
**Qualitative und quantitative Analyse
der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland**

INAUGURALDISSERTATION
ZUR ERLANGUNG DES DOKTORGRADES
DER
WIRTSCHAFTS- UND SOZIALWISSENSCHAFTLICHEN FAKULTÄT
DER
UNIVERSITÄT ZU KÖLN
2006

VORGELEGT VON
DIPL.-KFM. JÖRG PHILIPPEN

PULHEIM

Referent: : Prof. Dr. N. Herzig
Korreferent : Prof. Dr. M. Twardy
Eingereicht am : 24.04.2006
Promotion am : 07.07.2006

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis.....	III
Abkürzungsverzeichnis.....	XV
Abbildungsverzeichnis	XXIII
Kapitel A: Einführung.....	1
I. Überblick über die Rahmenbedingungen der Steuerberateraus- und fortbildung	1
II. Ausgangspunkt und Untersuchungsgegenstand der Arbeit	5
III. Zielsetzung der Arbeit	8
1. Steuerberaterausbildung.....	9
2. Steuerberaterfortbildung	10
IV. Relevanz des Themas	11
1. Verfassungsrechtliche Aspekte der Steuerberaterprüfung.....	11
2. Mangelnde Überprüfungen von Steuerberaterprüfungen	12
3. Eingeschränkte Möglichkeiten systematischer Prüfungsvorbereitung	17
4. Mangelnde Überprüfung des Fortbildungssystems für Steuerberater	17
V. Gang der Untersuchung	18
1. Ablauf des empirischen Forschungsprozesses.....	18
1.1 Überblick: (Ideal)typische Arbeitsschritte einer empirischen Forschungsarbeit .	18
1.2 Auswahl des Forschungsproblems	19
1.3 Theorie- /Hypothesenbildung	20
1.3.1 Begriff der Theorie	20
1.3.2 Unterscheidung von Untersuchungstypen nach dem Untersuchungsziel....	23
1.4 Konzeptspezifikation/ Operationalisierung	24
1.5 Forschungsdesign	25
1.6 Datenerhebung und Datenauswertung.....	27
2. Struktur der Arbeit	28
Kapitel B: Terminologische Grundlagen zur Steuerberateraus- und Steuerberaterfortbildung.....	31
I. Steuerberatung und Steuerberatungswesen.....	31
1. Begriff der Steuer.....	31
2. Begriff der Beratung	32

3. Zusammenführung zum Begriff des Steuerberatungswesens.....	33
II. Steuerberateraus- und fortbildung	34
1. Definition und Berufsbild des Steuerberaters.....	34
1.1 Tätigkeitsbezogene Begriffsbestimmung des Steuerberaters.....	34
1.2 Formal-gesetzliche Begriffsbestimmung des Steuerberaters	34
2. Aus-, Fort- und Weiterbildungsbegriff.....	35
2.1 Fehlende einheitliche Begriffsdefinitionen	35
2.2 Steuerberaterausbildung	35
2.3 Weiterbildung und Steuerberaterfortbildung.....	38
2.4 Übersicht zur Abgrenzung der Begriffe Steuerberateraus- und -fortbildung.....	39
3. Einordnung der Steuerberateraus- und -fortbildung in die Grundstruktur des Bildungswesens der Bundesrepublik Deutschland	39
Kapitel C: Historische Entwicklung des Steuerberatungswesens sowie der Steuerberateraus- und -fortbildung.	42
I. Historische Entwicklung des Steuerberatungswesens von den Ursprüngen bis zum Beginn des Hitlerregimes im Jahr 1933.....	42
1. Ursprünge des Steuerberatungswesens.....	42
1.1 Redner.....	42
1.1.1 Altertum und Mittelalter.....	42
1.1.2 Neuzeit (15. bis 19. Jahrhundert)	43
1.2 Schreiber.....	46
1.2.1 Altertum und Mittelalter.....	46
1.2.2 Neuzeit (15. bis 19. Jahrhundert)	47
2. Steuerberatungswesen in der Zeit von 1891-1918 (Miquel'sche Steuerreform).....	50
3. Steuerberatungswesen in der Zeit von 1919-1932 (Erzberger'sche Steuerreform)....	53
II. Entwicklung des Steuerberatungs- und ausbildungswesens vom Beginn des Hitlerregimes bis zur unmittelbaren Nachkriegszeit (1933 – 1949).....	58
1. Professionalisierung des Steuerberatungswesen während des Hitlerregimes (1933- 1945)	58
1.1 Erstmalige gesetzliche Verankerung des Steuerberaterberufs und Zulassungs- voraussetzungen.....	59
1.1.1 Gesetz über die Zulassung von Steuerberatern (1933).....	59
1.1.2 Durchführungsverordnung und Runderlass (1937).....	59

1.1.2.1 Zulassungsvoraussetzungen: Befähigungsnachweis und Bedürfnisprüfung.....	59
1.1.2.2 Steuerberaterprüfung an der Reichsfinanzschule.....	60
1.1.3 Weitere Verschärfung der Zulassungsbedingungen durch Ministererlass (1941).....	61
1.2 Helfer in Steuersachen und Zulassungsvoraussetzungen	61
1.3 Freiberuflichkeit und Berufsstandsorganisation während des Hitlerregimes	63
1.4 Ausstrahlungen der berufsgeschichtlichen Neuerungen auf die Gegenwart.....	63
2. Rechtszersplitterung in der Nachkriegsphase von 1945 - 1949.....	64
2.1 Zulassungsvoraussetzungen für Steuerberater in der Nachkriegszeit	65
2.2 Zulassungsvoraussetzungen für die Helfer in Steuersachen.....	67
III. Entwicklung des Steuerberatungswesens sowie der Steuerberateraus- und - fortbildung nach Gründung der Bundesrepublik Deutschland	68
1. Aufhebung der Rechtszersplitterung durch das Steuerberatungsgesetz 1961	68
1.1 Einstweilige Beibehaltung der Zweiteilung des Berufsstandes und Zulassungsbedingungen.....	69
1.2 Konkretisierung der zulassungs- und prüfungsrechtlichen Bestimmungen in der Durchführungsverordnung.....	70
2. Schaffung des Einheitsberufes Steuerberater durch das (zweite) Steuerberatungsänderungsgesetz 1972	72
3. Drittes Steuerberatungsänderungsgesetz und neue Durchführungsverordnung zum Steuerberatungsgesetz.....	74
4. Modifizierung der Vorbildungsvoraussetzungen durch das (vierte) Steuer- beratungsänderungsgesetz 1989.....	77
5. Neuregelungen im Zulassungs- und Prüfungswesen durch das fünfte Steuer- beratungsänderungsgesetz 1990.....	79
5.1 Zielsetzung der Steuerberaterprüfung und Präzisierung von Zulassungs- voraussetzungen.....	79
5.2 Inhalt und Form der Steuerberaterprüfung.....	80
5.3 Umsetzung der Hochschuldiplom-Richtlinie	81
5.3.1 Einführung und Zulassungsvoraussetzungen einer Eignungsprüfung für EG-Bewerber	81
5.3.2 Inhalt der Eignungsprüfung.....	82

6. Modifikationen des Prüfungswesens durch das sechste Steuerberatungs- änderungsgesetz 1994	83
6.1 Änderungen der Zulassungsvoraussetzungen.....	83
6.2 Änderungen der Prüfungsinhalte.....	84
7. Modifikationen des siebten Steuerberatungsänderungsgesetzes 2000	84
7.1 Erleichterung der Zulassungsvoraussetzungen.....	84
7.2 Anpassung der Prüfungsinhalte.....	86
8. Ausblick: Modifikationen durch ein achttes Steuerberatungsänderungsgesetz.....	87
IV. Zusammenfassung und Würdigung der Entwicklung zur Steuerberateraus- und - fortbildung	89

**Kapitel D: Generierung und Operationalisierung von Hypothesen zur Identifikation
von Schwachstellen bei der Steuerberateraus- und -fortbildung 96**

I. Untersuchungsansatz.....	96
1. Eingrenzung des Untersuchungsgegenstandes: Schwachstellenidentifikation als Ziel der Untersuchung.....	96
1.1 Konkretisierung des Begriffs der Schwachstelle bei der Steuerberateraus- und - fortbildung.....	96
1.2 Endgültige Definition des Untersuchungsziels.....	97
2. Hypothesengenerierung und Falsifikation	97
3. Überblick: Untersuchungskonzept zur Hypothesengenerierung	98
II. Steuerberaterausbildung	99
1. Hypothesenbildung zu den Zulassungsvoraussetzungen zur Steuerberaterprüfung... 99	
1.1 Zulassungssystematik nach geltender Rechtslage	99
1.1.1 Verfassungsrechtliche Zulässigkeit von Regelungsvorbehalten zur Aufnahme der Berufstätigkeit.....	101
1.1.1.1 Entscheidung des BFH v. 25.07.1951.....	101
1.1.1.2 Apotheken-Urteil des BVerfG v. 11.06.1958	102
1.1.1.2.1 Umfang der Regelungsbefugnis des Art. 12 I S.2 GG.....	102
1.1.1.2.2 Intensität der Regelungsbefugnis (Stufentheorie des BVerfG)	102
1.1.1.2.2.1 Subjektive Zulassungsvoraussetzungen	103
1.1.1.2.2.2 Objektive Zulassungsbedingungen.....	103
1.1.2 Akademischer Zugangsweg (Erster Zugangsweg).....	105
1.1.2.1 Wirtschafts- oder rechtswissenschaftliches Studium.....	105

1.1.2.2 Berufspraktische Tätigkeit	107
1.1.2.2.1 Reihenfolge zwischen berufspraktischer Tätigkeit und Steuerberaterprüfung	107
1.1.2.2.2 Zeitlicher Umfang der berufspraktischen Tätigkeiten	109
1.1.3 Nicht-akademischer Zugangsweg (Zweiter Zugangsweg)	112
1.1.3.1 Kaufmännische Ausbildungsberufe und gleichwertige Vorbildung	113
1.1.3.1.1 Arten kaufmännischer Ausbildungsberufe und gleichwertiger Vorbildung	113
1.1.3.1.2 Berufspraktische Tätigkeiten	115
1.1.3.2 Angehörige der Finanzverwaltung und berufspraktische Tätigkeiten	116
1.1.4 (Sonder-) Zugangsweg für Bewerber aus Mitgliedstaaten der EG / des EWR	116
1.1.5 Übersicht über die geltenden Zulassungswege zum Steuerberaterberuf...	117
1.2 Zukünftiger Berufszugangsweg: Steuerspezifischer Studiengang/ TaxMaster..	118
1.2.1 Ausgangspunkt: Reformprozess im Berufsrecht der Wirtschaftsprüfer....	119
1.2.1.1 Anrechnung von Prüfungsleistungen bei akkreditierten Studiengängen	119
1.2.1.2 Anrechnung von Prüfungsleistungen bei nicht akkreditierten Studiengängen	120
1.2.2 Möglichkeiten eines modifizierten Zugangswegs zum Steuerberaterberuf	122
1.2.2.1 Ausgangspunkt und Zielsetzung eines modifizierten Berufszugangswegs	122
1.2.2.2 Umsetzungsvarianten eines zukünftigen Berufszugangs für Akademiker	122
1.2.2.2.1 Umsetzung im Rahmen eines steuerspezifischen Masterstudiengangs (TaxMaster)	124
1.2.2.2.1.1 Vorbildungsvoraussetzung: Bachelor-/Diplomstudiengang	124
1.2.2.2.1.2 Masterstudium	125
1.2.2.2.1.2.1 Zugangsvoraussetzungen	126
1.2.2.2.1.2.2 Struktur und Länge des Masterstudienganges	130

1.2.2.2.1.2.3	Akkreditierung des steuerspezifischen Masterstudienganges	134
1.2.2.2.1.3	Berufspraktische Zeit und (verkürzte) Steuerberaterprüfung nach dem Masterstudiengang	136
1.2.2.2.1.3.1	Anrechnung und Restlänge berufspraktischer Zeiten	136
1.2.2.2.1.3.2	Vollständige vs. teilweiser Anrechnung von Studienleistungen auf die Steuerberaterprüfung ..	137
1.2.2.2.1.3.3	Anrechnung von Studienleistungen auf die Steuerberaterprüfung.....	138
1.2.2.2.1.3.4	Wahlrecht: Zeitpunkt der Ablegung der Steuerberaterprüfung.....	142
1.2.2.2.1.4	Zusammenfassende Übersicht über die zeitliche Struktur eines Berufszugangs über ein Masterstudium	143
1.2.2.2.2	Anrechnung von Studienleistungen im Einzelfall.....	144
1.2.2.2.3	Kritische Würdigung der Implementierung eines Berufszugangsweges durch Anrechnung von Studienleistungen (Masterstudiengang und Einzelanrechnung)	145
1.3	Schwachstellenvermutungen bei den Zugangsvoraussetzungen	147
1.3.1	Systematisierung vermuteter Schwachstellen	147
1.3.2	Akzeptanz von Zulassungsregeln zum Beruf des Steuerberaters.....	149
1.3.3	Qualifikation der Berufsanfänger beim Berufseinstieg.....	151
1.3.4	Zulassungsvoraussetzungen im Einzelnen: Vorbildung und Praxiszeit....	152
2.	Hypothesenbildung zur Prüfungsvorbereitungsphase	153
2.1	Beschreibung der Prüfungsvorbereitungsphase und Marktstruktur	153
2.2	Beschreibung der Lehrgangsangebote.....	154
2.3	Schwachstellenvermutungen im Bereich der Prüfungsvorbereitungsphase.....	154
2.3.1	Systematisierung vermuteter Schwachstellen	154
2.3.2	Persönliche Vorbereitung / Vorbereitungsintensität durch die Berufsanwärter	155
2.3.3	Vorbereitung durch Prüfungsvorbereitungsinstitutionen	156
2.3.4	Persönliche Belastungen der Berufsanwärter	158
3.	Hypothesenbildung zur Steuerberaterprüfung.....	158

3.1 Statistische Angaben zur Steuerberaterprüfung (1992-2003)	158
3.1.1 Bundesweite Daten.....	158
3.1.1.1 Entwicklung der Prüfungszulassungen.....	158
3.1.1.2 Bundesweite Durchfallquoten.....	159
3.1.1.3 Durchfallquote nach Ländern	161
3.1.1.4 Prüfungsteilnehmer und Durchfallquote nach Vorbildung.....	163
3.1.2 Nordrhein-Westfalen (Klausurbezogene Auswertungen)	165
3.2 Systematisierung vermuteter Schwachstellen bei der Steuerberaterprüfung	168
3.3 Examensorganisation, -form und -verfahren	168
3.4 Prüfungsumfang, -inhalt und -bewertung.....	171
III. Steuerberaterfortbildung.....	175
1. Systematisierung vermuteter Schwachstellen.....	175
2. Bedeutung/Umfang und Form der Fortbildung	176
3. Fortbildungsangebot	177
4. Schwerpunktsetzung bei der Fortbildung	178
5. Einheitliches Fortbildungskonzept für Steuerberater	179
IV. Zusammenfassung: Gesamtmodell der Hypothesenstruktur.....	180
Kapitel E: Datenerhebungstechnik.....	181
I. Rechtfertigung des Einsatzes der schriftlichen Befragung als Erhebungsinstrument.....	181
II. Fragebogenkonstruktion	183
1. Konstruktion des Fragebogens für Berufsträger (Steuerberater).....	184
1.1 Inhaltliche Gestaltung des Fragebogens.....	184
1.1.1 Reihenfolge der Fragen (Makroplanung)	184
1.1.1.1 Allgemeiner Aufbau des Fragebogens.....	184
1.1.1.2 Aufbau der einzelnen Fragebogenteile	185
1.1.2 Konstruktion von Fragen und Antwortvorgaben (Mikroplanung).....	187
1.1.2.1 Auswahl der Fragen	187
1.1.2.2 Erstellung der Fragen.....	188
1.1.2.2.1 Einstellungs-, Überzeugungs- und Verhaltensfragen.....	188
1.1.2.2.2 Verwendung offener, geschlossener und hybrider Fragen.....	189
1.1.2.2.3 Erfahrungsregeln der Frageformulierung.....	191
1.1.2.2.3.1 Wording.....	191
1.1.2.2.3.2 Problem: Hypothetische und retrospektive Fragen	191
1.1.2.3 Messen und Messniveau	192

1.2 Formale Gestaltung des Fragebogens (Design, Layout)	194
1.2.1 Inhalt und Gestaltung des Anschreibens	195
1.2.2 Format und Layout des Fragebogens	196
1.2.2.1 Deckblatt und allgemeine Instruktion	196
1.2.2.2 Fragenteil	198
1.2.2.3 Verpackung/Versand.....	199
2. Konstruktion des Fragebogens für Berufsanwärter (Besonderheiten).....	200
3. Objektivität, Reliabilität und Validität des Fragebogens.....	201
3.1 Objektivität des Fragebogens	202
3.1.1 Durchführungsobjektivität.....	202
3.1.2 Auswertungs- und Interpretationsobjektivität	203
3.2 Reliabilität des Fragebogens.....	204
3.3 Validität des Fragebogens	206
3.3.1 Inhalts- bzw. Kontentvalidität	206
3.3.2 Konstruktvalidität.....	207
3.3.3 Kriteriumsvalidität.....	207
III. Pretest.....	208
1. Stufe I: Doktorandenseminar	209
2. Stufe II: Steuerberater und Berufsanwärter	209
3. Stufe III: Vertreter der Steuerberaterkammer	210
Kapitel F: Durchführung der Datenerhebung	212
I. Auswahl der Untersuchungsobjekte	212
II. Zielgruppe: Berufsanwärter	213
1. Definition der Grundgesamtheit	213
2. Festlegung des Auswahlverfahrens und Erhebungszeitraum	215
3. Betrachtung der Rücklaufquoten	216
3.1 Berechnung der Rücklaufquote	216
3.2 Altersstruktur und Wiederholungshäufigkeit	217
3.3 Vorbildung der antwortenden Berufsanwärter	218
III. Zielgruppe: Steuerberater	219
1. Grundgesamtheit.....	219
1.1 Definition der Grundgesamtheit	219
1.2 Struktur der Grundgesamtheit	221
2. Stichprobe	222

2.1 Stichprobenumfang und Stichprobenverfahren	222
2.2 Struktur der Stichprobe.....	224
3. Erhebung und Rücklaufquote	225
3.1 Zeitlicher und technischer Ablauf der Datenerhebung.....	225
3.2 Rücklaufquote und Rücklaufcharakteristik	226
3.2.1 Ermittlung der Ausschöpfungsquote	226
3.2.2 Zeitliche Verteilung des Rücklaufs (Rücklaufcharakteristik).....	227
3.2.3 Sofort- und Spätantworter	229
3.2.4 Antwortende und Nicht-antwortende Personen	230
3.3 Struktur des Rücklaufs - Rücklaufstatistik.....	230
3.3.1 Regionale Verteilung des Rücklaufs	230
3.3.2 Altersstruktur der antwortenden Berufsträger.....	232
IV. Kosten des Forschungsprojektes/der Datenerhebung	233
Kapitel G: Auswertung der Erhebung	234
I. Allgemeine Angaben zur Auswertung der Erhebung	234
1. Datenübertragung, Dateneingabe und Datenaufbereitung.....	234
2. Hinweis zur Aussagekraft von Gegenüberstellungen der Auswertungsergebnisse von Berufsträgern und Berufsanwärtlern	235
II. Auswertung des allgemeinen Fragebogenteils	236
1. Sozial- und berufsstatistische Angaben zu den Steuerberatern	236
1.1 Altersstruktur bei Ablegung der Prüfung	236
1.2 Vorbildung der Berufsträger bei Ablegung der Steuerberaterprüfung.....	238
1.3 Formen der Berufsausübung und Unternehmensgrößen	239
1.4 Spezialisierungsgrad der Berufstätigkeit.....	240
1.4.1 Branchenspezialisierung.....	240
1.4.2 Spezialisierung auf Steuerrechtsgebiete	240
1.4.3 Motive bei Nicht-Spezialisierung.....	241
1.5 Bedeutung steuerlicher Tätigkeitsbereiche in der Berufspraxis.....	242
1.5.1 Bedeutung der Tätigkeitsbereiche	242
1.5.2 Bedeutung der verschiedenen Steuerarten	244
2. Sozial- und berufsstatistische Angaben zu den Berufsanwärtlern.....	244
2.1 Formen der Berufsausübung und Unternehmensgrößen	244
2.2 Spezialisierungsgrad der Unternehmen	246
2.3 Bedeutung steuerlicher Tätigkeitsbereiche in der Berufspraxis.....	248

2.3.1 Bedeutung der Tätigkeitsbereiche	248
2.3.2 Bedeutung der verschiedenen Steuerarten	250
III. Auswertung der Fragen zu den Zulassungsvoraussetzungen der Steuerberaterprüfung	251
1. Akzeptanz und Harmonisierung von Zulassungsvoraussetzungen.....	251
1.1 Sinn und Akzeptanz der Zulassungsvoraussetzungen	251
1.2 Harmonisierung der Zulassungsvoraussetzungen in Europa.....	253
1.3 Gesamtbeurteilung der deutschen Zulassungsregeln.....	258
2. Vorbildungsvoraussetzungen und Qualifikation der Berufsanwärter.....	258
2.1 Zulassung von Akademikern und Berufspraktikern.....	258
2.2 Qualifikationsbeurteilung von Hochschulabsolventen beim Berufseinstieg.....	260
2.3 Eigenständiger Studiengang und Anrechnungsmöglichkeiten.....	261
3. Praxiszeit.....	263
3.1 Ausbildungskonzeption während der Praxiszeit.....	263
3.2 Einfluss der Praxiszeit auf die schriftliche Steuerberaterprüfung	265
3.3 Reihenfolge zwischen Praxiszeit und Steuerberaterprüfung	266
3.4 Mindestpraxiszeiten.....	267
4. Zusammenfassung: Schwachstellen bei den Zulassungsvoraussetzungen	271
IV. Auswertung der Fragen zur Prüfungsvorbereitungsphase	274
1. Vorbereitungsmaßnahmen zur Steuerberaterprüfung.....	274
1.1 Formen der Prüfungsvorbereitung.....	274
1.2 Fehlende Lehrgangs- und Prüfungsvorbereitungsformen	277
2. Finanzielle Aufwendungen für die Prüfungsvorbereitung.....	278
2.1 Lehrgangsgebühren	278
2.2 Übernachtungskosten.....	279
2.3 Fahrtkosten	280
2.4 Beurteilung der Gesamtkosten für die Prüfungsvorbereitungslehrgänge.....	281
2.5 Arbeitgeberzuschüsse zu den Lehrgangsgebühren.....	282
3. Zeitlicher Vorbereitungsaufwand: Verwendung von Urlaubstagen	284
4. Beurteilung der Prüfungsvorbereitungsphase und der Vorbereitungskurse	285
4.1 Statements zur Vorbereitungsphase und zu Vorbereitungskursen	285
4.2 Umfang/Aktualität der Lehrmaterialien sowie Klausurtechniktraining	287
4.3 Fachlich/didaktische Qualität/Qualifikation von Lehrmaterialien und Dozenten	290
5. Zusammenfassung: Schwachstellen der Prüfungsvorbereitungsphase.....	291
V. Auswertung der Fragen zur Steuerberaterprüfung	295

1. Interesse der Berufsträger an den Ergebnissen und Aufgabenstellungen der Steuerberaterprüfung.....	295
2. Prüfungsinstitution.....	296
2.1 Ministerien vs. Steuerberaterkammern und Steuerberaterverband.....	296
2.2 Anzahl der Prüfungsinstitutionen.....	298
3. Prüfungsorganisation.....	299
3.1 Anzahl der Prüfungstermine.....	299
3.2 Prüfungserstellungsverfahren.....	301
4. Prüfungsbewertung.....	302
4.1 Beurteilung der Höhe der Durchfallquoten.....	302
4.2 Ursachen hoher Durchfallquoten.....	305
4.2.1 Auswertung der Antworten von Berufsträgern.....	305
4.2.2 Auswertung der Antworten von Berufsanwärtern.....	307
5. Prüfungsinhalte.....	310
6. Zusammenfassung: Schwachstellen bei der Steuerberaterprüfung.....	316
VI. Auswertung der Fragen zur Steuerberaterfortbildung.....	319
1. Fortbildungsformen der Steuerberater.....	319
1.1 Fachliteraturstudium.....	320
1.1.1 Anzahl und Art gelesener Fachzeitschriften.....	320
1.1.2 Zeitlicher Umfang des Fachliteraturstudiums.....	323
1.2 Seminare/Tagungen.....	323
1.2.1 Quantität und Qualität der Seminare/Tagungen.....	323
1.2.2 Zeitlicher Umfang der Seminar-/ Tagungsteilnahmen.....	324
1.3 Beurteilung des zeitlichen Fortbildungsaufwandes und des Fortbildungsergebnisses (Schwachstellenermittlung).....	325
2. Fortbildungsschwerpunkte.....	327
2.1 Schwerpunkt (Steuer-)Recht.....	328
2.2 Schwerpunkt Betriebswirtschaft.....	329
2.3 Zweck der Fortbildungsmaßnahmen und Beurteilung.....	330
3. Zukünftiges Fortbildungssystem für Steuerberater.....	333
3.1 Fortbildungspflichtstunden.....	333
3.2 Strukturiertes Fortbildungskonzept und Fortbildungsabschlüsse.....	334
3.3 Schwachstellenermittlung und Beurteilung.....	335
4. Zusammenfassung: Schwachstellen Steuerberaterfortbildung.....	336

Kapitel H: Zusammenfassung der Ergebnisse und Ausblick.....	340
I. Steuerberaterausbildung.....	342
II. Steuerberaterfortbildung.....	345
Anhang	347
Literaturverzeichnis.....	440
Rechtsquellenverzeichnis.....	473
Richtlinien und Verwaltungsanweisungen.....	477
Rechtsprechungsverzeichnis	479
Lebenslauf	482

Abkürzungsverzeichnis

a.A.	anderer Ansicht/Auffassung
a.a.O.	am angegebenen Ort
Abb.	Abbildung
ABl.	Amtsblatt
Abs.	Absatz
a.F.	alte Fassung
AG	Aktiengesellschaft (Rechtsformbezeichnung) Die Aktiengesellschaft (Zeitschrift) Amtsgericht
Alt.	Alternative
Anh.	Anhang
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
Aufl.	Auflage
Az.	Aktenzeichen
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BBK	Buchführung, Bilanz, Kostenrechnung, Zeitschrift für das gesamte Rechnungswesen
Bd., Bde.	Band, Bände
BdF	Bundesminister der Finanzen
Begr.	Begründung
ber.	berichtigt
Beschl.	Beschluss
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des BFH (Band und Seite)
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH
BFuP	Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis (Zeitschrift)
BGBI.	Bundesgesetzblatt, mit I = Teil I, mit II = Teil II
BGH	Bundesgerichtshof

BGHR	Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (Band und Seite)
BiBG	Berufsbildungsgesetz
BMBF	Bundesminister(ium) für Bildung und Forschung
BMF	Bundesminister(ium) der Finanzen
BMWA	Bundesminister(ium) für Wirtschaft und Arbeit
BOStB	Berufsordnung der Steuerberater
BR	Bundesrat
BR-Drs.	Drucksache des Bundesrats
BReg	Bundesregierung
BStBl.	Bundessteuerblatt, mit I = Teil I, mit II = Teil II, mit III = Teil III
BStBK	Bundessteuerberaterkammer
BT	Bundestag
BT-Drs.	Drucksache des Deutschen Bundestags (Wahlperiode und Nummer)
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts (Band und Seite)
CEDEFOP	Europäisches Zentrum zur Förderung der Berufsbildung
COM	European Commission
DATEV e.G.	Datenverarbeitungszentrale der steuerberatenden Berufe, eingetragene Genossenschaft
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DBW	Die Betriebswirtschaft (Zeitschrift)
ders.	derselbe
dies.	dieselbe(n)
Diss.	Dissertation
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht Entscheidungsdienst
DStV	Deutscher Steuerberaterverband
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung
DSWR	Datenverarbeitung – Steuer – Wirtschaft – Recht (Zeitschrift)

DVBl.	Deutsches Verwaltungsblatt (Zeitschrift)
DVStB	Verordnung zur Durchführung des Steuerberatungsgesetzes
E	Entwurf
EC	European Community
ECTS	European Credit Transfer and Accumulation System
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
e.G.	eingetragene Genossenschaft (Rechtsformbezeichnung)
EG	Europäische Gemeinschaft(en)
EGV	Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft
endg.	Endgültig
Erg.-Lfg.	Ergänzungs-Lieferung
Erl.	Erlass
Est	Einkommensteuer
EstDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EstG	Einkommensteuergesetz
EstR	Einkommensteuerrichtlinie(n)
EU	Europäische Union
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
EuGHE	Entscheidungen des Europäischen Gerichtshof
EURLUmsG	Gesetz zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur Änderung weiterer Vorschriften (Richtlinien-Umsetzungsgesetz – EURLUmsG)
EURYDICE	Europäisches Bildungs- und Informationsnetz
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
EWGV	Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft
f.	Folgende
ff.	Fortfolgende
FA	Finanzamt
FAZ	Frankfurter Allgemeine Zeitung
FB	Fragebogen

Abkürzungsverzeichnis

FG	Finanzgericht
FGO	Finanzgerichtsordnung
FinArch	Finanzarchiv (Zeitschrift)
FinMin.	Finanzministerium
Fn.	Fußnote
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
FS	Festschrift
FuSt	Finanzen und Steuern (Zeitschrift)
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts (Rechtsformbezeichnung)
gem.	Gemäß
GesSlg	Gesetzessammlung
GG	Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23.05.1949
ggf.	Gegebenenfalls
gl.A.	gleicher Ansicht
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Rechtsformbezeichnung)
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GrS	Großer Senat
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung
HGB	Handelsgesetzbuch
h.L.	herrschende Lehre
h.M.	herrschende Meinung
HRG	Hochschulrahmengesetz
HRK	Hochschulrektorenkonferenz
Hrsg.	Herausgeber
IAS	International Accounting Standards
i.d.F.	in der Fassung
i.d.R.	in der Regel
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer
i.e.S.	im engeren Sinne

Abkürzungsverzeichnis

IFRS	International Financial Reporting Standards
IFSt	Institut „Finanzen und Steuern“
IHK	Industrie- und Handelskammer
i.H.v.	in Höhe von
INF	Information über Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
insb.	Insbesondere
i.R.d.	im Rahmen der, des
i.S.	im Sinne
i.S.d.	im Sinne der, des
IStR	Internationales Steuerrecht (Zeitschrift)
i.S.v.	im Sinne von
i.V.m.	in Verbindung mit
IWB	Internationale Wirtschafts-Briefe (Zeitschrift)
i.w.S.	im weiteren Sinne
KG	Kommanditgesellschaft (Rechtsformbezeichnung)
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien (Rechtsformbezeichnung)
KMK	Kultusministerkonferenz
KÖSDI	Kölner Steuerdialog (Zeitschrift)
KOM	Europäische Kommission
Komm.	Kommentar
KSt	Körperschaftsteuer
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinie(n)
LG	Landgericht
lit.	Buchstabe
Lit.	Literatur
lt.	Laut
Mio.	Million(en)
Mrd.	Milliarde(n)

Abkürzungsverzeichnis

m.w.N.	mit weiteren Nachweisen
n.F.	neue Fassung
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
nrkr.	nicht rechtskräftig
NRW	Nordrhein-Westfalen
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe (Zeitschrift)
OFD	Oberfinanzdirektion
OHG	Offene Handelsgesellschaft (Rechtsform)
OLG	Oberlandesgericht
o.V.	ohne Verfasser
PersGes	Personengesellschaft (Rechtsformbezeichnung)
R	Randnummer
RAO	Reichsabgabenordnung
RdF	Reichsminister(ium) der Finanzen
RGBl. I	Reichsgesetzblatt Teil I
RFH	Reichsfinanzhof
RFHE	amtliche Sammlung der Entscheidungen des Reichsfinanzhofs
RIW	Recht der internationalen Wirtschaft (Zeitschrift)
rkr.	Rechtskräftig
Rn.	Randnummer
Rs.	Rechtssache
RStBl.	Reichssteuerblatt
Rz.	Randziffer
S.	Satz, Seite
s.	Siehe
SGB	Sozialgesetzbuch
Slg.	Sammlung

Abkürzungsverzeichnis

s.o.	siehe oben
SPD	Sozialdemokratische Partei Deutschlands
StB	Der Steuerberater (Zeitschrift)
StBÄndG	Steuerberatungsänderungsgesetz
StBerG	Steuerberatungsgesetz
Stbg	Die Steuerberatung (Zeitschrift)
StbJb	Steuerberater-Jahrbuch
StBK	Steuerberaterkammer
StBp	Die steuerliche Betriebsprüfung (Zeitschrift)
SteuerStud	Steuer und Studium (Zeitschrift)
stfr.	steuerfrei
stpfl.	steuerpflichtig
StuW	Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
s.u.	siehe unten
Tz.	Textziffer
u.	und
u.a.	unter anderem
u.ä.	und ähnliche(s)
Urt.	Urteil
v.	vom
Vfg.	Verfügung
vgl.	vergleiche
v.H.	vom Hundert (-> Prozent)
VO	Verordnung
WiPrAusbV	Wirtschaftsprüferausbildungsverordnung
WPAnrV	Wirtschaftsprüferanrechnungsverordnung
WPg	Die Wirtschaftsprüfung (Zeitschrift)
WPK	Wirtschaftsprüferkammer

Abkürzungsverzeichnis

WPO Wirtschaftsprüferordnung

Ziff. Ziffer

Anmerkung:

Im Haupttext werden Wörter gelegentlich in Klammern (...) geschrieben. Die Klammerzusätze haben dabei in aller Regel klarstellenden und/oder präzisierenden Charakter.

Anführungszeichen („...“) werden in dieser Arbeit vor und hinter wörtlich wiedergegebenen Äußerungen sowie zur Hervorhebung einzelner Wortteile, Wörter oder Textteile verwendet. Sehr selten werden Anführungszeichen auch zur ironischen Hervorhebung eingesetzt.

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1 :	Phasen des empirischen Forschungsprozesses	19
Abb. 2 :	Struktur der Arbeit.....	30
Abb. 3 :	Abgrenzung Steuerberateraus- und -fortbildung	39
Abb. 4 :	Steuerberateraus- und -fortbildung im Bildungssystem	41
Abb. 5 :	Entwicklung der Mitgliederzahlen von RA/ StB/ WP	93
Abb. 6 :	Überblick: Untersuchungsansatz und Hypothesengenerierung	99
Abb. 7 :	Varianten eines zukünftigen Berufszugangs für Akademiker	124
Abb. 8 :	Studieninhalte eines Masterstudienganges	133
Abb. 9 :	Anrechnung von Studienleistungen auf das StB-Examen.....	140
Abb. 10 :	Berufszugangsweg über ein steuerspezifisches Masterstudium.....	144
Abb. 11 :	Schwachstellen bei den Zulassungsvoraussetzungen	149
Abb. 12 :	Hypothesen: Zulassungsvoraussetzungen.....	150
Abb. 13 :	Hypothesen: Qualifikation beim Berufseinstieg.....	151
Abb. 14 :	Hypothesen: Vorbildung und Praxiszeit.....	152
Abb. 15 :	Schwachstellen in der Prüfungsvorbereitungsphase	155
Abb. 16 :	Hypothesen: Vorbereitung Berufsanwärter	156
Abb. 17 :	Hypothesen: Kursangebot und Qualität der Kurse.....	158
Abb. 18 :	Hypothesen: Belastung Berufsanwärter	158
Abb. 19 :	Entwicklung der Prüfungszulassungen (1992 -2003).....	159
Abb. 20 :	Durchfallquoten Steuerberaterexamen (1992-2003).....	160
Abb. 21 :	Durchfallquoten Steuerberaterexamen 1992-2003 (Prüfungsrücktritte) ..	161
Abb. 22 :	Höchste/ Niedrigste Durchfallquote	162
Abb. 23 :	Durchfallquote nach Bundesländern.....	162
Abb. 24 :	Teilnehmer nach Vorbildung	164
Abb. 25 :	Durchfallquote nach Vorbildung.....	165
Abb. 26 :	Teilnehmer – Durchfallquote in NRW (1996 – 2003)	165

Abb. 27 :	Verfahrensrechtsklausur NRW	166
Abb. 28 :	Buchführung/Bilanzierungsklausur NRW	166
Abb. 29 :	Ertragsteuerklausur NRW	167
Abb. 30 :	Durchschnittliche Häufigkeit von Notenstufen (NRW).....	167
Abb. 31 :	Schwachstellen bei der Steuerberaterprüfung	168
Abb. 32 :	Hypothesen: Examensorganisation, -form und -verfahren.....	171
Abb. 33 :	Hypothesen: Prüfungsumfang, -inhalt und -bewertung.....	175
Abb. 34 :	Schwachstellen der Steuerberaterfortbildung.....	176
Abb. 35 :	Umfang/ Form der Fortbildung	177
Abb. 36 :	Fortbildungsangebote	178
Abb. 37 :	Schwerpunktsetzung bei der Fortbildung.....	178
Abb. 38 :	Einheitliches Fortbildungskonzept	179
Abb. 39 :	Zusammenfassung Hypothesenstruktur	180
Abb. 40 :	Struktur des Fragebogens	185
Abb. 41 :	Skalentypen und Skalenniveaus.....	194
Abb. 42 :	Teilnehmer an schriftlicher Steuerberaterprüfung (1992 - 2003)	214
Abb. 43 :	Zeitplan Datenerhebung bei Berufsanwärter	216
Abb. 44 :	Rücklaufquote Berufsanwärter	216
Abb. 45 :	Rücklauf Berufsanwärter nach Geschlecht	217
Abb. 46 :	Altersstruktur Berufsanwärter	218
Abb. 47 :	Vorbildung Berufsanwärter	219
Abb. 48 :	Struktur Grundgesamtheit Steuerberater	222
Abb. 49 :	Struktur Stichprobe Berufsträger	224
Abb. 50 :	Vergleich Struktur Grundgesamtheit - Stichprobe	225
Abb. 51 :	Übersicht Rücklaufquote	227
Abb. 52 :	Rücklaufcharakteristik Berufsträger (1)	228
Abb. 53 :	Rücklaufcharakteristik Berufsträger (2)	229

Abb. 54 :	Vergleich Struktur Grundgesamtheit – Rückläufer	231
Abb. 55 :	Altersstruktur Berufsträger	232
Abb. 56 :	Kosten der Datenerhebung.....	233
Abb. 57 :	Altersstruktur Berufsträger bei Ablegung der StB-Prüfung.....	237
Abb. 58 :	Vorbildung der Berufsträger bei Ablegung der StB-Prüfung	238
Abb. 59 :	Formen der Berufsausübung.....	239
Abb. 60 :	Jahresumsätze der StB-Praxen	239
Abb. 61 :	Branchenspezialisierung	240
Abb. 62 :	Spezialisierung bei Berufsträgern.....	241
Abb. 63 :	Bedeutung verschiedener Steuerarten bei Berufsträgern	244
Abb. 64 :	Berufsausübung bei Steuerberatern und Berufsanwärtlern.....	245
Abb. 65 :	Unternehmensgrößen.....	246
Abb. 66 :	Spezialisierungsgrad der Unternehmen	247
Abb. 67 :	Branchenspezialisierung	248
Abb. 68 :	Tätigkeitsgebiete von StB und Berufsanwärtlern	248
Abb. 69 :	Bedeutung der verschiedenen Steuerarten (Berufsanwärtler)	250
Abb. 70 :	Mittelwertvergleich	250
Abb. 71 :	Sinn/Zweck der Zulassungsvoraussetzungen (1).....	251
Abb. 72 :	Sinn/Zweck der Zulassungsvoraussetzungen (2).....	252
Abb. 73 :	Harmonisierung von Zulassungsregeln in Europa (Berufsträger).....	253
Abb. 74 :	Arten der Harmonisierung (Berufsträger)	253
Abb. 75 :	Harmonisierung von Zulassungsregeln in Europa (Berufsanwärtler).....	254
Abb. 76 :	Arten der Harmonisierung (Berufsanwärtler)	254
Abb. 77 :	Verzicht auf Steuerberaterprüfung.....	255
Abb. 78 :	Bedeutung einzelner Zulassungsvoraussetzungen (Steuerberater).....	256
Abb. 79 :	Bedeutung einzelner Zulassungsvoraussetzungen (Berufsanwärtler).....	257
Abb. 80 :	Umfang der Zulassungsregeln.....	258

Abb. 81 :	Berufszugangsmöglichkeit in Abhängigkeit der Vorbildung.....	259
Abb. 82 :	Berufszugangsmöglichkeiten.....	260
Abb. 83 :	Qualifikation von Hochschulabsolventen beim Berufseinstieg.....	261
Abb. 84 :	Steuerspezifischer Studiengang	262
Abb. 85 :	Anrechnung von Studienleistungen auf die Steuerberaterprüfung	262
Abb. 86 :	Mindestpraxiszeit (1).....	263
Abb. 87 :	Mindestpraxiszeit (2).....	264
Abb. 88 :	Ausbildungskonzept während der Mindestpraxiszeit (1)	264
Abb. 89 :	Ausbildungskonzept während der Mindestpraxiszeit	265
Abb. 90 :	Mindestpraxiszeit und Steuerberaterprüfung.....	266
Abb. 91 :	Zeitliche Reihenfolge von Praxiszeit und Prüfung.....	266
Abb. 92 :	Mindestpraxiszeit von Akademikern (> 8 Semester).....	267
Abb. 93 :	Vorschläge für Mindestpraxiszeit.....	268
Abb. 94 :	Mindestpraxiszeit von Akademikern (< 8 Semester).....	269
Abb. 95 :	Mindestpraxiszeit für sog. „Berufspraktiker“.....	270
Abb. 96 :	Schwachstellen: Akzeptanz der Zulassungsregeln.....	272
Abb. 97 :	Schwachstellen: Qualifikation beim Berufseinstieg	273
Abb. 98 :	Schwachstelle: Vorbildung und Praxiszeit	274
Abb. 99 :	Vorbereitungsmaßnahmen für Steuerberaterprüfung.....	275
Abb. 100 :	Fehlende Lehrgangsangebote.....	277
Abb. 101 :	Lehrgangsgebühren	279
Abb. 102 :	Übernachungskosten.....	280
Abb. 103 :	Fahrtkosten	280
Abb. 104 :	Beurteilung der Gesamtkosten.....	281
Abb. 105 :	Arbeitgeberzuschuss zu den Vorbereitungskosten	282
Abb. 106 :	Arbeitgeberanteil zu den Vorbereitungskosten.....	283
Abb. 107 :	Vorbereitungsphase und Vorbereitungskurse (Berufsträger).....	286

Abb. 108 : Vorbereitungsphase und Vorbereitungskurse (Berufsanwärter).....	287
Abb. 109 : Umfang/Aktualität der Lehrmaterialien (Steuerberater)	288
Abb. 110 : Umfang/Aktualität der Lehrmaterialien (Berufsanwärter).....	289
Abb. 111 : Qualität/Qualifikation von Lehrmaterialien und Dozenten (Steuerberater)	290
Abb. 112 : Qualität/Qualifikation von Lehrmaterialien und Dozenten (Berufsanwärter)	291
Abb. 113 : Schwachstelle: Vorbereitung durch Berufsanwärter	292
Abb. 114 : Schwachstelle: Kursangebot.....	293
Abb. 115 : Schwachstelle: Belastung der Berufsanwärter	294
Abb. 116 : Beobachtung von Prüfungsergebnissen	295
Abb. 117 : Institutionelle Zuständigkeit für die Steuerberaterprüfung	296
Abb. 118 : Begründung Prüfungsinstitution (Berufsträger).....	297
Abb. 119 : Begründung Prüfungsinstitution (Berufsanwärter)	298
Abb. 120 : Anzahl der Prüfungsinstitutionen.....	299
Abb. 121 : Anzahl Prüfungstermine.....	300
Abb. 122 : Höhe der Durchfallquote	303
Abb. 123 : Chancengleichheit	304
Abb. 124 : Ursachen hoher Durchfallquoten (Steuerberater)	306
Abb. 125 : Ursachen hoher Durchfallquoten – Unzureichende Vorbereitung (StB)...	307
Abb. 126 : Ursachen hoher Durchfallquoten (Berufsanwärter).....	308
Abb. 127 : Multiple-Choice Verfahren	309
Abb. 128 : Fachlicher Inhalt der Steuerberaterprüfung.....	311
Abb. 129 : Stärkere Gewichtung von Steuerarten (Steuerberater)	313
Abb. 130 : Stärkere Gewichtung von Steuerarten (Berufsanwärter)	314
Abb. 131 : Schwachstelle Examensorganisation	316
Abb. 132 : Schwachstelle Prüfungsumfang und -inhalt	317

Abb. 133 : Fortbildungsformen	319
Abb. 134 : Anzahl gelesener Fachzeitschriften	321
Abb. 135 : Arten von Fachzeitschriften	321
Abb. 136 : Sonstige Fachzeitschriften (Nennungen).....	322
Abb. 137 : Zeitlicher Umfang des Fachliteraturstudiums	323
Abb. 138 : Qualität und Quantität angebotener Seminare.....	324
Abb. 139 : Zeitlicher Umfang für Seminarteilnahmen.....	324
Abb. 140 : Fortbildungszeitpunkte.....	325
Abb. 141 : Umfang der Fortbildungsmaßnahmen.....	326
Abb. 142 : Kreuztabelle: Fortbildungszeitpunkt und Umfang der Fortbildung	326
Abb. 143 : Fortbildungsschwerpunkte.....	328
Abb. 144 : Fortbildungsschwerpunkt Recht	329
Abb. 145 : Fortbildungsschwerpunkt Betriebswirtschaft.....	330
Abb. 146 : Zweck der Fortbildungsmaßnahmen	330
Abb. 147 : Steuerrechtsänderungen und Fortbildungsbedarf.....	331
Abb. 148 : Schwierigkeiten bei der Fortbildung	332
Abb. 149 : Fortbildungspflichtstunden	333
Abb. 150 : Strukturiertes Fortbildungskonzept für Steuerberater.....	334
Abb. 151 : Anerkannte Fortbildungsabschlüsse	334
Abb. 152 : Prüfung vs. Teilnahmenachweis	335
Abb. 153 : Schwachstelle: Bedeutung/Umfang der Fortbildung.....	337
Abb. 154 : Schwachstelle Fortbildungsangebot	337
Abb. 155 : Schwachstellen: Schwerpunkt und Form der Fortbildung.....	338
Abb. 156 : Einheitliches Fortbildungskonzept	339

Qualitative und quantitative Analyse der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

Kapitel A: Einführung

I. Überblick über die Rahmenbedingungen der Steuerberateraus- und fortbildung

Das Steuerberatungswesen¹ in Deutschland blickt im Gegensatz zu anderen Teilen der Rechtsberatung² auf eine verhältnismäßig junge Geschichte zurück.³ Die Anfänge der Etablierung eines von der allgemeinen Rechtsberatung losgelösten steuerberatenden Berufsstandes datieren aus der Zeit nach 1919.⁴

Mit der Entscheidung zur Einführung eines steuerberatenden Berufsstandes traten zwangsläufig Fragen zur Regelung des Berufszugangs auf. Während anfangs nach § 88 der RAO⁵ die Oberfinanzpräsidenten Personen zur Vertretung von Steuerpflichtigen zulassen konnten,⁶ wurden Einzelheiten der Zulassung erstmals durch die Durchführungsverordnung zu § 107 RAO⁷ vom 18.02.1937⁸ festgelegt. Nach Ende des zweiten Weltkrieges kam es infolge unterschiedlicher Handhabung in den einzelnen Besatzungszonen vorübergehend zu einer Zerklüftung⁹ der berufsrechtlichen Regelungen.

¹ Vgl. zur Frage nach dem öffentlichen und privaten Nutzen der Steuerberatung: *Rose*, Nutzen, DStR 1987, Beilage zu Heft 3, S. 8-11.

² Zur Abgrenzung zwischen Steuerberatung und Rechtsberatung vgl. auch: *Bittner-Voigt*, Gratwanderung, Stbg 2000, S. 64-69; *Gilgan*, Rechtsberatung, INF 1997, S. 725-728.

³ Vgl. hierzu die geschichtliche Darstellung für den steuerberatenden Beruf bei *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 13 ff. sowie die Ausführungen in Kapitel B.

⁴ „Das Steuerwesen hat eine solche Bedeutung erlangt, dass sich wohl eine Person im Hauptberuf mit der Beratung der Steuerzahler beschäftigen kann. Der Steueranwalt ist auf dem Marsch.“ *Findeisen*, Steueranwalt, Frankfurter Zeitung 1919, 64. Jahrgang Nr. 843, S. 2; *Meng*, Berufsrecht, 1991, S. 1; *Pausch*, Steuerberatende Berufe, Stbg 1977, S. 272; *Rose*, Steuerberatung, in: *Thoma/Zacharias/Niemann* (Hrsg.), StbJb 1969/70, 1970, S. 32, 67; *Zacharias*, Steuer, StB 1966, S. 81.

⁵ Vgl. RAO vom 13.12.1919, RGBl. 1919, S. 1993 - 2107.

⁶ *Gehre*, Steuerberatungsgesetz, 5. Auflage, 2005, Einleitung, Tz. 2.

⁷ Die Bestimmung des § 88 RAO (sog. „Bevollmächtigtenparagraph“) wurde im Jahr 1931 mit nur unwesentlichen Änderungen als § 107 in die RAO i.d.F. vom 22.05.1931 übernommen; vgl. RAO vom 22.05.1931, RGBl. I 1931, S. 161-241.

⁸ Vgl. RGBl. I 1937, S. 245-246; Die Durchführungsverordnung bestimmte erstmals, dass die Zulassung natürlicher Personen zum Steuerberater von einem Befähigungsnachweis in Form einer vor einer Reichsfinanzschule abzulegenden Prüfung abhängig gemacht wurde. Die Einzelheiten zur Prüfungsdurchführung wurden in der Steuerberater-Prüfungsordnung vom 03.04.1937 festgelegt; vgl. RStBl. 1937, S. 457-458 (mit entsprechenden Änderungen vom 24. Juli 1939, vgl. RStBl. 1939, S. 857.)

⁹ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 322-332, S. 340 ff.

Erst mit dem Gesetz über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz) vom 23.08.1961¹⁰ wurde das Recht der Steuerberatung bundesweit vereinheitlicht und der Zugang zu diesem Beruf durch einheitliche Zulassungs- und Prüfungsvoraussetzungen reglementiert. Während das Gesetz die persönlichen und fachlichen Voraussetzungen von Beginn an regelte, fehlte bis zum Jahr 1990 eine gesetzliche Verankerung der Prüfungsinhalte der Steuerberaterprüfung.¹¹

Parallel zur Entwicklung des deutschen Berufsrechts trat mit dem Abschluss des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (EWGV) im Jahr 1957¹² eine europäische „Berufsrechts-Dimension“ hinzu,¹³ die seitdem zunehmend auf die historisch gewachsenen Ausgestaltungen der nationalen Berufsrechte ausstrahlt.¹⁴ Ermöglicht wurde der Europäischen Gemeinschaft die Einflussnahme auf die Berufsrechte der Mitgliedstaaten durch die Kompetenzeräumung¹⁵ in Fragen des Niederlassungsrechts¹⁶ und der Dienstleistungsfreiheit.¹⁷

Damit war vorhersehbar, dass insbesondere die - im Gegensatz zu derjenigen der meisten EG-Mitgliedstaaten¹⁸ umfassende - gesetzliche Normierung des Steuerberaterberufs in Deutschland mit den europäischen Regelungen kollidieren würde.¹⁹ Das Spannungsverhältnis zwischen dem europäischen Grundgedanken eines weitgehenden

¹⁰ BGBl. I 1961, S. 1301 ff.

¹¹ Einführung der §§ 37a-c StBerG durch das Fünfte Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes v. 13.12.1990, BGBl. I 1990, S. 2757.

¹² Vgl. Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (seit 01.11.1993: zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft) vom 25. März 1957 (mit späteren Änderungen), BGBl. II 1957, S. 766 ff.

¹³ Vgl. *Fischer*, Niederlassungsfreiheit, 1993, S. 25 ff.

¹⁴ Vgl. zur Zukunft der Steuerberatung in der EG: *Jacobs*, Steuerberatung EG, 1990, S. 27-43.

¹⁵ Vgl. zu Fragen des Europäischen Gemeinschaftsrechts und der Steuerberatung in Deutschland auch: *Fischer*, Steuerberatung EG, 1993, S. 9ff.

¹⁶ Vgl. zur Situation der Steuerberatung in Europa auch: *Becker et al.*, Europäische Gemeinschaft, 1993, S. 145-157; *Confederation Fiscale Européene (C.F.E.)*, Steuerberatung, DStR 1990, S. 458-460; *Dann*, Leistungsspektrum, IStR 1993, S. 44-46. Allgemein zur Situation der freien Berufe in Deutschland: *Tiemann*, Freie Berufe, DSWR 2003, S. 257.

¹⁷ Vgl. Art. 52 ff. (heute: Art. 43 ff.) und Art. 59 ff. (heute: Art. 49 ff.) im Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (seit 01.11.1993: zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft) vom 25. März 1957 (mit späteren Änderungen), BGBl. II 1957, S. 766-963.

¹⁸ Zum Vergleich der Berufsrechte ausgewählter Länder in der Europäischen Gemeinschaft; vgl. die Ausführungen bei *Behrens*, Steuerberatung, 1982, S. 49 ff.; *Weiler*, Steuerberatung Europa, DSWR 1995, S. 119-121. Zur Darstellung der Steuerberatung in einzelnen Ländern vgl. *Ewald/Soormann*, Steuerberatung Österreich, DSWR 1995, S. 185-189; *Jasper*, Steuerberatung Irland, DSWR 1995, S. 351-353; *Krien*, Steuerberatung Frankreich, DSWR 1995, S. 239-241; *Leistenschneider/Kranusch*, Ungarn, DSWR 1996, S. 25 ff.; *Oberlander*, Belgien, DSWR 1995, S. 298 ff.; *Oberlander*, Niederlande, DSWR 1995, S. 152 ff.; *Oberlander*, Tschechische Republik, DSWR 1995, S. 334 ff.; *Oberlander*, Steuerberatung Italien, DSWR 1995, S. 122-124; *Oberlander*, Steuerberatung Großbritannien, DSWR 1995, S. 213-215; *Vorbeck*, Steuerberatung Portugal, DSWR 1995, S. 269-271.

¹⁹ Vgl. *Fischer*, Niederlassungsfreiheit, 1993, S. 25.

Abbaus bzw. einer Angleichung von Beschränkungen²⁰ und dem (vornehmlich) nationalen Interesse der Mitgliedstaaten, einen geordneten Ablauf beruflicher Betätigungen in Ihren Hoheitsgebieten zu gewährleisten, wird im Ergebnis entweder zu einer Vereinheitlichung der Berufsordnungen, einer gegenseitigen Anerkennung der beruflichen Befähigungsnachweise oder zu der sukzessiven gerichtlichen Aufhebung nationaler Berufsbeschränkungen führen müssen.²¹

Selbst wenn man das Ziel in einer vollständigen Harmonisierung der Berufsrechte sieht, wird zumindest mittelfristig im Rahmen der sog. Hochschuldiplom-Richtlinie²² für reglementierte Berufe²³ auf die schrittweise erfolgende Annäherung mittels Anerkennung von Diploma anderer Mitgliedstaaten gesetzt.²⁴ Neben der Anerkennung bestimmter Diploma können die Mitgliedstaaten allerdings für Berufe - wie den des Steuerberaters -, deren Ausübung eine genaue Kenntnis des nationalen Rechts erfordert und bei denen die Beratung und/oder der Beistand in Fragen des innerstaatlichen Rechts ein wesentlicher und ständiger Bestandteil der beruflichen Tätigkeit ist, einen entsprechenden Anpassungslehrgang oder eine Eignungsprüfung verlangen.²⁵ Durch das Fünfte Gesetz zur Änderung des StBerG vom 13.12.1990²⁶ wurde die Hochschuldiplom-Richtlinie in nationales Recht umgesetzt; eine entsprechende Eignungsprüfung²⁷ wurde in das StBerG

²⁰ Vgl. hierzu auch die Entwicklung der Rechtsprechung des EuGH zur Niederlassungsfreiheit vom Grundsatz der Inländergleichbehandlung hin zu einem allgemeinen Beschränkungsverbot; dargestellt bei *Bröhmer*, in: *Callies/Ruffert*, EU-Kommentar, 1999, Art. 43 Tz. 21-31; *Scheuer*, in: *Lenz*, EG-Vertrag, 1999, Art. 43 Tz. 4-14; *Troberg*, in: *von der Groeben/Thiesing/Ehlermann*, EU-/EG-Vertrag, 1997, Art. 52 Tz. 34-67.

²¹ Vgl. *Fischer*, Niederlassungsfreiheit, 1993, S. 27.

²² Vgl. Richtlinie 89/48/EWG des Rates vom 21. Dezember 1988 über eine allgemeine Regelung zur Anerkennung der Hochschuldiplome, die eine mindestens dreijährige Berufsausbildung abschließen, ABl. EG L 19/16, S. 16-23. Ergänzt wurde die Richtlinie durch die Richtlinie 92/51/EWG des Rates vom 18. Juni 1992 über eine zweite allgemeine Regelung zur Anerkennung beruflicher Befähigungsnachweise in Ergänzung zur Richtlinie 89/48/EWG, ABl. EG L 209/25, S. 25-45.

²³ Vgl. Art. 1 Buchstabe b und c der Richtlinie 89/48/EWG des Rates vom 21. Dezember 1988 über eine allgemeine Regelung zur Anerkennung der Hochschuldiplome, die eine mindestens dreijährige Berufsausbildung abschließen, ABl. EG L 19/16, S. 18.

²⁴ Vgl. zu den berufsrechtlichen Aspekten der Steuerberatung im Europäischen Binnenmarkt vor dem Hintergrund der Richtlinien zur Anerkennung der Hochschuldiplome: *Mittelsteiner*, EG-Steuerberatung, in: *Bundessteuerberaterkammer* (Hrsg.), 1991, S. 391-393.

²⁵ Vgl. Art. 4 I Buchstabe b i.V.m. Art. 1 Buchstabe b, g der Richtlinie 89/48/EWG des Rates vom 21. Dezember 1988 über eine allgemeine Regelung zur Anerkennung der Hochschuldiplome, die eine mindestens dreijährige Berufsausbildung abschließen, ABl. EG L 19/16, S. 18, 19.

²⁶ BGBl. I 1990, S. 2756 ff., Verordnung zur Änderung der DVStB, BGBl. I 1991, S. 1797 ff.

²⁷ Unter dem Begriff der Eignungsprüfung wird eine ausschließlich die beruflichen Kenntnisse des Antragstellers betreffende und von den zuständigen Stellen des Aufnahmestaates durchgeführte Prüfung verstanden, mit der die Fähigkeit des Antragstellers, in diesem Mitgliedstaat einen reglementierten Beruf auszuüben, beurteilt werden soll. Vgl. Art. 1 Buchstabe g der Richtlinie 89/48/EWG des Rates vom 21. Dezember 1988 über eine allgemeine Regelung zur Anerkennung der Hochschuldiplome, die eine mindestens dreijährige Berufsausbildung abschließen, ABl. EG L 19/16, S. 18.

aufgenommen.²⁸ Damit wird gleichzeitig deutlich, dass die am nationalen Recht orientierten Ausbildungsstandards bei reglementierten Berufen selbst unter Berücksichtigung des jüngsten Vorschlags der EU-Kommission zur Umsetzung einer Dienstleistungsrichtlinie²⁹ sowie einer zunehmenden „Europäisierung“ der Steuerberatung³⁰ zumindest auf mittelfristige Sicht³¹ nicht an Bedeutung verlieren dürften.

Schließlich wird das (nationale) Berufsrecht der Steuerberater, insbesondere im Hinblick auf Fragen der Steuerberaterausbildung bei Personen mit akademischer Vorbildung, darüber hinaus durch aktuelle bildungspolitische Rahmenbedingungen und Langfristziele der EU tangiert.

Bei der gegenwärtigen Umsetzung des im Jahr 1999 begonnenen sog. „Bologna-Prozesses“³² der EU, der einen tief greifenden Umbau der europäischen Hochschullandschaft zum Zwecke der internationalen Vergleichbarkeit von

²⁸ Vgl. hierzu auch *Peter*, Eignungsprüfung, StB 2003, S. 96 ff. insbesondere S.106. *Peter* gelangt in seiner Untersuchung zu dem Ergebnis, dass die deutsche Eignungsprüfung in der derzeitigen Fassung nicht im Einklang mit europäischem Gemeinschaftsrecht steht.

²⁹ Vgl. Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates über Dienstleistungen im Binnenmarkt vom 25.02.2004, KOM (2004) 2 endgültig/2, S. 1 ff. Mit dem Vorschlag einer EU-Richtlinie über Dienstleistungen im Binnenmarkt setzt die EU-Kommission einen Handlungsschwerpunkt ihrer Binnenmarktstrategie vom 07.05.2003 um, die einen 10-Punkte-Plan mit Blick auf eine Verbesserung der Funktionsweise des Binnenmarktes, insbesondere des Dienstleistungssektors, enthält, für den es nach Ansicht der Kommission noch keinen echten Binnenmarkt gibt. Durch die Richtlinie soll ein allgemeiner Rechtsrahmen geschaffen werden, der die Wahrnehmung der Niederlassungsfreiheit durch Dienstleistungserbringer in den Mitgliedstaaten sowie den freien Dienstleistungsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten erleichtern soll. Zur Beseitigung der Hindernisse für die Niederlassungsfreiheit sieht der Richtlinienvorschlag das Verbot bestimmter, besonders restriktiver rechtlicher Anforderungen, die teilweise in den Rechtsvorschriften einzelner Mitgliedstaaten zu finden sind, vor. Davon könnte längerfristig auch der steuerberatende Beruf tangiert sein, sofern für sog. „reglementierte Berufe“ keine hinreichenden Ausnahmenvorschriften eingeführt werden sollten. Vgl. hierzu die Bedenken und Forderungen von *Klaas*, EU-Dienstleistungsrichtlinie, WPg 2004, S. 392,393.

³⁰ Vgl. *Drüen/Thulfaut*, Europäisierung, IStR 2004, S. 499, 504. Vgl. ferner *Tiemann*, Freie Berufe, DStZ 1989, S. 6 f.

³¹ Vgl. hierzu den vorläufigen Zeitplan für die Umsetzung der Richtlinie in: Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates über Dienstleistungen im Binnenmarkt vom, KOM (2004) 2 endgültig/2, S. 13.

³² Unter dem „Bologna-Prozess“ der EU wird die am 19. Juni 1999 in Bologna durch 29 für Hochschulbildung verantwortliche Minister der Mitgliedstaaten unterzeichnete und seitdem sukzessiv umzusetzende Erklärung verstanden, die Ausbildungswege in den einzelnen Mitgliedstaaten durch die europaweite Einführung von Bachelor- und Masterstudiengängen international vergleichbar zu machen, um die Mobilität der Studierenden und der Wissenschaftler zu fördern und den Wettbewerb unter den Hochschulen zu stärken. Vgl. *Europäische Bildungsminister*, Europäischer Hochschulraum - Bologna-Deklaration, 1999, S. 1-6. Vgl. zum Begriff und zum Stand des Bologna-Prozesses auch den Länderbericht Deutschlands: *KMK/HRK/BMBF*, Bologna-Deklaration, 2002, S. 1 ff. *KMK/BMBF*, Nationaler Bologna-Bericht 2004, 2005, S. 4, 8. Seit Beginn des Bologna-Prozesses im Jahr 1999 finden in ca. 2-jährigem Turnus Folgekonferenzen zum Stand der Umsetzungen in den Mitgliedstaaten statt, so in Prag (2001), in Berlin (2003) sowie in Bergen (2005). Vgl. *o.V.*, Bologna Process - Berlin 2003, S. 1-9.

Hochschulabschlüssen durch die europaweite Umstellung des Studiensystems auf eine gestufte Studienstruktur mit akkreditierten Bachelor- und Masterstudiengängen bis spätestens zum Jahr 2010 vorsieht, stellt sich vor allem die Frage, inwieweit die neu geschaffenen Studiengänge die Zulassungsvoraussetzungen zur Steuerberaterprüfung erfüllen bzw. ob und in welchem Umfang bereits erbrachte Studiengesamt- oder -einzelleistungen auf die deutsche Steuerberaterprüfung angerechnet werden können.³³ Die grundlegende Anerkennung der durch § 11 HRG mittlerweile auch in Deutschland ermöglichten Bachelor- und Masterstudiengänge im Rahmen der Zulassungsvoraussetzungen zur Steuerberaterprüfung erfolgte in Deutschland bereits durch das 7. StBÄndG vom 24.07.2000,³⁴ indem die bis dato geltende Unterscheidung zwischen Hoch- und Fachhochschulabschlüssen zugunsten einer auf Mindestsemesterzahlen abstellenden Regelung geändert wurde. Die Frage, inwieweit Studienleistungen bestimmter (steuerspezifischer) Studiengänge (zum Teil auch als TaxMaster oder Master of Taxation bezeichnete Studiengänge) auf die Steuerberaterprüfung angerechnet werden können, wird hingegen zur Zeit kontrovers bei der Vorbereitung des 8. StBÄndG diskutiert.³⁵

II. Ausgangspunkt und Untersuchungsgegenstand der Arbeit

Den Ausgangspunkt der Arbeit bildet die seit Jahren verzeichnete, stetig zunehmende Verkomplizierung der Regelungen und Erhöhung der Regelungsdichte³⁶ im deutschen

³³ Vgl. *Neufang/Neubert/Strathmann*, Calwer Modell, Stbg 2005, S. 429; *Strunk*, Master, Stbg 2005, S. M1 (Editorial).

³⁴ Vgl. Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7. StBÄndG) v. 24.06.2000, BGBl. I 2000, S. 879.

³⁵ Derzeit wird das 8. StBÄndG durch die Bundesregierung vorbereitet. Nach Aussage des BMF ist jedoch vor Frühjahr 2006 nicht mit dem Referentenentwurf des 8. StBÄndG zu rechnen. Vgl. hierzu *Bundessteuerberaterkammer*, Arbeitskreis "Master of Taxation", 2005, S. 3. Vgl. ferner zum aktuellen Stand der Beratungen zum 8. Steuerberatungsänderungsgesetz die Zusammenfassung der Ergebnisse der Sitzung der Steuerberatungsreferenten des Bundes und der Länder bei *Pestke*, Aches StBerÄndG, 2006, S. 1-4.

³⁶ Vgl. *Heeb*, Berufliche Fortbildung, in: *Steuerberaterkammer Stuttgart* (Hrsg.), *Steuerberater*, 1995, S. 94; *Kurz*, Berufsnachwuchs, in: *Steuerberaterkammer Stuttgart* (Hrsg.), *Steuerberater*, 1995, S. 97,98; *Mück*, Standort, FAZ vom 09.12.2003, S. 14; *Rose*, Steuerrechtsänderung, in: *Bundessteuerberaterkammer* (Hrsg.), *Steuerberaterkongressreport 1992*, 1992, S. 37. Dass die jährlichen Steuerrechtsänderungen im Zeitablauf tatsächlich zugenommen haben und die steuerlichen Vorschriften insgesamt komplizierter geworden sind, wird in der Literatur oftmals als Ausgangspunkt einer Untersuchung unterstellt. Aussagekräftige statistische Erhebungen, die eine solche Schlussfolgerung stützen, sind hingegen nicht erhältlich. Einen Anhaltspunkt für die hohe Regelungsdichte könnte hier die Antwort der Bundesregierung auf eine große Anfrage zur Vereinfachung des deutschen Steuerrechts geben, wonach zum Stichtag 19.02.2003 insgesamt 118 gültige Steuergesetze (sog. Stammnormen) sowie 87 Rechtsverordnungen, 10 Richtlinien, 2042 im BStBl. I veröffentlichte und gültige BMF-Schreiben zuzüglich 1193 zeitlich beschränkte BMF-Schreiben und 1.618 nicht veröffentlichte BMF-Schreiben existierten. Vgl. BT-Drs. 15/501 v. 19.02.2003, S. 1; BT-Drs. 15/1548 v. 16.09.2003, S. 2-3. Ebenso fraglich ist, ob die oft verwendete Aussage von Kritikern des deutschen Steuerrechts, wonach

Steuerrecht,³⁷ die bereits für sich betrachtet ein grundlegendes Problem der Besteuerungswirklichkeit in Deutschland darstellt. Es hat in der Zwischenzeit nicht nur in der täglichen Verwaltungs- und Beratungspraxis - insbesondere in Gestalt hektischer Steuergestaltungen unter Rechtsunsicherheit zur Jahresendgesetzgebung³⁸ - zu einem hohen Grad an Unzufriedenheit geführt, sondern beherrscht mittlerweile auch die politische Steuerrechtsdiskussion.³⁹

Änderungen und praktische Unwägbarkeiten des Steuerrechts berühren stets auch die in der wissenschaftlichen Diskussion bisher weniger im Fokus der Betrachtung stehende Aus- und Fortbildung im Steuerwesen,⁴⁰ an erster Stelle den in zunehmendem Maße als unbefriedigend empfundenen Zustand der berufszulassend wirkenden Steuerberaterprüfung.⁴¹

Nicht nur die ständigen Änderungen des allgemeinen materiellen und formellen Steuerrechts, die als hoch empfundenen Durchfallquoten,⁴² die zum Teil starke Diskrepanz bei den Durchfallquoten in den einzelnen Bundesländern⁴³ sowie die undurchsichtigen und vermutlich uneinheitlichen Maßstäbe bei der Notenvergabe⁴⁴, sondern auch der von

60% bis 70% der auf der Welt erschienenen Steuerfachliteratur auf deutsch geschrieben sei, statistisch belegt ist oder ob es sich lediglich um eine ungeprüfte Hypothese handelt. Vgl. *o.V.*, Komplizierte Paragraphen, FAZ vom 11.08.2004, S. 10.

³⁷ Vgl. grundlegend zur Steuergesetzgebung in der Bundesrepublik Deutschland bereits: *Tipke*, Steuergesetzgebung, *StuW* 1976, S. 293-302.

³⁸ Vgl. *Jahn*, Beratergeschäft, FAZ vom 14.01.2006, S. V64.

³⁹ Vgl. *BT-Drs. 15/2745*, S. 1-16; *CDU/CSU*, Modernes Steuerrecht, 2004, S. 1 ff.; *Kirchhof*, Einkommensteuerreform, 2003, S. 1 ff; *Lang et al.*, Einkommensteuer-Geszentwurf, noch unveröffentlichter Konferenzbeitrag, Kölner Steuerforum; *Wigger*, Steuerpolitik, FAZ vom 21.02.2004, S. 13.

⁴⁰ Zu einer genauen Begriffsbestimmung der Steuerberateraus- und -fortbildung im Sinne der vorliegenden Arbeit sowie zur Einordnung der Steuerberateraus- und -fortbildung im hier verstandenen Sinne in das Bildungssystem der Bundesrepublik vgl. die Ausführungen Kapitel A: Terminologische Grundlagen zur Steuerberateraus- und -fortbildung, ab S. 31.

⁴¹ Vgl. *Hus*, Prüfungen, *Handelsblatt* vom 17.09.2004, S. 2.

⁴² Vgl. *App/Lerch*, Steuerberater, *StB* 2001, S. 424; *o.V.*, Einstiegshürden, FAZ vom 14.01.2006, S. V64; *o.V.*, Steuerberaterprüfung, FAZ vom 09.08.2004, S. 9; *Schall*, Steuerberaterprüfung, *StB* 1994, S. 172; *Wittmann/Zugmaier*, Prüfungsentscheidungen, *NWB* 2005, Fach 30, S. 201.

⁴³ *Charlier/Peter*, in: *Charlier/Peter*, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, Gruppe 30-320, § 37, S. 34. Aufgrund der alarmierenden Ergebnisse der Prüfungsbewerber in Berlin in den vergangenen beiden Jahren (2002/03: 68,7%, 2003/2004: 79,7%) haben sich zwölf Persönlichkeiten, die in der Steuerberatung tätig oder anderweitig mit dem Steuerrecht verbunden sind, in einem Schreiben vom 26.02.2004 an den für die Durchführung der Steuerberaterprüfung zuständigen Referatsleiter der OFD Berlin und an die Referenten der Senatsverwaltung Berlin gewandt, in dem die außerordentlich hohen Durchfallquoten der letzten Jahre beklagt werden. Vgl. *Knoll*, Steuerberaterprüfung, in: *Lauterbach/Brauner* (Hrsg.), Berufsziel Steuerberater/Wirtschaftsprüfer, 4. Aufl., 2005, S. 189, 190.

⁴⁴ Vgl. *Preißner*, Prüfungsklausuren, 2004, S. 1, 2.

Prüfungsvorbereitungsinstitutionen angeblich beobachtete und beklagte wachsende Anteil stark detail- bzw. spezialwissenorientierter Prüfungsinhalte lassen mit Blick auf ihren Sinn und Zweck erhebliche Zweifel und Bedenken an der Eignung der gegenwärtig in Deutschland praktizierten Steuerberaterausbildung bzw. Steuerberaterprüfung als Berufszulassungsvoraussetzung aufkommen.⁴⁵

Durch verstärkt detail- und spezialwissenorientierte Prüfungsinhalte wird nicht zuletzt auch eine systematische und Erfolg versprechende Prüfungsvorbereitung zunehmend schwieriger, bisweilen sogar unmöglich, weshalb das Studienwerk der Steuerberater NRW e.V. zu Beginn des Jahres 2003 gegenüber dem Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität zu Köln eine Überprüfung der Steuerberaterausbildung bzw. der Steuerberaterprüfung angeregt hat, die den Ausgangspunkt und zugleich einen wichtigen Bestandteil der vorliegenden Arbeit bildet.

Im Rahmen einer grundlegenden Analyse wird jedoch nicht nur die Steuerberaterprüfung als wesentlicher Bestandteil der Steuerberaterausbildung, sondern das gegenwärtige, historisch gewachsene System der Steuerberaterausbildung in Deutschland auf den Prüfstand gestellt und kritisch betrachtet werden.

Als weitere Folge beständiger Steuerrechtsänderungen veraltet das fachspezifische Wissen ausgebildeter Steuerberater bei Nichtwahrnehmung von Fortbildungsmaßnahmen nach der Steuerberaterausbildung mit hoher Geschwindigkeit,⁴⁶ wodurch praktizierende Steuerberater nicht nur rechtlich abstrakt über § 57 I StBerG,⁴⁷ sondern insbesondere

⁴⁵ Die angesprochenen Zweifel und Bedenken an der Eignung der gegenwärtig praktizierten Steuerberateraus- und -fortbildung werden nicht in zitierfähigen Literaturquellen geäußert, sondern sind primär Diskussionsgegenstand bei Prüfungsanwärtern, Anbietern von Prüfungsvorbereitungskursen sowie leitenden Gremien von Steuerberatungsgesellschaften. Vgl. zur Kritik an der Steuerberaterprüfung beispielhaft das Schreiben namhafter Vertreter Berliner Steuerberatungsgesellschaften an die Oberfinanzdirektion Berlin, *Schlößer et al.*, Steuerberaterexamen, 2004, S. 1-2. Die hier durchgeführte Untersuchung geht auf die Anregung und Unterstützung des Studienwerkes der Steuerberater in Nordrhein-Westfalen e.V. zurück, dessen primäres Interesse auf eine unabhängige Analyse der Steuerberaterprüfung in Deutschland gerichtet ist.

⁴⁶ Ob die „Halbwertszeit“ des Wissens im steuerberatenden Beruf tatsächlich bei etwa zwei Jahren liegt, wie von *Kurz* im Jahr 1995 behauptet wurde, darf jedoch bezweifelt werden, da eine überprüfbare Untersuchung nicht angestellt wurde. Vgl. *Kurz*, Berufsnachwuchs, in: *Steuerberaterkammer Stuttgart* (Hrsg.), *Steuerberater*, 1995, S. 97.

⁴⁷ Vgl. *Gehre*, Steuerberatungsgesetz, 5. Auflage, 2005, §57, Tz.42; *Meng*, Berufsrecht, 1991, S. 93.

faktisch⁴⁸ zu einer (berufs-)lebenslangen Fortbildung⁴⁹ verpflichtet sind. Rechtsverbindliche Vorschriften oder allgemein anerkannte Richtlinien für die konkrete Anzahl und Auswahl wahrzunehmender Fortbildungsmaßnahmen existieren nicht, was unter Berücksichtigung von Zeit- und Kostenrestriktionen in der Steuerberatung die Gefahr einer tätigkeitsschwerpunktkonzentrierten und andere Bereiche des Steuerrechts vernachlässigenden individuellen Fortbildungsgestaltung in sich bergen kann. Zu der Unzufriedenheit mit der Steuerberaterausbildung können damit auch Bedenken und Zweifel treten, die sich gegen das gegenwärtige Fortbildungs“system“ für Steuerberater richten und ebenfalls im Rahmen dieser Arbeit zu betrachten sind.⁵⁰

III. Zielsetzung der Arbeit

Ob bzw. inwieweit die genannten, oftmals ausschließlich auf einer intuitiven Vermutung bzw. Einschätzung beruhenden Zweifel an der Steuerberateraus- und -fortbildung begründet sind, ist anhand einer - noch einzugrenzenden⁵¹- Überprüfung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland zu untersuchen. Begründet sind derartige Bedenken nur dann, wenn nachgewiesen werden kann, dass die bestehende Steuerberateraus- und -fortbildung nicht unbedeutende Schwachstellen⁵² aufweist.

Das Ziel der Untersuchung besteht folglich darin, gegebenenfalls bestehende rechtliche, inhaltliche und strukturelle Schwachstellen der Steuerberateraus- und -fortbildung zu identifizieren und - sofern dies möglich ist - (normative) Verbesserungsvorschläge für eine zukünftige Ausgestaltung der Steuerberateraus- und -fortbildung aufzuzeigen.⁵³

⁴⁸ Die Weiterbildung der Berufsangehörigen (und deren Mitarbeiter) gehört zu den wichtigsten Erfolgsfaktoren im Dienstleistungsbereich, vgl. (m.w.N.): *Sommer*, Systematische Fortbildung, DSfR 2004, S. 745.

⁴⁹ Zur Umsetzung des strategischen Ziels der EU, die wettbewerbsfähigste und dynamischste Wissensgesellschaft der Welt zu werden, vgl. Mitteilung der Europäischen Kommission zur Schaffung eines europäischen Raums des lebenslangen Lernens vom 21.11.2001, KOM(2001) 678 endgültig; nicht veröffentlicht im EG-Amtsblatt; abrufbar im Internet: http://europa.eu.int/eur-lex/de/com/cnc/2001/com2001_0678de01.pdf (Abfragedatum: 27.11.2003), S. 1-40.

⁵⁰ S. die Ausführungen in Fn. 45

⁵¹ Vgl. zur Eingrenzung der vorzunehmenden Untersuchung: Kapitel A: ab S. 96

⁵² Zum Begriffverständnis der „Schwachstelle“ im Rahmen dieser Arbeit vgl. die Ausführungen in: Kapitel D: I.1.1 Konkretisierung des Begriffs der Schwachstelle bei der Steuerberateraus- und -fortbildung ab S. 96.

⁵³ In wissenschaftstheoretischer Hinsicht lehnt sich die Arbeit dabei stark an den „Kritischen Rationalismus“ an, was sich insbesondere in der Anerkennung des Falsifikationsprinzips äußert. Vgl. zur Einordnung und Rechtfertigung der hier gewählten Methodik insbesondere die Ausführungen im Kapitel V 1. Ablauf des empirischen Forschungsprozesses auf S. 18 ff. Zur Entwicklung und zum Stand des sog. „Werturteilsstreits“ vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 83-88.

1. Steuerberaterausbildung

Schwachstellen bei der Ausbildung zum Steuerberater sind im Bereich der gesetzlich geforderten Vorbildungsvoraussetzungen, der Prüfungsvorbereitung sowie bei der Steuerberaterprüfung vorstellbar, weshalb sämtliche genannten Aspekte beim Untersuchungsansatz der Arbeit Berücksichtigung finden müssen.

Ansatzpunkte zur Analyse der Steuerberaterprüfung könnten sich zum einen aus einer Diskrepanz zwischen dem Anforderungsprofil⁵⁴ des steuerberatenden Berufs und den Prüfungsinhalten der Steuerberaterprüfung ergeben, zum anderen aber auch allein aus der Art, dem Umfang oder der Bewertung der im schriftlichen⁵⁵ Steuerberaterexamen gestellten Prüfungsaufgaben und -inhalte resultieren. Die genannten Aspekte werden im Rahmen einer Querschnittsuntersuchung⁵⁶ durch Befragung von Berufsträgern und Berufsanwärtern untersucht. Vor allem soll ermittelt werden, ob der Detailgrad und der Prüfungsumfang/ die Prüfungsmenge einen Schwachpunkt der bisher praktizierten Steuerberaterprüfung darstellt.

⁵⁴ Vgl. hierzu das jüngste, von der Bundessteuerberaterkammer in Zusammenarbeit mit dem Arbeitskreis der Professoren der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre entwickelte Anforderungsprofil für Steuerberater, *Bundessteuerberaterkammer*, Anforderungsprofil, 2003, S. 1-16. Vgl. zum Anforderungsprofil auch *Hebig*, Beratungsbedarf, *StB* 1986, S. 3,4; *Wacker*, Verantwortung, in: *Herzig* (Hrsg.), *Steuerlehre*, 1991, S. 124-130.

⁵⁵ Eine Analyse der Inhalte (Inhaltsanalyse) der mündlichen Steuerberaterprüfungen für das Gebiet der Bundesrepublik hätte eine Einsichtnahme in die jeweils unterschiedlichen Protokolle der mündlichen Prüfungen der einzelnen Prüfungsausschüsse vorausgesetzt, die mit den zur Verfügung stehenden personellen und finanziellen Ressourcen nicht zu leisten ist. Eine umfassende inhaltsanalytische Betrachtung der mündlichen Prüfung scheidet damit aus forschungsökonomischen Gründen aus. Die mündliche Prüfung wird daher nur anhand der zur Verfügung stehenden Bestehens- und Durchfallquoten des Gesamtexamens in die Analyse einfließen können. Vgl. zur Rechtsprechung hinsichtlich Fragen der mündlichen Steuerberaterprüfung: BFH-Urteil vom 14.12.1993, Az. VII R 46/93, *BStBl.* 1994, S. 333. BFH-Urteile vom 27.06.1994, Az. VII R 70/93 und Az. VII R 22/94, *BFH/NV* 1994, S. 910. Anforderungen an die Durchführung der mündlichen Prüfung /Prüfungsprotokolle: FG Bremen vom 22.11.1994, Az. 293086 K 2, *EFG* 1995, S. 343. Begründung einer Prüfungsentscheidung: FG Brandenburg vom 21.09.1995, Az. 2 K 387/95, *EFG* 1996, S.38. Zur Frage der Befragungsart in der mündlichen Prüfung: FG Hamburg vom 22.05.2000, Az. 43/98, *EFG* 2000, S.1100. Zum Rechtsschutz gegen negative Prüfungsentscheidungen bei nicht protokollierten mündlichen Prüfungen: FG Hamburg vom 23.01.2002, Az. V 26/01, *EFG* 2002, S.1059. Zur Zulassung von Gedächtnisprotokollen bei der gerichtlichen Überprüfung der mündlichen StB-Prüfung: FG München vom 11.12.2002, Az. 4 K 1277/02, *EFG* 2003, S. 958.

⁵⁶ Die Datenerhebung bei Querschnittsdesigns bezieht sich auf einen Zeitpunkt oder eine kurze Zeitspanne, in der eine einmalige Erhebung der Eigenschaften (Variablenwerte) bei einer festgelegten Anzahl von Untersuchungseinheiten vorgenommen wird. Vgl. *Diekmann*, *Empirische Sozialforschung*, 12. Auflage, 2004, S. 267.

Aus forschungsökonomischen Gründen⁵⁷ ist dagegen eine inhaltsanalytische⁵⁸ Untersuchung der schriftlichen Steuerberaterprüfungen durch eine sog. Expertenbefragung (z.B. Dozenten von Prüfungsvorbereitungskursen) nicht Gegenstand der Untersuchung.

Eine Schwachstelle der deutschen Steuerberaterausbildung könnte letztlich auch darin vermutet werden, dass sie im Vergleich zu derjenigen anderer europäischer Länder und unter Berücksichtigung europäischer Harmonisierungsbestrebungen überreguliert ist,⁵⁹ was im Ergebnis zu einer Forderung nach einer „Deregulierung“ der Steuerberaterausbildung und somit des Steuerberaterberufs in Deutschland führen könnte. Derartige Schlussfolgerungen setzen jedoch eine vergleichende Analyse der europäischen Steuerberaterausbildungssysteme⁶⁰ voraus, die nicht Gegenstand dieser Arbeit ist.

2. Steuerberaterfortbildung

Lenkt man den Blick auf gegebenenfalls bestehende Schwachstellen bei der Steuerberaterfortbildung, wird schnell deutlich, dass im Anschluss an die Steuerberaterprüfung - zumindest bisher -⁶¹ kein einheitliches oder gar verpflichtendes Fortbildungssystem für Steuerberater aufsetzt.⁶²

Als Ausfluss des in § 57 StBerG verankerten Berufsgrundsatzes der Gewissenhaftigkeit wird in § 4 II S.2 BOSTB⁶³ lediglich gefordert, dass sich Steuerberater in einem Umfang fortzubilden haben, wie dies zur Gewährleistung und Weiterentwicklung der für ihre

⁵⁷ Eine inhaltsanalytische Untersuchung der schriftlichen Steuerberaterprüfungen hätte eine ausreichende Anzahl unterschiedlich spezialisierter Experten vorausgesetzt. Mit den vorhandenen personellen und finanziellen Mitteln war dies nicht zu realisieren.

⁵⁸ Gegenstand der Inhaltsanalyse ist die systematische Erhebung und Auswertung von Texten. Vgl. zu den weiteren Formen der Inhaltsanalyse *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 481 ff.

⁵⁹ Vgl. *Jahn*, Beratergeschäft, FAZ vom 14.01.2006, S. V64.

⁶⁰ Vgl. zu einem europäischen Vergleich des Berufsrechts der Steuerberater *Behrens*, Steuerberatung, 1982, S. 49 ff; *Dahl*, Steuerberatungspraxis, 1986, S. 84 ff.

⁶¹ Vgl. jedoch die Forderung der Bundessteuerberaterkammer zur Einführung einer im StBerG gesetzlichen verankerten Fortbildungspflicht bei *Jahn*, Beratergeschäft, FAZ vom 14.01.2006, S. V64. Auf der Sitzung der Steuerberatungsreferenten des Bundes und der Länder vom 11.-13.01.2006 wurde im Rahmen der Diskussion um den Referentenentwurf eines 8. StBerÄndG jedoch der Vorschlag, die Pflicht zur Fortbildung im Steuerberatungsgesetz selbst zu regeln, abgelehnt. Vgl. *Pestke*, Ahtes StBerÄndG, 2006, S. 2. *Reuss*, Kammer-Forderungen, Consultant 2006, S. 18. Vgl. ferner die Stellungnahme des DStV zu einzelnen Aspekten des geplanten 8. StBerÄndG vom 04.01.2006, in der die unterschiedlichen Positionen des DStV und der Steuerberaterkammern zum Bereich der Fortbildung dezidiert aufgeführt werden: *Pestke*, Stellungnahme 8. StBerÄndG, 2006, S. 1,2, 4-8.

⁶² Vgl. *Maxl*, in: *Deutsches wissenschaftliches Steuerinstitut der Steuerberater e.V.*, Beck'sches Steuerberaterhandbuch, 2002, Abschnitt V, Tz. 100,101.

⁶³ § 86 II Nr.2 StBerG weist der Bundessteuerberaterkammer die Aufgabe zu, eine Berufsordnung für Steuerberater zu erlassen und zu ändern.

berufliche Tätigkeit erforderlichen Sachkunde notwendig ist. Hiermit korrespondiert die Forderung in § 4 II S.1 BOSTB, nur solche Aufträge anzunehmen, deren fachlich ordnungsgemäße Erledigung der Steuerberater zu leisten in der Lage ist. Faktisch besitzt der Steuerberater damit weitgehende Entscheidungsfreiheit bezüglich der Festlegung des Umfangs, der Inhalte und der Formen seiner Fortbildung.

Unter Berücksichtigung der Ausweitung⁶⁴ des Steuerrechts sowie der damit im Zusammenhang stehenden Änderung und Differenzierung der Finanzgerichtsrechtssprechung ist zu untersuchen, ob es zukünftig erforderlich werden könnte, für den steuerberatenden Beruf ein standardisiertes Fortbildungskonzept zu etablieren, ggf. ergänzt um ein anerkanntes staatliches oder privates Spezialisierungs- und Nachweissystem.⁶⁵

Ob bzw. inwieweit die zur Zeit auf nationaler politischer Ebene geführte Diskussion um eine grundlegende Reformierung des Steuerrechts⁶⁶ mit dem Ziel der „Vereinfachung“ Auswirkungen auf die Steuerberateraus- und -fortbildung haben wird, entzieht sich mangels konkret vorliegender Gesetzesvorlagen einer eingehenden Analyse und ist daher kein wesentlicher Bestandteil der vorzunehmenden Untersuchung. Für die Zwecke der vorliegenden Arbeit wird eine Einschätzung der Auswirkungen auf die Steuerberateraus- und -fortbildung daher höchstens im Rahmen einer entsprechenden Befragung von Steuerberatern möglich sein.

IV. Relevanz des Themas

1. Verfassungsrechtliche Aspekte der Steuerberaterprüfung

Die im Zentrum der Arbeit stehende Steuerberaterausbildung und hierbei insbesondere die Steuerberaterprüfung stellt im Hinblick auf einen Eingriff in das Grundrecht der freien Berufswahl des Art. 12 I GG und der Chancengleichheit des Art. 3 I GG eine verfassungsrechtlich stets zu beachtende, nach der Rechtsprechung des BVerfG⁶⁷ zu Art. 12 GG jedoch grundsätzlich zulässige (subjektive) Berufszugangsbeschränkung dar. Entscheidungen von Prüfungsbehörden sowie Fragen des Prüfungsverfahrens haben sich

⁶⁴ Vgl. *Mittelsteiner/Gilgan/Späth*, Berufsordnung, 2002, S. § 4 Tz. 2.

⁶⁵ Vgl. zum Streit darüber, welche Organisation - Steuerberaterkammern oder Steuerberaterverband - für die Überprüfung der Fortbildung bzw. allgemeiner der Qualitätssicherung verantwortlich sein soll die Darstellung bei *Jahn*, *Beratergeschäft*, FAZ vom 14.01.2006, S. V64.

⁶⁶ Vgl. *Kirchhof*, *Einkommensteuerreform*, 2003, S. 1 ff.

⁶⁷ *Schick*, *Prüfungsrecht*, DStR 1992, S. 884,885.

damit bei berufsbezogenen Prüfungen wie der Steuerberaterprüfung stets an den genannten Grundrechten auszurichten und messen zu lassen.⁶⁸ Andererseits wird durch Art. 12 I GG auch der Rechtsrahmen, innerhalb dessen sich die Zulassungsvoraussetzungen bewegen dürfen, eingeschränkt und somit konkretisiert. Nach der Rechtsprechung des BVerfG dürfen Prüfungsschranken nach Art und Höhe weder ungeeignet, unnötig noch unzumutbar sein.⁶⁹

Für die praktische Erstellung von Prüfungsaufgaben stellt die Formel des BVerfG eine unpräzise Handlungsvorgabe dar und eröffnet folglich ein weites Gestaltungsfeld, innerhalb dessen sich Prüfungsinhalte, -form und -umfang bewegen können, ohne dass die Steuerberaterprüfung eine unzulässige Berufszugangshürde darstellen würde. Positiv formuliert: Durch die Rechtsprechung wird zumindest deutlich, dass sich die Steuerberaterprüfung an den gesetzlich vorgesehenen Rechten und Pflichten des Steuerberaters,⁷⁰ d.h. an dem gesamten vorgesehenen Tätigkeitsbild und den tatsächlich in der Berufspraxis ausgeübten Tätigkeiten des Steuerberaters (Anforderungsprofil) orientieren muss, wobei sie es allerdings nie ganz abdecken können wird.⁷¹

2. Mangelnde Überprüfungen von Steuerberaterprüfungen

Trotz eines zu vermutenden Spannungsverhältnisses zwischen den verfassungs- bzw. prüfungsrechtlich einzuhaltenden Rahmenbedingungen der deutschen Steuerberaterprüfung einerseits und der Ausbildungs- und Prüfungswirklichkeit⁷² andererseits, gibt es - soweit ersichtlich - ungeachtet der regelmäßig veröffentlichten Prüfungssachverhalte⁷³ und Aufgabenstellungen (jedoch nicht der Lösungshinweise) bisher weder in der steuerlichen, der juristischen noch in der pädagogischen bzw. didaktischen⁷⁴

⁶⁸ Vgl. *Becker*, Prüfungsrecht, 1988, S. 83 ff.; *Niehues*, Prüfungsrecht, 1994, S. 1-5; *Pietzcker*, Staatliche Prüfungen, 1975, S. 66 ff.; *Zimmerling*, Prüfungsrecht, 1998, S. 1.

⁶⁹ Vgl. BVerfG-Urt. vom 14.03.1989, Az. 1 BvR 1033/82 u. 174/84, BVerfGE 80, 1 (24).

⁷⁰ Nach §§ 2,3 StBerG sind Steuerberater zur unbeschränkten geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen befugt und haben die Aufgabe, im Rahmen ihres Auftrages ihre Auftraggeber in Steuersachen zu beraten, sie zu vertreten und ihnen bei der Bearbeitung ihrer Steuerangelegenheiten und bei der Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten Hilfe zu leisten.

⁷¹ Vgl. BVerfG-Urt. vom 14.03.1989, Az. 1 BvR 1033/82 u. 174/84, BVerfGE 80, 1 (24), *Schick*, Prüfungsrecht, DStR 1992, S. 886.

⁷² Einen sehr groben Überblick über die Ausbildung und den Beruf des Steuerberaters geben: *Eggloff/Nieland*, Ausbildung Steuerberater, BBK 1996, Fach 3, S. 1153 ff.

⁷³ Vgl. die Übersicht und den Fundstellennachweis der Prüfungsaufgabenstellungen ab dem Jahr 1964 bei *Charlier/Peter*, in: *Charlier/Peter*, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, Gruppe 30-320, S.12 ff.

⁷⁴ Unter Berücksichtigung seiner Entwicklungsgeschichte hat sich der heute feststellbare begriffliche Grundkonsens herausgebildet, wonach (Allgemeine) Didaktik jene wissenschaftliche Disziplin bezeichnet, deren Gegenstandsfeld das Lehren und Lernen schlechthin ist, die aber als integrierende

Fachliteratur Untersuchungen, zu deren erklärtem Untersuchungsgegenstand eine Überprüfung der auf eine mehr als 65-jährige Geschichte⁷⁵ zurückblickenden („modernen“⁷⁶) Steuerberaterausbildung bzw. -prüfung gehört. Dies erstaunt umso mehr, als die Ausbildung zum Steuerberater letztlich das Fundament zur Ausübung der Berufstätigkeit und somit auch das des Berufsstandes bildet.

Zwar existiert eine fast unübersehbare Zahl auch im steuer(recht)lichen Fachschrifttum diskutierter, gerichtlicher Entscheidungen zu (steuerberater-)prüfungsrechtlichen Fragen,⁷⁷ jedoch konzentrieren sich die behandelten Fälle weniger auf eine systematische Überprüfung der Steuerberaterprüfung⁷⁸ als auf Einzelfragen des Zulassungs-⁷⁹ und

Teildisziplin der Erziehungswissenschaften das umfassendere gesamte Erziehungsgeschehen perspektivisch im Blick behält. Als Berufswissenschaft vor allem von Lehrern erforscht sie ihr Feld mit wissenschaftlichen Mitteln und entwickelt Theorien des Handelns für die Lösung alltäglicher Lehr- und Lernprobleme. Vgl. die zusammenfassende Darstellung bei *Peterßen*, Didaktik, 2001, S. 22. Diese Auffassung von Didaktik im weitesten Sinn wurde zum ersten Mal durch *Dolch* formuliert, vgl. *Dolch*, Grundbegriffe, 1965, S. 45. Vgl. auch die Begriffsbestimmungen bei *Korn*, Didaktik, 2000, S. 13 ff., insbesondere S.43, 44.

⁷⁵ Die erste Steuerberater-Prüfungsordnung, in der die Ablegung einer Steuerberaterprüfung als Berufszulassungsvoraussetzung vorgeschrieben wurde, datiert vom 03.04.1937, RStBl. v. 03.04.1937, S.457-458.

⁷⁶ Vgl. zu den Vorläufern der Steuerberaterausbildung die Ausführungen in Kapitel C: Historische Entwicklung des Steuerberatungswesens sowie der Steuerberateraus- und -fortbildung.

⁷⁷ Vgl. zum Rechtsschutz bei (belastenden) Prüfungsentscheidungen im Steuerberaterexamen: *Uhländer*, Rechtsschutz, INF 1997, S. 281.

⁷⁸ Zur gerichtlichen Auseinandersetzung mit der Frage nach der Überspannung von Prüfungsanforderungen vgl. insbesondere BFH-Urteil v. 26.9.1967, Az. VII 89/65, BStBl. III 1967, S. 712-714; BFH-Urteil v. 30.1.1979, Az. VII R 13/78, BStBl. II 1979, S. 417-420. Vgl. auch die Anmerkungen von BFH-Urteil v. 8.2.2000, Az. VII R 52/99, HFR 2000, S. 508-510; *Klingmann*, Richterliche Kontrolle, StB 1979, S. 136. Zum Gebot der Aufgabenklarheit: FG Köln-Urteil v. 8.2.2000, Az. 8 K 1286/99, EFG 2000, S. 655-656.

⁷⁹ Vgl. BFH-Urteil vom 22.07.1969 zur Frage der Gehilfenprüfung als Zulassungsvoraussetzung, Az. VII R 80/67, BStBl. II 1969, S.693, BFH-Urteil v. 17.1.1995, Az. VII R 47/94, BFH/NV 1995, S. 737-740; BFH-Urteil v. 21.5.1999, Az. VII R 34/98, BStBl. II 1999, S. 573-578; BVerfG-Beschluss v. 10.9.1991, Az. 1 BvR 922/91, HFR 1992, S. 502.

Prüfungsverfahrens⁸⁰ und hierbei insbesondere auf die Gewährung effektiven Rechtsschutzes⁸¹ gegen prüfungsspezifische Wertungen.⁸²

Häufiger erscheinen in der steuerlichen Fachliteratur hingegen Beiträge, die sich ausschließlich mit der Formulierung eines Anforderungsprofils für Steuerberater auseinandersetzen.⁸³ Aufgrund ihres richtungweisenden Charakters sind dabei an erster Stelle die Empfehlungen zur theoretischen und praktischen Ausbildung des Steuerberaters zu nennen, die als fachinhaltebezogenes „Anforderungsprofil des Steuerberaters“ durch die Bundessteuerberaterkammer in Zusammenarbeit mit dem Arbeitskreis der Professoren der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre seit 1985 kontinuierlich weiter entwickelt und aktualisiert werden.⁸⁴

Mit der weitergehenden Frage einer Übereinstimmung des Anforderungsprofils für Steuerberater mit den tatsächlichen Anforderungen in der Steuerberaterausbildung, -

⁸⁰ Vgl. zur Verfassungsmäßigkeit des § 158 StBerG: BVerfG-Beschluss v. 3.11.1982, Az. 2 BvL 28/81, BVerfGE 62, 203, S. 203-216. Zur Frage der Chancengleichheit: BFH-Beschluss v. 13.3.1990, Az. VII B 141/89, BFH/NV 1991, S. 124-126; BFH-Urteil v. 27.7.1993, Az. VII R 11/93, BStBl. II 1994, S. 259-262; BFH-Urteil v. 4.11.1993, Az. VII R 14/93, BFH/NV 1994, S. 580-584; BFH-Urteil v. 20.7.1999, Az. VII R 111/98, BStBl. II 1999, S. 803-808; BVerfG-Beschluss v. 2.11.1994, Az. 1 BvR 1048/90, HFR 1995, S. 223-224. Zu Störungen des Prüfungsablaufes: Vgl. BFH-Urteil v. 29.10.1985, Az. VII R 70/84, BStBl. II 1986, S. 103-106. BFH-Urteil v. 23.8.2001, Az. VII R 96/00, BStBl. II 2001, S. 58-62. Zur Unvollständigkeit der schriftlichen Prüfungsaufgabe im Steuerberaterexamen: Vgl. FG Hamburg vom 11.04.1989, Az. V 20/89, EFG 1989, S. 430, FG Bremen vom 25.04.1989, Az. II 45/89 K, EFG 1989, S.432. Zur Frage der Besetzung des Prüfungsausschusses bei der Steuerberaterprüfung: BFH-Urteil vom 15.09.1992, Az. VII R 1/92, BFH/NV 1993, S.500 sowie BFH-Urteil vom 27.10.1992, Az. VII R 4/92, BFH/NV 1993, S.692.

