysis of the Comprehensive Income Exposure Draft Comment Letters. *Research in Accounting Regulation*, 19, 53–79.