⁸¹ Vgl. zur lediglich eingeschränkten Überprüfung von Prüfungsentscheidungen im Widerspruchsverfahren sowie in anschließenden Verwaltungsgerichtsprozessen: BVerfG vom 17.04.1991, Az. 1 BvR 419/81, 213/83, DVBl. 1991, S. 801, 805. Vgl. Zum Rechtsschutz des verwaltungsinternen Kontrollverfahrens bei der Steuerberaterprüfung auch: *Böttrich*, Rechtsschutz, *StB* 1997, S. 276, 277; *List*, Bescheide, *DStR* 2003, S. 1226-1228.

⁸² Vgl. zum Umfang der Überprüfung der Bewertung der Steuerberaterprüfung BFH-Urteil v. 26.9.1967, Az. VII R 51/66, BStBl. III 1967, S. 714-715; BFH-Beschluss v. 5.5.1999, Az. VII B 343/98, BFH/NV 1999, S. 1517-1519; BFH-Beschluss v. 25.11.1999, Az. VII B 201/99, BFH/NV 2000, S. 606-607; BFH-Urteil v. 5.10.1999, Az. VII R 152/97, BStBl. II 2000, S. 93-100; BFH-Urteil v. 28.11.2002, Az. VII R 27/02, BStBl. II 2003, S. 202-206; BVerfG-Beschluss v. 16.3.2000, Az. 1 BvR 40/00, HFR 2000, S. 601; *Schall*, Steuerberaterprüfung, *StB* 1994, S. 173. Zur Berücksichtigung von Punkteschlüsseln bzw. Punktetabellen bei der Nachprüfung von Prüfungsentscheidungen: BFH-Beschluss vom 13.12.1972, Az. VII B 71/72, BStBl. II 1973, S. 253. Zur Festlegung der Bestehensgrenze: BFH-Urteil v. 6.3.2001, Az. VII R 38/00, BStBl. II 2001, S. 370-374. Zur Festlegung der Note der schriftlichen Arbeit bei unterschiedlichen Begutachtungsergebnissen des Erst- und Zweitgutachters: BFH-Urteil vom 11.05.1982, Az. VII R 18/82, BStBl. II 1982, S.674,675.

⁸³ Vgl. hierzu jedoch zunächst auch die grundlegende Darstellung der Aufgaben des Steuerberaters in: *Rose*, Steuerberatungswissenschaft, in: *Bundessteuerberaterkammer* (Hrsg.), 1977, S. 201-206.

⁸⁴ *Bundessteuerberaterkammer*, Anforderungsprofil 1985, *DStR* 1985, Beihefter zu Heft 23; *Bundessteuerberaterkammer*, Anforderungsprofil 1995, *DStR* 1995, Beihefter zu Heft 34; *Bundessteuerberaterkammer*, Anforderungsprofil, 2003, S. 1-16. Vgl. zum Anforderungsprofil des Steuerberaters und seine Berücksichtigung in der universitären Lehre und Forschung: *Schneeloch/Hinz*, Anforderungsprofil, *DStR* 1996, S. 1985 f. Allgemein zum Beruf des Steuerberaters vgl. auch: *Gilgan*, *Beruf*, 6. Auflage, 2002, S. 1ff.; *Rose*, *Einführung*, 2. Auflage, 1995, S. 10ff.

prüfung, und -fortbildung haben sich hingegen bisher nur wenige Beiträge⁸⁵ und Arbeiten⁸⁶ beschäftigt.

Im Jahr 2002 wurde - soweit ersichtlich - eine erste empirische Untersuchung zum Anforderungsprofil des Steuerberaters im Rahmen eines Forschungsprojektes der Universität Hamburg mit dem Deutschen Steuerberaterverband e.V. durchgeführt und veröffentlicht, deren Ziel darin bestand, den notwendigen Reformbedarf der Steuerberaterausbildung und -prüfung auf der Grundlage einer entsprechenden Befragung praktizierender Steuerberater zu ermitteln.⁸⁷ Ein Vergleich des ermittelten Anforderungsprofils mit konkret gestellten Prüfungsaufgaben im Steuerberaterexamen erfolgte dabei ebenso wenig wie eine Auseinandersetzung mit formalen Aspekten der Prüfung. Die innerhalb der Arbeit verwendete Untersuchungsmethodik und Teile der Untersuchungsergebnisse werden jedoch als Ansatz- bzw. Ausgangspunkt für die hier durchzuführende Untersuchung herangezogen werden können.

Sofern die Prüfungsinhalte der Steuerberaterexamen überhaupt Gegenstand von Fachbeiträgen sind, enthalten sie, gegliedert nach Prüfungsjahren, zumeist eine Auflistung der Themenschwerpunkte⁸⁸, ggf. ergänzt durch eine (Wiederholungs-)Häufigkeitsanalyse, ohne eine beschreibende oder beurteilende Aussage über den Detail- und Schwierigkeitsgrad der Aufgaben zu treffen. Auch institutionelle Anbieter von Prüfungsvorbereitungskursen⁸⁹ setzen sich nicht, d.h. zumindest nicht öffentlich, mit dieser Frage auseinander, sondern stellen aufbauend auf der von *Herzig/Watrin*⁹⁰ im Jahr 1994 gewählten Vorgehensweise und mit Blick auf die wesentlichen Belange der Prüfungsanwärter in der Regel lediglich Übersichten über die Themenverteilungen und -häufigkeiten dar.

Vermutet werden könnten Arbeiten oder Beiträge zur Überprüfung der Steuerberaterausbildung und hierbei insbesondere zur Steuerberaterprüfung auch innerhalb

⁸⁵ Vgl. *Deutsch*, Reformerfordernisse, Stbg 2003, S. 136-140; *Herzig/Watrin*, Anforderungen, DStR 1994, S. 1282-1288.

⁸⁶ Vgl. *Deutsch*, Steuerberater-Ausbildung, 2002, S. 1 ff.

⁸⁷ *Deutsch*, Steuerberater-Ausbildung, 2002, S. 1, 80-83; *Deutsch*, Reformerfordernisse, Stbg 2003, S. 136-140.

⁸⁸ *Herzig/Watrin*, Anforderungen, DStR 1994, S. 1282-1288.

⁸⁹ Vgl. die ständig aktualisierte Themenauswertung auf den Internetseiten der Steuerlehrgänge Dr. Bannas: <http://www.steuerberateronline.com/themenauswertung.pdf> (Abfragedatum: 24.06.2005).

⁹⁰ *Herzig/Watrin*, Anforderungen, DStR 1994, S. 1282-1288.

des nicht klar abgrenzbaren Wissenschaftsbereichs,⁹¹ der sich mit der Lehre über den Aufbau und die Analyse von Tests⁹² beschäftigt (sog. Testtheorie⁹³). Die Erkenntnis, dass an Tests bzw. Prüfungen bestimmte messmethodische Anforderungen zu stellen sind, wurde im deutschsprachigen Bereich insbesondere durch das Standardwerk von *Lienert/Raatz*⁹⁴ herausgearbeitet, allerdings ohne dass die Rechtsprechung bzw. der Gesetz- und Verordnungsgeber bei ihren prüfungsrechtlichen bzw. -gesetzlichen Entscheidungen bisher davon Kenntnis genommen hätte.⁹⁵ Mit Blick auf die Steuerberaterprüfung ist dies insoweit erklärbar, als dass hier – ähnlich wie bei juristischen Prüfungen - keine standardisierten Lösungen seitens der Berufsanwärter gefordert werden, sondern i.d.R. individuell-formulierte, ggf. unterschiedliche Schwerpunkte setzende, gutachterliche Stellungnahmen zu komplexen Sachverhalten erwartet werden, wie sie in der täglichen Berufspraxis vorkommen können. Letzteres macht eine Umsetzung der in der Testtheorie geforderten meßtheoretischen Anforderungen bei der Steuerberaterprüfung sehr schwierig.

⁹¹ *Becker*, Prüfungsrecht, 1988, S. 35.

⁹² Der Begriff des Tests wird in der Literatur sehr unterschiedlich definiert. Nach der engen Definition des Tests von *Lienert/Raatz* ist ein Test ein wissenschaftliches Routineverfahren zur Untersuchung eines oder mehrerer empirisch abgrenzbarer Persönlichkeitsmerkmale mit dem Ziel einer möglichst quantitativen Aussage über den relativen Grad der individuellen Merkmalsausprägung. Vgl. *Lienert/Raatz*, Testaufbau, 1998, S. 1. Bei weitem Begriffsverständnis kann man als Test jegliches Prüfungsverfahren erfassen, das Individuen unter kontrollierten Bedingungen zu bestimmten Handlungs- und Verhaltensweisen veranlasst, die Rückschlüsse ermöglichen sollen auf zugrunde liegende Persönlichkeitsmerkmale wie Wissensstrukturen, bestimmte Fertigkeiten und/oder auf den Stand in Bezug auf einen bestimmten Maßstab wie Lehrziele oder Leistung einer Vergleichsgruppe. Vgl. zum weiten Begriffsverständnis *Grotjahn*, Testtheorie, in: *Wolff/Tanzer* (Hrsg.), Materialien, 2000, S. 304-307.

⁹³ Die Testtheorie beschäftigt sich mit der Frage des Zusammenhangs zwischen empirischen Testwerten und zu messenden Merkmalsausprägungen. Gegenstand und Zielsetzung der Testtheorie sind die Bereitstellung von Gütekriterien für Tests. Erst wenn diese bei einem Test hinreichend erfüllt sind, sollte von einem wissenschaftlich fundierten Test gesprochen werden. Sowohl mit Blick auf die Entwicklung als auch bezüglich der Analyse von Tests wird zwischen der sog. klassischen Testtheorie und der sog. probabilistischen Testtheorie (Rasch-Modell) unterschieden. Beide Theorien gehen von der Annahme aus, dass Messungen und damit auch Tests grundsätzlich fehlerbehaftet sind. Während die klassische Testtheorie in erster Linie eine Theorie über Eigenschaften des Messfehlers ist, trägt die probabilistische Testtheorie der Messfehlerproblematik dadurch Rechnung, dass sie davon ausgeht, dass die Antworten der Probanden probabilistischen Charakter haben, d.h. Wahrscheinlichkeitsgesetzen folgen. Die Mehrzahl der in der Praxis eingesetzten Tests beruht aus i.d.R. praktischen Gründen auf der klassischen Testtheorie. Vgl. *o.V.*, Testtheorie, in: *Wenninger* (Hrsg.), Lexikon Psychologie, 2000. Vgl. zur geschichtlichen Entwicklung der Testtheorie auch die Kurzdarstellung bei *Lienert/Raatz*, Testaufbau, 1998, S. 2-5.

⁹⁴ *Lienert/Raatz*, Testaufbau, 1998, S. 1 ff.

⁹⁵ *Becker*, Prüfungsrecht, 1988, S. 35.

3. Eingeschränkte Möglichkeiten systematischer Prüfungsvorbereitung

Für die praktische Relevanz einer Untersuchung der Steuerberaterprüfung spricht die von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen geäußerte Kritik - die zugleich als Anregung zur Erstellung der Arbeit diente⁹⁶ - an den zunehmend als „willkürlich“ und detailwissenorientiert empfundenen Prüfungsinhalten, die eine systematische Vorbereitung auf die berufzulassend und damit zugleich grundrechteinschränkend wirkende Prüfung in den letzten Jahren angeblich zunehmend schwieriger und hinsichtlich mancher Prüfungsinhalte bereits unmöglich gemacht hat. Unzweifelhaft liegt die Bedeutung einer Untersuchung der Steuerberaterprüfung nicht in einer Ableitung von Erkenntnissen, die Forderungen nach Vorhersehbarkeit bzw. Berechenbarkeit im Sinne einer weitreichenden Vorabkenntnis von Prüfungsinhalten unterstützen, wodurch letztlich der Sinn einer Prüfung grundlegend in Frage gestellt würde. Vielmehr geht es um eine Überprüfung der Notwendigkeit, wieweit dem Bedürfnis nach Abschätzbarkeit und Eingrenzung potenzieller Prüfungsinhalte, das bei zunehmender Vorschriftenfülle des Steuerrechts offensichtlich gestiegen ist, Rechnung zu tragen ist.

4. Mangelnde Überprüfung des Fortbildungssystems für Steuerberater

In unregelmäßigen Abständen sind im steuerlichen Fachschrifttum Veröffentlichungen zur berufsrechtlichen Frage der Zulässigkeit und des Umfangs einer Erweiterung des Tätigkeitsspektrums von Steuerberatern⁹⁷ auf bestimmte, meist betriebswirtschaftlich orientierte Beratungsfelder zu entdecken, die in der Folgezeit mehr oder weniger bewusst zu einer Ausweitung des Anforderungsprofils an Steuerberater geführt haben bzw. führen können.⁹⁸ Zusammen mit dem ständig zu aktualisierenden Steuerrechtswissen führt die Ausdehnung der praktischen Tätigkeiten zu einem hohen Fortbildungsbedarf der 71.981⁹⁹

⁹⁶ S. auch die Ausführungen auf S. 7.

⁹⁷ Vgl. hierzu *Jahn*, Beratergeschäft, FAZ vom 14.01.2006, S. V64.

⁹⁸ *Bender*, Rating, StB 2003, S. 412; *Böge*, Neues Tätigkeitsfeld, FAZ vom 10.11.2001, S. 63; *Effner*, Existenzgründungsberater, DSWR 2000, S. 174-176; *Enters*, Steuerberater, Stbg 2001, S. 282-283; *Flämig*, Zukunft, DStZ 1984, S. 263-273; *Gut*, Steuerberatung und Unternehmensberatung, 1980, S. 1; *Haarmeyer/Maus*, Steuerberater, Stbg 2001, S. 287-288; *Hund*, Sachverständiger, DStR 1997, S. 1264-1268; *Kurz*, Beratungsaufgaben, in: *Bundessteuerberaterkammer* (Hrsg.), 1997, S. 285-289; *Laufenberg/Michels*, Vermögensplanung, DStR 2000, S. 1968-1972; *Lutz/Richter*, Vermögensberatung, DStR 1997, S. 41-45; *Mellwig*, Beratung, DB 1990, S. 60-62; *o.V.*, Krisenmanager, FAZ vom 14.01.2006, S. V64; *Sarcher*, Rating-Analyst, DSWR 2003, S. 198-199; *Scheffler/Beigel*, Insolvenzberater, DStR 2000, S. 1277-1284; *Wagner*, Perspektiven, DB 1991, S. 7; *Weidekind*, Prüfung, DSWR 1998, S. 192-193; *Zimmermann*, Nachfolgeberatung, Stbg 2001, S. 454-459.

⁹⁹ Vgl. die Mitgliederstatistik der Bundessteuerberaterkammer, abrufbar unter: www.bstbk.de, Stichwort Berufsstatistik; Bei den 71.981 Personen handelt es sich um 68.781 Steuerberater, 2.775

zum Stichtag 01.01.2006 in Deutschland bei der BStBK geführten Steuerberater. Ungeachtet dieses Fortbildungsbedarfs fehlen im steuerlichen Fachschrifttum bisher Untersuchungen, die auf eine Identifikation und ggf. Behebung von Schwachstellen im gegenwärtigen Steuerberaterfortbildungswesen gerichtet sind.

Einen Anhaltspunkt kann hier jedoch die empirische Untersuchung von *Schoul*¹⁰⁰ aus dem Jahr 2004/05 bilden, deren Inhalt auf die Analyse der Änderungen in den Strukturen des Steuerberatungsmarktes gerichtet ist und sich mit Fragen des derzeitigen und künftigen Marktverhaltens der Steuerberater beschäftigt. Insbesondere die dargestellten „Trends“ zu bestimmten Veränderungen der nachgefragten Dienstleistungen sowie der „Trend“ zur wachsenden Umsetzung von QM-Maßnahmen (inkl. Zertifizierung)¹⁰¹ in Steuerberatungsgesellschaften bzw. -kanzleien, der auch die Implementierung und systematische Überprüfung von Fortbildungsmaßnahmen umfasst, können als Anregung für die Überprüfung des gegenwärtigen Fortbildungs“systems“ herangezogen werden.¹⁰²

V. Gang der Untersuchung

1. Ablauf des empirischen Forschungsprozesses¹⁰³

1.1 Überblick: (Ideal)typische Arbeitsschritte einer empirischen Forschungsarbeit

Die vorliegende Arbeit enthält Elemente einer empirischen Forschungsarbeit,¹⁰⁴ weshalb sich ihr Aufbau an den (ideal)typischen Arbeitsschritten eines empirischen Forschungsprojektes orientiert.¹⁰⁵ Die Ziele empirischer Arbeiten bestehen im Allgemeinen darin, Hypothesen und Theorien über menschliches Handeln, soziale

Steuerbevollmächtigte und 425 Personen gem. § 74 II StBerG. Ältere statistische Erhebungen zum Berufsstand finden sich auch bei *Deneke*, Freie Berufe, 1969, S. 81, 82, 222.

¹⁰⁰ Vgl. zur Zielsetzung der Arbeit: *Schoul*, Steuerberatermarkt, 2004, S. 2.

¹⁰¹ Vgl. zu der im Rahmen der Diskussion um die Regelungen eines 8. StBerÄndG erhobenen Forderung der BStBK, zukünftig eine ausschließliche Kompetenz der Steuerberaterkammern zum Setzen von Qualitätsstandards festzuschreiben, die Ausführungen von *Pestke*, Stellungnahme 8. StBerÄndG, 2006, S. 2, 8 ff.

¹⁰² Vgl. hierzu die Zusammenfassung der Arbeitsergebnisse: *Schoul*, Steuerberatermarkt, 2004, S. 286, 293.

¹⁰³ Vgl. zu den Dimensionen des Forschungsablaufes auch die Darstellung bei *Atteslander*, Methoden, 2000, S. S.54-59.

¹⁰⁴ Vgl. zu den verschiedenen Forschungsmethoden und den Stadien des Forschungsprozesses und der Wissenschaftstheorie: *Behrens*, Wissenschaftstheorie, in: *Wittmann et al.* (Hrsg.), 1993, S. S.4763 ff.; *Braun*, Forschungsmethoden, in: *Wittmann et al.* (Hrsg.), 1993, S. 1220 ff..

¹⁰⁵ *Lamberti*, Methoden, 2001, S. 11-16; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 11-16.

Strukturen und Zusammenhänge systematisch zu überprüfen.¹⁰⁶ Die folgende Abbildung gibt einen Überblick über die einzelnen Phasen des Forschungsprozesses.¹⁰⁷

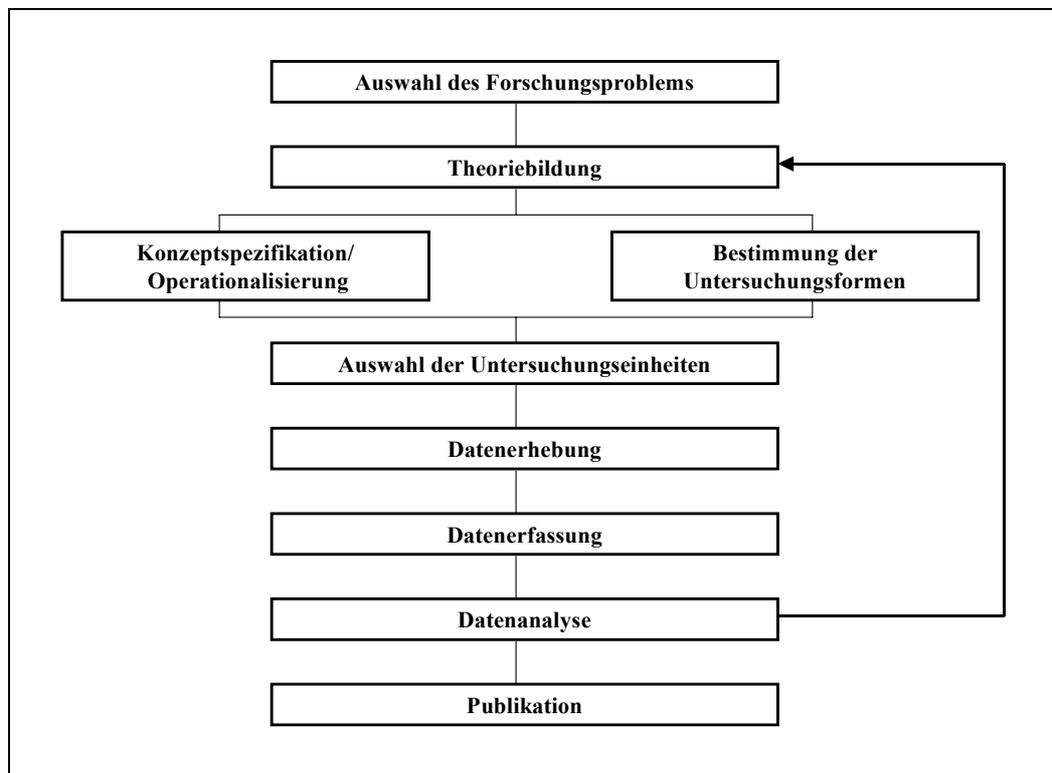


Abb. 1 : Phasen des empirischen Forschungsprozesses
Quelle: Schnell/Hill/Esser, Methoden, 1999, S. 8.

1.2 Auswahl des Forschungsproblems

Zu Beginn des Forschungsprozesses ist das Forschungsproblem (als Teil der Phase des Entdeckungszusammenhangs)¹⁰⁸ auszuwählen und zu formulieren. Die Bestimmung des Forschungsproblems resultiert in der Regel aus einer (unmittelbaren oder mittelbaren) Art und Weise, von der Thematik betroffen zu sein¹⁰⁹ sowie unter Berücksichtigung der aktuellen Forschungssituation. Das im Rahmen dieser Arbeit zu bearbeitende Forschungsproblem basiert auf der bereits genannten Anregung des Studienwerks der Steuerberater NRW e.V.¹¹⁰ und zielt auf eine umfassende - im bisherigen Fachschriftum

¹⁰⁶ Vgl. Braun, Forschungsmethoden, in: Wittmann et al. (Hrsg.), 1993, S. 1232; Schnell/Hill/Esser, Methoden, 1999, S. 7.

¹⁰⁷ Vgl. eine ähnliche Einteilung des Forschungsprozesses bei Alemann, Forschungsprozess, 1984, S. 148,149. Alemann unterscheidet jedoch zusätzlich neben der Methodik der Forschung, Problembezug, Logik und Organisation der Forschung.

¹⁰⁸ Vgl. Alemann, Forschungsprozess, 1984, S. 148,149.

¹⁰⁹ Vgl. Schnell/Hill/Esser, Methoden, 1999, S. 7,8.

¹¹⁰ Das Studienwerk der Steuerberater NRW e.V. hat im I. Quartal 2003 gegenüber dem Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre der Universität zu Köln

höchstens schlaglichtartig vorgenommene - Identifikation von Schwachstellen bei der Steuerberateraus- und -fortbildung.

Ferner haben die objektiven Möglichkeiten, ein abstraktes Thema praktisch untersuchen zu können, großen Einfluss auf die Auswahl des konkreten Forschungsproblems.¹¹¹ Sowohl in finanzieller¹¹² als auch in personeller Hinsicht wurde die Durchführung der Untersuchung durch das Studienwerk der Steuerberater NRW unterstützt, wobei im Hinblick auf die konkrete Vorgehensweise und Ausgestaltung der Arbeit keinerlei Vorgaben gemacht wurden. Dies wird nicht zuletzt dadurch deutlich, dass zwar die vom Studienwerk der Steuerberater NRW e.V., welches auf dem Markt für Steuerberateraus- und -fortbildung (kommerziell) Dienstleistungen anbietet, geübte Kritik an der Steuerberaterprüfung den Ausgangspunkt und zugleich einen wichtigen Bestandteil der Arbeit bildet, die eigenständig entwickelte und erkenntnisleitende Fragestellung jedoch keineswegs auf die Untersuchung der Steuerberaterprüfung beschränkt bleibt.

Die für wissenschaftliche Zwecke notwendige Unabhängigkeit bei der Formulierung des Forschungsproblems sowie die ergebnisoffene Bearbeitung des Forschungsproblems ist damit gewährleistet.

1.3 Theorie- /Hypothesenbildung

1.3.1 Begriff der Theorie

Im Anschluss an die Auswahl des Forschungsproblems schließt sich die Phase der Theorie- bzw. Hypothesenbildung an.¹¹³ Idealtypisch wird unter einer Theorie (Erklärungsansatz¹¹⁴) ein System von Aussagen verstanden, das mehrere Hypothesen¹¹⁵ bzw. Gesetze¹¹⁶ umfasst,¹¹⁷ die widerspruchsfrei aufeinander Bezug nehmen.¹¹⁸

aufgrund zunehmender Unzufriedenheit mit der Steuerberaterprüfung und daraus resultierender Schwierigkeiten bei der Durchführung von Prüfungsvorbereitungskursen angeregt, ein Forschungsprojekt zur „Analyse der Steuerberaterprüfung“ durchzuführen und zu unterstützen.

¹¹¹ Zur Auswahl des Forschungsproblems und zur Generierung von Forschungsfragen vgl. *Atteslander, Methoden*, 2000, S. 21-25; *Braun, Forschungsmethoden*, in: *Wittmann et al.* (Hrsg.), 1993, S. 1227; *Mayntz/Holm/Hübner, Empirische Soziologie*, 1978, S. 26-28; *Schnell/Hill/Esser, Methoden*, 1999, S. 7-9.

¹¹² Vgl. zu den entstandenen Kosten des Projekts auch die Ausführungen in Kapitel F: IV. Kosten des Forschungsprojektes

¹¹³ Zum uneinheitlichen Gebrauch des Begriffs „Theorie“ vgl. *Diekmann, Empirische Sozialforschung*, 12. Auflage, 2004, S. 122.

¹¹⁴ Vgl. *Lamberti, Methoden*, 2001, S. 15.

¹¹⁵ Als Hypothesen bezeichnet man allgemeine Aussagen über Zusammenhänge zwischen empirischen und logischen Sachverhalten, die einen Zusammenhang zwischen mindestens zwei Variablen fordern. Unter dem Begriff der Variablen versteht man in diesem Zusammenhang einen Namen für die Menge von Merkmalsausprägungen, die Objekten zugeschrieben werden. *Schnell/Hill/Esser, Methoden*, 1999, S. 51,52.

In der Forschungspraxis wird der Begriff der Theorie hingegen vorwiegend weniger umfassend verstanden und bezieht sich oftmals nur auf einzelne theoretische Sätze (Propositionen, Hypothesen, Gesetze), die erst später zu einem kohärenten Aussagesystem zusammengefügt werden sollen, dann nämlich, wenn die einzelnen Sätze jeweils empirisch überprüft worden sind.¹¹⁹

Bis heute ist vergeblich versucht worden, theoretische Ansätze zur Erklärung gesellschaftlicher Phänomene allgemeinverbindlich zu ordnen. Eine oft zitierte, nach Maßgabe des wachsenden Abstraktionsgrades der verwendeten Begriffe differenzierende Unterscheidung ist dabei die von *König* vorgenommene Systematisierung,¹²⁰ welche zwischen

- (1) der Beobachtung empirischer Regelmäßigkeiten,
- (2) der Entwicklung von Ad-hoc-Theorien,
- (3) der Entwicklung von Theorien mittlerer Reichweite und
- (4) der Entwicklung von Theorien höherer Komplexität unterscheidet.¹²¹

Da zumeist keine bereits hinreichend bestätigten, exakt den eigenen Untersuchungsbereich beschreibenden Theorien existieren, müssen vielfach Theorien verwandter Gegenstandsbereiche auf einzelne Teilbereiche der Untersuchung übertragen bzw. eigene Theorien bzw. Hypothesen entwickelt werden. Aus diesem Grund besteht die Phase der Theoriebildung in erster Linie aus einer umfassenden Literaturanalyse, wobei die zur Thematik gehörende Fachliteratur zu sichten und auszuwerten ist.

Eine (allgemeine) Theorie zur Überprüfung und Identifikation von Schwachstellen einer auf den (deutschen) Steuerberaterberuf gerichteten Aus- und Fortbildung existiert ebenso wenig wie eine Theorie der Aus- und Fortbildung vergleichbarer freier, wirtschaftsberatender Berufe wie derjenigen des Rechtsanwaltes oder Wirtschaftsprüfers.

¹¹⁶ Gesetze unterscheiden sich hinsichtlich ihrer Struktur nicht von Hypothesen. Von Gesetzen spricht man in der Regel dann, wenn sich die darin enthaltene Aussage in der Realität bereits häufig bewährt hat. Eine eindeutige Abgrenzung zwischen einem Gesetz und einer Hypothese ist nicht möglich. Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 52.

¹¹⁷ *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 52.

¹¹⁸ Vgl. *Lamberti*, Methoden, 2001, S. 17.

¹¹⁹ Vgl. *Alemann*, Forschungsprozess, 1984, S. 166. Dieses Begriffsverständnis der Theorie hat den Vorteil, dass die Verbindung zwischen Theorie und Empirie direkt ist. Er wird allerdings dadurch erkaufte, dass die theoretischen Sätze häufig nur einen geringen Allgemeingrad besitzen, d.h. dass aus ihnen nur eine geringe Zahl von Folgerungen abgeleitet werden kann, wodurch sie gleichzeitig nur eine niedrige Vorhersagekraft besitzen.

¹²⁰ Vgl. *König*, Empirische Sozialforschung, 1973, S. 4.

¹²¹ Während der Wissenschaftstheoretiker lediglich die beiden letzten Gruppen als im eigentlichen Sinne „theoretisch“ ansehen wird, dürfte der Forscher in der Forschungspraxis regelmäßig kaum über die zweite Stufe hinauskommen. Vgl. *Alemann*, Forschungsprozess, 1984, S. 166.

Aus diesem Grund ist die Erarbeitung eines eigenständigen Untersuchungskonzepts notwendig.

In wissenschaftstheoretischer Hinsicht erfolgt eine starke Anlehnung an den Kritischen Rationalismus,¹²² was sich insbesondere in der Anerkennung des Falsifikationsprinzips¹²³ und somit in der Anwendung eines hypothesenorientierten Forschungsdesigns äußert. Die kritisch rationale Orientierung ist indes nicht mit einer vollständigen Übernahme des strengen Postulats der Werturteilsfreiheit¹²⁴ verbunden, da subjektive und interpretative Aspekte meines Erachtens für den ausgewählten Untersuchungsbereich eine zu hohe Aussagekraft besitzen, um sie von vorneherein und mit Blick auf die Prämisse der „Objektivität“ aus der Theorie- bzw. Hypothesengenerierung auszuschließen.

Voraussetzung für die (empirische) Überprüfung von Aussagen ist die Ableitung und Formulierung von Hypothesen. Ausgehend von einer eigenständigen Definition und Systematisierung der Steuerberateraus- und -fortbildung werden daher für ausgewählte Bereiche der Steuerberateraus- und -fortbildung im Rahmen eines hermeneutisch¹²⁵-interpretativen Prozesses unter Berücksichtigung der Fachliteratur eigene Überlegungen über vermutete Schwachstellen (hypothesenartig) formuliert.¹²⁶

¹²² Vgl. die Darstellung der wissenschaftstheoretischen Richtungen *Behrens*, Wissenschaftstheorie, in: *Wittmann et al.* (Hrsg.), 1993, S. 4764, 4765; *Popper*, Forschung, 8. Auflage, 1984, S. 1 ff.

¹²³ Vgl. *Popper*, Forschung, 8. Auflage, 1984, S. 47-59. Wissenschaftliche Aussagen müssen dabei so formuliert werden, dass sie an der Realität scheitern können. Die wissenschaftstheoretische Richtung, die dies zu einer zentralen Forderung macht, wird als „Kritischer Rationalismus“ bezeichnet.

¹²⁴ Werturteile sind nicht wie empirische Hypothesen falsifizierbar und können aus diesen nicht abgeleitet werden, d.h. aus einer Sachaussage (Seinsfrage) kann logisch keine Sollaussage folgen. Kritische Rationalisten und Positivisten, die Erkenntnisse aus Erfahrungen ableiten oder durch Falsifikation mit empirischen Gegebenheiten verbinden, können folglich wertende (normative) Aussagen nicht als wissenschaftliche Aussagen zulassen. Die Forderung nach Werturteilsfreiheit ist weitgehend unproblematisch, wenn es um Begründungen geht (Begründungszusammenhang), wird aber oftmals im sog. Verwendungszusammenhang problematisch; denn Anwendungen sind mit Empfehlungen für Problemlösungen verbunden, also mit normativen Aussagen. Unzweifelhaft ist hingegen, dass jegliche wissenschaftliche Beschreibung und Erklärung von sozialen Tatbeständen insofern wertend ist, als sie aus einer nahezu unendlichen Menge von denkbaren Forschungsfragen bestimmte aussucht, die Gegenstand der Bearbeitung werden sollen. Die Auswahl einer Fragestellung im Rahmen des sog. Entdeckungszusammenhangs stellt also stets eine Wertung dar, die notwendigerweise durch den jeweiligen Wissenschaftler vollzogen werden muss. Vgl. *Behrens*, Wissenschaftstheorie, in: *Wittmann et al.* (Hrsg.), 1993, S. 4771; *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 64 ff.; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 84, 85.

¹²⁵ Vgl. *Preißner/Engel*, Promotion, 4. Aufl., 2001, S. 233, 234.

¹²⁶ Siehe Kapitel Kapitel A: ab S. 96.

1.3.2 Unterscheidung von Untersuchungstypen nach dem Untersuchungsziel

Mit Blick auf die Zielsetzung der Forschung können Untersuchungen nach dem Grad der Theoriegelenktheit einer Untersuchung und dem Grad der Adäquanz an den Forschungsgegenstand in

- (1) deskriptive,
- (2) theorie-testende und
- (3) analytische Untersuchungen unterschieden werden.¹²⁷

In die gleiche Richtung geht auch die Typologie der Untersuchungsziele bei *Diekmann*,¹²⁸ der insgesamt zwischen vier Untersuchungszielen unterscheidet, nämlich explorativen und deskriptiven Untersuchungen, Prüfung von Hypothesen und Theorien sowie Evaluationsstudien.

Deskriptive Forschungen bestehen dabei in dem Versuch, einen bestimmten Forschungsgegenstand möglichst vollständig zu beschreiben, bzw. einen vollständigen Bericht über die Daten einer Untersuchung zu geben. Sie beabsichtigen ein Höchstmaß an Übereinstimmung mit der Wirklichkeit, was zum Teil zu Lasten der Allgemeinheit und der Verallgemeinerungsfähigkeit der Untersuchungsergebnisse gehen kann.¹²⁹ Deskriptive Untersuchungen zielen weniger auf die Erforschung sozialer Zusammenhänge und Verhaltensursachen als vielmehr auf die Schätzung von Häufigkeiten, Anteilen und Durchschnittswerten sowie von anderen Merkmalen der Verteilung (sozialer) Einstellungen und sonstiger Variablen in einer Bevölkerungsgruppe.¹³⁰ Das Ziel deskriptiver Untersuchungen ist damit primär Beschreibung und Diagnose, nicht aber vorrangig Ursachenforschung, Erklärung und Theorienprüfung. Dennoch erfordern auch deskriptive Studien theoretisches Vorwissen, und zwar sowohl bei der Konstruktion von Begriffen und Klassifikationen als auch bei der Beobachtung und Messung sozialer Tatbestände.¹³¹

Theorie-testende Untersuchungen benötigen zum einen eine vorhandene Theorie, die es zu überprüfen gilt, zum anderen setzen sie die Fähigkeit der Theorie zur Erklärung von Sachverhalten als Ziel voraus. Zu diesem Zweck müssen sie aber die Zahl der Variablen

¹²⁷ Vgl. *Alemann*, Forschungsprozess, 1984, S. 157, 177.

¹²⁸ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 30,31.

¹²⁹ Es wird vermutet, dass der Großteil aller Untersuchungen in der Sozialforschung primär deskriptive Ziele verfolgt. Vgl. *Alemann*, Forschungsprozess, 1984, S. 166; *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 32.

¹³⁰ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 31.

¹³¹ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 32.

und die Variabilität der Variablen einschränken, was tendenziell ein Element der Spekulation in den Forschungsprozess hineinbringt.¹³²

Analytische Untersuchungen versuchen einen Mittelweg zwischen diesen beiden Extrempunkten. Analytische Untersuchungen erheben in der Regel nicht den Anspruch, aufgrund der gewonnenen Forschungsergebnisse allgemeine Gesetzmäßigkeiten induktiv zu erschließen; vielmehr wird nur beansprucht, dass die durch die Forschung gewonnenen Aussagen unter bestimmten Bedingungen („quasi-induktiv“) auch auf andere Situationen übertragen werden können. Analytische Untersuchungen setzen damit zunächst einmal deskriptive Orientierung voraus, gehen aber darüber hinaus, indem entweder beansprucht wird, dass den Aussagen eine mittels statistischer Schlussverfahren gesicherte Geltung zukommt und /oder dass die Ergebnisse der Untersuchung in ein Kausalmodell einmünden, dass also die Datenanalyse zur Theoriefindung eingesetzt werden soll, ohne jedoch explizit den Test von Theorien anzustreben.¹³³

In Ermangelung einer existierenden, allgemeinen und geschlossenen Theorie zur Untersuchung von Schwachstellen bei der Steuerberateraus- und -fortbildung ist die vorzunehmende Untersuchung im strengen Sinne keine theorie-testende Untersuchung; vielmehr dient sie dazu, vermutete Schwachstellen der Steuerberateraus- und -fortbildung umfassend zu beschreiben und zu systematisieren, um anschließend mittels Befragung zu testen, welche der vermuteten Schwachstellen sich (vorläufig)¹³⁴ bestätigen. Auf diese Weise werden in einem bisher kaum untersuchten Bereich (Basis)Informationen gewonnen, mit deren Hilfe ein möglichst umfassendes Bild des gegenwärtigen Zustandes der Steuerberateraus- und -fortbildung gezeichnet werden soll. Anhand der Typologie der Untersuchungsziele der Forschung ist die Arbeit folglich als (hypothesenbasierte) explorativ-deskriptive Untersuchung zu klassifizieren.

1.4 Konzeptspezifikation/ Operationalisierung

Theorien und Hypothesen (bzw. Gesetze) setzen sich zum Teil aus nicht exakt formulierten Begrifflichkeiten¹³⁵ zusammen, die nicht unmittelbar in der Realität beobachtbar und somit erfassbar sind. Für Zwecke der empirischen Untersuchung ist daher zunächst eine

¹³² Vgl. *Alemann*, Forschungsprozess, 1984, S. 164, 177.

¹³³ Vgl. *Alemann*, Forschungsprozess, 1984, S. 172, 177.

¹³⁴ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 58.

¹³⁵ *Lamberti*, Methoden, 2001, S. 10.

Präzisierung der Konzepte und Begriffe¹³⁶ notwendig, die im Rahmen der sog. Konzeptspezifikation vorgenommen wird. Im Anschluss sind den zu untersuchenden Begriffen und Konzepten unmittelbar beobachtbare Sachverhalte – Indikatoren¹³⁷ – zuzuordnen, die eine Messung möglich machen.¹³⁸ Die Zuordnung geschieht im Rahmen der Operationalisierung durch genaue Anweisungen, wie bestimmten Merkmalen, die von theoretischen Begriffen beschrieben werden, beobachtbare Indikatoren zugeordnet werden können, d.h. ob ein durch einen Begriff genau bezeichnetes Phänomen vorliegt oder nicht.¹³⁹ In diese Phase des Forschungsprozesses fällt auch die Entwicklung der Messinstrumente, zumeist Fragebögen,¹⁴⁰ sowie der Voruntersuchungen, der ‚Pretests‘,¹⁴¹ mit deren Hilfe die Messinstrumente auf ihre Reliabilität und ihre Validität überprüft werden.¹⁴²

1.5 Forschungsdesign

Gleichzeitig ist festzulegen, welche Form der Datenerhebungstechniken man für die Untersuchung auswählt. Es gilt das „Forschungsdesign“ zu bestimmen, wobei Entscheidungen darüber zu treffen sind, wann, wo, wie und wie oft die ausgewählten Indikatoren an welchen Objekten erfasst werden sollen.¹⁴³

¹³⁶ Zur Erfüllung ihrer Ordnungs- und Kommunikationsfunktion müssen in der empirischen Forschung verwandte Begriffe einen übereinstimmend und präzise definierten empirischen Bezug haben. Ein Begriff ist die Angabe des in ihm gedachten Inhalts, also die beschreibende Aufzählung des durch ein bestimmtes Wort gekennzeichneten Vorstellungsinhalts. Vgl. *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 11,14.

¹³⁷ Vgl. *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 50-53; *Friedrichs*, Sozialforschung, 1990, S. 78-83; *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 40-44; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 125-130.

¹³⁸ Zur Messung in der empirischen Sozialforschung vgl. *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 33ff; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 132 ff.

¹³⁹ Vgl. zur Operationalisierung *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 40 ff; *Friedrichs*, Sozialforschung, 1990, S. 77-81; *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 18-22; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 10, 123-131.

¹⁴⁰ Zur Befragung allgemein *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 114 ff. Zur Konstruktion von Fragebögen *Kreutz/Titscher*, Fragebögen, in: *Koolwijk/Wieken-Mayser* (Hrsg.), Empirische Sozialforschung, 1974, S. 24 ff; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 10, 319-324.

¹⁴¹ Vgl. *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 315 f; *Friedrichs*, Sozialforschung, 1990, S. 153-155; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 324-328.

¹⁴² Reliabilität (Zuverlässigkeit) bezeichnet das Ausmaß, in dem wiederholte Messungen eines Objektes mit demselben Messinstrument auch dieselben Werte liefern. Ein Messinstrument, welches bei wiederholten Messungen desselben Objekts auffallend verschiedene Messwerte liefert, ist nicht zuverlässig. Validität (Gültigkeit) bezeichnet das Ausmaß, in dem das Messinstrument tatsächlich das misst, was es messen sollte, vgl. *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 7, 316; *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 22 f. Vgl. zu den beiden Kriterien ausführlich *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 145-147 (Reliabilität), 148-160 (Validität).

¹⁴³ Vgl. *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 54 ff.; *Friedrichs*, Sozialforschung, 1990, S. 155-158; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 11, 207.

Forschungsdesigns lassen sich grundsätzlich in zwei Kategorien¹⁴⁴ einteilen, Experimente¹⁴⁵ und Ex-post-facto-Anordnungen. Obwohl echte Experimente im Sinne verlässlicher Ergebnisse die beste Vorgehensweise zum Test von Kausalhypothesen darstellen,¹⁴⁶ sind diese in der Soziologie bzw. Sozialforschung aufgrund des sehr großen Aufwands und der Unmöglichkeit gezielter Einflussnahmen nur selten anzutreffen, so dass hier versucht werden muss, die soziale Realität mit Hilfe eines Ex-post-facto-Designs¹⁴⁷ nachträglich zu ordnen.¹⁴⁸

In dieser Hinsicht stellt die in der Arbeit verwendete Technik eine Ex-post-facto-Anordnung in Gestalt des Standardinstruments der Befragung dar. Der größte Vorteil einer Ex-post-facto-Anordnung ist darin zu sehen, dass mit relativ geringem finanziellem und personellem Aufwand Daten für eine große Anzahl von Versuchspersonen erhoben werden, wodurch bei Anwendung entsprechender Auswahlverfahren Generalisierungen möglich werden. Das zentrale Problem des Ex-post-facto-Designs besteht dagegen in der Drittvariablenkontrolle.¹⁴⁹

Anschließend sind die Untersuchungsobjekte zu bestimmen.¹⁵⁰ Untersuchungsobjekte sind hier zum einen Berufsanwärter und zum anderen Berufsträger. Sodann ist die Grundgesamtheit exakt zu definieren, d.h. es ist die Frage zu beantworten, welche Elemente der Gegenstandsbereich insgesamt umfasst. Schließlich ist festzulegen, ob alle

¹⁴⁴ Neben den „Haupttypen“ von Forschungsdesigns in Form von experimentellen und Ex-post-facto-Designs können ferner noch quasi-experimentelle Designs und sog. vorexperimentelle Designs unterschieden werden. Vgl. hierzu *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 290 m.w.N.

¹⁴⁵ Vgl. zu Experimenten *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 54 ff.; *Friedrichs*, Sozialforschung, 1990, S. 333 ff.; *Heller/Rosemann*, Untersuchungen, 1974, S. 49 ff.; *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 168 ff.; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 214-218.

¹⁴⁶ *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 290.

¹⁴⁷ Die Unterscheidung zwischen diesen beiden Forschungsdesigns resultiert aus der Art der Bestimmung von Vergleichsgruppen und dem Modus der Aufteilung von Untersuchungspersonen auf die Vergleichsgruppen. Die Bildung von Vergleichsgruppen stellt nichts anderes dar, als die Zuweisung von Untersuchungseinheiten zu den Kategorien der unabhängigen Variablen einer zu prüfenden Hypothese. Je nachdem, ob diese Zuweisung vor der Erhebung nach dem Prinzip der Zufallsaufteilung oder nach der Erhebung der Daten erfolgt, wird von experimentellen oder Ex-post-facto-Designs gesprochen. Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 289.

¹⁴⁸ Häufig auch als Ex-Post-Facto-Design, Ex-Post-Facto-Experiment oder Quasi-Experiment bezeichnet, vgl. *Friedrichs*, Sozialforschung, 1990, S. 340 f.; *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 186-188; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 218-220.

¹⁴⁹ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 309; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 220, 222-226.

¹⁵⁰ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 11 f.

Elemente (Vollerhebung) oder nur einige Elemente (Teilerhebung), die entweder zufällig oder bewusst ausgewählt wurden, untersucht werden sollen.¹⁵¹

Die Befragung der Untersuchungsobjekte erfolgt hier in Form einer Teilerhebung. Während die Befragung von Berufsanwärtern, die sich im Zeitraum der Datenerhebung (Dezember 2004 – Januar 2005) im Stadium zwischen schriftlicher und mündlicher Steuerberaterprüfung befanden, aufgrund nicht erhältlicher Adresdaten nach einer bewussten Auswahl erfolgen musste, konnte für die (bestellten) Berufsträger mit Hilfe der (Länder-)Steuerberaterkammern eine (Ur)Liste bundesdeutscher Steuerberater erstellt werden, auf deren Basis mit technischer Unterstützung der DATEV e.G. (Nürnberg) am 31.01.2005 eine einfache Zufallsauswahl in Form einer „systematischen Auswahl“¹⁵² vorgenommen wurde.

1.6 Datenerhebung und Datenauswertung

Hiernach erfolgt die tatsächliche Datenerhebung, die in erster Linie durch Beobachtungen, mündliche oder schriftliche Befragungen, Inhaltsanalysen oder experimentelle Verfahren erfolgen kann.¹⁵³ Die Daten für die vorliegende Arbeit wurden mit Hilfe schriftlicher (standardisierter) Befragungen bei Berufsanwärtergruppen in Prüfungsvorbereitungskursen unter Anwesenheit eines Interviewers sowie durch bundesweite postalische Befragung der (bestellten) Berufsträger erhoben.

Sind die Daten erhoben, findet der wichtigste Teil der empirischen Arbeit statt: die gewonnenen Werte systematisch und strukturiert zu erfassen, zu bereinigen, zu interpretieren und zu analysieren.¹⁵⁴ Mit den Ergebnissen der Datenanalyse kann nun überprüft werden, ob die in den aufgestellten Theorien/Hypothesen vermuteten Beziehungen zwischen den einzelnen Sachverhalten durch die erhobenen Daten tatsächlich

¹⁵¹ Zur Definition der Grundgesamtheit und zu verschiedenen Auswahlverfahren *Friedrichs*, Sozialforschung, 1990, S. 123 ff.; *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 68 ff.; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 247 ff.

¹⁵² Der Begriff „systematische Auswahlverfahren“ wird dabei als Sammelbegriff für eine Reihe praktischer Techniken verstanden, so z.B. das „Ziehen jeder n-ten Karte“, das „Buchstabenverfahren“, das „Geburtstagsauswahlverfahren“ und das Schlussziffernverfahren. Systematische Auswahlverfahren besitzen eine Reihe von Problemen, die u.a. mit einer möglicherweise systematischen Anordnung der Liste oder der Verteilung der Auswahlmerkmale zusammenhängen. Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 331; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 260.

¹⁵³ Zu den Methoden der Datenerhebung vgl. *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 71 ff.; *Friedrichs*, Sozialforschung, 1990, S. 189 ff.; *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 87 ff.; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 12, 297 ff.

¹⁵⁴ Vgl. zur Datenaufbereitung und Datenanalyse *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 237 ff.; *Friedrichs*, Sozialforschung, 1990, S. 376 ff.; *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 189 ff.; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 12, 389 ff.

gedeckt werden. An dieser Stelle findet folglich die Rückkopplung zwischen Theorie/Hypothesen und den erhobenen Daten statt, die nicht selten zu einer zumindest teilweise erforderlichen Revision der Theorien /Hypothesen führt.¹⁵⁵

2. Struktur der Arbeit

Die Gesamtuntersuchung gliedert sich in insgesamt acht Kapitel (Kapitel A-H). Orientiert am idealtypischen Untersuchungsaufbau beschäftigt sich **Kapitel A** mit der Auswahl des zu untersuchenden Forschungsproblems. Im Anschluss an eine kurze Erörterung des Anlasses wird die Zielsetzung der Arbeit unter Berücksichtigung der Relevanz des Themas abgeleitet.

Kapitel B enthält untersuchungsspezifische Inhaltsbestimmungen für die Zentralbegriffe des Steuerberatungswesens, der Steuerberateraus- und -fortbildung sowie eine Einordnung der Steuerberateraus- und -fortbildung in das Bildungssystem der Bundesrepublik Deutschland.

Kapitel C gibt einen Überblick über die historische Entwicklung des Steuerberatungswesens, wobei der Fokus auf der allmählichen Professionalisierung des Berufes durch die Etablierung der teilweise bis heute erhalten gebliebenen Aus- und Fortbildungsvorschriften liegt. Mit der geschichtlichen Ableitung wird das Ziel verfolgt, die ursprünglichen Beweggründe und Zielsetzungen der noch heute gültigen Vorschriften umfassend darzulegen. Das Kapitel endet mit einer zusammenfassenden Würdigung der wichtigsten Entwicklungsphasen bis zum Status quo (inkl. aktueller gesetzlicher Entwicklungen) der Steuerberateraus- und -fortbildung.

Auf der Grundlage einer Zusammenstellung und einer eigenständig entwickelten Systematisierung der Zulassungs- und Prüfungsregeln zum Steuerberaterberuf sowie der Vorschriften zur Steuerberaterfortbildung werden in **Kapitel D** vor allem unter Berücksichtigung der zuvor erarbeiteten historischen Entwicklungen sowie unter Beachtung entsprechender Rechtsprechung und Literaturbeiträge Hypothesen über vermutete Schwachstellen im gegenwärtigen Aus- und Fortbildungssystem generiert und

¹⁵⁵ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 13.

operationalisiert. Kapitel D stellt damit das Verbindungselement zwischen dem qualitativen und dem quantitativen Teil der Untersuchung dar.

In **Kapitel E** (Datenerhebungstechnik) erfolgen die Rechtfertigung des Einsatzes der schriftlichen Befragung als Erhebungsinstrument sowie die Beschreibung der Konstruktion der verwendeten Fragebögen, eine Stellungnahme zu den Gütekriterien des Fragebogens sowie die Darstellung der durchgeführten Pretests.

Kapitel F enthält eine genaue Darlegung der Auswahl der Untersuchungsobjekte, d.h. die Definitionen der Grundgesamtheit(en), Angaben über die Festlegung der Auswahlverfahren, zu Bestimmung des Stichprobenumfangs sowie zum zeitlichen und technischen Ablauf der Datenerhebung. Schließlich werden die jeweiligen Rücklaufquoten, -charakteristika und -strukturen beschrieben.

Neben kurzen Ausführungen zur Datenübertragung, Dateneingabe und Datenaufbereitung enthält **Kapitel G** die Auswertung inkl. eindeutig identifizierbarer eigener Interpretationen der durchgeführten Befragungen.

Kapitel H fasst die Ergebnisse der Untersuchung zusammen und enthält zugleich eigene (normative) Schlussfolgerungen aus den gewonnenen Ergebnissen. Die Ableitung eigener Schlussfolgerungen aus den Untersuchungsergebnissen erfolgt in dem Bewusstsein, dass hierdurch das strenge Postulat der Werturteilsfreiheit (im sog. Verwendungszusammenhang)¹⁵⁶ nicht vollständig gewahrt wird. Diese Ableitung einer eigenen Auffassung ist eindeutig identifizierbar und rechtfertigt sich durch die berufspolitische Relevanz des Themenkomplexes, die auch durch die Diskussion in der Fachliteratur ausgewiesen ist. Die Gesamtstruktur der Arbeit ist dem nachfolgenden Schaubild zu entnehmen.

¹⁵⁶ Vgl. hierzu die Ausführungen zum Problem der Werturteilsfreiheit in Fn. 124.

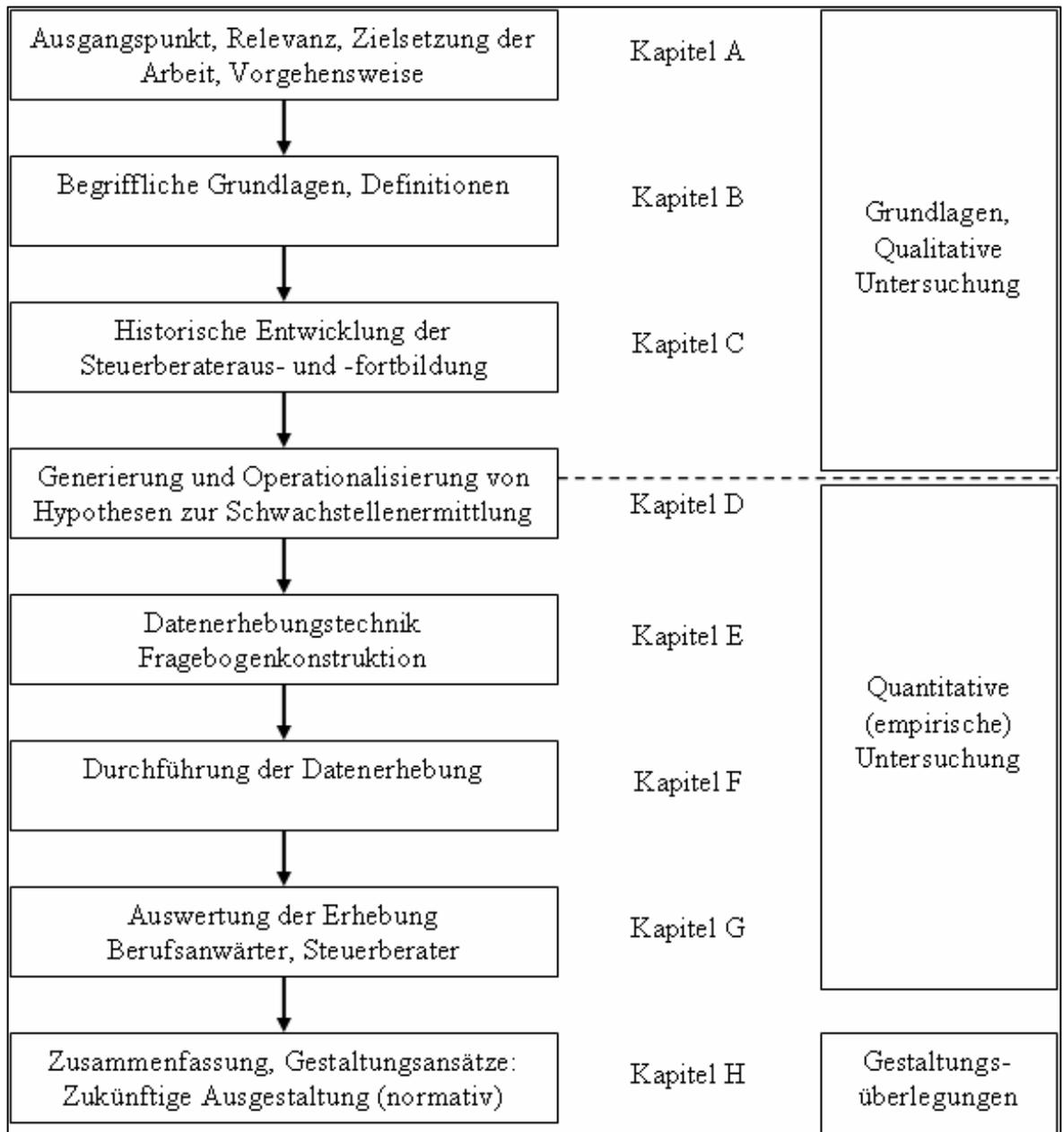


Abb. 2 : Struktur der Arbeit

Kapitel B: Terminologische Grundlagen zur Steuerberateraus- und Steuerberaterfortbildung

I. Steuerberatung und Steuerberatungswesen

Die Bezeichnung Steuerberatungswesen lässt sich inhaltlich im wesentlichen durch Analyse der zusammengesetzten Begriffe Steuer(n) und Beratung erschließen.¹⁵⁷ Der Ausdruck „Wesen“ ist dagegen in erster Linie eine Bezeichnung für die Summe aller grundlegenden, charakteristischen Merkmale und Eigenschaften einer Sache, Person, Institution oder eines zu beschreibenden bzw. zu erklärenden Phänomens - wie bspw. der Steuerberatung -, die für sich genommen keine Aussagekraft besitzt. Aus diesem Grund werden die Bezeichnungen Steuerberatung und Steuerberatungswesen in der Fachliteratur¹⁵⁸ oftmals ohne trennscharfe Unterscheidung nebeneinander verwendet. Im jeweiligem Sinnzusammenhang scheint der Begriff Steuerberatung zum Teil als engerer Oberbegriff für die durchzuführenden Tätigkeiten verstanden zu werden, während mit der Bezeichnung Steuerberatungswesen insbesondere die mit der Steuerberatertätigkeit betrauten Personen und Institutionen erfasst werden sollen.¹⁵⁹ Im Rahmen der vorliegenden Arbeit werden die Begriffe Steuerberatungswesen bzw. Steuerberatung - sofern nicht anders angegeben - weitgehend synonym verwendet, wobei sie jedoch in dem weiten Sinne zu verstehen sind, der sowohl die Tätigkeiten als auch entsprechende Personen, Institutionen sowie steuerrechtliche Regelungen einschließt.

1. Begriff der Steuer

Eine allgemeingültige Definition des Begriffs Steuer(n) ist durch den unter der Bezeichnung Steuerwissenschaften zusammenfassbaren Disziplinenkomplex¹⁶⁰ der Finanzwissenschaft, der betriebswirtschaftlichen Steuerlehre sowie des Staats- und Steuerrechts bisher nicht entwickelt worden.¹⁶¹ Im Sinne eines kleinsten gemeinsamen Nenners wird eine Besteuerung allerdings stets als hoheitliche Maßnahme ohne Anspruch auf Gegenleistung zur Deckung eines staatlichen Finanzbedarfs gesehen.

¹⁵⁷ Vgl. *Vera*, Externe Steuerberatung, S. 6.

¹⁵⁸ Vgl. *Rose*, Steuerberatung, in: *Grochla/Wittmann* (Hrsg.), Handwörterbuch, 4. Auflage, 1976, S. 3754.

¹⁵⁹ Ohne eine explizite Unterscheidung vorzunehmen, wird der Begriff Steuerberatung zum Teil als Oberbegriff für die Beschreibung und Charakterisierung der eigentlichen Tätigkeit verwendet, während man unter dem Steuerberatungswesen insbesondere auch die mit der Steuerberatung betrauten Personen und Institutionen erfassen will. *Rose*, Steuerberatung, in: *Grochla/Wittmann* (Hrsg.), Handwörterbuch, 4. Auflage, 1976, S. 3754, 3758.

¹⁶⁰ Vgl. zum Begriff der Steuerwissenschaften *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 17. Auflage, 2002, S. 13, Rz. 41 ff..

¹⁶¹ Vgl. *Gersch*, in: *Klein*, AO-Kommentar, 7. Auflage, 2000, § 3AO, Rz. 1-4, m.w.N.

Nach der für die nationale Besteuerung zentralen steuerrechtlichen Definition in § 3 I AO sind Steuern ausschließlich Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft, wobei die Erzielung von Einnahmen auch Nebenzweck sein kann.¹⁶² Die einfachgesetzliche Regelung des Steuerbegriffs in der Abgabenordnung kann jedoch nicht zuletzt wegen des im internationalen Steuerrecht anerkannten Souveränitätsgrundsatzes nur für solche Steuern juristische Geltung beanspruchen, die letztlich von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen im Hoheitsgebiet der Bundesrepublik erhoben werden. Die damit verbundene Begrenzung des Begriffs Steuern auf nationale Steuern wäre allerdings für die Definition der Steuerberatung (bzw. des Steuerberatungswesens), die (bzw. das) sich auch auf ausländische Steuerfragen erstrecken kann, zu eng, während die im nationalen Recht vorgenommene Begrenzung auf Geldleistungen mangels gegenwärtiger praktischer Relevanz ansonsten auch zuzulassender Naturalleistungen akzeptiert werden könnte. Andererseits muss der Begriff der Steuer zumindest für die im nachfolgenden Abschnitt darzustellende historische Entwicklung des Steuerberatungswesens auf Grund lange Zeit nicht existenter Geldwirtschaft in einem umfassenderen Sinn, d.h. unter Einschluss zwangsweise erhobener Naturalleistungen, verstanden werden. Als Steuer werden folglich sämtliche durch in- oder ausländische öffentlich-rechtliche Gemeinwesen auferlegte Zwangsabgaben ohne konkreten Anspruch auf Gegenleistung zur Deckung eines staatlichen Finanzbedarfs angesehen.

2. Begriff der Beratung

Nach dem Wortsinn wird unter Beratung gemeinhin die auf zukünftige Entscheidungen einer ratsuchenden Person¹⁶³ gerichtete, unter Anwendung fachspezifischen Wissens und - in der Regel - im Anschluss an eine Analyse eines Untersuchungsobjektes¹⁶⁴ durchgeführte Erarbeitung und Erörterung von Handlungsalternativen sowie die Abgabe von Verhaltensempfehlungen¹⁶⁵ durch sachverständige Personen verstanden, die dem

¹⁶² Vgl. zur grundsätzlichen Begriffsbestimmung der Steuern auch die Nachweise bei: *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 17. Auflage, 2002, S. 1.

¹⁶³ Vgl. *Gehre*, Steuerberatungsgesetz, 5. Auflage, 2005, § 1, Rz. 8,9.

¹⁶⁴ Vgl. auch die Abgrenzung zwischen Beratung und Begutachtung bei *Grünefeld*, Gutachten, in: *Leffson* (Hrsg.), Schriftenreihe der Universität Münster, Band 7, 1972, S. 17, 18.

¹⁶⁵ Vgl. *Leffson*, Wirtschaftsprüfung, 4. Auflage, 1988, S. 21.

Ratsuchenden zu einem Entschluss darüber verhelfen sollen, ob und/oder wie er etwas verwirklichen soll.¹⁶⁶ Die Beratung stellt damit eine Tätigkeit in Form einer gegenüber Dritten erbrachten Dienstleistung dar, durch die dem Beratungsempfänger bislang fehlendes Know-How zum Zwecke einer zielorientierten Entscheidung zugeführt bzw. zur Verfügung gestellt wird.¹⁶⁷ In diesem engen Sinne umfasst der Begriff Beratung keinerlei Maßnahmen bzw. Handlungen, die auf eine Realisierung der Verhaltensempfehlung gerichtet sind.

Konsequent angewendet wäre die Steuerberatung ausschließlich eine Raterteilung in Fragen, die durch das Vorhandensein einer Besteuerung entstehen. Sowohl im allgemeinen als auch im juristischen Sprachgebrauch (§ 33 StBerG) und in der Berufspraxis wird unter dem Begriff der Steuerberatung aber nicht nur die reine Beratung (Steuergestaltungsberatung), sondern auch die Vertretung von Steuerpflichtigen vor Behörden und Gerichten (Steuerrechtsdurchsetzungsberatung) sowie die Unterstützung und Hilfeleistung bei der Bearbeitung ihrer Steuerangelegenheiten und Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten (Steuerdeklarationsberatung) verstanden.¹⁶⁸ Während sich die Steuerrechtsdurchsetzungs- und die -deklarationsberatung primär auf juristische Methoden und Kenntnisse stützt und folglich Rechtsberatung verkörpert, greift die Steuergestaltungsberatung auf spezifische betriebswirtschaftliche Methoden zurück.¹⁶⁹ In den folgenden Ausführungen wird von dem erweiterten Beratungsbegriff ausgegangen.

3. Zusammenführung zum Begriff des Steuerberatungswesens

Unter dem Steuerberatungswesen bzw. der Steuerberatung im Sinne dieser Arbeit ist damit die Summe aller (vergangenen und gegenwärtigen) Personen, Institutionen, rechtlich-kodifizierten und ungeschriebenen Vorschriften, Bestimmungen und Verhaltensweisen zu verstehen, deren Tätigkeiten und/oder Funktionen sich auf die Raterteilung, Vertretung oder Hilfeleistung bei Fragen beziehen, die aus dem Vorhandensein öffentlich-rechtlich auferlegter Zwangsabgaben ohne konkreten Anspruch auf Gegenleistung zur Deckung eines staatlichen Finanzbedarfs resultieren.

¹⁶⁶ Vgl. Mann, Steuerberatung, in: Herzig (Hrsg.), Steuerlehre und -beratung, 1991, S. 58.

¹⁶⁷ Vgl. Gut, Steuerberatung und Unternehmensberatung, 1980, S. 20.

¹⁶⁸ Vgl. Rose, Steuerberatung, in: Grochla/Wittmann (Hrsg.), Handwörterbuch, 4. Auflage, 1976, S. 3754.

¹⁶⁹ Vgl. Tipke/Lang, Steuerrecht, 17. Auflage, 2002, S. 16, Rz.49.

II. Steuerberateraus- und fortbildung

1. Definition und Berufsbild des Steuerberaters

1.1 Tätigkeitsbezogene Begriffsbestimmung des Steuerberaters

Der Begriff des Steuerberaters kann zum einen mit Blick auf die ausgeübten Tätigkeiten charakterisiert und definiert werden. Danach ist der Begriff Steuerberater eine historisch gewachsene deutsche (Berufs)Bezeichnung für eine natürliche Person, die anderen Personen oder Institutionen in Fragen der steuer(recht)lichen Beurteilung und Beeinflussung wirtschaftlicher Sachverhalte geschäftsmäßig Rat erteilt und Hilfestellung bei der Erfüllung steuerlicher Pflichten sowie der Durchsetzung steuerlicher Rechte leistet.

1.2 Formal-gesetzliche Begriffsbestimmung des Steuerberaters

Unter Berücksichtigung der ebenfalls historisch gewachsenen gesetzlichen Bestimmungen wird unter dem Begriff des Steuerberaters hingegen eine staatlich verliehene deutsche Berufsbezeichnung für die freiberuflich ausgeübte Tätigkeit einer Person verstanden, die nach Erfüllung bestimmter Vorbildungsvoraussetzungen und einer bestandenen besonderen Prüfung (bzw. Befreiung von der Prüfung) gesetzlich befugt ist, auf dem Gebiet der Bundesrepublik Deutschland geschäftsmäßig Raterteilung und Hilfestellung in Steuersachen nach den näheren Bestimmungen des Steuerberatungsgesetzes sowie der Einzelsteuergesetze zu leisten. Der Unterschied zwischen der rein tätigkeitsorientierten und der formalgesetzlichen Definition resultiert demnach im wesentlichen aus dem Erfordernis, eine gesonderte Prüfung ablegen zu müssen, um die Bezeichnung Steuerberater (nach erfolgter förmlicher Bestellung) führen und die Tätigkeiten ausüben zu dürfen.

Für den weiteren Untersuchungsgang wird die restriktivere formal-gesetzliche Definition zugrunde gelegt, da nach der Zielsetzung der Arbeit gerade die Überprüfung der gesetzlich geforderten Steuerberaterprüfung im Mittelpunkt der Untersuchung steht.

2. Aus-, Fort- und Weiterbildungsbegriff

2.1 Fehlende einheitliche Begriffsdefinitionen

Die Begriffe Aus-, Fort- und Weiterbildung sind ohne Zweifel keine spezifisch steuerlich geprägten oder gar ausschließlich im Zusammenhang mit dem Steuerberatungswesen verwendeten Ausdrücke. Vielmehr sind sie Gegenstand des allgemeinen Sprachgebrauchs sowie insbesondere bildungstheoretischer und -politischer¹⁷⁰ Diskussionen. Da sie sowohl im täglichen Sprachgebrauch als auch in außersteuerlichen Fachbereichen anders verstanden werden können,¹⁷¹ in nichtsteuerlichen Gesetzen unter Umständen abweichend verwendet werden müssen,¹⁷² weil unterschiedliche Gesetzeszwecke andere Auslegungen verlangen, ist eine fächerübergreifende und damit allgemeingültige (Legal)definition der genannten Begriffe nur schwer möglich und nicht sinnvoll.¹⁷³ Aus diesem Grund sind die Bezeichnungen Steuerberateraus- und -fortbildung zweckorientiert, d.h. untersuchungsspezifisch zu definieren und abzugrenzen. Die Notwendigkeit einer spezifischen Unterscheidung ergibt sich dabei nicht zuletzt auch aus den Vorschriften des § 76 VI und § 86 II Nr.7 StBerG, bei denen der Gesetzgeber ausdrücklich zwischen der „Ausbildung“ des Berufsnachwuchses und der beruflichen „Fort“bildung in steuerberatenden Berufen unterscheidet.

2.2 Steuerberaterausbildung

Als Ausbildung kann der Prozess einer planmäßigen und zielgerichteten Vermittlung von Kenntnissen¹⁷⁴ und Fertigkeiten¹⁷⁵ sowie der Entwicklung von Fähigkeiten¹⁷⁶ als Voraussetzung für die Ausübung einer bestimmten - hier der steuerberatenden - Tätigkeit verstanden werden.

Was als Voraussetzung für die Ausübung einer Tätigkeit anzusehen ist, wird im Einzelfall nur schwer bestimmbar sein. Die in definatorischer Hinsicht idealtypische und zugleich

¹⁷⁰ Vgl. beispielsweise die Begriffsbestimmungen in § 1 BBiG sowie die Vorschriften des § 3 SGB I.

¹⁷¹ Vgl. zur steuerlichen Begriffsbestimmung vornehmlich die im Rahmen des § 10 EStG geführte Diskussion und Rechtsprechungsentscheidungen: Beispielhaft bei *Niemeier et al.*, Einkommensteuer, 20. Auflage, 2003, S. 913 ff. m.w.N. der Rechtsprechung.

¹⁷² Vgl. *Natzel*, Berufsbildungsgesetz, 1982, S. 50.

¹⁷³ Vgl. *Söhn*, in: *Kirchhof/Söhn*, Einkommensteuergesetz, 9, Rz. J 30.

¹⁷⁴ Kenntnisse werden dabei als gespeicherte und aktualisierbare Wissensbestände verstanden.

¹⁷⁵ Als Fertigkeit wird durch Übung erworbenes Können bezeichnet. Fertigkeiten können dabei als relativ verfestigte und automatisierte Tätigkeitskomponenten, häufig ohne ständige Steuerung und Kontrolle durch das Bewusstsein, verstanden werden. *Brockhaus*, Brockhaus - Die Enzyklopädie, 20. Auflage, 1999, S. Stichwort Fertigkeit.

¹⁷⁶ Fähigkeit bezeichnet die Gesamtheit der psychischen Bedingungen, die zum Vollzug einer Tätigkeit notwendig sind.

einfachste Sichtweise könnte mit der allgemeinen Forderung an den Ausgebildeten verbunden sein, nach dem Ausbildungsprozess stets und unmittelbar allen (steuerberatenden) Tätigkeiten in fachlich einwandfreier Form gewachsen sein zu müssen. Realistischerweise wird man den Begriff der Voraussetzungen jedoch einschränkend im Sinne von Mindestvoraussetzungen zu verstehen haben, nach denen ausgebildete Personen die überwiegenden und/oder berufstypischen Tätigkeiten beherrschen sollten, was zwangsläufig zu dem Erfordernis einer weiteren Definition, nämlich derjenigen überwiegender oder berufstypischer Tätigkeiten, führt. Um einen umfangreichen Definitionsversuch für überwiegende bzw. berufstypische Tätigkeiten zu vermeiden, werden für die Zwecke der Arbeit als Mindestvoraussetzungen die gesetzlichen Vorbildungsvoraussetzungen (§ 36, 38 StBerG) und die vorgeschriebene Ablegung einer inhaltlich von den Vorbildungsvoraussetzungen unabhängigen Prüfung (§ 37 StBerG) angesehen. Bei Vorliegen dieser Bedingungen wird - entsprechend der Vorgehensweise des Gesetzgebers- das Vorhandensein der Voraussetzungen zur Ausübung des Berufes unterstellt.

Der Steuerberaterausbildungsprozess würde unter Zugrundelegung dieses weiten Begriffsverständnisses und infolge unterschiedlich gewährter gesetzlicher Berufszugangswege in § 36 StBerG bereits im unmittelbaren Anschluss an die allgemeine schulische Bildung entweder mit der Aufnahme eines juristischen oder wirtschaftswissenschaftlichen Studiengangs, einer kaufmännischen Ausbildung oder eines Laufbahnbeginns bei der Finanzverwaltung beginnen. Dadurch müssten bei strenger Betrachtung sämtliche denkbaren Vorbildungswege einschließlich deren individueller Zulassungs-, Durchführungs- und Prüfungsbedingungen (z.B. Ausbildungsordnungen) betrachtet werden. Aus forschungsökonomischen Gründen ist die Definition und damit auch der Untersuchungsbereich jedoch insofern einzugrenzen, als die gesetzlich vorgesehenen Zugangs- und Zulassungsbedingungen inkl. vorgesehener Prüfungsbefreiungsmöglichkeiten (§ 38 StBerG) lediglich daraufhin überprüft werden, ob die ihnen zugrunde liegenden gesetzgeberischen Motive und Konzeptionen (weiterhin) angemessen sind oder ob hinsichtlich einzelner Aspekte Anpassungsbedarf besteht.¹⁷⁷

¹⁷⁷ Vgl. zur Verfassungsmäßigkeit der Gewährung eines Anspruchs auf Befreiung von der Steuerberaterprüfung nur für „ehemalige“ Beamte und Angestellte der Finanzverwaltung, vgl. BFH-Urteil vom 16.12.2003, Az. VII R 59/02, HFR 2004, S. 461. Vgl. ferner: *Lambrecht*, Verfassungswidrigkeit, DStR 2003, S. 611 ff.

Neben den darüber hinaus gesetzlich geforderten, umfänglich nach Vorbildungsarten gestaffelten, berufpraktischen Zeiten schließt sich im Ausbildungsprozess die Prüfungsvorbereitungsphase sowie die eigentliche Steuerberaterprüfung an, welche ebenfalls im hier verstandenen Sinne zur Steuerberaterausbildung zu zählen sind. Unter der Bezeichnung Prüfungsvorbereitungsphase sollen alle diejenigen Maßnahmen unabhängig von ihrer jeweiligen zeitlichen Intensität¹⁷⁸ fallen, mit deren Hilfe sich die Steuerberateranwärter auf die Inhalte der Steuerberaterprüfung vorbereiten. Neben dem (wohl eher seltenen) ausschließlichen Selbststudium fallen hierunter insbesondere Vorbereitungskurse in Form von Fernlehr- oder Präsenzlehrveranstaltungen.

In zeitlicher Hinsicht soll die Steuerberaterausbildung mit dem (erfolgreichen) Abschluss der Steuerberaterprüfung (= Steuerberaterexamen) beendet sein. Sämtliche im Anschluss an die Steuerberaterprüfung erfolgenden Kenntnis- und Fertigkeitenvermittlungen scheiden damit auch dann aus der Definition der Steuerberaterausbildung aus, wenn sie im weitesten Sinne Voraussetzung für eine tatsächliche Ausübung des Berufs sein sollten.

Der Steuerberaterausbildungsbegriff (im Sinne der vorliegenden Arbeit) orientiert sich folglich in erster Linie an den juristischen Voraussetzungen des StBerG zur Erlangung der Berufszulassung als Steuerberater. Gleichzeitig ist er jedoch insoweit ausbildungsprozessorientiert ausgestaltet, als er die Zeit von der Erfüllung der Vorbildungsvoraussetzungen über die Absolvierung der Praxiszeit, die Prüfungsvorbereitungsphase, den Prüfungserstellungsprozess bis hin zum Ablegen bzw. Bestehen der Steuerberaterprüfung umfasst.

Zusammengefasst werden für den weiteren Untersuchungsgang unter dem Begriff der Steuerberaterausbildung die gesetzlich geforderten Vorbildungsvoraussetzungen zur Steuerberaterprüfung (§ 36, 38 StBerG), die Prüfungsvorbereitungsphase und die Steuerberaterprüfung (§ 37 StBerG), eingeteilt in den Prüfungserstellungsprozess sowie die tatsächliche schriftliche und mündliche Prüfung, verstanden.¹⁷⁹

¹⁷⁸ Erfasst sind damit sowohl Mehrjahreslehrgänge, mehrmonatige Intensiv-/Crash-Kurse als auch meist nur einige Tage dauernde Klausurenkurse.

¹⁷⁹ Die Möglichkeit für Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, eine Steuerberaterprüfung in verkürzter Form ablegen zu können (§ 37a StBerG), wird nicht näher betrachtet.

2.3 Weiterbildung und Steuerberaterfortbildung

Ebenso wie bei der Bestimmung des Begriffs der Ausbildung ist eine exakte und zugleich allgemeingültige Definition der Weiterbildung nicht möglich, was folglich wiederum eine kontextabhängige Begriffsbestimmung erforderlich macht.¹⁸⁰

In Anlehnung an die zum Teil als ergänzungsbedürftig¹⁸¹ angesehene klassische Definition des Deutschen Bildungsrates¹⁸² soll unter Weiterbildung die Fortsetzung oder Wiederaufnahme selbst- oder fremdorganisierten Lernens nach Abschluss einer unterschiedlich ausgedehnten ersten Bildungsphase verstanden werden. Auch wenn die Grenzen zwischen einzelnen Teilbereichen mitunter fließend verlaufen, lässt sich die Weiterbildung inhaltlich als Oberbegriff¹⁸³ für die berufliche Weiterbildung einerseits und die nichtberufliche Weiterbildung in Form einer allgemeinen sowie einer politischen Weiterbildung¹⁸⁴ andererseits verstehen.¹⁸⁵ Die berufliche Weiterbildung wiederum dient als Oberbegriff für Fortbildung, Umschulung und Einarbeitung/Lernen am Arbeitsplatz.

Unter Fortbildung werden dabei alle Maßnahmen gefasst, die zum Ziel haben, die beruflichen Kenntnisse und Fertigkeiten zu erhalten, zu erweitern, der technischen Entwicklung anzupassen oder beruflich aufzusteigen. Im Sinne des Europäischen Konzepts eines lebenslangen Lernens¹⁸⁶ soll durch die Fortbildung gewährleistet werden, den sich ständig ändernden Anforderungen im Berufsleben gerecht zu werden.

Als Steuerberaterfortbildung werden alle Maßnahmen verstanden, die im Anschluss an eine bestandene Steuerberaterprüfung darauf gerichtet sind, die steuer(recht)lichen und sonstigen zur Ausübung der steuerberatenden Tätigkeiten notwendigen Kenntnisse und Fertigkeiten eines Steuerberaters zu erhalten bzw. zu erweitern, oder darauf abzielen, einen beruflichen Aufstieg zu ermöglichen.

¹⁸⁰ Vgl. *Bundesministerium für Bildung und Forschung*, Berichtssystem Weiterbildung, 2003, S. 10-12; *Bundesministerium für Bildung und Forschung*, Grundlagen Bildungsbericht, 2003, S. 89.

¹⁸¹ Die klassische Definition des deutschen Bildungsrates wird in der Literatur sowohl wegen einer zunehmenden Verzahnung von Erstaus- und Weiterbildung als auch durch die zunehmende Bedeutung informellen Lernens bzw. lebenslangen Lernens als ergänzungsbedürftig eingestuft. *Bundesministerium für Bildung und Forschung*, Grundlagen Bildungsbericht, 2003, S. 89.

¹⁸² Vgl. *Deutscher Bildungsrat*, Strukturplan Bildungswesen, 1970, S. 197.

¹⁸³ Vgl. zur Begriffbestimmung des Begriffs Erwachsenenbildung und zur Abgrenzung zum Oberbegriff der Weiterbildung: *EURYDICE*, Bildungswesen der Bundesrepublik, 2003, S. 165 ff; *Pöggeler*, Erwachsenenbildung, in: *Pöggeler* (Hrsg.), Handbuch Erwachsenenbildung Band 1, 1974, S. 22-24.

¹⁸⁴ Vgl. *Losch*, Weiterbildung, 1988, S. 13.

¹⁸⁵ *Alt/Sauter/Tillmann*, Weiterbildung, 1994, S. 46.

¹⁸⁶ Vgl. Mitteilung der Europäischen Kommission zur Schaffung eines europäischen Raums des lebenslangen Lernens vom 21.11.2001, KOM(2001) 678 endgültig; nicht veröffentlicht im EG-Amtsblatt; abrufbar im Internet: http://europa.eu.int/eur-lex/de/com/cnc/2001/com2001_0678de01.pdf (Abfragedatum: 27.11.2003), S. 1 ff.

2.4 Übersicht zur Abgrenzung der Begriffe Steuerberateraus- und -fortbildung

Die nachfolgende Übersicht fasst die der Arbeit zugrunde liegende Definition der Steuerberateraus- und -fortbildung zusammen und grenzt die beiden Begriffe überblickartig voneinander ab.

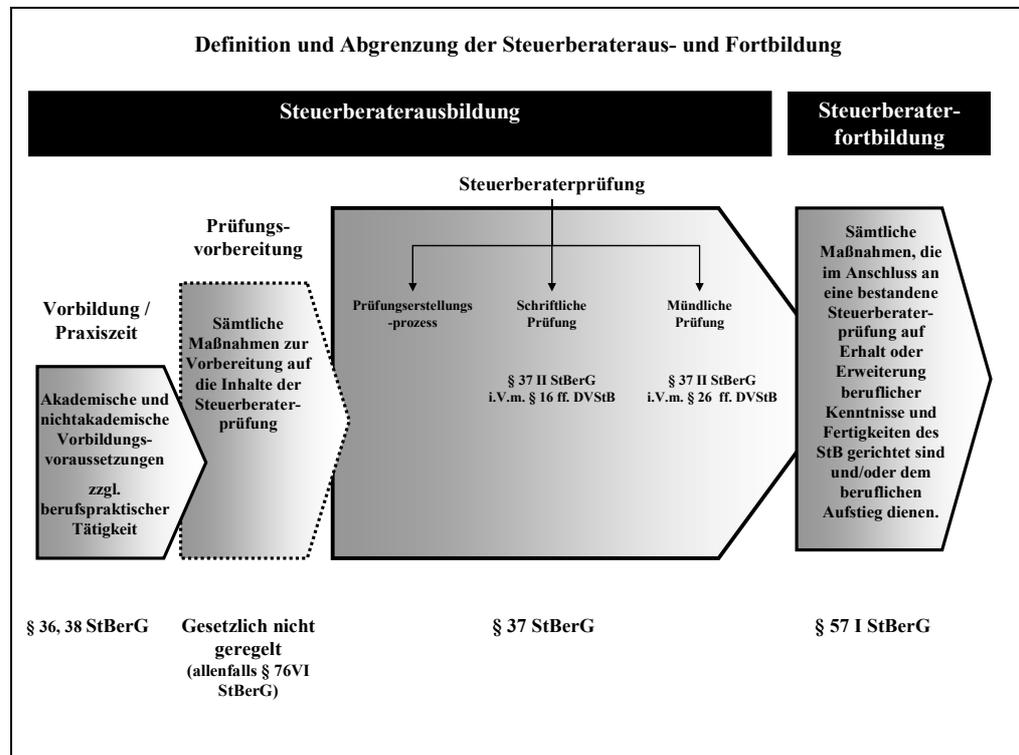


Abb. 3 : Abgrenzung Steuerberateraus- und -fortbildung

3. Einordnung der Steuerberateraus- und -fortbildung in die Grundstruktur des Bildungswesens der Bundesrepublik Deutschland

Eine Einordnung des rechtlich verselbständigten Steuerberaterberufs in die insgesamt fünf Bereiche (Elementar-, Primar, Sekundarbereich sowie tertiärer Bereich und Weiterbildung) umfassende Grundstruktur¹⁸⁷ des deutschen Bildungswesens kollidiert zum Teil mit den für die Zwecke dieser Arbeit vorgenommenen Begriffsbestimmungen. Fraglich ist, welchem Bildungsbereich die Steuerberateraus- und -fortbildung im hier verstandenen Sinne zuzuordnen ist.

Die Bestellung zum Steuerberater setzt nach § 35 StBerG eine eigenständige, vor der obersten Landesfinanzbehörde abzulegende und bestandene Steuerberaterprüfung voraus, während die Zulassung zur Steuerberaterprüfung selbst wiederum die Erfüllung von Vorbildungsvoraussetzungen verlangt. Nicht zuletzt mit Blick auf die Gewährleistung des

¹⁸⁷ Vgl. EURYDICE, Bildungswesen der Bundesrepublik, 2003, S. 28-32.

in Art. 12 GG verankerten Grundrechts zur freien Berufswahl und -ausübung hat der Gesetzgeber in § 36 StBerG unterschiedliche Vorbildungswege als Zulassungsvoraussetzung zur Steuerberaterprüfung anerkannt. Zuzulassen sind zum einen solche Personen, die ein juristisches oder wirtschaftswissenschaftliches (Fach)Hochschulstudium¹⁸⁸, also einen dem tertiären Bildungsbereich der Bundesrepublik Deutschland zugeordneten Bildungsabschnitt, erfolgreich abgeschlossen haben. Darüber hinaus ist der Steuerberaterberuf auch Personen eröffnet, die im Anschluss an die allgemeine Schulausbildung (Sekundarbereich I oder II) eine Abschlussprüfung in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf (Sekundarstufe II) bestanden haben, eine gleichwertige Vorbildung besitzen oder im Anschluss an eine Beamtenausbildung als Beamte des gehobenen Dienstes bzw. als vergleichbare Angestellte der Finanzverwaltung angehören.¹⁸⁹ Die unterschiedlichen Zulassungswege unterscheiden sich lediglich in der jeweils geforderten Anzahl berufspraktischer Jahre.

Würde man zum Zwecke der Einordnung der Steuerberateraus- und -fortbildung in das Bildungssystem der Bundesrepublik Deutschland ausschließlich auf die Vorbildungsvoraussetzungen abstellen, müsste man sie dem sekundären bzw. tertiären Bildungsbereich zuordnen. Zieht man hingegen als Ausgangspunkt für eine Einordnung die Steuerberaterprüfung selbst heran, ist diese weder dem sekundären noch dem tertiären Bildungsbereich zuzuordnen. Da sich die Steuerberaterprüfung aufgrund der geforderten Vorbildungsvoraussetzungen aber in jedem Fall an eine erste Ausbildungsphase anschließt und insoweit auf bereits erworbenen Kenntnissen und Fähigkeiten sowie gesammelten Erfahrungen aufbaut, verkörpert sie im Kern eine Fortsetzung und Vertiefung derartiger Kenntnisse und Fähigkeiten. Letzteres entspricht jedoch dem Begriffsverständnis des als Weiterbildung¹⁹⁰ bezeichneten Bildungsbereichs innerhalb der Bundesrepublik Deutschland.

In zuordnungstechnischer Hinsicht wird die Steuerberaterprüfung inklusive ihrer Vorbildungsvoraussetzungen und der Prüfungsvorbereitungsphase (= *Steuerberaterausbildung* im Sinne der Arbeit) für Zwecke der vorliegenden Arbeit daher in den Weiterbildungsbereich¹⁹¹ eingeordnet. Unzweifelhaft¹⁹² zum

¹⁸⁸ Vgl. § 36 I Nr. 1 und 2 StBerG.

¹⁸⁹ Vgl. § 36 II Nr. 1 und 2 StBerG.

¹⁹⁰ Vgl. *Deutscher Bildungsrat*, Strukturplan Bildungswesen, 1970, S. 197; *EURYDICE*, Bildungswesen der Bundesrepublik, 2003, S. 31.

¹⁹¹ Einen Überblick über den gesamten Bereich der Weiterbildung in der Bundesrepublik Deutschland enthält das Berichtssystem Weiterbildung VIII des BMBF: vgl. *Bundesministerium für Bildung und Forschung*, Berichtssystem Weiterbildung, 2003, S. 192 ff.

Weiterbildungsbereich zählen dagegen die für die Zwecke der Arbeit als *Steuerberaterfortbildung* bezeichneten Maßnahmen des Kenntnis- und Fähigkeitsausbaus im Anschluss an die Steuerberaterprüfung.

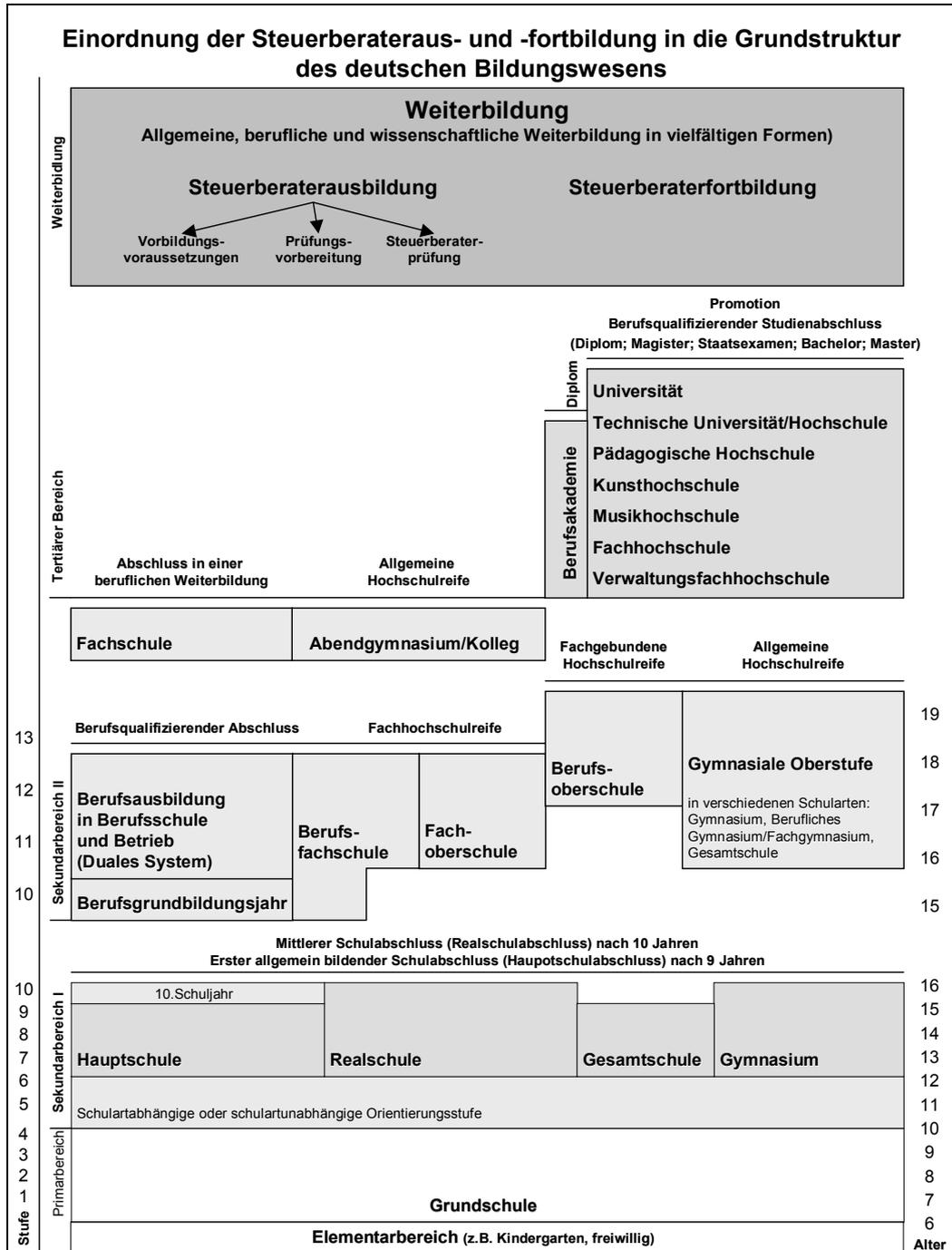


Abb. 4 : Steuerberatersaus- und -fortbildung im Bildungssystem

¹⁹² Vgl. hierzu die Ausführungen auf S. 38.

Kapitel C: Historische Entwicklung des Steuerberatungswesens sowie der Steuerberateraus- und -fortbildung.

I. Historische Entwicklung des Steuerberatungswesens von den Ursprüngen bis zum Beginn des Hitlerregimes im Jahr 1933

1. Ursprünge des Steuerberatungswesens

Fragt man nach den historischen Ursprüngen steuerberatender, d.h. in Fragen der Besteuerung Rat gebender und Hilfe leistender Tätigkeiten¹⁹³ sowie nach den Anfängen der zur Tätigkeitsausübung notwendigen Ausbildung bzw. Vorkenntnisse, wird bei Sichtung der berufsrechtlichen und berufsgeschichtlichen Forschungslage sehr schnell deutlich, dass die Vorgeschichte des heute geläufigen, ausgebildeten und hauptberuflichen Steuerberaters sowohl aufgrund fehlender Überlieferungen steuerfachlichen Schriftgutes aus dem privaten Wirtschaftsbereich als auch mangels amtlicher Unterlagen von Finanzverwaltungen für die Zeit vor der Erzberger'schen Steuerreform¹⁹⁴ im Jahre 1919 weitgehend unerforscht ist.¹⁹⁵ Vorliegende berufsrechtliche Forschungsbeiträge, die in dem Buch von *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*¹⁹⁶ zusammengefasst sind,¹⁹⁷ können ihre Erkenntnisse daher überwiegend nicht auf steuer(recht)spezifische Originalquellen stützen, sondern untersuchen ältere politik- und rechtsgeschichtliche Quellen auf Anzeichen beruflicher Tätigkeiten, deren inhaltliche Schwerpunkte sich aus einer Mischung zwischen Rechts- und Wirtschaftsberatung, d.h. insbesondere aus einer steuerfachlichen Rechtshilfe und einer steuerfachlichen Wirtschaftshilfe, zusammensetzten.¹⁹⁸

1.1 Redner

1.1.1 Altertum und Mittelalter

Die Erteilung allgemeiner Rechtsberatung oblag während des Altertums und des Mittelalters den unter dem Sammelbegriff des Redners zusammenfassbaren Personen, die zunächst unter der Bezeichnung Oratoren,¹⁹⁹ Rechtsweiser bzw. Mandatarii und

¹⁹³ Vgl. zur historischen Dimension des steuerberatenden Berufs: *Pausch*, Dimension, StB 1984, S. 129 ff.

¹⁹⁴ RAO vom 13.12.1919, RGBl. 1919, S. 1993 – 2107.

¹⁹⁵ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 13, 20. *Pausch*, Vorläufer, StB 1978, S. 309; *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 17. Auflage, 2002, S. 12, 13.

¹⁹⁶ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 1-588. Siehe auch bereits eine zusammengefasste Version bei *Pausch/Pausch*, Weltgeschichte, 1990, S. 12 ff.

¹⁹⁷ Einen sehr kurzen Abriss gibt auch: *Dann*, Steuerberatungsgesetz, DStR 1987, Beilage zu Heft 3, S. 1-3.

¹⁹⁸ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 20.

¹⁹⁹ Die „Oratores“ der älteren Römerzeit führten anfänglich „für die Partei vor Gericht das Wort“, während sie später mit den Advokaten zu einer Institution verschmolzen. Vgl. *Laas*, Anwaltschaft, 1970, S. 45 f.

Advokati,²⁰⁰ im späteren Mittelalter sowie zu Beginn der Neuzeit dann auch unter der Bezeichnung Bauernschaftsredner und Fürsprecher in Erscheinung traten.²⁰¹ Versteht man unter dem Begriff der Steuern in seiner historischen Bedeutungsbreite und entgegen der heutigen, insoweit engeren Fassung des § 3 AO²⁰² allgemein sämtliche Sach-²⁰³ oder Geldleistungen mit der Tendenz zu Zwangsabgaben ohne Anspruch auf eine korrespondierende Gegenleistung, ist - wenn auch lediglich fragmentarisch²⁰⁴ - feststellbar, dass sich die allgemeine Rechtsberatung durch Redner auch auf „Steuersachen“ bezog und somit den Kernbereich der heutigen Steuerberatertätigkeiten umfasste. Eine erstmalige zusammenfassende Darstellung der Rechte und Pflichten inkl. rudimentärer standesrechtlicher Anforderungen des zu diesem Zeitpunkt Fürsprecher genannten Redners sind im Sachsenspiegel²⁰⁵ aus der Zeit um 1225 n. Chr. nachweisbar.²⁰⁶ Die einzig erkennbare, bis in das heutige Berufsrecht²⁰⁷ wirkende Voraussetzung für die Tätigkeit als Fürsprecher war lediglich der Besitz der vollen Rechtsfähigkeit sowie Freiheit vom Vorwurf der Ehrlosigkeit oder Unrechtmäßigkeit. Anforderungen an fachliche Vorkenntnisse oder gar eine spezifische Ausbildung wurden nicht gestellt, so dass jedermann zum Fürsprecher werden konnte.

1.1.2 Neuzeit (15. bis 19. Jahrhundert)

Der mittelalterliche Redner wurde in der Neuzeit nach und nach von unter verschiedenen Bezeichnungen agierenden Personen abgelöst, die gewerbsmäßig gerichtliche wie außergerichtliche Rechtsberatung und somit auch Steuerrechtsberatung gegen Entgelt

²⁰⁰ Während die Redner zu Beginn lediglich befugt waren, in Anwesenheit der Partei für diese das Recht zu weisen, führte Karl der Große zusätzlich einen Sachwalter mit der Bezeichnung Mandatarius bzw. Advokatus ein, dem ein volles Stellvertretungsrecht eingeräumt wurde. *Pausch*, Steuerberatung, StB 1983, S. 30.

²⁰¹ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. S.21-57.

²⁰² Vgl. hierzu die Begriffsbestimmung bei *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 17. Auflage, 2002, S. 44-46, m.w.N.

²⁰³ Hierunter sind Naturalleistungen, insbesondere in Form von Vieh- und Felderträgen, sowie Arbeitsdienste zu fassen.

²⁰⁴ Vgl. die geschichtlichen Nachweise bei *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 24, 25, 26, 29, 30, 32.

²⁰⁵ Der von Eike von Repkow etwa um 1215-1235 verfasste Sachsenspiegel stellt eine Sammlung des mittelalterlichen sächsischen Rechts dar und ist das erste große, in mittelniederdeutscher Sprache verfasste Rechtsdokument in Deutschland. Die Inhalte des Sachsenspiegels stellen keine eigentliche Kodifikation dar, sondern eine Sammlung von Rechtssätzen („Spiegel“), die sich aufgrund örtlicher Gebräuche der Rechtspraxis (Gewohnheitsrecht) durch - zumeist mündliche - Überlieferung fortgepflanzt haben. Der Sachsenspiegel umfasste zwei Rechtsbereiche, das Landrecht sowie das Lehnrecht. In Preußen war der Sachsenspiegel bis zum Erlass des allgemeinen Landrechts im Jahr 1794 gültig, in anderen Teilen Deutschlands (Anhalt und Thüringen) wurde er erst im Jahr 1900 durch das Bürgerliche Gesetzbuch abgelöst. Vgl. *Creifelds*, Rechtswörterbuch, 2002, S. Stichwort Sachsenspiegel.

²⁰⁶ Vgl. Ausführungen bei *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 32.

²⁰⁷ Vgl. § 40 II StBerG.

betrieben. Nicht zuletzt die Neuordnung des Reichskammergerichts und des Reichssteuergesetzes im Jahr 1495 führte insofern zu beruflichen Veränderungen, als dass am Reichsgericht tätige Advokaten²⁰⁸ festen beruflichen Regelungen unterworfen wurden, die im Ansatz bereits die heutigen berufsrechtlichen Regelungen für Rechtsanwälte und Steuerberater erkennen lassen. Hierzu zählten zunächst eine öffentliche Bestellung, Zulassung und Aufsicht.²⁰⁹ Im Jahr 1555 folgte durch das Erfordernis eines Studiums mit einer regelmäßigen Studienzeit von fünf Jahren und eines akademischen Grades die Einführung des Akademikerprinzips. Gleichzeitig war das Bestehen einer Prüfung vor dem Gericht notwendig und seit 1672 zusätzlich von einem zweijährigen Vorbereitungsdienst zur Berufsausübung am Reichskammergericht abhängig. Die heute übliche Trennung zwischen allgemeiner Rechtsberatung und -vertretung einerseits und spezieller Steuerrechtsberatung und -vertretung andererseits existierte zur damaligen Zeit noch nicht, so dass die Vertretung in Steuerrechtsangelegenheiten über Jahrhunderte ein Teilbereich der Tätigkeiten von Advokaten blieb.²¹⁰ Dies begründet einerseits - hervorgerufen durch höchstgerichtliche Steuerentscheidungen - das Entstehen einer beachtlichen steuerjuristischen Literatur,²¹¹ erklärt andererseits aber auch die bis heute in § 3 Nr.2 StBerG verankerte Befugnis der Rechtsanwälte zur unbeschränkten Hilfeleistung in Steuersachen. Neben hauptberuflichen und ausgebildeten Advokaten können unter dem Sammelbegriff des Rechtskonsulenten diverse Hilfspersonen (Jurisconsulentus, Consiliar, Mandatar, Agent, Prozessagent, Rechtsagent und dergl.) zusammengefasst werden, die ebenfalls gewerbs- oder geschäftsmäßig Rat in Rechts- und somit auch in Steuerrechtsangelegenheiten erteilten. Während man unter dem Begriff des Rechtskonsulenten zunächst sowohl akademisch gebildete als auch ausschließlich praktisch geschulte Rechtsberater fasste, verstand man hierunter im 19. Jahrhundert zunehmend nur noch die nicht akademisch gebildeten Rechtsberater.²¹² Einheitliche Ausbildungs- und Prüfungsstandards gab es zu diesem Zeitpunkt für die Rechtskonsulenten nicht.

²⁰⁸ Anfangs wurde begrifflich zwischen Prokuratoren und Advokaten unterschieden. Ersteren oblag die gerichtliche Prozessvertretung, während Advokaten vor- und außergerichtliche Rechtsberatung betrieben. Im Zeitablauf verschmolzen die beiden Berufsausprägungen zur Advokatur und mündeten im Jahr 1879 schließlich in der einheitlich geregelten Rechtsanwaltschaft.

²⁰⁹ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 63.

²¹⁰ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 64.

²¹¹ Vgl. hierzu die sehr umfangreichen Nachweise bei: *Stein v.*, Finanzwissenschaft, Finanz-Archiv 1884, S. 20 ff.

²¹² Vgl. *Döhring*, Deutsche Rechtspflege, 1953, S. 128 ff.; *Kornemann*, Rechtsbeistände, 1938, S. 16 ff.; *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 74 f., 78.

Im Gegensatz hierzu wuchs durch die allmähliche Spezialisierung der „Finanz“verwaltung das Bedürfnis nach einer Spezialausbildung für den höheren Finanzdienst und führte im Jahr 1727 zur Errichtung des ersten sog. Kamerallehrstuhls²¹³ in Halle an der Saale, bei dem in einem in der Regel sechssemestrigen Studium Wissen über die Vermögens-, Zoll- und Steuerverwaltung in Lektionen (Vorlesungen) und Disputationen (Streitgesprächen) vermittelt wurde.²¹⁴ Ergänzt wurde das Studium durch ein planmäßiges Verwaltungspraktikum, das dem heutigen „Vorbereitungsdienst“ für die Laufbahnbewerber des höheren Finanzdienstes bereits sehr ähnlich war. Am Ende dieser Vorbereitungszeit war eine schriftliche und mündliche Prüfung abzulegen, mit deren Hilfe das Ziel einer möglichst hohen Qualifikation der Finanzbediensteten gewährleistet werden sollte.²¹⁵

Die rechtsstaatlichen Veränderungen im 19. Jahrhundert führten durch das Erfordernis, Steuern den Gesetzen gemäß zu erheben, zu einer Erhöhung und Perfektionierung steuerlicher Regelungen mit der Folge, dass sowohl Richter als auch Vertreter von Steuerpflichtigen zunehmend besonderer Fachkenntnisse bedurften, welche die herkömmlichen Rechtsberater aufgrund ihrer zivilrechtlichen Schwerpunktausbildung nicht besaßen bzw. sich anzueignen oftmals nicht gewillt waren.²¹⁶ Ernsthaft betriebene Steuerberatung verlangte im Zeitalter der beginnenden Industriegesellschaft neben einer Beherrschung steuerrechtlicher Regelungen ebenso Fachkenntnisse und praktische Erfahrungen im betrieblichen Rechnungswesen, wodurch das Bedürfnis nach Beratungspersonen erhöht wurde, die neben den steuerlichen auch die wirtschaftlichen Belange der Steuerpflichtigen wahrnehmen konnten. Dies führte allmählich zu einem Annäherungsprozess zwischen den steuerkundigen Rechtsberatern und den im Folgenden zu beschreibenden, aus dem Schreiberstand hervorgegangenen sog. Wirtschaftshelfern.

²¹³ Der Begriff „Kameral“ als Bezeichnung für die ersten fachlichen Bildungseinrichtungen akademischen Ranges leitet sich aus dem lateinischen „camera“ ab, worunter in der mittelalterlichen Verwaltungssprache die Schatzkammer als älteste „Finanzbehörde“, dann die Rentenkammer und zuletzt die Hofkammer verstanden wurden. Vgl. *Neumann*, Finanzwissenschaft, ZfgesStW 1908, S. 501; *Zielenziger*, Kameralisten, 1913, S. 85.

²¹⁴ Vgl. *Pausch*, Fachausbildung, in: *Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen* (Hrsg.), Gleichmäßigkeit, 1976, S. 36, 49-51, 54 f.

²¹⁵ Vgl. *Pausch*, Fachausbildung, in: *Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen* (Hrsg.), Gleichmäßigkeit, 1976, S. 57, m.w.N.

²¹⁶ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 79.

1.2 Schreiber

1.2.1 Altertum und Mittelalter

Neben den Rednern, deren Tätigkeiten als Organe der Rechtspflege die Ursprünge der bis heute den Beruf des Steuerberaters kennzeichnenden steuerfachlichen Rechtsberatung markieren, können unter der Bezeichnung des Schreibers Personen zusammengefasst werden, die im Verlauf der Geschichte durch ihre Schreib- und Lesekünste sowohl das öffentliche als auch das private Wirtschaftsleben als Schriftkundige und Rechnungsführer maßgeblich beeinflussten und dabei durch Aneignung von Fachkenntnissen über die wirtschaftliche Relevanz und Tragweite ihrer Schriftstücke neben eher technischen Schreib- und Erfassungsarbeiten zunehmend Tätigkeiten ausübten, die aus heutiger Sicht bereits Vorstufen²¹⁷ der wirtschaftlichen Beratungs- und Prüfungsleistungen, also des zweiten wesentlichen Betätigungsfeldes des Steuerberaters, darstellten. Während die Schreiber in Form der römischen Scriptorum, der germanisch-fränkischen Schreib- und Rechenkünstler sowie der mittelalterlichen (Steuer)Formular- und Schutzbriefschreiber vorwiegend königliche und geistliche Schreiber²¹⁸ waren, taucht ab dem 11. - 13. Jahrhundert²¹⁹ als Folge der Zunahme von Privaturkunden und verstärkt mit dem Aufblühen eines überregionalen und internationalen Handels im hohen Mittelalter sowie der Erfindung des Papiers insbesondere bei Kaufleuten das Bedürfnis auf, sich die Vorteile der technischen und wirtschaftlichen Kenntnisse von Privatschreibern zunutze zu machen. Dadurch konnten sich nach und nach der gewerbliche Schreiberstand (Gewerblicher Bürgerschreiber²²⁰) und der angestellte Kaufmannsschreiber neben den königlichen bzw. geistlichen Schreibern etablieren, die anfangs zusätzlich zu ihrer Kerntätigkeit auch Privatpersonen Ratschläge gegen Entgelt erteilten. Während der gewerbliche Bürgerschreiber bzw. der Kaufmannsschreiber²²¹ vornehmlich von größeren Steuerzahlern in Anspruch genommen wurde, war der städtische Behördenschreiber - auch bezeichnet als Stadtschreiber²²², Ratschreiber, Marktschreiber, Rechnungsschreiber, Stadtsyndikus²²³ und dergl. - die Ratperson für die kleineren Steuerzahler und stellte in dieser Funktion sowohl amtliche Urkunden als auch private Dokumente gegen Entgelt aus.

²¹⁷ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 42.

²¹⁸ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 42, 43, 45, 49.

²¹⁹ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 51, 53.

²²⁰ Vgl. *Oesterley*, Notariat, 1965, S. 386 f.

²²¹ Vgl. hierzu die Nachweise bei *Pfeiffer*, Geschichte, 1971, S. 53.

²²² Vgl. *Thiele*, Stadtschreiber, 1973, S. 95, weitere Nachweise auf S.144 ff.

²²³ Vgl. *Liermann*, Schreiber, 1957, S. 27.

Detaillierte geschichtliche Anhaltspunkte über die Ausbildung der Schreiber sind nur bruchstückartig vorhanden. Da das Aufkommen des Schreiberberufes jedoch vornehmlich für königliche Höfe und geistliche Institutionen belegt werden kann, waren es auch diese Einrichtungen, die eine entsprechende Ausbildung der Schreiber betrieben. Insbesondere die Notwendigkeit der Erfassung von Steuerpflichtigen und Besteuerungsgrundlagen führte dazu, dass das Finanz- und Steuerwesen Grundsteine für die Ausbildung qualifizierter Schreiber legte.²²⁴ Daneben waren es aber auch die Schreiberschulen der Klöster, die als Vorstufen der späteren Rechen- und Kaufmannschulen zu einer Qualitätssteigerung des Schreiberberufes z.B. durch Erstellung von Mustervordrucken und Formularkommentaren beitrugen.²²⁵ Festgelegte Ausbildungsinhalte und detaillierte Ausbildungspläne gab es in dieser Zeit noch nicht; vielmehr wurden die Fachkenntnisse von Schreiber zu Schreiber übertragen.²²⁶

1.2.2 Neuzeit (15. bis 19. Jahrhundert)

Verbesserte Handelstechniken, neue Betriebs- und Unternehmensformen, profundere Techniken zur Planung und Kontrolle wirtschaftlicher Dispositionen sowie die allmähliche Entwicklung von der Tausch- zur Geldwirtschaft führten insbesondere mit dem Beginn der industriellen Revolution zum Bedürfnis nach einem kaufmännischen Rechnungswesen, das sowohl die Dokumentation der Geschäftstätigkeit inkl. steuerlicher Aufzeichnungen gegenüber staatlichen Institutionen ermöglichte als auch eine Grundlage für betriebliche Entscheidungen darstellte.²²⁷ In dieser Zeitspanne entwickelt sich der mittelalterliche Schreiber zunehmend zum „Buchhalter“ bzw. infolge der voranschreitenden Rechenkunst auch zum „Rechenmeister“,²²⁸ wobei der Titel des Buchhalters anfangs nicht in der privatwirtschaftlichen Sphäre²²⁹, sondern in der Schatzverwaltung²³⁰ für Personen verwendet wurde, die für die Vereinnahmung und Abrechnung der Steuern zuständig

²²⁴ Vgl. *Classen*, Mittelalter, 1977, S. 46.

²²⁵ Vgl. *Brunner*, Rechtsgeschichte, 1961, S. 575 ff.

²²⁶ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 48.

²²⁷ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 83.

²²⁸ Die Maximilianische Finanzreform sah den Beruf des „Zahlschreibers“ vor, der bei einer entsprechenden Qualifikation zum Rechenmeister aufsteigen konnte. Vgl. *Adler*, Centralverwaltung, 1886, S. 509.

²²⁹ Vgl. die Nachweise über eine steuerliche Buchführung in der Privatwirtschaft bei *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 84-90.

²³⁰ Die Einführung und Durchführung der „Ordnung des gemeinen Pfennigs“, der ersten reichseinheitlichen Besteuerung in Form einer Vermögenssteuer im Jahr 1495 durch Kaiser Maximilian I, erforderte umfangreiche Aufschreibungen, die durch „Buchhalter“ bzw. Schreiber in der Schatzkammer durchgeführt wurden. Vgl. *Adler*, Centralverwaltung, 1886, S. 509; *Penndorf*, Buchhaltung, 1913, S. 1 ff.

waren. Eine erhebliche Qualitätssteigerung erfuhr der Beruf des Buchhalters durch die im 16. Jahrhundert von Italien nach Deutschland gelangte Technik der doppelten Buchführung, die ihm den Aufstieg zum „Bilanz“buchhalter ermöglichte und zu einem Zusammenwachsen von Buchhaltung, Bilanzierung und Steuern führte. Dies kommt nach der heutigen Rechtslage noch dadurch zum Ausdruck, dass die Hilfestellung bei der Erfüllung steuerrechtlicher Buchführungspflichten, insbesondere die Aufstellung von Steuerbilanzen und deren steuerrechtlicher Beurteilung (§§ 33 S. 2 StBerG), zum wesentlichen Inhalt des steuerberatenden Berufs zählt.

Die Rechenmeister²³¹ halfen in mannigfacher Hinsicht sowohl in den behördlichen Steuerstuben als auch in kaufmännischen Kontoren bei der Abwicklung und Beratung von Steuersachen mit. Der Einsatz von Rechenmeistern war zur Berechnung der üblichen Zölle, Steuern und Geleitgelder sowie bei der Anwendung abweichender Maß- und Gewichtssysteme und der Erfassung der damit verbundenen steuerlichen Auswirkungen insbesondere im Fernhandel unerlässlich und konnte bei geschickter Ausnutzung der unterschiedlichen Regelungen zu erheblichen Steuerersparnissen beitragen. Nicht zuletzt halfen die Rechenmeister auch bei der Durchführung von Inventuren, bei denen die ermittelten Werte unmittelbare Auswirkungen auf die Vermögensteuerbelastung haben konnten. Das Wissen über die Rechenkunst wurde in einer Vielzahl veröffentlichter Rechenbücher dokumentiert, die neben Rechnen und Buchführung im verworrenen Münzsystem des Mittelalters nicht selten auch Abschnitte über die Münzberechnungen enthielten; sie dienten zusammen mit Möglichkeiten zur Ablegung einer Lehre beim Münzmeister oder Geldwechsler zur Weitervermittlung der Rechenkenntnisse. Zum Teil wurde die Rechenkunst auch durch Rechenmeister (sog. Magister) an privaten Rechenschulen, die eine Vorstufe der späteren Handelsschulen darstellten, weitervermittelt. Nach und nach verband sich der Beruf des Rechenmeisters mit dem des Buchhalters.

Neben den Berufen des Buchhalters und Rechenmeisters nahmen mittelalterliche Schreiber unter der Bezeichnung des Treuhänders²³² ferner Vertretungsfunktionen bei der Abgaben- und Frondiensterfüllung wahr, wozu unter steuerlichen Aspekten insbesondere die Vertretung bei der städtischen Vermögensbesteuerung erwähnenswert ist. Die damalige treuhänderische Tätigkeit wirkt insofern bis in das heutige Recht hinein, als dass gem. § 57

²³¹ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 94 ff.

²³² Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 102 ff.

III Nr.3 StBerG eine treuhänderische Tätigkeit mit dem Beruf des Steuerberaters vereinbar ist.

Ebenfalls mit steuerlichen Fragestellungen beschäftigt waren die sog. Handlungssachverständigen, die sich entsprechend dem ursprünglichen Wortsinn durch einen besonderen Sachverstand, eindringende, berufsmäßige Fähigkeiten und Fertigkeiten im sog. „Handlungswesen“ auszeichneten, der Bezeichnung für den kaufmännischen Handel bzw. die späteren Handelswissenschaften, die als Vorläufer der Betriebswirtschaftslehre angesehen werden können. Die Handelswissenschaft nahm ihren Ursprung in der Ökonomielehre der Kameralwissenschaften²³³; es wurden eigene Lehrstühle sowie private Handlungsakademien gegründet, deren Schüler durch besondere Sachkunde zu Hilfeleistungen in handelsbetrieblichen und damit korrespondierenden steuerlichen Fragestellungen befähigt waren.²³⁴ Nachhaltig beeinflussten die Handlungssachverständigen auch die Kodifikation der handelsrechtlichen Teile des Allgemeinen Landrechts durch Stellungnahmen zu Fragen der Handlungsbücher, des Inventars und der Bilanzen, wobei die dortigen Buchführungs- und Bewertungsvorschriften von wesentlicher Bedeutung für das im 19. Jahrhundert vordringende Ertragsteuerrecht waren und es gerade an dieser Schnittstelle zwischen Handels- und Steuerrecht sachverständiger Personen bedurfte.

Über die bereits genannten steuerfachlichen Wirtschaftshelfer hinaus bildete sich seit dem 13. Jahrhundert im Zuge des allmählichen Aufbaus von Steuerverwaltungen im Bereich der öffentlichen Finanzwirtschaft und später auch bei den größeren Handelshäusern unter der Bezeichnung „Revisor“ eine Berufsform, deren Funktion in der Überprüfung der Tätigkeiten von Buchhaltern und Bilanzbuchhaltern bestand. Während die innerbetriebliche Revisionstätigkeit bis zum 18. Jahrhundert aufgrund fehlender Gewinnsteuern und des Vordringens der indirekten Besteuerung nahezu ausschließlich von kaufmännischen Überlegungen getragen wurde, führten spektakuläre Konkurse, eine zunehmende Verflechtung des Handels- und Steuerwesens sowie die Neuregelung der handelsrechtlichen Buchführungs- und Abschlussprüfungen inkl. Gründungs- und Pflichtrevisionen bei Aktiengesellschaften und Genossenschaften einerseits und die beginnende Anknüpfung der Besteuerung an die ordnungsgemäße Buchführung andererseits im ausklingenden 19. Jahrhundert zu einem erhöhten Bedarf an

²³³ Vgl. zu den Kameralwissenschaften: Fn. 213.

²³⁴ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 105, 106.

Rechnungswesenexperten. Sehr schnell spaltete sich das Berufsbild des Revisors in die örtlich zugelassenen Bücherrevisoren und die qualifiziertere Gruppe der durch Gerichte bzw. die Industrie- und Handelskammern vereidigten Bücherrevisoren. Die im Jahr 1896 gegründete und ab 1896 unter dem Namen „Verband Deutscher Bücherrevisoren e.V.“ auftretende Standesvertretung entwickelte ein anspruchvolles Zulassungs- und Prüfungsverfahren für den Berufsstand, das neben Buchführungs- und Revisionstechnik, Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätzen sowie Wirtschaftsrecht auch bereits das Steuerwesen umfasste. Dadurch kam es zu einer engen Verbindung zwischen wirtschaftsprüfenden und steuerberatenden Berufsinhalten, die insofern bis in das heutige Recht wirkt, als dass die vereidigten Buchprüfer gem. § 3 Nr. 1 StBerG den Steuerberatern bzw. den Steuerbevollmächtigten bei der geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen gleichgestellt sind.

2. Steuerberatungswesen in der Zeit von 1891-1918 (Miquel'sche Steuerreform)

Die Entwicklung Deutschlands zum Industrie- und Rechtsstaat am Ende des 19. bzw. zu Beginn des 20. Jahrhunderts führte einerseits zu einer fortschreitenden Differenzierung und Spezialisierung des Erwerbslebens,²³⁵ denen das Steuerrecht durch die Einführung verschiedener Einkunftsarten sowie steuerlicher Spezialvorschriften begegnete, wodurch es zugleich komplexer wurde; andererseits wuchs der Finanzbedarf des Steuerstaates²³⁶ durch zunehmende Staatstätigkeit und nicht zuletzt auch aufgrund der Kosten des ersten Weltkriegs kontinuierlich an und führte damit nahezu zwangsläufig zur Ausdehnung der Reichssteuergesetzgebung durch Einführung neuer Steuerarten.²³⁷

Entscheidende Impulse für die weitere berufsgeschichtliche Entwicklung²³⁸ hin zu einem eigenständigen steuerberatenden Berufsstand gingen insbesondere von der nach dem preußischen Finanzminister Johannes von Miquel benannten Miquel'schen Steuerreform im Jahr 1891/93²³⁹ aus. Durch die Abschaffung der bisherigen auf einer Beurteilung durch Einschätzungskommissionen basierenden Klassen- bzw. Objektbesteuerung zugunsten

²³⁵ Vgl. *Boldt*, Verfassungsgeschichte, 1994, S. 28.

²³⁶ Vgl. *Boldt*, Verfassungsgeschichte, 1994, S. 25.

²³⁷ Vgl. die Darstellung der Entwicklung einzelner Steuerarten (insbesondere auf dem Gebiet der Verbrauch- und Verkehrsteuern) bei: *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 135, 136.

²³⁸ Vgl. auch *Pausch*, Geschichte, Stbg 1977, S. 183-184.

²³⁹ Vgl. Einkommensteuergesetz vom 24. Juni 1891 nebst Ausführungsanweisung vom 05. August 1891, Berlin 1891.

einer individuell bemessenen Personalbesteuerung bei gleichzeitiger Einführung einer Deklarationspflicht²⁴⁰ der Steuerpflichtigen ebnete diese Reform den Weg für die Bildung eines Bevollmächtigten für Steuerangelegenheiten.

Die neu eingeführte Deklarationspflicht barg nämlich bei einem gleichzeitig komplexer werdenden Steuerrecht die Gefahr einer Überforderung der Steuerpflichtigen in sich, weshalb steuerpflichtigen Personen bei Abwesenheit oder Verhinderung zur selbständigen Abgabe der Steuererklärung in § 29 II des preußischen Einkommensteuergesetzes²⁴¹ die Möglichkeit eingeräumt wurde, entsprechende (Steuer)Erklärungen durch Bevollmächtigte vornehmen zu lassen. Trotz unpräziser Formulierung der Vorschrift durften sich die Steuerpflichtigen nicht nur im Falle zeitlicher oder örtlicher Verhinderung, sondern insbesondere auch bei fachlichen Kenntnismängeln der Hilfe sachkundiger und bevollmächtigter Dritter bedienen.²⁴² Eine entsprechende Vorschrift wurde auch für die Vertretung der letztinstanzlich beim Oberverwaltungsgericht endenden Steuerstreitsachen eingeführt, wobei das Gericht jedoch die Möglichkeit hatte, Personen ohne Rechtsanwaltsbefähigung zurückzuweisen. Die neuartige Bevollmächtigtenregelung griff damit stark in die bisherige Domäne der Rechtsanwälte ein. Andererseits spezialisierten sich wegen der gleichzeitigen Neufassung weiter Teile des Zivilrechts und des Öffentlichen Rechts um die Jahrhundertwende²⁴³ sowie aufgrund mangelnder Kenntnisse im für die steuerliche Beratung immer notwendiger werdenden Revisionswesen nur wenige Rechtsanwälte auf das Steuerrecht. Eine bedeutende Rolle spielten sie allerdings weiterhin in Steuerstrafsachen und bei Fragen des zwischenstaatlichen Rechts.²⁴⁴

Insgesamt eröffnete die Bevollmächtigtenregelung der Miquel'schen Steuerreform die Entwicklung von beiläufigen oder nebenberuflichen Hilfeleistungen in Steuersachen zu einer hauptberuflichen Steuerratgebung. Während zu Beginn die bis heute wichtige Deklarationsberatung²⁴⁵ Hauptbestandteil der Hilfeleistungen war, erhöhte sich durch die stark steigende Zahl der Steuerarten und die damit einhergehende Zunahme der steuerlichen Belastung bei den Steuerpflichtigen das Bedürfnis nach einem steuerlichen

²⁴⁰ Erste Ansätze zur Einführung einer Deklarationspflicht im (Einkommen-)Steuerrecht sind bereits zu früheren Zeitpunkten belegt. Vgl. zur Entwicklungsgeschichte der Deklarationspflicht: *Pausch, Deklarationsberatung*, FR 1979, S. 441 ff.

²⁴¹ Vgl. § 29 II Preußisches Einkommensteuergesetz vom 24.06.1891, GesSlg. 1891, S.175.

²⁴² Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 123.

²⁴³ Vgl. *Boldt*, Verfassungsgeschichte, 1994, S. 22 ff., 185.

²⁴⁴ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 148.

²⁴⁵ Vgl. *Rose*, Steuerlehre, 1992, S. 11.

„Allround-Fachmann“, der über die Steuerdeklarationsberatung hinaus die Gesamtbetreuung in allen steuerlichen Angelegenheiten übernehmen konnte.

Bestimmungen über die fachliche Qualifikation der als Bevollmächtigte auftretenden Personen enthielt das preußische Einkommensteuergesetz nicht, so dass grundsätzlich jedermann die Stellung eines Bevollmächtigten ausüben konnte. Vornehmlich kamen für diese Tätigkeiten die Rechtsberater als hauptsächliche Nachfolger der Redner sowie die Wirtschaftshelfer als Nachfolger der Schreiber in Betracht, wobei insbesondere Buchführungspraktiker, Bilanzbuchhalter, vereidigte Handelssachverständige und die späteren Buchführungsrevisoren bereits infolge der seit 1861²⁴⁶ eingeführten umfassenden handelsrechtlichen Buchführungs- und Bilanzierungspflichten für Vollkaufleute über umfangreiche Kenntnisse der Dokumentation und Deklaration verfügten, die sie bei der zunehmenden Verzahnung zwischen Handels- und Steuerrecht²⁴⁷ verstärkt nutzen konnten.²⁴⁸ Daneben spezialisierten sich aus der Gruppe der Rechtskonsulenten Personen unter der Bezeichnung Steuerkonsulenten auf die erschwingliche Hilfeleistung in unkomplizierten Deklarations- und Buchführungssachen für kleinere Steuerpflichtige, die nicht der Buchführungs- und Bilanzierungspflicht unterlagen. Die Gruppe der Steuerkonsulenten stellte später einen hohen Anteil bei der Schaffung des Hauptberufs „Helfer in Steuersachen“.

Mangels gesetzlich geforderter fachlicher Voraussetzung sowie einer entsprechenden Ausbildung waren die Steuerpraktiker bei der Aneignung von Fachwissen weitgehend auf ein Selbststudium der sich langsam entwickelnden steuerlichen Fachliteratur und Lehrbücher angewiesen.²⁴⁹ Den theoretischen Schwierigkeiten der Steuerpraxis in Betrieb und Beratung widmeten sich erstmals die aufkommenden Handelshochschulen, wobei 1899 an der Königlich Technischen Hochschule zu Aachen eine erste Diplom-Prüfungsordnung eingeführt wurde, deren Studienplan ausdrücklich auch Steuerrecht, Buchführungs- und Bilanzlehre umfasste.²⁵⁰ Bedeutender waren die Kurse des Instituts für Revisions- und Treuhandwesen der Handelshochschule Leipzig, welches primär auf eine

²⁴⁶ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 136.

²⁴⁷ Vgl. die bei *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf* ausschnittsweise abgedruckte Richtlinie von *Miquel* zur steuerlichen Gewinnberechnung von Handelsbetrieben, die damals zum Ausgangspunkt und zur Leitlinie des jungen Bilanzsteuerrechts wurde und im Kern bereits die bis in die jüngere Gegenwart geltende Maßgeblichkeit der Handels- für die Steuerbilanz verkörperte. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 138-140.

²⁴⁸ Vgl. hierzu auch die Ausführungen von: *Findeisen*, Steueranwalt, Frankfurter Zeitung 1919, 64. Jahrgang Nr. 843, S. 2.

²⁴⁹ Vgl. *Fuisting*, Grundzüge, 1902, S. 1 ff.; *Strutz*, Grundlehren, 1922, S. 1 ff.

²⁵⁰ Vgl. *Münstermann*, Geschichte, 1963, S. 19.

gute technische und wissenschaftliche Ausbildung von Revisoren abzielte. Voraussetzung für die Teilnahme an den einsemestrigen Vorlesungen und Übungen zur Bilanzkunde, Technik der Bücherrevision und zur „Technik der indirekten und besonders der direkten Besteuerung“²⁵¹ war bereits ein abgeschlossenes Hochschuldiplom. Im Anschluss an den Kurs wurde eine Prüfung, bestehend aus zwei schriftlichen Arbeiten sowie einer mündlichen Prüfung, angeboten. Steuerliche Fachvorlesungen wurden ferner auch in den Lehrstoff der Rechtswissenschaften integriert. Festzustellen bleibt jedoch, dass ein komplettes Fachstudium für die steuerberatenden Berufe nicht existierte. Aus heutiger Sicht deutete die beginnende wissenschaftliche Beschäftigung jedoch bereits auf eine zunehmende Akademisierung des steuerberatenden Berufes hin.²⁵²

3. Steuerberatungswesen in der Zeit von 1919-1932 (Erzberger'sche Steuerreform)

Die erdrückende finanzielle Lage des Deutschen Reiches nach dem verlorenen ersten Weltkrieg sowie die Verpflichtung zur Erbringung von Reparationszahlungen machten unter den rechtlichen Rahmenbedingungen der neuen Weimarer Verfassung eine Reformierung des Steuerwesens unumgänglich.²⁵³ Während die Vereinheitlichung landesrechtlich zersplitterter Steuergesetze mit unterschiedlichen Verwaltungs- und Gerichtssystemen im Vordergrund der Erzberger'schen²⁵⁴ Steuerreform(en)²⁵⁵ stand, wurden die in berufsgeschichtlicher Hinsicht bedeutenden Fragen der rechtlichen Grundlage und Ausgestaltung künftiger Steuerberatungsleistungen vornehmlich im § 88²⁵⁶

²⁵¹ Ausführungen von Findeisen in: *Findeisen*, Steueranwalt, Frankfurter Zeitung 1919, 64. Jahrgang Nr. 843, S. 2.

²⁵² Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 167.

²⁵³ Vgl. zu den Motiven und den Entwicklungsstadien der Steuergesetzgebung, insbesondere der Reichsabgabenordnung die einführenden Darstellungen bei *Becker*, Reichsabgabenordnung, 4. Auflage, 1925, S. 1-4.

²⁵⁴ Die Steuerreform wurde nach dem damaligen Reichsfinanzminister Mathias Erzberger benannt, vgl. hierzu *Möller*, Reformwerk, 1971, S. 1 ff. Als geistiger Schöpfer der Steuerreform gilt jedoch Enno Becker, vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 173.

²⁵⁵ Vom Sommer 1919 bis zum Frühjahr 1920 wurden insgesamt 16 neue Steuergesetze mit zum Teil tiefgreifenden rechtlichen Veränderungen und erheblichen Mehrbelastungen durchgesetzt. Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 172.

²⁵⁶ Vgl. RAO vom 13.12.1919, RGBl. 1919, S. 2013. Der Wortlaut des § 88 der RAO 1919 lautete:
„Wer durch Abwesenheit oder sonst verhindert ist, Pflichten zu erfüllen, die ihm im Interesse der Besteuerung obliegen, oder Rechte wahrzunehmen, die ihm nach den Steuergesetzen zustehen, kann dies durch Bevollmächtigte tun. Bevollmächtigte, die aus der Erteilung von Rat und Hilfe in Steuersachen ein Geschäft machen oder denen die Fähigkeit zum geeigneten schriftlichen oder mündlichen Vortrag mangelt, können zurückgewiesen werden. Dies gilt nicht für Rechtsanwälte oder Notare sowie auch nicht für Vertreter beruflicher oder gewerkschaftlicher Vereinigungen hinsichtlich des von ihnen in dieser Eigenschaft vertretenen Personenkreises; es gilt ferner nicht für Personen, die von einem Landesfinanzamt zugelassen worden sind; das Landesfinanzamt kann die Zulassung jederzeit

(dem sog. Bevollmächtigtenparagraph) der unter erheblichem Zeitdruck²⁵⁷ entstandenen Reichsabgabenordnung²⁵⁸ vom 13. Dezember 1919²⁵⁹ geregelt, womit das Jahr 1919 zugleich auch als Geburtsjahr des Steuerberaterberufes angesehen werden kann.²⁶⁰

Im Gegensatz zu den mäßigen Steuersätzen und Steuerbelastungen während der Kaiserzeit²⁶¹ führten die Erzberger'schen Reformen zu empfindlichen Belastungen der Steuerpflichtigen und somit zugleich auch zu einem hohen Bedarf an fachkundigen Steuerberatungsleistungen. Daneben trugen die Reformen maßgeblich zur Etablierung zweier neuer Wissenschaftsgebiete, der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre²⁶² und der Steuerrechtswissenschaft, bei. Die Steuerberatungsleistungen entwickelten sich in dieser Zeit mehr und mehr von einer reinen Deklarationsberatung hin zu einer vorausschauenden Gestaltungsberatung.²⁶³ Noch vor Verabschiedung der Erzberger'schen Steuergesetze stellte der als Begründer der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre²⁶⁴ angesehene *Franz Findeisen*²⁶⁵ fest, dass das Steuerwesen eine solche Bedeutung erlangt habe, dass sich wohl eine Person im Hauptberuf mit der Beratung der Steuerzahler beschäftigen müsse. „Der Steueranwalt²⁶⁶ ist auf dem Marsch“²⁶⁷ lautete seine Prophezeiung für die weitere Entwicklung eines hauptberuflichen Steuerfachmanns.

Insbesondere die durch § 88 I S.2 RAO²⁶⁸ neu eingefügte Befugnis der Landesfinanzämter zur Zurückweisung bzw. - positiv formuliert - zur Zulassung²⁶⁹ von Bevollmächtigten kann

zurücknehmen. Die Finanzämter können auch sonst Bevollmächtigte zulassen; es bleibt ihnen aber unbenommen, sich neben den Bevollmächtigten an den Steuerpflichtigen selbst zu wenden. Der Steuerpflichtige kann sich in jeder Lage des Verfahrens eines Beistandes bedienen. Auf den Beistand finden die Vorschriften des Absatz 1 S. 2, 3 Anwendung. Eine Vereinbarung, durch die als Entgelt für die Tätigkeit eines Vertreters oder Beistandes ein Teil an der von ihm zu erzielenden Steuerermäßigung oder Steuerersparung ausbedungen wird, ist nichtig.“

²⁵⁷ *Becker*, Reichsabgabenordnung, 1922, S. 5.

²⁵⁸ Die Reichsabgabenordnung stellte das erste „Mantelgesetz“ dar, in dem sowohl allgemeine materielle als auch formelle Fragen des Steuerrechts zusammengefasst wurden. Vgl. *Becker*, Reichsabgabenordnung, 4. Auflage, 1925, S. 1.

²⁵⁹ RAO vom 13.12.1919, RGBl. 1919, S.1993–2107.

²⁶⁰ Vgl. *Charlier/Peter*, in: *Charlier/Peter*, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, Gruppe 30-310, S.39.

²⁶¹ Vgl. *Hasenack*, Wegbereiter, BFuP 1952, S. 528.

²⁶² Die Begründung der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre geht auf Franz Findeisen zurück, der eine „Privatwirtschaftslehre der Steuern“ forderte, die dem Bedürfnis nach einer akademischen Behandlung des Steuerwesens vom Standpunkt des Kaufmanns aus gerecht werden sollte. *Findeisen*, Privatrechtslehre, Zeitschrift für Handelswissenschaft und Handelspraxis 1919, 8, S. 163 f..

²⁶³ *Beuck*, Berufsethik, 1931, S. 5 ff.

²⁶⁴ Vgl hierzu *Hasenack*, Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, BFuP 1962, S. 455-457.

²⁶⁵ Näheres zur Person Franz Findeisens in: *Hasenack*, Wegbereiter, BFuP 1952, S. 527 ff.; *Hasenack*, Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, BFuP 1962, S. 454 ff.; *Sandig*, Findeisen, ZfHf 1962, S. 591 f.

²⁶⁶ Für den sich entwickelnden Beruf des Steuerberaters setzte sich noch kein einheitlicher Begriff durch, sondern es wurden diverse Bezeichnungen verwendet wie z.B. Steueranwalt.

²⁶⁷ *Findeisen*, Steueranwalt, Frankfurter Zeitung 1919, 64. Jahrgang Nr. 843, S. 2.

²⁶⁸ S. Fn. 256.

als Grundstein für die Entwicklung und Verselbständigung des modernen Berufsstandes der Steuerberater angesehen werden.²⁷⁰ Während berufliche Zulassungs- bzw. Zurückweisungsmöglichkeiten nach dem bisherigen Recht - wenn überhaupt - in der Gewerbeordnung verankert und somit von den Gewerbepolizeibehörden der Innenverwaltung²⁷¹ wahrgenommen wurden, oblagen Fragen der beruflichen Zulassung bzw. Zurückweisung von (Steuer-) Bevollmächtigten fortan dem Verantwortungsbereich der (Reichs)Finanzbehörden, in dem sie bis in die Gegenwart²⁷² hinein angesiedelt sind. Die Zulassung war entgegen heutigen Bestimmungen an keine besonderen Vorbildungsvoraussetzungen oder eigenständige Prüfungen geknüpft; vielmehr unterlagen mit Ausnahme des anwaltlichen Berufes²⁷³ alle Beraterberufe nach wie vor dem Prinzip der Gewerbefreiheit, so dass auch nach der gesetzlichen Neuregelung im Grundsatz jedermann - mit bestimmten Sonderregelungen für Rechtskonsulenten und Bücherrevisoren²⁷⁴ - Rat und Hilfe in Steuersachen leisten durfte. Das führte dazu, dass sich immer mehr unterschiedlich aus- und vorgebildete Personen unter verschiedenen, rechtlich

²⁶⁹ Rechtsanwälte und Notare konnten nach dem Wortlaut des § 88 RAO nicht zurückgewiesen werden, so dass für ihre Beratungs- und Vertretungstätigkeit in Steuersachen keine Beschränkungen galten. Allerdings bildete sich wegen der zusätzlich notwendigen Kenntnisse im Rechnungswesen und der betriebswirtschaftlichen Steuerlehre nur ein geringer Teil vom Einheitsjuristen zum Steuerjuristen fort. Um sich gegenüber anderen Steuerratgebern unterscheidbar machen zu können, wurde die Hinzufügung eines Fachhinweises mit dem Titel „Fachanwalt für Steuerrecht“ als mit den Standesrichtlinien der Rechtsanwälte vereinbar erklärt und in deren Richtlinien am 08.02.1930 aufgenommen. Vgl. Haas, Steuerjuristische Ausbildung, in: *Deutsche steuerjuristische Gesellschaft* (Hrsg.), Jahrbuch Fachanwälte, 1978, S. 467.

²⁷⁰ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 179.

²⁷¹ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 180.

²⁷² Die Zulassung zur Prüfung, die Prüfung und die Befreiung von der Prüfung erfolgen gem. § 36 V StBerG durch die für die Finanzverwaltung zuständige oberste Landesbehörde (i.d.R. Landesfinanzministerium).

²⁷³ Durch die Rechtsanwaltsordnung vom 01.07.1878 wurde ab 01.10.1879 im ganzen Reichsgebiet der freie Beruf des Rechtsanwaltes eingeführt; dies führte zu einer reichseinheitlichen Anwaltskammervertretung, Vgl. Rechtsanwaltsordnung (RA-O) vom 01.07.1878, RGBl. 1878, S. 177-198.

²⁷⁴ § 35 GewO vom 21.06.1869/71 i.d.F. der Novelle vom 01.07.1883, RGBl. 1883, S. 159, sah vor, dass die „gewerbmäßige Besorgung bei Behörden wahrzunehmender Geschäfte, insbesondere der Abfassung der darauf bezüglichen schriftlichen Aufsätze“ nach der Gewerbeordnung zu untersagen ist, wenn Tatsachen vorliegen, „welche die Unzuverlässigkeit des Gewerbetreibenden in bezug auf diesen Gewerbebetrieb dartun.“ Damit war es aufgrund gewerbepolizeilicher Vorschriften möglich, unzuverlässigen Personen die Besorgung steuer- und handelsrechtlicher Angelegenheiten bei Finanzbehörden zu untersagen. Eine Einschränkung des Prinzips der Gewerbefreiheit für Bücherrevisoren enthielt daneben § 36 der GewO i.d.F. v. 26.07.1900, RGBl. 1900, S. 871, wonach das Gewerbe der Bücherrevisoren zwar frei betrieben werden durfte, die dazu befugten Staats- oder Kommunalbehörden oder Korporationen aber auch berechtigt waren, Personen, welche diese Gewerbe betreiben wollten, auf die Beobachtung der bestehenden Vorschriften zu beeidigen und öffentlich anzustellen. Durch die Möglichkeit der Heraushebung besonders qualifizierter Bücherrevisoren sollte der damals empfundene Mangel an qualifizierten Bücherrevisoren beseitigt werden. Vgl. *Gerhard*, Bücherrevisoren, 1956, S. 9.

nicht geschützten Berufsbezeichnungen²⁷⁵ der geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen annahmen. Zwar bestand der Zweck der neu geschaffenen Vorschrift darin, „unlautere oder ungeeignete Vertreter [des Steuerpflichtigen] fernzuhalten“,²⁷⁶ in letzter Hinsicht genügte es jedoch, dass Personen - im Gegensatz zum heutigen Erlaubniszwang - nachträglich zurückgewiesen werden konnten, denen die Fähigkeit zu geeigneten schriftlichen oder mündlichen Vorträgen fehlte.²⁷⁷ An der Grundidee der Regelung, einen gänzlich ungefilterten Zulauf zum steuerberatenden Berufsfeld zu verhindern, hat sich indes - wenn auch mit unterschiedlichen Ausprägungen - bis zur heutigen Rechtslage nichts geändert.²⁷⁸ Infolge fehlender umfassender Eignungsfeststellung drangen allerdings auch - zum Teil als „Winkelberater“²⁷⁹ bezeichnete - Personen in den Berufsstand vor, die diesen mangels fachlicher Qualifikation in Misskredit brachten und die Existenz qualifizierter Berater gefährdeten. Zum Schutz gegen diese negativen Auswirkungen der Gewerbefreiheit wurden bei den verschiedenen und zum Teil miteinander in Konkurrenz stehenden Berufsverbänden Maßnahmen entwickelt, um im Wege der Selbsthilfe ein hohes Leistungsniveau²⁸⁰ und damit Unterscheidungsmerkmale zu gewährleisten, indem nur solche Personen Verbandsmitglieder werden durften, die entweder aufgrund eines Hochschulabschlusses über entsprechende Fachkenntnisse verfügten und/oder mit Hilfe einer verbandsinternen Prüfung den Nachweis entsprechenden Fachwissens erbracht hatten.²⁸¹ Auf diese Weise trugen die verbandsinternen Anforderungen wesentlich zur Entwicklung eines qualifizierten Berufsstandes bei.

²⁷⁵ Als Berufsbezeichnungen wurden insbesondere verwendet: Steuersachverständiger, Steuerkonsulent, Steuerfachmann, Steuerstelle, Steuersyndikus etc. Vgl. *Charlier/Peter*, in: *Charlier/Peter*, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, Gruppe 30-310, S. 39.

²⁷⁶ *Becker*, Reichsabgabenordnung, 4. Auflage, 1925, S. 213, 214, Kommentierung zu § 88 RAO. Von der Zulassungsregel sollten insbesondere die fachlich qualifizierten vereidigten Bücherrevisoren sowie die Rechtskonsulenten profitieren. Vgl. *Gerhard*, Bücherrevisoren, 1956, S. 15; *Späth*, Entwicklung, Stbg 1975, S. 126.

²⁷⁷ Vgl. *Becker*, Reichsabgabenordnung, 4. Auflage, 1925, S. 187, Kommentierung zu § 88 RAO.

²⁷⁸ Vgl. hierzu auch die Diskussion um die Regelungsvorbehalte bei Aufnahme einer Berufstätigkeit unter dem Gesichtspunkt des Art. 12 GG, insbesondere die Entscheidung des BVerfG zur Verfassungsmäßigkeit berufsrechtlicher Regelungsvorbehalte, „soweit vernünftige Erwägungen des Gemeinwohls es zweckmäßig erscheinen lassen“, Vgl. BVerfG-Urteil v. 11.6.1958, Az. 1 BvR 596/56, BVerfGE 7, 377, S. 406-411.

²⁷⁹ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 221.

²⁸⁰ Als besonders qualifiziert galten dabei die am 1920 gegründeten „Steuer-Institut der Handels-Hochschule Leipzig“ ausgebildeten Diplom-Steuersachverständigen. Der Lehrplan war als 2-3-semestriges (ein- bis zweisemestriges) Zusatzstudium konzipiert und umfasste in den Vorlesungen und Übungen alle Steuerggebiete. Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 210, 211.

²⁸¹ Zu nennen sind hier insbesondere der Verband deutscher Bücherrevisoren (später: „Eingetragener Verein beeidigter oder behördlich geprüfter kaufmännischer Sachverständiger“), der das fachliche Bildungs- und Prüfungswesen durch obligatorische Aufnahmeprüfungen förderte, der Verband

Mit Beginn der Weltwirtschaftskrise im Jahr 1929 und der rasanten Zunahme der Arbeitslosigkeit drangen die Arbeitssuchenden aufgrund der weiterhin bestehenden Gewerbefreiheit verstärkt in den Bereich steuerberatender Tätigkeiten ein und nutzten den ungeschützten Berufstitel nicht selten, um unter seinem Deckmantel Missbrauch unter Einschluss von Steuerhinterziehungen zu betreiben.²⁸² Redliche und fachlich qualifizierte Berater sowie Teile der Finanzverwaltung wehrten sich zunehmend gegen derartige Auswüchse der Steuerberatung und forderten eine durchgreifende Reformierung der Zulassungsregeln, die im Kern auf eine vor Berufsausübung abzuleistende (behördliche) Prüfung fachlicher Kenntnisse im Steuerrecht und in der Buchhaltungstechnik sowie auf die Beurteilung der persönlichen Eignung inklusive einer strengen Berufskontrolle abzielten. Besonders erwähnenswert sind die strengen Anforderungen eines Ausschusses des Verbands deutscher Diplom-Kaufleute im Jahr 1932,²⁸³ der für den Berufsstand die Einführung des Akademikerprinzips, eine mindestens vierjährige praktische Ausbildungszeit sowie eine abschließende schriftliche und mündliche Prüfung forderte. Wenngleich sich die Forderungen - allen voran die Einführung eines zweiten eigenständigen Berufsexamens neben der Diplomprüfung - zum damaligen Zeitpunkt nicht durchsetzen, sind bereits wesentliche Elemente der heute gültigen Zulassungsregeln erkennbar.

Im Unterschied zu dem noch nicht näher geregelten Berufsbild des Steuerberaters wurde ebenfalls als Folge der Weltwirtschaftskrise der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer²⁸⁴ inklusive einer eigenen Prüfungsordnung²⁸⁵ geschaffen, die schriftliche und mündliche Prüfungen auch im Bereich des Steuerwesens vorsah. Die Wirtschaftsprüfer ersuchten darüber hinaus in aller Regel auch die Zulassung zum Steuerbevollmächtigten nach § 88 der Reichsabgabenordnung und führten daraufhin oftmals die Berufsbezeichnung „Wirtschaftsprüfer und Steuerberater“, wobei der Begriff des Steuerberaters bzw. die

deutscher Diplom-Bücherrevisoren, der nur Personen mit akademischer Vorbildung und einem an der Handelshochschule Leipzig abgelegten Spezialexamen aufnahm, sowie der Bund der Buchsachverständigen (Bücherrevisoren) Deutschlands e.V., der hauptsächlich aus der Praxis kommende Revisoren aufnahm, die sich zugleich erfolgreich einer internen Aufnahmeprüfung unterzogen hatten. Vgl. *Gerhard*, Bücherrevisoren, 1956, S. 12 ff. Ferner bildete sich aus dem Kreis der Volkswirte der Reichsverband der Deutschen Volkswirte e.V. (RDV) sowie aus dem Kreis der Diplom-Kaufleute der „Verband deutscher Diplomkaufleute“ (VDDK).

²⁸² Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 231.

²⁸³ Vgl. *Klinger*, Wirtschaftstreuhänder, DBW 1932, S. 317.

²⁸⁴ Vgl. Erste Verordnung zur Durchführung aktienrechtlicher Vorschriften der Verordnung des Reichspräsidenten über Aktienrecht, Bankenaufsicht und über eine Steueramnestie (19. September 1931) vom 15. Dezember 1931, RGBl. I 1931, S. 493 ff.; RGBl. I 1931, S. 760 - 763.

²⁸⁵ Vgl. Anlage zur in Fn. 284 genannten Verordnung: RGBl. I 1931, S. 761-763.

kombinierte Bezeichnung Wirtschaftsprüfer und Steuerberater zu diesem Zeitpunkt nach wie vor keine gesetzlich vorgesehene Berufsbezeichnung war.

Wenn auch bis zum Ende der Weimarer Republik keine gesetzliche Neuregelung für den steuerberatenden Beruf mehr geschaffen wurde, sondern lediglich der Wortlaut des § 88 RAO am 22.05.1931 mit geringfügigen redaktionellen Verbesserungen in den § 107 der neuen Reichsabgabenordnung²⁸⁶ übernommen wurde, zeichnete sich jedoch bereits die Tendenz ab, zukünftig zwischen höher qualifizierten Fachkräften und einfacher qualifizierten Hilfskräften im steuerberatenden Berufsfeld zu unterscheiden.

II. Entwicklung des Steuerberatungs- und ausbildungswesens vom Beginn des Hitlerregimes bis zur unmittelbaren Nachkriegszeit (1933 – 1949)

1. Professionalisierung des Steuerberatungswesens während des Hitlerregimes (1933-1945)

Nach der Machtergreifung Hitlers am 30.01.1933²⁸⁷ und gestützt auf das sog. Ermächtigungsgesetz vom 24.03.1933²⁸⁸ ging die Regierung zu einer umfassenden Neugestaltung der öffentlichen Verhältnisse über, von der auch der steuerberatende Beruf bereits zwei Wochen nach Verabschiedung des Ermächtigungsgesetzes durch einen Runderlass des Reichsministers der Finanzen vom 06.04.1933²⁸⁹ betroffen war. Bis auf weiteres²⁹⁰ durfte die allgemeine Zulassung als „Steuerberater“ i.S.d. § 107 RAO nicht mehr erteilt werden und den bereits als Steuerberater zugelassenen Juden war die Zulassung aus ideologischen Gründen sofort zu entziehen.

²⁸⁶ Vgl. Bekanntmachung der neuen Fassung der Reichsabgabenordnung, des Reichsbewertungsgesetzes und des Vermögenssteuergesetzes vom 22. Mai 1931, RGBI. I 1931, S. 161-276.

²⁸⁷ Vgl. *Boldt*, Verfassungsgeschichte, 1994, S. 258, 362.

²⁸⁸ Gesetz zur Behebung der Not von Volk und Staat vom 24.03.1933, sog. „Ermächtigungsgesetz“ (ErmG), RGBI. I 1933, S. 141 ff. Mit diesem Gesetz ermächtigte eine Zweidrittel-Mehrheit der Reichstagsparteien die Regierung zu einer selbstständigen, erforderlichenfalls auch die Verfassung ändernden Gesetzgebung.

²⁸⁹ Vgl. RdF-Erlass vom 06.04.1933 – S 1144 – 93 III R, RStBl. 1933, S. 414.

²⁹⁰ Die allgemeine Zulassungssperre für Steuerberater galt vom 06.04.1933 bis zum 28.02.1937, Vgl. *Reinhardt*, Neuerungen, *DStZ* 1937, S. 217.

1.1 Erstmalige gesetzliche Verankerung des Steuerberaterberufs und Zulassungsvoraussetzungen

1.1.1 Gesetz über die Zulassung von Steuerberatern (1933)

Einen Monat später folgte das von der Regierung beschlossene Gesetz über die Zulassung von Steuerberatern,²⁹¹ dessen besondere berufsgeschichtliche Bedeutung darin lag, dass der Begriff des „Steuerberaters“ erstmals eine gesetzliche Verankerung erfuhr. Er sollte dazu dienen, den eigentlichen Steuerberatern - gemeint waren solche Personen, die auf der Grundlage des Bevollmächtigtenparagrafen in § 88 bzw. § 107 RAO²⁹² allgemein zugelassen waren - eine Möglichkeit zu bieten, sich von den der Gewerbefreiheit unterliegenden, aber nicht als Bevollmächtigte zugelassenen Personen zu unterscheiden, da der Begriff des Steuerberaters bis zum Beschluss dieses Gesetzes als Sammelbezeichnung für alle Personen bezeichnet verwendet wurde, die geschäftsmäßig Rat und Hilfe in steuerlichen Angelegenheiten erteilten.²⁹³ Das dahinter stehende Ziel, qualifiziertere Steuerberater von weniger qualifizierten steuerberatenden Personen zu separieren, wurde erst durch die ca. vier Jahre später erlassene Durchführungsverordnung zu § 107²⁹⁴ bzw. den zeitgleich hierzu ergangenen Runderlass²⁹⁵ in vollem Umfang deutlich.

1.1.2 Durchführungsverordnung und Runderlass (1937)

1.1.2.1 Zulassungsvoraussetzungen: Befähigungsnachweis und Bedürfnisprüfung

Nach der Durchführungsverordnung konnten zukünftige Zulassungen i.S.d. § 107 III Nr. 2 RAO nur noch erfolgen, wenn der Gesuchsteller mindestens 30 Jahre alt war, seit mindestens fünf Jahren auf dem Gebiet des Steuerrechts und seit mindestens

²⁹¹ Vgl. Gesetz über die Zulassung von Steuerberatern vom 06.05.1933, RGBl. I S. 257 - 258; das Gesetz enthielt darüber hinaus in Artikel II Vorschriften zur Änderung des § 107 RAO, die den Rechtsweg gegen negative Zulassungsbescheide bzw. Zurücknahmen von Zulassungsbescheiden erheblich einschränkten bzw. zum Teil ausschlossen.

²⁹² Auch Rechtsanwälte waren von den Berufsreformen im steuerberatenden Bereich betroffen. Zwar war jeder zugelassene Rechtsanwalt und Notar nach § 107 RAO nach wie vor befugt, Rat und Hilfe in Steuersachen zu leisten sowie als Bevollmächtigter und Beistand der Steuerpflichtigen vor den Finanzbehörden aufzutreten. Allerdings wurden neue Richtlinien für die Berechtigung zur Führung der Sonderbezeichnung „Fachanwalt für Steuerrecht“ erlassen, die mit Blick auf die fachliche Qualifikation insbesondere einen Befähigungsnachweis in Form einer Teilnahme (ohne förmliche Prüfung) an einem mindestens einmonatigen Lehrgang an einer Reichsfinanzschule voraussetzten. Runderlass des RdF und RdJ vom 10.11.1937, RStBl. 1937, S. 1157 ff.

²⁹³ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 250.

²⁹⁴ Vgl. Verordnung zur Durchführung des § 107 AO vom 18.02.1937, RGBl. I 1937, S. 245 – 246 = RStBl. 1937, S. 313-314.

²⁹⁵ Vgl. Runderlass über die Richtlinien zur Anwendung des § 107 der Reichsabgabenordnung vom 18.02.1937, RStBl. 1937, S. 314. Durch die Regelung wurde für die Zeit ab 01.03.1937 die seit Anfang April 1933 bestehende Zulassungssperre für Steuerberater gelockert.

sechs Monaten als „Helfer in Steuersachen“²⁹⁶ praktisch tätig war sowie die für den Beruf erforderliche Zuverlässigkeit, persönliche Eignung und Sachkunde besaß, und sofern der Bedarf an Steuerberatern nicht bereits durch eine hinreichende Zahl von Personen und Gesellschaften, die als Bevollmächtigte fungieren durften, gedeckt war.²⁹⁷ Damit setzte die Zulassung fortan sowohl einen Befähigungsnachweis als auch eine Bedürfnisprüfung voraus. Erste Voraussetzung für eine Zulassung war nach dem nationalsozialistischen Verständnis allerdings die arische Abstammung des Gesuchstellers.²⁹⁸ Für die Beurteilung der Zuverlässigkeit kam es neben einer beruflichen Zuverlässigkeit insbesondere auf die politische Zuverlässigkeit an.²⁹⁹ Die persönliche Eignung setzte wie bereits im alten Bevollmächtigtenparagrafen die Schriftgewandtheit und die Fähigkeit zum mündlichen Vortrag voraus.³⁰⁰

1.1.2.2 Steuerberaterprüfung an der Reichsfinanzschule

Neu war die Erbringung eines Nachweises über eine entsprechende Sachkunde, der durch eine eigenständige Prüfung an einer Reichsfinanzschule geführt werden musste. Die daraufhin am 03.04.1937 erlassene Steuerberater-Prüfungsordnung³⁰¹ enthielt erstmals amtliche Bestimmungen über die vor einem mit drei Mitgliedern der Reichsfinanzschule besetzten Ausschuss abzulegende Prüfung, nach denen sich die Prüfung ähnlich wie im heutigen Recht³⁰² in drei schriftliche Aufsichtsarbeiten von jeweils vier- bis sechsstündiger Dauer und eine mündliche Prüfung gliederte.³⁰³ Die schriftliche Arbeit enthielt eine Aufgabe aus dem Gebiet der Buchführung, des Bilanzwesens und des Handelsrechts sowie zwei Aufgaben aus dem Gebiet der Steuern vom Einkommen, vom Ertrag, vom Vermögen und vom Umsatz. Die Inhalte der mündlichen Prüfung konnten sich auf die Buchführung, das Bilanzwesen und Handelsrecht, Steuern vom Einkommen, vom Ertrag, vom Vermögen und vom Umsatz sowie auf die Verkehrsteuern, Steueranpassungsgesetze und die Reichsabgabenordnung beziehen. Neben der Ablegung einer eigenständigen Prüfung als

²⁹⁶ Vgl. zum Berufsbild des „Helfers in Steuersachen“ die Ausführungen auf S. 62.

²⁹⁷ Vgl. § 1 der Verordnung zur Durchführung des § 107 AO vom 18.02.1937, RGBI. I 1937, S. 245. vgl. auch die Darstellung bei *Pausch*, *Berufe*, *Stbg* 1978, S. 88-90.

²⁹⁸ Vgl. § 1 des Artikel I des Gesetzes über die Zulassung von Steuerberatern vom 06.05.1933, RGBI. S. 257.

²⁹⁹ Vgl. Ziffer 3 Buchstabe b des Runderlasses über die Richtlinien zur Anwendung des § 107 der Reichsabgabenordnung vom 18.02.1937, RStBl. 1937, S. 314.

³⁰⁰ Vgl. Ziffer 3 Buchstabe c des Runderlasses über die Richtlinien zur Anwendung des § 107 der Reichsabgabenordnung vom 18.02.1937, RStBl. 1937, S. 314.

³⁰¹ Vgl. Bestimmungen über die Fachprüfung der Personen, die die Zulassung als Steuerberater beantragt haben (Steuerberater-Prüfungsordnung) vom 03.04.1937, RStBl. 1937, S. 457-458 mit entsprechenden Änderungen vom 24.07.1939, RStBl. 1939, S. 857.

³⁰² Vgl. § 37 II StBerG.

³⁰³ Vgl. Nr. 3 -5 der Steuerberater-Prüfungsordnung vom 03.04.1937, RStBl. 1937, S. 457, 458.

Berufszulassungsvoraussetzung wurde auch die Fortbildung praktizierender Steuerberater mit Hilfe zahlreicher Verwaltungserlasse³⁰⁴ forciert.

1.1.3 Weitere Verschärfung der Zulassungsbedingungen durch Ministererlass (1941)

Zu einer weiteren Verschärfung der Zulassungsbedingungen zum Steuerberaterberuf kam es durch die Einführung des Akademikerprinzips mittels eines Erlasses im Jahr 1941.³⁰⁵ Danach waren nur noch Personen für den Beruf des Steuerberaters zuzulassen, die über ein abgeschlossenes, mindestens sechssemestriges, betriebswirtschaftliches, juristisches oder volkswirtschaftliches Hochschulstudium verfügten. Sofern ein Hochschulstudium nicht vorlag, konnte eine Zulassung auch erfolgen, wenn die betreffende Person über eine gleichwertige Vorbildung verfügte; allerdings hing die Beurteilung der Gleichwertigkeit von der Einzelfallentscheidung des Reichsministers der Finanzen ab. Ferner wurde ein mindestens dreijähriger Steuerberater-Vorbereitungsdienst gefordert, der je zur Hälfte bei einem Steuerberater sowie beim Finanzamt abzuleisten war,³⁰⁶ bevor nach Absolvierung eines dreimonatigen Abschlusslehrgangs an der Reichsfinanzschule schließlich die Steuerberaterprüfung abgelegt werden konnte. Wesentliche Elemente der ursprünglich auf dem Erlassweg zustande gekommenen Bestimmungen finden sich auch heute noch in den Vorschriften der §§ 36 I und § 37 StBerG.

Im Ergebnis führten die schärfer werdenden Zulassungsvoraussetzungen zu der durchaus beabsichtigten Zweigleisigkeit der steuerberatenden Berufe. Auf der einen Seite war nunmehr der „Elitestand“³⁰⁷ der Steuerberater zu finden, auf der anderen Seite standen diejenigen Personen, die im ehemals großzügigen Rahmen des Bevollmächtigten-Paragrafen (§ 88 RAO) der Erzberg'schen Steuerreform als freie Gewerbetreibende Hilfeleistungen in Steuersachen ausübten.

1.2 Helfer in Steuersachen und Zulassungsvoraussetzungen

Fehlende gesetzliche Vorschriften zur Eignungsfeststellung und Bedürfnisfrage in dem von freien Gewerbetreibenden ausgeübten rechtsberatenden Berufsfeld führten zu qualitativen

³⁰⁴ Vgl. hierzu die Auflistung der zahlreichen Verordnungen und Erlasse aus dem Reichsfinanzministerium bei *Pausch*, *Berufe*, *Stbg* 1978, S. 88.

³⁰⁵ Vgl. Erlass des Reichsministers für Finanzen vom 18.02.1941, RStBl. 1941, S. 143-144.

³⁰⁶ Vgl. Nr. 1 und 2 des Erlasses des Reichsministers für Finanzen vom 18.02.1941, RStBl. 1941, S. 143.

³⁰⁷ *Fritz Reinhard* bei der Eröffnung der Reichsfinanzschule Ilmenau, *Reinhardt*, *Reichsfinanzschule*, *DStZ* 1936, S. 517 (557), 518 (558).

Misständen, denen die Regierung durch das Gesetz zur Verhütung von Missbräuchen auf dem Gebiet der Rechtsberatung im Jahr 1935³⁰⁸ und mit einer entsprechenden Verordnung³⁰⁹ entgegentrat, indem sie die Gewerbefreiheit für die Rechtsberatung allgemein aufhob und insbesondere die Erlaubniserteilung zur Rechtsberatung auf dem Gebiet des Steuerwesens durch Einfügung des § 107a RAO (den sog. „Steuerhelfer-Paragraph“) dem Finanzressort unterstellte.

Im Gegensatz zum bisherigen Untersagungsverfahren enthielt § 107a RAO einen Erlaubniszwang und die Möglichkeit, nach Erlaubniserteilung die geschützte Bezeichnung „Helfer in Steuersachen“ zu führen. Unter der Bedingung eines Mindestalters von 25 Jahren konnte die Erlaubnis wie bei der Zulassung zum Steuerberater nur erteilt werden, wenn der Antragsteller die für den Beruf erforderliche Zuverlässigkeit und persönliche Eignung sowie genügende Sachkunde besaß und der Bedarf nicht bereits durch eine hinreichende Zahl von Rechtsberatern gedeckt war. Ein wesentlicher Unterschied zu den Zulassungsvoraussetzungen der Steuerberater bestand darin, dass eine förmliche Prüfung für den Helfer in Steuersachen nicht vorgesehen war; vielmehr stand es dem Finanzamt frei, den Gesuchsteller zu einer Besprechung kommen zu lassen, um dabei einen Eindruck von seiner Sachkunde zu gewinnen.³¹⁰ Mit Blick auf den örtlichen Wirkungsbereich unterschieden sich die beiden Berufsgruppen dadurch, dass der Steuerberater keinerlei örtlichen Begrenzungen unterlag, d.h. im ganzen Reichsgebiet tätig werden konnte, während die Zulassung eines Helfers in Steuersachen grundsätzlich nur für einen bestimmten Ort erteilt wurde.³¹¹ In sachlicher Hinsicht bestand der Unterschied darin, dass der Steuerberater neben der Hilfeleistung und Raterteilung insbesondere als Bevollmächtigter oder Beistand vor Behörden auftreten durfte, während den Helfern in Steuersachen die letztgenannte Befugnis gerade nicht zustand. Das hatte zur Folge, dass sie ihren Mandanten ausschließlich im Innenverhältnis bei der Erfüllung steuerlicher, insbesondere buchhalterischer Pflichten Hilfe leisten konnten.³¹²

³⁰⁸ Vgl. Gesetz zur Verhütung von Missbräuchen auf dem Gebiete der Rechtsberatung vom 12.12.1935, RGBl. I 1935, S.1478 – 1481, insbesondere Artikel 2 des Gesetzes, S. 1479, 1480.

³⁰⁹ Vgl. Verordnung zur Ausführung des Gesetzes zur Verhütung von Missbräuchen auf dem Gebiet der Rechtsberatung, RGBl. I 1935, S. 1481-1482.

³¹⁰ Vgl. *Reinhardt*, Neuerungen, *DStZ* 1937, S. 219.

³¹¹ Vgl. *Reinhardt*, Neuerungen, *DStZ* 1937, S. 218.

³¹² Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, *Geschichte*, 3. Auflage, 1999, S. 259.

1.3 Freiberuflichkeit und Berufsstandsorganisation während des Hitlerregimes

Während es vor 1933 auf dem Gebiet des Steuer- und Wirtschaftsrechts außer den Rechtsanwälten nur dem Berufsstand der Wirtschaftsprüfer gelungen war, als freier Berufsstand amtlich anerkannt zu werden, erfolgte der Durchbruch zum freien Beruf für die Steuerberater durch § 18 des Einkommensteuergesetz vom 16.10.1934,³¹³ nach dessen Wortlaut zu den freien Berufen fortan auch die Berufstätigkeiten der Steuerberater, der Buchsachverständigen und ähnlicher Berufe gezählt wurden.³¹⁴ Diese Vorschrift stellt letztlich die Grundlage der heutigen Regelung des § 32 II StBerG dar, nach der Steuerberater und Steuerbevollmächtigte einen freien Beruf ausüben und in der ausdrücklich festgelegt wird, dass ihre Tätigkeit kein Gewerbe ist. Obwohl die Helfer in Steuersachen nicht als eigenständige Berufsgruppe ausdrücklich im Katalog der freien Berufe enthalten waren, wurden sie als „ähnliche Berufe“³¹⁵ wie die Steuerberater behandelt.

Daneben wuchs während der nationalsozialistischen Zeit das Bedürfnis der steuerberatenden Berufe nach einer eigenständigen Berufsstandsorganisation, die nach langem Ringen um politische und fachliche Zuständigkeiten schließlich im Verordnungswege am 12.06.1943³¹⁶ als Reichskammer der Steuerberater³¹⁷ errichtet wurde, der Aufsicht der Finanzverwaltung unterstand und die organisatorische, berufsständische und fachliche Betreuung ihrer Mitglieder zur Aufgabe hatte. Während nach der Verordnung zunächst nur Steuerberater und Steuerberatungsgesellschaften in der Reichskammer der Steuerberater zusammengeschlossen wurden, erfolgte wenig später durch eine zweite Verordnung auch die Einbeziehung der Helfer in Steuersachen.³¹⁸

1.4 Ausstrahlungen der berufsgeschichtlichen Neuerungen auf die Gegenwart

Trotz eines durch nationalsozialistische Vorstellungen geprägten, sich ändernden Grundverständnisses der gesellschaftlichen Aufgaben und Funktionen steuerberatender

³¹³ Vgl. Einkommensteuergesetz vom 16.10.1934, RGBl. I 1934, S. 1005

³¹⁴ Das Reichsgewerbesteuergesetz vom 01.12.1936 stellte die freien Berufe reichseinheitlich von der Gewerbesteuer frei, RGBl. I 1936, S. 979.

³¹⁵ *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 266.

³¹⁶ Vgl. Verordnung über die Reichskammer der Steuerberater vom 12.06.1943 (Deutscher Reichsanzeiger Nr. 150 vom 01. Juli 1943), RStBl. 1943, S. 513.

³¹⁷ Vgl. *Pausch*, Steuerberater, Stbg 1978, S. 208-210.

³¹⁸ Vgl. Zweite Verordnung über die Reichskammer der Steuerberater vom 08.07.1943 (Deutscher Reichsanzeiger Nr. 158 vom 10. Juli 1943), RStBl. 1943, S. 553.

Berufe³¹⁹ während des Hitlerregimes, nach dem die Mittlerfunktion der steuerberatenden Berufe zwischen Staat und Steuerpflichtigem deutlich zugunsten einer Hilfefunktion für den Staat in den Vordergrund³²⁰ trat, ist im Hinblick auf die berufsgeschichtliche - insbesondere die aus- und fortbildungsgeschichtliche - Entwicklung festzustellen, dass die erstmalige amtliche Einführung geschützter Berufsbezeichnungen inklusive entsprechender Berufszulassungs- bzw. -prüfungsregeln und die Etablierung eines freien Berufes mit eigenständiger Berufsstandsvertretung die Grundlagen zur Qualitätssteigerung und Professionalisierung des Berufsstandes bildeten, die in ihren wesentlichen Elementen noch in den gegenwärtigen Vorschriften des Steuerberatungsgesetzes zu finden sind.³²¹

2. Rechtszersplitterung in der Nachkriegsphase von 1945 - 1949

Vom Zusammenbruch des Deutschen Reiches im Mai 1945 und der anschließenden Aufteilung Deutschlands in vier Besatzungszonen war auch der steuerberatende Berufsstand betroffen. Weitgehend ohne gravierende Folgen für die bis zum Kriegsende zugelassenen Steuerberater³²² blieben die von den Besatzungsmächten durchgeführten Entnazifizierungsmaßnahmen.³²³ Obwohl die Tätigkeit der deutschen Wirtschaft mit Ende des Krieges zum Erliegen kam und anfängliche Pläne der Alliierten Reparationsleistungen sowie Demontagen von Industriekomplexen³²⁴ vorsahen, war die Pflicht zur (zum Teil vierteljährlichen) Abgabe von Einkommensteuererklärungen und bestimmten Vermögensaufstellungen auch während der unmittelbaren Nachkriegszeit keineswegs ausgesetzt. Verstärkt wurde der Bedarf an steuerlichen Hilfeleistungen durch die zum Zwecke der Eindämmung eines inflationär wirkenden Kaufkraftüberschusses strenge und sehr belastende Steuergesetzgebung der Besatzungsmächte. Wenn auch eine nachhaltige Verbesserung der Berufsaussichten erst mit der Währungsreform im Juni 1948³²⁵ bzw. dem ab 1949 zu verzeichnenden Wirtschaftsaufschwung einherging, war die Auftragslage für steuerberatende Berufe auch während der ersten Nachkriegsjahre verhältnismäßig gut.³²⁶

³¹⁹ Vgl. *Spohr*, Steuerberatung, 1937, S. 9 ff.

³²⁰ Vgl. *Reinhardt*, Beruf Steuerberater, DStZ 1943, S. 337, 339.

³²¹ Vgl. *Holldorf*, Professionalisierung, 2003, S. 108., der zu dem Schluss gelangt, dass die steuerberatenden Berufe unter der nationalsozialistischen Herrschaft einen regelrechten Professionalisierungsschub erfuhren. Zu einem ähnlichen Ergebnis kommt auch *Haymann*, Reichskammer, 1987, S. 34, 49.

³²² Vgl. *Quenzer*, Neuordnung, StuW 1949, S. 499-536.

³²³ Vgl. Artikel 58 des Militärregierungsgesetz-Nr. 104 zur Befreiung von Nationalsozialismus und Militarismus vom 05.04.1946.

³²⁴ Vgl. die Darstellung bei *Boldt*, Verfassungsgeschichte, 1994, S. 293-295.

³²⁵ Vgl. *Boldt*, Verfassungsgeschichte, 1994, S. 298, 367.

³²⁶ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 308.

2.1 Zulassungsvoraussetzungen für Steuerberater in der Nachkriegszeit

Durch die Aufteilung Deutschlands in vier Besatzungszonen und die damit einhergehende Verteilung der Rechtssetzungsbefugnisse kam es zu einer Zersplitterung der berufs- und zulassungsrechtlichen Rahmenbedingungen. Zwar waren die Zulassungsbestimmungen in den Ländern der jeweiligen Besatzungszonen im Allgemeinen aufeinander abgestimmt und folgten in materieller Hinsicht den Bestimmungen vor 1945, zwar gab es keine wesentlichen strukturellen Unterschiede - doch bestanden erhebliche Unterschiede im Detail gegenüber den Ländern in anderen Besatzungszonen.³²⁷ Während es in den Ländern der amerikanischen Zone 1948 zu einer zoneneinheitlichen gesetzlichen Regelung des Berufs- und Zulassungsrechts kam,³²⁸ die mit Hilfe von Durchführungsverordnungen³²⁹ ergänzt und praktisch handhabbar gemacht wurde, trafen die anderen Länder auf dem Erlassweg entsprechende Vorschriften.

Die einheitlichen Vorschriften in der amerikanischen Besatzungszone führten dazu, dass Steuerberater nur werden konnte, wer das 28. Lebensjahr vollendet hatte, eine mindestens dreijährige praktische Tätigkeit auf dem Gebiet des Steuerrechts und ein abgeschlossenes juristisches oder wirtschaftswissenschaftliches Studium vorweisen konnte bzw. statt des Studiums eine mindestens dreijährige Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer bzw. Bücherrevisor, eine mindestens sechsjährige Tätigkeit als Helfer in Steuersachen oder eine mindestens fünfjährige Tätigkeit als Sachbearbeiter bzw. leitender Betriebsprüfer der Finanzverwaltung nachweisen konnte. Im Gegensatz zum früheren Recht sah das Gesetz in § 1 I statt einer Zulassung durch die Finanzbehörden nunmehr die öffentliche Bestellung durch den Wirtschaftsminister im Einvernehmen mit dem Finanzminister vor. Die Steuerberater unterstanden hinsichtlich ihrer Berufsausübung nach § 5 I grundsätzlich der Aufsicht des Wirtschaftsministeriums, die in Fragen der Steuerberatung in Gemeinschaft mit dem Finanzministerium ausgeübt wurde.

In der britischen Zone wurden durch einen Erlass³³⁰ die vor 1945 entstandenen Rechtsvorschriften mit bestimmten Modifikationen für weiter anwendbar erklärt. Entgegen

³²⁷ Vgl. *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 322.

³²⁸ Vgl. Gesetz Nr. 911 über Wirtschaftsprüfer, Bücherrevisoren und Steuerberater vom 17.12.1947, Regierungsblatt der Regierung Württemberg-Baden 1948 Nr. 1, S.1. Für die Helfer in Steuersachen wurde keine gesetzliche Regelung getroffen, weshalb für diese Berufsgruppe weiterhin § 107a der Reichsabgabenordnung -abgeändert durch Verwaltungsanweisungen- galt.

³²⁹ Vgl. Fundstellen der ersten und zweiten Durchführungsverordnung sind nachgewiesen in § 120 des Steuerberatungsgesetzes 1961, BGBl. I 1969, S. 1301 ff.

³³⁰ Vgl. *Quenzer*, Neuordnung Berufsrecht, Neue Betriebswirtschaft 1951, Beilage Nr.5, S. 75-77.

der früheren Regelungen wurden die Prüfungen nicht mehr vor einer Reichsfinanzschule, sondern von den Oberfinanzpräsidenten durchgeführt. Ferner wurde zunächst auf die Anwendung der gesteigerten Anforderungen aus dem Jahr 1941³³¹ hinsichtlich eines obligatorischen Hochschulstudiums verzichtet und die Dauer der notwendigen praktischen Tätigkeit von fünf auf drei Jahre herabgesetzt. Später wurde jedoch wiederum ein abgeschlossenes Hochschulstudium bzw. eine mindestens zehnjährige Tätigkeit auf steuerlichem Gebiet gefordert.³³² Beibehalten wurde dagegen die Bedürfnisprüfung, die allerdings bei der Durchführung des Zulassungsverfahrens wegen des zunehmenden Bedarfs an Steuerberatungsleistungen praktisch kaum Bedeutung entfaltete.³³³

Die Zulassung zum Steuerberater in der französischen Besatzungszone erfolgte durch das Finanzministerium bzw. die jeweiligen Finanzämter nach Anhörung bzw. Zustimmung der Kammern. Die Zulassungsbedingungen unterschieden sich in den dortigen Ländern nur unwesentlich. Voraussetzung in Südbaden waren die Vollendung des 30. Lebensjahres, ein abgeschlossenes Hochschulstudium und eine dreijährige Tätigkeit auf dem Gebiet des Steuerrechts oder eine gleichwertige Bildung sowie die Ablegung der Steuerberaterprüfung. In Württemberg-Hohenzollern wurde neben der Vollendung des 30. Lebensjahres hingegen grundsätzlich eine fünfjährige praktische hauptberufliche Tätigkeit auf dem Gebiet des Steuerrechts gefordert, die allerdings bei vorliegendem Hochschulabschluss verkürzt werden konnte. Obligatorisch war auch hier die Ablegung einer Steuerberaterprüfung. Die Situation in Rheinland-Pfalz war insofern spezifisch, als zwischen 1945 und 1953 keine Steuerberater mehr zugelassen wurden und entsprechende Zulassungsrichtlinien erst durch Erlass des Ministeriums für Finanzen und Wiederaufbau im Jahr 1953 erfolgten.³³⁴

Die Quellenlage über berufsrechtliche Vorschriften in der sowjetischen Besatzungszone ist verhältnismäßig dürftig. Entsprechende Richtlinien für die Neuordnung des Berufsstandes der Steuerberater und Helfer in Steuersachen wurden u.a. noch durch die Landesverwaltung in Sachsen erlassen.³³⁵ Im Gegensatz zu den westlichen Zonen reichte hier als Zulassungsalter die Vollendung des 25. Lebensjahres aus. Als Nachweis der erforderlichen Zuverlässigkeit und Sachkunde wurde eine mindestens fünfjährige

³³¹ Vgl. Fn. 305.

³³² Vgl. *Maßen*, Steuerberatung, 1956, S. 112.

³³³ Vgl. *Maßen*, Steuerberatung, 1956, S. 112.

³³⁴ S. Notiz im BB 1953, S. 343.

³³⁵ Vgl. die Darstellung bei *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 330. mit Hinweis auf eine entsprechende Abschrift in der Finanzgeschichtlichen Sammlung der Bundesfinanzakademie.

praktische Tätigkeit auf dem Gebiet des Steuerrechts und eine bestandene Prüfung als Jurist, Wirtschaftsprüfer, vereidigter Bücherrevisor, Diplom-Kaufmann, Diplom-Volkswirt, Diplom-Bücherrevisor oder Diplom-Steuersachverständiger bzw. eine mindestens zehnjährige Tätigkeit als Helfer in Steuersachen und eine abgelegte Fachprüfung für Steuerberater gefordert. Ab ca. 1949 wurde der Berufsstand im Zuge der Veränderungen des Wirtschaftssystems planvoll durch staatliche Repressionen zurückgedrängt.³³⁶

2.2 Zulassungsvoraussetzungen für die Helfer in Steuersachen

Im Gegensatz zur gesetzlichen Neureglung für Steuerberater galten in der amerikanischen Zone für die Helfer in Steuersachen keine neuen gesetzlichen Vorschriften, so dass es, abgesehen von im Verwaltungswege erlassenen Modifizierungen,³³⁷ bei den bisherigen Bestimmungen des § 107a RAO blieb. Nicht zuletzt auf Wunsch des Berufsstandes, eine Hebung des Qualitätsniveaus zu erreichen, wurde der Berufszugang in Abgrenzung zu der früher vorherrschenden formlosen Überprüfung der fachlichen Eignung nunmehr allgemein vom Bestehen einer schriftlichen und mündlichen Prüfung abhängig gemacht. Die Tätigkeit musste ferner hauptberuflich ausgeübt werden und beschränkte sich im Gegensatz zur alten Rechtslage nicht mehr nur auf die Wohnsitzgemeinde, sondern konnte nun - mit Ausnahme einer spezifischen hessischen Regelung - im Bezirk des zuständigen Finanzamtes wahrgenommen werden.

In der britischen Zone wurde die ab dem Jahr 1947 für Helfer in Steuersachen geltende Zulassungssperre durch Erlass vom 07.03.1949 wieder aufgehoben. Zulassungsvoraussetzung waren danach die Vollendung des 25. Lebensjahres, die erfolgreiche Ablegung einer schriftlichen und mündlichen Prüfung vor einem Prüfungsausschuss des Oberfinanzpräsidenten und das Bestehen eines Bedarfs an Helfern in Steuersachen.

Für die Zulassung von Helfern in Steuersachen in der sowjetischen Zone waren ebenfalls die Vollendung des 25. Lebensjahres, ein Nachweis über die Zuverlässigkeit und Sachkunde in Form einer Fachprüfung sowie eine Bedarfsprüfung notwendig.

³³⁶ Vgl. beispielsweise den Steuersabotageerlass vom 25.02.1950, Deutsche Finanzwirtschaft 1950, S. 204.

³³⁷ Vgl. den detaillierten Nachweis der einzelnen Ländererlasse bei *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 326, Fn. 123.

III. Entwicklung des Steuerberatungswesens sowie der Steuerberateraus- und -fortbildung nach Gründung der Bundesrepublik Deutschland

1. Aufhebung der Rechtszersplitterung durch das Steuerberatungsgesetz 1961

Die meisten der zwischen 1945 und 1949 getroffenen Zulassungs- und Prüfungsregeln in den Besatzungszonen hatten auch nach Gründung der Bundesrepublik³³⁸ in den einzelnen Bundesländern Gültigkeit. Die damit verbundene unterschiedliche Rechtsentwicklung³³⁹ in den Bundesländern und die weiterhin zunehmende Bedeutung des steuerberatenden Berufs machten eine grundlegende Neuordnung des Steuerberatungswesens erforderlich.³⁴⁰ In einem mehr als 12-jährigen Gesetzgebungsverfahren,³⁴¹ dessen Verlauf durch intensive Auseinandersetzungen zwischen den steuerberatenden Berufverbänden³⁴² und Verbänden der mitbetroffenen Wirtschaftsprüfer bzw. der vereidigten Buchprüfer um Fragen der Schaffung eines einheitlichen Berufsbildes für alle Angehörigen der steuer- und wirtschaftsberatenden Berufe, der Vertretungsbefugnisse vor den Finanzgerichten sowie der Errichtung einer beruflichen Selbstverwaltung (Verkammerung) gekennzeichnet war, hat der Gesetzgeber diesem Bedürfnis durch Beschluss des „Gesetzes über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz)“³⁴³ am 23.08.1961 Rechnung getragen. Die fundamentale Bedeutung des neuen Gesetzes lag bei Aufrechterhaltung des Erlaubniszwangs zur Berufsausübung³⁴⁴ in der Aufhebung der Rechtszersplitterung und der Schaffung von Einheitlichkeit bei den Bestimmungen für den Berufszugang und die Berufsausübung sowie den Rechten und Pflichten des Berufsstandes.

³³⁸ Gründung der Bundesrepublik mit Inkrafttreten des Grundgesetzes am 24.05.1949, BGBl. 1949, S.1 ff.

³³⁹ Vgl. zu der Vielzahl landesrechtlicher Regelungen die Liste der in § 120 des Gesetzes über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz) aufgeführten und aufgehobenen Rechtsvorschriften, BGBl. I 1961, S. 1320 ff.

³⁴⁰ Vgl. *Charlier/Peter*, in: *Charlier/Peter*, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, Gruppe 30-310, S.41.

³⁴¹ Vgl. die umfassende Darstellung der Etappen des Gesetzgebungsverfahrens bei *Mittelsteiner/Pausch/Kumpf*, Geschichte, 3. Auflage, 1999, S. 358-371. Darauf aufbauend die vgl. die Ausführungen bei *Holldorf*, Professionalisierung, 2003, S. 185-207.

³⁴² Zu nennen sind hier insbesondere die folgenden drei Spitzenorganisationen der Berufsverbände: Bundeshauptstelle der Steuerberater und Helfer in Steuersachen e.V. (Gründung 1949) bzw. durch Umbenennung ab dem Jahr 1950 Bundeszentrale der Verbände der Steuerberater und Helfer in Steuersachen e.V. (Zielsetzung: Einigung des Berufsstandes); der Bundeshauptverband der Steuerberater (Gründung 1949; Zielrichtung: Beibehaltung der Zweigleisigkeit des Berufsstandes) und der Zentralverband der Helfer in Steuersachen im Bundesgebiet und West-Berlin (ZVH, Gründung 1952, Zielsetzung: Schaffung eines einheitlichen Berufsstandes), vgl. Mitteilungsblatt für Wirtschafts- und Steuerberatung, Lieferung 3 vom 30.04.1953. Im Jahr 1957 kam noch der Bundesverband der Helfer in Steuersachen hinzu.

³⁴³ Vgl. Gesetz über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz) vom 23.08.1961, BGBl. I 1961, S. 1301-1322.

³⁴⁴ Vgl. *Holldorf*, Professionalisierung, 2003, S. 140.

1.1 Einstweilige Beibehaltung der Zweiteilung des Berufsstandes und Zulassungsbedingungen

In ausbildungs- und prüfungsgeschichtlicher Hinsicht war die Entscheidung des Gesetzgebers zugunsten einer einstweiligen³⁴⁵ Beibehaltung der Zweiteilung des steuerberatenden Berufs bedeutend. Neben den Beruf des Steuerberaters trat an die Stelle des bisherigen Helfers in Steuersachen der als weniger diskriminierend empfundene und neu geschaffene Berufsbegriff des Steuerbevollmächtigten.³⁴⁶ Beiden Berufsgruppen oblag nach § 2 StBerG 1961 gleichermaßen die Aufgabe, im Rahmen ihres Auftrages ihre Auftraggeber in Steuersachen zu beraten, sie zu vertreten und ihnen bei der Bearbeitung ihrer Steuerangelegenheiten sowie bei der Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten Hilfe zu leisten, wodurch die bisher für Helfer in Steuersachen existierenden Tätigkeitsbeschränkungen aufgehoben wurden. Zusammen mit der in § 22 StBerG enthaltenen Regelung, wonach beide Berufe unabhängig, eigenverantwortlich, gewissenhaft und verschwiegen auszuüben waren, distanzierte sich der Gesetzgeber eindeutig von der zu Zeiten des Hitlerregimes vertretenen Auffassung, die den steuerberatenden Berufsstand primär als „verlängerten Arm der Finanzverwaltung“³⁴⁷ angesehen hatte.

Unterschieden sich die beiden Berufsgruppen hinsichtlich ihrer Rechte und Pflichten nur wenig, gab es jedoch weitreichende Abweichungen bei den Vorbildungsvoraussetzungen für die Zulassung zum jeweils obligatorischen Berufsexamen. Während die Zulassung zum Berufsexamen des Steuerberaters nach § 5 I StBerG 1961 grundsätzlich³⁴⁸ ein abgeschlossenes wirtschaftswissenschaftliches oder rechtswissenschaftliches Hochschulstudium (Akademikerprinzip) sowie eine mindestens dreijährige hauptberufliche praktische Tätigkeit auf dem Gebiet des Steuerwesens voraussetzte, war für die Zulassung zur Steuerbevollmächtigtenprüfung gem. § 6 I StBerG 1961 nach der Mittleren Reife und einer abgeschlossenen Lehre eine vierjährige praktische Tätigkeit auf dem Gebiet des

³⁴⁵ Der Gesetzgeber folgte dem Vorschlag, bereits mit dem Steuerberatungsgesetz 1961 einen einheitlichen steuerberatenden Beruf zu schaffen, nicht. Vielmehr sollten nach seinen Vorstellungen die beiden Berufsgruppen im Zeitablauf so miteinander verschmelzen, dass eine zukünftige praktische Vereinigung nur noch durch ein entsprechendes Gesetz zu bestätigen gewesen wäre. Zur Förderung dieses Prozesses wurde in § 44 StBerG 1961 die Bildung einer entsprechenden Arbeitsgemeinschaft zwischen der Bundessteuerberaterkammer und der Bundeskammer der Steuerbevollmächtigten vorgesehen.

³⁴⁶ Vgl. § 1 I des Gesetzes über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz) vom 23.08.1961, BGBl. I 1961, S. 1304.

³⁴⁷ Charlier/Peter, in: Charlier/Peter, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, Gruppe 30-310, S.43.

³⁴⁸ Vgl. die Regelung in § 1 III StBerG 1961.

Steuerwesens notwendig. Auch wenn es den nicht akademisch vorgebildeten Steuerbevollmächtigten durch § 5 III StBerG 1961 ermöglicht wurde, nach einer mindestens 10-jährigen Berufstätigkeit die Steuerberaterprüfung abzulegen, wird durch die Zweiteilung des Berufs deutlich, dass der Gesetzgeber an der bereits während des Hitlerregimes vorgenommenen strikten Trennung zwischen akademisch vorgebildeten, also vermeintlich höher qualifizierten, und nicht akademisch vorgebildeten steuerberatenden Berufsangehörigen zunächst festhielt, obwohl er durchaus die Absicht hatte, im Laufe der Zeit beide Gruppen zu einem einheitlichen Beruf zusammenwachsen zu lassen.³⁴⁹ Für bestimmte Personengruppen sah das Steuerberatungsgesetz 1961 in § 8 eine Befreiung von der Pflicht zur Ablegung der Steuerberater- bzw. Steuerbevollmächtigtenprüfung vor.³⁵⁰ Im Gegensatz zu früheren Zulassungsregeln ist ferner festzustellen, dass der Gesetzgeber ausschließlich auf das Erfordernis der persönlichen Eignung als Zulassungshürde abstellt. Auf die Beibehaltung einer sachlichen Prüfung für die Ausübung des Berufs (sog. Bedürfnisprüfung³⁵¹) wurde nicht zuletzt aufgrund einer Unvereinbarkeit mit Art. 12 des Grundgesetzes verzichtet.³⁵² Des Weiteren hielt der Gesetzgeber nicht länger an einer starren Altersgrenze für den Zeitpunkt der erstmaligen Berufsausübung fest.

1.2 Konkretisierung der zulassungs- und prüfungsrechtlichen Bestimmungen in der Durchführungsverordnung

Während in § 4 StBerG 1961 grundsätzlich festgelegt wurde, dass nur solche Personen zum Steuerberater bzw. Steuerbevollmächtigten bestellt werden durften, die eine entsprechende Prüfung bestanden hatten, ermächtigte der Gesetzgeber in

³⁴⁹ Vgl. Fn. 345.

³⁵⁰ Von der Steuerberaterprüfung befreit waren Hochschullehrer, die auf dem Gebiet des Steuerrechts lehrten bzw. gelehrt hatten, sowie ehemalige Finanzrichter, Beamte und Angestellte des höheren Dienstes der Finanzverwaltung, die während der letzten zehn Jahre vor dem Ausscheiden aus dem Dienst mindestens fünf Jahre lang auf dem Gebiet des Steuerwesens als Sachgebietsleiter oder mindestens in gleichwertiger Stellung tätig gewesen sind. Von der Steuerbevollmächtigtenprüfung waren ehemalige Beamte und Angestellte der Finanzverwaltung zu befreien, die während der letzten zehn Jahre vor dem Ausscheiden aus dem Dienst mindestens fünf Jahre lang auf dem Gebiet des Steuerwesens als Sachbearbeiter oder in mindestens gleichwertiger Stellung tätig waren. Vgl. § 8 des Gesetzes über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz) vom 16.08.1961, BGBl. I 1961, S. 1305.

³⁵¹ Vgl. Fn. 297.

³⁵² Vgl. *Charlier/Peter*, in: *Charlier/Peter*, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, Gruppe 30-320, § 35, S. 3.

§ 118 StBerG 1961³⁵³ die Bundesregierung nach vorheriger Anhörung der beiden Berufskammern und mit Zustimmung des Bundesrates, eine Rechtsverordnung zu erlassen, die insbesondere Regeln über das jeweilige Zulassungs- und Prüfungsverfahren enthalten sollte. Mit der „Verordnung zur Durchführung des Steuerberatungsgesetzes (DVStBerG)“³⁵⁴ sind Bundesregierung und Bundesrat diesem Auftrag im Jahr 1962 nachgekommen.

Angelehnt an die erstmals im Jahr 1937 ergangene Steuerberater-Prüfungsordnung³⁵⁵ gliederte sich die in der Regel einmal jährlich³⁵⁶ vor einem Prüfungsausschuss³⁵⁷ durchzuführende Steuerberaterprüfung gem. § 10 DVStBerG 1962 in eine aus drei Klausurarbeiten bestehende schriftliche sowie eine ein- bis eineinhalbstündige mündliche Prüfung, in der der Prüfling einen kurzen Vortrag über einen Fachgegenstand zu halten hatte, für den ihm eine halbe Stunde vor Beginn der Prüfung drei Themen zur Auswahl gestellt wurden. Die Bearbeitungszeit betrug für jede schriftliche Klausurarbeit mindestens vier und höchstens sechs Stunden. Der Prüfungsstoff umfasste nach § 11 I DVStBerG 1962 bei der Steuerberaterprüfung das gesamte Steuerrecht,³⁵⁸ die Grundzüge der Finanzwissenschaft und der Volkswirtschaftslehre, die Betriebswirtschaft, insbesondere Buchführung, Bilanzwesen und Revision sowie die Grundzüge des bürgerlichen Rechts, des Handelsrechts und des Berufsrechts. Zwei der drei Klausurarbeiten waren dem Steuerrecht zu entnehmen, eine Klausurarbeit der Buchführung und dem Bilanzwesen.

³⁵³ Die ursprüngliche Fassung des Entwurfs des StBerG vom 16.08.1961 enthielt auch Vorschriften über das Zulassungsverfahren und die Prüfungen, über ein Berufsregister und Gebühren für die Zulassung und Prüfung. Zur Entlastung des Gesetzes wurden diese Vorschriften vom Bundestag in die Durchführungsverordnung verwiesen. Damit sollte aber „auch sichergestellt werden, dass die Bundeskammern der Steuerberater und der Steuerbevollmächtigten an diesen wichtigen Fragen mitwirken können.“ Hinweis bei *Mittelsteiner*, Durchführungsverordnung, DStR 1962, S. 39.

³⁵⁴ Vgl. Verordnung zur Durchführung des Steuerberatungsgesetzes (DVStBerG) vom 01.08.1962, BGBl. I S. 537–544.

³⁵⁵ Vgl. Bestimmungen über die Fachprüfung der Personen, die die Zulassung als Steuerberater beantragt haben (Steuerberater-Prüfungsordnung) vom 03.04.1937, RStBl. 1937, S. 457-458 mit entsprechenden Änderungen vom 24.07.1939, RStBl. 1939, S. 857.

³⁵⁶ Vgl. § 13 I DVStBerG 1962, BGBl. I 1962, S. 539.

³⁵⁷ Dem Prüfungsausschuss bei der bestellenden Behörde (für Steuerberater: Finanzminister/-senatoren) gehörten nach § 9 DVStBerG 1962 drei Beamte der Finanzverwaltung an, davon ein Beamter der obersten Landesbehörde als Vorsitzender, ein Vertreter der Wirtschaft und zwei Steuerberater. Dem Vorschlag der Bundessteuerberaterkammer, den Prüfungsausschuss mit zwei Beamten der Finanzverwaltung, einem Hochschullehrer, einem Vertreter der Wirtschaft und drei Steuerberatern zu besetzen, wurde in der Verordnung nicht gefolgt. Vgl. *Hüffer*, Durchführungsverordnung, StB 1962, S. 117.

³⁵⁸ Hierzu zählten: Abgabenrecht, insbesondere Reichsabgabenordnung (einschließlich Strafrecht und Strafverfahren, Recht der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Vermögensteuer, Erbschaftsteuer, Umsatzsteuer, Gewerbesteuer, Grundsteuer, Lastenausgleichsabgaben, sonstige Verkehrsteuern, Bewertungsgesetz, Zollgesetz, Zolltarif, Verbrauchsteuergesetze, Recht der Finanzmonopole, vgl. § 11 I Nr.1 DVStBerG 1962, BGBl. I 1962, S. 539.

Daneben konnten sich die Klausurarbeiten auch auf die anderen Prüfungsgebiete beziehen. In der Steuerberaterprüfung musste im Gegensatz zur Steuerbevollmächtigtenprüfung ein „gerüttelt“³⁵⁹ Maß von Kenntnissen und Fähigkeiten nachgewiesen werden, um auch mit schwierigen Fällen fertig zu werden.

Die Klausuraufgaben wurden jeweils von mindestens zwei Mitgliedern des Prüfungsausschusses begutachtet, die eine Note im Spektrum von sehr gut bis ungenügend vorzuschlagen hatten. Sofern der Prüfungsausschuss keine der schriftlichen Arbeiten besser als mangelhaft oder zwei Arbeiten als ungenügend bewertete, war die gesamte Prüfung nach § 19 III DVStBerG nicht bestanden. Eine Zulassung zur mündlichen Prüfung entfiel in solchen Fällen. Ansonsten wurde den Prüfungskandidaten im unmittelbaren Anschluss an die mündliche Prüfung eröffnet, ob sie die Prüfung bestanden hatten, wobei nach § 21 III DVStBerG ausdrücklich keine Noten erteilt wurden.

2. Schaffung des Einheitsberufes Steuerberater durch das (zweite) Steuerberatungsänderungsgesetz 1972

Nach einem ersten Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes im Jahr 1969,³⁶⁰ das keine berufsgeschichtlich relevanten Neuerungen enthielt, wurde durch das zweite Änderungsgesetz im Jahr 1972³⁶¹ die seit Verabschiedung des StBerG 1961 wieder verstärkt³⁶² geführte Diskussion³⁶³ um die Schaffung des Einheitsberufes endgültig

³⁵⁹ Vgl. *Hüffer*, Durchführungsverordnung, StB 1962, S. 117. Vgl. hierzu auch *Bühning*, Steuerberatungsgesetz, 1961, S. 39, Anmerkungen zu § 1 StBerG. Danach besteht wegen der Schwierigkeit des Steuerrechts ein praktisches Bedürfnis, die Bestellung zum Steuerberater ähnlich wie bei Rechtsanwälten und Wirtschaftsprüfern von erhöhten Anforderungen an die Vorbildung (§ 5 StBerG) und in der Fachprüfung abhängig zu machen. Andererseits wäre es eine Überforderung, wenn alle Personen, die sich einer unter die Steuerberatung fallenden Tätigkeit widmen wollen, die strengeren Voraussetzungen für die Berufsgruppe der Steuerberater erfüllen müssten. Die Prüfung der Steuerbevollmächtigten stellt folglich geringere Anforderungen an das Fachwissen als die Steuerberaterprüfung.

³⁶⁰ Vgl. Erstes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 26.08.1969, BGBl. I 1969, S. 1411–1412.

³⁶¹ Vgl. Zweites Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 11.08.1972, BGBl. I 1972, S. 1401–1408.

³⁶² Vgl. *Heinrich*, Steuerberatungsgesetz, Stbg 1964, S. 266-267; *Mittelsteiner*, Zweiter Akt, Stbg 1962, S. 73; *Rawald*, Einheitsberuf, Stbg 1966, S. 278-279; *Wichmann*, Berufsstand, Stbg 1964, S. 101-103.

³⁶³ Während die Berufsverbände der Steuerbevollmächtigten die Schaffung des Einheitsberufes vorantrieben, wurde seitens der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer versucht, die Berufe des Wirtschaftsprüfers und des Steuerberaters unter Ausschluss der Steuerbevollmächtigten zu einem Beruf mit der Bezeichnung Wirtschaftsprüfer/Steuerberater zusammenzuführen; vgl. Entwurf eines zweiten Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes, BT-Drucks. VI/1424; Entwurf eines Gesetzes über die Berufsordnung der Wirtschaftsprüfer-Steuerberater, BT-Drucks. VI/1617, *Tipke*, Einheitsberufe, StuW 1971, S. 215-228.; *Krüger*, Einheitsberuf, Stbg 1969, S. 89. *Böttcher*, Einheitsberuf, DStR 1972, S. 429, 430; *Gerhard*, Zweites Änderungsgesetz, StB 1972, S. 165-168.

zugunsten des bis heute erhalten gebliebenen Einheitsberufs „Steuerberater“ entschieden.³⁶⁴

Neben zeitlich befristeten Bestimmungen für den beruflichen Übergang der damals bereits zugelassenen Steuerbevollmächtigten zum Steuerberater³⁶⁵ war der Gesetzgeber durch den Wegfall der Steuerbevollmächtigtenprüfung zur Neuregelung der Zugangsvoraussetzungen für die Steuerberaterprüfung und somit zu einer grundlegenden Umgestaltung eines wesentlichen Teilbereichs der Berufsordnung³⁶⁶ gezwungen.

Zusätzlich zum bereits bestehenden akademischen Zugangsweg eröffnete er in § 5 I Nr.2 StBerG 1972 eine nicht akademische Zugangsmöglichkeit, die in ihrer Konzeption weitgehend an die bisherigen Vorbildungsvoraussetzungen für solche Steuerbevollmächtigte anknüpfte, die im weiteren Verlauf ihres Berufslebens die Zulassung zur Steuerberaterprüfung nach § 5 III StBerG 1961 erlangen konnten.

Nach der neuen Vorschrift konnten Personen zur Steuerberaterprüfung zugelassen werden, die nach dem mittleren Schulabschluss und nach einer mit der Gehilfenprüfung abgeschlossenen Lehre im steuerberatenden oder kaufmännischen Beruf 10 Jahre auf dem Gebiet des Steuerwesens hauptberuflich praktisch tätig gewesen sind, von denen mindestens 5 Jahre als Mitarbeiter bei einer in § 23 StBerG bezeichneten Person, Gesellschaft oder Einrichtung entfallen mussten. Für Personen, die ein wirtschaftswissenschaftliches oder anderes Fachhochschulstudium mit wirtschaftswissenschaftlicher Fachrichtung abgeschlossen hatten, war der Nachweis einer abgeschlossenen Lehre entbehrlich; die Studienzeit wurde auf die praktische Berufstätigkeit von 10 Jahren angerechnet. Für Fachhochschulabsolventen reduzierte sich die Mindestdauer der berufspraktischen Tätigkeit bei einer Person i.S.d. § 23 StBerG auf drei Jahre. Des Weiteren wurden die Vorschriften zur Befreiung von der Steuerberaterprüfung³⁶⁷ in § 8 StBerG³⁶⁸ 1961/69 nicht nur redaktionell überarbeitet,

³⁶⁴ Vgl. hierzu auch den Gesetzentwurf und den Bericht des Finanzausschusses in BT-Drucks. VI/3456 sowie die endgültige Gesetzesfassung vom 11.08.1972, BGBl. I 1972, S. 1401 ff. Gegen das Gesetz seitens der Steuerberater eingereichte Verfassungsbeschwerden hatten keinen Erfolg. Vgl. BVerfG vom 01.02.1973, BStBl. II 1973, S. 178 f.

³⁶⁵ Steuerbevollmächtigte konnten in den Einheitsberuf Steuerberater überführt werden, wenn die Steuerbevollmächtigten ihren Beruf 6 Jahre (bei Akademikern 3 Jahre) hauptberuflich ausgeübt hatten und sich nach Teilnahme an einem 50-stündigen Seminar einer 20-minütigen mündlichen Übergangsprüfung erfolgreich unterzogen hatten.

³⁶⁶ Vgl. *Völzke*, Zweites Steuerberatungsänderungsgesetz, DB 1972, S. 1738.

³⁶⁷ Vgl. zur Frage, ob auch Steuerberatungsassistenten von der Steuerberaterprüfung zu befreien sind, die spätere (im Jahr 1989) ergangene, ablehnende Entscheidung in BVerfG v. 06.07.1989, HFR 1990, S. 383.

sondern zum Bedauern des Berufsstandes³⁶⁹ auch auf ehemalige Beamte und Angestellte des höheren (bzw. gehobenen) Dienstes von gesetzgebenden Körperschaften sowie der obersten Rechnungsprüfungsbehörden erweitert.³⁷⁰

3. Drittes Steuerberatungsänderungsgesetz und neue Durchführungsverordnung zum Steuerberatungsgesetz

Mit dem dritten Änderungsgesetz³⁷¹ erhielt das Steuerberatungsgesetz³⁷² im Jahr 1975 die vorläufig letzte gliederungsstrukturelle Änderung.³⁷³ Die in ausbildungs- bzw. zulassungsrechtlicher Hinsicht maßgebenden Vorschriften der §§ 4-8 StBerG 1972 wurden in den als Steuerberaterordnung bezeichneten zweiten Teil des StBerG 1975 (§§ 35-39) integriert. Ebenso wurde die bisherige Vorschrift des § 22 StBerG 1972, aus der sich insbesondere das Fortbildungsgebot für Steuerberater ergab, in den § 57 StBerG umgegliedert.

Prüfungsrechtliche Änderungen resultierten dagegen nicht aus den gesetzlichen Änderungen, sondern vielmehr aus der neuen „Verordnung zur Durchführung der Vorschriften über Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften (DVStB) vom 12.11.1979“,³⁷⁴ die formal die bisherige Verordnung aus dem Jahr 1962 ablöste und materiell vor allem die zwischenzeitlich ergangene Rechtsprechung zum Prüfungsrecht durch eine Reihe von Klarstellungen berücksichtigte. Bei der Vielzahl der erforderlichen Änderungen bot es sich an, die VO im Ganzen zu überarbeiten und neu zu

³⁶⁸ Mit dem 2.StBÄndG wurden die Voraussetzungen für den prüfungsfreien Zugang von Angestellten und Beamten der Finanzverwaltung zum Steuerberaterberuf neu geregelt, wobei insbesondere die Mindesttätigkeitsdauer in § 8 StBerG 1972 zur Verringerung der immer stärker werdenden Abwanderungstendenzen und zur Vermeidung einer (Zugangs)Diskrepanz zwischen Beamten/ Angestellten des gehobenen Dienstes und Richtern bzw. Angestellten/ Beamten des höheren Dienstes verlängert wurde. Eine hiergegen eingelegte Verfassungsbeschwerde hatte keinen Erfolg: Vgl. BVerfGE 55, S.185.

³⁶⁹ Vgl. *Böttcher*, Einheitsberuf, DStR 1972, S. S.434; *Charlier/Peter*, in: *Charlier/Peter*, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, Gruppe 30-310, S.50.

³⁷⁰ Vgl. Zweites Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 11.08.1972, BGBl. I S. 1402.

³⁷¹ Vgl. Drittes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 24.06.1975, BGBl. I S. 1509-1535.

³⁷² Mit dem dritten Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes erhielt das bisherige Gesetz über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz) die einheitliche Bezeichnung Steuerberatungsgesetz.

³⁷³ Die nächste wesentliche inhaltliche und systematische Überarbeitung erfuhr das Steuerberatungsgesetz dann mit dem siebten Steuerberatungsänderungsgesetz im Jahr 2000, BGBl. 2000, S. 874 ff.; vgl. auch *Maxl*, Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz, NWB 2000, Fach 30, S. 1287.

³⁷⁴ Verordnung zur Durchführung der Vorschriften über Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften (DVStB) vom 12.11.1979, BGBl. I 1979, S. 1922-1932.

fassen, wobei es zu einer geringfügigen Erhöhung der Paragrafenzahl bei gleichzeitiger Umgliederung gekommen ist.³⁷⁵

Nach den Neuregelungen wurden die Prüfungsausschüsse ebenso wie die Zulassungsausschüsse nicht mehr bei der bestellenden, sondern bei der Obersten Landesbehörde der Finanzverwaltung (Finanzministerium) gebildet,³⁷⁶ wodurch sich jedoch keinerlei sachliche Änderungen gegenüber den bisherigen Vorschriften ergaben.

Inhaltlich bedeutender waren die Änderungen der Prüfungsgebiete in § 12 DVStB. Die bisherigen fünf wurden auf drei formale Prüfungsgebiete verteilt, namentlich Steuerrecht I³⁷⁷ und II³⁷⁸ sowie als drittes Fach³⁷⁹ Betriebswirtschaft, Volkswirtschaft, Wirtschafts- und Berufsrecht. Dies bedeutete keine inhaltliche Reduzierung und zum Teil eine Aktualisierung der Prüfungsgebiete.

Dem Vorschlag der Bundessteuerberaterkammer, den Aufgabenkatalog der betriebswirtschaftlichen Prüfungsgebiete um bestimmte Gebiete zu erweitern, um damit der in der Berufspraxis festzustellenden Tendenz eines steigenden Anteils betriebswirtschaftlicher Beratungsleistungen gerecht zu werden, ist der Verordnungsgeber

³⁷⁵ Vgl. *Meng*, Durchführungsverordnung, StB 1979, S. 237.

³⁷⁶ Vgl. § 1 I und § 10 I DVStB.

³⁷⁷ § 12 Nr. 1 DVStB Steuerrecht I umfasste folgende Gebiete: Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Grundzüge des Berlinförderungsgesetzes und Zonenrandförderungsgesetzes, Entwicklungsländer-Steuerrecht, Investitionszulagengesetz, Wohnungsbauprämienengesetz, Sparprämienengesetz und Vermögensbildungsgesetz, Grundzüge des Umwandlungssteuerrechts und des Außensteuerrechts, Doppelbesteuerungsabkommen und Rechtshilfeabkommen auf dem Gebiet des Steuerrechts.

³⁷⁸ § 12 Nr. 2 DVStB Steuerrecht II: Allgemeines Abgabenrecht, insbesondere Abgabenordnung, Finanzverwaltungsgesetz und Finanzgerichtsordnung; Bewertungsrecht und Vermögenssteuer, Erbschaft- und Schenkungssteuer, Grundsteuer, Umsatzsteuer, Grunderwerbsteuer und sonstige Verkehrsteuern; Grundzüge des Zollrechts, der Verbrauchsteuern und der Finanzmonopole.

³⁷⁹ Hierzu zählten nach § 12 Nr. 3 DVStB: Buchführung und Bilanzwesen, einschließlich des Rechts der Buchführung und des Jahresabschlusses, steuerliches Revisionswesen, Aufstellung und steuerliche Beurteilung von Bilanzen, Bewertungsfragen, Gründung und Finanzierung unter besonderer Berücksichtigung der steuerlichen Auswirkungen, Grundzüge der Finanzwirtschaft, allgemeine und besondere Steuerlehre, Grundzüge der Volkswirtschaftslehre und Volkswirtschaftspolitik, Grundzüge des bürgerlichen Rechts, insbesondere des Rechts der Schuldverhältnisse und des Sachenrechts, Grundzüge des Handels- und Gesellschaftsrechts, Bilanzierungsvorschriften des Aktiengesetzes, Berufsrecht der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten.

nicht gefolgt,³⁸⁰ wodurch in diesem Prüfungsteilbereich ein bereits 20 Jahre alter Prüfungskatalog beibehalten wurde.³⁸¹

Wie bisher bestand die schriftliche Prüfung nach § 16 II DVStB aus drei³⁸² Aufsichtsarbeiten,³⁸³ wobei die erste Arbeit aus dem Prüfungsgebiet Steuerrecht I, die zweite aus dem Steuerrecht II und die dritte Arbeit aus dem Gebiet der Buchführung und dem Bilanzwesen entnommen werden musste und sich daneben auch jeweils auf andere Prüfungsgebiete erstrecken konnte.

Veränderungen enthielt die neue Verordnung hinsichtlich der Prüfungs(teil)- und Gesamtnoten im § 15 DVStB, indem die bisher bereits vorhandenen sechs Notenstufen neu definiert wurden. Zu Gunsten der Prüflinge wurden die Notenstufen 3 und 4 in Anlehnung an § 10 der Wirtschaftsprüferordnung³⁸⁴ verändert. Während nach der alten Regelung³⁸⁵ die Note ausreichend für eine durchschnittlichen Anforderungen entsprechende Leistung erteilt wurde und die Note befriedigend bereits über dem Durchschnitt liegende Leistungen verlangte, ist die Note befriedigend nunmehr für eine Leistung zu vergeben,³⁸⁶ die in jeder Hinsicht durchschnittlichen Anforderungen gerecht wird. Eine ausreichende Leistung liegt folglich dann vor, wenn die Prüfungsleistung abgesehen von einzelnen Mängeln noch durchschnittlichen Anforderungen genügt. Ferner wurde durch § 15 I S.2 DVStB die Bewertung mit halben Zwischennoten ermöglicht, wodurch die Prüfer in die Lage versetzt werden sollten, zu einer möglichst gerechten Beurteilung des Bewerbers zu kommen.³⁸⁷

Aus den Ergebnissen der drei schriftlichen Arbeiten war nach § 25 DVStB eine

³⁸⁰ Gefordert wurde die Ausweitung auf folgende Gebiete: Methoden und Anwendungsbereiche von Steuerwirkungsrechnungen, Gründung und Beendigung von Unternehmen, Bewertung von Unternehmen und Unternehmensteilen, Besteuerung der Unternehmen, Investitionen und Finanzierungen in der Besteuerung, Grundsätze der Produktions- und Absatztheorie, Produktion und Absatz der Unternehmung in der Besteuerung. Vgl. *Meng*, Durchführungsverordnung, StB 1979, S. 241.

³⁸¹ Der Prüfungskatalog des § 11 der bisherigen DVO wurde nahezu wörtlich aus der BT-Drs. III/128 vom 10.01.1958 übernommen, wo er in § 15 des Entwurfs zum StBerG die Absätze 1 und 2 bildete. Vgl. auch *Meng*, Durchführungsverordnung, StB 1979, S. 240 Fn. 24.

³⁸² Der Forderung der Bundessteuerberaterkammer, die Anzahl der Klausuren um eine Klausur aus dem Gebiet der Betriebswirtschaftslehre zu erhöhen, um damit der gestiegenen Bedeutung der betriebswirtschaftlichen Steuerlehre in der Berufsausübung Rechnung zu tragen, wurde nicht umgesetzt.

³⁸³ Der bisherige Begriff der Klausurarbeit wurde durch § 16 I DVStB in Aufsichtsarbeit geändert.

³⁸⁴ Vgl. Prüfungsordnung für Wirtschaftsprüfer vom 31.07.1962, BGBl. I 1962, S. 532.

³⁸⁵ Vgl. § 19 II DVStBerG 1962, BGBl. I S. 540.

³⁸⁶ Vgl. § 15 I DVStB, BGBl. I, S. 1925.

³⁸⁷ Vgl. *Meng*, Durchführungsverordnung, StB 1979, S. 241. Ob durch die Erlaubnis zur Erteilung von Zwischennoten tatsächlich eine genauere Beurteilung ermöglicht und nicht nur eine Scheingenauigkeit erreicht wird, ist m.E. jedoch fraglich.

Gesamtnote zu bilden, deren Wert mindestens 4,5 (Notenuntergrenze)³⁸⁸ betragen musste, um eine Zulassung zur mündlichen Prüfung zu ermöglichen. Die Gesamtprüfung war bestanden, wenn die durch zwei geteilte Summe aus den Gesamtnoten der schriftlichen und mündlichen Prüfungen mindestens den Wert 4,15 ergaben. Entgegen den bisherigen Vorschriften zur mündlichen Prüfung, die eine Mindestprüfungszeit vorsahen, sollte die Prüfungszeit pro Kandidat nach der Neuregelung 90 Minuten nicht übersteigen. Die mündliche Prüfung bestand dabei wie zuvor aus einem Kurzvortrag und sechs einzelnen, von den jeweiligen Prüfungsausschussmitgliedern gesondert zu beurteilenden Prüfungsabschnitten,³⁸⁹ die zu einer Gesamtnote zusammenzufassen waren.

4. Modifizierung der Vorbildungsvoraussetzungen durch das (vierte) Steuerberatungsgesetz 1989

Enthielt das dritte Änderungsgesetz abgesehen von einer Erweiterung des von der Steuerberaterprüfung befreiten Personenkreises³⁹⁰ kaum nennenswerte materielle Neuerungen auf dem Gebiet des Prüfungs- und Fortbildungswesen, kam es durch das vierte Steueränderungsgesetz³⁹¹ zur Einführung neuer Vorbildungsvoraussetzungen für die Zulassung zur Steuerberaterprüfung.³⁹² Redaktionell wurde der Begriff des wissenschaftlichen Hochschulstudiums in § 36 I Nr.1 StBerG entsprechend der Systematik

³⁸⁸ Mit der Festlegung einer Notenuntergrenze für die schriftliche Prüfung sollte nach der Begründung zum Verordnungsentwurf der Erkenntnis Rechnung getragen werden, dass im steuerberatenden Beruf auf ein Mindestmaß an Befähigung zur schriftlichen Bearbeitung von Zweifelsfällen nicht verzichtet werden kann. Vgl. Begründung zu § 15 in BR-Drs. 271/79 vom 07.06.1979, S.43.

³⁸⁹ Unter einem Prüfungsabschnitt wird nach § 26 III S.3 DVStB die gesamte Prüfungstätigkeit eines Mitglieds des Prüfungsausschusses während der mündlichen Prüfung verstanden. Die Klarstellung des Verordnungsgebers berücksichtigte die Entscheidung des BFH vom 20.06.1978. Vgl. BFH vom 20.06.1978, VII R 1/78, BStBl. II 1978, S. 613.

³⁹⁰ In prüfungsrechtlicher Hinsicht wurde lediglich der Kreis derjenigen Personen, die prüfungsfrei zu Steuerberatern bestellt werden konnten, in § 38 I Nr. 3b und 4b StBerG 1975 erneut (vgl. Fn. 370, 350) erweitert. Entgegen der bisherigen Regel, nach der nur ehemalige Beamte und Angestellte des höheren (bzw. gehobenen) Dienstes der gesetzgebenden Körperschaften des Bundes und der Länder sowie der obersten Rechnungsprüfungsbehörden des Bundes und der Länder, die mindestens 10 (bzw. 15) Jahre auf dem Gebiet der von Bundes- und Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern als Sachgebietsleiter (bzw. Sachbearbeiter) oder in gleichwertiger Stellung tätig gewesen sind, ohne Ablegung der Steuerberaterprüfung zum Steuerberater bestellt werden konnten, galt dies nunmehr auch für Personen „anderer oberster Behörden“, die „überwiegend“ auf den zuvor genannten Gebieten und Zeiträumen nachweisbar tätig waren, Vgl. Drittes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 24.06.1975, BGBl. I 1975, S. 1515.

³⁹¹ Vgl. Viertes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 09.06.1989, BGBl. I S. 1062-1069. Mit den Neuregelungen trug der Gesetzgeber neben Vorschriften zu den Befugnissen zur beschränkten Hilfeleistung in Steuersachen, zur Tätigkeit der Lohnsteuerhilfvereine und zur Anerkennung von Steuerberatungsgesellschaften insbesondere der Rechtsprechung des BVerfG zum Buchführungsprivileg der steuerberatenden Berufe Rechnung. Vgl. *Meng*, Viertes Änderungsgesetz, StB 1989, S. 218.

³⁹² Die Änderungen in § 36 wurden in Anlehnung an den Aufbau des § 8 der Wirtschaftsprüferordnung neu strukturiert.

des § 1 Hochschulrahmengesetzes durch den Begriff Universitätsstudium ersetzt und eine mindestens achtsemestrige Regelstudienzeit bei einem wirtschaftswissenschaftlichen Studiengang³⁹³ eingeführt.³⁹⁴

Die Zulassungsvoraussetzungen für Berufsbewerber, die über kein Universitätsstudium, wohl aber über ein Fachhochschulstudium verfügten, fanden ihre gesetzliche Verankerung in § 36 I Nr.2 StBerG.³⁹⁵ Entgegen der bisherigen Norm, nach der bei Fachhochschulabsolventen die in den amtlichen Prüfungsordnungen vorgeschriebene Studienzeit (inkl. Berufspraktikum) als hauptberufliche Tätigkeit auf die notwendige zehnjährige berufspraktische Tätigkeit angerechnet wurde, sah die Neuregelung zum Zwecke einer weitgehenden Gleichstellung³⁹⁶ von Hochschul- und Fachhochschulabsolventen ein einheitliches Berufspraktikum von nur noch vier Jahren vor. Für Prüfungsbewerber, die weder ein Universitätsstudium noch ein Fachhochschulstudium absolviert hatten, entfiel zukünftig das Erfordernis eines mittleren Schulabschlusses sofern der Bewerber eine Abschlussprüfung im steuer- und wirtschaftsberatenden oder einem kaufmännischen Ausbildungsberuf bestanden hatte. Sowohl im Falle des Fachhochschulstudiums als auch bei bestandener Ausbildung mußte das weiterhin verlangte Berufspraktikum nicht mehr ganz bzw. teilweise bei einem Angehörigen oder einer Institution des steuerberatenden Berufs i.S.d. § 58 StBerG abgeleistet werden.³⁹⁷ Sieht man das Steuerberatungsgesetz zutreffend nicht als Schutzgesetz zur Sicherung von Privilegien der Berufsangehörigen, sondern als Gesetz zum Schutz der Auftraggeber vor unzuverlässigen Beratungsleistungen sowie zum Erhalt des wichtigen Gemeinschaftsguts der Steuerrechtspflege an,³⁹⁸ ist eine weitergehende -wenn auch differenzierende- Öffnung des Berufszugangs für unterschiedliche Berufs- und (Vor)Bildungswege konsequent.

³⁹³ Da die Regelstudienzeit für das rechtswissenschaftliche Studium nur sieben Semester betrug, blieb unklar, weshalb der Gesetzgeber auf unterschiedliche Regelstudienzeiten als Bestandteil einer Zulassungsvoraussetzung abstellte. Vgl. BT-Drs. 11/3915, S. 30.

³⁹⁴ Vgl. *Mittelsteiner*, Viertes Änderungsgesetz, DStR 1989, S. 404.

³⁹⁵ § 36 wurde in Anlehnung an den Aufbau des § 8 Wirtschaftsprüferordnung neu gegliedert.

³⁹⁶ Vgl. *Meng*, Viertes Änderungsgesetz, StB 1989, S. 222.

³⁹⁷ Vgl. § 36 des Vierten Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 09.06.1989, BGBl. I S. 1063, 1064.

³⁹⁸ Vgl. Hinweis der Abgeordneten Will-Feld und Rind während der zweiten Lesung des von der Bundesregierung eingebrachten Entwurfs eines Vierten Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes, Protokoll der 137. Sitzung des Bundestages vom 20.04.1989, S. 10156, 10159.

5. Neuregelungen im Zulassungs- und Prüfungswesen durch das fünfte Steuerberateränderungsgesetz 1990

Bereits während der Beratungen des vierten Steuerberateränderungsgesetzes zeichnete sich die Notwendigkeit ab, recht bald ein weiteres Änderungsgesetz auf den gesetzgeberischen Weg zu bringen.³⁹⁹ Einen Schwerpunkt⁴⁰⁰ des folgenden fünften Steuerberateränderungsgesetzes⁴⁰¹ bildeten die Neuregelungen zum Steuerberaterprüfungswesen.⁴⁰² Gekennzeichnet waren die gesetzlichen Änderungen vornehmlich durch die Notwendigkeit zur Umsetzung der europäischen Hochschuldiplom-Richtlinie⁴⁰³ in nationales Recht,⁴⁰⁴ nach der die Mitgliedstaaten bei sog. reglementierten Tätigkeiten - wozu auch der Beruf des Steuerberaters zählte - verpflichtet waren, in anderen Mitgliedstaaten der EG erteilte Diplome und Befähigungsnachweise, die dort zur Berufsausübung berechtigen, als ausreichenden Befähigungsnachweis anzuerkennen und den Inhaber dieses Diploms zur Berufsausübung zuzulassen. Der Aufnahmestaat kann jedoch dann einen Anpassungslehrgang oder eine Eignungsprüfung vorschreiben, wenn es sich - wie im Falle des Steuerberaters - um einen Beruf handelt, dessen Ausübung eine genaue Kenntnis des nationalen Rechts erfordert und bei dem diese ein wesentlicher und ständiger Bestandteil der beruflichen Tätigkeit ist.⁴⁰⁵ Deutschland hat sich durch § 36 III StBerG für die Durchführung von Eignungsprüfungen entschieden.

5.1 Zielsetzung der Steuerberaterprüfung und Präzisierung von Zulassungsvoraussetzungen

Die Hinzufügung von Sondervorschriften für eine Eignungsprüfung wäre wegen bislang fehlender gesetzlicher Ziel- und Inhaltbestimmungen der Steuerberaterprüfung nicht verständlich gewesen, weshalb zunächst eine Integration entsprechender Vorschriften in das Gesetz vorzunehmen war, was technisch relativ einfach durch weitgehende Übernahme

³⁹⁹ *Meng*, Fünftes Steuerberateränderungsgesetz, StB 1991, S. 4; *Mittelsteiner*, Viertes Änderungsgesetz, DStR 1989, S. 409.

⁴⁰⁰ Vgl. als allgemeine Darstellung der Änderungen durch das 5.StBÄndG auch: *Mittelsteiner*, Steuerberatungspraxis, in: *Bundessteuerberaterkammer* (Hrsg.), 1991, S. 116-121.

⁴⁰¹ Fünftes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 13.12.1990, BGBl. I 1990, S. 2756-2759.

⁴⁰² Vgl. *Meng*, Fünftes Steuerberateränderungsgesetz, StB 1991, S. 6.

⁴⁰³ Vgl. Art. 4 I Buchstabe b i.V.m. Art 1 Buchstabe b, g der Richtlinie 89/48/EWG des Rates vom 21. Dezember 1988 über eine allgemeine Regelung zur Anerkennung der Hochschuldiplome, die eine mindestens dreijährige Berufsausbildung abschließen, ABl. EG L 19/16, S. 18,19.

⁴⁰⁴ Vgl. *Gehre*, Steuerberatungsgesetz, 5. Auflage, 2005, Einleitung, Rz. 11.

⁴⁰⁵ Vgl. Richtlinie 89/48/EWG des Rates vom 21. Dezember 1988 über eine allgemeine Regelung zur Anerkennung der Hochschuldiplome, die eine mindestens dreijährige Berufsausbildung abschließen, ABl. EG L 19/16, S. 19.

bereits bestehender Vorschriften der DVStB in den neu geschaffenen § 37a StBerG realisiert werden konnte. Durch § 37a StBerG verfügte das Steuerberatungsgesetz damit erstmals seit seiner Entstehung über eine Festlegung des Prüfungszwecks, nach dessen Wortlaut der Bewerber mit der Prüfung darzutun hat, dass er in der Lage ist, den Beruf des Steuerberaters ordnungsgemäß auszuüben. Ferner präzisierte der Gesetzgeber die Zulassungsvoraussetzungen für die Steuerberaterprüfung. Während nach dem früheren Wortlaut des § 36 I Nr.1 StBerG eine dreijährige hauptberufliche Tätigkeit „auf dem Gebiet des Steuerwesens“ Voraussetzung zur Prüfungsteilnahme war und die Rechtsprechung⁴⁰⁶ den Begriff in der Vergangenheit weit auslegte und folglich auch Randgebiete des Steuerrechts sowie Tätigkeiten, die nur mittelbar das Steuerrecht betrafen, als hinreichende Voraussetzung zuließ, forderte der Gesetzgeber nach der Neuregelung eine Tätigkeit „auf dem Gebiet der von Bundes- und Landesbehörden verwalteten Steuern“, ⁴⁰⁷ um einer weiteren Aufweichung der Zulassungskriterien entgegenzuwirken.

5.2 Inhalt und Form der Steuerberaterprüfung

Über die Festlegung des Prüfungszwecks hinaus regelte § 37a StBerG die bis dahin ausschließlich in der DVStB zu findende Aufteilung der Prüfungsgebiete für die Steuerberaterprüfung. Nicht zuletzt, um den Nachweis bestimmter Vorkenntnisse auf einzelnen Prüfungsgebieten im Rahmen der Eignungsprüfung für EG-Ausländer zu erleichtern,⁴⁰⁸ wurde die dreigliedrige Struktur der Prüfungsgebiete in § 12 DVStB 1979 zugunsten der acht Prüfungsgebiete⁴⁰⁹ unterscheidenden Vorschrift des § 37a III StBerG aufgegeben. Während es mit der DVStB 1979 zu einer formalen Verringerung der Anzahl der Prüfungsgebiete gegenüber der ursprünglichen Regelung in § 11 DVStBG 1962 gekommen war, ging die Anzahl der Prüfungsgebiete mit der Neuregelung deutlich über das ursprüngliche Maß von 1962 hinaus. Nach wie vor erfolgte die Zuteilung konkreter Themenbereiche zu den jeweiligen Aufsichtsarbeiten durch die geänderte Durchführungsverordnung, wodurch sich allerdings keine materiellen Änderungen

⁴⁰⁶ Vgl. BFH vom 24.01.1989 -VII R 79/88-, BStBl. II 1989, S. 337.

⁴⁰⁷ Fünftes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 13.12.1990, BGBl. I 1990, S. 2757.

⁴⁰⁸ Vgl. *Meng*, Fünftes Steuerberatungsänderungsgesetz, StB 1991, S. 7; *Mittelsteiner*, Fünftes Steueränderungsgesetz, DStR 1991, S. 328-331.

⁴⁰⁹ Als Prüfungsgebiete galten nach § 37a III StBerG: (1) Steuerliches Verfahrensrecht, (2) Ertragsteuern, (3) Besitzsteuern, (4) Verbrauch- und Verkehrssteuern, (5) Grundzüge des Bürgerlichen Rechts und des Wirtschaftsrechts, (6) Betriebswirtschaft und Rechnungswesen, (7) Volkswirtschaft und (8) Berufsrecht.

hinsichtlich der zu prüfenden Themengebiete ergab.⁴¹⁰ Bemerkenswert ist allerdings, dass die bisher in § 12 DVStB 1979 verankerte sehr detaillierte Aufzählung der einzelnen zu prüfenden Steuerarten durch die Änderung der Durchführungsordnung entfiel.

Trotz erneut⁴¹¹ und wiederholt vorgetragener Forderung der Bundesteuerberaterkammer,⁴¹² die Zahl der Prüfungsklausuren um eine Klausur auf dem Gebiet der Betriebswirtschaft zu erhöhen, um damit der zunehmenden Bedeutung betriebswirtschaftlicher Beratungsleistungen im Rahmen der steuerberatenden Tätigkeit gerecht zu werden, hielt der Gesetzgeber auch im Rahmen des fünften Änderungsgesetzes durch § 37a II S.1 StBerG an der Gliederung der Prüfung in drei schriftliche Aufsichtsarbeiten sowie einer mündlichen Prüfung fest.

5.3 Umsetzung der Hochschuldiplom-Richtlinie

5.3.1 Einführung und Zulassungsvoraussetzungen einer Eignungsprüfung für EG-Bewerber

Mit Hilfe des neu eingefügten § 36 III, IV StBerG wurde vornehmlich die Hochschuldiplom-Richtlinie der EG in nationales Recht umgesetzt, indem Staatsangehörigen eines Mitgliedstaates der Europäischen Gemeinschaften, die über ein in einem anderen Mitgliedstaat erworbenes Diplom⁴¹³ verfügten, welches dort zur selbständigen Hilfestellung in Steuersachen berechtigte, die Möglichkeit eröffnet wurde, zu einer Eignungsprüfung⁴¹⁴ zugelassen zu werden und bei einem erfolgreichen Abschluss der Eignungsprüfung dieselben Rechte zu erwerben wie durch eine erfolgreich abgelegte Steuerberaterprüfung.

⁴¹⁰ Vgl. § 16 I, II DVStB, geändert durch die Verordnung zur Änderung der Verordnung zur Durchführung der Vorschriften über Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften vom 19.08.1991, BGBl. I 1991, S. 1798. Die Vorschrift sah vor, dass zwei der aus drei Aufsichtsarbeiten bestehenden schriftlichen Prüfung den Prüfungsgebieten Steuerliches Verfahrensrecht, Ertragsteuern, Besitzsteuern sowie Verbrauch und Verkehrsteuern zu entnehmen waren, während die dritte Aufsichtsarbeit die Buchführung und Bilanzierung zum Inhalt haben sollte.

⁴¹¹ Vgl. hierzu Fn. 380 und 382.

⁴¹² Vgl. *Bundesteuerberaterkammer*, Anforderungsprofil 1985, DStR 1985, Beihefter zu Heft 23.

⁴¹³ Vgl. Art. 1 Buchst. a der Richtlinie 89/48/EWG des Rates vom 21. Dezember 1988 über eine allgemeine Regelung zur Anerkennung der Hochschuldiplome, die eine mindestens dreijährige Berufsausbildung abschließen, ABl. EG L 19/16, S. 17.

⁴¹⁴ Unter dem Begriff der Eignungsprüfung wird eine ausschließlich die beruflichen Kenntnisse des Antragstellers betreffende und von den zuständigen Stellen des Aufnahmestaates durchgeführte Prüfung verstanden, mit der die Fähigkeit des Antragstellers beurteilt werden soll, in diesem Mitgliedstaat einen reglementierten Beruf auszuüben. Vgl. Art. 1 Buchst. g der Richtlinie 89/48/EWG des Rates vom 21. Dezember 1988 über eine allgemeine Regelung zur Anerkennung der Hochschuldiplome, die eine mindestens dreijährige Berufsausbildung abschließen, ABl. EG L 19/16, S. 18.

Als Diplom gelten dabei gem. § 36 IV StBerG in Übereinstimmung mit Art. 1 Buchst. a der Hochschuldiplom-Richtlinie alle Befähigungsnachweise, die in einem Mitgliedstaat von der zuständigen Stelle ausgestellt sind, sofern aus ihnen hervorgeht, dass der Bewerber ein mindestens dreijähriges Studium an einer Universität oder einer anderen Ausbildungseinrichtung mit gleichwertigem Ausbildungsniveau abgeschlossen hat.⁴¹⁵ Ferner hat der andere Mitgliedstaat zu bestätigen, dass der Bewerber mit diesem Diplom in diesem Land zur Hilfe in Steuersachen berechtigt ist.

Da der Beruf des Steuerberaters in den anderen Mitgliedstaaten jedoch nicht entsprechend der restriktiven deutschen Vorschriften reglementiert ist,⁴¹⁶ müssen die Bewerber gem. § 36 IV S.2 StBerG und Art. 3 Buchst. b der Hochschuldiplom-Richtlinie neben einem mindestens dreijährigen Studium, das auf die Ausübung dieses Berufes vorbereitet, zusätzlich eine zweijährige vollzeitliche Berufstätigkeit nachweisen, bevor sie zur Eignungsprüfung zuzulassen sind.

5.3.2 Inhalt der Eignungsprüfung

Ziel der Eignungsprüfung ist nach § 37b II StBerG der Nachweis der Befähigung, den Beruf des Steuerberaters auch im Geltungsbereich des Grundgesetzes ordnungsgemäß ausüben zu können. Zwar gliedert sich die Eignungsprüfung wie die Steuerberaterprüfung in einen schriftlichen und mündlichen Teil,⁴¹⁷ jedoch ist die Anzahl der abzulegenden schriftlichen Aufsichtsarbeiten auf zwei reduziert. Ansonsten enthält sie die gleichen Prüfungsgebiete, die nach § 37 III StBerG auch Gegenstand der Steuerberaterprüfung sein können. Allerdings kann die Prüfung nach Entscheidung durch den Zulassungsausschuss in einzelnen der dort genannten Prüfungsgebiete entfallen, wenn der Bewerber durch Diplome oder gleichwertige Prüfungszeugnisse nachweisen kann, dass er einen wesentlichen Teil der in dem Prüfungsgebiet geforderten Kenntnisse erlangt hat. Die Eignungsprüfung kann danach umso verkürzter ausfallen, je besser der - nachweisbare - Ausbildungsstand der Prüfungsbewerber ist.⁴¹⁸

⁴¹⁵ Nach dem Wortlaut der Richtlinie wäre es dem deutschen Gesetzgeber möglich gewesen, nur solche Diplome oder Befähigungsnachweise anzuerkennen, die auch in einem Mitgliedstaat der EG erworben worden sind. Diese Beschränkung ist jedoch nicht in das Gesetz übernommen worden, um auch Diplome berücksichtigen zu können, die in Drittstaaten erarbeitet und bescheinigt worden sind.

⁴¹⁶ Vgl. *Meng*, Fünftes Steuerberatungsänderungsgesetz, StB 1991, S. 8; *Mittelsteiner*, Fünftes Steueränderungsgesetz, DStR 1991, S. 328.

⁴¹⁷ Vgl. § 37b III StBerG

⁴¹⁸ Vgl. *Meng*, Fünftes Steuerberatungsänderungsgesetz, StB 1991, S. 8.

Für die zwei schriftlichen Aufsichtsarbeiten bestimmt § 16 III S.2 DVStB, dass sich die Prüfungsinhalte wie bei den ersten beiden schriftlichen Aufsichtsarbeiten der Steuerberaterprüfung auf die vier erstgenannten Prüfungsgebiete des § 37 erstrecken sollen. Umgekehrt entfällt damit für die Bewerber die Verpflichtung zur Ablegung einer Prüfungsleistung auf dem Gebiet der Buchführung und des Bilanzwesens.⁴¹⁹

6. Modifikationen des Prüfungswesens durch das sechste Steuerberatungsänderungsgesetz 1994

6.1 Änderungen der Zulassungsvoraussetzungen

Während sich der wesentliche Regelungsbedarf des sechsten Steueränderungsgesetzes⁴²⁰ aus der Ausstrahlungswirkung der Rechtsprechung des BVerfG zu den Standesrichtlinien der Rechtsanwälte⁴²¹ ergab und beim steuerberatenden Beruf das Bedürfnis zur Schaffung einer verfassungskonformen Satzungskompetenz zum Erlass einer Berufsordnung hervorrief,⁴²² enthielt es darüber hinaus auch Änderungen im Zulassungs- und Prüfungswesen.⁴²³

Sah das Gesetz bislang vor, dass der Bewerber nach einem abgeschlossenen Studium hauptberuflich drei bzw. im Falle des Fachhochschulstudiums vier Jahre praktisch tätig gewesen sein musste, um die Zulassungsvoraussetzungen zu erfüllen, bestimmte der neu eingefügte § 36 III StBerG, dass die Tätigkeit auch im Falle einer Teilzeitbeschäftigung anzuerkennen sei, sofern diese nicht weniger als die Hälfte der regelmäßigen Arbeitszeit betrug.⁴²⁴ Durch die Teilzeitbeschäftigung verlängerte sich die Gesamtdauer der notwendigen praktischen Tätigkeit entsprechend dem Verhältnis der geringeren Arbeitszeit zur regelmäßigen Arbeitszeit, höchstens jedoch auf das Doppelte der Zeit, die bei einer Vollzeitbeschäftigung gefordert wurde. Klarstellenden Charakter hatte dagegen eine Ergänzung in § 36 IV StBerG, nach der Prüfungsbewerber aus EG-Mitgliedstaaten, die an

⁴¹⁹ Vgl. Änderungen des § 16 DVStB durch die Verordnung zur Änderung der Verordnung zur Durchführung der Vorschriften über Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften vom 19.08.1991, BGBl. I 1991, S. 1798

⁴²⁰ Vgl. Sechstes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 24.06.1994, BGBl. I 1994, S. 1387–1394.

⁴²¹ Vgl. BVerfGE 76, 171; 196 = INF 1988, S.118. In zeitlichem Zusammenhang mit dem sechsten Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes sind auch die Berufsgesetze anderer rechts- und wirtschaftsberatender Berufe novelliert worden. Vgl. Gesetz zur Neuordnung des Berufsrechts der Rechtsanwälte und Patentanwälte, BR-Drs. 504/94. Drittes Gesetz zur Änderung der Wirtschaftsprüferordnung, BR-Drs. 507/94.

⁴²² Vgl. *Gehre*, Steuerberatungsgesetz, 5. Auflage, 2005, Einleitung, Tz. 13.

⁴²³ Vgl. die sehr umfassende Darstellung der Änderungen bei *Mittelsteiner*, Berufsrecht, DStR 1994, Beihefter zu Heft 37, S. 2 und 27ff.

⁴²⁴ Vgl. *Halaczinsky*, Sechstes Steuerberatungsänderungsgesetz, INF 1994, S. 533.

der Eignungsprüfung teilnehmen wollten, nunmehr ein abgeschlossenes, mindestens dreijähriges Studium nachweisen mussten, während nach dem bisherigen Wortlaut nur ein mindestens dreijähriges Studium gefordert wurde.

6.2 Änderungen der Prüfungsinhalte

Präziser als nach der bisher geltenden Vorschrift in § 37a StBerG beschreiben die geänderten Bestimmungen des § 37a III Nr. 2-4 StBerG die Prüfungsgebiete der Steuerberaterprüfung,⁴²⁵ reichen aber hinsichtlich ihres Detailgrades keineswegs an die ursprünglich in § 12 DVStB 1979 enthaltene Formulierung heran. Nicht zuletzt die Schwierigkeiten bei der Inhaltsbestimmung einzelner Prüfungsgebiete, die in der Praxis aufgetreten waren,⁴²⁶ insbesondere bei der Konkretisierung des Prüfungsfaches Besitzsteuern, veranlassten den Gesetzgeber zu folgenden Neudefinitionen der bisherigen Prüfungsgebiete „Ertragsteuern“, „Besitzsteuern“ und „Verbrauch- und Verkehrsteuern“, die gleichzeitig Erweiterungen enthielten: „Steuern vom Einkommen und Ertrag“, „Bewertungsrecht und einheitswertabhängige Steuern“ sowie „Verbrauch- und Verkehrsteuern, Grundzüge des Zollrechts und der Finanzverwaltung“.

Als Reaktion auf die zum Teil divergierende Rechtsprechung zum Gebot der Chancengleichheit⁴²⁷ wurde in § 37 III StBerG außerdem klargestellt, dass zur Einhaltung der Rechtmäßigkeit der Steuerberaterprüfung keine Verpflichtung besteht, die Bewerber stets in allen Prüfungsgebieten tatsächlich zu prüfen.

7. Modifikationen des siebten Steuerberatungsänderungsgesetzes 2000

7.1 Erleichterung der Zulassungsvoraussetzungen

Mit Hilfe des in Form eines Artikelgesetzes formulierten siebten Steuerberatungsänderungsgesetzes⁴²⁸ wurde das gesamte Steuerberatungsgesetz im Jahr

⁴²⁵ Vgl. *Halaczinsky*, Sechstes Steuerberatungsänderungsgesetz, INF 1994, S. 533.

⁴²⁶ Vgl. Entwurf eines sechsten Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes, BR-Drs. 794/93, S.35 = BT-Drs. vom 03.02.1994 12/6753, S. 15; Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses vom 17.05.1994, BT-Drs. 12/7545, S.7.

⁴²⁷ Vgl. BFH-Urteil v. 14.12.1993, Az. VII R 46/93, BStBl. II 1994, S. 333. Vgl. auch die Parallelentscheidung des BFH vom 21.12.1993, Az. VII R 69/93, BFH/NV 1994, S.666. Gleichlautende Folgeentscheidungen: BFH-Urteil vom 27.06.1994, Az. VII R 70/93, BFH/NV 1994, S. 910; BFH-Urteil vom 27.06.1994, Az. VII R 22/94, BFH/NV 1994, S. 910.

⁴²⁸ Vgl. Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7. StBÄndG) vom 24.06.2000, BGBl. I 2000, S. 874-896.

2000 inhaltlich⁴²⁹ und gliederungstechnisch überarbeitet sowie durch Aufhebung entbehrlich gewordener Vorschriften gestrafft.⁴³⁰ Die Bestimmungen der §§ 35 ff StBerG zur Prüfungszulassung, Prüfungsbefreiung und -wiederholung erfuhren dabei zum Teil eine Neufassung.⁴³¹ Der bisher für Anträge auf Prüfungszulassung sowie Prüfungsbefreiung zuständige Zulassungsausschuss wurde abgeschafft, so dass seitdem die für die Finanzverwaltung zuständige oberste Landesbehörde nach § 35 V StBerG i.V.m. § 1 I DVStB alleine über die Zulassungsanträge zu entscheiden hat.⁴³²

Die in materieller Hinsicht wichtigste zulassungsrechtliche Änderung bestand in der Verkürzung der erforderlichen berufspraktischen Tätigkeit von drei auf zwei Jahre⁴³³ für Hochschulabsolventen mit einer Regelstudienzeit von mindestens acht Semestern. Durch diese Änderung kommt es nur noch auf die Regelstudienzeit und nicht mehr auf die Art der Hochschule an, was dazu führt, dass die unterschiedlichsten Abschlussmöglichkeiten wie beispielsweise Universitätsdiplom, Universitäts-Master, Bachelorstudiengänge an Universitäten und Fachhochschulen, Diplomstudiengänge an Fachhochschulen und Master an Fachhochschulen gleichgestellt sind.⁴³⁴

Gleichzeitig wurden die berufspraktische Vorbildungszeit für Studiengänge mit einer weniger als achtsemestrigen Regelstudienzeit von vier auf drei Jahre und die der Steuerfachwirte bzw. geprüften Bilanzbuchhalter von zehn auf sieben Jahre reduziert.⁴³⁵

Die erforderliche Tätigkeit kann nach der Neuregelung des § 36 III StBerG sowohl haupt-

⁴²⁹ Neben Änderungen im Zulassungs- und Prüfungswesen zählten zu den wichtigsten Änderungen die Erweiterung des Kreises derjenigen, die befugtermaßen Hilfe in Steuersachen leisten dürfen, insbesondere um Dienstleister in Steuersachen aus anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union, die Neuregelung des Umfangs der Beratungstätigkeit der Lohnsteuerhilfevereine, die Präzisierung der Regelungen zur Werbung sowie die Übertragung wesentlicher hoheitlicher Aufgaben (Bestellung, Anerkennung, Widerruf, Rücknahme) auf die Steuerberaterkammern. Vgl. Gesetzentwurf der Bundesregierung vom 10.02.2000, BT-Drs. 14/2667, S. 27. Vgl. auch *Ruppert*, Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz, DStR 2000, S. 1843.

⁴³⁰ Nach der Begründung der Bundesregierung soll das Gesetz das Berufsrecht modernisieren und straffen sowie im Hinblick auf die Steuerberaterprüfung und -zulassung präzisieren. Vgl. Gesetzentwurf der Bundesregierung vom 10.02.2000, BT-Drs. 14/2667, S. 1, 2

⁴³¹ Vgl. *Maxl*, Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz, NWB 2000, Fach 30, S. 1290.

⁴³² Nach den Neuregelungen hatte die oberste Finanzbehörde im Rahmen des Zulassungsverfahrens zum einen ausschließlich Rechtsfragen zu entscheiden, zum anderen erfolgt keine Prüfung der persönlichen Verhältnisse mehr. Letztere erfolgt erst bei der Bestellung, so dass auf die Entscheidung durch einen Zulassungsausschuss verzichtet werden konnte. Seine Abschaffung trug zur Straffung des Verfahrens bei. Vgl. Gesetzentwurf der Bundesregierung vom 10.02.2000, BT-Drs. 14/2667, S. 38.

⁴³³ Durch die Neufassung wird die Dauer der berufspraktischen Tätigkeit für Absolventen eines Hochschulstudiums an die der Eignungsprüfung nach dem bisherigen § 36 V StBerG angepasst. Vgl. *Hartmann*, 7. Steuerberatungsänderungsgesetz, INF 2000, S. 471.

⁴³⁴ Vgl. *Eversloh*, Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz, DSWR 1995, S. 26.

⁴³⁵ Die Herabsetzung der berufspraktischen Zeit für geprüfte Bilanzbuchhalter und Steuerfachwirte führte zu einer zum Teil umstrittenen zeitlichen Privilegierung dieses Personenkreises gegenüber akademischen Bewerbern. Vgl. zu diesen Auswirkungen: *Ruppert*, Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz, DStR 2000, S. 1846.

als auch nebenberuflich ausgeübt werden; allerdings muss sie mindestens 16 Wochenstunden betragen und sich auf die von Bundes- und Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern erstrecken, was die Anrechnung von Auslandstätigkeiten auf die Vorbildungszeit erschwert bzw. unmöglich macht.⁴³⁶

7.2 Anpassung der Prüfungsinhalte

Als Folge der Abschaffung⁴³⁷ bzw. Aussetzung⁴³⁸ einheitswertabhängiger Steuerarten wie der Gewerkekapital- und Vermögensteuer wurden die Prüfungsinhalte der Steuerberaterprüfung angepasst, wodurch die Erbschaft- und die Grunderwerbsteuer in den neuen § 37 III Nr.3 StBerG integriert werden konnte. Mangels praktischer Bedeutung konnte die Prüfung der Finanzmonopole im neuen Prüfungskatalog entfallen (§ 39 III Nr.4 StBerG). Eingeengt wurde das bisherige Prüfungsgebiet Wirtschaftsrecht in § 37 III Nr.5 StBerG durch Begrenzung auf die Inhalte des Handels- und Gesellschaftsrechts. Zusätzlich nahm der Gesetzgeber jedoch das Insolvenzrecht sowie das Recht der europäischen Gemeinschaft in den Prüfungsgebietkatalog auf.

Mit § 29 DVStB wurde zur Straffung des Verfahrens⁴³⁹ ferner eine Rechtsgrundlage dafür geschaffen, bei Nichtbestehen der Steuerberaterprüfung die Entscheidungen über die Bewertung der Leistungen in der Prüfung erneut durch die Prüfer überdenken zu lassen, wenn dies von einem Bewerber, der die Prüfung nicht bestanden hat, mit begründeten Einwendungen bei der obersten Landesbehörde schriftlich beantragt wird und die Entscheidung über das Ergebnis der Prüfung noch nicht bestandskräftig ist.⁴⁴⁰

⁴³⁶ Vgl. *Ruppert*, Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz, DStR 2000, S. 1846.

⁴³⁷ Zum 01.01.1998 erfolgte die Abschaffung der Gewerkekapitalsteuer, Vgl. Art. 4 des Gesetzes zur Umsetzung der Unternehmenssteuerreform, BGBl. I 1997, S. 2590.

⁴³⁸ Aufgrund des Beschlusses des BVerfG vom 22.06.1995, BVerfGE 93, 121 und mangels gesetzlicher Neuregelung blieb das VStG zwar formalrechtlich bestehen, kann jedoch wegen seiner teilweise vorhandenen Verfassungswidrigkeit seit dem 01.01.1997 nicht mehr erhoben werden. Vgl. zur Kontroverse um die Neugestaltung der Vermögensteuer: 2. Bericht des Finanzausschusses, BT-Drs. 13/5952, S. 23 ff.

⁴³⁹ Vgl. Entwurf eines Gesetzes zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7.StBÄndG) vom 10.02.2000, BT-Drs. 14/2667, S. 39.

⁴⁴⁰ Gesetzes zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7.StBÄndG) vom 24.06.2000, BGBl.I 2000, S. 892.

8. Ausblick: Modifikationen durch ein achttes Steuerberatungsänderungsgesetz

Im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum sog. Richtlinien-Umsetzungsgesetz⁴⁴¹ waren bereits im Jahr 2004 weitergehende Modifikationen des StBerG zur Liberalisierung⁴⁴² des Berufsrechts der Steuerberater geplant, die jedoch bis auf wenige Ausnahmen⁴⁴³ nicht umgesetzt wurden. Stattdessen wurde durch die Bundesregierung im November 2004 eine Bund-Länder-Arbeitsgruppe eingesetzt, deren Arbeitsergebnisse eine Grundlage für ein eigenständiges Gesetzgebungsvorhaben (8. StBerÄndG) zur Überarbeitung des Steuerberatungsrechts darstellen sollten. Die ursprünglichen Planungen gingen vom Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens bis Ende des Jahres 2005 aus. Ein (erster) Referentenentwurf zum 8. StBerÄndG soll indes nunmehr auf der nächsten, im Mai 2006 stattfindenden Sitzung der Steuerberatungsreferenten des Bundes und der Länder endgültig abgestimmt werden.⁴⁴⁴

Im steuerberatenden Beruf wird dieser Prozess durch eine - insbesondere zwischen Steuerberaterkammern und -verbänden - kontrovers geführte Diskussion⁴⁴⁵ über Fragen der Zulassungs- und Anrechnungsvoraussetzungen zur Steuerberaterprüfung, der zukünftigen Ausgestaltung der Fortbildung sowie Fragen der Qualitätssicherung⁴⁴⁶ bei Steuerberatern begleitet,⁴⁴⁷ wobei es bei den letztgenannten Aspekten vor allem um Zuständigkeits- bzw. Befugnisfragen für die genannten Institutionen geht.⁴⁴⁸ Auslöser war ein

⁴⁴¹ Vgl. Gesetz zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur Änderung weiterer Vorschriften (Richtlinien-Umsetzungsgesetz – EURLUmSG) vom 09.12.2004; BGBl I 2004 S. 3310 ff.

⁴⁴² Beim Berufsrecht der Steuerberater war beabsichtigt, den Syndikussteuerberater und die Zusammenarbeit von Steuerberatern mit anderen, auch nicht sozietätsfähigen Berufen zuzulassen. Darüber hinaus sollten die Befugnisse der geprüften Bilanzbuchhalter und der Steuerfachwirte erweitert werden.

⁴⁴³ In das StBerG wurden lediglich zwei aus Verbraucherschutzgesichtspunkten unabwendbare Änderungen eingefügt, die die geringfügige Ausweitung der Befugnis von Lohnsteuerhilfevereinen betrafen. Vgl. Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung – Drucksachen 15/3677, 15/3789, 15/3922 – Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur Änderung weiterer Vorschriften (Richtlinien-Umsetzungsgesetz – EURLUmSG) BT-Drs. 15/4050 v. 27.10.2004, S. 55.

⁴⁴⁴ Vgl. *Pestke*, Achten StBerÄndG, 2006, S. 3. Der Referentenentwurf soll im Anschluss daran, spätestens jedoch bis zur parlamentarischen Sommerpause 2006 vorgelegt werden. Danach wird die Stellungnahmefrist für die verschiedenen Interessengruppen voraussichtlich zwei bis drei Monate betragen. Auf der Sitzung der Steuerberaterreferenten im November soll der Referentenentwurf unter Berücksichtigung der eingegangenen Stellungnahmen noch einmal überarbeitet werden.

⁴⁴⁵ Vgl. *Bundessteuerberaterkammer*, Stellungnahme, 2006, S. 1-48; *Deutscher Steuerberaterverband*, Resolutionen, *Stbg* 2005, S. 295-297; *Gattermann*, Berufsstand, *Stbg* 2005, S. 474; *Pestke*, Kammeraufgaben, *Stbg* 2005, S. 264 ff..

⁴⁴⁶ Vgl. *Pinne*, Qualitätssicherung, *Stbg* 2005, S. M1 (Editorial).

⁴⁴⁷ *Grürmann*, Qualitätsoffensive, *FAZ* vom 23.06.2004, S. 19.

⁴⁴⁸ Darüber hinaus geht es ferner um die Einräumung weiter gehender Befugnisse bei der Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldung für Bilanzbuchhalter und Lohnsteuerhilfevereine. Vgl. *o.V.*, Vorrechte, *FAZ* vom 07.07.2004, S. 9.

Konzeptionspapier der BStBK aus März 2005⁴⁴⁹ an das BMF, welches im Juni 2005 auf der Bundeskammerversammlung durch die sog. „Dessauer Beschlüsse“⁴⁵⁰ leicht modifiziert und anschließend (erneut) dem BMF vorgelegt wurde.

Mit Blick auf die Steuerberaterausbildung spricht sich die BStBK für die Konzeption eines Studienganges aus, der zum Abschluss „Master of Taxation“ führt und gegenwärtig durch eine mit Berufsvertretern, Vertretern der Finanzverwaltung sowie der Wissenschaft besetzte Arbeitsgruppe konzipiert wird.⁴⁵¹ Berufsanwärtern, die über einen solchen Abschluss verfügen, soll im Gegensatz zu früheren Stellungnahmen der BStBK⁴⁵² die Ablegung einer (1) Klausur, nämlich der Ertragsteuerklausur, im Steuerberaterexamen erlassen werden; dafür sollen ihnen die in dem steuerspezifischen und akkreditierten Studiengang erbrachten Leistungen angerechnet werden. Nach dem Stand der Beratungen der Bund-Länder-Arbeitsgruppe gibt es indes Bestrebungen, die Einführung eines solchen Studienganges nicht weiter zu verfolgen; das BMF will sich aus dem gesamten Projekt zurückziehen.⁴⁵³

Die zentralen Forderungen der BStBK im Hinblick auf die Steuerberaterfortbildung bestehen zum einen darin, eine bisher im StBerG nicht explizit verankerte Fortbildungspflicht⁴⁵⁴ für Steuerberater in einem neu zu schaffenden § 57 II StBerG einzuführen. Gleichzeitig soll den Steuerberaterkammern die Möglichkeit eingeräumt werden, die berufliche Fortbildung der Mitglieder sowie die Ausbildung des Berufsnachwuchses zu fördern, was im Kern zu einer bislang im Gesetz nicht normierten Fortbildungszuständigkeit der Steuerberaterkammern führen würde.⁴⁵⁵ Beide genannten Forderungen werden seitens des DStV strikt abgelehnt.⁴⁵⁶ Ebenso finden die genannten Vorschläge nach dem gegenwärtigen Stand der Beratungen im Rahmen der Bund-Länder-Arbeitsgruppe der Steuerberatungsreferenten keine Zustimmung,⁴⁵⁷ weshalb fraglich ist, ob sie in dem zu erwartenden Referentenentwurf überhaupt noch enthalten sein werden.

⁴⁴⁹ Pestke, Kammeraufgaben, Stbg 2005, S. 264.

⁴⁵⁰ Bundessteuerberaterkammer, Stellungnahme, 2006, S. 1.

⁴⁵¹ Vgl. hierzu Bundessteuerberaterkammer, Arbeitskreis "Master of Taxation", 2005, S. 1-3. sowie die Ausführungen zum steuerspezifischen Studiengang ab S. 118.

⁴⁵² Im ursprünglichen Konzeptionspapier der BStBK war der Erlass zweier Klausuren geplant. Vgl. Bundessteuerberaterkammer, Stellungnahme, 2006, S. 5.

⁴⁵³ Vgl. Pestke, Stellungnahme 8. StBerÄndG, 2006, S. 3.

⁴⁵⁴ Nach der gegenwärtigen Rechtslage wird die Fortbildungsverpflichtung für Steuerberater aus dem Berufsgrundsatz der Gewissenhaftigkeit in § 57 StBerG i.V.m. § 4 II S.2 BOSTB abgeleitet.

⁴⁵⁵ Vgl. Bundessteuerberaterkammer, Arbeitskreis "Master of Taxation", 2005, S. 6.

⁴⁵⁶ Vgl. Deutscher Steuerberaterverband, Resolutionen, Stbg 2005, S. 296.

⁴⁵⁷ Vgl. Pestke, Achstes StBerÄndG, 2006, S. 2.

Mit dem Inkrafttreten der Regelungen eines 8. StBerÄndG wird nach dem derzeitigen Planungsstand frühestens Mitte 2007,⁴⁵⁸ evtl. aber auch erst Anfang 2008 gerechnet.⁴⁵⁹

IV. Zusammenfassung und Würdigung der Entwicklung zur Steuerberateraus- und -fortbildung

Den Ausgangspunkt der allmählichen Evolution zu einer eigenständigen Steuerberateraus- bzw. -fortbildung bildete die 1891 im Rahmen der Miquel'schen Einkommensteuerreform eingeführte Bevollmächtigtenregelung in § 29 II EStG,⁴⁶⁰ nach der sich der Steuerpflichtige zur Erfüllung der neu eingeführten Deklarationspflicht der Hilfe bevollmächtigter Personen bedienen durfte. Mit dieser Regelung wurde nicht nur die Entwicklung vom nebenberuflichen zum hauptberuflichen Steuerratgeber gefördert; vielmehr stellte sich ab diesem Zeitpunkt die grundlegende Frage, welche Personen die Bevollmächtigtentätigkeit wahrnehmen sollten bzw. konnten.

Während die preußischen Vorschriften auf Bestimmungen über fachliche Qualifikationen der Bevollmächtigten noch verzichteten und folglich aufgrund der bestehenden Gewerbefreiheit jedermann unabhängig von seiner fachlichen Qualifikation als Bevollmächtigter auftreten konnte, sah der durch die Erzberger'sche Steuerreform im Jahr 1919 geschaffene § 88 RAO⁴⁶¹ erstmals eine Befugnis der Landesfinanzämter zur Zurückweisung von bevollmächtigten Personen vor. Wenn auch die hinter der Regelung stehende Grundidee, unlautere bzw. ungeeignete Vertreter fernzuhalten,⁴⁶² als mehr oder weniger bewusster Leitgedanke bis in die heutigen Vorschriften hineinwirkt, enthielten die damaligen Bestimmungen keinesfalls den gegenwärtigen Vorschriften vergleichbare Anordnungen über die Erfüllung etwaiger Vorbildungsvoraussetzungen bzw. die Erbringung eines separaten fachlichen Befähigungsnachweises; vielmehr sollte nur die Möglichkeit eröffnet werden, Personen, denen die Fähigkeit zum schriftlichen oder mündlichen Vortrag fehlte,⁴⁶³ zurückweisen zu können. Dennoch wird das Jahr 1919 oftmals als Geburtsstunde des Steuerberaterberufs bezeichnet, führte die Vorschrift doch

⁴⁵⁸ Vgl. *Reuss*, Kammer-Forderungen, Consultant 2006, S. 18.

⁴⁵⁹ Vgl. *Pestke*, Ahtes StBerÄndG, 2006, S. 3.

⁴⁶⁰ Vgl. § 29 II Preußisches Einkommensteuergesetz vom 24.06.1891, GesSlg. 1891, S. 175.

⁴⁶¹ Vgl. RAO vom 13.12.1919, RGBl. 1919, S. 2013.

⁴⁶² *Becker*, Reichsabgabenordnung, 4. Auflage, 1925, S. 213, 214, Kommentierung zu § 88 RAO. Von der Zulassungsregel sollten insbesondere die fachlich qualifizierten vereidigten Bücherrevisoren sowie die Rechtskonsultanten profitieren. Vgl. *Gerhard*, Bücherrevisoren, 1956, S. 15; *Späth*, Entwicklung, Stbg 1975, S. 126.

⁴⁶³ Vgl. *Becker*, Reichsabgabenordnung, 4. Auflage, 1925, S. 213, 214, Kommentierung zu § 88 RAO.

zumindest dazu, dass sich trotz weiterhin bestehender Gewerbefreiheit insofern allmählich bei den steuerlichen Beratern die Spreu vom Weizen trennte, als sich die höher qualifizierten Berater auf dem Wege der Selbsthilfe und durch Organisation in Berufsverbänden, deren Statuten zur Erlangung der Mitgliedschaft einen entsprechenden Nachweis über Fachkenntnisse verlangten, gegenüber den zum Teil verächtlich als „Winkelberater“⁴⁶⁴ bezeichneten, weit weniger qualifizierten Gewerbetreibenden abzusetzen begannen. Die Tendenz zur Differenzierung zwischen höher qualifizierten Fachkräften und einfacheren Hilfskräften setzte sich während der Zeit der Weimarer Republik fort, führte aber zu keinen nennenswerten gesetzlichen Neuregelungen mehr.

Erst zu Beginn des Hitlerregimes deutete sich eine Verschärfung der Zulassungsregeln für den steuerberatenden Beruf an, indem zunächst eine völlige Zulassungssperre für den erstmals gesetzlich verwendeten Begriff des Steuerberaters im Jahr 1933 verkündet wurde.⁴⁶⁵ Nach Aufhebung der Zulassungssperre im Jahr 1937 durften im Anschluss an eine Bedürfnisprüfung nur noch mindestens 30 Jahre alte Personen zum Steuerberater zugelassen werden, die eine praktische Berufszeit von mindestens fünf Jahren, persönliche Eignung und Zuverlässigkeit sowie Sachkunde vorweisen konnten.⁴⁶⁶ Gleichzeitig wurden für den Nachweis entsprechender Kenntnisse zum ersten Mal in der Geschichte des steuerberatenden Berufs in einer eigens geschaffenen Steuerberater-Prüfungsordnung⁴⁶⁷ Bestimmungen über die Ablegung einer Steuerberaterprüfung vor einer Reichsfinanzschule vorgeschrieben. Bemerkenswert dabei ist, dass wesentliche Elemente des damaligen Prüfungsaufbaus bzw. der damaligen Prüfungsstruktur auch im heutigen Steuerberatungsgesetz wieder zu finden sind. Nach wie vor gliedert sich die Prüfung in drei schriftliche, jeweils maximal sechsstündige Arbeiten sowie eine mündliche Prüfung. Abgesehen von materiell veränderten Einzelsteuergesetzen umfasste die schriftliche Prüfung neben der Prüfung der Steuern vom Ertrag, des Vermögens und des Umsatzes auch - wie heute - eine Prüfung auf dem Gebiet der Buchführung und des Bilanzwesens.⁴⁶⁸

⁴⁶⁴ Mittelsteiner/Pausch/Kumpf, *Geschichte*, 3. Auflage, 1999, S. 221.

⁴⁶⁵ Vgl. RdF-Erlass vom 06.04.1933 – S 1144 – 93 III R, RStBl. 1933, S. 414.

⁴⁶⁶ Vgl. Verordnung zur Durchführung des § 107 AO vom 18.02.1937, RGBl. I 1937, S. 245–246 = RStBl. 1937, S. 313–314 sowie der Runderlass über die Richtlinien zur Anwendung des § 107 der Reichsabgabenordnung vom 18.02.1937, RStBl. 1937, S. 314. Durch die Regelung wurde für die Zeit ab 01.03.1937 die seit Anfang April 1933 bestehende Zulassungssperre für Steuerberater gelockert.

⁴⁶⁷ Vgl. Bestimmungen über die Fachprüfung der Personen, die die Zulassung als Steuerberater beantragt haben (Steuerberater-Prüfungsordnung) vom 03.04.1937, RStBl. 1937, S. 457–458 mit entsprechenden Änderungen vom 24.07.1939, RStBl. 1939, S. 857.

⁴⁶⁸ Zum Zwecke einer gezielteren Aus- und Fortbildung wurde seitens der Reichskammer der Steuerberater eine Arbeitsgemeinschaft errichtet, welche Vorbereitungen zum Aufbau der angestrebten

Die erhöhten Anforderungen führten – nicht zuletzt durch die mit Einführung des Akademikerprinzips im Jahr 1941⁴⁶⁹ fortgesetzte Verschärfung der Zulassungsbedingungen - zu einem Professionalisierungsschub⁴⁷⁰ des steuerberatenden Berufsstandes und zu einer strikten Trennung zwischen Steuerberatern und sog. Helfern in Steuersachen.

Auch nach Gründung der Bundesrepublik verblieb es, abgesehen von der Abschaffung der Bedürfnisprüfung bis zur Schaffung des Einheitsberufes im Jahr 1972,⁴⁷¹ zunächst bei einer, wenn auch entschärften, formalen Trennung zwischen akademisch vorgebildeten Steuerberatern und Steuerbevollmächtigten, denen allerdings im Anschluss an eine 10-jährige Berufstätigkeit die Möglichkeit zur Ablegung der Steuerberaterprüfung eröffnet wurde. Mit der Schaffung des Einheitsberufes 1972 löste sich der Gesetzgeber schließlich von seinem formalen Akademisierungsgedanken und ließ unterschiedliche Vorbildungsstufen und -wege zur Steuerberaterprüfung zu. Die gesetzliche Regelung differenziert seitdem nach dem Prinzip, dass, je niedriger die formal erreichte Vorbildungsstufe ist, desto höher die Anzahl der geforderten berufspraktischen Jahre sein muss. Dahinter steht offenkundig der Gedanke einer Substitutionsmöglichkeit höher bewerteter Vorbildung durch berufspraktische Erfahrungen.

Unter Berücksichtigung der historischen Entwicklung basiert die heutige, nicht ernsthaft in Frage gestellte Notwendigkeit einer Steuerberaterausbildung vornehmlich auf einem Bedürfnis, das durch den stetigen Anstieg der Zahl steuerlicher Regelungen und Belastungen seit dem Zeitalter der Industrialisierung in Deutschland hervorgerufen wurde: Dem Bedürfnis, dem zunehmend mit der Lösung und Abwicklung von Detailfragen des Steuerrechts überforderten Steuerpflichtigen einen entsprechend persönlich und fachlich qualifizierten Berater zur Verfügung zu stellen, um damit nicht zuletzt das wichtige Gemeinschaftsgut der Steuerrechtspflege erhalten zu können. Die Grundstruktur der Steuerberaterausbildung, insbesondere die der Steuerberaterprüfung, blickt dabei seit ihrer erstmaligen gesetzlichen Verankerung im Jahr 1937 auf eine beachtenswerte Kontinuität zurück,⁴⁷² in deren Verlauf zwar die Inhaltskataloge der Prüfung den geänderten

„Steuerberater-Finanzakademie“ als berufsstandseigener Ausbildungsinstitution herbeiführen sollte. Vgl. *Pausch*, *Berufe*, *Stbg* 1978, S. 209.

⁴⁶⁹ Vgl. Erlass des Reichsministers für Finanzen vom 18.02.1941, *RStBl.* 1941, S. 143–144.

⁴⁷⁰ Vgl. *Holldorf*, *Professionalisierung*, 2003, S. 108–111.

⁴⁷¹ Vgl. Zweites Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 11.08.1972, *BGBI.* I 1972, S. 1401–1408.

⁴⁷² Insbesondere entwickelte sich der Wissens- und Ausbildungsaspekt zu einem Schwerpunkt der am 12.06.1943 errichteten Reichskammer der Steuerberater. Vgl. Verordnung über die Reichskammer der

Steuergesetzen angepasst wurden, jedoch - zumindest im zugänglichen Fachschrifttum - keine intensive Diskussion um den Prüfungsaufbau sowie die Prüfungsart⁴⁷³ geführt wurde. Verglichen mit der erstmaligen Einführung strenger Zulassungs- und Prüfungserfordernisse zu Zeiten des Hitlerregimes, die zumindest in der Fassung der Zulassungsbedingungen aus dem Jahr 1941 eine strikte Einhaltung des Akademikerprinzips vorsahen, lange Praxiszeiten forderten und zu einer Zweiteilung des steuerberatenden Berufs führten, ist die bundesdeutsche Gesetzgebung im Zeitablauf durch eine stetige Lockerung der Zulassungsbedingungen sowohl im Hinblick auf die geforderte Vorbildung als auch im Hinblick auf die erforderliche Praxiszeit gekennzeichnet.⁴⁷⁴ Das hat auch dazu geführt, dass das universitäre Ausbildungsprivileg und seine dominante Stellung beim Zugang zu den steuerberatenden Berufen, gemessen am Anteil universitär- ausgebildeter Bewerber an der Gesamtzahl der Bewerber zur Steuerberaterprüfung, seit etwa Mitte der 80er Jahre des letzten Jahrhunderts zunehmend verloren geht.⁴⁷⁵

Im Vergleich⁴⁷⁶ zu den beiden anderen wirtschaftsberatenden Berufen⁴⁷⁷ des Rechtsanwalts und des Wirtschaftsprüfers umfasst die Gesamtzahl der zugelassenen Steuerberater⁴⁷⁸ in Deutschland mit 71.981 Personen zum 01.01.2006 ca. 52,1% der zugelassenen Rechtsanwälte (138.131⁴⁷⁹) und ist nahezu sechsmal so hoch wie die Zahl der

Steuerberater vom 12.06.1943 (Deutscher Reichsanzeiger Nr. 150 vom 01. Juli 1943), RStBl. 1943, S. 513. Die Mitglieder hatten die Möglichkeit, Fortbildungsveranstaltungen zu besuchen sowie Antwort auf spezifische Steuerrechtsfragen durch einen regionalen Ansprechpartner der Kammerorganisation zu erhalten. Darüber hinaus wurden die Mitglieder durch verschiedene Arten von Rundschreiben über aktuelle Entwicklungen informiert. Vgl. *Haymann*, Reichskammer, 1987, S. 159-175, 198.

⁴⁷³ Bei der Diskussion um die Steuerberaterprüfung wurde seitens des Berufsstandes im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum StBerG der Wunsch geäußert, in der Steuerberaterprüfung eine Hausarbeit fertigen zu müssen, womit der Bewerber seine Befähigung zur wissenschaftlichen Durchdringung des Aufgabengebietes nachweisen sollte. Vgl. BT-Drs. 3/128, S. 128.

⁴⁷⁴ Zur Frage der zukünftigen Entwicklung des Steuerberaters vgl.: *Späth*, Beruf oder Gewerbe, StB 2003, S. 305-308.

⁴⁷⁵ Vgl. *Jacobs*, Entwicklungstendenzen, StuW 2004, S. 254. Zurückgegangen ist der Prozentsatz der Bewerber mit universitärer Ausbildung von nahezu 80% in den 70/80er Jahren auf rund 50%, wobei allerdings die absolute Zahl der Kandidaten stetig zugenommen hat.

⁴⁷⁶ Vgl. allgemein zur Entwicklung des Steuerberater-Marktes: *Siemens AG*, Steuerberatermarkt, 1998, S. 73-85, 97-101.

⁴⁷⁷ Zu Wettbewerbsproblemen wirtschaftsberatender Berufe - insbesondere von Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern - vgl. bereits die Arbeit von *Grote*, Wirtschaftsberatende Berufe, 1970, S. 45-86.

⁴⁷⁸ Vgl. zur Berufsstatistik der Steuerberater: <http://www.bstbk.de/> (Stichwort: Wir über uns; Berufsstatistik).

⁴⁷⁹ Vgl. zur Berufsstatistik der Rechtsanwälte: [http://www.brak.de/seiten/pdf/Statistiken/ GesamtzahlenRAe.pdf](http://www.brak.de/seiten/pdf/Statistiken/GesamtzahlenRAe.pdf) (Abfragedatum: 03.03.2006).

zugelassenen Wirtschaftsprüfer (12.578⁴⁸⁰). Im langfristigen Durchschnitt ist die Anzahl der Steuerberater im Zeitraum von 1965–2006 um ca. 1.159 Personen/ Jahr gestiegen, während die Zahl der Rechtsanwälte um durchschnittlich 2.886 Personen und die der Wirtschaftsprüfer lediglich um 258 Personen/Jahr zugenommen hat.⁴⁸¹

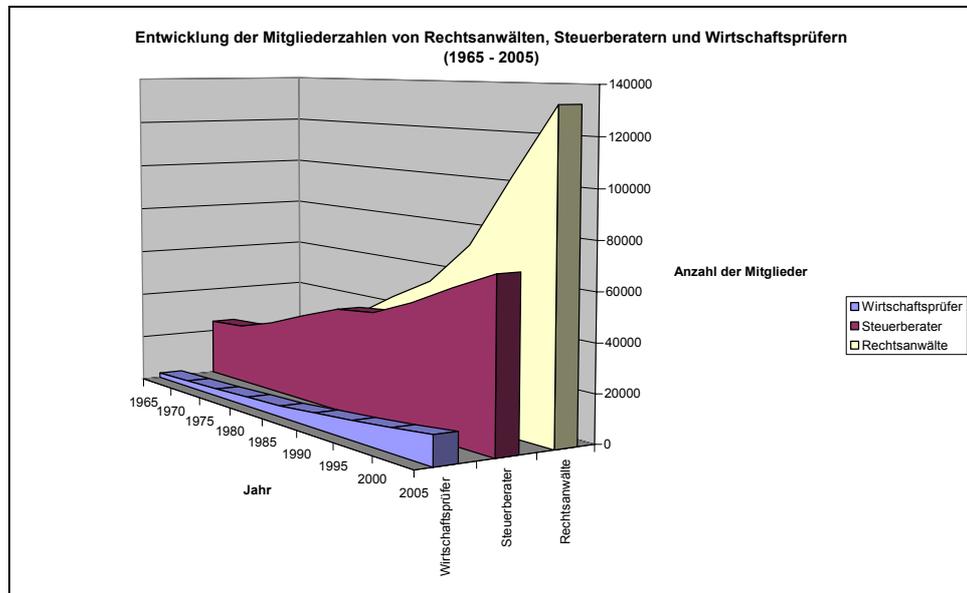


Abb. 5 : Entwicklung der Mitgliederzahlen von RA/ StB/ WP

In institutioneller Hinsicht sind nach geltender Rechtslage (§ 76 VI StBerG) die Steuerberaterkammern berechtigt, jedoch nicht verpflichtet, die Ausbildung des Berufsnachwuchses zu fördern, wobei diese Aufgabe seit jeher von den Steuerberaterkammern als eine den Interessen des gesamten Berufsstandes dienende Aufgabe angesehen wurde.⁴⁸² Damit können die Steuerberaterkammern auf dem gesamten Ausbildungswesen tätig werden,⁴⁸³ was sich ausbildungspraktisch in der Durchführung von eigenen Vortrags- und Lehrveranstaltungen zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung

⁴⁸⁰ Vgl. zur Berufsstatistik der Wirtschaftsprüfer: <http://www.wpk.de/beruf-wp-vbp/statistiken.asp> (Abfragedatum: 03.03.2006). Ferner sind dort auch die Zahlen für vereidigte Buchprüfer sowie für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften abrufbar, die hier nicht weiter betrachtet werden.

⁴⁸¹ Vgl. auch die Ausführungen zur Mitgliederentwicklung bei *Knoll*, Steuerberaterprüfung, in: *Lauterbach/Brauner* (Hrsg.), Steuerberater/Wirtschaftsprüfer, 5. Auflage, 2006, S. 206.

⁴⁸² Die Vorschrift des § 76 VI StBerG wurde durch das Vierte Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes, v. 09.06.1989 (BGBl. I 1989, S.1067) eingefügt. Mit dieser Vorschrift wurde ein seit Jahren zwischen den Berufskammern und den Berufsverbänden des steuerberatenden Berufs geführter Streit darüber, ob die Förderung des Berufsnachwuchses als eine den Interessen des gesamten Berufsstandes dienende Aufgabe anzusehen ist, die von den Berufskammern erfüllt werden soll, im Sinne der bisherigen Auffassung der Berufskammern gesetzlich beigelegt. Vgl. *Gehre*, Steuerberatungsgesetz, 5. Auflage, 2005, § 76, Rz.48; *Meng*, Viertes Änderungsgesetz, StB 1989, S. 228. Vgl. ebenso die Begründung in BR-Drs. 515/88, S. 64.

⁴⁸³ Wegen der (zwingenden) Zuständigkeit für die Berufsbildung der Steuerfachangestellten vgl. § 76 II Nr.8 StBerG.

äußert.⁴⁸⁴ Neben den Steuerberaterkammern sind selbstverständlich auch private Bildungseinrichtungen zur Durchführung entsprechender Veranstaltungen befugt.

Im Gegensatz zu den mittlerweile zahlreichen gesetzlichen Vorschriften zur Steuerberaterausbildung leitet sich die Verpflichtung zur Steuerberaterfortbildung aus der allgemeinen Berufspflicht der gewissenhaften Berufsausübung in § 57 I StBerG⁴⁸⁵ ab und wird mit Hilfe des § 86 II Nr.2 StBerG⁴⁸⁶ i.V.m. § 4 II S.2 der BOSTB⁴⁸⁷ konkretisiert. Über die abstrakte Formulierung, sich in dem Umfange fortbilden zu müssen, wie dies zur Sicherung und Weiterentwicklung der beruflichen Sachkunde notwendig ist, geht die Bestimmung indes nicht hinaus und drückt mangels inhaltlicher oder umfänglicher Fortbildungsvorgaben nur das historisch gewachsene Selbstverständnis des Berufsstandes aus, ohne unmittelbare Relevanz im Rahmen der Berufsaufsicht zu besitzen.⁴⁸⁸ Im Zusammenhang mit der Fortbildungsverpflichtung hat der Gesetzgeber der Bundesteuerberaterkammer⁴⁸⁹ die Aufgabe zugewiesen, die berufliche Fortbildung in den steuerberatenden Berufen zu fördern (§ 86 II Nr.7 StBerG).⁴⁹⁰ Es unterliegt der Organisationsgewalt der Bundesteuerberaterkammer, wie sie diese Pflichtaufgabe wahrnimmt. Im Wesentlichen kommt sie dieser Verpflichtung durch die Durchführung von Vortragsveranstaltungen und Seminaren (ohne Leistungsüberprüfungen der Teilnehmer)

⁴⁸⁴ Vgl. *Gehre*, Steuerberatungsgesetz, 5. Auflage, 2005, § 76, Rz.48. Fraglich ist indessen nur, ob die Steuerberaterkammern diese Aufgabe auch dann vornehmen sollten, wenn ein entsprechendes Angebot privater Lehrgangsträger vorliegt.

⁴⁸⁵ Die Vorschrift ist im Zeitablauf nahezu wortgleich aus § 22 I StBerG 1961 in § 57 I StBerG 1975 überführt worden.

⁴⁸⁶ Um den seit den 1960-er Jahren in den Standesrichtlinien näher konkretisierten Vorschriften über die Berufsausübung verbindlichere Wirkung zu verschaffen, wurde nicht zuletzt als Folge der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts durch das sechste Steuerberatungsänderungsgesetz 1994 eine entsprechende Satzungscompetenz in § 86 II Nr.2 bzw. § 86a StBerG auf die sog. „Satzungsversammlung“ übertragen. Abgesehen hiervon ging § 86 II Nr.2 StBerG inhaltlich und formal weitgehend durch Umgliederung im Rahmen des dritten Steuerberatungsänderungsgesetzes 1975 aus § 43 II Nr.2 StBerG 1972 bzw. § 43 StBerG 1961 hervor.

⁴⁸⁷ Satzung über die Rechte und Pflichten bei der Ausübung der Berufe der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Berufsordnung der Bundesteuerberaterkammer – BOSTB) vom 02. Juni 1997.

⁴⁸⁸ Vgl. *Maxl*, in: *Deutsches wissenschaftliches Steuerinstitut der Steuerberater e.V.*, Beck'sches Steuerberaterhandbuch, 2002, S. 1916.

⁴⁸⁹ Während die Steuerberaterkammern berechtigt sind, die Ausbildung des Berufsnachwuchses zu fördern, stellt die Förderung der Fortbildung eine Pflichtaufgabe der Bundesteuerberaterkammer dar. (§ 75 VI und § 86 II Nr. 7 StBerG).

⁴⁹⁰ Die Vorschrift existiert seit Schaffung des Einheitsberufes im Jahr 1972. Vgl. hierzu Zweites Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes v. 11.08.1972, BGBl. I 1972, S. 404 (damals § 43 II Nr.7, der durch das Dritte Steuerberatungsänderungsgesetz 1975 in § 86 überführt wurde, BGBl. I 1975, S. 1521.). Die Förderung der beruflichen Fortbildung zählte ursprünglich nicht zu den Aufgaben der Vorgänger der Bundesteuerberaterkammer (Bundeskammer der Steuerberater und Bundeskammer der Steuerbevollmächtigten); vielmehr war es die Aufgabe der Arbeitsgemeinschaft der Bundeskammern, „die berufliche Fortbildung der Angehörigen beider Berufsgruppen zu behandeln und aufeinander abzustimmen“ (§ 44 StBerG 1961).

über steuerrechtliche und betriebswirtschaftliche Fragestellungen sowie durch die Herausgabe einer Fachzeitschrift nach.⁴⁹¹ Da die Durchführung von Maßnahmen zur Steuerberaterfortbildung kein ausschließliches Recht der BStBK darstellt, steht sie heute - wie die Steuerberaterkammern bei der Durchführung von Ausbildungsveranstaltungen - mit ihren Angeboten in Konkurrenz zu einer Vielzahl privater Fachverlage und Bildungseinrichtungen inklusive der Berufsverbände der steuerberatenden Berufe. Die jüngsten Diskussionen im Rahmen der Vorbereitungen eines Entwurfes für ein 8.StBerÄndG zeigen indes, dass die BStBK die Einführung einer Fortbildungspflicht verbunden mit einer Fortbildungszuständigkeit der Steuerberaterkammer fordert.⁴⁹²

⁴⁹¹ Vgl. *Gehre*, Steuerberatungsgesetz, 5. Auflage, 2005, §86, Rz.16. Fachzeitschrift der Bundessteuerberaterkammer ist die DStR. Ferner arbeitet die Bundessteuerberaterkammer mit dem Deutschen Wissenschaftlichen Steuerinstitut der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten e.V. (DWS) zusammen.

⁴⁹² Vgl. *Bundessteuerberaterkammer*, Stellungnahme, 2006, S. 6.

Kapitel D: Generierung und Operationalisierung von Hypothesen zur Identifikation von Schwachstellen bei der Steuerberateraus- und -fortbildung

I. Untersuchungsansatz

1. Eingrenzung des Untersuchungsgegenstandes: Schwachstellenidentifikation als Ziel der Untersuchung

Das in den einleitenden Ausführungen bereits grob umrissene Untersuchungsziel der Arbeit⁴⁹³ besteht in der Aufdeckung (Identifikation) gegebenenfalls bestehender rechtlicher, struktureller und inhaltlicher Schwachstellen der Steuerberateraus- und -fortbildung und - sofern möglich - in einer Ableitung (normativer) Verbesserungsvorschläge für eine zukünftige Ausgestaltung und Optimierung der Steuerberateraus- und -fortbildung.

1.1 Konkretisierung des Begriffs der Schwachstelle bei der Steuerberateraus- und -fortbildung

Als Schwachstellen im Sinne der Arbeit werden Ursachen der Unzufriedenheit mit der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland verstanden. Ursache ist dabei die Bezeichnung für einen Faktor, der für das Aufkommen von Unzufriedenheit verantwortlich gemacht wird. Unzufriedenheit wird verstanden als die von (natürlichen) Personen als negativ empfundene Abweichung zwischen einem erwarteten und dem erlebten gegenwärtigen Zustand der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland. Natürliche Personen sind die nach deutschem StBerG bestellten und praktizierenden Steuerberater/innen⁴⁹⁴ (Berufsträger) sowie solche Personen, die sich auf die Steuerberaterprüfung vorbereiten (Berufsanwärter) und sich zum Zeitpunkt der Erhebung im Stadium zwischen schriftlicher und mündlicher Steuerberaterprüfung (Prüfung 2004/05) befanden. Die Bezeichnung gegenwärtiger Zustand meint den Zustand der Steuerberateraus- und -fortbildung zum Zeitpunkt der am 31.01.2005 bei Steuerberatern durchgeführten Datenerhebung bzw. im Zeitraum der vom 27.11.2004 – 07.01.2005 bei Prüfungsvorbereitungskursen durchgeführten Befragungen von Berufsanwärtern.

⁴⁹³ Vgl. S. 8.

⁴⁹⁴ Die in Deutschland zum/zur Steuerberater(in) bestellten Personen sind dabei gleichzusetzen mit den in den Mitgliederstatistiken der Steuerberaterkammern geführten Berufsträger.

Aus forschungsökonomischen Gründen⁴⁹⁵ werden die von anderen Institutionen (z.B. Steuerberaterkammern, Finanzverwaltung) und Personen (z.B. Mandanten) kritisierten bzw. empfundenen Schwachstellen bei der Steuerberateraus- und -fortbildung nicht explizit untersucht. Soweit sie in der Literatur verzeichnet sind, werden die Kritikpunkte dieser Institutionen bzw. Personen an der Steuerberateraus- und -fortbildung jedoch bei der Hypothesengenerierung Berücksichtigung finden.

1.2 Endgültige Definition des Untersuchungsziels

Das Untersuchungsziel besteht somit in der Ermittlung ggf. bestehender und als verantwortlich erklärter Faktoren für die von nach deutschem StBerG bestellten und praktizierenden Steuerberater(inne)n oder Berufsanwärtern als negativ empfundene Abweichung zwischen erwartetem und zu den Datenerhebungszeitpunkten erlebtem Zustand der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland.⁴⁹⁶

2. Hypothesengenerierung und Falsifikation

Mangels in der Literatur vorzufindender Theorien- bzw. Hypothesenbildung zur Schwachstellenermittlung der deutschen Steuerberateraus- und -fortbildung ergibt sich die Notwendigkeit, auf der Grundlage der gesetzlichen Vorschriften und unter Auswertung der Rechtsprechung sowie der teilweise in der Fachliteratur geübten Kritik an der Steuerberateraus- und -fortbildung eigene Vermutungen bzw. Hypothesen⁴⁹⁷ über potenzielle Ursachen der Unzufriedenheit an der Steuerberateraus- und -fortbildung aufzustellen und empirisch mit Hilfe einer Befragung⁴⁹⁸ zu überprüfen.

Da eine Hypothese einen prinzipiell unendlichen Geltungsbereich impliziert, können auch beliebig viele vergangene oder gegenwärtige Ereignisse, die mit der in ihr enthaltenen Aussage übereinstimmen, nicht zu dem Schluss führen, dass auch sämtliche zukünftigen Ereignisse hypothesenkonform sein werden; daher können Hypothesen niemals verifiziert, sondern bestenfalls vorläufig bestätigt werden.⁴⁹⁹ Obwohl die Verifikation von Allaussagen damit ausgeschlossen ist, bleibt die Möglichkeit, allgemeine Aussagen zu

⁴⁹⁵ Eine Erhebung von Daten bei diesen Institutionen bzw. Personen kann im Rahmen der zur Verfügung stehenden finanziellen und personellen Ressourcen nicht geleistet werden.

⁴⁹⁶ Zur Messung von Schwachstellen siehe die Festlegungen bei den Einzelhypothesen ab S. 99.

⁴⁹⁷ Hypothesen können sowohl als „Wenn-dann-Aussagen“, als auch als „Je-desto-Aussagen“ formuliert werden. Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 51.

⁴⁹⁸ Vgl. zur durchgeführten Befragung (Datenerhebungstechnik) die Ausführungen ab S. 181.

⁴⁹⁹ Vgl. *Popper*, Forschung, 6. Auflage, 1976, S. 3-5; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 58.

widerlegen (zu falsifizieren), was logisch bei sog. deduktiv-nomologischen Erklärungen⁵⁰⁰ durch den empirischen Nachweis eines einzigen Falles, der im Widerspruch zur Hypothese steht, möglich ist. Dagegen entfallen bei induktiv-statistischen bzw. probabilistischen Erklärungen sowohl Verifikation als auch Falsifikation als Überprüfungsoptionen.⁵⁰¹

3. Überblick: Untersuchungskonzept zur Hypothesengenerierung

Die Entwicklung von Vermutungen bzw. Hypothesen über potenzielle Schwachstellen bei der Steuerberateraus- und -fortbildung orientiert sich an dem der Arbeit zugrunde liegenden Begriffsverständnis über die Steuerberateraus- und -fortbildung.⁵⁰²

Folglich werden zunächst die aktuellen, in § 36, 38 StBerG verankerten Zulassungsvoraussetzungen zur Steuerberaterprüfung dahingehend untersucht, ob bereits diese bei Steuerberatern bzw. Berufsanwärtern Ansatzpunkte für die Entstehung von Unzufriedenheit mit der Steuerberaterausbildung bilden, was schließlich durch eine entsprechende Befragung von Berufsträgern und -anwärtern zu prüfen ist. Im nächsten Schritt gilt es, Vermutungen über Auslöser von Unzufriedenheit im Rahmen der Prüfungsvorbereitungsphase aufzustellen, bevor schließlich entsprechende Hypothesen über Schwachstellen der in § 37 StBerG bzw. § 1-32 DVStB vorgeschriebenen Steuerberaterprüfung formuliert⁵⁰³ und ebenso mittels Befragung der beiden genannten Gruppen überprüft werden.

Zum Schluss sind Vermutungen über Schwachstellen der Steuerberaterfortbildung aufzustellen, die jedoch nur mittels Befragung von Steuerberatern getestet werden können.

⁵⁰⁰ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 55-64.

⁵⁰¹ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 65.

⁵⁰² Vgl. die Begriffsdefinitionen auf S. 35-39.

⁵⁰³ Ursprünglich sah der Untersuchungsaufbau im Rahmen der Überprüfung der Steuerberaterprüfung zusätzlich auch die Befragung von Experten (z.B. Erfahrenen Dozenten von Prüfungsvorbereitungskursen) zu einzelnen Inhalten der Steuerberaterprüfung vor. Die Durchführung einer weiteren Befragung war jedoch deshalb nicht sinnvoll, da zum einen nur sehr wenige Dozenten für eine Befragung zur Verfügung standen und zum anderen nicht für alle Prüfungsgebiete (d.h. Steuerfachgebiete) Experten gefunden werden konnten.

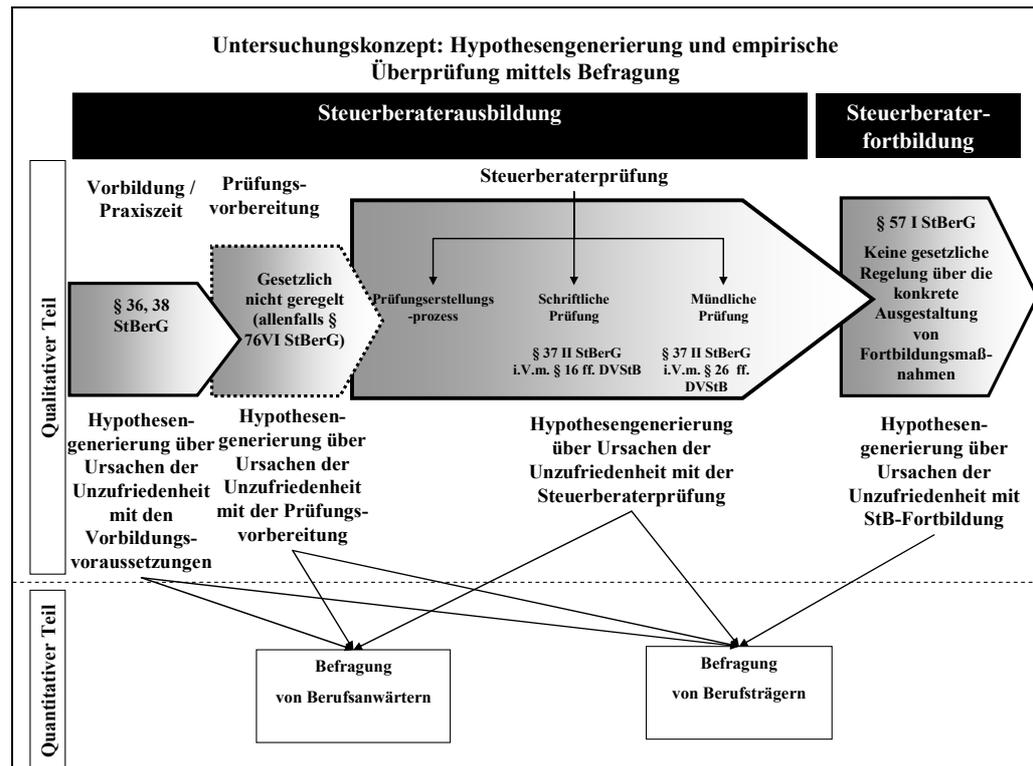


Abb. 6 : Überblick: Untersuchungsansatz und Hypothesengenerierung

II. Steuerberaterausbildung

1. Hypothesenbildung zu den Zulassungsvoraussetzungen zur Steuerberaterprüfung

1.1 Zulassungssystematik nach geltender Rechtslage

Die Ausführungen zur historischen Entwicklung der Steuerberaterausbildung in Deutschland haben gezeigt, dass die heute im Gesetz vorzufindenden Zulassungsvoraussetzungen zur Steuerberaterprüfung Ergebnis einer über hundertjährigen,⁵⁰⁴ zunächst vorwiegend außerhalb und seit etwa 1937 auch innerhalb des gesetzgeberischen Verfahrens⁵⁰⁵ geführten Diskussion sind. Die hinter der Kodifizierung persönlicher Zulassungsvoraussetzungen stehende Idee des Gesetzgebers enthält dabei seither zwei Leitgedanken.

Zum einen soll steuerpflichtigen Personen ein in persönlicher und fachlicher Hinsicht geeigneter sowie zuverlässiger Berater unter einheitlicher Berufsbezeichnung zur

⁵⁰⁴ Auf eine über hundertjährige geschichtliche Entwicklung kann man dann zurückblicken, wenn man die erstmalige gesetzliche Verankerung einer Bevollmächtigtenregelung im Jahr 1891/93 zugrunde legt, die selbst jedoch noch keine Vorschriften über fachliche Qualifikationen und Zulassungsvoraussetzungen der bevollmächtigten Personen enthielt. Vgl. S. 50 ff.

⁵⁰⁵ vgl. hierzu die näheren Ausführungen in Kapitel C: II.1.1 ab S. 59.

Verfügung gestellt werden, mit dessen Hilfe sie ihre steuerlichen Pflichten erfüllen und zugleich ihre Rechte im steuerlichen Eingriffsrecht wahrnehmen und durchsetzen können. Zum anderen besteht die Zielvorstellung darin, dass entsprechend vorgebildete und geeignete Berater trotz originär mandantenorientierter Tätigkeit wesentlich zur Sicherung und Fortentwicklung der als wichtiges Gemeinschaftsgut einzustufenden Steuerrechtspflege beitragen und somit im Sinne einer Mittlerrolle zwischen Steuerpflichtigem und Finanzverwaltung neben der Finanzverwaltung einen bedeutenden Beitrag zum reibungslose(re)n Funktionieren des Steuerstaates leisten.⁵⁰⁶

Der Gesetzgeber unterscheidet bei den persönlichen Zulassungsvoraussetzungen⁵⁰⁷ zur Steuerberaterprüfung nach dem Kriterium der erreichten Vorbildungsstufe zwischen einem akademischen und einem nicht-akademischen Zulassungsweg.⁵⁰⁸ Weitere Differenzierungen erfolgen innerhalb der beiden Zulassungsmöglichkeiten nach zeitlichen sowie inhaltlichen Kriterien der jeweiligen Vorbildungen. Insbesondere die Dauer der geforderten berufspraktischen Tätigkeiten hängt dabei insofern von der erreichten Vorbildungsstufe des Berufsanwärters ab, als dass sie umso kürzer ist, je höher die formale Vorbildungsstufe des Berufsanwärters ist.

⁵⁰⁶ *Charlier/Peter*, in: *Charlier/Peter*, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, Gruppe 30-320, § 35 Rz. 2. Vgl. auch die Begründung zum Beschluss des BVerfG v. 18.06.1980, Az. 1 BvR 697/77, BStBl. II 1980, S. 710: „Die Regelung der Befugnis zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen soll das Interesse der Steuerpflichtigen, sich bei der Erledigung ihrer Steuerangelegenheiten der Hilfe anderer Personen zu bedienen, sowie das Interesse der Allgemeinheit berücksichtigen, dass im Steuerwesen nur Personen tätig werden, denen die Bearbeitung öffentlicher Angelegenheiten ohne Sorge anvertraut werden kann. Im Interesse des Steueraufkommens, der Steuermoral, sowie zum Schutze gesetzesunkundiger Steuerpflichtiger, die durch Falschberatung unfähiger und ungeeigneter Berater schwere Nachteile erleiden können, soll sichergestellt werden, dass nur solche Berater geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen leisten, die dazu die erforderliche sachliche und persönliche Zuverlässigkeit besitzen. Die Steuerberatung ist ein Teil der Rechtsberatung; die damit verbundenen Berufsaufgaben dienen der Steuerrechtspflege, einem wichtigen Gemeinschaftsgut (BVerfGE 21, 173 [179]).“ Eine tiefer gehende Begründung, weshalb die Steuerrechtspflege ein wichtiges Gemeinschaftsgut ist, wird dabei seitens des BVerfG nicht gegeben.

⁵⁰⁷ Die persönlichen Zulassungsvoraussetzungen sind seit dem dritten Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes v. 24.06.1975 im ersten Unterabschnitt des „Zweiten Abschnitts“ über die „Voraussetzungen für die Berufsausübung“ geregelt. Vgl. BGBl. I 1975, S. 1515.

⁵⁰⁸ Vgl. hierzu auch die Darstellung bei: *Späth*, Vorbildungsvoraussetzungen, INF 1999, S. 693ff., 726 ff. sowie die Erwiderung auf diesen Artikel unter Berücksichtigung der zum damaligen Zeitpunkt in Aussicht stehenden Änderungen durch das 7.StBÄndG von: *Kettner*, Vorbildungsvoraussetzungen, INF 2000, S. 405 ff.

1.1.1 Verfassungsrechtliche Zulässigkeit von Regelungsvorbehalten zur Aufnahme der Berufstätigkeit

Mit der Entscheidung, die Ausübung steuerberatender Tätigkeiten von der Erfüllung bestimmter (persönlicher) Voraussetzungen⁵⁰⁹ abhängig zu machen, greift der Gesetzgeber in den Schutzbereich des durch Art. 12 GG garantierten Grundrechts auf Berufsfreiheit ein. Bereits kurz nach Verabschiedung des Grundgesetzes, jedoch noch vor Inkrafttreten des StBerG im Jahr 1961, stellte sich für einen Teilbereich steuerberatender Berufe die Frage, ob bestimmte, noch zum Zeitpunkt des Hitlerregimes erlassene Zulassungsbeschränkungen mit dem (neuen) Grundrecht des Art. 12 GG vereinbar wären.

1.1.1.1 Entscheidung des BFH v. 25.07.1951

Zwar betraf eine entsprechende Entscheidung des BFH aus dem Jahr 1951⁵¹⁰ nicht unmittelbar die Zulassungsbeschränkungen von Steuerberatern, wohl aber vergleichbare Regelungen in § 107a I AO i.V.m. § 2 der Verordnung vom 11.01.1936 für Helfer in Steuersachen.⁵¹¹ Danach war die Erlaubnis zur Ausübung von Tätigkeiten als Helfer in Steuersachen nur dann zu erteilen, wenn der Gesuchsteller die für den Beruf erforderliche Eignung und persönliche Zuverlässigkeit besaß. Der BFH kam bereits damals zu dem Ergebnis, dass die genannten Vorschriften keinen Verstoß gegen Art. 12 GG darstellten,⁵¹² da sie als „notwendige und angemessene Mittel zur Abwehr von Gefahren eines Bruchs von Steuervorschriften“⁵¹³ dienten. Dahinter stand der Gedanke, dass Steuerrechtsnormen nicht zuletzt dazu dienen, die Funktionsfähigkeit des Staates zu sichern, weshalb es nicht zweifelhaft sein könne, dass (Zulassungs-)Regelungen, die die Allgemeinheit gegen Schäden durch Verletzung steuerlicher Vorschriften schützt, ein Schutz gegen Schäden darstelle, die der verfassungsrechtlichen und öffentlichen Sicherheit drohten.

⁵⁰⁹ Als persönliche Voraussetzungen sind solche Eigenschaften zu verstehen, die mit dem Tod des Inhabers erlöschen. Vgl. BVerfGE 7, 393.

⁵¹⁰ Vgl. BFH vom 25.07.1951, Az. IV 47/51 S, BStBl. III 1951, S. 173 - 175.

⁵¹¹ Vgl. RGBl. I 1936, S.11, RStBl. 1936, S. 65.

⁵¹² Vgl. *Praß*, Zulassungsbeschränkungen, Deutsche Steuerrundschau 1951, S. 53-57.

⁵¹³ Vgl. BFH vom 25.07.1951, BStBl. III 1951, S. 175.

1.1.1.2 Apotheken-Urteil des BVerfG v. 11.06.1958

1.1.1.2.1 Umfang der Regelungsbefugnis des Art. 12 I S.2 GG

Zur Zulässigkeit von Berufszulassungsbeschränkungen im Rahmen des Art. 12 I S.2 GG nahm das BVerfG erstmals 1958 im sog. „Apotheken-Urteil“⁵¹⁴ wegweisend für das gesamte Prüfungsrecht und somit auch für das Prüfungsrecht der Steuerberater Stellung. Nach dieser Entscheidung erstreckt sich die Befugnis des Gesetzgebers zur Einschränkung des Grundrechts der Berufsfreiheit (sog. Regelungsbefugnis) in Art. 12 I S.2 GG unter Rücksicht auf den Sinn und Zweck sowie die Entstehungsgeschichte und entgegen einer wortlautgenauen Auslegung⁵¹⁵ auf beide Ausprägungen der Berufsfreiheit, d.h. sowohl auf die Berufsausübung als auch auf die Berufswahl, da sich die Begriffe Berufswahl- und –ausübung nicht trennscharf voneinander unterscheiden lassen. Das kommt insbesondere dann zum Ausdruck, wenn Voraussetzungen für die Berufsaufnahme, also den Beginn der Berufsausübung, festgelegt werden bzw. die Berufsausübung von einer Zulassung abhängig gemacht wird.⁵¹⁶

1.1.1.2.2 Intensität der Regelungsbefugnis (Stufentheorie des BVerfG)

Zwar erstreckt sich die Regelungsbefugnis sowohl auf die Berufsausübung als auch auf die Berufswahl, auf beide jedoch nicht in gleicher Intensität. Nach Auffassung des BVerfG ist sie um der Berufsausübung willen gegeben und darf nur unter diesem Blickpunkt allenfalls auch in die Freiheit der Berufswahl eingreifen. Danach ist bei Grundrechtseingriffen seitens des Gesetzgebers zu differenzieren. Während die Freiheit der Berufsausübung durch eine Gesetzesregelung beschränkt werden kann, soweit vernünftige Erwägungen des Gemeinwohls es zweckmäßig erscheinen lassen, darf die Freiheit der Berufswahl hingegen nur eingeschränkt werden, soweit der Schutz besonders wichtiger Gemeinschaftsgüter es zwingend erfordern.

Nach der „Stufentheorie“⁵¹⁷ des BVerfG ist eine Regelung, die bereits - wie im Falle der Zulassungsvoraussetzungen zur Steuerberaterprüfung - die Aufnahme der Berufstätigkeit von der Erfüllung bestimmter Voraussetzungen abhängig macht und die damit die Freiheit der Berufswahl berührt, nur dann gerechtfertigt, soweit hierdurch ein überragendes

⁵¹⁴ Vgl. BVerfGE 7, 377 - 445.

⁵¹⁵ Der Wortlaut des Art. 12 I GG lautet: Alle Deutschen haben das Recht, Beruf, Arbeitsplatz und Ausbildungsstätte frei zu wählen. Die Berufsausübung kann durch Gesetz oder auf Grund eines Gesetzes geregelt werden.

⁵¹⁶ Vgl. BVerfGE 7, 401.

⁵¹⁷ BVerfGE 7, 405, *Targan*, Voraussetzungen, StB 1984, S. 34,35.

Gemeinschaftsgut,⁵¹⁸ das gegenüber der Freiheit des Einzelnen vorrangig ist, geschützt werden soll.⁵¹⁹

1.1.1.2.2.1 Subjektive Zulassungsvoraussetzungen

Eine bedeutende Differenzierung nimmt das BVerfG in diesem Zusammenhang zwischen sog. subjektiven Voraussetzungen, vor allem solchen der Vor- und Ausbildung,⁵²⁰ und objektiven Bedingungen der Zulassung, die mit der persönlichen Qualifikation des Berufsanwärters nichts zu tun haben und auf die er keinen Einfluss nehmen kann, vor.

Die Regelung subjektiver Voraussetzungen der Berufsaufnahme wird als ein Teil der rechtlichen Ordnung eines Berufsbildes angesehen, die den Zugang zum Beruf in meist formaler Weise entsprechend qualifizierten Bewerbern freigibt. Eine solche Beschränkung legitimiert sich nach der Rechtsprechung des BVerfG aus der Sache heraus und basiert auf der Erfahrung, dass viele Berufe bestimmte, nur durch theoretische und praktische Schulung erwerbbar technische Kenntnisse und Fertigkeiten erfordern und die Ausübung ohne derartige Kenntnisse entweder unmöglich wäre oder unsachgemäß erfolgen würde und Schäden für die Allgemeinheit mit sich bringen könnte. Mit Hilfe von Vor- und Ausbildungsregeln konkretisiert und formalisiert der Gesetzgeber lediglich dieses sich aus dem Lebensverhältnis ergebende Erfordernis. Dies bedeutet selbstverständlich nicht, dass der Gesetzgeber bei der Formulierung entsprechender Vor- und Ausbildungsvoraussetzungen jeglicher Kontrolle entzogen wäre; vielmehr gilt das Prinzip der Verhältnismäßigkeit in dem Sinne, dass die vorgeschriebenen subjektiven Voraussetzungen zu dem angestrebten Zweck der ordnungsgemäßen Erfüllung der Berufstätigkeit nicht außer Verhältnis stehen dürfen.⁵²¹

1.1.1.2.2.2 Objektive Zulassungsbedingungen

Grundlegend anders stellt sich die Beurteilung sog. objektiver Bedingungen für die Berufszulassung dar, die dadurch gekennzeichnet sind, dass ihre Erfüllung dem Einzelnen

⁵¹⁸ Vgl. hierzu auch die Entscheidung des BVerfG zu einer Regelung in der Handwerksordnung in BVerfG 13, S. 97,98.

⁵¹⁹ Das ehemals bestehende Buchführungsprivileg für Steuerberater (§ 5 S.1, § 6 Nr.3 StBerG 1975) war hingegen unter dem Gesichtspunkt des Schutzes der Steuerrechtspflege nicht mit Art. 12 I GG vereinbar. Vgl. BVerfG vom 18.07.1980, BStBl. II 1980, S.706, 710.

⁵²⁰ Vgl. zur Frage inwieweit auch Steuerberatungsassistenten ggf. von der Steuerberaterprüfung befreit werden können, vgl. die ablehnende Entscheidung des BVerfG. BVerfG vom 06.07.1989, HFR 1990, S. 383.

⁵²¹ Vgl. BVerfGE 7, 407.

schlechthin entzogen ist, womit sie dem Sinn des Grundrechts entgegenwirken; denn sogar derjenige, der alle von ihm verlangten Voraussetzungen bereits erfüllt und folglich geeignet wäre, den Beruf auszuüben, könnte trotzdem von der Zulassung zum Beruf ausgeschlossen bleiben. Insbesondere ist es nicht unmittelbar einsichtig, inwieweit durch die Zulassung eines fachlich und persönlich qualifizierten Berufsanwärters Nachteile für die Allgemeinheit entstehen sollten, die eine Einschränkung der Berufswahl ggf. rechtfertigen könnten, weshalb durch die ungeprüfte Zulassung objektiver Voraussetzungen die große Gefahr des Eindringens sachfremder Motive bei der Forderung von Voraussetzungen entsteht. Vor allem liegt in solchen Fällen nach Ansicht des BVerfG die Vermutung sehr nahe, dass Beschränkungen des Berufszuganges dem Konkurrentenschutz der bereits Berufstätigen dienen sollen, ein Beweggrund, der jedoch niemals einen Eingriff in das Recht der freien Berufswahl rechtfertigen sollte; daher würde die noch zu Zeiten des Hitlerregimes vorgesehene (objektive) Bedürfnisprüfung bei der Steuerberaterzulassung gegen Art. 12 GG verstoßen.⁵²² Ohne konkrete Sachverhalte zu benennen, schließt das BVerfG zwar objektive Voraussetzungen nicht kategorisch aus, betont allerdings ausdrücklich, dass lediglich die Sorge um das soziale Prestige eines Berufs durch Beschränkung der Zahl seiner Angehörigen nicht ausreicht, einen Eingriff in das Recht der Berufsauswahl zu legitimieren.⁵²³

Insgesamt wird nach der grundlegenden Rechtsprechung des BVerfG zum Prüfungswesen deutlich, dass es sich bei den geltenden Zulassungsvoraussetzungen für Steuerberater sämtlich um subjektive Voraussetzungen⁵²⁴ handelt, die prinzipiell mit Art. 12 GG vereinbar sind, was für die Steuerberaterprüfung nicht zuletzt durch das Urteil des FG Freiburg vom 08.10.1963⁵²⁵ explizit klargestellt wurde.⁵²⁶ Prüfungsmaßstab für die grundsätzlich zulässigen Zulassungsvoraussetzungen bleibt jedoch im Einzelfall stets die Überprüfung der Verhältnismäßigkeit in dem Sinne, dass die tatsächlich geforderten

⁵²² Vgl. *Charlier/Peter*, in: *Charlier/Peter*, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, Gruppe 30-320, § 35, Rz. 5.

⁵²³ Umso erstaunlicher ist insofern die Feststellung von *Knoll*: „Es wird allerdings kein Hehl daraus gemacht, dass die Steuerberaterkammern mit allem Nachdruck darum bemüht sind, dass die Zahl der jährlichen Neubestellungen zum Steuerberater auf einem, dem Berufsstand erträglich erscheinenden Niveau gehalten wird.“ *Knoll*, Steuerberaterprüfung, in: *Lauterbach/Brauner* (Hrsg.), Berufsziel Steuerberater/Wirtschaftsprüfer, 4. Aufl., 2005, S. 191.

⁵²⁴ Vgl. *Targan*, Voraussetzungen, StB 1984, S. 35.

⁵²⁵ Das Urteil des FG Freiburg erstreckte sich auf § 5 III StBerG, hat aber weiterhin grundsätzlich Bedeutung, da die Vorschrift im Rahmen des Dritten Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes (BGBl. I 1975, S. 1515) in den heutigen § 36 überführt wurde. Vgl. Urteil des FG Freiburg v. 08.10.1963, Az. I 79/63, EFG 1964, S. 141-142.

⁵²⁶ Das Urteil des FG Freiburg wurde durch das amtlich nicht veröffentlichte Urteil des BFH v. 30.03.1965, Az. VII 5/64 bestätigt.

Voraussetzungen zu dem angestrebten Zweck der ordnungsgemäßen Erfüllung der Berufstätigkeit nicht außer Verhältnis stehen dürfen.

1.1.2 Akademischer Zugangsweg (Erster Zugangsweg)

1.1.2.1 Wirtschafts- oder rechtswissenschaftliches Studium

Akademikern ist der Zugang zum Beruf des Steuerberaters, der grundsätzlich als akademischer Beruf konzipiert ist bzw. meiner Ansicht nach war,⁵²⁷ dann eröffnet, wenn sie gem. § 36 I Nr.1 StBerG ein wirtschaftswissenschaftliches oder rechtswissenschaftliches Hochschulstudium oder ein Hochschulstudium mit wirtschaftswissenschaftlicher Fachrichtung⁵²⁸ erfolgreich abgeschlossen haben. Nach der Rechtsprechung ist die Beschränkung auf wirtschafts- und rechtswissenschaftliche Studiengänge gerechtfertigt, da es sich beim Steuerrecht um ein schwieriges, sich schnell änderndes Rechtsgebiet handelt, das eine starke Verflechtung mit wirtschaftlichen Fragen und enge Verbindungen zu anderen Rechtsgebieten aufweist; dies erfordert insbesondere eine systematisch wissenschaftliche Ausbildung⁵²⁹ auf derartigen Gebieten.⁵³⁰ Im Gegensatz zu früheren Differenzierungen zwischen Hochschulstudium (Universitätsstudium) und Fachhochschulstudium wurde das Fachhochschulstudium⁵³¹

⁵²⁷ Vgl. *Gehre*, Steuerberatungsgesetz, 5. Auflage, 2005, § 36, Tz.16; *Kuhls*, in: *Kuhls et al.*, Steuerberatungsgesetz, 2. Auflage, 2004, §36, Rn.1. Vgl. auch BVerfG-Beschluss v. 4.7.1989, Az. 1 BvR 1460/85, 1239/87, NJW 1989, S. 2612. Ob man tatsächlich noch von einer akademischen (Grund-)Konzeption des steuerberatenden Berufes sprechen kann, ist meines Erachtens durch die in § 36 II StBerG vorgesehenen Zugangsmöglichkeiten fragwürdig geworden. Insbesondere die Gesetzesbegründung im Entwurf zum 4. StBerÄndG, (BT-Drs. 11/3915, S.20) verdeutlicht die (gewandelte) Auffassung des Gesetzgebers, wonach die Bildungs- und Aufstiegsmöglichkeiten im Berufsbild des Steuerberaters auch für nicht akademisch vorgebildete Berufsanwärter möglichst offen zu halten sind. Lediglich in der ursprünglichen Fassung des ersten StBerG von 1961 lässt sich meiner Ansicht nach eine akademische Grundkonzeption erkennen, die nur in Ausnahmefällen nicht akademisch vorgebildete Personen zur Steuerberaterprüfung und somit zum Beruf des Steuerberaters zuließ.

⁵²⁸ Was mit dem Begriff „Hochschulstudium mit wirtschaftswissenschaftlicher Fachrichtung“ gemeint ist, ist durch die Rechtsprechung erst in neuerer Zeit untersucht worden. Insbesondere ist dabei an das Studium des Wirtschaftsingenieurs, das landwirtschaftliche Hochschulstudium mit wirtschaftswissenschaftlichem Einschlag oder an ein Studium der Mathematik mit Nebenfach Betriebswirtschaftslehre zu denken. Vgl. hierzu mit weiteren Nachweisen: *Charlier/Peter*, in: *Charlier/Peter*, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, Gruppe 320 § 36 StBerG S. 8; *Kuhls*, in: *Kuhls et al.*, Steuerberatungsgesetz, 2. Auflage, 2004, § 36, Rz. 8.

⁵²⁹ Eine (etwas ältere) beispielhafte Darstellung der Studieninhalte eines auf das Steuerwesen konzentrierten Fachhochschulstudiums an der Fachhochschule Worms mit dem Anforderungsprofil für Steuerberaters enthalten die Ausführungen bei *Kurz*, Ausbildung, *SteuerStud* 1986, S. 195.

⁵³⁰ Vgl. hierzu die Begründung des BFH v. 30.03.1965, Az. VII 278/63 S, BStBl. III 1965, S. 394. Vgl. auch *Targan*, Voraussetzungen, *StB* 1984, S. 33.

⁵³¹ Noch im Jahr 1984 hatte der BFH entschieden, dass ein Fachhochschulstudium nicht als Voraussetzung für die Zulassung zur Steuerberaterprüfung anzuerkennen sei, da die Vorbildung, die mit einem Fachhochschulstudium erreicht werde, nicht der im Wege eines wissenschaftlichen Hochschulstudiums

hinsichtlich seiner Wertigkeit für die Berufszulassung dem Universitätsstudium seit dem 4. Änderungsgesetz zum StBerG⁵³² immer stärker angenähert⁵³³ und ihm seit den Änderungen im Jahr 2000⁵³⁴ gleichgestellt.⁵³⁵ Bemerkenswert ist in diesem Zusammenhang, dass in der Gesetzesfassung bis zum Inkrafttreten des 4. Änderungsgesetzes zum StBerG das rechtswissenschaftliche Studium noch an erster Stelle genannt war. Ob dadurch die Bedeutung der Wirtschaftswissenschaft für das Steuerrecht besonders hervorgehoben werden sollte, wie dies von *Charlier/Peter*⁵³⁶ vermutet wird, ist jedoch mangels hinreichender Gesetzesbegründung fraglich und mit Blick auf die rechtlichen Wirkungen auch irrelevant.

Ein Studium im Sinne des Gesetzes ist zu dem Zeitpunkt abgeschlossen, zu dem eine nach dem einschlägigen Ausbildungs- und Prüfungsrecht zur Feststellung des Studienerfolgs vorgesehene Prüfungsentscheidung ergangen ist.⁵³⁷ Das wirtschaftswissenschaftliche Studium endet dabei i.d.R. mit der Prüfung und Verleihung des Diploms bzw. den zunehmend auch in Deutschland zulässigen Bachelor- und Masterabschlüssen.⁵³⁸ Das rechtswissenschaftliche Studium⁵³⁹ gilt mit dem 1. Juristischen Staatsexamen (dem sog. Referendarexamen) als abgeschlossen.⁵⁴⁰

erlangten Vorbildung gleichgestellt werden könne. Vgl. BFH v. 21.02.1984, Az. VII R 124/83, BStBl. II 1984, S. 339.

⁵³² Vgl. Viertes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes v. 09.06.1989, BGBl. I 1989, S. 1063. Der Bundesrat hatte bei der Beratung des 4. StBÄndG insbesondere darauf hingewiesen, dass die Ausbildung an einer Fachhochschule - nicht zuletzt auch quantitativ - längst zu einem der Regelzugänge zum Beruf des Steuerberaters geworden sei und dem anwendungsbezogenen Fachhochschulstudium in Bezug auf die StB-Prüfung keine geringere Qualität als dem Universitätsstudium zugemessen werden könne. Vgl. BT-Drs. 11/4358, S. 27.

⁵³³ Vgl. *Meng*, Viertes Änderungsgesetz, StB 1989, S. 222. Die Gleichstellung kam dabei nicht nur schon formal dadurch zum Ausdruck, dass beide Ausbildungsgänge in einem Absatz gemeinsam behandelt werden, sondern auch inhaltlich wurde die beiden Ausbildungsgänge bis auf die geforderte Anzahl berufspraktischer Jahre gleich behandelt.

⁵³⁴ Vgl. Gesetz zur Änderungen über die Vorschriften über Tätigkeiten der Steuerberater (7. StBÄndG) v. 24.06.2000, BGBl. I 2000, S. 879.

⁵³⁵ Vgl. *Kuhls*, in: *Kuhls et al.*, Steuerberatungsgesetz, 2. Auflage, 2004, § 36, Rn. 6.

⁵³⁶ Vgl. *Charlier/Peter*, in: *Charlier/Peter*, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, 30-320, § 36, Rz. 9.

⁵³⁷ Vgl. BFH-Beschluss v. 21.1.1999, Az. VII B 214/98, DStRE 1999, S. 281.

⁵³⁸ Bsp. Dipl.-Volkswirt, Dipl.-Kaufmann, Dipl.-Betriebswirt, Dipl.-Handelswirt. Daneben kommen jedoch Hochschulabschlüsse mit wirtschaftswissenschaftlicher Fachrichtung in Betracht: z.B. Dipl.-Wirtschaftsingenieur, Dipl.-Handelslehrer, Diplom-Agraringenieur. Vgl. hierzu mit weiteren Nachweisen der entsprechenden Rechtsprechung: *Kuhls*, in: *Kuhls et al.*, Steuerberatungsgesetz, 2. Auflage, 2004, § 36, Rn. 8.

⁵³⁹ Das geforderte rechtswissenschaftliche Studium muss nicht notwendig an einer deutschen Hochschule durchgeführt worden oder dem Studium des deutschen Rechts gewidmet gewesen sein. Als Voraussetzung für die Zulassung zum Steuerberaterexamen reicht es aus, wenn ein abgeschlossenes rechtswissenschaftliches Studium an einer ausländischen Universität nachgewiesen wird und festgestellt werden kann, dass dieses Studium hinsichtlich seines wissenschaftlichen Inhalts und seiner Intensität vergleichbare systematisch-rechtswissenschaftliche Befähigungen wie ein in Deutschland

1.1.2.2 Berufspraktische Tätigkeit

Neben der akademischen Vorbildung fordert der bundesdeutsche Gesetzgeber⁵⁴¹ seit erstmaliger Verabschiedung des Steuerberatungsgesetzes im Jahr 1961⁵⁴² den Nachweis berufspraktischer Tätigkeiten als Zulassungsvoraussetzung zur Steuerberaterprüfung. Die gesetzlich angeordnete Reihenfolge zur Erfüllung der Zulassungsvoraussetzungen, d.h. zunächst der Erwerb der fachlichen Qualifikation (Vorbildung) und die anschließende Ableistung der berufspraktischen Tätigkeit finden ausnahmsweise auf Bewerber nach § 36 I Nr. 2 StBerG gem. § 155 III StBerG keine Anwendung, soweit die praktische Tätigkeit vor dem 16. Juni 1989 geleistet worden ist.⁵⁴³

1.1.2.2.1 Reihenfolge zwischen berufspraktischer Tätigkeit und Steuerberaterprüfung

Entscheidender als die zeitliche Reihenfolge zwischen Vorbildung und berufspraktischer Tätigkeit ist meines Erachtens die Frage, ob der Nachweis berufspraktischer Tätigkeiten - wie vom Gesetzgeber seit jeher und ohne gesonderte Begründung gefordert (vgl. § 36 StBerG) - zwangsläufig als Zulassungsvoraussetzung zur Steuerberaterprüfung kodifiziert sein muss. Keineswegs soll mit dieser Überlegung die Notwendigkeit praktischer Berufstätigkeiten zur Bestellung von Steuerberatern in Zweifel gezogen werden. Fraglich ist alleine, ob der Nachweis über berufspraktische Tätigkeiten bereits zum Zeitpunkt des Ablegens der Steuerberaterprüfung oder erst zum Zeitpunkt der beabsichtigten Bestellung zum Steuerberater geführt werden sollte.

Die letztgenannte Sichtweise hätte zur Konsequenz, dass Berufsanwärter die Steuerberaterprüfung bereits vor Ableistung der berufspraktischen Zeit ablegen könnten. Damit würde es gerade akademisch vorgebildeten Personen (wahlweise) ermöglicht, bereits im unmittelbarem Anschluss an das (theoretisch ausgerichtete) Studium die ebenfalls auf die Prüfung theoretischen Wissens ausgelegte Steuerberaterprüfung zu absolvieren, um anschließend ohne berufsbegleitende Vorbereitungsmaßnahmen zur

abgeschlossenes Studium vermittelt. Vgl. BFH v. 08.06.1993, BStBl. II 1994, S. 665; Vorinstanz FG Baden Württemberg v. 14.10.1992, EFG 1993, S. 180.

⁵⁴⁰ Durch die 4. Novellierung des Hochschulrahmengesetzes ist künftig mit weiteren rechtswissenschaftlichen Studienabschlüssen zu rechnen.

⁵⁴¹ Regeln über berufspraktische Tätigkeiten enthielt auch bereits der Erlass des Reichsministers der Finanzen vom 18.02.1941, RStBl. 1941, S. 143.

⁵⁴² Vgl. Gesetz über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz) v. 16.06.1961, BGBl I 1961, S. 1304. (§ 5 I Nr.2 StBerG i.d.F. von 1961).

⁵⁴³ Durch die Regelung in § 155 III StBerG werden Nachteile für solche Berufsbewerber vermieden, die ihre Ausbildung auf die bis zum 16.06.1989 geltende Rechtslage ausgerichtet hatten, nach der die Dauer des Fachhochschulstudiums auf die berufspraktische Tätigkeit angerechnet werden konnte.

Steuerberaterprüfung direkt die praktische Berufstätigkeit aufnehmen zu können. Die Gestaltung des einzuschlagenden Weges zum steuerberatenden Beruf würde somit nicht - wie bisher - von Beginn an durch den Gesetzgeber vorgeschrieben, sondern läge in der Entscheidungsgewalt des Berufsanwärters und könnte sich folglich an seinen individuellen Vorstellungen und Zeitplänen orientieren.

Die Frage der zeitlichen Reihenfolge zwischen berufspraktischer Tätigkeit und Steuerberaterprüfung dürfte sich insbesondere dann verstärkt stellen, wenn zukünftig auch für den steuerberatenden Beruf ähnliche (Reform-)Überlegungen⁵⁴⁴ angestellt werden sollten, wie sie bereits für den Beruf des Wirtschaftsprüfers durch Änderung der WPO mittels des Wirtschaftsprüferexamensreformgesetzes v. 01.12.2003⁵⁴⁵ verabschiedet wurden.⁵⁴⁶ Nach dessen § 8a II WPO i.V.m. § 6 III WPAnrV ist es möglich,⁵⁴⁷ Prüfungsleistungen im Wirtschaftsprüfungsexamen durch Leistungsnachweise zu ersetzen,⁵⁴⁸ die gem. § 1 WPAnrV in zur Ausbildung von Wirtschaftsprüfern besonders geeigneten und akkreditierten⁵⁴⁹ Studiengängen (wirtschaftsprüfungsspezifische Masterstudiengänge) erbracht wurden.

Ebenso werden gem. § 13b WPO i.V.m. § 7 WPAnrV auch solche Prüfungsleistungen auf bestimmte Bereiche des Wirtschaftsprüferexamens⁵⁵⁰ angerechnet, die im Rahmen einer

⁵⁴⁴ Vgl. *IDW/WPK-Arbeitskreis*, Reform Wirtschaftsprüferexamen, WPg 2001, S. 1113 f.

⁵⁴⁵ Vgl. Gesetz zur Reform des Zulassungs- und Prüfungsverfahrens des Wirtschaftsprüfungsexamens (Wirtschaftsprüfungsexamens-Reformgesetz – WPRefG) v. 01.12.2003, BGBl. I 2003, S. 2446-2464.

⁵⁴⁶ Vgl. hierzu insbesondere auch die Ausführungen ab S. 119 zum ggf. möglichen zukünftigen Berufszugangsweg für Steuerberater.

⁵⁴⁷ Die näheren Voraussetzungen für die Anrechnung einzelner Prüfungsleistungen werden auf der Ermächtigungsgrundlage der § 8a III und § 13b S.3 WPO durch die Verordnung über die Voraussetzungen der Anerkennung von Studiengängen nach § 8a der Wirtschaftsprüferordnung und über die Anrechnung von Prüfungsleistungen aus Studiengängen nach § 13b der Wirtschaftsprüferordnung (Wirtschaftsprüfungsexamens-Anrechnungsverordnung – WPAnrV) vom 27.05.2005 (BGBl. I 2005, S. 1520 ff.) geregelt.

Vgl. zum Zustandekommen der gegenwärtigen WPAnrV auch den ursprünglichen Entwurf einer Wirtschaftsprüferausbildungsverordnung (Referentenentwurf des Bundesministeriums für Wirtschaft und Arbeit vom 06. Juli 2004: Verordnung über die Einrichtung von anerkannten Hochschulausbildungsgängen und zur Anrechnung von Studienleistungen nach §§ 8a und 13b der Wirtschaftsprüferordnung -Wirtschaftsprüferausbildungsverordnung- WiPrAusbV) und die hierzu zwischen BMWA, IDW, WPK und Hochschulen geführte Diskussion. Vgl. *IDW/WPK*, Stellungnahme zur WiPrAusbV, 2004, S. 1; *Schmidt/Kaiser*, Masterabschluss, Stbg 2004, S. 533.

⁵⁴⁸ Die Anrechnung ersetzt gem. § 6 III WPAnrV alle schriftlichen und mündlichen Prüfungen in den Prüfungsgebieten nach § 4 der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung („Angewandte Betriebs- und Volkswirtschaftslehre“, „Wirtschaftsrecht“), mit Ausnahme des Kurzvortrags sowie der Aufsichtsarbeiten und der mündlichen Prüfung im Prüfungsgebiet „Wirtschaftliches Prüfungswesen, Unternehmensbewertung und Berufsrecht“ und „Steuerrecht“.

⁵⁴⁹ Vgl. zum Akkreditierungsverfahren *Schmidt/Kaiser*, Masterabschluss, Stbg 2004, S. 535, 536.

⁵⁵⁰ Hierzu zählen nach § 13b WPO die Prüfungsgebiete „Angewandte Betriebswirtschaftslehre, Volkswirtschaftslehre“ bzw. „Wirtschaftsrecht“.

nicht akkreditierten Hochschulausbildung erbracht wurden, sofern ihre Gleichwertigkeit in Inhalt, Form und Umfang durch die Prüfungsstelle festgestellt wird.

Insgesamt kommt es dadurch zu einer Verlagerung der Wirtschaftsprüferausbildung in die Hochschulen. Zwar bleibt das Wirtschaftsprüferexamen, wenngleich durch die Anrechnungen verkürzt, als abschließendes Bundesberufsexamen (formal) erhalten und wird nicht durch einen (universitären) Masterabschluss restlos ersetzt, faktisch führt diese Anrechnungsmöglichkeit jedoch zu einer Aufweichung der bisherigen Reihenfolge von berufspraktischer Tätigkeit mit anschließender Abschlussprüfung. Konsequenz ist insoweit auch die Regelung des § 9 VI WPO, wonach der angehende Wirtschaftsprüfer auch vor Beendigung der für die Bestellung zum Wirtschaftsprüfer vorgeschriebenen dreijährigen praktischen Prüfungstätigkeit (§ 9 I WPO) bereits zum Wirtschaftsprüferexamen sich anmelden, zugelassen werden und die Prüfung ablegen kann.

Ob die für den Wirtschaftsprüferberuf gefundene Lösung Vorbildfunktion für die Reformierung oder Ergänzung der Ausbildung anderer freier Berufe, vor allem des steuerberatenden Berufes, haben wird, ist zurzeit noch offen⁵⁵¹ (vgl. hierzu auch die Ausführungen in Abschnitt 1.2 hinsichtlich eines zukünftigen Zugangswegs zum Steuerberaterberuf).

Meines Erachtens spricht zumindest dann, wenn die Steuerberaterprüfung überwiegend die Überprüfung theoretischen Wissens zum Inhalt hat, nichts dagegen, den Berufsanwältern neben der geltenden Reihenfolge auch (wahlweise) einzuräumen, die Steuerberaterprüfung vor bzw. während der Absolvierung berufspraktischer Tätigkeiten abzulegen.

1.1.2.2.2 Zeitlicher Umfang der berufspraktischen Tätigkeiten

Während die geforderte Anzahl⁵⁵² berufspraktischer Jahre⁵⁵³ im Zeitablauf zunächst abhängig von der Art der Hochschule war, d.h. insbesondere je nach vorgenommenen

⁵⁵¹ Vgl. *Schmidt/Kaiser*, Masterabschluss, *Stbg* 2004, S. 537. Vgl. vor allem die Ergebnisse der Bund-Länder-Arbeitsgruppe zum 8. StBerÄndG vom 13. Januar 2006, wonach die Einführung eines speziellen Studiengangs und entsprechende Anrechnungsmöglichkeiten von Studienleistungen nicht mehr weiter verfolgt werden soll. *Pestke*, *Achtes StBerÄndG*, 2006, S. 9.

⁵⁵² Die ursprüngliche Anzahl geforderter berufspraktischer Jahre betrug seit der Regelung im Steuerberatungsgesetz 1961 und zurückgehend auf die Erlassregelung des Reichsministers der Finanzen vom 18. Februar 1941 für Hochschulakademiker (Universitätsstudium) drei Jahre und wurde erst im Jahr 2000 auf zwei Jahre reduziert. Vgl. hierzu auch die Begründungen im Entwurf eines Gesetzes über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz) v. 10.01.1958, BT-Drs. 128, S. 26.

⁵⁵³ Vgl. zur Frage wann frühestens die Berufstätigkeit beginnt auch: *Peter/Hermann*, *Studium*, *StB* 2003, S. 425.

Unterscheidung zwischen Universitätsstudium und Fachhochschulstudium variierte,⁵⁵⁴ wird seit dem 7. Steuerberatungsänderungsgesetz im Jahr 2000⁵⁵⁵ ausschließlich nach dem zeitlichen Kriterium der Regelstudienzeit unterschieden. Für Absolventen eines Hochschulstudiums mit einer Regelstudienzeit von mindestens acht Semestern wird danach eine berufspraktische Tätigkeit von zwei Jahren gefordert, wobei die praktische Tätigkeit gem. § 36 III StBerG mindestens einen Umfang von 16 Wochenstunden haben und sich auf das Gebiet der von Bundes- und Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern⁵⁵⁶ erstrecken muss sowie haupt-⁵⁵⁷ oder nebenberuflich⁵⁵⁸ ausgeübt werden kann. Für Studiengänge mit einer Regelstudienzeit von weniger als acht Semestern verlangt der Gesetzgeber demgegenüber eine mindestens dreijährige praktische Tätigkeit.

Die Anknüpfung an die Regelstudienzeit folgt der im Hochschulrahmengesetz (HRG) festgelegten Begriffssystematik. Nach § 11 HRG beträgt die Regelstudienzeit bis zum ersten berufsqualifizierenden Abschluss für Fachhochschulstudiengänge höchstens vier Jahre, bei anderen Studiengängen viereinhalb Jahre. Den bildungsrechtlichen bzw. – politischen Hintergrund der nunmehr allein nach der Regelstudienzeit differenzierenden Vorschrift bilden die im Rahmen der sog. Bologna-Deklaration⁵⁵⁹ genannten Bachelor/Bakkalaureus- und Master/Magisterstudiengänge, die zur Errichtung eines europäischen Hochschulraums an angelsächsische Graduierungsmodelle anknüpfen und durch Änderungen des Hochschulrahmengesetzes (HRG) in § 19 HRG auch in

⁵⁵⁴ So noch die Regelung in § 36 I StBerG i.d.F des vierten Steuerberatungsänderungsgesetzes v. 09.06.1989, BGBl. I 1989, S. 1063.

⁵⁵⁵ Vgl. 7. Steuerberatungsänderungsgesetz v. 24.06.2000, BGBl. I 2000, S. 879.

⁵⁵⁶ Seit dem 01.01.1991 muss die praktische Tätigkeit auf dem Gebiet der von Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern ausgeübt werden. Der bis zu diesem Zeitpunkt verwendete Begriff „Gebiet des Steuerwesens“ war sehr allgemein gehalten und führte deshalb hinsichtlich seines Umfangs zu erheblichen Meinungsverschiedenheiten in der Literatur und zu einer sehr großzügigen Auslegung seitens der Rechtsprechung des BFH, der auch Randgebiete des Steuerrechts sowie Tätigkeiten, die nur mittelbar das Steuerrecht betrafen, zuließ. Vgl. zur Tätigkeit eines kaufmännischen Angestellten BFH v. 27.07.1966, Az. VII 48/64, BStBl. III 1966, S. 570, wonach der Begriff des „Steuerwesens“ weiter als der Begriff des „Steuerrechts“ sein sollte und letzteren umfassen sollte. Vgl. zur Frage der Erteilung von Unterricht über das Steuerrecht als Tätigkeit auf dem Gebiet des Steuerwesens BFH v. 22.02.1978, Az. VII R 86/77, BStBl. II 1978, S. 394. Vgl. zur Tätigkeit eines Verbandsprüfers als Tätigkeit auf dem Gebiet des Steuerwesens BFH v. 12.11.1974, Az. VII R 112/73, BStBl. II 1975, S. 315. Dem Gesetzgeber ging die Auslegung durch die Rechtsprechung zu weit. Vgl. Begründung zur Änderung des § 36 StBerG im Entwurf eines fünften Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes, BT-Drs. 11/7665, S. 9.

⁵⁵⁷ Vgl. zu der Frage, ob auch Rechtsanwälte drei bzw. zwei Jahre Berufspraxis absolvieren müssen: *Strnad*, Berufspraxis, AnwBl 1999, S. 647.

⁵⁵⁸ Vgl. Entwurf eines Gesetzes zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7. StBÄndG) v. 10.02.2000, BT-Drs. 14/2667, S. 30.

⁵⁵⁹ Vgl. Gemeinsame Erklärung der europäischen Bildungsminister vom 19.06.1999 zum Europäischen Hochschulraum, Bologna, S. 3-4.

Deutschland ermöglicht wurden.⁵⁶⁰ Getragen von dem Gedanken, dass der (internationale) Bekanntheitsgrad und damit nicht zuletzt auch die Verwertbarkeit des deutschen Diploms begrenzt ist, während die Bachelor- und Masterstudiengänge weitgehend, d.h. zumindest hinsichtlich ihrer Bezeichnung, akzeptiert sind, hat der Gesetzgeber den deutschen Hochschulen (Universitäten, Fachhochschulen und anderen Hochschulen) durch die 4. HRG-Novelle die Möglichkeit eröffnet, in grundständigen (wirtschafts- und rechtswissenschaftlichen) Studiengängen einen Bachelorgrad und in Postgraduiertenstudiengängen einen Mastergrad zu verleihen.⁵⁶¹ In den Bachelorstudiengängen beträgt die Regelstudienzeit mindestens drei und höchstens vier Jahre, in Masterstudiengängen mindestens ein und höchstens zwei Jahre. Aufeinander abgestimmte und nacheinander durchlaufene Bachelor- und Masterstudiengänge (sog. Konsekutivstudiengänge) sollen dabei zusammen jedoch eine Regelstudienzeit von fünf Jahren nicht übersteigen.

Aus den Regelungen des § 11, 19 HRG ergeben sich damit die folgenden Abschlussmöglichkeiten mit mindestens acht Semestern Regelstudienzeit: Universitätsdiplom, Universitäts-Master, achtsemestrige Bachelorstudiengänge an Hochschulen oder Fachhochschulen, achtsemestrige Diplomstudiengänge an Fachhochschulen und Master an Fachhochschulen. Auf der anderen Seite können nach dem HRG neben Fachhochschulstudiengängen (Fachhochschul-Diplomstudiengänge⁵⁶² und Fachhochschul-Bachelorstudiengänge mit jeweils weniger als acht Semestern) Studiengänge mit weniger als acht Semestern Regelstudienzeit auch an Universitäten eingerichtet werden (z.B. Bachelorstudiengänge an Universitäten). Durch das ausschließliche Abstellen auf die Regelstudienzeit hat der Gesetzgeber die Zulassungsvoraussetzungen zur Steuerberaterprüfung den durch das HRG ermöglichten Studiengängen angepasst und damit zumindest eine praktikable Lösung zur Behandlung der unterschiedlichen Studienabschlüsse bei der Zulassungsfrage zur Steuerberaterprüfung geschaffen. Die sich bereits vor der Neureglung abzeichnende Tendenz, innerhalb des

⁵⁶⁰ Vgl. zur Umsetzung der Bachelor- und Masterstudiengänge: Ländergemeinsame Strukturvorgaben gem. § 9 II HRG für die Akkreditierung von Bachelor- und Masterstudiengänge, Beschluss der Kultusministerkonferenz vom 10.10.2003. Vgl. *Kultusministerkonferenz*, Strukturvorgaben, 2003, S. 1-10.

⁵⁶¹ Vgl. Entwurf eines Gesetzes zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7. StBÄndG) v. 10.02.2000, BT-Drs. 14/2667, S. 30.

⁵⁶² Fachhochschulabsolventen, die eine einschlägige praxisbezogene Ausbildung an einer verwaltungsinternen Fachhochschule durchlaufen haben (Diplom-Finanzwirte), fallen unter die Vorschrift des § 36 I Nr.2 StBerG.

akademischen Zugangswegs weniger zwischen Hochschul- und Fachhochschulabschluss zu differenzieren, wird dadurch weiter verstärkt.

1.1.3 Nicht-akademischer Zugangsweg (Zweiter Zugangsweg)

Während das Steuerberatungsgesetz 1961 nicht akademisch vorgebildeten Personen (sog. „Praktikern“) den Weg zum Steuerberater ausschließlich indirekt⁵⁶³ über die vorgeschaltete Absolvierung der Steuerbevollmächtigtenprüfung eröffnete, wurde ihnen, bedingt durch die Einführung des Einheitsberufs im Jahr 1972, ein direkter Berufszugang ermöglicht; damit wurde ein „zweiter Bildungsweg“⁵⁶⁴ zum Steuerberaterberuf geschaffen.⁵⁶⁵

Innerhalb der Gruppe nicht akademisch vorgebildeter Personen unterscheidet der Gesetzgeber in § 36 II StBerG zwischen solchen Personen, die im Rahmen einer dualen betrieblichen und schulischen Berufsausbildung eine Abschlussprüfung in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf bestanden haben bzw. eine gleichwertige Vorbildung⁵⁶⁶ besitzen oder erfolgreich eine Prüfung als Bilanzbuchhalter oder Steuerfachwirt abgelegt haben und Personen, die der Finanzverwaltung als Beamte des gehobenen Dienstes oder als vergleichbare Angestellte angehört haben und dort als Sachbearbeiter bzw. in mindestens gleichwertiger Stellung praktisch tätig gewesen sind. Streng betrachtet kann man daher auch insgesamt von vier verschiedenen Zugangswegen zum Steuerberater für vornehmlich⁵⁶⁷ nationale Berufsanwärter sprechen: Dem mindestens achtsemestrigen Studium, dem weniger als achtsemestrigen Studium, dem berufspraktischen Ausbildungsgang und dem Zugang aus dem Kreis von Angehörigen der Finanzverwaltung.

⁵⁶³ Entgegen der Auffassung von *Charlier/Peter*, in: *Charlier/Peter*, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, § 36, Rn.2.) wurde der Berufszugang für Praktiker nicht erstmals mit dem 2. StBÄndG geschaffen; vielmehr darf diese Berufseinstiegsmöglichkeit als traditionell geltende Regelung angesehen werden, da sie bereits in der DVO zu § 107 RAO und in § 5 II und III des StBerG i.d.F. vom 23.08.1961 enthalten waren. Vgl. hierzu auch *Kuhls*, in: *Kuhls et al.*, Steuerberatungsgesetz, 2. Auflage, 2004, § 36, Rn. 2.

⁵⁶⁴ *Charlier/Peter*, in: *Charlier/Peter*, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, 30-320, § 36, Rz. 46,48..

⁵⁶⁵ Vgl. Zweites Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 11.08.1972, BGBl. I 1972, S. 1401.

⁵⁶⁶ Vgl. hinsichtlich der als gleichwertig einzustufenden Vorbildungen *Kuhls*, in: *Kuhls et al.*, Steuerberatungsgesetz, 2. Auflage, 2004, § 36, Rn. 15, 16.

⁵⁶⁷ Neben diesen vier Zugangswegen gilt es zusätzlich den in § 37a II StBerG geregelten „Sonderzugangsweg“ für Staatsangehörige eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder eines Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum bzw. der Schweiz zu unterscheiden (Vgl. hierzu die Ausführungen in Kapitel D: II.1.1.4). Dieser Zugangsweg ist grundsätzlich auch einem deutschen Staatsangehörigen eröffnet, der über ein dort näher bestimmtes ausländisches Diplom verfügt.

1.1.3.1 Kaufmännische Ausbildungsberufe und gleichwertige Vorbildung

1.1.3.1.1 Arten kaufmännischer Ausbildungsberufe und gleichwertiger Vorbildung

Mit dem m.E. nach sehr gut nachvollziehbarem Ziel, Bildungs- und Aufstiegswege möglichst offen zu halten,⁵⁶⁸ verringerte⁵⁶⁹ der Gesetzgeber im Jahr 1989⁵⁷⁰ die Vorbildungsvoraussetzungen für Berufsanwärter ohne akademische Vorbildung durch Abschaffung des bis dahin obligatorischen Realschulabschlusses als Mindestvorbildungsvoraussetzung. Seitdem wird als Zulassungsvoraussetzung primär auf die Abschlussprüfung in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf⁵⁷¹ abgestellt, womit sich die Vorbildung für den steuerberatenden Beruf in Form von Schul- und Allgemeinbildung faktisch allein aus den Vorschriften ergibt, die für diese Ausbildungsberufe bestehen und in denen die Voraussetzungen festgelegt sind, unter denen die Bewerber die jeweilige Ausbildung beginnen und letztlich abschließen können. Zu den kaufmännischen Ausbildungsberufen zählen insbesondere die von den Steuerberaterkammern durchgeführte Steuerfachangestelltenausbildung sowie die von den Industrie- und Handelskammern abzunehmenden Gehilfenprüfungen in kaufmännischen Berufsfeldern. Da es nach dem Wortlaut des § 36 II Nr.1 StBerG allein auf eine bestandene Abschlussprüfung ankommt, soll die tatsächliche Dauer der Lehrzeit nach der Rechtsprechung selbst nicht entscheidend für eine Zulassung zur Steuerberaterprüfung sein.⁵⁷² Anzumerken ist jedoch, dass nach den geltenden Prüfungsordnungen für Ausbildungsberufe nur in sehr seltenen Ausnahmefällen eine Abschlussprüfung vor Absolvierung einer festgelegten Mindestausbildungsdauer abgelegt werden darf.

⁵⁶⁸ Vgl. Begründung zum Entwurf eines Vierten Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes, BT-Drs. 11/3915, S. 20. Kritisch hierzu angesichts der steigenden Anforderungen, insbesondere im Bereich der betriebswirtschaftlichen und juristischen Beratung: *Gehre*, Steuerberatungsgesetz, 5. Auflage, 2005, § 36, Rz. 16. Verfassungsrechtliche Bedenken insbesondere bei *Schick*, Ausbildung, StuW 1985, S. 175, 176.

⁵⁶⁹ Die Verringerung der Zulassungsbedingungen für nicht akademisch vorgebildete Personen wurde mit Blick auf steigende Anforderungen, die insbesondere im Bereich der betriebswirtschaftlichen und juristischen Beratung an den steuerberatenden Beruf gestellt werden, zum Teil kritisiert. Vgl. *Gehre*, Steuerberatungsgesetz, 3. Auflage, 1995, §36, Rz. 16; *Gehre*, Steuerberatungsgesetz, 5. Auflage, 2005, §36, Rz. 16; *Schick*, Prüfungsrecht, DStR 1992, S. 172.

⁵⁷⁰ Vgl. Viertes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes v. 09.06.1989, BGBl. I 1989, S. 1063, 1064.

⁵⁷¹ Vgl. zur Kritik an der durch den Gesetzgeber vorgenommenen Verallgemeinerung auf den Abschluss in einem „Kaufmännischen Ausbildungsberuf“ unter gleichzeitigem Verzicht auf die ausdrückliche Erwähnung der Steuerfachangestelltenausbildung bei *Kuhls*, in: *Kuhls et al.*, Steuerberatungsgesetz, 2. Auflage, 2004, § 36, Rn. 15.

⁵⁷² Nach dem BFH-Urteil v. 22.07.1969, Az. VII, R 80/67, BStBl. II 1969, S. 693 bedarf es keiner Nachholung einer ordnungsgemäßen Lehrzeit im kaufmännischen Beruf, wenn ein Bewerber ohne eine derartige Lehrzeit die Gehilfenprüfung erfolgreich abgelegt hat.

Keine starren gesetzlichen Grenzlinien gibt es hingegen bisher für die Beurteilung anderer, als gleichwertig mit den kaufmännischen Ausbildungsberufen einzustufende Vorbildungen, so dass der Gesetzgeber der Rechtsprechung hier seit Einführung der Vorschrift⁵⁷³ ein weites und unscharfes, damit zugleich jedoch auch ein flexibles Feld zur Auslegung und Entscheidung besonders gelagerter Einzelfälle geschaffen hat. Unzweifelhaft als gleichwertige Vorbildung hat die Rechtsprechung⁵⁷⁴ bereits sehr früh die Bilanzbuchhalterprüfung anerkannt, weil sie im Vergleich zu einer Kaufmannsgehilfenprüfung z.T. sogar höhere Anforderungen stellt. Insbesondere hat diese Prüfung in fachlicher Hinsicht den Vorteil, dass in ihr bereits Sachgebiete wie das Steuerrecht geprüft werden, die in anderen (kaufmännischen) Ausbildungen höchstens am Rande Bestandteil des Ausbildungs- und Prüfungskatalogs sind.

Seit dem 7. StBÄndG⁵⁷⁵ ist die Bilanzbuchhalter- und die Steuerfachwirtprüfung explizit in § 36 II Nr. 1 StBerG erwähnt, womit der Gesetzgeber deutlich zum Ausdruck gebracht hat, dass auch er diese Bildungsform im Verhältnis zu kaufmännischen Ausbildungsberufen als gleichwertig betrachtet. Fraglich ist, ob eine gleichwertige Vorbildung i.S.d. § 36 II Nr.1 StBerG auch solche Personen besitzen können, die ausschließlich über ein von einem Steuerberater ausgestelltes Zeugnis über eine praxisinterne Einzelausbildung verfügen, in dem der Steuerberater eine entsprechende (neben- bzw. hauptberufliche) Tätigkeit in Bezug auf die von Bundes- oder Landesbehörden verwalteten Steuern bescheinigt. Nach Auffassung des FG Rheinland-Pfalz besitzt nach dem Wortlaut sowie dem Sinn und Zweck des § 36 II Nr.1 StBerG nur derjenige eine gleichwertige Vorbildung, wer diese anhand von staatlich vorgeschriebenen oder anerkannten Abschlusszeugnissen nachweisen kann,⁵⁷⁶ womit das Gericht - mit Blick auf eine ansonsten wohl ausufernde Diskussion um die Anerkennung von ausbildungsähnlichen Praxiszeiten - dem § 36 II Nr.1 StBerG im Ergebnis und meines Erachtens zu Recht ein formelles Abschlusszeugniserfordernis entnimmt.

⁵⁷³ Die geltende Vorschrift geht in ihrem Kern zurück auf die Vorschrift des § 6 I N.2 StBerG 1961. Vgl. Gesetz über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz) v. 16.08.1961, BGBl. I 1961, S. 1304, 1305.

⁵⁷⁴ Vgl. BFH-Urteil v. 09.05.1967, Az. VII 170/65, BStBl. III 1967, S. 437.

⁵⁷⁵ Vgl. Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7. StBÄndG) vom 24.06.2000, BGBl. I, 2000, S. 879.

⁵⁷⁶ Vgl. Urteil des FG Rheinland-Pfalz v. 15.12.1998, Az. 2 K 2578/98, EFG 1999, S. 313.

1.1.3.1.2 Berufspraktische Tätigkeiten

Von dem Ziel geleitet, die für den Zugang zum Steuerberaterberuf erforderliche Zeit unter Berücksichtigung des Art. 12 GG auf das unbedingt erforderliche Maß zu senken,⁵⁷⁷ hat der Gesetzgeber in der jüngsten Änderung des StBerG⁵⁷⁸ zwar an der zehnjährigen berufspraktischen Tätigkeit für Personen festgehalten, die über eine formale Abschlussprüfung in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf bzw. über eine gleichartige Vorbildung verfügen, jedoch gleichzeitig die erforderliche Mindestzahl an berufspraktischen Jahren für geprüfte Bilanzbuchhalter bzw. Steuerfachwirte von zehn auf sieben Jahre gesenkt, wodurch nach der Gesetzesbegründung auch ein Anreiz zur Ablegung dieser Fortbildungsprüfungen gegeben werden sollte.⁵⁷⁹ Bemerkenswert ist, dass der Gesetzgeber weder bei den jüngsten Änderungen noch in vorhergehenden Gesetzgebungsverfahren begründet, warum eine genau zehnjährige Praxiszeit das unbedingt erforderliche Maß für nicht akademisch vorgebildete Personen darstellen soll.⁵⁸⁰ Das Erfordernis einer zehnjährigen Praxiszeit war bereits für Berufsanwärter ohne akademische Vorbildung⁵⁸¹ in § 5 III Nr.1 StBerG 1961⁵⁸² enthalten,⁵⁸³ jedoch ist auch in den damaligen Gesetzesmaterialien⁵⁸⁴ kein Hinweis auf eine Begründung der Zehnjahresfrist zu finden. Nicht zuletzt vor dem Hintergrund einer Senkung der Anzahl berufspraktischer Jahre bei akademisch vorgebildeten Personen durch das 7. StBÄndG hätte zumindest auch eine Überprüfung und Rechtfertigung einer Beibehaltung der Zehnjahresfrist erfolgen können.

Hinsichtlich des erforderlichen Umfangs der praktischen Tätigkeiten gelten gem. § 36 III StBerG die gleichen Bedingungen wie für akademisch vorgebildete Personen, d.h. die Tätigkeit muss mindestens einen Umfang von 16 Wochenstunden umfassen und sich auf

⁵⁷⁷ Vgl. Entwurf eines Gesetzes zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7. StBÄndG), BT-Drs. 14/2667 vom 10.02.2000, S. 30. Dagegen die Auffassung Schicks, der unter verfassungsrechtlichen Aspekten eine ausschließlich akademische Ausbildung fordert. Vgl. *Schick*, Ausbildung, *StuW* 1985, S. 175 m.w.N.

⁵⁷⁸ Vgl. Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7. StBÄndG) vom 24.06.2000, BGBl. I, 2000, S. 879.

⁵⁷⁹ S. Fn. 577.

⁵⁸⁰ Vgl. zu den praktischen Schwierigkeiten bei der Bestimmung der Anzahl anrechnungsfähiger berufspraktischer Tätigkeiten: *Richter*, Berufspraktische Voraussetzungen, *DStR* 1998, S. 1812.

⁵⁸¹ Zum damaligen Zeitpunkt war es erforderlich, dass der Steuerberateranwärter ohne akademische Vorbildung über die Qualifikation des Steuerbevollmächtigten verfügen musste. Vgl. § 5 III Nr.1 i.V.m. § 6 I StBerG 1961.

⁵⁸² Vgl. Gesetz über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz) vom 16.08.1961, BGBl. I 1961, S. 1304.

⁵⁸³ Vgl. hierzu auch die Ausführungen bei *Bühning*, Steuerberatungsgesetz, 1961, S. 61-65 (zu § 5 StBerG).

⁵⁸⁴ Vgl. insbesondere die Entstehungsgeschichte des StBerG und die Begründung zu einem ersten Entwurf eines Steuerberatungsgesetzes vom 04.01.1954 in BR-Drs. 528/53, S.6,7 (wobei hier die genannte Regelung noch nicht in § 5 III sondern in § 6 III zu finden ist).

das Gebiet der von den Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern erstrecken.

1.1.3.2 Angehörige der Finanzverwaltung und berufspraktische Tätigkeiten

Einen weiteren Berufszugangsweg für nicht akademisch vorgebildete Personen eröffnet der Gesetzgeber solchen Bewerbern (§ 36 II Nr.2 StBerG), die als Beamte oder Angestellte des gehobenen Dienstes der Finanzverwaltung⁵⁸⁵ angehören bzw. angehört haben und bei der Finanzverwaltung mindestens sieben Jahre lang auf dem Gebiet der von Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern (§ 36 III StBerG) als Sachbearbeiter⁵⁸⁶ oder in mindestens vergleichbarer Stellung praktisch tätig gewesen sind.⁵⁸⁷ Praktische Bedeutung hat die Vorschrift infolge der Regelung des § 36 I Nr.2 StBerG nur noch für Verwaltungsangestellte ohne Fachhochschulabschluss.⁵⁸⁸ Da sämtliche Ausbildungseinrichtungen für Finanzbeamte des gehobenen Dienstes in allen Bundesländern jedoch bereits den Status von Fachhochschulen haben, werden die Absolventen dieser verwaltungsinternen Fachhochschulen⁵⁸⁹ bereits durch § 36 I Nr.2 StBerG erfasst, d.h. die geforderte berufspraktische Tätigkeit beträgt für sie drei Jahre.

1.1.4 (Sonder-) Zugangsweg für Bewerber aus Mitgliedstaaten der EG / des EWR

Die Notwendigkeit zur Eröffnung eines weiteren Berufszugangsweges in § 37a II-IV StBerG ergab sich aus der Richtlinie des Rates vom 21.12.1988,⁵⁹⁰ wonach die Mitgliedstaaten zur Anerkennung von in anderen Mitgliedstaaten erworbenen Diplomen

⁵⁸⁵ Unter den Begriff der Finanzverwaltung fallen die Finanzverwaltungen des Bundes und der Länder im Sinne des Gesetzes über die Finanzverwaltung. Kommunale und kirchliche Steuerverwaltungen fallen folglich nicht hierunter. S. auch die Ausführungen zur Verfassungsmäßigkeit der Regelung in Fn. 587.

⁵⁸⁶ Die „Sachbearbeiter“-Eigenschaft bestimmt sich unter Zuhilfenahme der Geschäftsordnung für die Finanzämter (FAGO).

⁵⁸⁷ Die Beschränkung der Zulassung zur Steuerberaterprüfung in § 36 II StBerG auf Beamte und Angestellte des gehobenen Dienstes der Finanzverwaltung begegnet nach einem Beschluss des BVerfG vom 20. Oktober 1988 keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. Insbesondere die im Verfahren gerügte Nichtaufnahme von Bediensteten der Gemeinden in die Vorschrift des § 36 II StBerG sei sachlich gerechtfertigt, da sich die Tätigkeiten der Beamten in der gemeindlichen Steuerverwaltung in aller Regel auf Gebiete erstreckte, mit denen ein Steuerberater im Rahmen seiner Berufsausübung nur selten zu tun hat. Diese ungleichen Tätigkeitsgebiete der Angehörigen der beiden Gruppen rechtfertige eine ungleiche Behandlung bei der Ausnahmeregelung des § 36 II StBerG, womit sie nicht gegen Art. 3 GG verstößt. Vgl. BVerfG-Beschluss v. 20.10.1988, Az. 1 BvR 262/87, S. 383, 384.

⁵⁸⁸ Vgl. *Gehre*, Steuerberatungsgesetz, 5. Auflage, 2005, § 36 Rz.19.

⁵⁸⁹ Vgl. *Charlier/Peter*, in: *Charlier/Peter*, Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung), 3. Auflage, 1981, Gruppe 30-320, § 36, Rn. 65 ff.

⁵⁹⁰ Vgl. Richtlinie 89/48/EWG des Rates vom 21. Dezember 1988 über eine allgemeine Regelung zur Anerkennung der Hochschuldiplome, die eine mindestens dreijährige Berufsausbildung abschließen, ABl. EG L 19/16, S. 16-23.

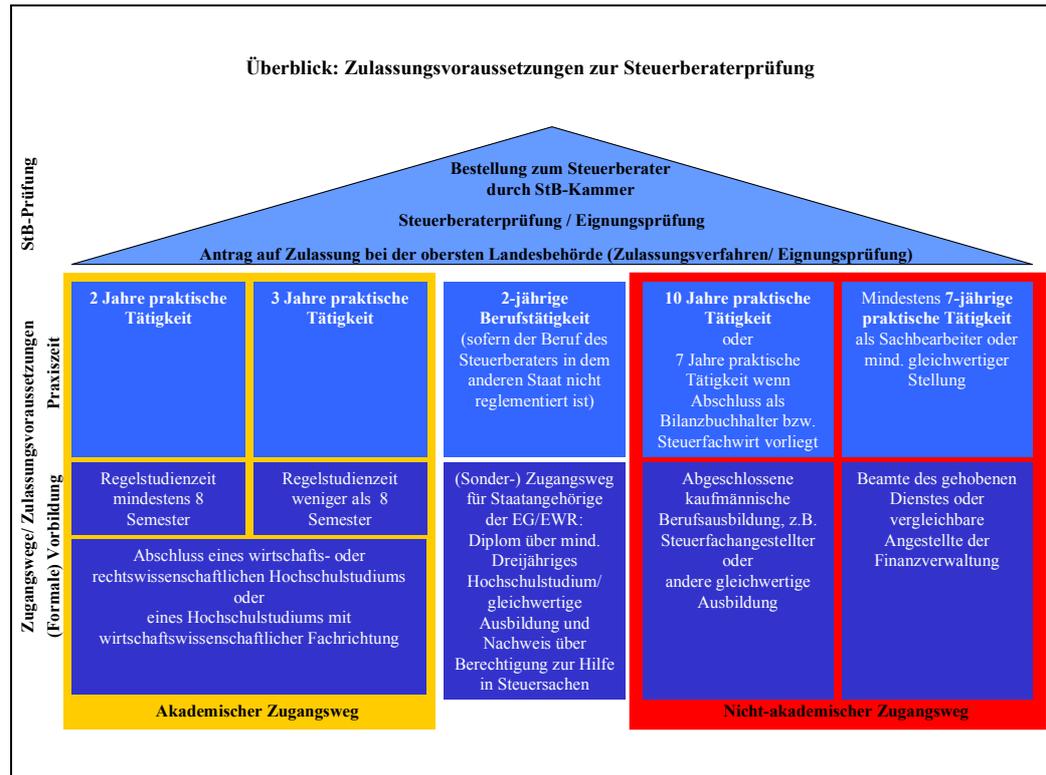
und Befähigungsnachweisen bei reglementierten Tätigkeiten verpflichtet wurden und Inhabern entsprechender Nachweise die Berufsausübung als Steuerberater ermöglichen mussten, sofern die Diplome/ Befähigungsnachweise eine mindestens dreijährige Berufsausbildung abschließen und in dem anderen Mitgliedstaat zur Ausübung des steuerberatenden Berufs, d.h. zur Hilfeleistung in Steuersachen, berechtigen. Allerdings wurde dem Aufnahmestaat die Möglichkeit eingeräumt, eine Eignungsprüfung für Berufe zu fordern, die eine genaue Kenntnis des nationalen Rechts erfordern und bei denen diese Kenntnisse einen wesentlichen und ständigen Bestandteil der beruflichen Tätigkeit darstellen. Von dieser Möglichkeit hat der deutsche Gesetzgeber durch § 37a II-IV StBerG Gebrauch gemacht und die Eignungsprüfung so ausgestaltet, dass sie in weiten Teilen der Steuerberaterprüfung entspricht.

Um eine Ungleichbehandlung mit deutschen Berufsanwärtern im Hinblick auf die geforderte berufspraktischen Tätigkeit zu vermeiden, müssen Berufsanwärter aus anderen Mitgliedstaaten, in denen der Beruf des Steuerberaters nicht reglementiert ist, nach § 37a III StBerG neben einem mindestens dreijährigem erfolgreich abgeschlossenen Studium auch eine danach durchgeführte mindestens zweijährige Berufstätigkeit nachweisen.⁵⁹¹ Die Pflicht zum Nachweis der zweijährigen Berufstätigkeit entfällt lediglich dann, wenn der geforderte Ausbildungsnachweis den Abschluss einer reglementierten Ausbildung im Sinne der Richtlinie 2001/19/EG bestätigt.

1.1.5 Übersicht über die geltenden Zulassungswege zum Steuerberaterberuf

Die nachfolgende Übersicht fasst die einzelnen Zugangsmöglichkeiten zum Beruf des Steuerberaters zusammen:

⁵⁹¹ Die Pflicht zum Nachweis der zweijährigen Berufstätigkeit entfällt lediglich dann, wenn der geforderte Ausbildungsnachweis den Abschluss einer reglementierten Ausbildung im Sinne der Richtlinie 2001/19/EG bestätigt.



1.2 Zukünftiger Berufszugangsweg: Steuerspezifischer Studiengang/ TaxMaster

Mit Blick auf den durch den Bologna-Prozess der EU⁵⁹² eingeleiteten, tiefgreifenden Umbau der europäischen Hochschullandschaft, der bis spätestens zum Jahr 2010⁵⁹³ auch Deutschland durchgreifend erfasst haben wird⁵⁹⁴ und im Grundsatz auf eine Umstellung des Studiensystems auf eine gestufte Studienstruktur mit akkreditierten Bachelor- und Masterstudiengängen gerichtet ist,⁵⁹⁵ stellt sich für das Berufsrecht der Steuerberater die Frage nach möglichen Auswirkungen auf die Ausbildung von Steuerberatern und dabei insbesondere auf die zukünftige Gestaltung der Berufszugangsmöglichkeiten.

⁵⁹² Kern der Bologna-Initiative ist es, die Ausbildungswege in den einzelnen Mitgliedstaaten durch die europaweite Einführung von Bachelor- und Masterstudiengängen international vergleichbar zu machen, um die Mobilität der Studierenden und der Wissenschaftler zu fördern und den Wettbewerb unter den Hochschulen zu stärken. Vgl. zum Begriff und zum Stand des Bologna-Prozesses auch den Länderbericht Deutschlands: *KMK/HRK/BMBF*, Bologna-Deklaration, 2002, S. 1 ff.

⁵⁹³ Vgl. *Kultusministerkonferenz*, Bachelor- und Masterstruktur, 2003, S. 3. Zur aktuellen Entwicklung der Bachelor- und Masterstudiengänge vgl.: *KMK/BMBF*, Nationaler Bologna-Bericht 2004, 2005, S. 4, 8.

⁵⁹⁴ Vgl. *Schmidt/Kaiser*, Masterabschluss, *Stbg* 2004, S. 532.

⁵⁹⁵ Vgl. *Kultusministerkonferenz*, Weiterentwicklung Akkreditierung, 2004, S. 5.

1.2.1 Ausgangspunkt: Reformprozess im Berufsrecht der Wirtschaftsprüfer

Während der Gesetzgeber für den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer - nicht zuletzt infolge einer sinkenden Anzahl von Nachwuchskräften bei steigender Nachfrage nach diesen Fachkräften⁵⁹⁶ durch die Internationalisierung der Rechnungslegung - bereits reagiert hat,⁵⁹⁷ indem er im Rahmen der europäischen Vorgaben mit dem WPreFG v. 01.12.2003⁵⁹⁸ in §§ 8a bzw. 13b WPO die Möglichkeit einer modifizierten Berufszugangsmöglichkeit⁵⁹⁹ für Akademiker geschaffen hat, gibt es zur Zeit keine öffentlich⁶⁰⁰ diskutierten Vorschläge für eine adäquate Vorgehensweise beim Steuerberaterberuf. Die durchgeführten Reformen für den Wirtschaftsprüferberuf könnten jedoch richtungweisenden Charakter für die Modifizierung der Berufszugangswege im steuerberatenden Beruf entwickeln.⁶⁰¹

1.2.1.1 Anrechnung von Prüfungsleistungen bei akkreditierten Studiengängen

Im Rahmen bereits bestehender bzw. neu zu schaffender Hochschulausbildungsgänge i.S.d. § 19 HRG (Bachelor- und/oder Masterstudiengänge) gestattet der neu eingeführte § 8a WPO eine umfangreiche Anrechnung von erbrachten Studienleistungen auf Prüfungen des Wirtschaftsprüferexamens, wenn es sich um solche Studiengänge handelt, die auf Antrag der Hochschule durch eine vom Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit durch Rechtsverordnung zu bestimmende zuständige Stelle⁶⁰² als zur Ausbildung von

⁵⁹⁶ Vgl. *IDW/WPK-Arbeitskreis*, Reform Wirtschaftsprüferexamen, WPg 2001, S. 1110; *Kämpfer*, Gesuchte Wirtschaftsprüfer, FAZ vom 07.04.2001, S. 67; *Krüger*, Wirtschaftsprüfer gesucht, FAZ vom 15.11.2000, S. 52; *Maas*, Karriere, WPg 2001, S. 1153; *Zitzelsberger*, Zukunft Wirtschaftsprüfer, WPg 2001, S. 1109.

⁵⁹⁷ Zur Reformierung der WP-Ausbildung vgl. auch: *Leppin*, Wunschberuf, FAZ-Hochschulanzeiger, S. 69.

⁵⁹⁸ Vgl. Gesetz zur Reform des Zulassungs- und Prüfungsverfahrens des Wirtschaftsprüfungsexamens (Wirtschaftsprüfungsexamens-Reformgesetz – WPreFG) v. 01.12.2003, BGBl. I 2003, S. 2446-2464.

⁵⁹⁹ Vgl. zu den bereits zu einem früheren Zeitpunkt diskutierten Reformansätzen bei den Zugangsvoraussetzungen: *Baetge/Ballwieser/Böcking*, Hochschulausbildung im Fach Wirtschaftsprüfung, WPg 2001, S. 1142, 1151. Zu Zugangswegen zum Beruf des Wirtschaftsprüfers im europäischen Vergleich vgl. *Marten/Köhler/Klaas*, Zugangswege, WPg 2001, S. 1117 ff.

⁶⁰⁰ Bei der BStBK wurde indes ein Arbeitskreis „Master of Taxation“ eingerichtet, in dem eine adäquate Vorgehensweise für den Steuerberaterberuf konzipiert wird. Vgl. *Bundessteuerberaterkammer*, Arbeitskreis "Master of Taxation", 2005, S. 2.

⁶⁰¹ Zur kritischen Auseinandersetzung mit der Frage, ob das Wirtschaftsprüferexamen noch zeitgemäß ist vgl. die Ausführungen und empirischen Ergebnisse einer Untersuchung aus dem Jahr 2000 von *Bahr/Richter*, Wirtschaftsprüferexamen, WPK-Mitt. 2000, S. 214 ff., 7ff.

⁶⁰² Die Akkreditierung und Reakkreditierung des Studiengangs erfolgt durch eine vom Akkreditierungsrat akkreditierte Agentur. Diese Agenturen müssen die Standards und Kriterien zur „Akkreditierung von Akkreditierungsagenturen und Akkreditierung von Studiengängen mit den Abschlüssen Bachelor/Bakkalaureus und Master/Magister“ des Akkreditierungsrates vom 30. November 1999 erfüllen.

Berufsangehörigen besonders geeignet anerkannt werden (Akkreditierungsverfahren⁶⁰³). Der Masterabschluss eines solchen wirtschaftsprüfungsspezifischen Studiengangs findet sodann gem. § 6 III WPAnrV⁶⁰⁴ Anrechnung⁶⁰⁵ im Wirtschaftsprüferexamen; dazu werden alle schriftlichen und mündlichen Prüfungen⁶⁰⁶ (Fächer: „Angewandte Betriebswirtschaftslehre, Volkswirtschaftslehre“, „Wirtschaftsrecht“)⁶⁰⁷ mit Ausnahme derjenigen Gebiete, die als Kernaufgaben und -befugnisse der Wirtschaftsprüfer definiert sind - also des Kurzvortrags sowie der Aufsichtsarbeiten und der mündlichen Prüfung in den Prüfungsgebieten „Wirtschaftliches Prüfungswesen, Unternehmensbewertung und Berufsrecht“ und „Steuerrecht“ - durch die Studienleistungen ersetzt.⁶⁰⁸

1.2.1.2 Anrechnung von Prüfungsleistungen bei nicht akkreditierten Studiengängen

Im Gegensatz zum § 8a WPO, durch den im Ergebnis ein Großteil der entsprechenden Prüfungen im Wirtschaftsprüferexamen entfällt, ermöglicht § 13b WPO i.V.m. § 7 WPAnrV die Anrechnung bestimmter einzelner Prüfungsleistungen⁶⁰⁹ in Hochschulausbildungsgängen, die nicht nach § 8a WPO anerkannt bzw. akkreditiert sind, sofern die Gleichwertigkeit in Inhalt, Form und Umfang mit den Anforderungen der Prüfungsgebiete „Angewandte Betriebswirtschaftslehre, Volkswirtschaftslehre“ oder

⁶⁰³ Die Akkreditierung stellt ein formalisiertes und objektiviertes Verfahren zur länder- und hochschulübergreifenden Sicherung der Qualität der Hochschulausbildung dar, mit dessen Hilfe festgestellt wird, ob ein Studiengang in fachlich-inhaltlicher Hinsicht und hinsichtlich seiner Berufsrelevanz Mindestanforderungen genügt. Vgl. *Kultusministerkonferenz*, Einführung Akkreditierungsverfahren, 1998, S. 1 ff.; *Kultusministerkonferenz*, Weiterentwicklung Akkreditierung, 2004, S. 1 ff.; *Kultusministerkonferenz*, Akkreditierungsverfahren, 2004, S. 2.

⁶⁰⁴ So auch bereits § 3 des Referentenentwurfs des BMWA zu einer Verordnung über die Einrichtung von anerkannten Hochschulausbildungsgängen und zur Anrechnung von Studienleistungen nach §§ 8a und 13b der Wirtschaftsprüferordnung (Wirtschaftsprüferausbildungsverordnung –WiPrAusbV) vom 06.07.2004, S. 6. Vgl. auch die Stellungnahme zum Referentenentwurf von *IDW/WPK*, Stellungnahme zur WiPrAusbV, 2004, S. 1-2.}

⁶⁰⁵ Vgl. hierzu jedoch die kritische Haltung gegenüber der Verlagerung von Prüfungsgebieten in die Hochschulen bei *Bareis/Rückle/Siegel*, Präsentation 'Reform WP-Examen', Folie 2.

⁶⁰⁶ Eine Auswertung der Themen des Wirtschaftsprüferexamens für einen Zehnjahreszeitraum finden sich bei: *Bönig/Schmid*, Wirtschaftsprüferexamen, *WPg* 1987, S. 419-421.

⁶⁰⁷ Vgl. auch die Überlegungen zur Reform des Wirtschaftsprüferexamens bei: *o.V.*, Präsentation 'Reform WP-Examen', Folie 4.

⁶⁰⁸ In Abweichung zu den Vorgaben der Wirtschaftsprüferverordnung wird in Fällen der Anrechnung die Dauer der mündlichen Prüfung im Prüfungsgebiet „Wirtschaftliches Prüfungswesen, Unternehmensbewertung und Berufsrecht“ gem. § 9 IV WPAnrV auf 45 Minuten erhöht, um diesem wichtigen Prüfungsgebiet das notwendige Gewicht zu verleihen und die Möglichkeit zu geben, die mit diesem Querschnitts-Prüfungsgebiet naturgemäß verbundenen Grundzüge der entfallenen Prüfungsgebiete mit zu prüfen. Vgl. *Schmidt/Kaiser*, Masterabschluss, *Stbg* 2004, S. 536.

⁶⁰⁹ Vgl. *Schmidt/Kaiser*, Masterabschluss, *Stbg* 2004, S. 533.

„Wirtschaftsrecht“ durch die Prüfungsstelle der Wirtschaftsprüferkammer im Zulassungsverfahren zum Wirtschaftsprüferexamen festgestellt wird.⁶¹⁰

Bei der dann durchzuführenden Prüfung in verkürzter Form entfallen die schriftliche und mündliche Prüfung in den entsprechenden Prüfungsgebieten. Fraglich ist nach dem Gesetzeswortlaut, ob der Hochschulausbildungsgang i.S.d. § 13b WPO abgeschlossen sein muss oder ob die Prüfungsleistungen auch ohne Abschluss angerechnet werden können. In der Begründung zum Verordnungsentwurf⁶¹¹ geht der Verordnungsgeber m. E. zu Recht davon aus, dass die Hochschulausbildung in einem solchen Ausbildungsgang (Konsekutivstudiengang, Bachelorstudium, Diplomstudiengang oder postgraduales Masterstudium) erfolgreich absolviert sein muss, der die Voraussetzungen des HRG und der jeweiligen Landesvorschriften erfüllt (inländischer Hochschulausbildungsgang) oder diesen Voraussetzungen i.S.d. § 8 III WPO entspricht (ausländischer Hochschulausbildungsgang).

Zwar gibt es trotz der geänderten Zugangsbedingungen kein akademisches Studium, das wie z.B. bei Juristen oder Medizinern geradlinig zum Wirtschaftsprüferberuf führt,⁶¹² zumindest wird durch die Anrechnung von Studienleistungen aber ein in höherem Maße gleitender Übergang zwischen theoretischer und praktischer Berufsausbildung bzw. -ausübung ermöglicht als nach den bislang geltenden Vorschriften. Damit dürfte sich auch die bislang im internationalen Vergleich⁶¹³ als Wettbewerbsnachteil empfundene Ausbildungsdauer von durchschnittlich 5 Jahren⁶¹⁴ (nach Beendigung des Studiums) für Wirtschaftsprüfer reduzieren lassen.

⁶¹⁰ Damit die (in- oder ausländische) Hochschule im Vorfeld bei der Prüfungsstelle die grundsätzliche Gleichwertigkeit erfragen kann, kann gem. § 8 I WPAnrV ein entsprechender Antrag eingereicht werden. Vgl. hierzu auch die Begründung zu § 7 des Referentenentwurfs des BMWA zum Vorläufer der WPAnrV: Verordnung über die Einrichtung von anerkannten Hochschulausbildungsgängen und zur Anrechnung von Studienleistungen nach §§ 8a und 13b der Wirtschaftsprüferordnung (Wirtschaftsprüferausbildungsverordnung –WiPrAusbV) vom 06.07.2004, S. 24.

⁶¹¹ Vgl. Begründung zu § 6 des Referentenentwurfs des BMWA zu einer Verordnung über die Einrichtung von anerkannten Hochschulausbildungsgängen und zur Anrechnung von Studienleistungen nach §§ 8a und 13b der Wirtschaftsprüferordnung (Wirtschaftsprüferausbildungsverordnung –WiPrAusbV) vom 06.07.2004, S. 23.

⁶¹² Vgl. *IDW/WPK-Arbeitskreis*, Reform Wirtschaftsprüferexamen, WPg 2001, S. 1110.

⁶¹³ Vgl. *Marten/Köhler/Klaas*, Zugangswege, WPg 2001, S. 1132-1134, 1138.

⁶¹⁴ Vgl. unter Hinweis auf die Ergebnisse einer von *Peemöller* im Auftrag des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie durchgeführten Untersuchung der unterschiedlichen Prüfungswege zum Wirtschaftsprüferberuf (unveröffentlicht): *IDW/WPK-Arbeitskreis*, Reform Wirtschaftsprüferexamen, WPg 2001, S. 1110.

1.2.2 Möglichkeiten eines modifizierten Zugangswegs zum Steuerberaterberuf

1.2.2.1 Ausgangspunkt und Zielsetzung eines modifizierten Berufszugangswegs

Die modifizierten Berufszugangsregeln für den Wirtschaftsprüferberuf führen im Ergebnis (teilweise) zu einer Verlagerung der Ausbildung in die Hochschulen. Eine derartige Berufszugangsmöglichkeit dürfte auch für den Steuerberaterberuf zukünftig denkbar sein, zumal das Berufsbild des Steuerberaters zur Zeit ebenso wie das des Wirtschaftsprüfers in Deutschland durch eine verhältnismäßig lange Ausbildungsdauer,⁶¹⁵ hohe Ausbildungskosten⁶¹⁶ und ein hohes Durchschnittsalter von ca. 33 Jahren⁶¹⁷ bei Ablegung der Prüfung bzw. Bestellung zum Steuerberater gekennzeichnet ist. Eine (teilweise vorzunehmende) Ausbildungsverlagerung in die Hochschulen könnte zu einer Verkürzung der Ausbildungszeiten⁶¹⁸ und -kosten, zu internationaler Vergleichbarkeit und somit zu einer Attraktivitätssteigerung des Berufsbildes inkl. der darauf vorbereitenden Hochschulausbildungsgänge beitragen.⁶¹⁹ Andererseits ist zu gewährleisten, dass es durch die Gewährung eines neuen Berufszugangswegs nicht zur Absenkung von Qualifikationsanforderungen kommt.⁶²⁰

1.2.2.2 Umsetzungsvarianten eines zukünftigen Berufszugangs für Akademiker

Die gesetzestechnische Verwirklichung eines additiv zu den bisherigen Zugangswegen tretenden Ausbildungswegs zum Steuerberaterberuf könnte - in Anlehnung an die Vorgehensweise beim Wirtschaftsprüferberuf - durch die Befreiung von Prüfungsleistungen in bestimmten Prüfungsgebieten der Steuerberaterprüfung erfolgen, wenn an der Universität bereits entsprechende Studienleistungen erbracht wurden. Dieser Überlegung liegt im Kern die Vorstellung zugrunde, dass eine Vorverlagerung von Prüfungsleistungen vom Berufsexamen in das Universitäts- bzw. Fachhochschulstudium

⁶¹⁵ *Lauterbach/Brauner*, Informationen, in: *Lauterbach/Brauner* (Hrsg.), Berufsziel Steuerberater/Wirtschaftsprüfer, 4. Aufl., 2005, S. 25.

⁶¹⁶ Vgl. hierzu die Ergebnisse der eigenständig durchgeführten Erhebung bei Berufsanwärtlern im Prüfungszeitraum 2004/05, wonach die durchschnittlichen Kosten für die Steuerberatervorbereitung bei ca. 5.800 € (ohne Fahrt- und Übernachtungskosten) liegen (s. Auswertungsergebnisse ab S. 278). Andere (pauschale) Beispielrechnungen setzen den Betrag zur Prüfungsvorbereitung mit ca. 6.800 € an. Vgl. *Cordes/Scherr*, Examensvorbereitung, in: *Lauterbach/Brauner* (Hrsg.), Berufsziel Steuerberater/Wirtschaftsprüfer, 4. Aufl., 2005, S. 205.

⁶¹⁷ Vgl. hierzu die Ergebnisse der eigenständig durchgeführten statistischen Erhebung bei Berufsanwärtlern im Prüfungszeitraum 2004/05 ab S. 217.

⁶¹⁸ Vgl. hierzu die vergleichbare Argumentation im Rahmen des Reformprozesses beim Wirtschaftsprüferberuf: *IDW/WPK-Arbeitskreis*, Reform Wirtschaftsprüferexamen, WPg 2001, S. 1113.

⁶¹⁹ Vgl. *Scheffler*, TaxMaster-Konzept (nicht veröffentlicht), 2004, S. 2.

⁶²⁰ Vgl. hierzu die ähnlich lautenden Zielvorstellungen während des Reformprozess beim Wirtschaftsprüferberuf: *Baetge/Ballwieser/Böcking*, Hochschulausbildung im Fach Wirtschaftsprüfung, WPg 2001, S. 1139.

zumindest für solche Prüfungsgebiete möglich erscheint, die vorrangig auf die Prüfung theoretischen Wissens gerichtet sind, wodurch gleichzeitig das (Rest-) Steuerberaterexamen von reinen Theoriebestandteilen entlastet und stärker praxisorientiert ausgerichtet werden könnte.

Besteht das Ziel darüber hinaus darin, die Qualitätsanforderungen des Berufsstandes auch bei einer modifizierten Berufszugangsmöglichkeit zu gewährleisten, kann dies dadurch erreicht werden, dass die an Hochschulen zu erbringenden Prüfungsleistungen auf die Qualitätsanforderungen des Berufsstandes (im Rahmen der den Hochschulen verfassungsrechtlich garantierten Freiheit von Forschung und Lehre) abgestimmt werden. Nur dann, wenn die Lehrinhalte und Prüfungen der Hochschulen diesen Qualitätsanforderungen genügen, kommt meines Erachtens eine Anrechnung bzw. ein Erlass von Prüfungsleistungen im Berufsexamen in Betracht.

In gesetzestechnischer Hinsicht bieten sich die zwei bereits beim Wirtschaftsprüferberuf umgesetzten Anerkennungsvarianten von Studienleistungen an. Die erste Variante bestünde darin, Leistungsnachweise, die in zur Ausbildung von Steuerberatern besonders geeigneten, d.h. steuerspezifischen Studiengängen (Masterstudiengängen) erbracht wurden, anzuerkennen. Idealtypisch kommt entweder ein vollständiger Ersatz des Steuerberaterexamens⁶²¹ durch den Abschluss des steuerspezifischen Studiums oder die Anrechnung von Studienleistungen in einem vorher festgelegten Umfang in Betracht. Die zweite Variante kann in der Anerkennung spezifischer Studienleistungen (einzelfallbezogene Anerkennung) gesehen werden, sofern die Studiennachweise nicht in einem für die Steuerberaterausbildung als besonders geeignet anerkannten Studiengang erbracht wurden. Die folgende Abbildung gibt einen Überblick über denkbare Umsetzungsvarianten:

⁶²¹ Bei der Umsetzung der Anerkennungsvarianten für den Wirtschaftsprüferberuf wurde auf eine vollständige Anerkennung eines abgeschlossenen Studiums als Wirtschaftsprüferexamen verzichtet, womit das Wirtschaftsprüferexamen, wenn auch in verkürzter Form, als Berufsexamen erhalten bleibt. Vgl. *Schmidt/Kaiser*, Masterabschluss, Stbg 2004, S. 533.

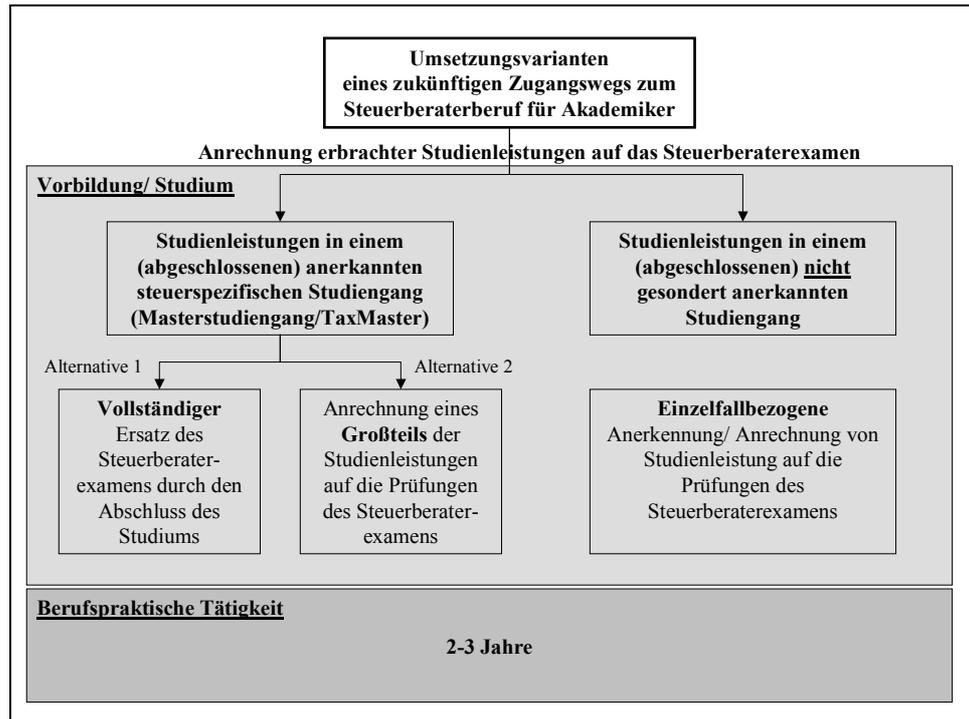


Abb. 7 : Varianten eines zukünftigen Berufszugangs für Akademiker

1.2.2.2.1 Umsetzung im Rahmen eines steuerspezifischen Masterstudiengangs (TaxMaster)

Die Anrechnung erbrachter Studienleistungen in einem steuerspezifischen Masterstudiengang bedingt die Konzeption eines Studienganges, dessen Aufbau und Inhalte (Studienplan) auf die Anforderungen des Berufs abgestimmt ist und in einem formalen Akkreditierungsverfahren⁶²² anerkannt wurde.

1.2.2.2.1.1 Vorbildungsvoraussetzung: Bachelor-/Diplomstudiengang

Der Studienaufbau könnte dabei in einer ersten Phase durch die Absolvierung eines sechs- bis max. achtsemestrigen⁶²³ Bachelorstudiums gekennzeichnet sein, dessen Inhalte entsprechend den gegenwärtigen gesetzlichen Zulassungsvorschriften in § 36 I Nr.1 und 2 StBerG entweder wirtschaftswissenschaftlich oder rechtswissenschaftlich ausgerichtet sein sollten. Das Bachelorstudium an einer Fachhochschule oder Hochschule endet gem. § 19 II HRG mit einem ersten berufsqualifizierenden Abschluss, der auch den direkten Einstieg in die berufliche Tätigkeit außerhalb der Hochschule ermöglicht.

⁶²² Vgl. zum formalen Ablauf des Akkreditierungsverfahrens die Hinweise in Fn 603.

⁶²³ Vgl. § 19 II HRG.

Dies bedeutet, dass ein Absolvent mit einem abgeschlossenen wirtschafts- oder rechtswissenschaftlich ausgerichteten Bachelorstudium (als Mindeststandard, d.h. auch ein wirtschaftswissenschaftliches Diplom ist zulässig) ein steuerspezifisches Masterstudium anschließen kann, dies jedoch nicht muss.⁶²⁴

Wird ein Masterstudium nicht angeschlossen, steht dem Absolventen - zumindest nach der bisherigen Regelung in § 36 I Nr.1 oder 2 StBerG - die Möglichkeit offen, im Anschluss an eine regelstudienzeitabhängige berufspraktische Tätigkeit von zwei bis drei Jahren⁶²⁵ die Steuerberaterprüfung abzulegen und sich zum Steuerberater bestellen zu lassen. Im zeitlichen Idealfall könnte die gesamte Ausbildungsdauer zum Steuerberater für diesen Zugangsweg folglich sechs Jahre betragen. Dies würde durch einen sechssemestrigen Bachelorstudiengang mit anschließender dreijähriger berufspraktischer Tätigkeit (§ 36 I Nr.2 StBerG) oder durch einen achtsemestrigen Bachelorstudiengang mit anschließender zweijähriger Berufspraxiszeit ermöglicht (§ 36 I Nr.1 StBerG).⁶²⁶

1.2.2.2.1.2 Masterstudium

Schließt der Absolvent eines ersten berufsqualifizierenden Abschlusses ein Masterstudium an, setzt der Masterstudiengang als Weiterbildungsstudiengang grundsätzlich⁶²⁷ eine Phase der Berufspraxis und ein Lehrangebot voraus, das die beruflichen Erfahrungen berücksichtigt.⁶²⁸ Darüber hinaus kann der Zugang zum Masterstudiengang von weiteren Zugangsvoraussetzungen⁶²⁹ - wie z.B. einer Zugangsprüfung - abhängig gemacht werden.

⁶²⁴ Bachelorabschlüsse verleihen grundsätzlich dieselben Berechtigungen wie Diplomabschlüsse der Fachhochschulen; konsekutive Masterabschlüsse verleihen dieselben Berechtigungen wie Diplom- und Magisterabschlüsse der Universitäten und gleichgestellten Hochschulen. Im Einzelnen regeln die Promotionsordnungen der Hochschulen den Zugang zur Promotion. Vgl. *Kultusministerkonferenz, Bachelor- und Masterstruktur*, 2003, S. 3.

⁶²⁵ Die Länge der geforderten berufspraktischen Zeit hängt davon ab, ob es sich um ein mindestens achtsemestriges Bachelorstudium handelt. (§ 36 I Nr.1 bzw. 2 StBerG).

⁶²⁶ Im Ergebnis entspricht dieser Ausbildungsweg im Wesentlichen dem bisherigen Ausbildungsweg über eine Fachhochschule mit anschließender berufspraktischer Zeit.

⁶²⁷ Möglich sind aber auch konsekutive Studiengänge gem. § 19 IV HRG.

⁶²⁸ Vgl. *Kultusministerkonferenz, Bachelor- und Masterstruktur*, 2003, S. 3.

⁶²⁹ Vgl. *Kultusministerkonferenz, Strukturvorgaben*, 2003, S. 4. Die Zugangsvoraussetzungen sind Gegenstand der Akkreditierung. Die Länder können sich die Genehmigung der Zugangskriterien vorbehalten.

1.2.2.2.1.2.1 Zugangsvoraussetzungen

Anforderungen an die Inhalte des ersten berufsqualifizierenden Abschlusses

Die Aufnahme eines Masterstudiums setzt zwingend einen ersten berufsqualifizierenden Hochschulabschluss in Form eines Bachelorstudiums bzw. Diplomstudienganges oder eines äquivalenten Abschlusses voraus.⁶³⁰ Fraglich ist zunächst, ob die Aufnahme eines steuerspezifischen Masterstudiengangs ausschließlich solchen Absolventen eröffnet ist, die über einen Abschluss in einem besonders (z.B. wirtschafts- oder rechtswissenschaftlich) ausgerichteten Bachelor- oder Diplomstudiengang verfügen oder ob prinzipiell jede Form eines ersten berufsqualifizierenden Abschlusses als Vorbildungsvoraussetzung für den Masterstudiengang in Betracht kommt.

Folgt man zunächst dem gegenwärtigen Konzept der Zulassungsvoraussetzungen für Akademiker in § 36 StBerG, wird deutlich, dass der Gesetzgeber entweder ein reines wirtschaftswissenschaftliches bzw. rechtswissenschaftliches Hochschulstudium oder Hochschulstudiengänge mit (zumindest) wirtschaftswissenschaftlicher Fachrichtung⁶³¹ als Vorbildungsvoraussetzung fordert. Damit kämen nur solche Hochschulabschlüsse in Frage, deren Inhalte für die Berufsaufgaben und die Berufsausübung des Steuerberaters als besonders bedeutsam eingestuft werden. Diese sachliche Beschränkung entspricht nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH⁶³² auch dem grundgesetzlich garantierten Gleichheitsgrundsatz.⁶³³

Ob die gegenwärtige Rechtslage auch unter dem Einfluss der Bachelor- und Masterstudiengänge uneingeschränkt Bestand haben kann, ist meiner Ansicht nach fraglich.

Sofern der Berufszugang ausschließlich über ein Bachelorstudium mit anschließender berufspraktischer Zeit erfolgt (s.o.), sollte meines Erachtens an den bisherigen wirtschafts- bzw. rechtswissenschaftlichen Anforderungen an das Studium festgehalten werden, da ansonsten eine den Berufsanforderungen gerecht werdende theoretische (Grund-) Ausbildung nicht mehr gewährleistet wäre.

Anders ist dagegen der Fall zu beurteilen, wenn sich der Absolvent (irgend)eines ersten berufsqualifizierenden Abschlusses (z.B. Abschluss eines naturwissenschaftlichen

⁶³⁰ Vgl. *Kultusministerkonferenz*, Bachelor- und Masterstruktur, 2003, S. 2.

⁶³¹ Hierunter fallen insbesondere folgende Studiengänge/-abschlüsse: Dipl.-Wirtschaftsingenieur, Dipl.-Handelslehrer, Dipl.-Agrar-Ingenieur bzw. Dipl.-Landwirt bzw. Mathematikstudium mit Nebenfach Betriebswirtschaftslehre, Vgl. mit Nachweisen zur Rechtsprechung *Kuhls*, in: *Kuhls et al.*, Steuerberatungsgesetz, 2. Auflage, 2004, § 36, Rz.8.

⁶³² Vgl. BFH v. 30.03.1965, BStBl. III 1965, S. 391.

⁶³³ *Targan*, Voraussetzungen, StB 1984, S. 33.

Studiums) erst später für den Berufsweg des Steuerberaters interessieren und entscheiden sollte („Quereinsteiger“). Während er nach geltender Rechtslage gezwungen wäre, einen weiteren akademischen Abschluss mit rechts- bzw. wirtschaftswissenschaftlichen Inhalten zu absolvieren oder den länger dauernden „Praktiker-Zugangsweg“ zu wählen, wäre im neuartigen Konzept von Bachelor- und Masterstudiengängen auch die Chance eröffnet,⁶³⁴ solchen Personen durch Einstieg in das steuerspezifische Masterstudium noch eine spätere Berufszugangsmöglichkeit zu gewähren. Wenn auch die tatsächliche Anzahl von Berufsanwärtern, die diesen Zugangsweg wählen würden - verglichen mit der Anzahl derjenigen Berufsanwärter, die sich von Anfang an für ein rechts- oder wirtschaftswissenschaftliches Studium entscheiden -, relativ gering bleiben dürfte, spricht dies nach meiner Auffassung nicht gegen die Einführung einer solchen Zulassungsmöglichkeit. Vielmehr könnte damit auch dem Leitgedanken des Gesetzgebers Rechnung getragen werden, der die Bildungs- und Aufstiegsmöglichkeiten im Berufsbild des Steuerberaters nicht zuletzt aufgrund des Art. 12 GG möglichst offen halten will.⁶³⁵

Bedenken gegen diesen Berufszulassungsweg könnten jedoch insoweit bestehen, als dass solche Berufsanwärter nicht über die seitens des Berufsstandes stets geforderte hohe fachliche Qualifikation verfügen könnten. Dabei ist jedoch zu berücksichtigen, dass „Quereinsteiger“ ebenso wie Absolventen mit wirtschafts- oder rechtswissenschaftlichem Studium nur dann zum Masterstudium zugelassen werden, sofern sie die weiteren Aufnahmevoraussetzungen des Masterstudiums in Form von berufspraktischen Tätigkeiten und ggf. abzulegender Zugangsprüfung (s.u.) erfüllen.

Im Ergebnis halte ich die gesetzliche Gewährung einer Berufseinstiegsmöglichkeit durch die Durchführung eines Masterstudiums für Absolventen eines nicht rechts- oder wirtschaftswissenschaftlich geprägten ersten berufsqualifizierenden Abschlusses für einen sinnvollen Kompromiss, Akademikern den Zugang zum Beruf einerseits möglichst lange offen zu halten, ohne andererseits Qualitätseinbußen beim Berufsstand befürchten zu müssen.

⁶³⁴ Ohne weitergehende Begründung wird dagegen für den Wirtschaftsprüfer-Masterstudiengang ein wirtschaftswissenschaftliches Bachelorstudium gefordert: *BMWA*, Referentenentwurf WiPrAusbV, 2004, S. 17.

⁶³⁵ Vgl. die Gesetzesbegründung zum 4. StBerÄndG, BT-Drs. 11/3915, S.20.

Berufspraktische Tätigkeit vor Beginn des Masterstudiums

Da die Aufnahme eines Masterstudiums eine berufspraktische Phase voraussetzt, wäre - ähnlich wie für die Wirtschaftsprüfer in § 3 I WPAnrV vorgesehen⁶³⁶ - eine mindestens einjährige⁶³⁷ berufspraktische Tätigkeit (Praxiszeit) vorstellbar. Inhaltlich könnte es sich dabei um eine Tätigkeit i.S.d. § 36 III StBerG handeln, d.h. eine praktische Tätigkeit in einem Umfang von mindestens 16 Wochenstunden, die sich auf das Gebiet der von Bundes- und Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern erstreckt. Neben der Absolvierung der berufspraktischen Zeit bei einem Steuerberater bzw. einer Steuerberatungsgesellschaft sollte m. E. auch eine Tätigkeit bei der Finanzverwaltung für die Nachweiserbringung ermöglicht werden.

Die für das Masterstudium erforderliche Praxiszeit ist in zeitlicher Hinsicht nach erfolgreichem Abschluss des ersten berufsqualifizierenden Abschlusses (Bachelor-/Diplomstudiengang) zu absolvieren, so dass eine Anrechnung praktischer Studiensemester des Bachelor-/Diplomstudienganges (sog. Praxissemester) auf die Praxiszeit zwischen Bachelor- und Masterstudiengang nicht in Betracht kommt.

Das eine zu absolvierende Jahr praktischer Ausbildung sollte darüber hinaus keine Anrechnung auf die (Gesamt-)Regelstudienzeit⁶³⁸ des Studiengangs erfahren. Das gilt dagegen nicht für die Praxissemester des Bachelorstudiums, die insoweit eine vergleichbare Stellung wie die Praxissemester gegenwärtiger Fachhochschulstudiengänge einnehmen und zu einer Anrechnung auf die (Gesamt-)Regelstudienzeit führen. Damit haben sie unmittelbaren Einfluss auf die Gesamtdauer (zwei bzw. drei Jahre) der insgesamt zu absolvierenden berufspraktischen Zeit nach § 36 StBerG.⁶³⁹

Fraglich ist allerdings, ob die zwischen erstem berufsqualifizierenden Abschluss und Masterstudium absolvierte Praxiszeit auf die in § 36 StBerG geforderte Berufspraxiszeit anzurechnen ist. Nach meiner Ansicht sollte die Praxiszeit – ähnlich wie § 9 VI S.1 WPO

⁶³⁶ Vgl. auch die im Vorfeld der Schaffung der WPAnrV geführte Diskussion zu § 2 III der ursprünglich geplanten Wirtschaftsprüferausbildungsverordnung : *BMWA*, Referentenentwurf WiPrAusbV, 2004, S. 5 und Begründung auf S. 17.

⁶³⁷ Weiterbildende Masterstudiengänge setzen nach einem qualifizierten Hochschulabschluss qualifizierte berufspraktische Erfahrung von i.d.R. nicht unter einem Jahr voraus. Vgl. *Kultusministerkonferenz*, Strukturvorgaben, 2003, S. 6.

⁶³⁸ Vgl. hierzu die Vorschrift des § 19 IV HRG. Sofern praktische Studiensemester vorgesehen sind, so sind diese im Bachelorstudium zu leisten, was dieses ggf. auf sieben oder acht Semester verlängert. Zuzüglich des viersemestrigen Masterstudiums (insgesamt also fünfeneinhalb bis sechs Jahre Gesamtregelstudienzeit) muss folglich eine Ausnahme gem. § 19 V i.V.m. § 11 S.2 HRG gewährt werden.

⁶³⁹ Vgl. auch die Diskussion um § 2 III des Entwurfs einer WiPrAusbV im Vorfeld der Schaffung einer WPAnrV: *BMWA*, Referentenentwurf WiPrAusbV, 2004, S. 5, 17.

es für die praktische Tätigkeit von Wirtschaftsprüfern vorsieht - auf die geforderte Berufspraxiszeit von zwei Jahren angerechnet werden, da sie bei konsequenter Abstimmung zwischen Masterstudienanforderungen und Berufsstandsanforderungen inhaltlich bereits den Tätigkeiten entspricht, die auch während der berufspraktischen Tätigkeit nach § 36 StBerG gefordert werden.⁶⁴⁰ Zum anderen ist zu berücksichtigen, dass der Masterstudent durch seine Entscheidung zum Masterstudium im zeitlichen Idealfall mindestens sieben Jahre⁶⁴¹ und damit bereits mindestens ein Jahr mehr bis zur Bestellung zum Steuerberater benötigt als ein Absolvent mit Bachelorstudium und anschließender berufspraktischer Zeit. Eine Nichtanrechnung der zwischen Bachelor-/ Diplomstudiengang absolvierten Praxiszeit würde zu einer Verlängerung um ein Jahr führen, so dass der Masterstudent frühestens nach acht Jahren zum Steuerberater bestellt werden könnte.

Zugangsprüfung

Neben der obligatorischen praktischen Tätigkeit sollte vor Beginn des steuerspezifischen Masterstudienganges ebenso wie beim WP-Masterstudiengang eine Zugangsprüfung abgelegt werden müssen (vgl. § 3 Nr.2 WPAnrV). Die Zugangsprüfung ist dabei unabhängig von einer konsekutiven oder postgradualen Ausgestaltung⁶⁴² des Masterstudiengangs einheitlich für alle Bewerber zu stellen und sollte bereits steuerspezifische Inhalte zum Gegenstand haben, wie beispielsweise Grundlagen des deutschen Steuer- und Wirtschaftsrechts (Bürgerliches Recht/ Handelsrecht) sowie Grundlagen des externen Rechnungswesens (inkl. IFRS) und der Kostenrechnung.

⁶⁴⁰ Gesetzestechisch wäre es für den Masterabschluss notwendig, die Formulierung in § 36 I Nr.1 StBerG zu ändern. Nach seinem gegenwärtigen Wortlaut verlangt § 36 I Nr.1 StBerG die Absolvierung der Praxiszeit „danach“, d.h. im Anschluss an den Studienabschluss. Für das Masterstudium müsste die Formulierung entsprechend modifiziert werden. Für die übrigen Abschlüsse dürfte es hingegen zu keiner Änderung kommen.

⁶⁴¹ Bei dieser Modellrechnung wird davon ausgegangen, dass der Masterstudent ein sechssemestriges Bachelorstudium, eine einjährige Praxiszeit, ein viersemestriges Masterstudium und (unter Anrechnung der einjährigen Praxiszeit) noch eine weitere einjährige Praxiszeit absolvieren muss, um die insgesamt geforderte zweijährige Berufspraxiszeit für Absolventen mit einem mindestens achtsemestrigen Studium (§ 36 I Nr.1 StBerG) zu erfüllen. Für die Vergleichsrechnung wurde in Anlehnung an die Vorgehensweise beim WP-Masterstudium und unter dem Gesichtspunkt einer möglichst tiefgehenden theoretischen Kenntnisvermittlung davon ausgegangen, dass das Masterstudium insgesamt vier Semester umfasst. Nach § 19 III S.2 HRG wäre dagegen auch ein Masterstudium von zweisemestriger Dauer gesetzlich möglich. Nur im letztgenannten Fall wären die alternativen Berufszugangswege folglich gleich lang. Vgl. auch die Ausführungen über die Länge des Masterstudiums auf S. 130.

⁶⁴² Vgl. *BMWA*, Referentenentwurf WiPrAusbV, 2004, S. 18.

Dahinter steht der Gedanke, dass die gesamten Inhalte des Steuerberaterexamens nicht allein in einem viersemestrigen Masterstudium unterzubringen sind⁶⁴³ und daher bereits im Vorstudium (Bachelor-/ Diplomstudium) oder anderweitig (z.B. auch bei privaten Weiterbildungsträgern) erlernt werden müssen. Die Zugangsprüfung dient folglich zur Feststellung, ob die Bewerber bei Beginn des Masterstudiums bereits über ausreichendes steuerliches Grundlagenwissen verfügen.

Derartiges Grundlagenwissen müsste selbstverständlich auch von Bewerbern, die über andere als rechts- oder wirtschaftswissenschaftlich geprägte Studienabschlüsse verfügen und nach hier vertretener Auffassung ebenso die Möglichkeit haben sollten, den Masterstudiengang zu beginnen, nachgewiesen werden. Damit entfaltet die Zugangsprüfung eine wichtige Funktion bei der Gewährleistung der fachlichen Eingangsqualifikation des Berufsnachwuchses.

1.2.2.2.2 Struktur und Länge des Masterstudienganges

Die Studien- und Prüfungsziele eines später auf das Steuerberaterexamen anrechenbaren Masterstudiums ergeben sich auf der Grundlage eines für den Steuerberaterberuf zu definierenden Anforderungsprofils. Dieses Anforderungsprofil leitet sich in erster Linie aus der gesetzlichen Formulierung von Tätigkeitsinhalten in § 33 StBerG ab und konkretisiert sich zum Teil in den gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungsinhalten der Steuerberaterprüfung (§ 37 III StBerG). Detailliertere Empfehlungen zur theoretischen und praktischen Grundausbildung enthält ferner das von der BStBK in Zusammenarbeit mit Professoren der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre erarbeitete „Anforderungsprofil des Steuerberaters“,⁶⁴⁴ welches daher bei der (inhaltlichen) Konzeption, d.h. bei der Formulierung entsprechender Curricula steuerspezifischer Masterstudiengänge besondere Berücksichtigung finden sollte.

Studiendauer

Vor Bestimmung des inhaltlichen Aufbaus ist die Länge des Masterstudiums festzulegen. In § 19 III S.2 HRG bestimmt der Gesetzgeber, dass die Regelstudienzeit für

⁶⁴³ Vgl. hierzu auch die im Vorfeld der WPAnrV in vergleichbarer Weise geführte Diskussion für den WP-Masterstudiengang: *BMWA*, Referentenentwurf WiPrAusbV, 2004, S. 18.

⁶⁴⁴ Im Interesse einer fachlich-gezielten Berufsausbildung des Steuerberaters wurde seitens der BStBK und des Arbeitskreises der Professoren der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre eine Fachkommission zur Erarbeitung eines Anforderungsprofils des Steuerberaters eingesetzt. Vgl. die jüngste Fassung des Anforderungsprofils: *Bundessteuerberaterkammer*, Anforderungsprofil, 2003, S. 1-16.

Masterstudiengänge mindestens ein Jahr betragen muss und höchstens zwei Jahre darf. Ausdrücklichere Vorgaben für einen steuerspezifischen Masterstudiengang enthält weder das HRG noch - bisher - das StBerG. Auch der Vergleich mit den Regelungen zum WP-Masterstudiengang zeigt, dass zumindest in § 8a WPO keinerlei Vorgaben hinsichtlich der Länge des Masterstudiengangs kodifiziert sind. Eine endgültige Entscheidung über die Studienlänge wurde gem. § 8a III WPO dem Verordnungsgeber übertragen, der in der Begründung zu seiner ersten Verordnungsentwurfssfassung darauf hinweist, dass der umfangreiche und schwierige Lehrstoff im Masterstudium nicht unter vier Semestern erlernbar sei, womit eine Einschränkung dieses Studienteils auf zwei Semester nicht in Betracht käme.⁶⁴⁵ Mittlerweile ist in § 3 Nr.3 WPAnrV festgeschrieben, dass der Masterstudiengang vier (Theorie-)Semester vorsehen muss, um anerkannt zu werden. Auch für einen steuerspezifischen Masterstudiengang dürfte es aufgrund des umfangreichen Lehrstoffes nur schwer möglich sein, den Masterstudiengang innerhalb der gesetzlichen Mindeststudiendauer von einem Jahr (zwei Semester) anzubieten. Die Festlegung der Studiendauer auf zwei Jahre scheint meines Erachtens daher auch für einen steuerspezifischen Masterstudiengang sinnvoll zu sein.⁶⁴⁶

Steuerspezifisches Masterstudium und europäisches Leistungspunktesystem (ECTS)

Eines der zentralen Ziele der Bologna-Erklärung von 1999⁶⁴⁷ besteht darin, einen einheitlichen Hochschulraum mit gestuften Studienabschlüssen zu schaffen, die gegenseitig anerkannt werden. Eine gegenseitige Anerkennung setzt die Vergleichbarkeit der Studienabschlüsse voraus, welche mit Hilfe des europäischen Systems zur Anrechnung, Übertragung und Akkumulierung von Studienleistungen (sog. ECTS; European Credit Transfer and Accumulation System)⁶⁴⁸ erzielt werden soll. Im deutschen Recht ist die Einführung eines Leistungspunktesystems in § 15 III HRG geregelt.

⁶⁴⁵ Vgl. § 2 III der WiPrAusbV (Entwurfssfassung) sowie dessen Begründung in *BMWA*, Referentenentwurf WiPrAusbV, 2004, S. 5, 18.

⁶⁴⁶ Bei einer Masterstudiendauer von zwei Jahren kann es infolge von Praxissemesterzeiten innerhalb des Bachelorstudiengangs dazu kommen, dass die Gesamtregelstudienzeit von fünf Jahren für Bachelor- und Masterstudiengänge überschritten wird, womit eine Ausnahme nach § 19 V i.V.m. § 11 S.2 HRG gewährt werden muss.

⁶⁴⁷ *KMK/HRK/BMBF*, Bologna-Deklaration, 2002, S. 3, 4.

⁶⁴⁸ Das ECTS-System wurde 1989 im Rahmen von Erasmus (inzwischen Teil des Sokrates-Programms) eingeführt. Es ist das einzige Credit-System, das mit Erfolg getestet wurde und das in ganz Europa verwendet wird. Ursprünglich wurde es für die Anerkennung von Studienleistungen eingerichtet. Das System erleichterte die Anerkennung von Studienaufenthalten im Ausland und verbesserte damit Qualität und Umfang der Studierendenmobilität in Europa. Seit einiger Zeit wird es weiterentwickelt zu

Das ECTS basiert dabei auf der Übereinkunft, dass das Arbeitspensum von Vollzeitstudierenden während eines akademischen Jahres (= zwei Semester) 60 ECTS-Credits (Punkten) entspricht. Voraussetzung für die Anwendung und Vergabe der Credits ist eine systematische Zerlegung des Studiengangs in einzelne Komponenten.⁶⁴⁹ Credits werden sodann allen Komponenten eines Studiengangs zugeteilt (beispielsweise Modulen, Kursen, Praktika, der Abschlussarbeit usw.) und geben das Arbeitspensum für jede Komponente im Verhältnis zum gesamten Arbeitspensum, das für ein Studienjahr im betreffenden Studiengang zu leisten ist, wieder.

Für die Bachelor- und Masterstudiengänge bedeutet dies, dass der mindestens drei- und höchstens vierjährige Bachelorstudiengang (§ 19 II HRG) mindestens 180 ECTS-Credits (max. 240 Credits) voraussetzt und der Masterstudiengang 60 bzw. 120 Credits erfordert. Für den hier vorgeschlagenen Studienaufbau eines sechssemestrigen Bachelorstudiums in Kombination mit einem viersemestrigen Masterstudium ergibt sich unter Einbeziehung des ersten berufsqualifizierenden Studienabschlusses eine erforderliche Anzahl von 300 Credits.⁶⁵⁰

Studieninhalte des Masterstudienganges

In Anlehnung an die Empfehlungen zur theoretischen und praktischen Grundausbildung der BStBK sowie der Professoren der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre⁶⁵¹ könnte sich der Studienaufbau in einen rechts- und wirtschaftswissenschaftlichen (primär betriebswirtschaftlichen) Teil gliedern.

Innerhalb des rechtswissenschaftlichen Teils bietet sich eine Unterscheidung zwischen allgemeinem und besonderem Recht (Steuerrecht) an. Eine weitere Strukturierung innerhalb des Bereichs „Steuerrecht“ in einen allgemeinen und einen steuerartenspezifischen Teil ist meines Erachtens zwar gut vorstellbar, aber nicht erforderlich, da in den allgemeinen Teil lediglich zwei Rechtsgebiete - namentlich die Abgabenordnung sowie die Finanzgerichtsordnung - einzuordnen wären.

Innerhalb des wirtschaftswissenschaftlichen Teils wäre eine Unterscheidung zwischen betriebs- und volkswirtschaftlichen Studieninhalten erwägbar. Allerdings ist fraglich, ob die theoretische Ausbildung zum Steuerberater umfangreiche und damit eigenständig zu

einem Akkumulierungssystem, das auf institutioneller, regionaler, nationaler und europäischer Ebene realisiert werden soll. Vgl. *Hochschulrektorenkonferenz*, ECTS, 2004, S. 1.

⁶⁴⁹ Vgl. *KMK/BMBF*, Nationaler Bologna-Bericht 2004, 2005, S. 9.

⁶⁵⁰ *Kultusministerkonferenz*, Bachelor- und Masterstruktur, 2003, S. 3.

⁶⁵¹ Vgl. *Bundessteuerberaterkammer*, Anforderungsprofil, 2003, S. 6-10.

gliedernde volkswirtschaftliche Studieninhalte umfassen sollte. Eine konsequent auf das Berufsziel Steuerberater ausgerichtete Struktur des Studiums erfordert nach meiner Ansicht und in Übereinstimmung mit dem Anforderungsprofil der BStBK keine vertieften mikro- und makroökonomischen Kenntnisse. Für den Beruf des Steuerberaters relevante volkswirtschaftliche Kenntnisse können sich daher auf Grundzüge der Finanzwissenschaft beschränken. Damit ist eine zweigliedrige Unterscheidung zwischen betriebs- und volkswirtschaftlichen Prüfungsinhalten entbehrlich. Insgesamt könnten die Inhalte des Masterstudiengangs damit wie folgt gegliedert und im Sinne des ECTS modularisiert bzw. bepunktet werden:⁶⁵²

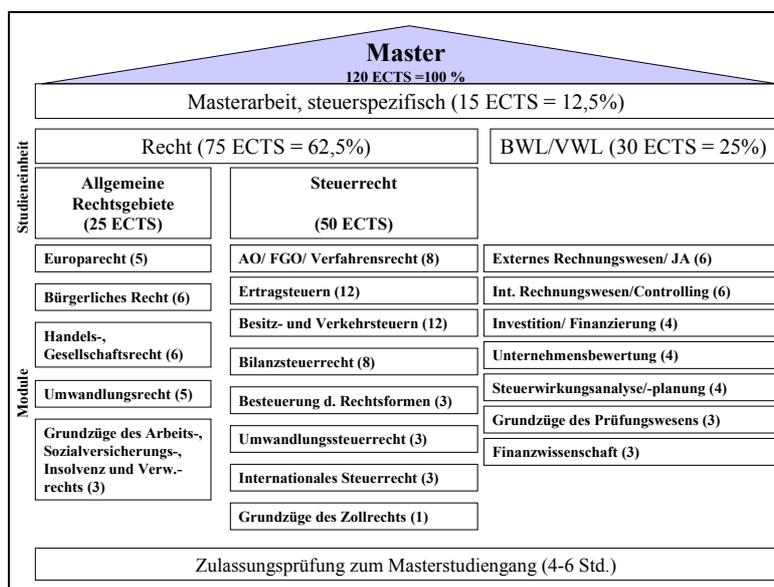


Abb. 8 : Studieninhalte eines Masterstudiengangs

Die Bepunktung der einzelnen Module orientiert sich an der Erfahrung, dass die Tätigkeit des Steuerberaters vornehmlich durch die Anwendung nationaler steuerlicher Vorschriften gekennzeichnet ist, weshalb insbesondere die einzelnen Steuerarten (Ertragsteuern, Besitz- und Verkehrssteuern), das Bilanzsteuerrecht sowie die verfahrensrechtlichen Vorschriften (AO/FGO) zusammen bereits $\frac{1}{3}$ (= 40 Credits) der erforderlichen Gesamtpunktzahl des Studienganges (120 Credits) ausmachen. Addiert mit den übrigen Inhalten des steuerrechtlichen Teilbereichs sowie der steuerspezifisch auszurichtenden Masterarbeit⁶⁵³ ergibt sich eine Gesamtzahl von 65 nachzuweisenden Credits, womit ca. 54% des

⁶⁵² Vgl. auch *Scheffler*, TaxMaster-Konzept (nicht veröffentlicht), 2004, S. 6.

⁶⁵³ Zur Qualitätssicherung sehen die Masterstudiengänge eine Abschlussarbeit vor, mit der die Fähigkeit nachgewiesen wird, innerhalb einer vorgegebenen Frist ein Problem aus dem jeweiligen Fach selbstständig nach wissenschaftlichen Methoden zu bearbeiten. Für die Masterarbeit ist ein Bearbeitungsumfang von 15-30 ECTS-Punkten vorzusehen. Vgl. *Kultusministerkonferenz*, Strukturvorgaben, 2003, S. 4.

gesamten Studiengangs aus steuerfachlichen Inhalten besteht. 25% des Studienganges entfallen auf die Vermittlung und Vertiefung betriebswirtschaftlicher Kenntnisse. Der verbleibende Teil (ca. 21%) ist dagegen in erster Linie dem Studium allgemeiner Kenntnisse des nationalen Zivil- und öffentlichen Rechts gewidmet.

Insgesamt wird durch die Gewichtung der Studieninhalte deutlich, dass ein auf das Steuerberaterexamen anrechenbarer Masterstudiengang der historischen Entwicklung des Steuerberaterberufs bzw. -examens folgend in erster Linie auf eine spezielle Form der Rechtsberatung⁶⁵⁴ und -anwendung und erst in zweiter Linie auf die Ausübung betriebswirtschaftlicher Beratungsleistungen ausgerichtet ist.

1.2.2.2.1.2.3 Akkreditierung des steuerspezifischen Masterstudienganges

Nach § 9 II HRG sind die Bundesländer verpflichtet, gemeinsam dafür Sorge zu tragen, die Gleichwertigkeit einander entsprechender Studien- und Prüfungsleistungen sowie Studienabschlüsse und die Möglichkeit des Hochschulwechsels zu gewährleisten.⁶⁵⁵ Diese Vorgaben stellen zugleich wesentliche Elemente auf dem Weg zur Errichtung des europäischen Hochschulraumes im Rahmen des Bologna-Prozesses dar. In Deutschland erfolgt eine entsprechende Qualitätssicherung durch Akkreditierung und Evaluation (Nationales Qualitätssicherungssystem).⁶⁵⁶

Mit der Studiengangakkreditierung⁶⁵⁷ wird in einem formalisierten und objektivierbaren Peer-review-Verfahren festgestellt, dass ein Studiengang in fachlich-inhaltlicher Hinsicht und hinsichtlich seiner Berufsrelevanz bestimmten Mindeststandards entspricht.⁶⁵⁸ Die Gesamtverantwortung zur Gewährleistung und Durchsetzung vergleichbarer Qualitätsstandards haben die Bundesländer in Deutschland dem zentralen Akteur des Akkreditierungssystems, dem Akkreditierungsrat,⁶⁵⁹ übertragen.⁶⁶⁰ Die technische

⁶⁵⁴ Vgl. die Ausführungen zur historischen Entwicklung des Steuerberaterberufes in Kapitel C ab S. 42.

⁶⁵⁵ Vgl. *Kultusministerkonferenz*, Strukturvorgaben, 2003, S. 2.

⁶⁵⁶ Vgl. *KMK/BMBF*, Nationaler Bologna-Bericht 2004, 2005, S. 5,6.

⁶⁵⁷ Eine Akkreditierung kann studiengangsbezogen durchgeführt werden als Einzelakkreditierung, wobei der einzelne Studiengang Gegenstand des Akkreditierungsverfahrens ist oder als gebündelte Akkreditierung, wobei mehrere Studiengänge in einem einheitlichen Akkreditierungsverfahren zusammengefasst werden. Die Akkreditierung eines einzelnen Studienganges ist allerdings der Regelfall der Akkreditierung. Vgl. *Kultusministerkonferenz*, Weiterentwicklung Akkreditierung, 2004, S. 5.

⁶⁵⁸ Vgl. zu den Mindestvoraussetzungen der Akkreditierung von Studiengängen: *Akkreditierungsrat*, Akkreditierungsagenturen, 1999, S. 7-11. Hierzu zählen insbesondere Angaben zur Begründung des Studienganges, zur Struktur des Studiums inkl. fachlich-inhaltlicher Anforderungen, personeller, sächlicher und räumlicher Ausstattung, Qualitätssicherungsmaßnahmen sowie Angaben zu studienbezogenen Kooperationen.

⁶⁵⁹ Im Hinblick auf die zentrale Aufgabe des Akkreditierungsrates, den Akkreditierungsablauf zu koordinieren und zu überwachen, ist für die Zusammensetzung des Akkreditierungsrates eine Besetzung

Umsetzung der einzelnen Akkreditierungen⁶⁶¹ erfolgt sodann mit Hilfe durch den Akkreditierungsrat akkreditierter⁶⁶² Akkreditierungsagenturen⁶⁶³ in einem dezentralisierten Akkreditierungssystem. Akkreditierte Agenturen sind berechtigt, das Zertifikat des Akkreditierungsrates zu vergeben.⁶⁶⁴

Im Akkreditierungsverfahren für einen steuerspezifischen Masterstudiengang müsste auf Antrag⁶⁶⁵ der jeweiligen Hochschule durch eine entsprechende Akkreditierungsagentur festgestellt werden, dass der Studiengang unter Berücksichtigung der im StBerG zum Ausdruck kommenden Berufsanforderungen zur Ausbildung von Steuerberatern besonders geeignet ist.

Die Feststellung der besonderen Eignung setzt eine Übereinstimmung der Studien- und Prüfungsziele des Studienganges mit einem einheitlichen, nicht von den Akkreditierungsagenturen entwickelten, den steuerspezifischen Anforderungen gerecht werdenden Referenzrahmen sowie darauf basierender Curricula voraus.

Die Erarbeitung eines Referenzrahmens inkl. (unverbindlicher) Curricula könnte in Anlehnung an die im Entwurf einer WiPrAusbV⁶⁶⁶ vorgeschlagene und mittlerweile in § 4 WPAnrV verankerte Vorgehensweise für den Wirtschaftsprüfer-Masterstudiengang von je einem Vertreter der Steuerberaterkammer, des Steuerberaterverbandes, des Arbeitskreises der Professoren der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, des Fachhochschullehrer-Arbeitskreises „Steuern und Wirtschaftsprüfung“ und der für die Aufgabenerstellung der Steuerberaterprüfungen jeweils zuständigen Ministerien erfolgen.

mit 14 Mitgliedern ausreichend: Hierunter befinden sich vier Wissenschaftler, vier Vertreter der Berufspraxis, zwei Studierende, je ein Rektor/ Präsident einer Universität und einer Fachhochschule sowie zwei Ländervertreter. Vgl. hierzu: *Kultusministerkonferenz*, Einführung Akkreditierungsverfahren, 1998, S. 4.

⁶⁶⁰ Der Akkreditierungsrat wurde zum 01.01.2005 in eine Stiftung öffentlichen Rechts überführt und seine Arbeit damit auf eine neue rechtliche Grundlage gestellt. Vgl. *KMK/BMBF*, Nationaler Bologna-Bericht 2004, 2005, S. 3.

⁶⁶¹ Im Sommersemester 2005 werden in Deutschland 2.925 Bachelor-/Masterstudiengänge angeboten, was einer Quote von 26,3% des gesamten Studienangebots entspricht. 716 dieser Studiengänge sind akkreditiert (315 Bachelor- / 401 Masterstudiengänge). Die Zahl der Bachelor-/Masterabsolventen ist vom Prüfungsjahr 2000 (496) zum Prüfungsjahr 2003 (5.500) auf das Elffache angestiegen. Zu den beliebtesten Bachelor-/ Masterstudiengängen zählen Wirtschaftswissenschaften, Informatik und Ingenieurwissenschaften. Vgl. zu den statistischen Angaben: *KMK/BMBF*, Nationaler Bologna-Bericht 2004, 2005, S. 8.

⁶⁶² Vgl. zur Akkreditierung von Akkreditierungsagenturen: *Akkreditierungsrat*, Akkreditierungsagenturen, 1999, S. 3-5.

⁶⁶³ Eine aktuelle Übersicht über die bislang akkreditierten Akkreditierungsagenturen enthalten die Internet-Seiten des Akkreditierungsrates (www.akkreditierungsrat.de).

⁶⁶⁴ *Akkreditierungsrat*, Akkreditierungsagenturen, 1999, S. 2.

⁶⁶⁵ Vgl. *Kultusministerkonferenz*, Einführung Akkreditierungsverfahren, 1998, S. 3, 5.

⁶⁶⁶ Vgl. § 2 IV WiPrAusbV: *BMWA*, Referentenentwurf WiPrAusbV, 2004, S. 6.

Der Referenzrahmen würde sodann vom BMF zur Kenntnis genommen und für die Akkreditierungsagenturen verbindlich.

Die Akkreditierungsagenturen müssen ihrerseits ein nachvollziehbares und durch Transparenz gekennzeichnetes Verfahren zur Akkreditierung nachweisen⁶⁶⁷ und bei Entscheidungen zur Akkreditierung die Beteiligung von Hochschulen und Berufspraxis angemessen gewährleisten.⁶⁶⁸ Da im Akkreditierungsverfahren eines steuerspezifischen Masterstudienganges auch festzustellen ist, ob der in einem Studiengang erworbene Masterabschluss eine Anrechnung auf Teile des Steuerberaterexamens ermöglicht, sollten zur Gewährleistung der Transparenz des Akkreditierungsverfahrens und in Anlehnung an § 5 II WPAnrV als Vertreter der Berufspraxis je ein Vertreter des BMF und der Steuerberaterkammer mitwirken.

Das für die Akkreditierungsagentur bindende Votum der Berufspraxis ist auf der Grundlage des o.g. Referenzrahmens und der Curricula zu bilden und muss auf einer einheitlichen Entscheidung beruhen. Im Falle eines endgültigen uneinheitlichen Votums könnte das BMF oder die Steuerberaterkammer eine unabhängige Schiedsstelle bestimmen. Sofern der Studiengang akkreditiert wird, erhält er den Zusatz, dass der Masterabschluss Anrechnung im Steuerberaterexamen (verkürzte Steuerberaterprüfung) findet.⁶⁶⁹

1.2.2.2.1.3 Berufspraktische Zeit und (verkürzte) Steuerberaterprüfung nach dem Masterstudiengang

1.2.2.2.1.3.1 Anrechnung und Restlänge berufspraktischer Zeiten

Nach erfolgreichem Abschluss des Masterstudiums schließt sich eine Phase der obligatorischen berufspraktischen Tätigkeit an. Die Gesamtlänge der nachzuweisenden berufspraktischen Tätigkeit beträgt nach bisherigem Rechtsstand für Studiengänge von mindestens achtsemestriger Dauer zwei Jahre (§ 36 I Nr.1 StBerG). Wie bereits erwähnt, sollte nach meiner Auffassung die ebenfalls obligatorische berufspraktische Zeit zwischen dem ersten berufsqualifizierenden Abschluss und dem Beginn des Masterstudiums auf die im StBerG geforderte Anzahl berufspraktischer Jahre zumindest dann angerechnet werden,

⁶⁶⁷ *Akkreditierungsrat*, Akkreditierungsagenturen, 1999, S. 4.

⁶⁶⁸ Unter Beteiligung der Hochschulen versteht der Akkreditierungsrat die der scientific community, insbesondere die der Lehrenden und der Studierenden; unter Berufspraxis die am Wirtschaftsleben Beteiligten, die von der Arbeitgeber- und der Arbeitnehmerseite vorgeschlagen werden. Vgl. *Akkreditierungsrat*, Akkreditierungsagenturen, 1999, S. 2.

⁶⁶⁹ Hinsichtlich des Umfangs der anzurechnenden Prüfungsleistungen vgl. die Ausführungen in nachfolgenden Abschnitt.

wenn die Aufnahme des steuerspezifischen Masterstudienganges von einer steuerlich geprägten berufspraktischen Tätigkeit abhängig gemacht werden sollte.

Zur Verwirklichung eines mit Blick auf die Gesamtlänge des Ausbildungsganges attraktiven steuerspezifischen Masterstudienganges wäre es nach meiner Auffassung sinnvoll, bereits vor Beginn des Masterstudienganges eine berufspraktische Tätigkeit i.S.d. § 36 III StBerG zu fordern, um ansonsten ggf. auftretende Abgrenzungsschwierigkeiten bei der Anrechnung berufspraktischer Tätigkeiten mit der im StBerG geforderten berufspraktischen Tätigkeit von vorneherein zu verhindern. Im Ergebnis würde diese Auffassung dazu führen, dass der Absolvent eines Masterstudienganges nach Abschluss seines Studiums noch ein Jahr berufspraktischer Tätigkeit nachweisen muss. Ohne Anrechnung des berufspraktischen Jahres vor Beginn des Masterstudiums käme es nach meiner Auffassung (zumindest bis zum Jahr 2009/2010⁶⁷⁰) auch zu einer Ungleichbehandlung gegenüber anderen wirtschafts- oder rechtswissenschaftlichen (Diplom-)Studiengängen. Während im Anschluss an bisherige Hochschulstudiengänge (mit mindestens achtsemestriger Regelstudienzeit) zwei Jahre berufspraktische Erfahrung notwendig sind, müssten Absolventen eines Masterstudienganges bei Nichtanerkennung des berufspraktischen Jahres vor Beginn des Masterstudienganges faktisch drei Jahre berufspraktische Tätigkeiten nachweisen.

1.2.2.2.1.3.2 Vollständige vs. teilweiser Anrechnung von Studienleistungen auf die Steuerberaterprüfung

Sofern der Studiengang im Rahmen eines Akkreditierungsverfahrens als für die Steuerberaterausbildung besonders geeignet eingestuft wird, könnten die im Rahmen des Studiums erbrachten Leistungen in einem einheitlich festgelegten Umfang die entsprechenden Prüfungsleistungen des Steuerberaterexamens ersetzen.

Letzteres schließt auch die Vollanerkennung der Prüfungsleistungen als Steuerberaterexamen nicht von vorneherein aus, wenngleich zumindest bei der entsprechenden Diskussion um die Reformüberlegungen bei der Wirtschaftsprüferausbildung ein vollständiger Ersatz des Wirtschaftsprüferexamens durch

⁶⁷⁰ Zwar ist die gestufte Studienstruktur mit Bachelor- und Masterstudiengängen integraler Bestandteil des Europäischen Hochschulraums, der entsprechend den Zielsetzungen der Bologna-Vereinbarung bis zum Jahre 2010 geschaffen werden soll; allerdings können wichtige Gründe für eine Beibehaltung der bewährten Diplomabschlüsse auch über das Jahr 2010 hinaus sprechen. Vgl. *Kultusministerkonferenz, Bachelor- und Masterstruktur, 2003, S. 3.*

einen Studienabschluss mit der Begründung abgelehnt wurde, in dem übrig bleibenden Examensteil gerade die berufspraktischen Bereiche intensiver prüfen zu können.⁶⁷¹ In der schließlich verabschiedeten WPAnrV wurde dementsprechend auf eine Komplettanrechnung von Studienabschlüssen verzichtet.

Das zuletzt genannte Argument ist nach meiner Auffassung auch für die Steuerberaterausbildung ausschlaggebend. Die Inhalte des Masterstudienganges sind in erster Linie auf die Vermittlung theoretischen Wissens gerichtet, während mit Hilfe der Steuerberaterprüfung auch eine verlässliche Beurteilung über die Berufsfertigkeit⁶⁷² des Berufsanwärters, d.h. das unabhängige, eigenverantwortliche und gewissenhafte Tätigwerden auf dem Berufsfeld der Steuerberatung, abgegeben werden soll. Ein ausschließliches Abstellen auf Prüfungen an einer (Fach)Hochschule kann diesem Anspruch in aller Regel nicht gerecht werden. Daher sollten zwar Studienleistungen auf die Steuerberaterprüfung angerechnet werden können, ein vollständiger Ersatz des Steuerberaterexamens sollte hingegen nicht möglich sein.

1.2.2.2.1.3.3 Anrechnung von Studienleistungen auf die Steuerberaterprüfung

Fraglich ist, auf welche Gebiete des Steuerberaterexamens und in welchem Umfang sich eine teilweise vornehmbare Anrechnung von Studienleistungen des Masterstudiums erstrecken sollte.

Nach § 37 II StBerG gliedert sich die Steuerberaterprüfung in einen schriftlichen Teil aus drei Aufsichtsarbeiten von jeweils mindestens vier- bis höchstens sechsstündiger Dauer (§ 18 I S. DVStB) und eine in der Regel⁶⁷³ höchstens 90-minütige mündliche Prüfung. Zwei der drei Aufsichtsarbeiten erstrecken sich gem. § 37 III StBerG i.V.m. § 16 DVStB auf das steuerliche Verfahrensrecht, die Steuern vom Einkommen und Ertrag, das Bewertungsrecht, die Erbschaftsteuer, die Grundsteuer sowie die Verbrauch- und Verkehrsteuern und die Grundzüge des Zollrechts. In der Prüfungspraxis umfasst eine der

⁶⁷¹ Vgl. *Schmidt/Kaiser*, Masterabschluss, Stbg 2004, S. 533.

⁶⁷² Eine solche Berufsfertigkeit umfasst vor allem die Fähigkeit, fundierte fachliche Kenntnisse auf den einschlägigen rechtlichen, insbesondere steuerrechtlichen und den betriebswirtschaftlichen Gebieten praktisch anzuwenden, die Fähigkeit, den jeweiligen Sachverhalt entscheidungsreif aufzubereiten, Prioritäten zu setzen und Alternativlösungen zu entwickeln sowie die Fähigkeit, den Mandanten Ratschläge und Empfehlungen verständlich und präzise zu vermitteln. Vgl. *Bundessteuerberaterkammer*, Anforderungsprofil, 2003, S. 11.

⁶⁷³ Nach § 26 VII DVStB soll die auf jeden Bewerber entfallende Prüfungszeit neunzig Minuten nicht überschreiten. Dabei handelt es sich nur um eine grobe Richtlinie, so dass z.B. bei gefährdeten Kandidaten die Prüfungszeit in angemessenem und zumutbarem Umfang ausgedehnt werden kann. Vgl. BFH-Urteil v. 24.8.1976, Az. VII R 17/74, BStBl II 1976, S. 799.

Klausuren das Verfahrensrecht und andere Steuerrechtsgebiete (sog. „Gemischte Klausur“), während die zweite Klausur Prüfungsaufgaben aus dem Gebiet der Ertragsteuern enthält. Die Inhalte der dritten Aufsichtsarbeit sind den Gebieten der Buchführung und des Bilanzwesens zu entnehmen. Neben diesen Gebieten können sich die Aufsichtsarbeiten auch auf die anderen in § 37 III StBerG genannten Gebiete⁶⁷⁴ erstrecken (§ 16 II S.2 DVStB).

Die mündliche Prüfung setzt sich zusammen aus einem kurzen Vortrag⁶⁷⁵ des Bewerbers über einen Gegenstand der in § 37 III StBerG genannten Prüfungsgebiete und aus sechs Prüfungsabschnitten,⁶⁷⁶ in denen jeweils ein Mitglied des sechsköpfigen⁶⁷⁷ Prüfungsausschusses Fragen aus jedem⁶⁷⁸ dieser Prüfungsgebiete stellen kann.

Während des Masterstudienganges erbrachte Studienleistungen sollten nach meiner Ansicht ausschließlich auf die schriftlichen Teile des Steuerberaterexamens angerechnet werden können, so dass zumindest im mündlichen Steuerberaterexamen die Möglichkeit besteht, die Berufsanwärter noch auf deren praktische Berufsfertigkeit zu testen.

Fraglich ist jedoch, welche Studienleistungen auf welche im Steuerberaterexamen zu erbringenden Prüfungsleistungen angerechnet werden sollten. Die folgende Übersicht stellt die Studienleistungen des eben dargestellten steuerspezifischen Masterstudiengangs den im Steuerberaterexamen zu erbringenden Prüfungsleistungen gegenüber:

⁶⁷⁴ Hierzu zählen: Handelsrecht sowie Grundzüge des Bürgerlichen Rechts, des Gesellschaftsrechts, des Insolvenzrechts und des Rechts der europäischen Gemeinschaft, Betriebswirtschaft und Rechnungswesen, Volkswirtschaft und Berufsrecht.

⁶⁷⁵ Für den Vortrag über den Fachgegenstand werden dem Bewerber gem. § 26 VI DVStB eine halbe Stunde vor Prüfungsbeginn drei Themen zur Wahl gestellt.

⁶⁷⁶ Als Prüfungsabschnitt gilt nach § 26 III S.3 StBerG jeweils die gesamte Prüfungstätigkeit eines Mitglieds des Prüfungsausschusses während der mündlichen Prüfung. Die Einfügung der Definition zu dem Begriff „Prüfungsabschnitt“ dient der Klarstellung, dass der an den mündlichen Vortrag anschließende Teil der mündlichen Prüfung, nämlich die Befragung der Bewerber, aus mehreren Abschnitten bestehen kann, die nicht mit den „Prüfungsgebieten“ i.S.d. § 37 III StBerG identisch sind. Vgl. BFH-Urteil v. 20.6.1978, Az. VII R 1/78, BStBl. II 1978, S. 613.

⁶⁷⁷ Vgl. § 10 I DVStB: Dem Ausschuss für die Steuerberaterprüfung gehören drei Beamte des höheren Dienstes oder vergleichbare Angestellte der Finanzverwaltung, davon einer als Vorsitzender, sowie drei Steuerberater oder zwei Steuerberater und ein Vertreter der Wirtschaft an.

⁶⁷⁸ § 37 III S.2 StBerG stellt seit dem 6. StBerÄndG klar, dass es für eine ordnungsgemäß durchgeführte Prüfung nicht erforderlich ist, dass sämtliche der acht Prüfungsgebiete auch tatsächlich Gegenstand der Prüfung sein müssen (vgl. hierzu auch die zuvor erfolgte Rechtsprechungsänderung: BFH-Urteil v. 14.12.1993, Az. VII R 46/93, BStBl. II 1994, S. 333. mit Nachweisen der vorhergehenden Rechtsprechung). Danach muss ein Berufsanwärter zwar mit Fragen aus jedem der in § 37 III S.1 StBerG genannten Gebiete rechnen, ohne andererseits verlangen zu können, in sämtlichen Prüfungen auch tatsächlich geprüft zu werden. Positiv gewendet ist dadurch klargestellt, dass die Verletzung eines allgemeinen Bewertungsgrundsatzes vorliegen würde, wenn über den Themenkatalog der genannten Vorschrift hinaus geprüft wird.

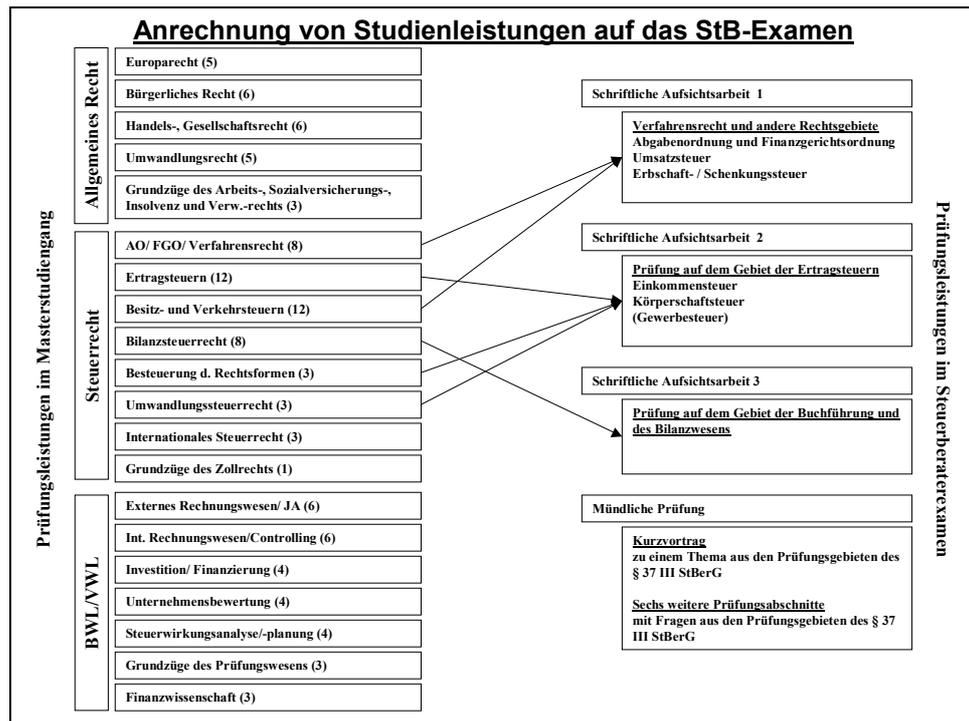


Abb. 9 : Anrechnung von Studienleistungen auf das StB-Examen

Inhaltsadäquat sollten die Prüfungsleistungen des Studiums im Fach AO/FGO und Verfahrensrecht sowie Besitz- und Verkehrsteuern auf die in der ersten Aufsichtsarbeit („Gemischte Klausur“) zu erbringenden Prüfungsleistungen angerechnet werden. Auf die zweite Aufsichtsarbeit des Steuerberaterexamens wären folglich die Fächer Ertragsteuern, Besteuerung der Rechtsformen sowie Umwandlungssteuerrecht anrechenbar, während sich für Leistungen im Fach Bilanzsteuerrecht eine Anrechnung in der dritten Klausur anbietet. Es schließt sich jedoch unmittelbar die Frage an, ob eine Anrechnung auf einzelne Klausuren in vollem Umfang oder nur anteilig erfolgen sollte. Sofern keine vollständige Anrechnung auf die jeweiligen StB-Examensklausuren erfolgt, wäre es notwendig, für Berufsanwärter mit Abschluss in einem steuerspezifischen Masterstudiengang inhaltlich und/oder zeitlich verkürzte, eigens erstellte Aufgabenstellungen bereit zu stellen oder sie nur bestimmte Teile der einheitlichen Examensklausuren bearbeiten zu lassen.

Die besondere Schwierigkeit liegt im Gegensatz zur Vorgehensweise bei der Anrechnung von Studienleistungen im Wirtschaftsprüferexamen gem. § 6 III WPAnrV darin begründet, dass bei den schriftlich abzulegenden Fächern im Steuerberaterexamen nicht zwischen – eher allgemeinen - Themengebieten wie „Betriebs- und Volkswirtschaftslehre“ bzw. „Wirtschaftsrecht“ einerseits und steuer(arten)spezifischen Themen andererseits unterschieden werden kann, sondern vielmehr alle drei Klausuren des Steuerberaterexamens steuer(arten)spezifisch ausgerichtet sind.

Abgesehen von einem ggf. auftretenden zusätzlichen - wenn auch zu bewältigenden - Verwaltungsaufwand für die Erstellung spezieller Klausuraufgaben für Masterabsolventen würde eine nur teilweise erlaubte Anrechnung von Leistungen eines steuerspezifischen Studiengangs in einzelnen Klausuren das mit diesem - neben anderen - verfolgte Ziel, den Weg zum Steuerberaterberuf attraktiver zu gestalten, weitgehend konterkarieren; denn die Masterabsolventen wären ebenso wie andere Berufsanwärter gezwungen, sich erneut und intensiv auf eine - wenn auch verkürzte - schriftliche Prüfung in allen Klausuren, d.h. auch in allen Steuerarten vorzubereiten. Der Anreiz für Studenten, sich für einen Masterstudiengang zu entscheiden, der sie hinsichtlich ihrer Berufswahl praktisch auf eine Branche festlegt, da ihre Attraktivität für andere Bereiche durch die ausgewählte Spezialisierung deutlich abnimmt,⁶⁷⁹ dürfte damit sinken. Eine nur teilweise vornehmbare Anrechnung auf die jeweiligen schriftlichen Steuerberaterklausuren scheidet damit aus meiner Sicht aus.

Voraussetzung für eine vollständige Anrechnung der Studienleistungen auf die jeweiligen Klausuren des Steuerberaterexamens ist nach meiner Auffassung jedoch eine bereits im Rahmen der Akkreditierung⁶⁸⁰ eines steuerspezifischen Masterstudienganges herzustellende Gewähr, dass sämtliche während des Studiums erbrachten Prüfungsleistungen den im Steuerberaterexamen zu erbringenden Leistungen sowohl in formaler als auch in zeitlicher Hinsicht weitgehend entsprechen. Hierzu zählt zum einen die Schriftlichkeit einer mindestens mit der Note „ausreichend“ bzw. „bestanden“ bewerteten Prüfungsleistung von i.d.R. sechsständiger Dauer, zum anderen die Art der Klausurenstellung in Form von Fallklausuren sowie die Erstellung der Lösungen in Gestalt frei zu formulierender gutachterlicher Stellungnahmen.⁶⁸¹

Dies führt im Ergebnis zu einer detaillierten inhaltlichen Vorgabe hinsichtlich der an (Fach)Hochschulen anzubietenden Lehrinhalte und Prüfungen. Eine Einschränkung der Freiheit der Lehre⁶⁸² ist darin meiner Ansicht nach jedoch nicht zu sehen, da es jeder (Fach)Hochschule im Wettbewerb zwischen den Hochschulen⁶⁸³ frei steht, im Rahmen

⁶⁷⁹ Vgl. *Hinz et al.*, Stellungnahme Tax Master (unveröffentlicht), 2005, S. 1.

⁶⁸⁰ Vgl. Kapitel D: II.1.2.2.2.1.2.3.

⁶⁸¹ Ideal im Sinne einer Gewährleistung gleicher Prüfungsbedingungen wäre hier sicherlich eine Synchronisierung der Prüfungsinhalte, was jedoch bei divergierenden Prüfungszeiten zwischen Steuerberaterprüfung und Klausurzeitpunkten an (Fach)Hochschulen nicht realisierbar sein dürfte.

⁶⁸² So die Befürchtung von *Hinz et al.*, Stellungnahme Tax Master (unveröffentlicht), 2005, S. 2. Auch bei den gegenwärtigen Beratungen des Bund-Länder-Arbeitskreises zum 8.StBerÄndG wird dieses Argument zum Anlass genommen, ggf. auf die Einführung eines steuerspezifischen Studiengangs zu verzichten. *Pestke*, Aches StBerÄndG, 2006, S. 3.

⁶⁸³ Vgl. *Europäische Bildungsminister*, Europäischer Hochschulraum - Bologna-Deklaration, 1999, S. 4-5.

ihrer Lehrkapazitäten oder auch hochschulübergreifend durch entsprechende Kooperationen einen steuerspezifischen Masterstudiengang mit Anrechnungsmöglichkeiten von Prüfungsleistungen im Steuerberaterexamen anzubieten. Sofern sich eine (Fach)Hochschule dazu entschließt, einen steuerspezifischen Masterstudiengang mit Anrechnungsmöglichkeiten im (staatlichen) Steuerberaterexamen anzubieten, dessen Zweck in erster Linie darin liegt, Steuerpflichtige vor unzuverlässigen Steuerberatungsleistungen zu schützen, ist nach meiner Auffassung sicherzustellen, dass Berufsanwärter unabhängig von ihrem individuell gewählten Berufszugangsweg bei der für die Berufszulassung ausschlaggebenden Prüfung auf gleichwertige Prüfungsbedingungen treffen, was ohne detaillierte inhaltliche Vorgaben nicht gewährleistet werden kann.

Im Ergebnis ist festzustellen, dass eine Anrechnung der erbrachten Studienleistungen auf Teile der jeweiligen Steuerberaterklausuren meines Erachtens nicht sinnvoll ist. Damit bleibt nur eine vollständige Anrechnung auf die jeweiligen schriftlichen Steuerberatungsklausuren übrig, die nach meiner Auffassung jedoch nur bei (nahezu) identischen Prüfungsanforderungen von Studienleistungen und Steuerberaterklausuren erfolgen sollte. Das bedeutet zugleich, dass sämtliche schriftlichen Steuerberaterklausuren in das Studium verlagert werden könnten und die Steuerberaterprüfung auf die mündliche Prüfung beschränkt bliebe. Denkbar wäre auch eine Lösung, bei der trotz Erbringung von Studienleistungen in einem steuerspezifischen Studiengang insgesamt nur eine bzw. maximal zwei - diese dann aber vollumfänglich - der drei schriftlichen Steuerberaterklausuren entfallen könnten. Auf diese Weise könnte beispielsweise die sehr wichtige Ertragsteuerklausur stets verpflichtender Bestandteil des Steuerberaterexamens bleiben.

1.2.2.2.1.3.4 Wahlrecht: Zeitpunkt der Ablegung der Steuerberaterprüfung

Fraglich ist, ob die (verkürzte) Steuerberaterprüfung - entsprechend der geltenden Rechtslage- erst im Anschluss an die berufspraktische Tätigkeit abgelegt werden können sollte, oder ob es den Berufsanwärtern mit Hilfe eines Wahlrechts gesetzlich ermöglicht werden sollte, das Steuerberaterexamen bereits unmittelbar im Anschluss an das erfolgreich abgeschlossene Masterstudium abzulegen. In Anlehnung an die für den Wirtschaftsprüferberuf in § 9 VI S.2 WPO getroffene Regelung sollte es nach meiner Ansicht auch Absolventen des steuerspezifischen Masterstudiums erlaubt werden, die

(verkürzte) Steuerberaterprüfung zu einem früheren Zeitpunkt, d.h. unmittelbar im Anschluss an das Studium abzulegen. Hierfür spricht vor allem, dass die Absolventen unmittelbar im Anschluss an das Studium in fachlich-theoretischer und prüfungspraktischer Hinsicht sehr gut vorbereitet sind und die weiteren Prüfungsleistungen mit einem geringen Vorbereitungsmehraufwand erbracht werden könnten. Insbesondere wäre die ansonsten notwendige Belastung aufgrund berufsbegleitend wahrzunehmender Prüfungsvorbereitungsmaßnahmen vermeidbar, was eine unmittelbare (vermehrte) Konzentration auf die Ausübung der berufspraktischen Tätigkeiten ermöglichen würde. Demgegenüber könnte eingewendet werden, dass sich die Anrechnung von Prüfungsleistungen gerade auf theoretische Kenntnisse beschränken sollte und die anschließende (verkürzte) Steuerberaterprüfung vornehmlich berufspraktische Inhalte abdecken könnte, die erst im berufspraktischen Jahr nach Beendigung des Masterstudiengangs erlernt werden. Ein solches Argument greift meiner Ansicht nach jedoch zu kurz, da nach hier vertretener Auffassung bereits im berufspraktischen Jahr vor Beginn des Masterstudiums eine berufspraktische Zeit i.S.d. § 36 III StBerG absolviert wurde und entsprechende Erfahrungen gesammelt werden konnten. Mit Hilfe des vorgeschlagenen Wahlrechts würde es zumindest solchen Berufsanwärtern, die sich die Ablegung der (verkürzten) Steuerberaterprüfung im unmittelbaren Anschluss an das Masterstudium zutrauen, ermöglicht, frühzeitig sämtliche Prüfungsleistungen abzulegen, um sich sodann auf die Ausübung der Berufstätigkeit zu konzentrieren.

1.2.2.2.1.4 Zusammenfassende Übersicht über die zeitliche Struktur eines Berufszugangs über ein Masterstudium

Die zeitliche Gesamtstruktur des Berufszugangswegs zum Steuerberater über ein Masterstudium könnte sich nach hier vertretener Ansicht wie folgt darstellen:

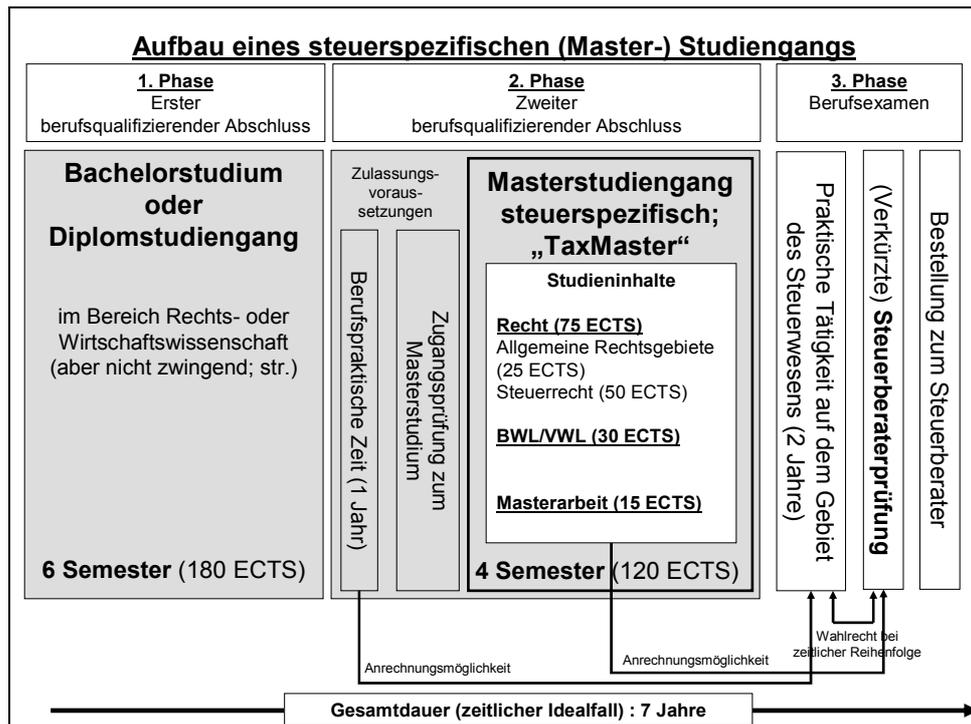


Abb. 10 : Berufszugangsweg über ein steuerspezifisches Masterstudium

1.2.2.2.2 Anrechnung von Studienleistungen im Einzelfall

Entscheiden sich Studenten nicht für einen steuerspezifischen Masterstudiengang, sondern für einen (wirtschafts- bzw. rechtswissenschaftlich orientierten) Masterstudiengang, dessen erfolgreicher Abschluss nur zum Teil Prüfungsleistungen in steuerspezifischen Fächern verlangt (z.B. „Master of Taxation, Accounting and Finance“), könnten diese Prüfungsleistungen - analog zur Bestimmung des § 13b WPO beim Wirtschaftsprüferberuf - dann auf bestimmte Teile (Klausuren) des schriftlichen Steuerberaterexamen angerechnet werden, wenn ihre Gleichwertigkeit in Inhalt, Form und Umfang mit den in § 37 III Nr.1-4 StBerG (inkl. Buchführung und Bilanzierung) i.V.m. § 16 II S.1 DVStB im Rahmen pflichtgemäßen Ermessens durch die Zulassungsstelle zum Steuerberaterexamen festgestellt wird. Ebenso wie bei der Anrechnung von Studienleistungen in einem steuerspezifischen Masterstudiengang sollte eine Anrechnung auf die einzelnen Klausuren des Steuerberaterexamen entweder in vollem Umfang oder überhaupt nicht erfolgen.

Die Beurteilung der Gleichwertigkeit einzelner Studienleistungen mit den Anforderungen im Berufsexamen müsste - nicht zuletzt zur Gewährleistung einer Gleichbehandlung mit erbrachten Leistungen in einem steuerspezifischen Masterstudiengang - durch einen Vergleich zwischen den berufsständischen Examensanforderungen und dem

Referenzrahmen bzw. der darauf basierenden Curricula des jeweiligen Studienganges erfolgen.

1.2.2.2.3 Kritische Würdigung der Implementierung eines Berufszugangsweges durch Anrechnung von Studienleistungen (Masterstudiengang und Einzelanrechnung)

Eines der wesentlichen Ziele des sog. Bologna-Prozesses der EU⁶⁸⁴ besteht in der Schaffung eines transparenten europäischen Hochschulraumes mit einem zweistufigen Studiensystem in Form von Bachelor- und Masterstudiengängen,⁶⁸⁵ welches im Gegensatz zur bisherigen deutschen Systematik nicht nach der Hochschulart differenziert. Während der deutsche Gesetzgeber diese Entwicklung für den Steuerberaterberuf mit dem 7. StBerÄndG⁶⁸⁶ bereits insofern in § 36 StBerG berücksichtigte, als dass er bei den Zulassungsbedingungen zur Steuerberaterprüfung akademisch vorgebildete Berufsanwärter ebenfalls nicht mehr nach der Hochschulart, sondern lediglich noch nach der Regelstudienzeit unterscheidet, stellt sich zukünftig die Frage, ob durch gezielter auf den Berufsabschluss „Steuerberater“ konzipierte Masterstudiengänge ein weiterer, d.h. in der Regel mit Anrechnungsmöglichkeiten versehener Berufszugangsweg zum Steuerberaterberuf eröffnet werden sollte.

Die Einführung steuerspezifischer Masterstudiengänge mit Anrechnungsmöglichkeiten von Studienleistungen im Steuerberaterexamen wird zum Zwecke der Gewährleistung der Gleichwertigkeit mit traditionellen Berufszugangswegen zu detaillierten steuerfachlichen und berufsbildorientierten Vorgaben an die entsprechenden Studieninhalte führen.

Der Anreiz, ein solches Masterstudium zu absolvieren, dürfte nur für Studenten gegeben sein, die schon zu Beginn eines Masterstudiums bereit sind, sich hinsichtlich ihrer Berufswahl faktisch auf eine Branche festzulegen, da sie infolge ihrer Spezialisierung für andere Branchen an Attraktivität verlieren dürften. Zur Vermeidung eines solchen Verlustes an Flexibilität stünde Studenten alternativ die Absolvierung eines allgemeineren oder auf mehrere Fachbereiche konzentrierten rechts- oder wirtschaftswissenschaftlichen Masterstudienganges (z.B. Master of Taxation, Accounting and Finance) zur Verfügung. Ein erfolgreicher Abschluss eines solchen Studiums würde zwar nicht zu einer umfassenden Anrechnung im Steuerberaterexamen berechtigen, indes könnten einzelne, steuerspezifische Studienleistungen auf das Steuerberaterexamen angerechnet werden. Der

⁶⁸⁴ *Europäische Bildungsminister*, Europäischer Hochschulraum - Bologna-Deklaration, 1999, S. 4.

⁶⁸⁵ *KMK/BMBF*, Nationaler Bologna-Bericht 2004, 2005, S. 8.

⁶⁸⁶ Vgl. Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7. StBerÄndG) vom 24.06.2000, BGBl. I 2000, S. 879.

zeitliche Nachteil gegenüber einem steuerspezifischen Masterstudiengang bis zur Bestellung zum Steuerberater würde bei Betrachtung des jeweiligen zeitlichen Idealfalles und unter Berücksichtigung einer obligatorischen berufspraktischen Phase vor Beginn des Masterstudiums max. ein Jahr betragen. Der Unterschied resultierte daraus, dass die berufspraktische Zeit vor Beginn eines breiter angelegten Masterstudiums ggf. nicht auf die berufspraktische Zeit i.S.d. § 36 IIIStBerG angerechnet werden könnte, womit die Gesamtausbildungszeit acht Jahre betragen würde.

Der Student hat bei seiner Entscheidungsfindung folglich den Vorteil einer weitreichenden Anrechnungsmöglichkeit von Studienleistungen im Steuerberaterexamen gegen den Nachteil einer starken Spezialisierung und weitgehenden Festlegung seines beruflichen Werdegangs abzuwägen. Ein wesentlicher zeitlicher Vorteil bis zur Bestellung als Steuerberater entsteht dagegen durch Wahrnehmung eines steuerspezifischen Studiums nicht, so dass meiner Ansicht nach der Anreiz für Studenten, einen steuerspezifischen Masterstudiengang zu belegen, eher gering sein dürfte.

Richtet man den Blick auf die (Fach)Hochschulen als potenzielle Anbieter steuerspezifischer Masterstudiengänge, wird deutlich, dass es zur Erfüllung der detaillierten Vorgaben an die Studieninhalte umfangreicher juristischer sowie betriebswirtschaftlicher Lehrkapazitäten bedarf, die an kleineren Fakultäten bzw. (Fach)Hochschulen nicht zur Verfügung stehen dürften, so dass tendenziell nur größere (Fach)Hochschulen in der Lage sein werden, ein entsprechendes interdisziplinäres Lehrangebot zu schaffen.⁶⁸⁷ Die Möglichkeit, innovative und hochschulübergreifende Kooperationen zu gründen, bietet andererseits auch kleineren Hochschulen die Chance, im Verbund entsprechend attraktive Studienangebote zu schaffen.

Eine Einschränkung der Freiheit der Lehre (Wissenschaftsfreiheit) durch eine dezidierte Vorgabe von Studieninhalten und Prüfungsanforderungen liegt nach meiner Einschätzung nicht vor, da jede (Fach)Hochschule selbständig über die Einrichtung eines Studienganges entscheiden kann und keinesfalls zur Einrichtung eines steuer- oder anders gearteten Masterstudienganges gezwungen ist. Sofern sie sich für das Angebot eines steuerspezifischen Masterstudienganges mit Anrechnungsmöglichkeit im Steuerberaterberufsexamen entscheidet, ist eine Abwägung zwischen der Freiheit der Lehre einerseits und der Gewährleistung gleichartiger Prüfungsbedingungen in einem nicht in den Autonomiebereich der Hochschulen fallenden Berufsabschluss meines Erachtens

⁶⁸⁷ *Hinz et al.*, Stellungnahme Tax Master (unveröffentlicht), 2005, S. 1.

zugunsten des Erhalts gleichartiger Prüfungsbedingungen im reglementierten Beruf des Steuerberaters zu treffen.

Befürchtungen, nach denen Einschränkungen der beruflichen Flexibilität durch steuerspezifische Masterstudiengänge zu einer spürbar geringeren Nachfrage nach dem Fach „Betriebswirtschaftliche Steuerlehre“ als bei gegenwärtigen gemischt zusammengesetzten Diplomstudiengängen führen und somit nicht zuletzt die Gewinnung wissenschaftlichen Nachwuchses in diesen Fächern beeinträchtigt werden könnte,⁶⁸⁸ sind zwar nachvollziehbar, können indes kein ausschlaggebendes Argument gegen die Einführung steuerspezifischer Masterstudiengänge darstellen. Vielmehr sollte auch hier jede (Fach)Hochschule unter Abwägung ihrer individuellen Chancen und Risiken entscheiden (können), ein entsprechendes Studienangebot zu schaffen oder sich auf andere, breiter angelegte Masterabschlüsse zu konzentrieren.

Insgesamt vertrete ich die Auffassung, dass es (Fach)Hochschulen ermöglicht werden sollte, steuerspezifische Masterstudiengänge mit umfangreichen Anrechnungsmöglichkeiten im Steuerberaterexamen einzurichten und durchzuführen, sofern deren Studieninhalte den fachlich-inhaltlichen Vorgaben entsprechen.

Ob diese Studiengänge infolge der hohen Spezialisierung und damit verbundener Einschränkung beruflicher Flexibilität tatsächlich von Studenten stark wahrgenommen werden, wird nur die (zukünftige) Entwicklung zeigen können. Zur Gewährleistung flexibler Berufsmöglichkeiten erscheint mir - insbesondere für das Angebot von Hochschulen - die Einrichtung breiter angelegter (betriebswirtschaftlicher) Masterstudiengänge mit Teilanrechnungsmöglichkeiten im Steuerberaterexamen jedoch sinnvoller als eine Konzentration auf steuerspezifische Masterstudiengänge.

1.3 Schwachstellenvermutungen bei den Zugangsvoraussetzungen

1.3.1 Systematisierung vermuteter Schwachstellen

Unter Schwachstellen im Sinne der Arbeit werden (Einfluss-) Faktoren verstanden, die für das Aufkommen von Unzufriedenheit mit den gesetzlichen Regelungen und/oder den tatsächlichen Verhältnissen der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland verantwortlich gemacht werden.

⁶⁸⁸ *Hinz et al.*, Stellungnahme Tax Master (unveröffentlicht), 2005, S. 2.

Da lediglich auf eine⁶⁸⁹ (empirische) Untersuchung zu Reformerfordernissen der Steuerberater-Ausbildung zurückgegriffen werden konnte, die zudem nicht auf eine systematische Aufdeckung von Schwachstellen im Gesamtsystem der Steuerberateraus- und -fortbildung gerichtet war, basieren die im folgenden angestellten Vermutungen über Schwachstellen zum einen auf mit Steuerberatern, Berufsanwärtern sowie mit Dozenten von Prüfungsvorbereitungskursen einzeln geführten, nicht standardisierten,⁶⁹⁰ zumeist narrativen Interviews⁶⁹¹ und zum anderen auf eigenen, aus den Darstellungen zur historischen Entwicklung sowie zur aktuellen Struktur der Steuerberateraus- und -fortbildung abgeleiteten Überlegungen.

Ursachen zur Bildung von Unzufriedenheit im Bereich der Zulassungsvoraussetzungen zur Steuerberaterprüfung könnten sich bereits bei der Frage der Notwendigkeit, also dem „Ob“ von Zulassungsbedingungen zum Steuerberaterberuf ergeben. Nur dann, wenn das Erfordernis von Zulassungsregeln zum Steuerberaterberuf anerkannt wird und folglich nicht bereits die bloße Existenz von Zulassungsregeln als Schwachstelle eingestuft wird, stellt sich die Frage nach Schwachstellen an einzelnen Ausprägungen der Zulassungsvoraussetzungen. Zum einen können Schwachstellen bei der Qualifikation der Berufsanfänger zum Zeitpunkt des Berufseinstiegs vermutet werden, zum anderen wäre es auch möglich, dass die Schwachstellen im Bereich der Vorbildungs- oder Praxiszeiterfordernisse liegen. Damit lassen sich potenzielle Schwachstellen bei den Zulassungs- bzw. Vorbildungsvoraussetzungen wie folgt systematisieren:

⁶⁸⁹ Vgl. *Deutsch*, Steuerberater-Ausbildung, 2002, S. 1 ff.

⁶⁹⁰ Vgl. für die Einteilung von Interviews das Kategoriensystem von: *Bortz*, Empirische Forschung, 1984, S. 165.

⁶⁹¹ Vgl. zu narrativen Interviews: *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 356. Narrative Interviews stellen eine Sonderform der Befragung dar, die in mehr oder weniger großem Umfang von standardisierten Einzelbefragungen abweichen und deren Anwendung vorwiegend in den explorativen Bereichen quantitativer Sozialforschung zu finden ist. Sie können als Extremform einer offenen Befragung betrachtet werden, deren wichtigstes Ziel das Verstehen von Sichtweisen und Handlungsweisen von Personen und deren Erklärung aus sozialen Bedingungen durch Anregung einer sukzessiv retrospektiven Erfahrungsaufbereitung beim Befragten.



Abb. 11 : Schwachstellen bei den Zulassungsvoraussetzungen

1.3.2 Akzeptanz von Zulassungsregeln zum Beruf des Steuerberaters

Die Akzeptanz von Berufszulassungsregeln bei Berufsträgern und Berufsanwärtern wird hoch sein, wenn die Berufsträger bzw. Berufsanwärter den verfolgten Zweck derartiger Vorschriften anerkennen. Eine erste Schwachstelle gegenwärtiger Berufszulassungsregeln könnte unter Berücksichtigung der historischen Entwicklung des steuerberatenden Berufsstandes vorliegen, wenn die Zulassungsregeln im Bewusstsein des Berufsstandes bzw. der Berufsanwärter heute aufgrund eines starken Zustroms von Berufsanfängern in der jüngeren Vergangenheit⁶⁹² ausschließlich als Mittel zum Schutz des Berufsstandes (Konkurrentenschutz) empfunden und die ursprünglichen gesetzgeberischen Motive –vor allem der Schutz von Steuerpflichtigen vor unzuverlässigen Beratungsleistungen⁶⁹³ dahinter zurück stehen würden.

Anlass zur Ablehnung der (verhältnismäßig) umfangreichen Zulassungsregeln in Deutschland könnten auch die unterschiedlichen Zulassungsbedingungen zum steuerberatenden Beruf innerhalb der Europäischen Union geben, verbunden mit dem Wunsch, diese ggf. zu harmonisieren.

Richtet man den Blick dagegen auf die konkreten Zulassungsregeln in Deutschland, könnte eine Schwachstelle in der Existenz einzelner oder im Umfang aller Zulassungsregeln gesehen werden. In der folgenden Tabelle sind die Hypothesen zusammengestellt, auf deren Grundlage die Akzeptanz der deutschen Zulassungsregeln mit Hilfe von Fragen in Fragebögen an Steuerberater und Berufsanwärter geprüft wird.

⁶⁹² Vgl. Dann, Wandel, in: *Kütting* (Hrsg.), Handbuch, 3. Auflage, 2004, S. 7.

⁶⁹³ Vgl. hierzu die Ausführungen in Kapitel C: IV ab S. 89 und Ausführungen zur Zulassungssystematik nach geltender Rechtslage ab S. 99.

Als Anzeichen für eine Schwachstelle (=Unzufriedenheit) im Bereich der Steuerberateraus- und -fortbildung wird es gewertet, wenn sich (**mindestens**) **55%** der Berufsträger bzw. der Berufsanwärter bei Fragen nach rechtlichen, inhaltlichen oder strukturellen Aspekten der Steuerberateraus- und -fortbildung für eine andere als die gegenwärtig geltende Rechtslage bzw. gegenwärtig praktizierte Vorgehensweise aussprechen. Mit dem subjektiv festgelegten Prozentsatz von 55% kommt zum Ausdruck, dass sich eine deutliche Mehrheit gegen geltende Regelungen aussprechen muss, bevor von einer Schwachstelle (i.S.d. Arbeit) ausgegangen wird.

Die Hypothesen zur Akzeptanz der gegenwärtigen Zulassungsregeln sind in der nachfolgenden Tabelle zusammengefasst. In der zweiten und dritten Spalte der Tabelle wird dokumentiert, mit welcher Frage in den zwei unterschiedlichen Fragebögen für Berufsträger und Berufsanwärter die jeweilige Hypothese getestet wird.⁶⁹⁴

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Akzeptanz von Zulassungsregeln zum Beruf des Steuerberaters		
Hypothese 1: Die Zulassungsvoraussetzungen haben nach Ansicht von 55% deutscher StB/Berufsanwärter hauptsächlich den Zweck, den Berufsstand zu sichern.	17	12
Hypothese 2: Die Zulassungsregeln zum Beruf des Steuerberaters sollten nach Ansicht von 55% der deutschen StB/Berufsanwärter in Europa harmonisiert werden.	18	13
Hypothese 3: Auf die Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zur Berufsausübung sollte nach Ansicht von 55% der StB / Berufsanwärter verzichtet werden.	19,20	14, 15
Hypothese 4: Nach Ansicht von 55% der deutschen StB/ Berufsanwärter sind die Vorbildungsvoraussetzungen als Zulassungsvoraussetzung am ehesten entbehrlich.	20	15
Hypothese 5: 55% der deutschen StB/Berufsanwärter sind der Auffassung, dass der Umfang der gegenwärtigen Zulassungsregeln in Deutschland insgesamt zu hoch ist.	21	16

Abb. 12 : Hypothesen: Zulassungsvoraussetzungen

⁶⁹⁴ Vgl. zur Konstruktion der Fragebögen insbesondere Ausführungen ab S. 183.

1.3.3 Qualifikation der Berufsanfänger beim Berufseinstieg

Neben den gesetzlich vorgeschriebenen Zulassungsvoraussetzungen kann auch die Qualifikation von (Fach)Hochschulabsolventen zum Zeitpunkt des erstmaligen Berufseinstiegs nach dem Studium eine Quelle für Unzufriedenheit mit der Steuerberaterausbildung darstellen, weshalb die folgenden Hypothesen auf die Aufdeckung von Defiziten in diesem Bereich gerichtet sind. Die Beurteilung der Qualifikation von Berufsanfängern beim Berufseinstieg kann nur durch Berufsträger erfolgen, so dass dahingehende Fragen im Fragebogen für Berufsanwärter zwangsläufig entfallen müssen. Insbesondere soll offen gelegt werden, ob und wenn ja in welchen Bereichen die rechts- oder wirtschaftswissenschaftlich vorgebildeten Berufseinsteiger Ausbildungsdefizite haben.

Unter Berücksichtigung der Überlegungen zur Einführung eines steuerspezifischen Studiengangs („TaxMaster“) im vorangegangenen Kapitel ist darüber hinaus festzustellen, ob Berufsträger und Berufsanwärter einen eigenständigen Studiengang mit betriebs- und rechtswissenschaftlichen Studieninhalten für sinnvoll erachten und ob Prüfungsleistungen dieses Studienganges auf das Steuerberaterexamen zukünftig angerechnet werden sollten.

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Qualifikation der Berufsanfänger beim Berufseinstieg		
Hypothese 6: 55% der deutschen Steuerberater beurteilen die Qualifikation von Hochschulabsolventen (1) mit wirtschaftswissenschaftlichem Studium (2) mit rechtswissenschaftlichem Studium höchstens mit der Note ausreichend.	23	-
Hypothese 7: Nach Ansicht von 55% der deutschen Steuerberater haben Hochschulabsolventen mit juristischem Studienabschluss einen hohen Ergänzungsbedarf bei notwendigen betriebswirtschaftlichen Kenntnissen.	24	-
Hypothese 8: Nach Ansicht von 55% der deutschen Steuerberater haben Hochschulabsolventen mit betriebswirtschaftlichem Studienabschluss einen hohen Ergänzungsbedarf bei notwendigen juristischen Kenntnissen.	24	-
Hypothese 9: Die Einrichtung eines kombinierten juristischen und betriebswirtschaftlichen Studiengangs mit den Schwerpunkten Steuerrecht und Steuerlehre wird von 55% der deutschen Steuerberater/ Berufsanwärter begrüßt.	25	18
Hypothese 10: Ein kombinierter juristischer und betriebswirtschaftlicher Studiengang mit den Schwerpunkten Steuerrecht und Steuerlehre soll nach Ansicht von 55% der deutschen Steuerberater die Steuerberaterprüfung vollständig ersetzen.	26	19

Abb. 13 : Hypothesen: Qualifikation beim Berufseinstieg

1.3.4 Zulassungsvoraussetzungen im Einzelnen: Vorbildung und Praxiszeit

Als potenzielle Schwachstellen bei der Steuerberaterausbildung kommen auch die einzelnen Voraussetzungen der gesetzlichen Regelungen wie Vorbildungsvoraussetzungen und Praxiszeitregelungen in Betracht.

Zunächst gilt es zu untersuchen, ob die gegenwärtige Zulassungssystematik in § 36 StBerG, nach der sowohl Akademiker als auch Berufspraktiker die Möglichkeit zum Berufseinstieg haben, von den Berufsträgern und den Berufsanwärtern als zielgerecht empfunden wird (Hypothese 11). Die übrigen Hypothesen verfolgen dagegen das Ziel, Unzufriedenheitsfaktoren beim Charakter, den Inhalten und der Länge der Praxiszeit sowie bei der Reihenfolge zwischen Praxiszeit und Steuerberaterprüfung aufzudecken.

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Vorbildungsvoraussetzungen		
Hypothese 11: Der Zugang zum StB-Beruf sollte nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter ausschließlich Akademikern vorbehalten sein (Akademikerprinzip).	22	17
Praxiszeit		
Hypothese 12: 55 % der StB/Berufsanwärter halten die Absolvierung einer Praxiszeit als Zulassungsvoraussetzung zum Steuerberaterberuf für entbehrlich.	30, 20	23, 15
Hypothese 13a: 55% der StB/Berufsanwärter halten die vorgeschriebene Mindestpraxiszeit für Hochschulabsolventen (mit Studium > 8 Semester) mit 2 Jahren für zu niedrig.	31	24
Hypothese 13b: 55% der StB/Berufsanwärter halten die vorgeschriebene Mindestpraxiszeit für Hochschulabsolventen (mit Studium < 8 Semester) mit 3 Jahren für zu niedrig.	32	25
Hypothese 13c: 55% der StB/Berufsanwärter halten die vorgeschriebene Mindestpraxiszeit für nicht akademisch vorgebildete Personen mit 10 Jahren für zu hoch.	33	26
Hypothese 14: Während der Praxiszeit wird nach Angabe von 55% der StB/Berufsanwärter nicht darauf geachtet, dass die Berufsanwärter sämtliche wichtigen Aufgabenbereiche eines Steuerberaters kennenlernen.	27	20
Hypothese 15: Die Praxiszeit hat nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter keinen entscheidenden Einfluss auf das Ergebnis der schriftlichen Steuerberaterprüfung.	28	21
Hypothese 16: Die Steuerberaterprüfung könnte nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärter auch vor Ableistung der Praxiszeit erfolgen.	29	22

Abb. 14 : Hypothesen: Vorbildung und Praxiszeit

2. Hypothesenbildung zur Prüfungsvorbereitungsphase

2.1 Beschreibung der Prüfungsvorbereitungsphase und Marktstruktur

Als Prüfungsvorbereitungsphase wird der Zeitraum verstanden, in dem sich die Berufsanwärter durch Inanspruchnahme von Vorbereitungskursen und/oder im Wege des Selbststudiums auf die schriftliche und/oder mündliche Steuerberaterprüfung vorbereiten. Dies ist in der Regel⁶⁹⁵ ein Zeitraum von einem bis zu eineinhalb Jahren vor dem jeweils angestrebten Prüfungstermin.⁶⁹⁶

Für Akademiker mit einem abgeschlossenem Studium von mindestens achtsemestriger Dauer bedeutet dies, dass sie unter Berücksichtigung der Mindestpraxiszeit von zwei Jahren spätestens nach einem Jahr der Berufstätigkeit mit der berufsbegleitenden Vorbereitung auf das Berufsexamen beginnen. Da es keine standardisierten bzw. gesetzlichen Bestimmungen zur Durchführung der Prüfungsvorbereitung gibt, wird die Prüfungsvorbereitung durch private Unternehmen bzw. steuerberaterkammer- sowie berufsverbandsnahe Organisationen mittels eigens entwickelter Lehrgangskonzepte betrieben. Einheitlich erhobene, verlässliche Statistiken über den Markt für Steuerberaterausbildung existieren nicht, weshalb insbesondere auch keine genauen Angaben über die Marktstruktur gemacht werden können, so dass zur Beschreibung der Marktstruktur vornehmlich auf interne, nicht zitierfähige Erhebungen bzw. Schätzungen von Kursanbietern über den Markt zurückgegriffen werden muss.

Für NRW, das Bundesland mit der höchsten Anzahl von Prüfungsteilnehmern,⁶⁹⁷ lassen sich auf der Grundlage einer Internet-Recherche und (informeller) Befragung von Lehrganganbietern bzw. Dozenten ebenfalls nur grobe Angaben über die Marktstruktur machen.⁶⁹⁸ Nennenswerte Anbieter von Vorbereitungslehrgängen sind dabei das Studienwerk der Steuerberater e.V. (Köln/Münster), die Steuer-Fachschule Dr. Endriss (Köln), die Steuer-Lehrgänge Dr. Stitz (Düsseldorf/Köln), der Steuerberaterverband Düsseldorf, die Steuerfachschule Tillmann (Sundern), die Akademie für Steuer und Wirtschaftsrecht des Steuerberaterverbandes Köln sowie die Steuerlehrgänge

⁶⁹⁵ Eine Ausnahme bildet hier die Vorbereitungsform in sog. „Intensivlehrgängen“, bei denen der gesamte Prüfungsstoff innerhalb eines Zeitraums von wenigen Monaten (i.d.R. 3 Monate) vermittelt wird.

⁶⁹⁶ Vgl. auch die Darstellung der Prüfungsvorbereitungsphase bei *Jestädt*, Vorbereitung, StB 1997, S. 160-162.

⁶⁹⁷ Vgl. hierzu die Übersicht auf S. 213 f.

⁶⁹⁸ Informationen über Umsatz und/oder Betriebsergebnisse der einzelnen Institutionen sind nicht öffentlich zugänglich, weshalb eine auf die genannten Kriterien bezogene Angabe einer Reihenfolge zwischen den Institutionen nicht möglich ist.

Dr. Bannas.⁶⁹⁹ Zum Teil sind die genannten Anbieter an weiteren Standorten in der Bundesrepublik tätig, allerdings existieren keine Vorbereitungsinstitutionen mit einem flächendeckenden bundesweiten Angebot.⁷⁰⁰ Insgesamt ist der Markt für Steuerberaterausbildung regional sehr unterschiedlich ausgeprägt.

2.2 Beschreibung der Lehrgangsangebote

Bei den Lehrgangsangeboten kann grundsätzlich zwischen Präsenz- und Fernlehrgängen unterschieden werden. Mit Blick auf die Präsenz-Lehrgangsangebote zur Vorbereitung auf das schriftliche Steuerberaterexamen reicht das Spektrum von ein- bis eineinhalb Jahre dauernden sog. „Samstagskursen“ über dreimonatige Intensivlehrgänge („Crash-Kurse“, „Tageslehrgänge“) bis hin zu mehrwöchigen Klausurenkursen kurz vor Beginn des Steuerberaterexamens, wobei oftmals auch eine Kombination der Lehrgangsformen möglich ist (z.B. prüfungstoffvermittelnde Crash-Kurse kombiniert mit Klausurtechniktraining/Klausurenkursen).

Neben den Präsenz-Lehrgangsangeboten steht Prüfungsteilnehmern ferner die Möglichkeit zur Belegung eines jahresübergreifenden (ein- bis eineinhalbjährigen) Fernlehrgangs offen. Nennenswerter Anbieter ist hier das Steuerrechts-Institut Knoll⁷⁰¹ mit Sitz in München. Zur Vorbereitung auf die mündliche Steuerberaterprüfung⁷⁰² werden zusätzliche Präsenzkurse im Anschluss an das jeweilige schriftliche Examen angeboten. Zum Teil ist die Vorbereitung auf das mündliche Steuerberaterexamen aber auch bereits Bestandteil der Vorbereitungslehrgänge, insbesondere der länger laufenden Vorbereitungskurse (z.B. „Samstagslehrgänge“).

2.3 Schwachstellenvermutungen im Bereich der Prüfungsvorbereitungsphase

2.3.1 Systematisierung vermuteter Schwachstellen

Schwachstellen der Steuerberaterausbildung könnten im Rahmen der Prüfungsvorbereitungsphase zum einen in der Intensität der persönlichen

⁶⁹⁹ Vgl. die jeweiligen Internetseiten der einzelnen Anbieter: www.studienwerk.de; www.steuerfachschule.de; www.stitz.de; www.stbverband-duesseldorf.de; www.steuerfachschule-tillmann.de; www.akademie-stuw.de; www.steuerberateronline.com.

⁷⁰⁰ Weitere Anbieter im Bundesgebiet: Hessen/Frankfurt: AWS (Prof. Simon), Frankfurter Steuerfachschule Dr. Gideon, EConnect Frankfurt, Dr. Bannas; Baden-Württemberg: Akademie Hensseler, IWS-Moosbach; Berlin: GFS-Berlin; Norddeutscher Markt/Hannover: Lehrgangswerk Haas.

⁷⁰¹ Vgl. Internetseite des Steuerrechts-Instituts Knoll: www.knoll-steuer.com.

⁷⁰² Vgl. zur Vorbereitung auf die mündliche Steuerberaterprüfung auch die von Richter erarbeitete Übersicht über die wichtigsten Fragen („Leitfaden“) zur mündlichen Steuerberaterprüfung: Richter/Richter, Mündliche Steuerberaterprüfung, SteuerStud 2001, Beilage 3/2001, S. 2 ff.

Vorbereitungsmaßnahmen von Berufsanwärtern auf das schriftliche oder mündliche Examen liegen, zum anderen jedoch auch in der Quantität und/oder Qualität der von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen angebotenen Lehrgangs- und Unterrichtsformen zu suchen sein.⁷⁰³ Darüber hinaus kann ebenso wenig ausgeschlossen werden, dass die Intensität der persönlich empfundenen Belastungen während der Vorbereitung auf das Berufsexamen durch die Berufsträger und -anwärter als Schwachstelle der Steuerberatersausbildung angesehen wird. Zum Zwecke der weiteren Untersuchung werden vermutete Schwachstellen während der Prüfungsvorbereitungsphase wie folgt strukturiert:

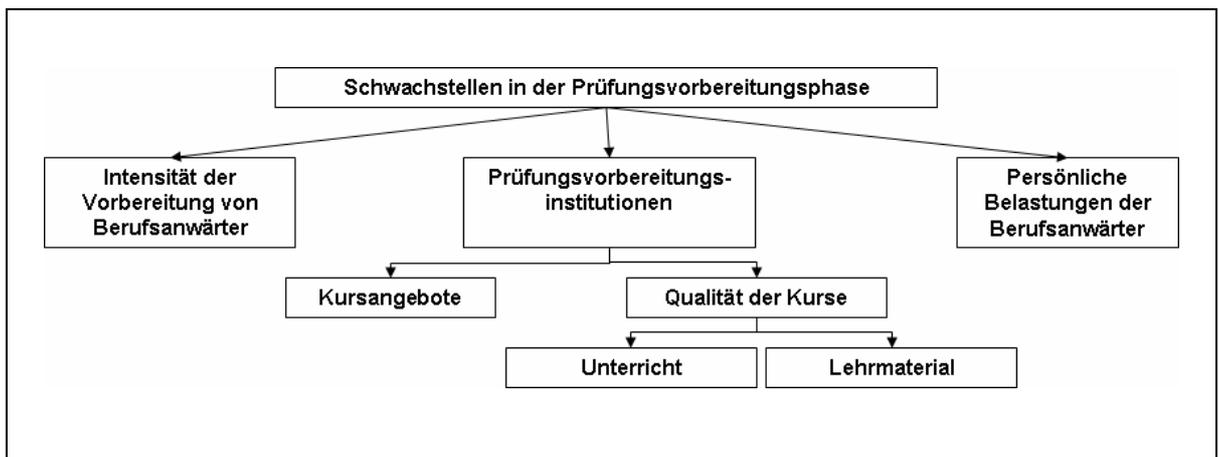


Abb. 15 : Schwachstellen in der Prüfungsvorbereitungsphase

2.3.2 Persönliche Vorbereitung / Vorbereitungsintensität durch die Berufsanwärter

Eine Schwachstelle im Rahmen der Prüfungsvorbereitungsphase zum Steuerberaterexamen könnte darin liegen, dass sich die Berufsanwärter unzureichend, d.h. nicht intensiv genug auf die Steuerberaterprüfung vorbereiten.

Indikatoren zur Messung der Vorbereitungsintensität können hierbei Anzahl und Länge der von einzelnen Berufsanwärtern in Anspruch genommenen Vorbereitungsmaßnahmen darstellen. Anders gewendet könnte es aber auch als Schwachstelle angesehen werden, dass die Prüfung zum Steuerberater ohne Teilnahme an externen Prüfungsvorbereitungsmaßnahmen, d.h. zum Beispiel durch reines Selbststudium ohne Inanspruchnahme speziell auf die Prüfung vorbereitender Materialien, nicht mehr bewältigt werden kann. Die zu überprüfenden Vermutungen lassen sich wie folgt zusammenfassen:

⁷⁰³ Vgl. zur Vorgehensweise bei der Prüfungsvorbereitung bereits die systematische Zusammenstellung von Aufgaben bei Grass, Prüfung, 1954, S. 9-16.

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Vorbereitung der StB/ Berufsanwärter		
Hypothese 17: 55 % der StB/Berufsanwärter empfinden, dass sich die Berufsanwärter auf die Steuerberaterprüfung nur unzureichend vorbereiten.	40.1	33.1
Hypothese 18: 55% der StB/Berufsanwärter halten eine erfolgreiche Teilnahme an der Steuerberaterprüfung ohne vorherige Teilnahme an Prüfungsvorbereitungsmaßnahmen für unmöglich.	40.3	33.3
Hypothese 19: 55% der StB/Berufsanwärter bereiten sich auf die Prüfung mit Hilfe einer Prüfungsvorbereitungsinstitution auf die StB-Prüfung vor.	34	27

Abb. 16 : Hypothesen: Vorbereitung Berufsanwärter

2.3.3 Vorbereitung durch Prüfungsvorbereitungsinstitutionen

Schwachstellen der Steuerberaterausbildung auf Ebene der Prüfungsvorbereitungsinstitutionen könnten zum einen im Kursangebot begründet sein, was insbesondere dann der Fall wäre, wenn nach Ansicht von Berufsträgern und Berufsanwärtern im vorzufindenden Angebotsspektrum noch als sinnvoll empfundene Lehrgangs- und Vorbereitungsformen fehlen sollten. Ebenso könnten die Gesamtkosten der Prüfungsvorbereitung im Verhältnis zu den empfangenen Leistungen von Vorbereitungsinstitutionen (Preis-Leistungsverhältnis) durch die Berufsanwärter und -träger als unangemessen (hoch) empfunden werden und somit eine Schwachstelle im Rahmen der Prüfungsvorbereitungsphase darstellen.

Schließlich ist im Hinblick auf die Qualität der Vorbereitungslehrgänge sowohl die Unterrichtsqualität als auch die Lehrmaterialqualität auf mögliche Schwachstellen zu untersuchen. Kritikpunkte im Bereich des Unterrichts können dabei einerseits im Hinblick auf den Umfang/Menge als auch im Hinblick auf die Unterrichtsinhalte sowie die Lehrqualität, d.h. insbesondere die didaktischen Fähigkeiten der Dozenten vermutet werden, während die Lehrmaterialien vor allem unter dem Gesichtspunkt der Aktualität und der didaktischen Aufbereitung des Prüfungsstoffes zu beleuchten sind. Aus diesen Überlegungen lassen sich die nachfolgenden Hypothesen formulieren:

Kapitel D: Generierung und Operationalisierung von Hypothesen zur Identifikation von Schwachstellen bei der Steuerberatersaus- und -fortbildung

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Kursangebot		
Hypothese 20: Nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter fehlen noch Lehrgangs-/ Vorbereitungsformen zur Vorbereitung auf die StB-Prüfung.	35	28
Hypothese 21: 55% der StB/ Berufsanwärter empfinden die Gesamtkosten der Prüfungsvorbereitungslehrgänge im Verhältnis zu den empfangenen Leistungen als zu hoch.	36,37	29,30
Hypothese 22: Nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärter sollten Prüfungsvorbereitungskurse nur von prufungsstellenden Institutionen angeboten werden.	41.6	34.6
Hypothese 23: Nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärter sind hohe Durchfallquoten hauptsächlich auf eine schlechte Vorbereitung durch Prufungsvorbereitungsinstitutionen zurück zu führen.	40.5	33.5
Qualität der Kurse (Unterricht)		
Hypothese 24: Prüfungsvorbereitungskurse vermitteln die in der StB-Prüfung geforderten Fachinhalte nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärter nicht in dem geforderten Umfang.	40.2	33.2
Hypothese 25: Prüfungsvorbereitungskurse bereiten nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter nicht hinreichend auf die in der StB-Prüfung verlangte Klausurtechnik vor.	41.4	34.4
Hypothese 26: Die Anzahl zu Übungszwecken geschriebener Klausuren ist nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärtern zu gering.	41.5	34.5
Hypothese 27: Die Lehrqualität der Dozenten von Prufungsvorbereitungs-institutionen wird von 55% der StB/ Berufsanwärter als höchstens befriedigend beurteilt.	42.1 /42.2	35.1/ 35.2
Hypothese 28: Die didaktischen Fähigkeiten der Dozenten von Prufungsvorbereitungs-institutionen werden von 55% der StB/ Berufsanwärter als höchstens befriedigend beurteilt.	42.2	35.2
Qualität der Kurse (Lehrmaterial)		
Hypothese 29: Der Umfang der erhaltenen Lehrmaterialien (Skripte, Übungsaufgaben) ist nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärter zu gering.	41.1	34.1
Hypothese 30: Die Lehrmaterialien sind nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärter zu häufig inaktuell.	41.2	34.2
Hypothese 31: Die Lehrmaterialien enthalten nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärter zu häufig inhaltliche Fehler.	41.3	41.3
Hypothese 32: Die fachliche Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien wird von 55% der StB/Berufsanwärter an höchstens befriedigend beurteilt.	42.3	35.3
Hypothese 33: Die didaktische Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien wird von 55% der StB/Berufsanwärter als höchstens befriedigend beurteilt.	42.4	35.4

Abb. 17 : Hypothesen: Kursangebot und Qualität der Kurse

2.3.4 Persönliche Belastungen der Berufsanwärter

Eine Schwachstelle innerhalb der Vorbereitungsphase könnte die persönliche Belastung der Berufsanwärter darstellen, wobei zwischen persönlich-familiären Belastungen in Form zeitlicher Einschränkungen einerseits (z.B. durch Verwendung von Urlaubstagen für die Prüfungsvorbereitung) und finanziellen Belastungen andererseits unterschieden werden kann.⁷⁰⁴

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Belastungen der StB/Berufsanwärter		
Hypothese 34: 55% der StB/ Berufsanwärter empfinden die Prüfungsvorbereitungsphase als eine sehr hohe persönliche Belastung.	40.4	33.4
Hypothese 35: 55% der StB/ Berufsanwärter erhalten bei der Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung keine finanzielle Unterstützung durch ihren Arbeitgeber.	38 (36)	31 (29)
Hypothese 36: 55% der StB/Berufsanwärter müssen zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung unbezahlte Urlaubstage verwenden.	39	32

Abb. 18 : Hypothesen: Belastung Berufsanwärter

3. Hypothesenbildung zur Steuerberaterprüfung

3.1 Statistische Angaben zur Steuerberaterprüfung (1992-2003)

3.1.1 Bundesweite Daten

3.1.1.1 Entwicklung der Prüfungszulassungen

Die Entwicklung der Steuerberaterprüfung kann anhand der Prüfungszulassungen sowie der Durchfallquoten charakterisiert werden. Für den Zeitraum von 1992-2003 ist die Entwicklung der Prüfungszulassungen der nachfolgenden Abbildung zu entnehmen. Vor allem bedingt durch die Wiedervereinigung Deutschlands im Jahr 1990 stieg die Zahl der Prüfungszulassungen zwischen den Jahren 1992 bis 1996 um 65% auf insgesamt 8.069 Prüfungszulassungen/Jahr. Im Anschluss an den vereinigungsbedingten Nachholeffekt sank die Zahl der Prüfungszulassungen ab 1996 kontinuierlich bis auf 6.162 Prüfungszulassungen im Jahr 2000. Der erneute starke Anstieg der Prüfungszulassungen

⁷⁰⁴ Vgl. zur Prüfungsvorbereitung als persönliche Belastung bzw. den Problemen einer berufsbegleitenden Prüfungsvorbereitung die Ausführungen bei Knoll, Steuerberaterprüfung, in: Lauterbach/Brauner (Hrsg.), Steuerberater/Wirtschaftsprüfer, 5. Auflage, 2006, S. 207, 208.

im Jahr 2001 war dagegen die Folge der mit dem 7. StBÄndG⁷⁰⁵ vorgenommenen Verkürzung notwendiger Berufspraxiszeiten für akademisch vorgebildete Personen von drei bzw. vier Jahren auf zwei bzw. drei Jahre sowie für Steuerfachwirte und Bilanzbuchhalter von zehn auf sieben Jahre.

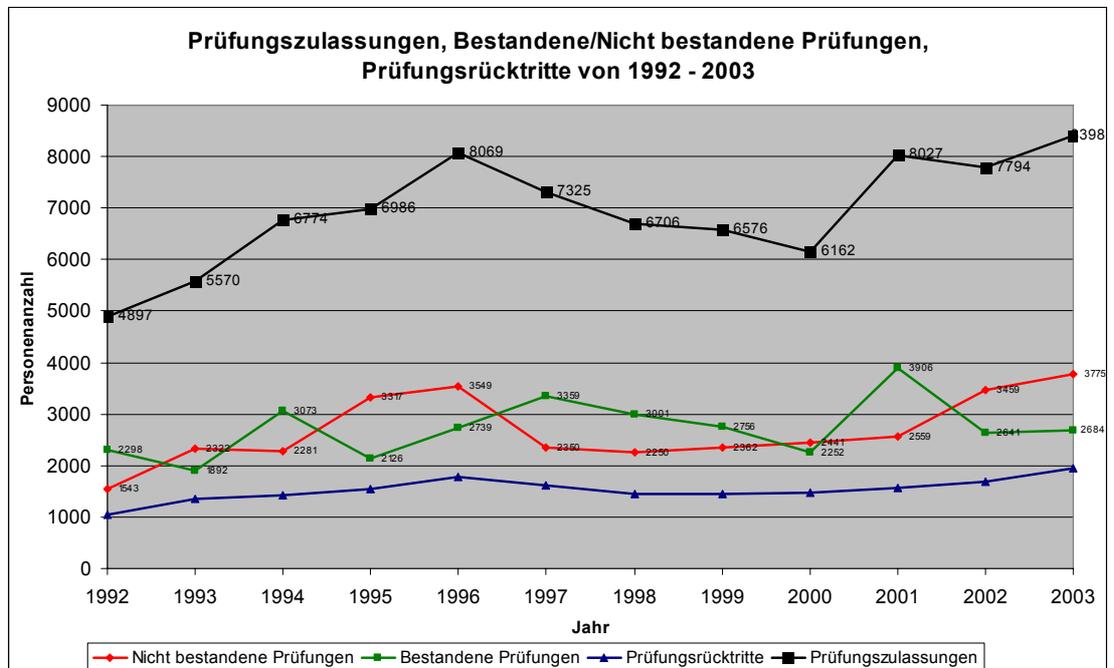


Abb. 19 : Entwicklung der Prüfungszulassungen (1992 -2003)

3.1.1.2 Bundesweite Durchfallquoten

Die Durchfallquoten im Steuerberaterexamen sind in der nachfolgenden Übersicht abgebildet:

⁷⁰⁵ Vgl. Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7.StBÄndG), BGBl. I 2000, S. 879.

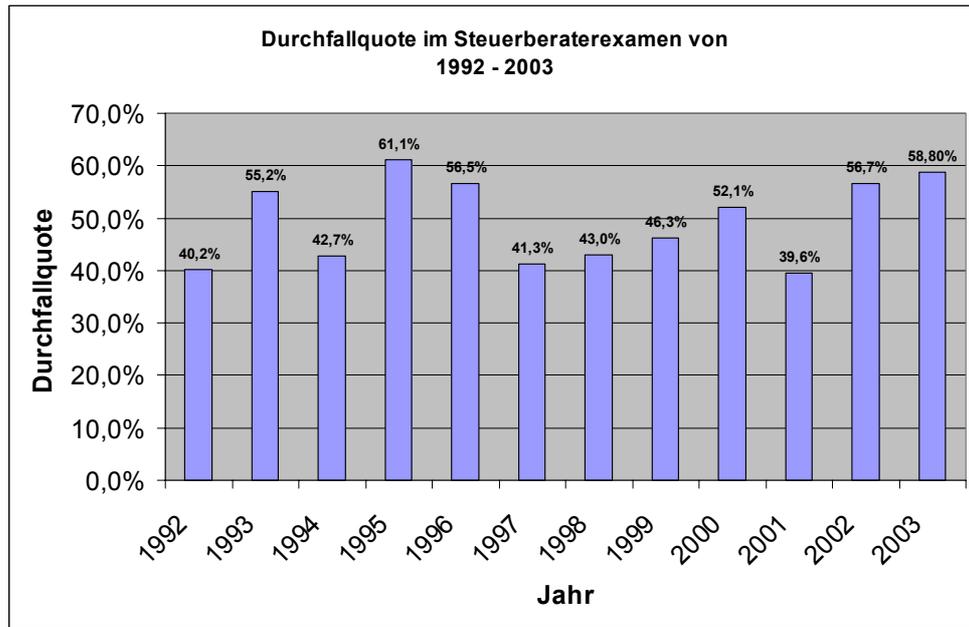


Abb. 20 : Durchfallquoten Steuerberaterexamen (1992-2003)

Die durchschnittliche Durchfallquote im Zeitraum 1992-2003 betrug 49,50%. Eine genauere, d.h. insbesondere klausuren- und/oder notenbezogene Analyse der bundesweiten Durchfallquoten ist mangels Verfügbarkeit der entsprechenden Daten nicht möglich. Zwar werden die Daten bei den jeweiligen Landesfinanzministerien erhoben, jedoch werden sie nicht veröffentlicht. Lediglich in NRW war es dank Unterstützung durch das Landesfinanzministerium möglich, zumindest für die Jahre 1996-2003⁷⁰⁶ eine klausurenbezogene Auswertung zu erhalten (s. folgender Abschnitt).

Anzumerken ist, dass die dargestellte, offizielle Durchfallquote der Ministerien durch Division der Anzahl nicht erfolgreicher Prüfungsteilnehmer durch die (ursprünglichen) Prüfungszulassungen in einem Jahr ermittelt wird. Berücksichtigt man bei der Berechnung der Durchfallquote hingegen - was meines Erachtens nach sachgerechter wäre - nur diejenigen Personen, die tatsächlich an der schriftlichen Steuerberaterprüfung teilgenommen haben und folglich nicht vor oder während der Prüfung von der Prüfung zurückgetreten sind,⁷⁰⁷ fällt die Durchfallquote im Steuerberaterexamen mit

⁷⁰⁶ Für die Jahre vor 1996 existierten beim Landesfinanzministerium keine entsprechenden Auswertungen.

⁷⁰⁷ Die hohe Zahl von Prüfungsbewerbern, die ihre Zulassung zur Steuerberaterprüfung beantragt und erhalten hat, dann jedoch zur Prüfung nicht angetritt oder aber bis zum Ende der Bearbeitungszeit der dritten Aufsichtsarbeit von der Prüfung zurückgetreten ist (§ 21 DVStB) überrascht dabei. Im Durchschnitt der letzten Jahre sind jeweils zwischen 20% und 27% der zur Prüfung zugelassenen Kandidaten vor oder während der Prüfung zurückgetreten. Der Grund für den Nichtantritt zur Prüfung oder den Rücktritt von der Prüfung wird nach *Knoll* in den allermeisten Fällen darin liegen, dass der Prüfungsbewerber erkennt, dass er sich auf die sehr schwierige Prüfung nicht ausreichend vorbereitet

durchschnittlich 60,5% deutlich höher aus. Die genauen Angaben sind der nachfolgenden Übersicht zu entnehmen.

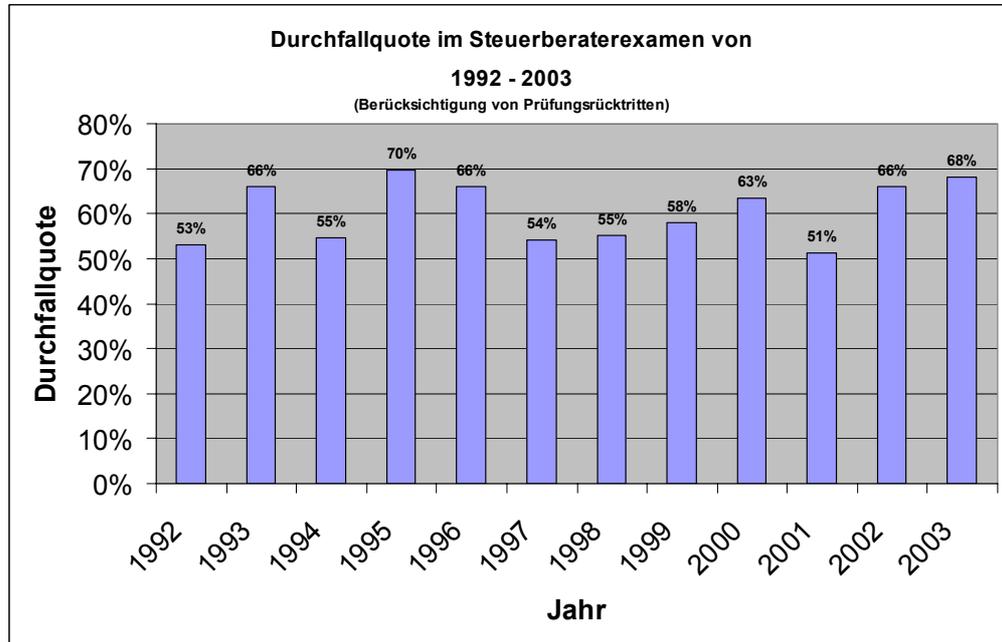


Abb. 21 : Durchfallquoten Steuerberaterexamen 1992-2003 (Prüfungsrücktritte)

3.1.1.3 Durchfallquote nach Ländern

Richtet man den Blick auf die Durchfallquoten in den einzelnen Bundesländern, fällt auf, dass diese deutliche Unterschiede aufweisen. Im Durchschnitt beträgt die Differenz zwischen der höchsten und der niedrigsten Durchfallquote während des Betrachtungszeitraums 29,6%-Punkte.

hat. Vgl. Knoll, Steuerberaterprüfung, in: Lauterbach/Brauner (Hrsg.), Steuerberater/Wirtschaftsprüfer, 5. Auflage, 2006, S. 203.

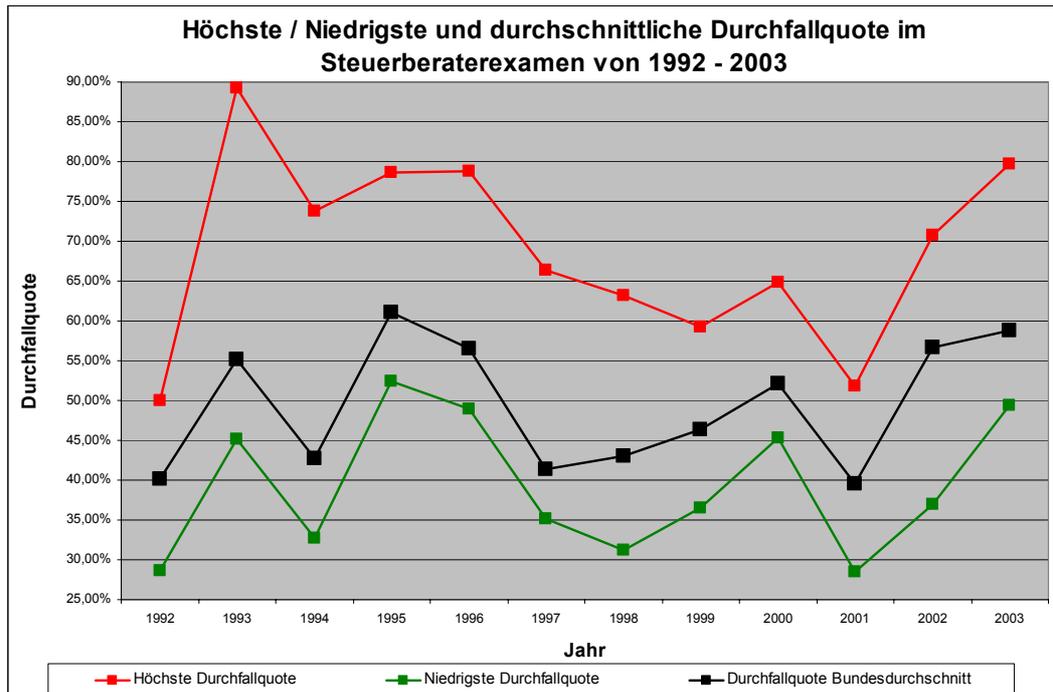


Abb. 22 : Höchste/ Niedrigste Durchfallquote

Eine Untersuchung der Durchfallquoten nach einzelnen Bundesländern bzw. Steuerberaterkammerbezirken unter dem Gesichtspunkt der Häufigkeit des Auftretens von höchsten bzw. niedrigsten Durchfallquoten führt zu keinen aussagekräftigen Ergebnissen zugunsten eines bzw. mehrerer Bundesländer. Festgestellt werden kann lediglich, dass das Bundesland Sachsen während des 12-jährigen Betrachtungszeitraums insgesamt viermal das Land mit der höchsten, Stuttgart dagegen dreimal derjenige Kammerbezirk mit der niedrigsten Durchfallquote war.

Durchfallquote nach Bundesländern / Steuerberaterkammern												
	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Berlin	38,2%	65,3%	45,1%	65,4%	60,6%	45,7%	46,8%	59,1%	57,9%	46,0%	68,7%	79,7%
Brandenburg	50,0%	66,7%	67,8%	73,1%	74,2%	66,2%	63,2%	57,5%	46,0%	41,1%	37,0%	69,5%
Bremen	40,5%	52,4%	32,7%	60,0%	52,4%	40,0%	43,3%	43,9%	59,3%	42,3%	60,3%	70,2%
Hamburg	40,0%	62,8%	43,1%	60,4%	51,5%	39,2%	47,8%	48,2%	48,4%	49,7%	57,8%	66,3%
Hessen	37,4%	60,8%	39,4%	62,2%	59,2%	38,9%	43,4%	49,7%	57,6%	43,1%	66,2%	64,0%
Mecklenburg-Vorpommern	50,0%	58,8%	48,8%	75,6%	78,8%	66,3%	45,1%	47,7%	51,6%	36,6%	43,8%	57,8%
München	43,6%	54,9%	44,0%	64,7%	61,8%	43,2%	45,6%	43,6%	45,8%	37,3%	60,7%	58,6%
Niedersachsen	33,1%	49,3%	37,0%	63,9%	52,7%	38,3%	42,0%	45,6%	51,5%	40,7%	54,1%	55,0%
Nordbaden	48,9%	53,0%	43,5%	61,7%	49,0%	35,7%	36,8%	51,4%	46,3%	36,9%	50,2%	58,3%
Nordrhein-Westfalen	40,0%	45,2%	39,1%	53,9%	52,2%	41,6%	41,5%	42,8%	51,1%	42,7%	50,9%	49,4%
Nürnberg	46,9%	62,4%	45,6%	66,4%	59,4%	39,9%	44,0%	41,6%	51,9%	34,4%	53,8%	51,3%
Rheinland-Pfalz	36,1%	61,1%	38,4%	55,5%	49,0%	37,9%	41,2%	36,5%	54,1%	37,0%	60,5%	59,0%
Saarland	34,5%	56,4%	51,7%	52,4%	58,1%	46,7%	50,7%	45,5%	62,9%	51,8%	70,8%	65,4%
Sachsen	50,0%	69,1%	73,8%	78,6%	65,7%	50,4%	53,3%	53,9%	64,9%	30,9%	60,8%	63,7%
Sachsen-Anhalt	50,0%	89,2%	63,3%	73,1%	69,9%	36,2%	38,8%	47,9%	45,8%	34,0%	61,2%	71,7%
Schleswig-Holstein	49,3%	57,5%	37,5%	56,7%	51,6%	42,1%	43,9%	45,8%	55,6%	38,5%	56,6%	61,7%
Stuttgart	42,0%	55,9%	38,9%	56,3%	51,8%	35,2%	31,2%	40,0%	49,0%	28,5%	54,6%	56,1%
Südbaden	39,5%	54,9%	45,9%	60,8%	62,2%	38,2%	35,5%	51,3%	47,1%	37,8%	52,9%	55,8%
Thüringen	28,6%	73,3%	58,6%	69,0%	53,3%	38,5%	53,5%	59,2%	60,7%	36,6%	57,7%	57,6%
Differenz Höchste/Niedrigste	21,4%	44,0%	41,1%	26,2%	29,8%	31,1%	32,0%	22,7%	19,6%	23,3%	33,8%	30,3%

Abb. 23 : Durchfallquote nach Bundesländern

Die höchste, während des Betrachtungszeitraums aufgetretene Durchfallquote wurde im Jahr 2003 mit 79,7% in Berlin registriert, was schließlich zu einem „Brandbrief“ der dort ansässigen großen Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften an die OFD Berlin führte.⁷⁰⁸ Die niedrigste Durchfallquote wurde demgegenüber im Jahr 2001 mit 28,5% in Stuttgart erreicht.

3.1.1.4 Prüfungsteilnehmer und Durchfallquote nach Vorbildung

Für die Jahre von 1995 bis 2003 kann ferner eine Analyse der Teilnehmerzahlen und der Durchfallquoten nach Vorbildungsvoraussetzungen erfolgen. Danach liegt der Anteil der Prüfungskandidaten mit einer Hochschulausbildung, die eine berufspraktische Zeit von 2 Jahren erfordert (bzw. vor 2001: von drei Jahren) im Betrachtungszeitraum relativ kontinuierlich zwischen 50% und 55%. Der Anteil von Prüfungsteilnehmern, die i.d.R. über ein (Fach)Hochschulstudium bzw. ein Studium von weniger als achtsemstriger Dauer verfügen und mithin eine dreijährige berufspraktische Zeit als Zulassungsvoraussetzung nachweisen müssen, betrug bis zum Jahr 2000 relativ kontinuierlich zwischen 20% und 25%. Ein ähnlich hoher Anteil entfällt auf die sog. „Berufspraktiker“, die bis zum Jahr 2000 noch eine zehnjährige Berufspraxiszeit vorweisen mussten. Durch die deutliche Verkürzung der gesetzlich geforderten Mindestpraxiszeiten für bestimmte „Berufspraktiker“ (insb. Steuerfachwirte und Bilanzbuchhalter) im Jahr 2001 stieg ihr Anteil an der Gesamtzahl der Prüfungsteilnehmer durch die möglich gewordene frühzeitige Ablegung der Prüfung kurzfristig an und baut sich seitdem kontinuierlich wieder ab.

⁷⁰⁸ Vgl. hierzu auch die Ausführungen in Fn. 43 auf S. 6.

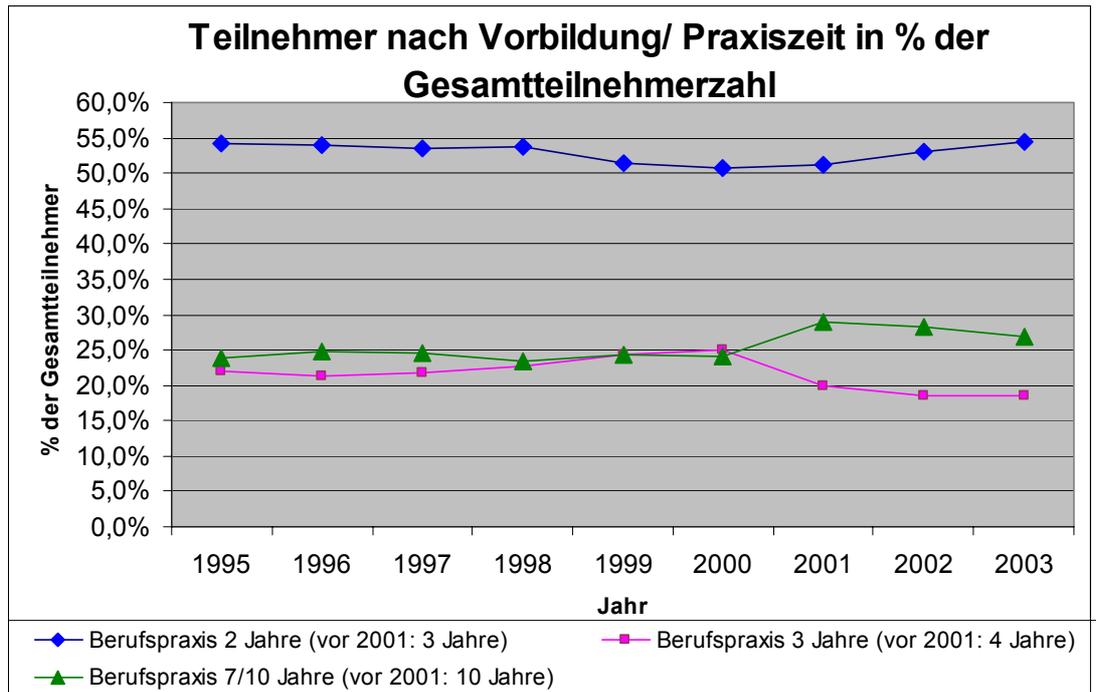


Abb. 24 : Teilnehmer nach Vorbildung

Betrachtet man die Durchfallquote unter dem Gesichtspunkt der Vorbildung bzw. der Mindestpraxiszeiten der Prüfungskandidaten, wird deutlich, dass die Erfolgsquote bei denjenigen Prüfungsteilnehmern mit der höchsten Anzahl berufspraktischer Jahre im Betrachtungszeitraum stets am niedrigsten war. Prüfungskandidaten mit einer berufspraktischen Zeit von zwei (bzw. vor 2001: drei) Jahren weisen bis zum Jahr 2000 (mit Ausnahme des Jahres 1995) die geringste Durchfallquote auf. Ab dem Zeitpunkt der Verkürzung der Mindestpraxiszeiten für diese Personengruppe liegt hingegen die Durchfallquote derjenigen, die über eine dreijährige berufspraktische Zeit verfügen müssen, deutlich unter den Durchfallquoten der übrigen Prüfungsteilnehmer. Dies könnte darauf hindeuten, dass unter den bisherigen gesetzlichen Alternativen eine dreijährige Mindestpraxiszeit zumindest unter dem Gesichtspunkt der erfolgreichen Ablegung der Steuerberaterprüfung die optimale Mindestpraxiszeit darstellt.

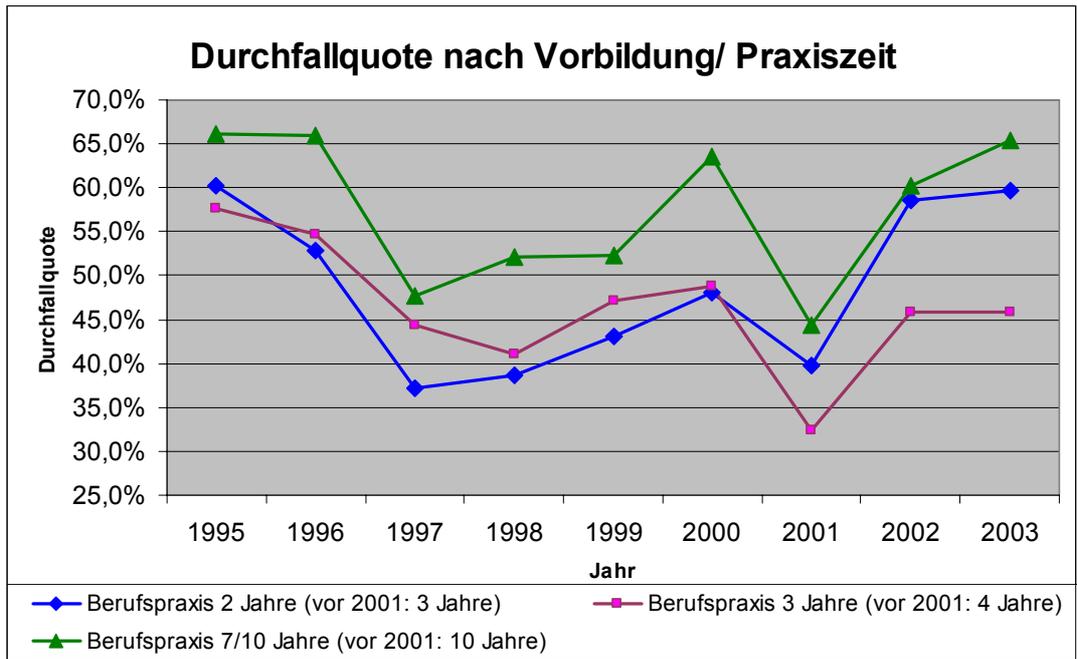


Abb. 25 : Durchfallquote nach Vorbildung

3.1.2 Nordrhein-Westfalen (Klausurbezogene Auswertungen)

Für die Jahre 1996 – 2003 konnte das Landesfinanzministerium NRW klausur- bzw. notenspezifische Auswertungen der Steuerberaterprüfungen zur Verfügung stellen.⁷⁰⁹ Für die Jahre von 1992 - 1996 existieren derartige Statistiken nicht: die entsprechenden Daten wären ausschließlich durch Auswertung von ca. 4.854⁷¹⁰ Handakten ermittelbar gewesen, was mit den zur Verfügung stehenden personellen Ressourcen nicht bewältigt werden konnte. Für die einzelnen Klausuren (Gemischte Klausur/Verfahrensrecht, Ertragsteuern und Buchführung/Bilanzierung) ergeben sich die Notenverteilungen aus den nachfolgenden Übersichten. Anzumerken ist indes, dass das Landesfinanzministerium keine Gesamtnotenstatistiken zur Verfügung stellen konnte bzw. durfte. Während des Betrachtungszeitraums entwickelten sich die (Gesamt-)Teilnehmerzahl an der schriftlichen Prüfung sowie die (Gesamt-)Durchfallquote wie folgt:

Entwicklung der Teilnehmerzahl an der schriftlichen Prüfung und der Durchfallquote in NRW								
Jahr	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Teilnehmer (schriftliche Prüfung)	1.472	1.390	1.336	1.284	1.178	1.583	1.561	1.521
Durchfallquote (schriftlich)	39,5%	29,9%	31,4%	31,5%	41,0%	30,1%	38,6%	39,6%
Durchfallquote (gesamt)	52,2%	41,6%	41,5%	42,8%	51,1%	42,7%	50,9%	49,4%

Abb. 26 : Teilnehmer – Durchfallquote in NRW (1996 – 2003)

⁷⁰⁹ Die Daten wurden in Dateiform zur Verfügung gestellt, weshalb ein Verweis auf eine Literaturquelle nicht möglich ist.

⁷¹⁰ Diese Zahl entspricht der Teilnehmerzahl an der schriftlichen Prüfung in NRW im Zeitraum von 1992 – 1996.

Im Hinblick auf die Notenverteilung bei der Verfahrensrechtsklausur/Gemischten Klausur und der Buchführungs-/Bilanzierungsklausur wird eine beachtenswerte Kontinuität insofern deutlich, als dass die am häufigsten erzielte Notenstufe – mit Ausnahme der Buchführungs-/Bilanzierungsklausur im Jahr 1998 – stets die Note 4,5 und damit die Note ist, mit der die einzelne Klausur gerade noch als bestanden gilt. Im Durchschnitt wurde diese Note während der betrachteten Jahre von 30,82% (Verfahrensrecht/Gemischte Klausur) und 26,09% (Buchführung/Bilanzierung) der Prüfungsteilnehmer erreicht.

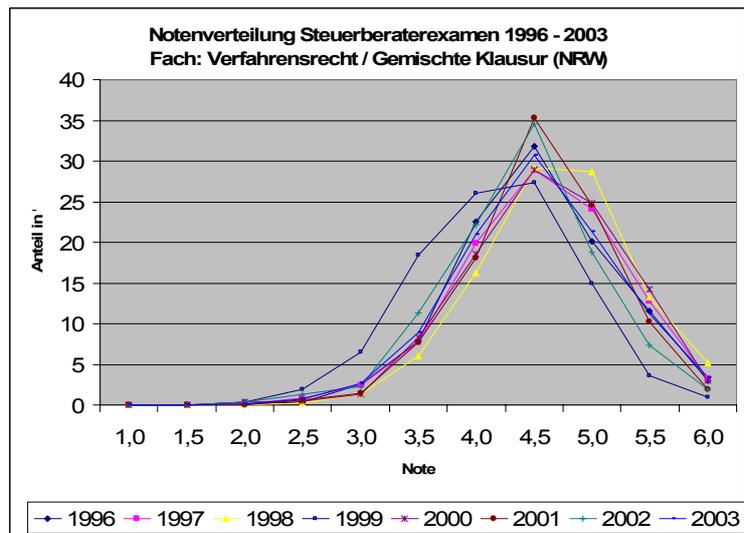


Abb. 27 : Verfahrensrechtsklausur NRW

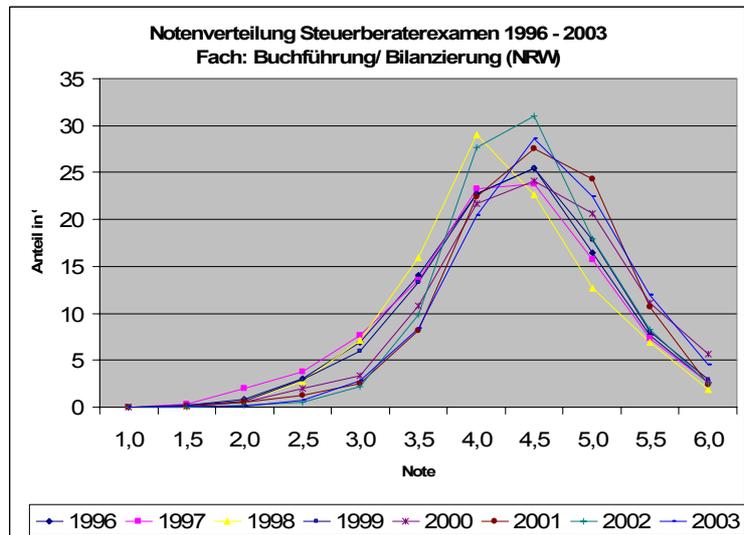


Abb. 28 : Buchführung/Bilanzierungsklausur NRW

Lediglich bei der Ertragsteuerrechtsklausur liegt die am häufigsten erreichte Notenstufe nicht kontinuierlich bei 4,5, sondern bei der Hälfte der betrachteten Jahre bei 4,0 bzw. 3,5 (Jahr 2001).

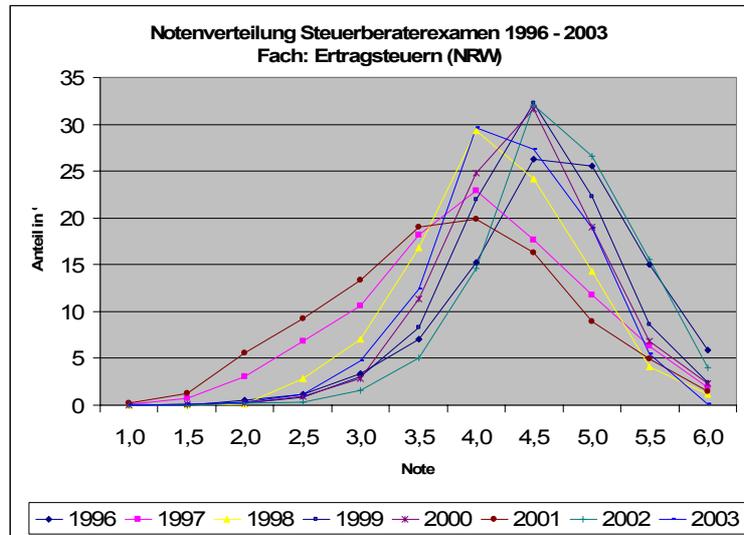


Abb. 29 : Ertragsteuerklausur NRW

Fasst man die Einzelnoten zu Notenstufen (sehr gut – nicht bestanden) zusammen und betrachtet die durchschnittliche Häufigkeit der erreichten Notenstufen für die jeweiligen Klausuren im Zeitraum von 1996 – 2003 ergibt sich folgendes Bild.

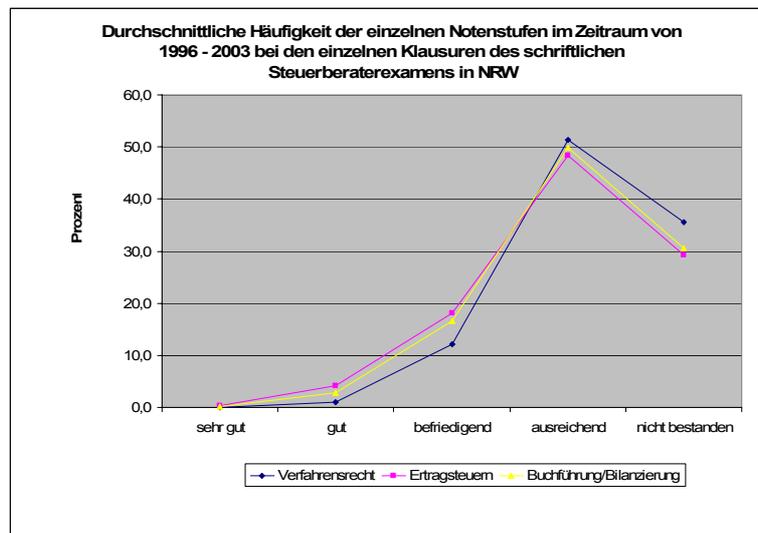


Abb. 30 : Durchschnittliche Häufigkeit von Notenstufen (NRW)

Unter Berücksichtigung der Klausureinzelauswertungen und der durchschnittlichen Häufigkeiten der einzelnen Notenstufen im Zeitablauf ist insgesamt festzustellen, dass es sich bei der Notenverteilung im schriftlichen Steuerberaterexamen (in NRW) um eine rechtslastige Verteilung handelt. Gute bzw. sehr gute Noten kommen damit im Steuerberaterexamen in einem kaum nennenswerten Umfang vor. Ca. 80 -85% entfallen dagegen auf Bewertungen im Notenbereich ausreichend bzw. nicht bestanden.

3.2 Systematisierung vermuteter Schwachstellen bei der Steuerberaterprüfung

Schwachstellen auf Ebene der Steuerberaterprüfung lassen sich zum einen unter dem Gesichtspunkt der Examensorganisation, der Examensform bzw. des Examensverfahrens untersuchen, zum anderen können Schwachstellen aber auch bei der schriftlichen oder mündlichen Steuerberaterprüfung selbst - insbesondere unter Berücksichtigung der zuvor dargestellten Durchfallquoten - vermutet werden. Die schriftliche Steuerberaterprüfung wird hierbei unter den Aspekten des Prüfungsumfangs/der Prüfungsmenge, der Prüfungsinhalte sowie der Prüfungsbewertung betrachtet, während die mündliche Prüfung insbesondere deshalb nicht weiter beleuchtet wird, weil sich die befragten Berufsanwärter zum Befragungszeitpunkt gerade in der Phase zwischen schriftlicher und mündlicher Prüfung befanden⁷¹¹ und somit keine Angaben über die konkrete Ausgestaltung und den konkreten Ablauf der mündlichen Prüfung machen konnten.⁷¹²

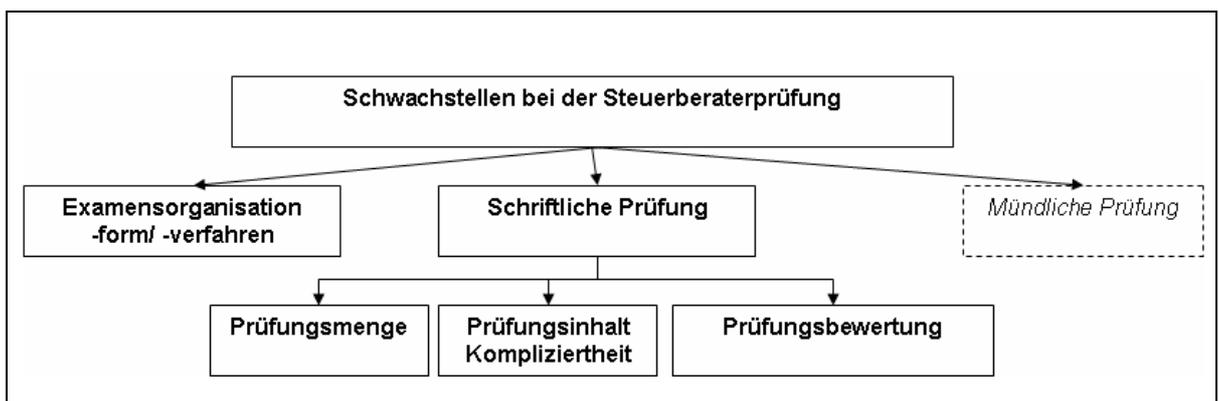


Abb. 31 : Schwachstellen bei der Steuerberaterprüfung

3.3 Examensorganisation, -form und -verfahren

Die Examensorganisation obliegt gem. § 35 V StBerG i.V.m. § 14 DVStB derzeit den für die Finanzverwaltung zuständigen obersten Landesbehörden (i.d.R. also den Landesfinanzministerien). Im Rahmen der Diskussionen um mögliche Inhalte eines 8. StBerÄndG wird nicht zuletzt durch Vorgaben der Landesfinanzminister die Schaffung einer Öffnungsklausel im StBerG erwogen, wonach es den einzelnen Bundesländern

⁷¹¹ Vgl. hierzu die Beschreibung der Zielgruppe der Berufsanwärter ab S. 213 f.

⁷¹² Auch eine Befragung der Berufsträger zur mündlichen Prüfung ist meines Erachtens nicht sinnvoll, da der Zeitpunkt der mündlichen Prüfung i.d.R. bereits einige Jahre zurückliegen wird und die Erinnerungen an diese Situation im Zeitablauf stärker abnehmen dürften als diejenigen der schriftlichen Prüfung, insbesondere deshalb, weil die mündliche Prüfung nur einen verhältnismäßig kleinen Teil der Gesamtprüfung bzw. der Prüfungsvorbereitungszeit umfasst.

ermöglicht werden soll, die Durchführung der Steuerberaterprüfung zukünftig -ähnlich wie bei der Wirtschaftsprüferprüfung⁷¹³- auf die Steuerberaterkammern zu übertragen.⁷¹⁴

Eine mögliche gesetzestechnische Umsetzung der beabsichtigten Regelung wird zurzeit - ohne dass gegenwärtig Einzelheiten bekannt sind- in der gemeinsamen Arbeitsgruppe von Bund und Ländern durch die Steuerreferenten im Rahmen der Beratungen über den Entwurf eines 8. StBerÄndG erarbeitet.⁷¹⁵ Aufgrund der mit einer Öffnungsklausel (voraussichtlich) zukünftig möglich werdenden unterschiedlichen Aufteilung der Zuständigkeit in den einzelnen Bundesländern ist meines Erachtens bei der Formulierung des Gesetzes vor allem auf die Einhaltung der (gegenwärtig gegebenen) Bundeseinheitlichkeit und die Gewährleistung der Staatlichkeit der Steuerberaterprüfung zu achten, wenn die Akzeptanz des Berufsexamens (längerfristig) nicht gefährdet werden soll. Letzteres ist insbesondere unter dem Gesichtspunkt zu sehen, dass durch die Übertragung der Prüfungskompetenz auf die Steuerberaterkammern prüfungsstellende und prüfungsvorbereitende Tätigkeiten in der Hand einer Organisation bzw. verbundener Organisationen liegen würden, was die Gefahr von Interessenkonflikten in sich bergen kann.

Es ist daher zu untersuchen, ob Berufsträger und Berufsanwärter die gegenwärtige Examensorganisation durch die Ministerien tatsächlich als Schwachstelle der Steuerberaterprüfung wahrnehmen, die die beabsichtigte Übertragung der Organisationszuständigkeit auf die Steuerberaterkammern rechtfertigen könnte. Schließlich kann umgekehrt untersucht werden, ob die Prüfung nicht durch eine einzige zentrale Stelle (z.B. eine zentrale Stelle beim BMF) geplant und durchgeführt werden sollte.

Neben Fragen der Zuständigkeit könnte eine weitere Schwachstelle auch in der Anzahl der derzeit pro Jahr angebotenen Prüfungstermine gesehen werden. Nach dem Wortlaut des § 14 DVStB setzt die oberste Landesbehörde, in der Regel jährlich einmal, die Prüfung der zugelassenen Bewerber durch den Prüfungsausschuss an. Berücksichtigt man eine ca. ein- bis eineinhalbjährige Vorbereitungszeit⁷¹⁶ auf die Steuerberaterprüfung sowie eine höchstens zweimalige Wiederholungsmöglichkeit (§ 35 IV StBerG),⁷¹⁷ kann die

⁷¹³ Vgl. hierzu § 1 I WiPrPrüfV v. 20.07.2004, BGBl. I S.1707.

⁷¹⁴ Pestke, Aches StBerÄndG, 2006, S. 2.

⁷¹⁵ Pestke, Aches StBerÄndG, 2006, S. 3.

⁷¹⁶ Vgl. zur Berechnung einer ein- bis eineinhalbjährigen Vorbereitungszeit die Ausführungen zu den unterschiedlichen Vorbereitungsformen auf S. 154.

⁷¹⁷ Für die Wiederholung ist nach § 28 III DVStB jeweils eine erneute Zulassung erforderlich. Bei einer Wiederholungsprüfung können einzelne Noten aus einer vorangegangenen, nicht bestandenen Prüfung nicht berücksichtigt werden.

Ausbildungszeit bis zur endgültigen Klarheit über das Bestehen oder Nichtbestehen der Steuerberaterprüfung im ungünstigsten Fall ca. drei bis dreieinhalb Jahre dauern.⁷¹⁸ Zu erfragen ist folglich, ob die Berufsträger bzw. die Berufsanwärter die Möglichkeit zur Ablegung der Prüfung an mehr als zwei Terminen im Jahr befürworten.⁷¹⁹

Schließlich könnten Schwachstellen der Steuerberaterprüfung beim Aufgabenerstellungsprozess vermutet werden. Mangels Einsichtnahmemöglichkeit in das verwaltungsinterne Prüfungsaufgabenerstellungsverfahren⁷²⁰ sind die Hypothesen hier lediglich im Sinne von Anforderungen an einen idealtypischen Aufgabenerstellungsprozess zu verstehen. In einem solchen Verfahren sind nicht nur Aspekte der inhaltlichen Richtigkeit und Vollständigkeit der Prüfungsaufgaben⁷²¹ sowie entsprechender Musterlösungen bzw. Lösungshinweise⁷²² zu berücksichtigen, vielmehr müssen die erstellten Prüfungsaufgaben auch den zeitlichen Restriktionen der konkreten Prüfungssituation gerecht werden, d.h. Menge und Kompliziertheit der Aufgabenstellungen gilt es in ein ausgewogenes Verhältnis zur Prüfungszeit zu bringen.

In der nachfolgenden Tabelle sind die Hypothesen über mutmaßliche Schwachstellen bei der Examensorganisation und –form sowie beim Prüfungserstellungsverfahren aufgeführt.

⁷¹⁸ Vgl. hierzu auch die Ausführungen im Auswertungsteil der Arbeit ab S. 298.

⁷¹⁹ Einen sehr kurzen Erfahrungsbericht zur Steuerberaterprüfung enthalten die Darstellungen von: *Röhner/Korezkij*, Erfahrungsbericht, *SteuerStud* 2005, S. 96-98.

⁷²⁰ Die Lösungshinweise und die zugrunde liegenden Prüfungsaufgaben werden - in einem turnusmäßigen Wechsel - jeweils von einem Bundesland und der dort zuständigen Finanzverwaltungsbehörde entworfen und den anderen Bundesländern zugesandt, damit sie den Prüfern bei der zeitgleich im ganzen Bundesgebiet stattfindenden Steuerberaterprüfung zur Verfügung stehen. Vgl. die Darstellung des Prüfungserstellungsprozesses im Urteil des FG Hamburg vom 22.08.1997, Az. V 22/96, EFG 1998, S. 245.

⁷²¹ Vgl. hierzu das BFH-Urteil vom 21.05.1999, Az. VII R 34/98, BStBl. II 1999, S.573, 576, wonach es ein (ungeschriebener Rechts-) Grundsatz des Prüfungsrechts ist, dass Prüfungsaufgaben so gestellt werden müssen, dass der Prüfling ohne weiteres erkennen kann, was von ihm verlangt wird. Besteht die Prüfungsaufgabe darin, einen Lebenssachverhalt rechtlich zu würdigen, so muss der Sachverhalt klare Angaben zu allen Tatsachen enthalten, die für die rechtliche Würdigung aus der Sicht der ernstlich in Betracht zu ziehenden Rechtsvorschriften erheblich sind. Allerdings hat nicht jedes diesbezügliche Defizit der Aufgabenstellung ohne weiteres die Rechtswidrigkeit der Prüfung zur Folge, solange die Aufgabe nicht unlösbar wird.

⁷²² Nach dem BFH-Urteil vom 20.04.1971, Az. VII R 95/68, BStBl. II 1971, S.499, sind Lösungshinweise und Bewertungsvorschläge für die Prüfenden nur eine unverbindliche Hilfe für die gleichmäßige Beurteilung der inhaltlichen Lösung der Prüfungsarbeiten. Dies wird durch das Urteil des BFH vom 21.05.1999, Az. VII R 34/98, BStBl. 1999, S.573 nochmals ausdrücklich bestätigt. Dies bedeutet zugleich, dass der Aufgabenstellung entsprechende Ausführungen bei der Bewertung nicht deshalb unbeachtet bleiben dürfen, weil die vorgegebene Punktebewertung diese Ausführungen nicht berücksichtigt. Vgl. FG Sachsen-Anhalt vom 29.10.1997, Az. I 107/96, EFG 1998, S. 334, 335. Nach dem Urteil des FG Brandenburg vom 19.02.2003, Az. K 316/02, EFG 2003, S. 731,732 können Prüfer auch ohne Bindung an eine Musterlösung/Punkteschema ihre Wertungen treffen und dabei grundsätzlich auch besondere Bedeutung auf die angemessene Begründung des Lösungsweges legen.

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Examensorganisation/ -form/ -verfahren		
Hypothese 37: Die Erstellung und Durchführung der Steuerberaterprüfung sollten nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter im Verantwortungsbereich der Steuerberaterkammern liegen.	45	36
Hypothese 38: Prüfungserstellung und Prüfungsbewertung sollten nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter durch eine einzige Prüfungsinstitution erfolgen.	46.8	37.8
Hypothese 39: Nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärter sollte die Ablegung der Steuerberaterprüfung an mindestens zwei Terminen im Jahr angeboten werden.	46.3	37.3
Hypothese 40: Nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter sind die Sachverhaltsschilderungen und die Aufgabenstellungen auf inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit zu prüfen.	46.5	37.5
Hypothese 41: Nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter sind die Musterlösungen zeitgleich mit den Prüfungsaufgaben zu erstellen.	46.6	37.6
Hypothese 42: Nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter sind die Inhalte der Steuerberaterprüfung vor Durchführung der Prüfung daraufhin zu testen, ob sie in der vorgesehenen Prüfungszeit bewältigt werden können.	46.7	37.7
Hypothese 43: Nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter sollten die einzelnen Aufgabenstellungen zur schriftlichen Steuerberaterprüfung Hinweise über die erreichbaren Bewertungspunkte enthalten.	46.9	37.9

Abb. 32 : Hypothesen: Examensorganisation, -form und -verfahren

3.4 Prüfungsumfang, -inhalt und -bewertung

Im Gegensatz zu den vorangegangenen Überlegungen, bei denen formale Fragen der Examensorganisation im Mittelpunkt standen, könnten ebenso der tatsächliche Umfang der Prüfungsaufgaben im Steuerberaterexamen sowie die konkreten Inhalte der Steuerberaterprüfung und die Prüfungsbewertung Anlass zu Unzufriedenheit mit der Steuerberaterprüfung geben und somit eine Schwachstelle der Steuerberaterausbildung darstellen. Zwar stellt die Steuerberaterprüfung - wie bereits festgestellt⁷²³ - eine nach § 12 I 1 GG grundsätzlich zulässige Zugangsvoraussetzung⁷²⁴ zum Beruf des Steuerberaters dar, fraglich ist indes, ob in den Steuerberaterprüfungen zu hohe Anforderungen an die

⁷²³ Vgl. die Ausführungen ab S. 101.

⁷²⁴ Dies gilt nach der Rechtsprechung des BVerfG zumindest dann, wenn die Prüfungsaufgaben nicht außer Verhältnis stehen, wenn sie also für den Nachweis der geforderten Qualifikation „geeignet, erforderlich und den Betroffenen zumutbar sind.“ Vgl. BVerfG-Beschluss vom 14.03.1989, Az. 1 BvR 1033/82 und 174/84, BVerfGE 80, S. 24.

Prüfungsbewerber gestellt werden. Bereits im Jahr 1967 hat der BFH in zwei Entscheidungen für das Prüfungsniveau der Steuerberater-Prüfung Grenzl意思en gezogen: „Prüfungsaufgaben müssen so gestellt sein, dass ein Bewerber, der gut durchschnittlich⁷²⁵ befähigt ist, in der Lage ist, diese Arbeiten mit positivem Erfolg vollständig zu schreiben.“⁷²⁶ *Knoll* merkt zu Recht an, dass in den vielen zwischenzeitlich ergangenen Urteilen über Anfechtungsklagen wegen nicht bestandener Steuerberater-Prüfung etwas Vergleichbares nicht mehr zu lesen sei.⁷²⁷

Im Hinblick auf den Prüfungsmenge ist zu untersuchen, ob dieser aus Sicht der Berufsanwärter und der Berufsträger eine wesentliche Ursache für eine durchschnittliche Durchfallquote (während des Zeitraums von 1992-2003) von 49,5%⁷²⁸ bildet. Mit Blick auf die Prüfungsinhalte ist zu untersuchen, inwieweit die Berufsträger und die Berufsanwärter die gegenwärtigen Inhalte der Steuerberaterprüfung für reformbedürftig halten und welche Inhalte zukünftig stärker bzw. weniger stark bei der Steuerberaterprüfung Berücksichtigung finden sollten.⁷²⁹

Unter dem Aspekt der Prüfungsbewertung gilt es zu klären, ob die Durchfallquote tatsächlich als zu hoch⁷³⁰ empfunden wird und folglich eine Schwachstelle der

⁷²⁵ Vgl. hierzu auch § 19 II DVStBerG (1961) bzw. § 15 I DVStB (1979), der auch für die Benotung der Prüfungsaufgaben von durchschnittlichen Leistungen ausgeht.

⁷²⁶ BFH-Urteil vom 26.09.1967, Az. VII R 51/66, BStBl. III 1967, S. 715, zur Nachprüfbarkeit der Aufgabenstellung in der schriftlichen Steuerberaterprüfung und zur Frage, inwieweit die Bewertung schriftlicher Prüfungsaufgaben nachprüfbar ist. Gleich lautend auch die Urteilsbegründung des BFH vom gleichen Tag: BFH-Urteil vom 26.09.1967, Az. VII 89/65, BStBl. III 1967, S.714. Vgl. darüber hinaus zur „Überspannung“ von Prüfungsanforderungen auch das Urteil des BFH vom 02.08.1967, Az. VII 264/63, BStBl. III 1967, S. 581.

⁷²⁷ Vgl. *Knoll*, Steuerberaterprüfung, in: *Lauterbach/Brauner* (Hrsg.), Steuerberater/Wirtschaftsprüfer, 5. Auflage, 2006, S. 205. Eine Ausnahme bildet hier indes das Urteil des BFH vom 21.05.1999, Az. VII R 34/98, BStBl. II 1999, S.578, in dem nochmals ausgeführt wird, dass § 15 I DVStB auf „durchschnittliche Anforderungen“ abstellt, mit denen Anforderungen bezeichnet werden, die nach dem Urteil des einzelnen Prüfers an einen durchschnittlich qualifizierten angehenden Steuerberater gestellt werden können und im Interesse der Belange der Steuerrechtspflege gestellt werden müssen.

⁷²⁸ Hierbei wurde die durchschnittliche Durchfallquote angegeben, wie sie sich unter Berücksichtigung der Berechnungsmethode der Finanzverwaltungen ergibt. Vgl. auch die Berechnung der Durchfallquote unter Berücksichtigung von Prüfungsrücktritten auf S. 159f.

⁷²⁹ Zur Frage, ob die Steuerberater-Prüfung auch verstärkt Betriebswirtschaftslehre als Prüfungsgegenstand berücksichtigen sollte vgl.: *Haase*, Betriebswirtschaftslehre, DB 1982, S. 967-970.

⁷³⁰ Nach der Rechtsprechung gestattet eine hohe Misserfolgsquote in einem Prüfungstermin keinen brauchbaren Rückschluss darauf, dass die Prüfungsanforderungen überspannt waren. Sie gibt allenfalls dazu Anlass, im Rahmen der gerichtlichen Sachaufklärung nach konkreten Anhaltspunkten für überhöhte Anforderungen zu forschen. Diese Rechtsprechung beruht auf der Erwägung, dass die Misserfolgsquote in einer Prüfung u.a. von der Zusammensetzung der Bewerber, d.h. ihrer Begabung und ihres Werdegangs, der Qualität ihrer Ausbildung, der Intensität ihrer Vorbereitung auf die Prüfung und der gleichen, ferner den von den jeweiligen Prüfern angewandten Bewertungsmaßstäben, die sich einer rechtlichen Überprüfung entziehen, und nicht zuletzt von Zufälligkeiten abhängt. Vgl. BFH-Urteil vom 21.05.1999, Az. VII R 34/98, BStBl. II 1999, S. 573, 578. Siehe hierzu auch bereits FG Rheinland-Pfalz vom 15.12.1981, Az. 2 K 186/81, EFG 1982, S. 491. Anders formuliert bedeutet dies, dass eine Benotungspraxis, die darauf aus ist, eine immer gleiche Misserfolgsquote nicht zu überschreiten,

Steuerberaterausbildung verkörpert. Wenn nicht bereits die Durchfallquote insgesamt als eine Schwachstelle empfunden wird, so könnten ggf. die im vorangegangenen Abschnitt beschriebenen starken Unterschiede zwischen den Durchfallquoten in den einzelnen Bundesländern als Schwachstelle im Sinne der Verletzung der Chancengleichheit empfunden werden.⁷³¹

Richtet man den Blick schließlich auf das gegenwärtig praktizierte Bewertungsverfahren im Steuerberaterexamen, bei dem die einzelnen Prüfer unter Beachtung vorbereiteter Lösungshinweise (Musterlösungen) sowie unter Anwendung ihres Fachwissens eine (subjektive) Bewertung bzw. Bepunktung der eingereichten Lösungen vornehmen,⁷³² könnte auch hierin eine Schwachstelle der Steuerberaterprüfung gesehen werden. Eine von der Prüfungsbehörde erstellte Musterlösung und die in ihr für die einzelnen Lösungsschritte vorgeschlagenen Punkte sind indes nach der Rechtsprechung keine für die Prüfer verbindlichen Vorgaben,⁷³³ die deren höchstpersönlichen Bewertungsspielraum einschränken.⁷³⁴

sachwidrig ist, wie der BFH in seinem Urteil vom 08.02.2000, Az. VII R 52/99, HFR 2000, S. 508 feststellt.

⁷³¹ Nach Ansicht der Rechtsprechung handelt es sich bei Steuerberaterprüfung um eine zwar bundeseinheitlich geregelte, aber vor einem Prüfungsausschuss, der bei der obersten Landesbehörde zu bilden ist, abzulegende Prüfung. Daraus leitet die Rechtsprechung ab, dass sich eine Verletzung der Chancengleichheit nur dann ergeben kann, wenn für die innerhalb der einzelnen Bundesländer durchzuführende Prüfung keine einheitlichen Prüfungsbedingungen geherrscht haben. Unterschiedliche Prüfungsbedingungen in einzelnen Bundesländern sollen dementsprechend nicht zu einer Verletzung der Chancengleichheit führen. Vgl. BFH-Beschluss vom 13.03.1990, Az. VII B 141/89, BFH/NV 1991, S. 124, 125.

⁷³² Vgl. zu Fehlern bei der Prüfungsbewertung FG Baden-Württemberg vom 17.04.1996, Az. 13 K 14/94, EFG 1996, S. 885, 886. Bei der Bewertung der Aufsichtsarbeiten im schriftlichen Teil der Steuerberaterprüfung dürfen richtige Lösungsschritte nicht unberücksichtigt bleiben. Ein Bewertungsausgleich in der Form, dass die Prüfer bei einzelnen Lösungsschritten von einer Bewertung absehen, weil sie bei der Bewertung anderer Lösungsschritte Bedenken zurückgestellt haben, kann nur anerkannt werden, wenn er durch entsprechende Korrekturvermerke kenntlich gemacht ist und nachvollzogen werden kann.

⁷³³ „Alleiniger Maßstab für die Bewertung von Prüfungsleistungen in einer Steuerberaterprüfung ist, ob die Leistung des Prüflings erkennen lässt, dass er in der Lage ist, den Beruf eines Steuerberaters auszuüben. Seine Prüfungsleistung darf nicht deshalb schlechter beurteilt werden als sie unter normalen Umständen bewertet worden wäre, weil besonders viele andere Prüflinge bei der Bewältigung der betreffenden Aufgabe bessere Leistungen erbracht haben.“ BFH-Urteil vom 20.07.1999, Az. VII R 111/98, BStBl. II 1999, S. 803.

⁷³⁴ Vgl. BFH-Urteil vom 21.05.1999, Az. VII R 34/98, BStBl. II 1999, S. 573, 577 (m.w.N.): Nach ständiger Rechtsprechung ist bei der gerichtlichen Kontrolle von Prüfungsentscheidungen zwischen Fachfragen und prüfungsspezifischen Wertungen zu unterscheiden. „In Bezug auf Fachfragen hat das Gericht aufgrund substantiiert eingetragener Einwendungen des Prüflings darüber zu befinden, ob die von einem Prüfer als falsch bewertete Lösung im Gegenteil richtig oder jedenfalls vertretbar ist. Fachfragen sind dabei alle Fragen, die fachwissenschaftlicher Erörterung zugänglich sind. Hingegen ist den Prüfern ein Bewertungsspielraum zuzubilligen, soweit komplexe prüfungsspezifische Bewertungen im Gesamtzusammenhang des Prüfungsverfahrens getroffen werden müssen, welche sich nicht ohne weiteres in einem Gerichtsverfahren einzelner Prüflinge isoliert nachvollziehen lassen. Zu solchen prüfungsspezifischen Bewertungen gehört insbesondere die Gewichtung verschiedener Aufgaben

Ein Alternativverfahren bestünde möglicherweise in der Verwendung eines Multiple-Choice-Verfahrens,⁷³⁵ mit dessen Hilfe zumindest die Bewertungsobjektivität gesteigert werden könnte. Andererseits setzt ein Multiple-Choice-Verfahren die Möglichkeit einer weitgehend standardisierten Antwortvergabe voraus. In der derzeitigen Prüfungspraxis werden den Prüfungsteilnehmern – den tatsächlichen Gegebenheiten in der Berufspraxis entsprechend – indes komplexe Sachverhalte vorgelegt, zu denen sie gutachterlich, d.h. unter Anwendung des juristischen Subsumtions- bzw. Urteilsstils,⁷³⁶ in einem frei zu formulierenden Text Stellung⁷³⁷ nehmen müssen.

Die zuvor angestellten Überlegungen werden zu den folgenden Hypothesen verdichtet:

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Schriftliche Prüfung - Prüfungsumfang		
Hypothese 44: Der Umfang/ die Menge der Prüfungsaufgaben wird von 55% der StB/Berufsanwärter als Ursache hoher Durchfallquoten im StB-Examen beurteilt	47	38
Schriftliche Prüfung – Prüfungsinhalt		
Hypothese 45: 55% der StB/Berufsanwärter halten die Inhalte der StB-Prüfung für reformbedürftig.	48	39
Hypothese 46: 55% der StB/Berufsanwärter halten eine stärkere Berücksichtigung des Faches BWL in der StB-Prüfung für sinnvoll.	49	40
Schriftliche Prüfung – Prüfungsbewertung		
Hypothese 47: Die durchschnittliche Durchfallquote im Steuerberaterexamen wird von 55% der StB/Berufsanwärter als zu hoch empfunden.	46.1	37.1

untereinander, die Einordnung des Schwierigkeitsgrades der Aufgabenstellung und die Würdigung der Qualität der Prüfungsleistung.“

⁷³⁵ Da die Steuerberaterprüfung in ihrer gegenwärtigen Ausgestaltung nicht auf einem Multiple-Choice Verfahren beruht, können die Grundsätze, die das BVerfG in Bezug auf die im Rahmen eines solchen Verfahrens festgelegte absolute Bestehensgrenze aufgestellt hat, nicht auf die Punktevorgaben in den Lösungshinweisen für die Bewertung der Prüfungsleistungen in einer Steuerberaterprüfung übertragen werden. Vgl. den BFH-Beschluss vom 25.11.1999, Az. VII B201/99, BFH/NV 2000, S. 606.

⁷³⁶ Bei der Prüfungsbewertung ist allerdings zu berücksichtigen, dass die schriftliche StB-Prüfung - etwa im Vergleich zu den juristischen Prüfungen – im Hinblick auf den Umfang und die Art der Aufgabenstellung sich als eher ergebnisorientiert darstellt. Mithin zählt vorrangig das Ergebnis, und vielfach müssen knappe oder stichwortartige Begründungen ausreichen. Damit hängt es von den Umständen des Einzelfalles ab, ob das Fehlen jeglicher Begründung etwa die Annahme rechtfertigt, das Niederschreiben allein des richtigen Ergebnisses könne auf reinem Zufall beruhen. Vgl. FG Brandenburg, Az. K 316/02, EFG 2003, S. 732.

⁷³⁷ Vgl. zur Bedeutung und zur Vorgehensweise bei der Urteilsanalyse als Hilfsmittel im Rahmen der steuerrechtlichen Ausbildung und Prüfungsvorbereitung: *Hans*, Prüfungsvorbereitung, *SteuerStud* 2004, Fach Beilage 2/2004, S. 7-10. Allgemein zur Prüfungsmethode und zur Klausurtechnik im Steuerrecht: *Beger*, Klausurtechnik, 5. Auflage, 2004, S. 3 ff.

Hypothese 48: Starke Unterschiede zwischen den Durchfallquoten in den einzelnen Bundesländern werden von 55% der StB/Berufsanwärter als Verstoß gegen den Grundsatz der Chancengleichheit aufgefasst.	46.2	37.2
Hypothese 49: Nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter würde die Anwendung des Multiple-Choice Verfahrens bei der Steuerberaterprüfung zu gerechteren Prüfungsbewertungen führen.	46.4	37.4
Hypothese 50: Je höher die Anzahl bereits bestellter Berufsträger ist, desto höher ist die Durchfallquote.	-	-
Hypothese 51: Je höher die Anzahl der Prüfungsteilnehmer, desto höher ist die Durchfallquote.	-	-

Abb. 33 : Hypothesen: Prüfungsumfang, -inhalt und -bewertung

III. Steuerberaterfortbildung

1. Systematisierung vermuteter Schwachstellen

Als Steuerberaterfortbildung⁷³⁸ im Sinne der Arbeit wurden in Kapitel B⁷³⁹ alle Maßnahmen definiert, die im Anschluss an eine bestandene Steuerberaterprüfung darauf gerichtet sind, die steuer(recht)lichen und sonstigen zur Ausübung der steuerberatenden Tätigkeiten notwendigen Kenntnisse und Fertigkeiten eines Steuerberaters zu erhalten bzw. zu erweitern oder darauf abzielen, einen beruflichen Aufstieg zu ermöglichen. Zwar enthält § 4 II BOSTb als Konkretisierung des Berufsgrundsatzes der Gewissenhaftigkeit in § 57 StBerG die Forderung, dass sich Steuerberater in einem solchen Umfang fortzubilden haben, wie dies zur Gewährleistung und Weiterentwicklung der für ihre berufliche Tätigkeit erforderlichen Sachkunde notwendig ist,⁷⁴⁰ eine gesetzliche Vorgabe⁷⁴¹ für die individuelle Gestaltung der Fortbildung des Berufsträgers lässt sich daraus jedoch nicht herleiten.⁷⁴² Damit unterliegt die Festlegung des Fortbildungsumfanges, der Fortbildungsinhalte und der Fortbildungsformen nach geltender Rechtslage der Entscheidungsfreiheit des einzelnen Berufsträgers,⁷⁴³ wengleich im Rahmen der Diskussionen um ein zukünftig zu beschließendes 8. StBerÄndG gegenwärtig Forderungen

⁷³⁸ Einen Überblick zur Fortbildung im steuerberatenden Berufsfeld bietet: *Denstorff*, Fortbildung, BBK 1996, Fach 3, S. 1171 ff.

⁷³⁹ Vgl. hierzu die Ausführungen ab S. 38.

⁷⁴⁰ Zur beruflichen Fortbildung als Grundlage optimaler Steuerberatung: *Flämig*, Berufliche Fortbildung, 1988, S. 9-23.

⁷⁴¹ Vgl. jedoch zur Frage von Schadenersatzleistungen bei Nichtkenntnis der BFH-Rechtsprechung: *Lange*, Schadenersatzanspruch, DB 2003, S. 870, 872.

⁷⁴² Vgl. hierzu auch mit weiteren Nachweisen zur Rechtsprechung auch *Gilgan*, Standardlektüre, Stbg 2001, S. 626-627.

⁷⁴³ Zur Fortbildung als Investition des Steuerberaters: *Carstens*, Fortbildung, Stbg 1988, S. 196-199; *Pestke*, Perspektiven, Stbg 1988, S. 195.

der BStBK nach expliziter Festschreibung einer Fortbildungspflicht für Steuerberater im StBerG bei gleichzeitiger Fortbildungszuständigkeit der Steuerberaterkammern erhoben werden.

Denkbare Schwachstellen bei der Steuerberaterfortbildung könnten sich wegen fehlender Vorgaben an die Fortbildungsintensität⁷⁴⁴ im Umfang und bei der Form der gegenwärtig von den Steuerberatern tatsächlich wahrgenommenen Fortbildungsmaßnahmen ergeben. Daneben ist zu untersuchen, ob bzw. inwieweit das Fortbildungsangebot für Steuerberater dem Fortbildungsbedarf der Steuerberater gerecht wird.⁷⁴⁵ Letzteres ist insbesondere vor dem Hintergrund zu sehen, in welchen Fachgebieten und mit welcher Motivation die Berufsträger schwerpunktmäßig ihre Fortbildung betreiben. Schließlich ist zu ermitteln, ob die gegenwärtige Nichtexistenz einheitlicher bzw. abgestimmter und systematisch aufgebauter Fortbildungskonzeptionen als Schwachstelle der Berufsbildung eingestuft wird. In der folgenden Übersicht sind die Aspekte zusammengefasst.

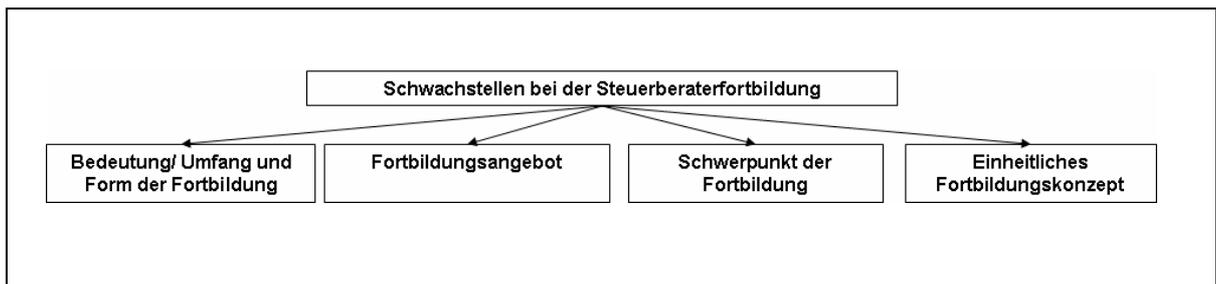


Abb. 34 : Schwachstellen der Steuerberaterfortbildung

2. Bedeutung/Umfang und Form der Fortbildung

Aufgrund fehlender gesetzlicher Vorschriften zum Fortbildungsumfang könnte die Gefahr bestehen, dass sich die Steuerberater in einem zu geringen Maß fortbilden. Eine Schwachstelle der Steuerberaterfortbildung läge dann vor, wenn bereits eine Mehrheit der Steuerberater selbst (Annahme hier: 55%) die von ihnen wahrgenommenen Fortbildungsmaßnahmen insgesamt für nicht ausreichend betrachtet.

Neben der ausschließlich subjektiven Beurteilung des eigenen Fortbildungsumfangs ist der Fortbildungsumfang ferner anhand objektiverer Kriterien zu überprüfen. Von einer Schwachstelle kann dann ausgegangen werden, wenn die Anzahl gelesener Fachzeitschriften und die Anzahl wahrgenommener Seminartage – verstanden als die beiden klassischen Fortbildungsmaßnahmen der Steuerberater – unter einen als Minimum

⁷⁴⁴ Vgl. zur Pflicht zur Fortbildung bei Steuerberatern: *Späth*, Fortbildung, Stbg 2000, S. 521-523.

⁷⁴⁵ Vgl. hinsichtlich der Einführung von webbasierten Lernformen in Gestalt sog. Blended-Learning-Konzeptionen auch die Darstellung bei: *Sommer*, Systematische Fortbildung, DStR 2004, S. 747-748.

einzustufenden Wert fällt. Als Mindestmaß wird hier eine Anzahl von zwei regelmäßig gelesenen Fachzeitschriften und drei Seminartagen/Jahr (subjektiv) festgelegt. In diesem Zusammenhang kann gleichzeitig festgestellt werden, ob eine Mehrzahl der Steuerberater ihre Fortbildung ausschließlich auf bestimmte Fortbildungsformen (z.B. Literaturstudium oder Seminarteilnahme) beschränkt.

Im Hinblick auf den zeitlichen Umfang, den Steuerberater für ihre Fortbildungsmaßnahmen aufwenden müssen, könnte es als Schwachstelle angesehen werden, wenn sie gezwungen wären, ihre Fortbildungsmaßnahmen hauptsächlich während ihrer Freizeit durchführen zu müssen.

Die entsprechenden Hypothesen sind in der nachfolgenden Übersicht zusammengefasst.

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Bedeutung/ Umfang der Fortbildung		
Hypothese 52: 55% der StB halten die von ihnen wahrgenommenen Fortbildungsmaßnahmen insgesamt für nicht ausreichend.	60	-
Hypothese 53: 55% der StB betreiben ihre Fortbildung ausschließlich in Form eines Literaturstudiums.	52	-
Hypothese 54: 55% der StB betreiben ihre Fortbildung ausschließlich in Form von Seminaren.	52	-
Hypothese 55: 55% der StB lesen regelmäßig höchstens zwei Fachzeitschriften.	53	-
Hypothese 56: 55% der StB nehmen an höchstens drei Tagen/Jahr an Seminaren/Tagungen teil.	54	-
Hypothese 57: 55% der StB bilden sich überwiegend während der Freizeit fort.	55	-

Abb. 35 : Umfang/ Form der Fortbildung

3. Fortbildungsangebot

Die auf dem Fortbildungsmarkt für Steuerberater vorzufindenden Fortbildungsangebote bzw. -möglichkeiten sind daraufhin zu untersuchen, ob sie sowohl unter quantitativen als auch qualitativen Gesichtspunkten den Anforderungen der Berufsträger genügen.

Ein Anhaltspunkt für das Vorliegen einer Schwachstelle soll dann vorliegen, wenn 55% der befragten Berufsträger die genannten Aspekte auf einer Notenskala von sehr gut – mangelhaft mit höchstens befriedigend bewerten.

Sofern eine Mehrheit der Steuerberater ihre eigenen Fortbildungsmaßnahmen als zu gering einstuft (s.o.), ist zu untersuchen, ob die als notwendig empfundene Ausweitung der Fortbildungsmaßnahmen an zu hohen Preisen für Fortbildungsmaßnahmen scheitert.

Fortbildungsangebot		
Hypothese 58: 55% der StB beurteilen die Anzahl der angebotenen Seminare/Tagungen mit höchstens mit der Note befriedigend.	54	-
Hypothese 59: 55% der StB beurteilen die Qualität der angebotenen Seminare/Tagungen mit höchstens befriedigend.	54	-
Hypothese 60a: 55% der StB ist eine als notwendig empfundene Ausweitung ihrer Fortbildungsmaßnahmen zu teuer.	60	-
Hypothese 60b: 55% der StB ist eine als notwendig empfundene Ausweitung ihrer Fortbildungsmaßnahmen in zeitlicher Hinsicht nicht möglich	60	-

Abb. 36 : Fortbildungsangebote

4. Schwerpunktsetzung bei der Fortbildung

Darüber hinaus ist der Blick auf die Fortbildungsschwerpunkte der Steuerberater zu richten. Zum einen ist zu ermitteln, in welchen Fachgebieten bzw. –bereichen sich die Steuerberater hauptsächlich fortbilden. Vor allem könnte darin eine Schwachstelle zu sehen sein, dass die Berufsträger sich nicht mehr im strengen Wortsinn fortbilden, d.h. ihr Wissen um bisher nicht oder weniger bekannte Fachgebiete erweitern, sondern ihre Fortbildung in erster Linie oder gar ausschließlich auf die Aktualisierung des steuerrechtlichen Wissens aufgrund eingetretener Gesetzesänderungen richten.

Die regelmäßigen Gesetzesänderungen selbst könnten andererseits bereits eine Schwachstelle im Rahmen der Steuerberaterfortbildung darstellen, wenn eine Mehrzahl der Steuerberater regelmäßig (inhaltliche oder zeitliche) Probleme bei der Umsetzung oder beim Verständnis der geänderten Vorschriften hat.

Schwerpunkt und Form der Fortbildung		
Hypothese 61: 55% der StB halten eine zunehmende Spezialisierung ihrer Berufstätigkeit für notwendig.	12	-
Hypothese 62: 55% der Steuerberater bilden sich nahezu ausschließlich in den Bereichen des Steuerrechts fort, mit denen sie in der Berufspraxis konfrontiert sind.	59.2	-
Hypothese 63: Bei 55% der Steuerberater dient die Fortbildung überwiegend der Aktualisierung steuerlichen Wissens aufgrund von Änderungen im Steuerrecht.	58	-
Hypothese 64: 55% der Steuerberater haben mit den permanenten Änderungen im Steuerrecht Schwierigkeiten.	57	-

Abb. 37 : Schwerpunktsetzung bei der Fortbildung

5. Einheitliches Fortbildungskonzept für Steuerberater

Schließlich ist zu untersuchen, ob die Steuerberater entgegen der bisherigen gesetzlichen Regelungen die Einführung einer (gesetzlichen) Pflichtstundenzahl für Fortbildungsmaßnahmen begrüßen würden. Unabhängig von der Einführung einer Pflichtstundenzahl könnte andererseits bereits die Nichtexistenz eines strukturierten Fortbildungssystems- bzw. -konzepts für Steuerberater eine Schwachstelle der Steuerberaterfortbildung darstellen.

Als unbefriedigend könnte auch die gegenwärtige Situation empfunden werden, wonach Berufsträger, die in einem sehr umfangreichen Maß Fortbildung betreiben, keine Möglichkeit besitzen, ihr Fortbildungsengagement gegenüber solchen Berufsträgern, die sich in geringerem Maße fortbilden, zu dokumentieren und insbesondere außenwirksam zu nutzen. Eine Schwachstelle im Fortbildungsbereich der Steuerberater könnte damit die bislang fehlende Möglichkeit sein, im Anschluss an die Steuerberaterprüfung anerkannte (und ggf. geprüfte), spezialisierte Abschlüsse erreichen zu können (z.B. Fachberater Internationales Steuerrecht)

Die Hypothesen hinsichtlich eines Fortbildungssystems für Steuerberater sind der nachfolgenden Übersicht zu entnehmen.

Einheitliches Fortbildungskonzept		
Hypothese 65: 55% der Steuerberater halten die Einführung einer Pflichtstundenzahl für Fortbildungsmaßnahmen für sinnvoll.	59.1	-
Hypothese 66: 55% der StB sprechen sich für die Einführung eines strukturierten Fortbildungskonzepts/-systems für Steuerberater aus.	61	-
Hypothese 67: Nach Ansicht von 55% der Steuerberater sollte es für bestimmte Bereiche des Steuerrechts ermöglicht werden, einen anerkannten Fortbildungsabschluss zu erlangen.	62	-

Abb. 38 : Einheitliches Fortbildungskonzept

IV. Zusammenfassung: Gesamtmodell der Hypothesenstruktur

In der nachfolgenden Übersicht wird die in den vorangegangenen Kapiteln durchgeführte Systematisierung der Schwachstellen überblicksartig zusammengefasst.

Zusammenfassung Hypothesenstruktur			<u>Hypothesen-Nr</u>	
<u>Systematisierung von Schwachstellen</u>				
Steuerberatersausbildung	Zulassungs- und Vorbildungs-voraussetzungen	Akzeptanz von Zulassungsregeln	1-5	
		Qualifikation der Berufsanfänger beim Berufseinstieg	6-10	
		Vorbildung	11	
		Praxiszeit	12-16	
	Prüfungs-vorbereitungs-Phase	Kursan-gebot	Intensität der Vorbereitung durch Berufsanwärter	17-19
			Quantität	20-23
			Qualität (Unterricht, Lehrmaterial)	24-33
			Persönliche Belastung der Berufsanwärter	34-36
	Steuerberater-prüfung	Schriftl. Prüfung	Examensorganisation, -form, -verfahren	37-43
			Prüfungsumfang	44
			Prüfungsinhalt	45-46
			Prüfungsbewertung	47-51
	Steuerberater-fortbildung		Bedeutung/Umfang der Fortbildung	52-57
		Fortbildungsangebot	58-60b	
		Schwerpunkt und Fortbildungsformen	61-64	
		Einheitliches Fortbildungskonzept	65-67	

Abb. 39 : Zusammenfassung Hypothesenstruktur

Kapitel E: Datenerhebungstechnik

I. Rechtfertigung des Einsatzes der schriftlichen Befragung als Erhebungsinstrument

Die Prüfung der im vorangegangenen Kapitel formulierten Hypothesen bzw. deskriptiven Ziele erfolgt mit Hilfe des Instruments⁷⁴⁶ der Befragung,⁷⁴⁷ das nach wie vor als Standardinstrument zur Ermittlung von Fakten, Wissen, Meinungen, Einstellungen oder Bewertungen im sozialwissenschaftlichem Bereich gilt⁷⁴⁸ und zugleich den meistbeschrifteten Weg darstellt.⁷⁴⁹

Nach der Form der Durchführung einer Befragung wird zwischen mündlicher Befragung (Face-to-face-Interview), schriftlicher Befragung und Telefoninterview unterschieden. Für die Datenerhebung im Rahmen dieser Arbeit wurde die schriftliche (weitgehend⁷⁵⁰ standardisierte⁷⁵¹) Befragung gewählt, wobei schriftliche Befragung hier im Sinne eines Oberbegriffs für zwei Ausprägungen verstanden wird.⁷⁵² Einerseits wird als schriftliche Befragung eine Befragung angesehen, bei der eine Gruppe von gleichzeitig anwesenden Befragten Fragebögen in Anwesenheit eines Interviewers ausfüllt (sog. Gruppenbefragung⁷⁵³). Diese Vorgehensweise wurde für die Befragung von Berufsanwärtern in Prüfungsvorbereitungskursen gewählt. Zum anderen wird unter schriftlicher Befragung die Durchführung einer postalischen Befragung („Mail Survey“) verstanden, bei der in der Befragungssituation entsprechend kein Interviewer anwesend ist. Diese Art der schriftlichen Befragung wurde für die bundesweite Befragung der Berufsträger (Steuerberater) verwendet.

⁷⁴⁶ Grundsätzlich kommen als Verfahren der Datenerhebung Befragung, Beobachtung und Inhaltsanalyse in Betracht.

⁷⁴⁷ Vgl. zur Frage der Stellung der schriftlichen Befragung bei der demoskopischen Marktforschung: *Hafermalz*, Schriftliche Befragung, 1976, S. 5-34.

⁷⁴⁸ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 299.

⁷⁴⁹ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 237; *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 371 m.w.N; *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 102.

⁷⁵⁰ Weitgehend wird hier in dem Sinne verstanden, dass innerhalb des Fragebogens zum Teil Mischformen von Fragen mit standardisierten Antwortmöglichkeiten und offenen Antwortmöglichkeiten Verwendung finden.

⁷⁵¹ Nach dem Grad der Standardisierung unterscheidet man zwischen ungesteuertem (qualitativen, unstrukturierten) Interview, Intensivinterview und Befragung mittels standardisiertem Fragebogen. *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 104. Bei stark strukturierten Interviews wird auch von einer quantitativen Methode im Gegensatz zu weniger strukturierten Interviewtechniken, die als qualitative Methode der Befragung bezeichnet werden, gesprochen. Mit der Standardisierung von Interviews wird insbesondere angestrebt, dass der Grad der Objektivität einen möglichst hohen Wert aufweist. Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 374, 375.

⁷⁵² Vgl. zu der hier gewählten Einteilung *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 335.

⁷⁵³ Vgl. *Alemann*, Forschungsprozess, 1984, S. 218; *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 440.

Vorteile⁷⁵⁴ der schriftlichen Befragung gegenüber mündlichen Befragungen bestehen vor allem in finanzieller Hinsicht⁷⁵⁵, da sie in der Regel kostengünstiger und einfacher zu realisieren⁷⁵⁶ sind, d.h. es kann in kürzerer Zeit mit weniger Personalaufwand eine größere Zahl von Befragten erreicht werden.⁷⁵⁷ Ferner fällt der Interviewer als mögliche Fehlerquelle weg. Sowohl die (bundesweite) schriftliche Befragung der Berufsträger als auch die Befragung von Berufsanwärtern in Prüfungsvorbereitungskursen (innerhalb Nordrhein-Westfalens) wären unter Berücksichtigung der zur Verfügung stehenden finanziellen Mittel, personellen Ressourcen und zeitlichen Restriktionen nicht in Form einer mündlichen Befragung realisierbar gewesen. Als Vorteil der schriftlichen Befragung wird überdies angeführt, dass die Zusicherung der Anonymität glaubwürdiger sei als bei persönlichen Interviews und die Antworten überlegter seien, da in der Regel mehr Zeit zum Ausfüllen des Fragebogens gegeben sei und der Zeitpunkt der Fragebogenbeantwortung innerhalb der festgelegten Rücksendefrist selbst bestimmt werden könne.⁷⁵⁸

Den Vorteilen der schriftlichen Befragung stehen indes auch Nachteile gegenüber, die zum einen - mangels Interviewers als „traditioneller Krücke schlecht konstruierter Fragebögen“⁷⁵⁹ - in der kaum hinreichend kontrollierbaren Befragungssituation⁷⁶⁰ bestehen, wodurch nicht zuletzt auch andere Personen die Antworten des Befragten beeinflussen können. Zum anderen ist das Risiko hoch, dass einzelne Fragen - insbesondere dann, wenn die Fragen nicht eindeutig formuliert sind - unsorgfältig und unvollständig bzw. zum Teil gar nicht ausgefüllt werden. Schließlich ist die „Repräsentativität“ der schriftlichen Befragung vor allem dann in Frage gestellt, wenn die Zahl der Ausfälle (Ausfallquote), d.h. jener Befragten, die den Fragebogen nicht

⁷⁵⁴ Die Entscheidung, ob eine Befragung schriftlich oder mündlich durchzuführen ist, hängt letztlich davon ab, wie die Vor- und Nachteile der beiden Methoden angesichts der zu erfragenden Inhalte, der Art der Befragungspersonen, des angestrebten Geltungsbereichs möglicher Aussagen, der finanziellen und zeitlichen Bedingungen sowie der Auswertungsmöglichkeiten zu gewichten sind. Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 237.

⁷⁵⁵ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 253.

⁷⁵⁶ Der Verwaltungsaufwand bei persönlichen Interviews durch Interviewerbetreuung und -kontrolle, die ggf. auch dezentral durchgeführt werden müsste, wird dabei oftmals als erheblich angesehen. Vgl. *Schnell/Hill/Esner*, Methoden, 1999, S. 336.

⁷⁵⁷ Vgl. *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 147.

⁷⁵⁸ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 439; *Scheuch*, Interview, in: *König* (Hrsg.), Handbuch, 2. Auflage, 1967, S. 167; *Schnell/Hill/Esner*, Methoden, 1999, S. 336.

⁷⁵⁹ Vgl. hierzu auch die sog. „Total Design Method“ von *Dillman*, Total Design Method, 1978, S. 155 ff..

⁷⁶⁰ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 257.

beantworten, erheblich ist.⁷⁶¹ Trotz der genannten Nachteile wurde die schriftliche Befragung als Erhebungsinstrument gewählt, da es sich bei den zu befragenden Personen jeweils um homogene Gruppen⁷⁶² (Steuerberater bzw. Steuerberateranwärter) handelt, die von der zu untersuchenden Thematik in ihrem Berufsleben direkt betroffen sind, so dass das Interesse und die Bereitschaft, einen entsprechenden Fragebogen auszufüllen, tendenziell höher liegen werden als bei Befragungen von heterogenen Gruppen zu allgemeinen Themenstellungen.⁷⁶³ Ferner handelt es sich bei den Steuerberatern / Berufsanwärtern um eine schreib- und denkgewandte bzw. -geübte⁷⁶⁴ Personengruppe, die folglich keine bedeutenden Schwierigkeiten beim Ausfüllen eines schriftlichen Fragebogens haben wird. Letzteres bedeutet indes nicht, dass auf eine einfache und möglichst eindeutige Fragenformulierung⁷⁶⁵ verzichtet werden kann, was im Untersuchungsaufbau dieser Arbeit dadurch zum Ausdruck kommt, dass der Fragebogen hinsichtlich seines Umfangs und seiner Verständlichkeit einem umfangreichen Pretest⁷⁶⁶ unterzogen wurde.

II. Fragebogenkonstruktion

Bei der Konstruktion eines Fragebogens sind regelmäßig zwei Aspekte zu berücksichtigen: zum einen die inhaltliche Gestaltung und zum anderen die optische bzw. formale Aufbereitung (Design, Format, Layout) des Fragebogens.⁷⁶⁷ Die inhaltliche Gestaltung des Fragebogens lässt sich weiter differenzieren in die Reihenfolgeplanung⁷⁶⁸ der

⁷⁶¹ Vgl. zu Möglichkeiten der Lösung des Rücklaufproblems: *Hafermalz*, Schriftliche Befragung, 1976, S. 63-153.

⁷⁶² Vgl. *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 147.

⁷⁶³ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 257; *Scheuch*, Interview, in: *König* (Hrsg.), Handbuch, 2. Auflage, 1967, S. 168.

⁷⁶⁴ Vgl. *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 147.

⁷⁶⁵ Die Konstruktion eines Fragebogens für eine schriftliche bzw. postalische Befragung erfordert mehr Sorgfalt als bei jedem anderen Fragebogen, da der Befragte - ohne Hilfe eines Interviewers - mit diesem Fragebogen allein gelassen wird („Selbstrekrutierung“). Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 337.

⁷⁶⁶ Zur Durchführung des Pretests vgl. die Ausführungen in ab S. 208.

⁷⁶⁷ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 319.

⁷⁶⁸ Vgl. *Kreutz/Titscher*, Fragebögen, in: *Koolwijk/Wieken-Mayser* (Hrsg.), Empirische Sozialforschung, 1974, S. 40-49.

Fragestellungen (Lehre vom Fragebogen⁷⁶⁹) und die eigentliche Konstruktion von Fragen und Antwortmöglichkeiten (Lehre von der Frage⁷⁷⁰).

In dem vorliegenden Untersuchungsaufbau werden sowohl Steuerberater als auch Berufsanwärter befragt, so dass zwei Fragebogenvarianten verwendet werden. Da der Fragebogen für Steuerberater den Fragebogen für Berufsanwärter vollumfänglich enthält, wird die Fragebogenkonstruktion nahezu ausschließlich anhand des Fragebogens für Steuerberater erläutert, während auf die spezifische Ausgestaltung des Fragebogens für Berufsanwärter nur kurz (s. S. 200) eingegangen wird.

1. Konstruktion des Fragebogens für Berufsträger (Steuerberater)

1.1 Inhaltliche Gestaltung des Fragebogens

1.1.1 Reihenfolge der Fragen (Makroplanung)

1.1.1.1 Allgemeiner Aufbau des Fragebogens

Der Fragebogen zur Steuerberateraus- und -fortbildung (für Steuerberater) besteht aus einem Deckblatt, einer Seite mit allgemeinen Instruktionen zur Bearbeitung des Fragebogens sowie dem in fünf thematische Blöcke (Module)⁷⁷¹ gegliederten eigentlichen Fragenteil mit insgesamt 62 Fragen.⁷⁷²

Aufbau des Fragebogens	
Deckblatt/ Instruktion	Fragenteil des Fragebogens
<u>Deckblatt</u> inkl. Titel des Fragebogens und Hinweis auf Fragebogenadressat (Steuerberater/ Berufsanwärter)	<u>Teil I</u> Angaben zum Berufsträger und zur Berufsausübung (Fragen 1- 16)
<u>Allgemeine Instruktion</u> Erläuterung des Fragebogaufbaus, Hinweis auf die Bearbeitungszeit, Hinweise zum Ausfüllen des Fragebogens (Antwortfelder), Hinweis auf beigefügten und bereits adressierten Rückumschlag, Ansprechpartner bei Rückfragen	<u>Teil II</u> Zulassungsvoraussetzungen zur Berufsausübung in Deutschland (Fragen 17-33) <u>Teil III</u> Prüfungsvorbereitungsphase (Fragen 34-42) <u>Teil IV</u> Steuerberaterprüfung (Fragen 43-51) <u>Teil V</u> Steuerberaterfortbildung (Fragen 52-62)

⁷⁶⁹ Scheuch, Interview, in: König (Hrsg.), Handbuch, 2. Auflage, 1967, S. 149. Bei der Anordnung der Fragen kann weiter unterschieden werden zwischen der „Mikroplanung“, d.h. der Reihenfolge unmittelbar benachbarter Fragen und der „Makroplanung“, in der eine optimale Zusammenfügung einzelner Fragegruppen versucht wird.

⁷⁷⁰ Vgl. Alemann, Forschungsprozess, 1984, S. 209; Atteslander, Methoden, 2000, S. 192 ff.; Kreuz/Titscher, Fragebögen, in: Koolwijk/Wieken-Mayser (Hrsg.), Empirische Sozialforschung, 1974, S. 49-61; Scheuch, Interview, in: König (Hrsg.), Handbuch, 2. Auflage, 1967, S. 140-149.

⁷⁷¹ Vgl. Diekmann, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 414.

⁷⁷² Vgl. auch Anhang 36.

Abb. 40 : Struktur des Fragebogens

Das Deckblatt ist durch die Nennung des Titels der Untersuchung sowie einen Hinweis auf den Fragebogenadressaten gekennzeichnet, womit eine differenzierende Analyse der Antworten hinsichtlich der zwei verschiedenen Fragebogenadressaten (Berufsträger/Berufsanwärter) ermöglicht wird. Auf der zweiten Seite befindet sich eine allgemeine Instruktion, die dem Befragten die wesentliche Struktur des Fragebogens erläutert und Bearbeitungshinweise enthält.

1.1.1.2 Aufbau der einzelnen Fragebogenteile

Der erste Teil der fünf Fragebogenblöcke enthält 16 Fragen zum Berufsträger und dessen Berufsausübung, wobei vornehmlich allgemeine Angaben zum Alter, Geschlecht, zum Vorbildungsumfang bei Ablegung der Steuerberaterprüfung, zur Größe und Art des Unternehmens, in dem die Berufstätigkeit ausgeübt wird, sowie zum Spezialisierungsgrad der Tätigkeit und zum Fortbildungsverhalten erhoben werden.

Da die Angabe allgemeiner sozialstatistischer Daten (Sozialdemographie) für die Befragten meist weniger interessant ist und i.d.R. zur Beantwortung solcher Fragen nur eine geringe Motivation und Konzentration bei den Befragten notwendig ist,⁷⁷³ wird in der Literatur häufig empfohlen, diesbezügliche Fragen am Ende des Fragebogens zu platzieren.⁷⁷⁴ Kritisch anzumerken ist indes, dass diese Empfehlung oftmals pauschal für alle denkbaren Formen der Befragung, insbesondere aber für die mündliche Befragung ausgesprochen wird und zum Teil ohne Bezug zu empirischen Arbeiten auf diesem Gebiet erfolgt.⁷⁷⁵ Vor allem für schriftliche Befragungen wird daher auch die Auffassung vertreten, dass sozialstatistische Angaben vornehmlich am Anfang der Befragung erhoben werden sollten.⁷⁷⁶ Im Rahmen dieser Arbeit wird der letztgenannten Ansicht gefolgt, da meines Erachtens die allgemeinen Fragen, insbesondere die Fragen zur Vorbildung, Berufsausübung und zur Fortbildung zum einen dazu dienen, den Bezug zwischen der eigenen Person und der Befragung herzustellen. Andererseits können die Fragen an dieser Stelle noch unbeeinflusst von weiteren Informationen überwiegend spontan -soweit dies

⁷⁷³ Vgl. *Scheuch*, Interview, in: *König* (Hrsg.), Handbuch, 2. Auflage, 1967, S. 151.

⁷⁷⁴ Vgl. *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 114.

⁷⁷⁵ Vgl. *Kreutz/Titscher*, Fragebögen, in: *Koolwijk/Wieken-Mayser* (Hrsg.), Empirische Sozialforschung, 1974, S. 42.

⁷⁷⁶ *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 256.

bei schriftlichen Befragungen überhaupt möglich ist⁷⁷⁷ - beantwortet werden und sind damit zugleich als Einstiegs- bzw. Einleitungsfragen⁷⁷⁸ gut geeignet, um die Befragten langsam auf die detaillierteren Fragen zur Aus- und Fortbildung einzustimmen. Zu beachten ist nämlich, dass sich primär an den Einleitungsfragen das Engagement des Befragten zur Beantwortung des gesamten Fragebogens entscheidet.⁷⁷⁹ Durch die Anordnung allgemeiner Fragen zum eigenen Aus- und Fortbildungsverhalten zu Beginn des Fragebogens wird auch bereits versucht, einem möglichen Ausstrahlungseffekt⁷⁸⁰ entgegenzuwirken.

Die folgenden Fragenteile II-V orientieren sich bei ihrem Aufbau an dem dieser Arbeit zugrunde liegenden Begriffsverständnis der Steuerberateraus- und -fortbildung. Demnach umfasst der zweite Teil insgesamt 17 Fragen zu den Zulassungsvoraussetzungen zur Berufsausübung in Deutschland. Von den 17 Fragen beziehen sich fünf auf die Akzeptanz der gegenwärtigen Zulassungsvoraussetzungen sowie auf Fragen zur Harmonisierung berufszugangsrechtlicher Bestimmungen in Europa. Fünf weitere Fragen beschäftigen sich mit der Qualifikation von Berufsanwärtern beim Berufseinstieg, weitere sieben mit der gegenwärtigen Ausgestaltung berufspraktischer Zeiten. Besonders erwähnt werden soll dabei Frage 21, mit deren Hilfe eine „Trichterung“⁷⁸¹ vorgenommen werden soll. Frage 21 zielt zunächst darauf ab, von den Berufsträgern eine verhältnismäßig allgemeine Aussage zu den gegenwärtigen Zulassungsregeln in Deutschland zu erhalten. Im weiteren Verlauf der Fragen werden die einzelnen Zulassungsvoraussetzung dann detaillierter - bis hin zu einzelnen rechtlichen Zulassungskriterien - hinterfragt, um genauere Auskünfte über die Einstellung/Meinung der Berufsträger zu speziellen Ausprägungen der gegenwärtigen Zulassungsvoraussetzungen (Vorbildung: Fragen 22-26, Praxiszeit: Fragen 27-33) zu erhalten.

⁷⁷⁷ Als Kritikpunkt an der schriftlichen Befragung wird häufig angeführt, dass keine spontanen Antworten erfasst werden können. Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 337.

⁷⁷⁸ Vgl. zur Wirkung und Stellung von Einleitungs-, Kontakt- oder Eisbrecherfragen *Kreutz/Titscher*, Fragebögen, in: *Koolwijk/Wieken-Mayser* (Hrsg.), Empirische Sozialforschung, 1974, S. 44.

⁷⁷⁹ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 320.

⁷⁸⁰ Vom „Ausstrahlungseffekt“ (Halo-Effekt) wird gesprochen, sofern die Möglichkeit, dass die Reaktion des Befragten auf eine Frage nicht nur von dieser allein, sondern auch von den vorhergehenden abhängig ist, nicht von vorneherein ausgeschlossen werden kann. Vgl. *Kreutz/Titscher*, Fragebögen, in: *Koolwijk/Wieken-Mayser* (Hrsg.), Empirische Sozialforschung, 1974, S. 40.

⁷⁸¹ Der Grundgedanke bei der Trichterung von Fragen besteht darin, dass man sich den Ausstrahlungseffekt bewusst zunutze macht, indem man den Befragten zunächst spontan antworten lässt und ihn dann durch Fragen mit immer weniger Antwortvorgaben bis zur reinen Alternativantwort (forced choice) in seinen Wahlmöglichkeiten einschränkt. Vgl. *Kreutz/Titscher*, Fragebögen, in: *Koolwijk/Wieken-Mayser* (Hrsg.), Empirische Sozialforschung, 1974, S. 45; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 320.

Im dritten Teil schließen sich neun Fragen zum Bereich der Prüfungsvorbereitungsphase an. Während hiervon sieben Fragen von allen befragten Steuerberatern beantwortet werden sollen, sind die letzten beiden Fragen (Fragen 41, 42) nur von solchen Steuerberatern zu bearbeiten, die während der vergangenen fünf Jahre das Steuerberaterexamen abgelegt und während dieser Zeit an Prüfungsvorbereitungsmaßnahmen teilgenommen haben (Filterfrage). Die letztgenannten Fragen beziehen sich auf die Beurteilung von Prüfungsvorbereitungsmaßnahmen und setzen ein erhöhtes Erinnerungsvermögen⁷⁸² an Inhalte und Ablauf prüfungsvorbereitender Veranstaltungen und Unterlagen voraus. Da die Erinnerung mit zunehmendem Abstand zum vergangenen Ereignis tendenziell abnimmt und sich mit ihr auch die Aussagekraft der Antwort vermindert, sollen in die Untersuchung der Prüfungsvorbereitungskurse nur Erfahrungen von Steuerberatern eingehen, die ihr Examen während der letzten fünf Jahre abgelegt haben.

Der vierte Themenblock enthält neun, zum Teil weiter differenzierte Fragen bzw. Statements zur Examensorganisation und zu den Examensinhalten der Steuerberaterprüfung. Besonders zu erwähnen ist dabei Frage 44, bei der danach gefragt wird, ob sich die Steuerberater die veröffentlichten Prüfungsaufgaben der Steuerberaterprüfungen regelmäßig anschauen. In Abhängigkeit von der dort gegebenen Antwort müssen insbesondere die Verbesserungsvorschläge für Inhalte des Steuerberaterexamens kritisch betrachtet werden (Frage 49-51).

Der fünfte und letzte Teil des Fragebogens enthält sodann 11, wiederum zum Teil differenzierende Fragen zum Fortbildungsverhalten der Berufsträger sowie zum „Ob“ und „Wie“ der zukünftigen Ausgestaltung eines Fortbildungssystems für Steuerberater.

1.1.2 Konstruktion von Fragen und Antwortvorgaben (Mikroplanung)

1.1.2.1 Auswahl der Fragen

Vor der Konstruktion eines eigenen Fragebogens gilt es zu überprüfen, ob bereits entwickelte Fragebögen bzw. einzelne Fragen anderer Autor(inn)en geeignet sind, die

⁷⁸² Vgl. generell zur Problematik von Fragen, die ein erhöhtes Erinnerungsvermögen des Befragten voraussetzen: *Bortz/Döring*, *Forschungsmethoden*, 3. Auflage, 2005, S. 256; *Kreutz/Titscher*, *Fragebögen*, in: *Koolwijk/Wieken-Mayser* (Hrsg.), *Empirische Sozialforschung*, 1974, S. 46.

eigene Untersuchung zu unterstützen.⁷⁸³ Zwar existiert eine Diplomarbeit zu Reformüberlegungen der Steuerberaterausbildung,⁷⁸⁴ bei der mit Hilfe eines 27 Fragen umfassenden Fragebogens grundlegende Daten zur Steuerberaterausbildung erhoben wurden,⁷⁸⁵ allerdings enthält dieser Fragebogen weder spezifische Fragen zu den einzelnen rechtlichen Zulassungsvoraussetzungen (Vorbildung/Praxiszeit) noch Fragen zur Prüfungsvorbereitungsphase, keine detaillierten Fragen zur Ausgestaltung der Steuerberaterprüfung (Examensorganisation) und nur wenige Fragen zur Steuerberaterfortbildung. Dennoch konnten Anregungen für die eigene Fragebogenkonstruktion insbesondere für die allgemeinen Fragen an die Berufsträger⁷⁸⁶ (Fragen 1-11 des eigenen Fragebogens) sowie für die Frage nach den Tätigkeitsschwerpunkten (Frage 15) der Berufsträger gewonnen werden.

1.1.2.2 Erstellung der Fragen

Bei der Konstruktion einzelner Fragen eines Fragebogens sind prinzipiell drei elementare Aspekte zu berücksichtigen. Zum einen ist zu klären, welche Art von Informationen gesucht werden, zum anderen sind Angaben über die formale sowie die inhaltliche Struktur der Fragen und Antwortvorgaben zu treffen.⁷⁸⁷

1.1.2.2.1 Einstellungs-, Überzeugungs- und Verhaltensfragen

Hinsichtlich des Bezugs von Fragen zu erwarteten Informationen wird zwischen Einstellungs- bzw. Meinungsfragen, Überzeugungsfragen, Verhaltensfragen und Fragen nach Eigenschaften der Befragten unterschieden.⁷⁸⁸ Einstellungs- bzw. Meinungsfragen beziehen sich dabei auf den Gesichtspunkt der Wünschbarkeit oder der negativen bzw. positiven Beurteilung, den Befragte mit bestimmten Statements (Items) verbinden, während mit Überzeugungsfragen danach gefragt wird, was Befragte für wahr oder falsch

⁷⁸³ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 254.

⁷⁸⁴ Vgl. *Deutsch*, Steuerberater-Ausbildung, 2002, S. 98-101.

⁷⁸⁵ Der Fragebogen wurde mit Unterstützung des Deutschen Steuerberaterverbandes e.V. in der Verbandszeitschrift „Die Steuerberatung“ publiziert. Dem Steuerberaterverband gehörten nach den dortigen Angaben ca. 29.000 Steuerberater an. Insgesamt wurden 389 Fragebögen zurückgeschickt, von denen 378 Fragebögen ausgewertet werden konnten. Vgl. *Deutsch*, Steuerberater-Ausbildung, 2002, S. 3.

⁷⁸⁶ Vgl. hierzu die Fragen 1-6 des Fragebogens von *Deutsch* zum Bereich „I. Kanzlei“ sowie die Frage 1 zum Themenkomplex „II. Tätigkeitsfelder“. Vgl. *Deutsch*, Steuerberater-Ausbildung, 2002, S. 99, 100.

⁷⁸⁷ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 303.

⁷⁸⁸ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 404.

halten.⁷⁸⁹ Verhaltensfragen sind i.d.R. Retrospektivfragen, mit denen die Häufigkeit, die Dauer und Art von Handlungen in der Vergangenheit erfragt wird, wohingegen Fragen nach in die Zukunft gerichteten Verhaltenabsichten eher Meinungsäußerungen als Verhaltensfragen darstellen.⁷⁹⁰ Die Frageform, die sich auf Eigenschaften von Personen bezieht, umfasst dagegen regelmäßig Fragen nach personalen und soziodemografischen Merkmalen der Befragten.

Da der erste Themenblock des Fragebogens primär auf die Erhebung von Angaben über die Person des Berufsträgers gerichtet sind, handelt es sich bei den dort gestellten Fragen (Fragen 1-11) hauptsächlich um Eigenschaftsfragen. Darüber hinaus enthält der erste Themenblock allerdings auch Fragen nach konkreten Tätigkeiten des Berufsträgers, die größtenteils als Verhaltensfragen charakterisiert werden können (Fragen 13-16). Im zweiten Themenblock, in dem Fragen zu den Zulassungsvoraussetzungen gestellt werden, wird hingegen ausschließlich nach Meinungen der Berufsträger gefragt. Bis auf wenige Ausnahmen (Fragen 34 (Verhaltensfrage), 36, 38, 39 (Eigenschaftsfragen), 43, 44 (Verhaltensfragen)) gilt dies auch für den dritten Fragenblock zur Prüfungsvorbereitungsphase und den vierten Teil mit Fragen zur Steuerberaterprüfung. Im letzten Fragenteil zur Steuerberaterfortbildung (V. Block) kommen dagegen sowohl Meinungsfragen als auch Verhaltensfragen zur Anwendung.

1.1.2.2.2 Verwendung offener, geschlossener und hybrider Fragen

Bei der Fragebogenkonstruktion kann hinsichtlich der formalen Struktur von Fragen zwischen offenen⁷⁹¹ („freie Aufgabenbeantwortung“) und geschlossenen („gebundene Aufgabenbeantwortung“⁷⁹²) Fragen unterschieden werden. „Offene Fragen“⁷⁹³ zeichnen sich dadurch aus, dass der Befragte aufgefordert wird, eine Antwort in eigenen Worten zu formulieren, ohne dass ihm Antwortmöglichkeiten bzw. Antworthilfen zur Verfügung gestellt werden, während sich der Befragte bei geschlossenen Fragen („Multiple-Choice-

⁷⁸⁹ Überzeugungsfragen können sich dabei sowohl auf das Wissen der Befragten in Bezug auf bestimmte Sachverhalte beziehen als auch auf Problembereiche, zu denen niemand eine richtige Antwort weiß. Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 304.

⁷⁹⁰ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 405.

⁷⁹¹ Vgl. zur Klassifizierung von Fragen: *Holm*, Frage, in: *Holm* (Hrsg.), Befragung, 1975, S. 32-36.

⁷⁹² Vgl. *Lienert/Raatz*, Testaufbau, 1998, S. 18.

⁷⁹³ Der Begriff „offene“ bzw. „geschlossene Frage“ ist insoweit irreführend, als es bei dieser Unterscheidung nicht um unterschiedliche Fragemuster, sondern vielmehr um den Grad der dem Befragten belassenen Freiheit der Antwortmöglichkeiten geht. Vgl. *Scheuch*, Interview, in: *König* (Hrsg.), Handbuch, 2. Auflage, 1967, S. 144.

Questions“) zwischen zwei (dichotomen) oder mehreren vorgegebenen Antwortalternativen entscheiden muss.⁷⁹⁴ Bei einer Mehrfachvorgabe von Antworten ist ferner zu differenzieren zwischen Antwortkategorien mit („Antwortskalen“/„Ratingskalen“) und ohne (bzw. mit ungeordneter) Rangordnung.

Als wesentlicher Vorteil offener Fragen wird angesehen, dass der Befragte innerhalb seines eigenen Referenzsystems antworten kann und nicht gezwungen wird, Antworten auszuwählen, an die er selbst möglicherweise nie gedacht hätte. Dies stellt jedoch zugleich auch einen Nachteil der offenen Frage dar, da nicht alle Befragten über gleiche Artikulationsfähigkeiten verfügen und somit Antwortunterschiede nicht zwangsläufig auf unterschiedliche Einstellungen zurück gehen, sondern lediglich Folge unterschiedlicher sprachlicher Fähigkeiten sind, was letztlich die Vergleichbarkeit der Antworten erschwert. Ferner erfordern offene Fragen auch einen wesentlich höheren Auswertungsaufwand und weisen gegenüber geschlossenen Fragen eine niedrigere Durchführungs- und Auswertungsobjektivität⁷⁹⁵ aus, weshalb geschlossene Fragen mit vorgegebenen Antwortkategorien der dominierende Fragetyp in standardisierten (schriftlichen) Interviews sind.⁷⁹⁶

Im hier konstruierten Fragebogen kommen sowohl offene, geschlossene als auch halboffene (hybride) Frageformen zur Anwendung, was auch zu einer abwechslungsreichen Fragebogengestaltung beiträgt.⁷⁹⁷ Zur Vermeidung der Nachteile offener Fragen und mit Blick auf eine rationale Gestaltung der Auswertung werden allerdings überwiegend geschlossene bzw. hybride Frageformen verwendet. Die offene Frageform wurde insbesondere für Fragen nach der Anzahl zu fordernder Berufspraxisjahre bei den Zulassungsvoraussetzungen (Fragen 31.2, 32.2, 33.2) sowie bei Fragen nach der Häufigkeit der Wahrnehmung bestimmter Fortbildungsmaßnahmen (Fragen 53.1, 53.3, 54.3) gewählt, da hier die offene gegenüber der geschlossenen Frage den Vorteil bietet, unterschiedliche Reaktionen und Vorstellungen von Befragten auf ansonsten vorzugebende Antwortmöglichkeiten wie beispielsweise „selten“, „häufig“ oder „oft“ auszuschließen.⁷⁹⁸ Eine genaue Zuordnung des Strukturtyps zu jeder im Fragebogen

⁷⁹⁴ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 308.

⁷⁹⁵ Vgl. zur Bestimmung der Durchführungs- und Auswertungsobjektivität: Kapitel E: II.3.1 Objektivität des Fragebogens.

⁷⁹⁶ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 408.

⁷⁹⁷ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 254.

⁷⁹⁸ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 411; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 310.

verwendeten Frage befindet sich in Anhang 33. Ebenso wird dort für die geschlossenen (bzw. hybriden) Fragestellungen dokumentiert, ob sich der Befragte zwischen zwei (dichotomen) oder mehreren Antwortalternativen entscheiden kann und inwieweit die Antwortkategorien einer Rangordnung folgen oder nicht.

1.1.2.2.3 Erfahrungsregeln der Frageformulierung

1.1.2.2.3.1 Wording

Für die konkrete inhaltliche Struktur, d.h. die Formulierung von Fragen und Antworten ("Wording") können im Allgemeinen keine wissenschaftlichen Prinzipien⁷⁹⁹ angegeben werden, wohl aber zahlreiche Erfahrungsregeln.⁸⁰⁰ Bei der Abfassung der Fragen wurde auf eine kurze, verständliche, jedoch hinreichend präzise Fragestellung geachtet; außerdem wurden Wörter verwendet, die in der Zielgruppe (Steuerberater/Berufsanwarter) allgemein üblich sind. Die Einhaltung dieser Anforderungen wurde insbesondere im Rahmen des durchgeführten Pretests⁸⁰¹ geprüft. Stark wertbesetzte Begriffe wurden ebenso vermieden wie Fragen mit doppelter Verneinung und indirekte Fragen.

1.1.2.2.3.2 Problem: Hypothetische und retrospektive Fragen

In den Erfahrungsregeln zur Frage- und Antwortformulierung wird oftmals darauf hingewiesen, dass die Abhängigkeit der Antworten von den rein sprachlichen Merkmalen der Frage umso größer ist, je weniger der erfragte Sachverhalt präsent ist, weshalb zu besonderer Vorsicht bei der Vorgabe hypothetischer Situationen und bei retrospektiven Fragen geraten wird.⁸⁰² Zwar wurde auch bei der Konstruktion dieses Fragebogens auf die Einhaltung solcher Hinweise geachtet, allerdings ließen sich bei einigen Fragen hypothetische bzw. retrospektive Elemente nicht verhindern. So wird in Frage 20 von den Befragten verlangt, sich vorzustellen, dass auf Zulassungsvoraussetzungen zur Steuerberaterprüfung verzichtet werden müsste. Die Befragten werden sodann gebeten,

⁷⁹⁹ Vgl. *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 106. Es ist zu beachten, dass sich wissenschaftliche Prinzipien für eine optimale Übersetzung von Forschungsfragen und Variablen speziell in die Fragebogensprache kaum nennen lassen. Insoweit gilt für die allgemeinen Erfahrungsregeln zur Frage- und Antwortformulierung: „Keine Regel ohne Ausnahme“ *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 414. Vgl. auch *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 302, 303.

⁸⁰⁰ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 410-414; *Dillman*, Surveys, 2. Auflage, 2000, S. 32-78; *Friedrichs*, Sozialforschung, 1990, S. 205-207; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 312-317.

⁸⁰¹ Vgl. die Ausführungen zum Pretest ab S. 208.

⁸⁰² Vgl. *Kreutz/Titscher*, Fragebögen, in: *Koolwijk/Wieken-Mayser* (Hrsg.), Empirische Sozialforschung, 1974, S. 53.

eine eindeutige Reihenfolge anzugeben, welche der drei Zulassungsvoraussetzungen sie für am wichtigsten, für wichtig und für weniger wichtig halten. Die Frage hätte auch nicht-hypothetisch in z.B. folgender Form formuliert werden können: Geben Sie für die Zulassungskriterien zur Steuerberaterprüfung an, für wie wichtig Sie sie halten. Als Antworten je Zulassungsvoraussetzung hätten dann z.B. sehr wichtig, wichtig, weniger wichtig und unwichtig vorgegeben können. Hier war es jedoch das Ziel, die Befragten zu einer eindeutigen Abstufung zu bewegen, was mit der zuvor genannten Antwortskala nicht zwangsläufig hätte erreicht werden können. Aus diesem Grund wurde den Befragten hier eine hypothetische Situation vorgegeben, wodurch sie gezwungen waren, sich eindeutig zu entscheiden.

Ebenso wird auf retrospektive Fragen nicht gänzlich verzichtet. Hierzu zählen vor allem solche Fragen, die sich auf die Steuerberaterprüfung bzw. die Prüfungsvorbereitungsphase der heutigen Berufsträger beziehen (Fragen 34, 36, 41, 42). Derartige Fragen lassen sich meines Erachtens jedoch nicht vollständig vermeiden, wenn man nicht nur von den Berufsanwärtern, sondern auch von den heutigen Berufsträgern ein Meinungsbild und somit ggf. Anhaltspunkte für Schwachstellen der Steuerberaterprüfung bzw. -vorbereitungsphase gewinnen will.

1.1.2.3 Messen und Messniveau

Mit Hilfe der zuvor konstruierten und formulierten Fragen sollen Einstellungen/ Meinungen, Verhalten und Eigenschaften der Steuerberater gemessen werden. Unter einer Messung wird allgemein eine Zuordnung von Zahlen zu Objekten oder Ereignissen verstanden,⁸⁰³ sofern diese Zuordnung eine homomorphe, d.h. strukturerhaltende Abbildung⁸⁰⁴ eines empirischen Relativs in ein numerisches Relativ ist.⁸⁰⁵ Nach dem Grad der Genauigkeit einer Messung, d.h. nach der Anzahl zulässiger Transformationen,⁸⁰⁶ können dabei verschiedene Mess- bzw. Skalenniveaus⁸⁰⁷ unterschieden werden. Da es

⁸⁰³ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 132.

⁸⁰⁴ Sofern sich aus einer nach einer Messung zugeordneten Zahl eindeutig bestimmen lässt, welches Objekt durch die Zahl bezeichnet wird, handelt es sich um eine „umkehrbar eindeutige“ (eindeutige), d.h. eine isomorphe Messung. Sind einer Zahl dagegen mehrere Objekte zugeordnet, so handelt es sich um eine nicht umkehrbar eindeutige Abbildung, die als homomorphe Abbildung bezeichnet wird. Isomorphismen stellen damit nur einen Spezialfall von Homomorphismen dar. Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 133, 134.

⁸⁰⁵ *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 69.

⁸⁰⁶ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 136.

⁸⁰⁷ Unter einer Skala wird allgemein ein empirisches Relativ, ein numerisches Relativ und eine die beiden Relative verknüpfende, homomorphe Abbildungsfunktion verstanden. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 70. Allerdings wird der Begriff Skala in der Literatur jedoch

prinzipiell unendlich viele Transformationen einer Skala gibt, könnten auch unendlich viele verschiedene Skalenniveaus⁸⁰⁸ unterschieden werden. Für Zwecke dieser Arbeit wird indes auf die meistverwendete Klassifikation⁸⁰⁹ von Stevens⁸¹⁰ zurückgegriffen, bei der zwischen Nominal-, Ordinal-, Intervall-, und Ratioskalen⁸¹¹ unterschieden wird.⁸¹² Einen Überblick über die unterschiedlichen Skalentypen hinsichtlich ihres Informationsgehaltes, zulässiger (statistischer) Operationen und zulässiger Transformationen enthält die folgende Übersicht:

sehr unklar verwendet, da sowohl homomorphe Abbildungen als auch vollständige Erhebungsinstrumente, wie z.B. Ansammlungen von Einstellungsfragen, als Skalen bezeichnet werden. Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 134, Fn. 1.

⁸⁰⁸ Fraglich ist, ob es erforderlich bzw. üblich ist, bei jedem Merkmal die gesamte Axiomatik der mit einer Skalenart verbundenen Messstruktur empirisch zu überprüfen. Die übliche Forschungspraxis verzichtet i.d.R. auf eine empirische Überprüfung der jeweiligen Skalenaxiomatik. Den Großteil der Messungen kann man daher als Zuweisung von Zahlen zu Objekten nach den Plausibilitätsregeln des Forschers bezeichnen. Geprüft wird oftmals weder die interne Konsistenz von Items oder Indikatoren, noch werden Skalenvoraussetzungen überhaupt problematisiert oder gar geprüft. Solche auf ungeprüften Annahmen basierenden Messungen werden als „Measurement per fiat“ (Messungen durch „Vertrauen“, bzw. „vereinbartes Messen“) bezeichnet. Sie basieren auf Erhebungsinstrumenten (wie hier z.B. Fragebögen), von denen man annimmt, dass sie das jeweilige Merkmal auf einer Intervallskala messen, wodurch die gesamten statistischen Verfahren für Intervallskalen angewendet werden können, die erheblich differenziertere Auswertungen ermöglichen als die Verfahren für Ordinal- oder Nominaldaten. Vgl. hierzu *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 73, 74; *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 261; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 138, 139.

⁸⁰⁹ Vgl. auch die Darstellung bei *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 250-256.

⁸¹⁰ Vgl. *Stevens*, Scales, Science 1946, 103, S. 677-680.

⁸¹¹ Eine Nominalskala ordnet den Objekten eines empirischen Relativs Zahlen zu, die so geartet sind, dass Objekte mit gleicher Merkmalsausprägung gleiche Zahlen und Objekte mit verschiedener Merkmalsausprägung verschiedene Zahlen erhalten. Bei der Ordinalskala erfolgt die Zuordnung hingegen so, dass von jeweils zwei Objekten das dominierende Objekt die größere Zahl erhält. Bei Äquivalenz sind die Zahlen identisch. Die Intervallskala ordnet den Objekten eines empirischen Relativs Zahlen zu, die so geartet sind, dass die Rangordnung der Zahlendifferenzen zwischen je zwei Objekten der Rangordnung der Merkmalsunterschiede zwischen je zwei Objekten entspricht, während bei der Verhältnisskala das Verhältnis zwischen je zwei Zahlen dem Verhältnis der Merkmalsausprägungen der jeweiligen Objekte entspricht. Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 71, 72.

⁸¹² Vgl. hierzu auch *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 38.

Skalentyp/ Skalenniveau	Informationsgehalt/ empirische Relation/ Anforderungen	Zulässige Operationen, Statistiken, Tests	Zulässige Trans- formationen	Beispiele	
Nominalskala	Gleichheit/Verschiedenheit • Äquivalenz	<ul style="list-style-type: none"> • Modus • Frequenz • Kontingenzkoeffizient • Vierfelderkoeffizient Phi • Nicht-parametrische statistische Tests (z.B. Chi²-Test) 	Jede eindeutige $x' = x$	Männlich/Weiblich Telefonnummern Krankheitsklassifikationen	
Ordinalskala	Kleiner (<) und größer (>) als • Äquivalenz • Größer/kleiner-Beziehung	<ul style="list-style-type: none"> • Median • Quartil • Percentile • Spearman: rho • Kendall: tau • Kendall: W • Nicht-parametrische statistische Tests (z.B. Chi²-Test) 	Jede monotone	Schulnoten Windstärken Militärische Ränge	
Kardinalskala	Intervallskala	Gleichheit von Differenzen, Intervallen und Unterschieden • Äquivalenz • Größer/kleiner-Beziehung • Intervalle gleich groß	<ul style="list-style-type: none"> • Arithmetisches Mittel • Standardabweichung • Varianz • Pearson • Produktmomentkorrelation • Multiple Produktmomentkorrelation • Nicht-parametrische statistische Tests • Parametrische statistische Tests 	Lineare $x' = a + bx$ ($b \neq 0$)	Temperatur: Celsiusskala, Kalenderzeit
	Verhältnis (Ratio) Skala	Gleichheit von Verhältnissen: Summen, Produkten und Quotienten • Äquivalenz • Größer/kleiner-Beziehung • Intervalle gleich groß • Echter Nullpunkt	<ul style="list-style-type: none"> • Geometrisches Mittel • Varianzkoeffizient • Nicht-parametrische Tests • Parametrische statistische Tests 	Proportionale $x' = bx$ ($b \neq 0$)	Längenmessung Gewichtsmessung

Abb. 41 : Skalentypen und Skalenniveaus

Quelle: in Anlehnung an die Darstellung bei Bortz/ Döring und Kühnel/Krebs⁸¹³

Unter Berücksichtigung der zuvor dargestellten Skalentypen wird die Bestimmung des Messniveaus für die einzelnen Fragen des Fragebogens in der in Anhang 33 abgedruckten Tabelle vorgenommen. Die überwiegende Zahl der Fragestellungen entspricht dabei einem nominalen bzw. ordinalen Mess- bzw. Skalenniveau.

1.2 Formale Gestaltung des Fragebogens (Design, Layout)

Mit Blick auf die bei postalischen - im Gegensatz zu persönlichen Befragungen - allgemein zu erwartende geringere Rücklaufquote (Ausschöpfungsquote),⁸¹⁴ kommt der formalen Aufmachung des Anschreibens (Begleitschreiben) und des Fragebogens sowie der

⁸¹³ Vgl. Bortz/Döring, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 70-74; Kühnel/Krebs, Statistik, 2. Auflage, 2004, S. 28-36.

⁸¹⁴ Vgl. Bortz/Döring, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 256; Diekmann, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 441; Schnell/Hill/Esser, Methoden, 1999, S. 338.

Versandgestaltung eine entscheidende Bedeutung zu, mit deren Hilfe die Kooperationsbereitschaft des Befragten erhöht und die Rücklaufquote folglich positiv beeinflusst werden kann.⁸¹⁵ Sämtliche Maßnahmen bei der Gestaltung und beim Versand des Fragebogens müssen daher darauf gerichtet sein, dass der erste Eindruck des übersandten Fragebogens Seriosität, Wichtigkeit und leichte Handhabbarkeit vermittelt sowie ästhetischen Maßstäben genügt.⁸¹⁶

1.2.1 Inhalt und Gestaltung des Anschreibens

Zum postalischen Versand von Fragebögen gehört regelmäßig die Beifügung eines persönlich abgefassten,⁸¹⁷ maximal einseitigen, auf gutem Papier⁸¹⁸ gedruckten Anschreibens,⁸¹⁹ welches unter inhaltlichen Aspekten im Wesentlichen drei Bestandteile aufweisen sollte: Zum einen sollte es Angaben über die Motivation, die Nützlichkeit und die Relevanz der Untersuchung enthalten,⁸²⁰ zum anderen die Bedeutung des Befragten für den Erfolg der Studie betonen und schließlich die Zusage enthalten, dass der ausgefüllte Fragebogen in jedem Fall vertraulich behandelt wird.

Diese drei Merkmale erfüllt das in Anhang 1 abgedruckte Begleitschreiben zum Fragebogen für Steuerberater. Die hohe berufsrechtliche und berufspraktische Relevanz der Studie wird insbesondere dadurch zum Ausdruck gebracht, dass die Untersuchung mit Unterstützung aller der insgesamt 21 deutschen regionalen Steuerberaterkammern⁸²¹ durchgeführt wurde, was sowohl in der Überschrift als auch im Text des Anschreibens durch Fettdruck besonders hervorgehoben wird. Ebenso ist eine höhere Rücklaufquote dann zu erwarten,⁸²² wenn die Befragten einen unmittelbaren Bezug zum

⁸¹⁵ Vgl. zu der Frage, welche Faktoren zur systematischen Steigerung der Rücklaufquote beitragen, insbesondere den sog. Total-Design-Ansatz von *Dillmann*, nach dem jeder Aspekt der schriftlichen Befragung derart zu gestalten ist, dass die Qualität der Antworten und die Rücklaufquote maximiert werden. Vgl. *Dillman*, *Surveys*, 2. Auflage, 2000, S. 79-148. Eine Kurzform der Empfehlungen Dillmans finden sich auch bei *Hippler*, *Schriftliche Befragung*, ZUMA 1985, 16, S. 43.

⁸¹⁶ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, *Methoden*, 1999, S. 338, 339.

⁸¹⁷ Vgl. *Bortz/Döring*, *Forschungsmethoden*, 3. Auflage, 2005, S. 257.

⁸¹⁸ Vgl. *Friedrichs*, *Sozialforschung*, 1990, S. 238. Wie stark der Einfluss der Verwendung guten bzw. weißen Papiers auf die Rücklaufquote ist, konnte dagegen noch nicht hinreichend gemessen werden.

⁸¹⁹ Vgl. zu den Anforderungen, die an ein Anschreiben zu stellen sind: *Richter*, *Massenbefragungen*, 1970, S. 148 f.

⁸²⁰ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, *Methoden*, 1999, S. 340.

⁸²¹ Vgl. hierzu auch die in Anhang 2 abgedruckte Einverständniserklärung sämtlicher Steuerberaterkammerpräsident(inn)en. Aus datenschutzrechtlichen Gründen wird auf die Wiedergabe der persönlich von jedem/jeder Steuerberaterkammerpräsidenten/-in unterschriebenen Einverständniserklärung verzichtet und zum Zwecke der Forschungsdokumentation lediglich das nicht unterschriebene Exemplar abgedruckt. Das Dokument mit den Originalunterschriften kann jedoch bei Bedarf jederzeit eingesehen werden.

⁸²² Vgl. *Friedrichs*, *Sozialforschung*, 1990, S. 237.

Untersuchungsgegenstand⁸²³ haben und dessen Nützlichkeit erkennen. Die Nützlichkeit der Untersuchung wird dadurch unterstrichen, dass die Ergebnisse der Befragung unmittelbar als Grundlage für Diskussionen zur Optimierung der Steuerberateraus- und -fortbildung bei Kammern, Verbänden und Weiterbildungsträgern dienen werden und somit letztlich im eigenen Interesse der Berufsangehörigen liegen. Aus dem Letztgenannten wird gleichzeitig die Wichtigkeit der Teilnahme des einzelnen angeschriebenen Steuerberaters an der Befragung abgeleitet (Antwortappell).

Am Ende des Anschreibens wird betont, dass der ausgefüllte und zurückgeschickte Fragebogen in jedem Fall vertraulich behandelt wird (Zusicherung der Anonymität) und die Ergebnisse der Studie keinen Rückschluss auf einzelne Personen zulassen.

In formaler Hinsicht wurde das Anschreiben unter Berücksichtigung der Erfahrung, dass Umfragen, die im Namen universitärer Einrichtungen durchgeführt werden, tendenziell zu erhöhter Antwortbereitschaft bei den Adressaten führen,⁸²⁴ auf dem Briefpapier des Seminars für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre der Universität zu Köln gedruckt und mit Hilfe einer (gescannten) persönlichen Unterschrift⁸²⁵ des Lehrstuhlinhabers versehen. Ferner enthält das Anschreiben Angaben über die durchschnittlich benötigte Bearbeitungszeit zum Ausfüllen des Fragebogens sowie die Angabe des spätesten Rücksendetermins (Deadline), um die Rücksendung der Fragebögen zu beschleunigen.⁸²⁶

1.2.2 Format und Layout des Fragebogens

1.2.2.1 Deckblatt und allgemeine Instruktion

Bei postalischen Befragungen sind die befragten Personen gezwungen, den Fragebogen ohne Mitwirkung eines Interviewers auszufüllen, weshalb an die Verständlichkeit,

⁸²³ Vgl. zur Bedeutung des Themas für die Befragtengruppe oder zur „Zentralität“ der Befragung: „Eine Befragung ist umso zentraler, je folgenschwerer die Beantwortung für die Betroffenen oder deren Bezugsgruppe durch mögliche Reaktionen des Umfrageträgers ist.“ *Richter*, Massenbefragungen, 1970, S. 63. Vgl. ferner zum Einfluss einer den Befragten interessierenden Thematik auf die Rücklaufquote *Alemann*, Forschungsprozess, 1984, S. 218.

⁸²⁴ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 257.

⁸²⁵ Die Bedeutung und genaue Wirkung personalisierter Anschreiben, insbesondere die Bedeutung persönlicher Unterschriften konnte bisher noch nicht allgemein verbindlich geklärt werden. Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 258 m.w.N. Ferner war aufgrund des Stichprobenumfangs eine eigenhändige Unterschrift der Anschreiben durch den Lehrstuhlinhaber mit zeitlich vertretbarem Aufwand nicht realisierbar, weshalb auf die gescannte Unterschrift zurückgegriffen werden musste.

⁸²⁶ Vgl. *Richter*, Massenbefragungen, 1970, S. 148 f.

Transparenz⁸²⁷ und Präzision des Fragebogens - verglichen mit mündlichen Befragungen - erhöhte Anforderungen zu stellen sind.⁸²⁸ Formal betrachtet gliedert sich der vorliegende, ausschließlich auf weißem Papier gedruckte Fragebogen daher in drei Bereiche (Vgl. den in **Anhang 36** abgedruckten Fragebogen). Zunächst enthält er ein Deckblatt, auf dem neben einem Hinweis auf die untersuchende Institution (Seminarlogo) insbesondere der Titel der Untersuchung in auffälliger Schriftgröße gedruckt ist und ein Hinweis darauf gegeben wird („Fragebogen für Steuerberater“), dass es sich um einen Fragebogen handelt, der ausschließlich von Steuerberatern auszufüllen ist.

Die zweite Seite enthält eine verständliche, die Handhabung des Fragebogens eindeutig anleitende Instruktion,⁸²⁹ wobei zunächst die Struktur und der Aufbau der einzelnen Frageteile erläutert und (nochmals) auf die voraussichtliche Bearbeitungszeit von 25 Minuten zum Ausfüllen des Fragebogens hingewiesen werden. Darüber hinaus wird betont, dass es bei den Fragen zu einem großen Teil um die Angabe von Meinungen und Einstellungen geht. Lediglich bestimmte Fragen zum eigenen Ausbildungs- und Fortbildungsverhalten verlangen dagegen eine Darlegung von Fakten. Schließlich wird auf die formale Gestaltung der Frage- und Antwortanordnungen in den nachfolgenden Frageteilen eingegangen, indem darauf hingewiesen wird, dass sämtliche Antwortfelder im Fragebogen zur besseren Erkennbarkeit grau unterlegt sind. Wie bereits im Anschreiben geschehen, wird nochmals die Garantie der anonymen Auswertung ohne Rückschlussmöglichkeiten auf einzelne Personen abgegeben.

Der folgende Teil der Instruktion betrifft ebenfalls den organisatorischen Bereich der Befragungsdurchführung, jedoch weniger die konkreten Beantwortungsmöglichkeiten als vielmehr die Rücksendung der Fragebögen sowie weitere Informationsmöglichkeiten. Um den Befragten Mühen und Kosten zu ersparen, erfolgt die Rücksendung mit Hilfe eines beiliegenden adressierten und bereits frankierten Rückumschlags. Diese Maßnahme erfolgt insbesondere in der Absicht, die Höhe der Rücklaufquote durch Vereinfachung der Teilnahme an der Befragung positiv zu beeinflussen.⁸³⁰ Da im Rahmen der allgemeinen Instruktion sowie der Erläuterungen vor den einzelnen Fragen nur äußerst schwer sämtliche Rückfragen der Befragten erfasst und im Vorhinein berücksichtigt werden

⁸²⁷ Zur Verständlichkeit und Transparenz zählen insbesondere ein informatives Deckblatt, klare Instruktionen, eindeutige Antwortvorgaben sowie ein ansprechendes Layout des Fragebogens. Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 256.

⁸²⁸ Vgl. *Schnell/Hill/Esler*, Methoden, 1999, S. 338.

⁸²⁹ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 256.

⁸³⁰ Vgl. *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 148; *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 258; *Friedrichs*, Sozialforschung, 1990, S. 238.

können, wird den Befragten schließlich die Möglichkeit eingeräumt, bei Bedarf unter einer angegebenen Telefonnummer weitere Rückfragen stellen und zusätzliche Informationen erhalten zu können. Diese Maßnahme soll zum einen den Nachteil eines bei der schriftlichen gegenüber der mündlichen Befragung nicht vorhandenen Interviewers mildern⁸³¹ und schließlich auch, durch den Aufbau eines persönlicheren Kontaktes zur Untersuchungsinstitution, zur Erhöhung der Rücklaufquote beitragen. Retrospektiv lässt sich feststellen, dass von dieser Möglichkeit häufiger als von mir erwartet Gebrauch gemacht wurde. In der Regel wurden allerdings keine Fragen zum Fragebogen gestellt; vielmehr wurde die telefonische Kontaktaufnahme entweder dazu genutzt, Erfolg für die Befragungsaktion zu wünschen, oder es wurde - nach Ablauf der Rücksendefrist - gefragt, ob ein nachträglich ausgefüllter und zurückgesendeter Fragebogen noch in die Auswertung einfließen würde, was selbstverständlich bejaht wurde.

1.2.2.2 Fragenteil

Die optische Gestaltung des Fragebogens folgt dem Prinzip der Übersichtlichkeit, weshalb die Fragen standardmäßig auf der linken und die dazugehörigen Antwortfelder auf der rechten Seite des Blattes (spaltenweise) angeordnet worden sind. Als weitere visuelle Orientierungshilfe wurden die Antwortfelder grau unterlegt, so dass dem Befragten bereits bei unvoreingenommenem Blick auf den Fragebogen die Anordnung von Frage- und Antwortfeldern deutlich wird. Insgesamt wurde auf eine großzügige Anordnung von Frage und Antwortfeldern geachtet, was jedoch auch dazu führte, dass der aus insgesamt 63 Fragen bestehende Fragenteil inkl. des Deckblattes sowie der allgemeinen Instruktion 18 Seiten umfasst.

Nicht nur aus finanzieller Rücksicht, sondern insbesondere auch, um den möglicherweise abschreckend wirkenden Umfang⁸³² des Fragebogens zu reduzieren, wurden jeweils zwei Fragebogenseiten nebeneinander auf einem Blatt Papier (DIN A4) platziert,⁸³³ wodurch sich das papiermäßige Volumen des Fragebogens auf die Hälfte reduzierte. Gleichzeitig sollte durch diese Anordnung der Fragen beim Befragten der Eindruck entstehen, relativ zügig die Fragen des Fragebogens bearbeiten zu können. Verstärken sollte sich dieser

⁸³¹ Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 337.

⁸³² Vgl. hierzu auch die Diskussion um den Umfang des Fragebogens während der Pretestphase (s. S. 208 ff.).

⁸³³ Vgl. *Dillman*, Surveys, 2. Auflage, 2000, S. 84.

Effekt dadurch, dass es sich bei den Fragestellungen zum größten Teil um schnell beantwortbare Ankreuzaufgaben (standardisierte Fragen) handelt.

Anreize in Form von Belohnungen („Incentives“) bei Teilnahme an der Befragung können tendenziell die Rücklaufquote bei Befragungen erhöhen.⁸³⁴ Ein finanzieller Anreiz, der zum Teil bei der Befragung finanziell schlecht gestellter Personen die Teilnahmebereitschaft erhöhen kann, kam für die Befragung von Steuerberatern jedoch nicht in Frage und hätte letztlich auch das zur Verfügung stehende Budget für die Befragungsaktion gesprengt. Auf das Instrument der Belohnung wird indes nicht gänzlich verzichtet. Bewusst am Ende des Fragebogens positioniert, wird den Befragten die Möglichkeit eingeräumt, eine Übersicht über die Untersuchungsergebnisse zu erhalten. Um die Anonymität der Befragten zu gewährleisten und um gleichzeitig den organisatorischen Aufwand gering zu halten, werden die Befragten gebeten, eine E-Mail mit dem Hinweis auf eine gewünschte Ergebnismitteilung an das Seminar zu schicken. Von dieser Möglichkeit wurde umfassend Gebrauch gemacht, was nicht zuletzt auch ein hohes Interesse der Befragten an der Untersuchung vermuten lässt.

1.2.2.3 Verpackung/Versand

Neben dem Anschreiben und dem Fragebogen stellt auch die für den Versand der Unterlagen gewählte Verpackung einen Faktor zur positiven Beeinflussung der Rücklaufquote dar. Wichtig ist dabei vor allem, dass sich der Fragebogen deutlich von Reklame- und Postwurfsendungen unterscheidet,⁸³⁵ um nicht bereits aussortiert zu werden, bevor der eigentliche Adressat die Möglichkeit hatte, von dem Fragebogen Kenntnis zu erlangen. Aus diesem Grund wurden sämtliche Unterlagen nicht in einem Standardbriefumschlag, sondern in einer weißen Versandtasche an die Steuerberater verschickt. Auf dieser Versandtasche wurde das Seminarlogo in gut sichtbarer Position oberhalb des Adressfensters in ausreichender Größe gedruckt. Ferner erfolgte die Freimachung der Briefe, um auch hierdurch den Eindruck einer professionellen Vorgehensweise zu untermauern, nicht durch selbst aufgeklebte Briefmarken, sondern mit Hilfe automatisierter Freimachung, die technisch durch die DATEV e.V. durchgeführt wurde. Durch diese Vorgehensweise erhielten die Steuerberater den Fragebogen in einer

⁸³⁴ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 258; *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 443.

⁸³⁵ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 257.

Verpackung geliefert, die sie auch bei der sonst üblichen Kommunikation mit der „DATEV e.G.“ gewohnt sind.⁸³⁶

Der beigefügte, bereits adressierte und frankierte Rückumschlag („Entgelt zahlt Empfänger“) enthält ferner in der linken oberen Ecke, in schräg aufgedruckter, gut lesbarer Größe noch einmal den Hinweis: „Bitte schicken Sie den ausgefüllten Fragebogen schnellstmöglich zurück“ sowie einen nochmaligen Dank für die Mithilfe bei der Befragungsaktion. Auch diese Maßnahme zielt darauf ab, den Steuerberater zu einer möglichst schnellen Antwort zu bewegen.

2. Konstruktion des Fragebogens für Berufsanwärter (Besonderheiten)

Da der Fragebogen für Steuerberater den Fragebogen für Berufsanwärter in vollem Umfang enthält, soll an dieser Stelle nur auf einige Besonderheiten des letztgenannten Fragebogens eingegangen werden.

Im Gegensatz zum Fragebogen für Steuerberater umfasst der Fragebogen für Berufsanwärter lediglich 42 statt 62 Fragen, was zu einer deutlich verminderten Bearbeitungszeit von ca. 15-20 Minuten im Gegensatz zu ca. 25 Minuten beim Fragebogen für Steuerberater führt. Die verkürzte Bearbeitungsdauer war insbesondere deshalb notwendig, weil die Befragungen in (laufenden) Prüfungsvorbereitungskursen durchgeführt wurden und die Veranstalter bzw. Dozenten darum gebeten hatten, für die gesamte Durchführung der Befragungen (Austeilen der Fragebögen, einleitende Instruktionen, Ausfüllen der Fragebögen, Einsammeln der Fragebögen) insgesamt nicht mehr als eine halbe Stunde einplanen zu müssen.

Die geringere Anzahl von Fragen ist vornehmlich auf den für Berufsanwärter entbehrlichen fünften Fragenblock zur Steuerberaterfortbildung (11 Fragen) sowie auf bestimmte Fragen zu allgemeinen Angaben über den Berufsträger im ersten Themenblock (Fragen 4, 6, 10, 12-14⁸³⁷) und zwei Fragen im Bereich der Zulassungsvoraussetzungen (Fragen 23, 24) zurückzuführen. Die Formulierungen der verbliebenen Fragen mussten teilweise hinsichtlich der darin enthaltenen Anredeformen formal angepasst werden, was jedoch nichts an den Inhalten der Fragen änderte. Die Kategorisierung der einzelnen Fragen hinsichtlich der Frageart, des Strukturtyps der Fragen, der

⁸³⁶ Die DATEV e.V. ist der bundesweit größte Anbieter von Dienstleistungen für Steuerberater. Selbstverständlich kann nicht ausgeschlossen werden, dass einige der angeschriebenen Steuerberater bei ihrer Berufsausübung nicht auf die Dienstleistungen der DATEV zurückgreifen.

⁸³⁷ Die Nummerierung der Fragen bezieht sich auf die Nummerierung im Fragebogen für Steuerberater/Berufsträger.

Alternativantwortmöglichkeiten sowie der Skalenqualität kann daher der bereits für die Fragen an Berufsträger in Anhang 33 abgedruckten Tabelle entnommen werden.

Während es sich bei der Befragung der Berufsträger um eine postalische Befragung handelt, wurde für die Berufsanwärter die Form der Gruppenbefragung in Anwesenheit eines Interviewers gewählt. Unter formalen Aspekten waren daher die Formulierung eines Anschreibens sowie Überlegungen zur Gestaltung der Verpackung des Fragebogens inkl. entsprechender Rückumschläge entbehrlich. Die Instruktionen zur Bearbeitung des Fragebogens mussten entsprechend an die Gruppenbefragungssituation angepasst werden (Vgl. hierzu S. 2 des in **Anhang 37** abgedruckten Fragebogens für Berufsanwärter). Zur Gewährleistung der Durchführungsobjektivität⁸³⁸ war es jedoch erforderlich, einheitliche Instruktionen für die Interviewer zu schaffen, was durch die in Anhang 34 dokumentierten Anweisungen gewährleistet wurde. Die optische Gestaltung (Format, Layout) des Fragebogens für Berufsanwärter entspricht der des Fragebogens für Berufsträger. Wie beim Fragebogen für Steuerberater wird den Berufsanwärtern am Ende der Befragung auch die Möglichkeit angeboten, im Anschluss an die Auswertungsphase der Studie eine Ergebnisübersicht zu erhalten. Im Gegensatz zu den Steuerberatern, die gebeten wurden, bei Interesse eine entsprechende E-Mail zu schicken, können die Berufsanwärter im Anschluss an die Befragung auf einem separaten „Ergebnismitteilungsblatt“ (s. Anhang 35) eine E-Mail-Adresse hinterlassen, an die die Ergebnisübersichten geschickt werden sollen.

3. Objektivität, Reliabilität und Validität des Fragebogens

Als Hauptgütekriterien⁸³⁹ für Tests/Fragebögen werden in der Regel Objektivität, Reliabilität (Zuverlässigkeit) und Validität (Gültigkeit) angeführt.⁸⁴⁰ Die drei Gütekriterien stehen dabei in einem hierarchischen Verhältnis. Objektivität ist eine notwendige, aber nicht hinreichende Bedingung der Reliabilität, während die Reliabilität wiederum eine

⁸³⁸ Vgl. auch die Ausführungen in Kapitel E: II.3.1 Objektivität des Fragebogens.

⁸³⁹ Darüber hinaus werden Nebengütekriterien genannt, wonach ein Test/Fragebogen normiert, vergleichbar, ökonomisch und nützlich sein soll. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 193; *Lienert/Raatz*, Testaufbau, 1998, S. 1.

⁸⁴⁰ *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 216; *Lienert/Raatz*, Testaufbau, 1998, S. 7; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 142. Diese Begriffe fallen in der Literatur meist im Zusammenhang mit Testverfahren. Allerdings stellt die Konstruktion eines Tests im Grunde ebenfalls die Operationalisierung eines Konstrukts dar, so dass die Gütekriterien daher auch auf selbst erstellte Indikatoren zu beziehen sind. Vgl. *Lamberti*, Methoden, 2001, S. 30.

notwendige, aber nicht hinreichende Bedingung der Validität⁸⁴¹ darstellt.⁸⁴² Das Ziel besteht jedoch letztlich in der Konstruktion valider Messinstrumente⁸⁴³ und somit in der Erhebung möglichst exakter und fehlerfreier Messwerte.⁸⁴⁴ Da dieses Ziel allerdings bei kaum einem Messvorgang⁸⁴⁵ vollständig erreicht wird,⁸⁴⁶ ermöglichen die einzelnen Testgütekriterien letztlich nur die Schätzung der Qualität einer Messung.⁸⁴⁷

3.1 Objektivität des Fragebogens

Unter Objektivität eines Tests/Fragebogens kann der Grad verstanden werden, in dem die Ergebnisse des Tests/Fragebogens unabhängig sind von der jeweiligen Person, die das Messinstrument anwendet.⁸⁴⁸ Folglich wäre ein Test/Fragebogen dann vollkommen objektiv, wenn verschiedene Untersucher bei denselben Probanden zu gleichen Ergebnissen gelangten. Man spricht insofern auch von interpersoneller Übereinstimmung der Untersucher.

Für Zwecke dieser Arbeit wird Objektivität im Sinne intersubjektiver Nachprüfbarkeit des gesamten Befragungsprozesses verstanden. Nach den Phasen der Befragungsdurchführung können verschiedene Aspekte der Objektivität unterschieden werden.

3.1.1 Durchführungsobjektivität

Die sog. Durchführungsobjektivität⁸⁴⁹ betrifft den Grad der Unabhängigkeit der Testergebnisse von zufälligen oder systematischen Verhaltensvariationen des Untersuchers im Verlauf der Befragungsdurchführung. Während dieses Problem bei der bundesweiten postalischen Befragungsdurchführung mangels verschiedener Untersucher nicht auftreten

⁸⁴¹ Vgl. *Friedrichs*, Sozialforschung, 1990, S. 102.

⁸⁴² Vgl. *Scheuch*, Interview, in: *König* (Hrsg.), Handbuch, 2. Auflage, 1967, S. 173.

⁸⁴³ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 227.

⁸⁴⁴ Fasst man Genauigkeit als Oberbegriff auf, so drückt die Verlässlichkeit die formale und Gültigkeit die materielle Genauigkeit aus. Vgl. *Scheuch*, Interview, in: *König* (Hrsg.), Handbuch, 2. Auflage, 1967, S. 173.

⁸⁴⁵ Vgl. hierzu auch die statistische Theorie zur Entstehung von Messwerten (sog. „klassische Testtheorie“), wonach ein realisierter Messwert auf der Summe eines „wahren Wertes“ und einem Messfehler basiert. Als „wahrer Wert“ wird dabei der Mittelwert einer großen Anzahl unabhängiger Messungen desselben Objektes aufgefasst. Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 228-234.

⁸⁴⁶ Vgl. *Schnell/Hill/Esler*, Methoden, 1999, S. 143.

⁸⁴⁷ Vgl. *Schnell/Hill/Esler*, Methoden, 1999, S. 145.

⁸⁴⁸ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 216; *Lienert/Raatz*, Testaufbau, 1998, S. 7.

⁸⁴⁹ Vgl. *Lienert/Raatz*, Testaufbau, 1998, S. 8.

konnte,⁸⁵⁰ wurde eine hohe Durchführungsobjektivität in dem Fall⁸⁵¹ der schriftlichen Befragung von Berufsanwärtern in Prüfungsvorbereitungskursen, bei dem ich die Befragung aufgrund zeitlicher Überschneidungen mit Befragungsdurchführungen in anderen, örtlich getrennten Prüfungsvorbereitungskursen nicht selbst durchführen konnte, durch die in Anhang 34 abgedruckte, standardisierte schriftliche Instruktion an die Untersucher⁸⁵² gewährleistet.

3.1.2 Auswertungs- und Interpretationsobjektivität

Die sog. Auswertungsobjektivität betrifft die numerische oder kategoriale Auswertung des registrierten Test- bzw. Ausfüllungsverhaltens nach vorgegebenen Regeln.⁸⁵³ Bei Fragebögen, in denen - wie im vorliegenden Fragebogen - die Schlüsselrichtung der Aufgabenbeantwortung weitgehend festliegt, ist die Auswertungsobjektivität gegeben.⁸⁵⁴ Nur bei den wenigen Fragen mit (z.T.) freien Antwortmöglichkeiten ist die Auswertungsobjektivität tendenziell etwas geringer, da hier der Untersucher entscheiden muss, ob eine frei gegebene Antwort in die Schlüsselrichtung zeigt.⁸⁵⁵ Allerdings wurde im Rahmen der Datenauswertung darauf geachtet, dass sämtliche Antworten durch eine einzige Person⁸⁵⁶ in eine vorgefertigte Datenmatrix eingegeben wurden. Zweifelsfragen bei der Dateneingabe wurden unverzüglich besprochen. Die eigentliche Auswertung und Interpretation der eingegebenen Daten erfolgte sodann ausschließlich durch mich. Auswertungs- und Interpretationsobjektivität⁸⁵⁷ sind damit gewährleistet.

⁸⁵⁰ Selbstverständlich kann bei der postalischen Versendung nicht von gleichen Untersuchungssituationen bei den einzelnen Befragten ausgegangen werden. Lediglich die Beeinflussung durch Untersucher ist bei der postalischen Versendung aufgrund der einheitlichen Fragebögen ausgeschlossen.

⁸⁵¹ Hierbei handelte es sich um die gleichzeitige Durchführung der Befragung bei Berufsanwärtern in Köln und Dortmund am 04.12.2005.

⁸⁵² Bei den Untersuchern handelte es sich um zwei wissenschaftliche Mitarbeiter (Kollegen) des Lehrstuhls für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität zu Köln.

⁸⁵³ Vgl. *Lienert/Raatz*, Testaufbau, 1998, S. 8.

⁸⁵⁴ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 217. Hierbei wird von denkbaren Kodierfehlern abgesehen.

⁸⁵⁵ *Lienert/Raatz*, Testaufbau, 1998, S. 8.

⁸⁵⁶ Bei der Person handelte es sich um eine studentische Hilfskraft des Lehrstuhls für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität zu Köln.

⁸⁵⁷ Die Interpretationsobjektivität betrifft den Grad der Unabhängigkeit der Interpretation des Testergebnisses von der interpretierenden Person, der nicht mit dem Untersucher oder Auswerter identisch zu sein braucht. Die Interpretationsobjektivität ist dabei vollkommen und zugleich trivial, wenn es sich um normierte Fragebogen handelt, in welchem - wie hier - die Auswertung einen numerischen Wert liefert, der die Position des Befragten auf der Antwortskala/Testskala festlegt. Vgl. *Lienert/Raatz*, Testaufbau, 1998, S. 8.

Darüber hinaus verdeutlicht sich die intersubjektive Nachprüfbarkeit in dieser Arbeit durch die Dokumentation des Forschungsdesigns, der Datenerhebung und -analyse, mit deren Hilfe das gesamte Vorgehen transparent gemacht wird. Schließlich erfolgt eine Darstellung der Ergebnisse und eine Begründung der Schlussfolgerungen.

3.2 Reliabilität des Fragebogens

Als Reliabilität oder Zuverlässigkeit (Stabilität der Messwerte⁸⁵⁸) wird das Ausmaß bezeichnet, in dem wiederholte Messungen eines Objektes mit einem Messinstrument die gleichen Werte liefern.⁸⁵⁹ Es handelt sich m.a.W um ein Maß für die Reproduzierbarkeit von Messergebnissen,⁸⁶⁰ mit dem das Messinstrument ein bestimmtes Merkmal misst, gleichgültig, ob das Messinstrument dieses Merkmal auch zu messen beansprucht.⁸⁶¹ Die Reliabilität kann mit verschiedenen Methoden geschätzt werden, wobei sich die Methoden nach Messungen der zeitlichen Stabilität und äquivalenten Messungen unterscheiden lassen.⁸⁶²

Die zeitliche Stabilität lässt sich dadurch messen, dass das gleiche Messinstrument nach einem Zeitintervall erneut angewendet wird (sog. Test-Retest-Methode). Die Korrelation der Messwerte zu den beiden Zeitpunkten gibt dann Aufschluss über die Test-Retest-Reliabilität. Diese Schätzung basiert auf der Annahme, dass die wahren Werte⁸⁶³ (hier: größtenteils Meinungen) der Objekte zwischen den beiden Messungen unverändert bleiben, was bei zeitstabilen Persönlichkeitsmerkmalen und Eigenschaften vorausgesetzt werden kann. Anhaltspunkte dafür, dass die Einstellungen der Berufsanwärter/Steuerberater hinsichtlich aus- und fortbildungsrelevanter Fragestellungen kurzfristigen Schwankungen unterliegen, sind nicht erkennbar.

Zur Vermeidung des Nachteils einer möglichen Änderung „wahrer Werte“ bei der Test-Retest-Methode könnte die Reliabilität zum gleichen Zeitpunkt mit zwei Messungen vorgenommen werden (sog. Paralleltestmethode), wobei jedoch zwei verschiedene Messinstrumente, die die gleiche Dimension messen, verwendet werden müssten. Das

⁸⁵⁸ *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 242. Unter Verlässlichkeit wird dabei das Ausmaß der Streuung der Messwerte des Instruments bei wiederholtem Messen verstanden.

⁸⁵⁹ *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 145.

⁸⁶⁰ *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 217.

⁸⁶¹ *Lienert/Raatz*, Testaufbau, 1998, S. 9. Ob das Instrument auch das misst, was es messen soll, ist dagegen eine Frage der Validität (s.u.).

⁸⁶² *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 145.

⁸⁶³ Ein wahrer Wert ist natürlich nicht bekannt; die realistische Definition der Zuverlässigkeit lautet deshalb: Zuverlässigkeit ist das Ausmaß der Streuung des Instruments bei wiederholtem Messen. *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 65.

Kernproblem dieser Methode besteht jedoch gerade darin, wirklich parallele Tests zu finden, wodurch die Paralleltestmethode in der Praxis -wie auch hier- kaum verwendet wird.⁸⁶⁴

Bei der Methode der Testhalbierung („Split-Half-Method“) wird ein Messinstrument mit multiplen Indikatoren („Items“) in zwei Hälften aufgeteilt, was letztlich als Ansammlung äquivalenter Tests interpretiert werden kann,⁸⁶⁵ sofern alle Instrumente dieselbe Dimension messen. Die Bestimmung der Reliabilität nach der Testhalbierungsmethode hängt indes stark von der Art der zufälligen Testhalbierung ab. Zu stabileren Schätzungen der Reliabilität führt dagegen die Berechnung der internen Konsistenz, die eine Erweiterung der Testhalbierungsmethode darstellt. Auf Grundlage der Überlegung, dass sich ein Test nicht nur in Testhälften, sondern in so viele kleinste Teile zerlegen lässt, wie er Items enthält, wird dabei praktisch jedes einzelne Item wie ein Paralleltest behandelt.⁸⁶⁶ Sofern die Items als unabhängige Messwiederholungen aufgefasst werden können, kann eine Reliabilitätsschätzung folglich auch auf der Basis der internen Konsistenz erfolgen.⁸⁶⁷

Die Methode der Testhalbierung setzt indes eine Messung mit multiplen Indikatoren voraus.⁸⁶⁸ Im Fragebogen zur Steuerberateraus- und -fortbildung erfolgt die Messung zum größten Teil mit Hilfe eines Indikators bei in der Regel nominal bzw. ordinalskalierten Antwortmöglichkeiten, so dass auf die Anwendung der Methode der Testhalbierung verzichtet wurde.

Da die Reliabilität hier nicht hinreichend geschätzt werden konnte, dass Ziel aber letztlich in der Konstruktion valider Messinstrumente besteht, wurde schließlich bei dem vorliegenden Fragebogen besonderes Augenmerk darauf gerichtet, die nachfolgend zu erläuternden Anforderungen an die Validität zu erfüllen.

⁸⁶⁴ Schnell/Hill/Esser, Methoden, 1999, S. 146.

⁸⁶⁵ Die Split-Half-Reliabilität stellt letztlich einen Spezialfall des Paralleltest-Verfahrens dar. Vgl. Lamberti, Methoden, 2001, S. 31.

⁸⁶⁶ Vgl. Bortz/Döring, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 198.

⁸⁶⁷ Schnell/Hill/Esser, Methoden, 1999, S. 146.

⁸⁶⁸ Sowohl die Test-Retest-Methode als auch die Paralleltestmethode sind hingegen grundsätzlich auch dann anwendbar, wenn die Messung jeweils nur durch einen Indikator erfolgt. Diekmann, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 219.

3.3 Validität des Fragebogens

Unter der Validität (Gültigkeit), dem wichtigsten Gütekriterium⁸⁶⁹ eines Messinstrumentes, wird das Ausmaß verstanden, in dem das Messinstrument tatsächlich das misst, was es messen sollte.⁸⁷⁰ In der Literatur wird hinsichtlich der Validität im Allgemeinen zwischen der Inhaltsvalidität (Kontentvalidität, content validity), der Konstruktvalidität (construct validity) und der kriteriumsbezogenen Validität (criterion-related validity)⁸⁷¹ unterschieden.⁸⁷²

3.3.1 Inhalts- bzw. Kontentvalidität

Inhaltliche Validität liegt vor, wenn ein Erhebungsinstrument (Fragebogen) die bestmögliche Operationalisierung eines Konstruktes darstellt.⁸⁷³ Für die Beurteilung der Inhaltsvalidität existieren allerdings keinerlei objektive Kriterien,⁸⁷⁴ d.h. die Höhe der Inhaltsvalidität des Fragebogens kann nicht numerisch bestimmt werden, sondern beruht allein auf subjektiven Einschätzungen.⁸⁷⁵ Ein häufig zur Beurteilung der Inhaltsvalidität eingeschlagener Weg ist daher das „Expertenrating“, wonach übereinstimmende Expertenurteile bezüglich der Repräsentativität der Fragen als Hinweis auf die Inhaltsvalidität eines Messinstrumentes gewertet werden.⁸⁷⁶ Von dieser Möglichkeit wurde auch im Rahmen dieser Untersuchung Gebrauch gemacht.

Als Experten wurden insgesamt acht Personen befragt, vier vor und vier nach Durchführung des Pretests. Vor der Durchführung des Pretests fungierten zwei Steuerberater sowie zwei Berufsanwärter als Experten, nach der Durchführung des Pretests ein Honorarprofessor/Steuerberater, ein Steuerberaterkammervertreter/Steuerberater, ein Steuerberater sowie ein Berufsanwärter. Insbesondere die in den Fragebogenteilen II-V⁸⁷⁷

⁸⁶⁹ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 199.

⁸⁷⁰ *Lamberti*, Methoden, 2001, S. 31,32; *Lienert/Raatz*, Testaufbau, 1998, S. 10,11; *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 66; *Scheuch*, Interview, in: *König* (Hrsg.), Handbuch, 2. Auflage, 1967, S. 173; *Schnell/Hill/Esner*, Methoden, 1999, S. 148.

⁸⁷¹ Bei der Kriteriumsvalidität können ferner zwei weitere Formen unterschieden werden: Prognostische Gültigkeit (predictive validity) und concurrent validity. Eine Form der Bestimmung der concurrent validity besteht in der Methode der bekannten Gruppen (Known groups) Vgl. hierzu *Alemann*, Forschungsprozess, 1984, S. 86; *Schnell/Hill/Esner*, Methoden, 1999, S. 149,150.

⁸⁷² Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 224; *Lienert/Raatz*, Testaufbau, 1998, S. 10-11, 220-228; *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 66.

⁸⁷³ Vgl. *Lamberti*, Methoden, 2001, S. 32.

⁸⁷⁴ Vgl. *Schnell/Hill/Esner*, Methoden, 1999, S. 149.

⁸⁷⁵ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 199.

⁸⁷⁶ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 225.

⁸⁷⁷ Der fünfte Teil des Fragebogens betrifft ausschließlich Fragen, die sich auf die Steuerberaterfortbildung beziehen, und ist somit nur in dem Fragebogen für Steuerberater, nicht hingegen in dem für Berufsanwärter enthalten.

enthaltenen Fragestellungen wurden daraufhin überprüft, ob sie mit dem verfolgten Ziel der Gewinnung von (Basis)informationen über Schwachstellen in den vorher abgegrenzten und definierten Bereichen der Steuerberateraus- und -fortbildung in Einklang stehen bzw. diesen Bereichen durch die Experten zugeordnet werden konnten. Ferner wurde den Experten die Frage gestellt, ob die interessierenden Merkmale erschöpfend⁸⁷⁸ erfasst wurden. Die nach dem Pretest befragten Experten regten keine Ergänzungen mehr an und kamen zu der Ansicht, dass der Fragebogen ein umfassendes Instrument zur beabsichtigten Gewinnung von (Basis)Informationen über Schwachstellen der Steuerberateraus- und -fortbildung darstellt. Damit kann davon ausgegangen werden, dass Kontentvalidität vorliegt.

3.3.2 Konstruktvalidität

Konstruktvalide ist ein Test, wenn aus dem zu messenden Zielkonstrukt Hypothesen ableitbar sind, die anhand der Testwerte bestätigt werden können.⁸⁷⁹ Die zu prüfenden Hypothesen bzw. deskriptiven Ziele wurden aus dem Konstrukt (bzw. der Systematisierung) zur Schwachstellenermittlung bei der Steuerberateraus- und -fortbildung abgeleitet, womit davon ausgegangen werden kann, dass Konstruktvalidität vorliegt.

3.3.3 Kriteriumsvalidität

Die Kriteriumsvalidität gibt an, in welchem Grad die mit einem Messinstrument erzielten Resultate mit anderen relevanten („externen“) Merkmalen empirisch korrelieren, wobei diese Außenkriterien unabhängig mit anderen Messinstrumenten erhoben werden müssen.⁸⁸⁰ Der Anwendungsbereich der kriteriumsbezogenen Validität ist jedoch dadurch stark eingeschränkt, dass vielfach kein adäquates Außenkriterium benannt werden kann.⁸⁸¹ Da die vorgestellte Konstruktion/Systematisierung der Schwachstellen bei der Steuerberateraus- und -fortbildung das Ziel verfolgt, einen umfassenden Ansatz möglicher Schwachstellen zu liefern, ist es äußerst schwierig, sinnvolle Außenkriterien zu finden, die eine überzeugende Korrelationsbestimmung zulassen würden, ohne Gefahr zu laufen, selbst in das Konstrukt involviert zu sein. Aus diesem Grund muss im Rahmen dieser

⁸⁷⁸ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 199.

⁸⁷⁹ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 200.

⁸⁸⁰ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 224.

⁸⁸¹ *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 200. Vgl. zur Kritik an der Kriteriumsvalidität auch *Wegener*, Skalierung, in: *Allmendinger et al.* (Hrsg.), Handbuch Skalen, 1983, S. 1-110.

Untersuchung auf eine genaue Bestimmung der kriteriumsbezogenen Validität verzichtet werden.

III. Pretest

Da es keine Theorie der Befragung gibt, mit deren Hilfe alle Details der Konstruktion eines Fragebogens lückenlos erfasst werden können, ist der Fragebogen vor Beginn der eigentlichen Hauptuntersuchung im Rahmen eines sog. Pretests bzw. Instrumententests zu erproben.⁸⁸² Solche unerlässlichen instrumentellen Vortests⁸⁸³ zielen in erster Linie nicht auf die Gewinnung von Erkenntnissen über das zu untersuchende Forschungsproblem⁸⁸⁴, sondern vor allem darauf ab, die Funktionsfähigkeit des Erhebungsinstruments zu testen, indem einige Versuchsteilnehmer⁸⁸⁵ probeweise eine Vorform des Fragebogens ausfüllen und beurteilen.⁸⁸⁶ Im Detail besteht der Zweck eines Pretests vornehmlich darin, die durchschnittliche Bearbeitungsdauer für den Fragebogen zu ermitteln sowie die Verständlichkeit und den Schwierigkeitsgrad der Fragen für die Befragten abzuschätzen. Geschlossene Fragen sind daraufhin zu überprüfen, ob eine ausreichende Variation an Antwortmöglichkeiten vorgegeben wird. Ferner sind das Interesse und die Aufmerksamkeit der Befragten gegenüber einzelnen Fragen sowie gegenüber der Gesamtbefragung und damit nicht zuletzt auch die Gesamtbelastung des Befragten durch die Befragung einzuschätzen.⁸⁸⁷

Der hier verwendete Fragebogen unterlag vor der eigentlichen Befragungsdurchführung einem insgesamt dreistufigen Pretest.

⁸⁸² Vgl. *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 315; *Scheuch*, Pretest, in: *Statistisches Bundesamt* (Hrsg.), Weiterentwicklung, 1996, S. 16 ff.; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 324.

⁸⁸³ *Karmasin/Karmasin*, Umfrageforschung, 1977, S. 206.

⁸⁸⁴ Zum Teil wird dem Vortest jedoch auch eine Doppelfunktion in inhaltlicher und methodischer Hinsicht zugewiesen. Vgl. *Alemann*, Forschungsprozess, 1984, S. 97.

⁸⁸⁵ Die Daten dieser Probanden werden nicht in den endgültigen Datensatz aufgenommen. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 359.

⁸⁸⁶ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 359. *Mohler/Porst*, Pretest, in: *Statistisches Bundesamt* (Hrsg.), Weiterentwicklung, 1996, S. 8.

⁸⁸⁷ Vgl. hierzu die übersichtliche Darstellung bei *Alemann*, Forschungsprozess, 1984, S. 99; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 324.

1. Stufe I: Doktorandenseminar

In der ersten Phase wurde der Fragebogen am 27.10.2004 im Rahmen eines Doktorandenseminars des Steuerseminars der Universität zu Köln mit den dort anwesenden 17 Personen besprochen. Hierunter befanden sich ein Universitätsprofessor, drei Vertreter eines Weiterbildungsträgers (Steuerberater und/oder Dozenten), neun wissenschaftliche Mitarbeiter des Lehrstuhls sowie vier externe Doktoranden. In der Veranstaltung wurde insbesondere die Länge des bis zu diesem Zeitpunkt noch 68 Fragen⁸⁸⁸ umfassenden Fragebogens diskutiert, wobei vor allem seitens der anwesenden Berufsträger zu bedenken gegeben wurde, dass eine Bearbeitungszeit von ca. 30 Minuten von den Berufspraktikern als zu lang empfunden werden könnte. Aufgrund der geführten Diskussion wurde der Fragebogen um sechs auf insgesamt 62 Fragen reduziert. Die Kürzungen erfolgten vorwiegend im ersten Teil des Fragebogens bei den allgemeinen Fragen zum Berufsträger. Die Beurteilung des Layouts und der Übersichtlichkeit des Fragebogens fiel dagegen sehr positiv aus. Insbesondere das Bedrucken eines Blattes mit zwei Fragebogenseiten sowie die farbliche Unterscheidung (Grauschattierung) zwischen Frage- und Antwortfeldern trugen nach allgemeiner Auffassung nicht nur zu einer guten Übersichtlichkeit bei, sondern vermittelten den Beteiligten beim ersten Eindruck auch das Gefühl eines akzeptablen und überschaubaren Fragebogenumfangs, was meines Erachtens maßgebend für die Motivation der angeschriebenen Berufsträger sein dürfte, sich mit dem Fragebogen intensiver zu beschäftigen und ihn schließlich auszufüllen und zurückzuschicken.

2. Stufe II: Steuerberater und Berufsanwärter

In der zweiten Phase des Pretests wurde der Fragebogen an insgesamt zehn, bewusst ausgewählte⁸⁸⁹ Personen mit der Bitte verteilt, den Fragebogen unter Echtzeitbedingungen auszufüllen und evtl. bestehende Verständnisschwierigkeiten bei der Fragenformulierung, fehlende Antwortmöglichkeiten sowie Rechtsschreibfehler zu dokumentieren. Bei den Personen handelte es sich um vier Steuerberater/Berufspraktiker, von denen zwei zugleich Lehrbeauftragte für das Fach Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität zu Köln sind. Die übrigen Personen waren drei Berufsanwärter, die sich zum Zeitpunkt des

⁸⁸⁸ Die Fragennummerierung bezieht sich auf die Nummerierung des Fragebogens für Steuerberater. Der Fragebogen für Berufsanwärter umfasst hingegen 42 Fragen.

⁸⁸⁹ Bei der Auswahl der Personen für den Pretest erfolgte keine Zufallsauswahl; vielmehr wurden die Personen nach einer bewussten Auswahl unter Berücksichtigung ihrer Fachkompetenz persönlich angesprochen und gebeten, den Fragebogen kritisch zu begutachten und auszufüllen.

Pretests im Stadium zwischen schriftlicher und mündlicher Prüfung des Steuerberaterexamens 2004/05 befanden, sowie drei Mitarbeiter des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität zu Köln.⁸⁹⁰ Abgesehen von der Korrektur mancher sprachlicher Mängel und Rechtschreibfehler führte der Pretest insbesondere zur Aufnahme weiterer Antwortmöglichkeiten bei den Fragen 34, 40, 47, 52, 56.⁸⁹¹ Zum einen handelte es sich um die Erweiterung der Antwortskala um das Feld „Kann ich nicht beurteilen“, zum anderen um die Aufnahme vorwiegend von der Berufspraxis als bedeutsam eingestufte Antwortalternativen bei den Fragen zur Fortbildung des Steuerberaters (Fortbildungsformen). Die hypothetisch⁸⁹² formulierte Frage 20 wurde durch die Befragten oftmals in der Weise beantwortet, dass nicht alle der drei vorgesehenen Ziffern (1-3) jeweils nur einmal eingetragen wurden, sondern stattdessen eine Ziffer beispielsweise zweifach vergeben wurde. Zwar drückte sich darin die Unentschiedenheit der Befragten hinsichtlich einer Rangfolge zwischen zwei bzw. drei Zulassungsvoraussetzungen aus, jedoch bestand das Ziel der Frage gerade darin, die Befragten zur Festlegung einer eindeutigen Reihenfolge zu bewegen. Aus diesem Grund wurde die Fragestellung klarer formuliert; die Bearbeitungshinweise wurden überarbeitet sowie zum Zweck der Verdeutlichung fett gedruckt. Da Frage 47 ähnlich wie Frage 20 formuliert und strukturiert war, mussten auch die dortigen Formulierungen und Bearbeitungshinweise entsprechend angepasst werden. Durch die nach der ersten Stufe des Pretests vorgenommenen Kürzungen des Fragebogens konnte die Gesamtbearbeitungszeit des Fragebogens für Steuerberater auf durchschnittlich 25 Minuten gesenkt werden. Die Bearbeitungszeit des 42 Fragen umfassenden Fragebogens für Berufsanwärter liegt dagegen bei durchschnittlich 15-20 Minuten.

3. Stufe III: Vertreter der Steuerberaterkammer

In der dritten Phase des Pretests wurde der Fragebogen mit einem Vertreter der Bundessteuerberaterkammer und einem Vertreter der Steuerberaterkammer Köln erörtert, denen der Fragebogen vor dem Gesprächstermin mit der Bitte um kritische Bearbeitung und Durchsicht zugeschickt wurde. Neben ihrer Tätigkeit für die Berufskammern waren beide Personen zum Zeitpunkt des geführten Gesprächs in kleineren bzw. mittelgroßen

⁸⁹⁰ Bei den Lehrstuhlmitarbeitern handelte es sich um Personen, die auch bei der Vorstellung des Fragebogens im Rahmen des Doktortandenseminars des Lehrstuhls anwesend waren.

⁸⁹¹ Die Fragenummerierung bezieht sich auf die Nummerierung des Fragebogens für Steuerberater.

⁸⁹² Vgl. zur Problematik und zur Rechtfertigung der Verwendung einer hypothetisch formulierten Frage insbesondere die Ausführungen in Kapitel E: II.1.1.2.2

Steuerberatungsgesellschaften seit mehreren Jahren als selbständige Steuerberater tätig. In dieser Eigenschaft wiesen sie darauf hin, dass gerade kleine und mittlere Gesellschaften Fragen zur Ausbildung und zur Qualifikation eines (eingestellten) Berufsanwärters unter Umständen nicht beantworten können, da solche Gesellschaften oftmals keine Hochschulabsolventen einstellen und folglich nicht über entsprechende Erfahrungswerte verfügen. Dies führte insbesondere bei den Fragen 23 und 27 zu einer Erweiterung der Antwortmöglichkeiten um das Feld „Kann ich nicht beurteilen“. Darüber hinaus wurde angemerkt, dass bei der ursprünglichen Frage 15⁸⁹³ nicht hinreichend deutlich wurde, was unter dem Begriff der „Bedeutung von Tätigkeitsfeldern in Ihrer Einzelpraxis/Ihrem Unternehmen“ zu verstehen sei. Aus diesem Grund wurde Frage 15 dergestalt klarstellend umformuliert, dass Bedeutung im Sinne der Durchführungshäufigkeit von Tätigkeiten zu verstehen sei. Ferner wurden noch kleinere redaktionelle Änderungen an den Fragen 7 und 58 vorgenommen.

Schließlich wurde der Fragebogen noch zwei fachfremden Personen mit der Bitte vorgelegt, den Fragebogen in rechtsschreibtechnischer Hinsicht nochmals zu prüfen.

⁸⁹³ Frage 7 lautete ursprünglich: „Welche Bedeutung haben die folgenden Tätigkeitsfelder in Ihrer Einzelpraxis/Ihrem Unternehmen?“

Kapitel F: Durchführung der Datenerhebung

I. Auswahl der Untersuchungsobjekte

Bei der Auswahl der Untersuchungsobjekte sind zwei zentrale Fragen zu beantworten. Zum einen ist zu klären, an welchen Untersuchungsobjekten die Befragung (Zielgruppe, Grundgesamtheit) durchzuführen ist, zum anderen muss eine Entscheidung darüber getroffen werden, wie viele Personen in die Untersuchung (Voll- vs. Teilerhebung⁸⁹⁴) einbezogen werden sollen.⁸⁹⁵

Die Zielgruppe(n) der Befragung wird/werden im Hinblick auf die der Untersuchung zugrunde liegenden Systematik der Steuerberateraus- und -fortbildung, die daraus abgeleiteten Überlegungen und das Ziel der Untersuchung näher bestimmt.

Zur Identifikation von Schwachstellen im Aus- und Fortbildungsbereich der Steuerberater ist es zwingend notwendig, dass die Befragten realistische Aussagen zur Aus- und Fortbildung von Steuerberatern machen können. Als Zielgruppe(n) kommen damit Personenkreise in Betracht, die sich laufend mit rechtlichen und strukturellen Fragen der Aus- und Fortbildung von Steuerberatern beschäftigen und/oder solche Personengruppen, die mit den Auswirkungen von Aus- und Fortbildungsregeln konfrontiert sind.

Zum ersten Kreis könnten Personen der zuständigen Gesetzgebungsorgane (z.B. Mitglieder in vorbereitenden Ausschüssen) und Ministerien (Landesfinanzministerien), der Steuerberaterkammern, der Berufsverbände sowie der Aus- und Fortbildungseinrichtungen für Steuerberater gehören. Unmittelbar von den praktischen Auswirkungen der Aus- und Fortbildungsregeln betroffen sind indes zum einen die Berufsanwärter, also solche Personen, die noch nicht zum Steuerberater bestellt wurden und sich im Vorbereitungsstadium zur angestrebten (selbständigen) Berufsausübung befinden, zum anderen die gegenwärtig bestellten bzw. praktizierenden⁸⁹⁶ Steuerberater, weshalb diese beiden Gruppen meines Erachtens am besten geeignet sind, aussagekräftige Angaben zum Untersuchungsgegenstand zu machen. Ferner ist zu berücksichtigen, dass viele aktive Berufsträger auch auf Kammer- bzw. Verbandsebene oder als Verantwortliche bzw.

⁸⁹⁴ Vgl. *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 290, 291; *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 330 ff.; *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 68, 69; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 249-252.

⁸⁹⁵ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 74.

⁸⁹⁶ Die Unterscheidung zwischen bestellten und praktizierenden Steuerberatern erfolgt aus dem Grund, dass eine Bestellung (nach erfolgreich abgeschlossener Steuerberaterprüfung) insbesondere dann nicht erfolgen kann, wenn die betreffende Person eine Tätigkeit ausübt, die mit dem Beruf des Steuerberaters gem. § 40 III i.V.m. § 57 IV StBerG nicht vereinbar ist (z.B. Angestelltentätigkeit in einem gewerblichen Unternehmen).

Dozenten von Aus- und Weiterbildungsträgern tätig sind, so dass die hier präferierte Zielgruppe auch Mitglieder der erstgenannten, potenziellen Zielgruppen enthält.

Die Befragung der ausgewählten Personengruppen ermöglicht es folglich, ein umfassendes Bild der Aus- und Fortbildungssituation zu zeichnen. Für die Gruppe der Berufsanwärter sowie die Gruppe der Steuerberater ist im Folgenden die Grundgesamtheit zu definieren und das jeweilige Auswahlverfahren zu bestimmen.

II. Zielgruppe: Berufsanwärter

1. Definition der Grundgesamtheit

Unter Zugrundelegung eines sehr weiten Begriffsverständnisses könnten als Grundgesamtheit⁸⁹⁷ für die Zielgruppe der Berufsanwärter zunächst sämtliche Personen in der Bundesrepublik Deutschland angesehen werden, die das Ziel verfolgen, zukünftig den Berufstitel „Steuerberater“ führen zu dürfen. Mit dieser weiten Definition wären Personen, die gerade eine Ausbildung auf steuerfachlichem Gebiet begonnen haben, ebenso erfasst wie Personen, die kurz vor Ablegung der Steuerberaterprüfung stehen. Die Zweckmäßigkeit eines derartig weiten Begriffsverständnisses ist jedoch insbesondere deshalb fraglich, weil zu vermuten ist, dass gerade Berufseinsteiger noch keine zuverlässigen Aussagen über die Ausbildungsgegebenheiten von Steuerberatern, insbesondere nicht zur wichtigsten Zulassungsvoraussetzung in Form der Steuerberaterprüfung, geben können. Hinzu kommt, dass die Gruppengröße mangels verlässlicher bundesweiter Datenbasis nicht zuverlässig ermittelbar ist.

Insgesamt ist die Grundgesamtheit daher enger zu definieren. In sachlicher Hinsicht werden nur solche Personen einbezogen, die sich zum Zeitpunkt der Befragung gerade im Stadium zwischen schriftlicher und mündlicher Prüfung der Steuerberaterprüfung 2004/05 befinden, während in räumlicher Hinsicht aus zwei Gründen eine Begrenzung auf das Gebiet Nordrhein-Westfalens erfolgt. Zum einen ist Nordrhein-Westfalen regelmäßig (bezogen auf die Jahre 1992 - 2003) das Bundesland mit der höchsten Zahl von Prüfungszulassungen und damit zugleich auch das Bundesland, in dem die meisten Prüfungskandidaten schriftliche Steuerberaterexamensarbeiten abgeben. Der Anteil nordrhein-westfälischer Prüfungsteilnehmer an der Gesamtzahl aller Prüfungsteilnehmer,

⁸⁹⁷ Zur Durchführung einer empirischen Untersuchung muss zwingend eine Definition der Grundgesamtheit erfolgen, wobei diese Definition meist einen Kompromiss zwischen dem Gegenstandsbereich der zu testenden Hypothesen und den zur Verfügung stehenden Ressourcen darstellt. Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 248. Vgl. zur Definition der Grundgesamtheit auch *Karmasin/Karmasin*, Umfrageforschung, 1977, S. 224, 225.

die in Deutschland während des Zeitraums von 1992 – 2003 schriftliche Examensarbeiten abgegeben haben, betrug im Durchschnitt 25,08%, womit in der Regel ca. ein Viertel der Prüfungsteilnehmer aus Nordrhein-Westfalen stammt.

Teilnehmer an der schriftlichen Steuerberaterprüfung im Zeitraum von 1992 - 2003												
	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Berlin	191	294	404	384	406	352	348	328	254	361	345	374
Brandenburg	8	33	90	67	93	71	76	71	63	112	73	95
Bremen	37	42	49	55	63	70	67	57	54	71	73	67
Hamburg	220	247	334	341	388	324	284	278	254	336	358	436
Hessen	441	451	581	545	674	588	468	507	500	638	606	711
Mecklenburg-Vorpommern	2	17	41	82	99	81	62	44	62	71	73	71
München	461	601	545	586	621	579	539	537	496	739	745	788
Niedersachsen	272	268	343	362	471	429	376	353	332	474	401	448
Nordbaden	133	117	154	170	202	199	190	177	161	203	217	211
Nordrhein-Westfalen	1.107	1.100	1.314	1.333	1.472	1.390	1.336	1.284	1.178	1.583	1.561	1.521
Nürnberg	145	173	237	247	286	258	227	262	208	299	266	275
Rheinland-Pfalz	155	131	190	146	153	169	165	167	122	219	147	161
Saarland	55	55	60	61	62	75	69	55	62	56	65	52
Sachsen	34	81	244	241	312	238	199	193	185	259	222	226
Sachsen-Anhalt	6	38	60	78	83	69	67	71	48	106	67	99
Schleswig-Holstein	71	73	88	90	124	114	123	120	108	130	143	133
Stuttgart	410	392	452	430	496	471	433	403	386	537	491	561
Südbaden	86	71	98	112	148	123	121	113	136	148	136	138
Thüringen	7	30	70	113	135	109	101	98	84	123	111	92
Summe	3.841	4.214	5.354	5.443	6.288	5.709	5.251	5.118	4.693	6.465	6.100	6.459
Anteil NRW	28,82%	26,10%	24,54%	24,49%	23,41%	24,35%	25,44%	25,09%	25,10%	24,49%	25,59%	23,55%

Abb. 42 : Teilnehmer an schriftlicher Steuerberaterprüfung (1992 - 2003)

Zum anderen kann die Gesamtzahl der Prüfungsteilnehmer, die sich im Erhebungszeitraum zwischen mündlicher und schriftlicher Steuerberaterprüfung befinden, unter Zuhilfenahme von Angaben des nordrhein-westfälischen Finanzministeriums⁸⁹⁸ ermittelt werden. Danach haben im Jahr 2004 insgesamt 1.996 Personen die Zulassung zur Steuerberaterprüfung 2004/05 in Nordrhein-Westfalen beantragt. Davon traten 19 Personen vor und 246 nach der Entscheidung über die Zulassung zurück. 12 Personen wurden nicht zugelassen. Von den verbliebenen 1.719 Prüfungskandidaten, die zur schriftlichen Prüfung angetreten sind, haben 1.508 Personen schriftliche Arbeiten abgegeben. Im Datenerhebungszeitraum⁸⁹⁹ befanden sich damit 1.508 Prüfungskandidaten⁹⁰⁰ zwischen der mündlichen und der schriftlichen Steuerberaterprüfung.⁹⁰¹

Zum Zwecke der Datenerhebung werden als Berufsanwärter folglich 1.508 Personen angesehen, die sich während des Erhebungszeitraums zwischen mündlicher und

⁸⁹⁸ Die Angaben wurden mir auf Anfrage durch das nordrhein-westfälische Finanzministerium per E-Mail am 26.01.2005 übermittelt.

⁸⁹⁹ Zu detaillierten Angaben über den Datenerhebungszeitraum vgl. Kapitel F: II.2.

⁹⁰⁰ Die 211 Prüfungskandidaten, die keine schriftlichen Arbeiten abgegeben haben, können nicht zur mündlichen Prüfung zugelassen werden, so dass sich im Erhebungszeitraum nur 1.508 Personen faktisch zwischen schriftlicher und mündlicher Prüfung befanden.

⁹⁰¹ Von den 1.508 Personen haben 1.017 Kandidaten (= 67,4 %) die schriftliche Prüfung bestanden und wurden - nach dem Datenerhebungszeitraum - zur mündlichen Prüfung zugelassen.

schriftlicher Prüfung der Steuerberaterprüfung 2004/2005 befinden und die Steuerberaterprüfung in Nordrhein-Westfalen ablegen.

2. Festlegung des Auswahlverfahrens und Erhebungszeitraum

Eine Vollerhebung der 1.508 Prüfungskandidaten kam zum einen nicht in Betracht, da aus datenschutzrechtlichen Gründen keine Adressdaten (Urliste) seitens des nordrhein-westfälischen Finanzministeriums zur Verfügung gestellt werden durften und zum anderen keine finanziellen Ressourcen für eine derartig umfangreiche Erhebung bereit gestanden hätten. Möglich war folglich nur die Erhebung einer Stichprobe (Teilerhebung), die jedoch mangels Vorliegens einer Urliste nicht auf Basis einer Zufallsstichprobe durchgeführt werden konnte.

Aus diesem Grund verblieb die Erhebung der Daten im Rahmen einer bewussten Auswahl.⁹⁰² Um die Prüfungskandidaten des Prüfungstermins überhaupt zu erreichen, wurden - hier aus datenschutzrechtlichen Gründen nicht näher genannte⁹⁰³ - Anbieter von Prüfungsvorbereitungskursen in NRW gebeten, in ihren Vorbereitungskursen auf die mündliche Steuerberaterprüfung eine Befragung der Kursteilnehmer zu ermöglichen. Dadurch konnte erreicht werden, dass in vier nordrhein-westfälischen Städten (Dortmund, Düsseldorf, Köln und Münster) in insgesamt sieben verschiedenen Prüfungsvorbereitungskursen Kursteilnehmer befragt werden konnten.

Die Erhebung wurde in der Zeit vom 27.11.2004 bis 07.01.2005 in Form einer Gruppenbefragung bei Anwesenheit eines Interviewers wie in der folgenden Tabelle angegeben an den einzelnen Standorten durchgeführt. Die Durchführung der gesamten Erhebung an einem einzigen Tag war wegen unterschiedlicher Terminpläne in den einzelnen Vorbereitungskursen nicht möglich.

⁹⁰² Sofern die Elemente einer Teilerhebung durch vor der Untersuchung festgelegte Regeln bestimmt werden, wird die Teilerhebung „Auswahl“ oder „Stichprobe“ genannt. Stichproben können sodann danach klassifiziert werden, ob die Auswahl auf einem Zufallsprozess basiert oder nicht. Basieren die Stichproben nicht auf einem Zufallsprozess, werden sie als willkürliche Auswahlen bzw. bewusste Auswahlen bezeichnet. Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 249.

⁹⁰³ Die Prüfungsvorbereitungsinstitutionen erteilen die Genehmigung zur Durchführung einer Befragung in ihren Kursen nur unter der Bedingung, dass sich aus den Daten keine Rückschlüsse auf einzelne Prüfungsinstitutionen bzw. Kursstärken ziehen lassen. An diese Vorgabe wird sich bei allen Auswertungen gehalten.

Datum der Erhebung	Standort
27.11.2004	Köln
04.12.2004	Dortmund (2x)
	Köln
	Münster
17.12.2004	Düsseldorf
07.01.2005	Köln

Abb. 43 : Zeitplan Datenerhebung bei Berufsanwältern

3. Betrachtung der Rücklaufquoten

3.1 Berechnung der Rücklaufquote

Zur Ermittlung der Rücklaufquoten wurde zu Beginn der Befragung die Anzahl der anwesenden Kursteilnehmer durch den Interviewer ermittelt. Die Anzahl der ausgeteilten Fragebogen konnte mit Hilfe einer auf den einzelnen Fragebögen aufgedruckten fortlaufenden Nummer genau nachvollzogen und mit dem tatsächlichen Rücklauf der Fragebogen verglichen werden. Bezogen auf die einzelnen Standorte ergaben sich folgende Rücklaufquoten:

Standort	Ist-Teilnehmer	Fragebogen-rücklauf	Rücklauf- quote	%-Anteil am Rücklauf
Dortmund	53	53	100,00 %	14,93 %
Düsseldorf	74	71	95,95 %	20,00 %
Köln	205	203	99,02 %	57,18 %
Münster	28	28	100,00 %	7,89 %
Summe	360	355	98,61 %	100,00 %

Abb. 44 : Rücklaufquote Berufsanwältern

Die als außerordentlich hoch einzustufende Rücklaufquote⁹⁰⁴ von 98,6% dürfte in erster Linie auf das große Interesse der Befragten an dem Untersuchungsgegenstand aufgrund unmittelbarer Betroffenheit zurückzuführen sein. Ferner werden auch die Homogenität der Gruppe⁹⁰⁵ sowie die besondere Situation der Gruppenbefragung eine erhebliche Rolle gespielt haben, bei der von Beginn der ca. 25 - 30-minütigen Gesamtbefragungszeit an bis zur Rückgabe der Fragebögen ein Interviewer im Unterrichtsraum anwesend war, der mittels persönlicher Ansprache und Motivation der Teilnehmer durch den Hinweis auf die Wichtigkeit ihres individuellen Beitrags die Rücklaufquote positiv beeinflusst haben dürfte.

⁹⁰⁴ Die in der Literatur berichteten Rücklaufquoten schwanken zwischen 10% und 90%, wobei die höchsten Rücklaufquoten für Befragungen erzielt werden, die sich an homogene Teilpopulationen wenden. Vgl. *Wieken*, Befragung, in: *Koolwijk/Wieken-Mayser* (Hrsg.), Empirische Sozialforschung, 1974, S. 146-161. Vgl. auch unter Rückgriff auf *Wieken: Hippler*, Schriftliche Befragung, ZUMA 1985, 16, S. 39.

⁹⁰⁵ *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 147.

Die insgesamt 355 zurückerhaltenen Fragebögen entsprechen einem Anteil von 23,54% an der Gesamtzahl der Prüfungsteilnehmer (1.508), die die schriftliche Prüfung in Nordrhein-Westfalen zu diesem Zeitpunkt bereits abgelegt hatten und sich im Vorbereitungsstadium auf die mündliche Prüfung befanden. Nicht vollends ausgeschlossen werden kann allerdings, dass einige der 355 Kursteilnehmer zwar prüfungsvorbereitende Maßnahmen in NRW in Anspruch nehmen, hingegen in einem anderen Bundesland die Prüfung ablegen müssen; allerdings dürfte diese Anzahl nach mündlicher Auskunft verantwortlicher Personen der Prüfungsvorbereitungskurse bei unter einem halben Prozent liegen.

Von den 355 Fragebögen wurden insgesamt 217 (= 61,13 %) von Männern und 138 (= 38,87 %) von Frauen ausgefüllt.

Standort	Fragebogen- rücklauf	Geschlecht		Geschlecht in %	
		männlich	weiblich	männlich %	weiblich %
Dortmund	53	37	16	69,81 %	30,19 %
Düsseldorf	71	42	29	59,15 %	40,85 %
Köln	203	121	82	59,61 %	40,39 %
Münster	28	17	11	60,71 %	39,29 %
Summe	355	217	138	61,13 %	38,87 %

Abb. 45 : Rücklauf Berufsanwärter nach Geschlecht

3.2 Altersstruktur und Wiederholungshäufigkeit

Das Durchschnittsalter der 355⁹⁰⁶ befragten Berufsanwärter liegt bei 32,8 Jahren. Die jüngsten Berufsanwärter sind 25 Jahre alt, der älteste 54 Jahre. Die genaue Altersstruktur ist dem folgenden Diagramm zu entnehmen:

⁹⁰⁶ Zwei der befragten Berufsanwärter gaben ihr Alter nicht an.

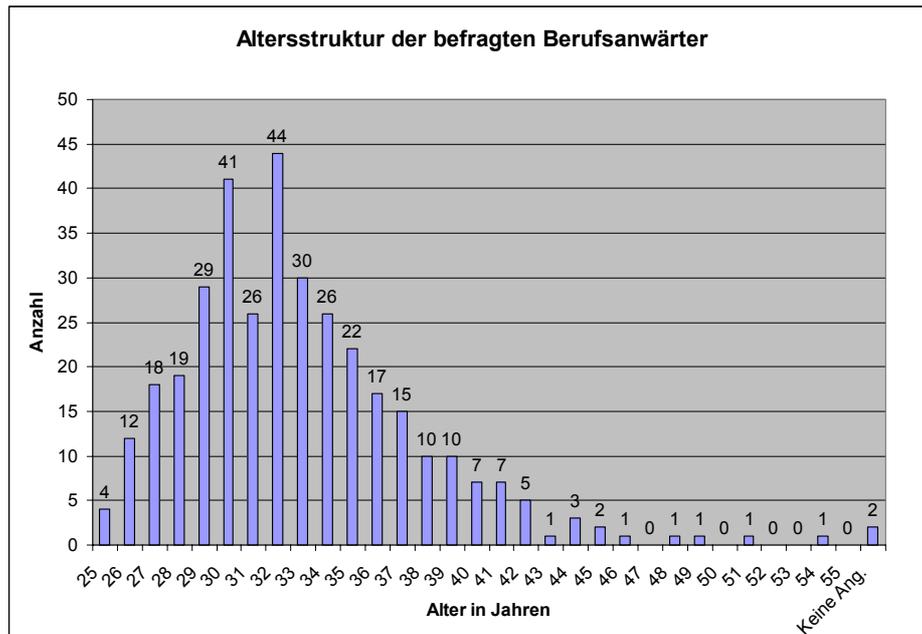


Abb. 46 : Altersstruktur Berufsanwälte

Von den 355 Berufsanwältern nahmen 77,75 % (276 Personen) zum ersten Mal und 21,97 % (78 Personen) zum wiederholten Mal an der Steuerberaterprüfung teil.⁹⁰⁷ 76 der letztgenannten Personen nahmen zur Frage nach der Anzahl ihrer Wiederholungsversuche Stellung. Während 34,21 % die Steuerberaterprüfung zum ersten Mal wiederholten, gaben 65,79 % an, die Prüfung bereits im zweiten Versuch zu wiederholen.

3.3 Vorbildung der antwortenden Berufsanwälte

Ein wirtschafts- oder rechtswissenschaftliches Studium abgeschlossen hatten 216 Personen⁹⁰⁸ (= 60,84 % Akademikeranteil) der befragten Personen. 147 Befragte (= 41,40%) wiesen eine doppelte bzw. mehrfache Vorbildung zum Zeitpunkt der erstmaligen Ablegung der Steuerberaterprüfung auf.⁹⁰⁹ Die genauen Angaben der Befragten zu ihrer Vorbildung ist der nachfolgenden Übersicht zu entnehmen:

⁹⁰⁷ Eine der befragten Personen hat keine Angaben zu der Frage nach der Anzahl ihrer Teilnahmen an der Steuerberaterprüfung gemacht.

⁹⁰⁸ Fünf Personen verfügten sowohl über ein wirtschaftswissenschaftliches als auch über ein rechtswissenschaftliches Studium.

⁹⁰⁹ 128 Personen verfügten über eine doppelte, 18 über eine dreifache und 1 Person über eine vierfache Qualifikation bei erstmaliger Ablegung der Steuerberaterprüfung. Die Mehrheit (58,30%; 207 Personen) der Berufsanwälte verfügte dagegen über eine Berufsqualifikation. Ein Berufsanwalt machte keine Angaben zu seiner Vorbildung.

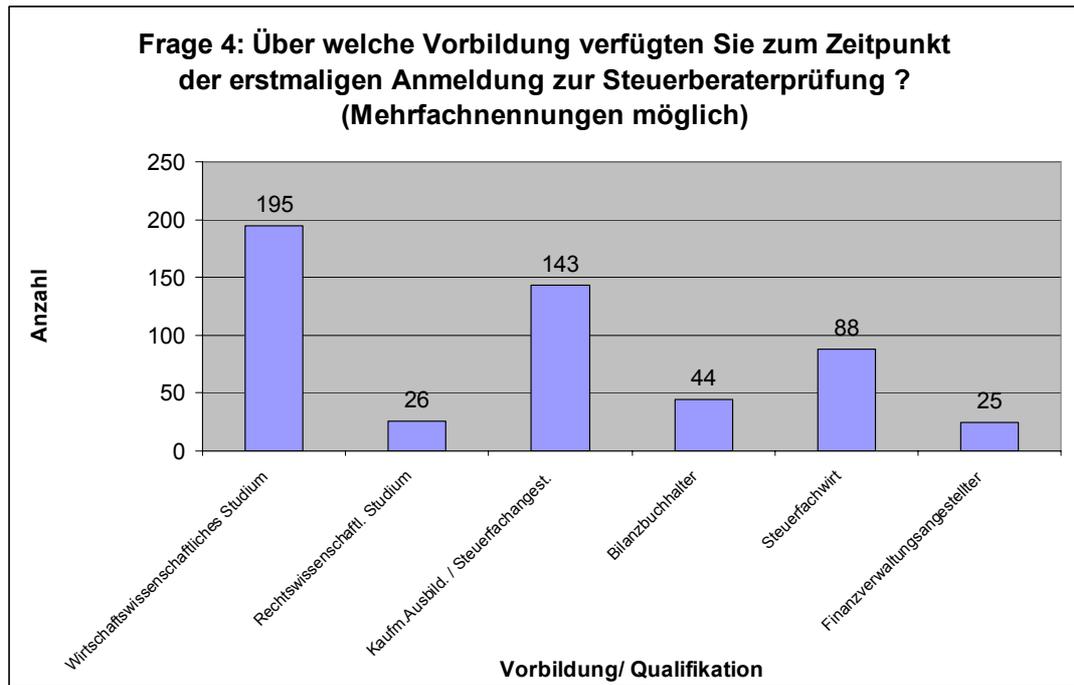


Abb. 47 : Vorbildung Berufsanwärter

Eine deutliche Mehrzahl der Nennungen (338/521; 64,88 %) entfiel auf das wirtschaftswissenschaftliche Studium und die Ausbildung in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf bzw. zum/zur Steuerfachangestellten, während das rechtswissenschaftliche Studium ähnlich wie der IHK-Fortbildungsabschluss des Bilanzbuchhalters eine geringere Bedeutung bei den Vorbildungen der befragten Berufsanwärter haben.

III. Zielgruppe: Steuerberater

1. Grundgesamtheit

1.1 Definition der Grundgesamtheit

Als Grundgesamtheit der Steuerberater könnten zunächst alle Personen in Deutschland verstanden werden, die die deutsche Steuerberaterprüfung in der Vergangenheit erfolgreich abgelegt haben und (im weitesten Sinne) im steuerberatenden Berufsfeld praktisch tätig sind. Hierunter wären folglich sowohl die gem. § 40 StBerG bestellten als auch die nicht bestellten Steuerberater zu fassen. Mangels verfügbarer bzw. verlässlicher Datenbasis (Zahlenangaben/Adressdaten) für die nicht bestellten Steuerberater scheiden diese jedoch aus der Definition der Grundgesamtheit aus. Übrig bleiben damit zunächst alle in der Bundesrepublik bestellten Steuerberater, d.h. diejenigen Steuerberater, die bei den 21

deutschen Steuerberaterkammern gemeldet sind. Zu Beginn des Datenerhebungszeitraums am 31.01.2005 betrug die Zahl der bestellten Steuerberater 62.235.⁹¹⁰

Bei den im Vorfeld der Untersuchungsdurchführung im Rahmen des Doktorandenseminars sowie in Einzelgesprächen mit Berufspraktikern und Kammervetretern geführten Diskussionen (Pretests) wurde vornehmlich seitens der Berufspraktiker als fraglich aufgefasst, ob die im Fragebogen zahlreich vorkommenden Fragen zur Ausbildung insbesondere von solchen Berufspraktikern sinnvoll beantwortet werden könnten, deren eigenes Berufsexamen unter Umständen schon mehr als 30 Jahre zurück liegt und die im Rahmen Ihrer Berufspraxis auch mit Ausbildungsfragen kaum konfrontiert sein dürften.⁹¹¹ Ferner wurde gegen eine sehr weite Definition der Grundgesamtheit eingewandt, dass die Motivation, einen Fragebogen auszufüllen, bei älteren Berufspraktikern tendenziell geringer sei als bei jüngeren Berufsträgern.⁹¹² Insbesondere das Bedenken der Gefahr einer Projektion lückenhafter Erinnerungen an die eigene Ausbildung und Prüfung auf die heutige Situation der Ausbildung und Prüfung führte im Ergebnis dazu, die Definition auf solche Steuerberater einzugrenzen, die seit höchstens 14 Jahren zum Steuerberater bestellt sind.⁹¹³

Eine weitere Eingrenzung der Grundgesamtheit musste aufgrund datentechnischer Übertragungsschwierigkeiten vorgenommen werden. Die Überführung der benötigten Daten aus dem Bundesland Bremen (Steuerberaterkammer Bremen) in die ansonsten einheitliche/vereinheitlichte Datenstruktur der übrigen Bundesländer wäre nach Angaben der DATEV e.V. nicht ohne einen erheblichen programmiertechnischen und damit auch

⁹¹⁰ Die Zahl umfasst alle Steuerberater (ohne Steuerbevollmächtigte), die keinen Sperrvermerk bei den Steuerberaterkammern haben eintragen lassen. Die Zahl wurde durch Zusammenführung sämtlicher Datenbanken der Steuerberaterkammern in Deutschland bei der DATEV e.V. für die vorliegende Untersuchung zum Datenerhebungszeitpunkt ermittelt. Genauere Angaben zur praktischen Durchführung der Datenerhebung enthalten die Ausführungen in Kapitel F ab S. 212

⁹¹¹ Dies dürfte insbesondere für solche Berufsträger gelten, die ihren Beruf in Form einer Einzelpraxis betreiben und aufgrund ihrer Größe auch keine weiteren Berufsträger bzw. Berufsanwärter beschäftigen.

⁹¹² Vgl. hierzu auch die Anmerkungen bei *Schnell/Hill/Esser* zu empirischen Arbeiten über das Teilnahmeverhalten von Befragten, wonach bei älteren Befragten die Verweigerungsquote drei- bis viermal so hoch sein soll wie bei Befragten unter 40 Jahren. Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 292.

⁹¹³ Auch mit dieser Definition kann nicht vollends ausgeschlossen werden, dass Berufspraktiker einbezogen werden, deren Berufsexamen schon länger als 14 Jahre zurückliegt. Dies ist möglich, wenn sich ein Berufspraktiker erst im fortgeschrittenen Verlauf seines Berufslebens zum Steuerberater (wieder) hat bestellen lassen, was zum Beispiel der Fall sein könnte, wenn er zunächst über längere Zeit als Angestellter eines gewerblichen Unternehmens tätig gewesen ist. Die Zahl der Fälle dürfte jedoch verhältnismäßig gering sein, wie ein Blick auf die Alterstruktur der Rückläufer vermuten lässt.

finanziellen Aufwand möglich gewesen, weshalb die bei der StBK Bremen bestellten Steuerberater⁹¹⁴ in der Grundgesamtheit nicht berücksichtigt werden konnten.

Als Grundgesamtheit der Steuerberater werden folglich alle bestellten Steuerberater in der Bundesrepublik Deutschland (außer Bremen) definiert, deren Bestellung zum Steuerberater - gemessen anhand des bei den Steuerberaterkammern eingetragenen Bestelldatums - nicht länger als 14 Jahre zurück liegt.

1.2 Struktur der Grundgesamtheit

Die Gesamtzahl der zuvor definierten Grundgesamtheit betrug zum Datenerhebungszeitpunkt 29.927 Personen. Die Struktur der Grundgesamtheit kann hier ausschließlich im Hinblick auf das Geschlecht und die räumlich-regionale Verteilung der Personen auf die Steuerberaterkammern beschrieben werden. Sonstige Angaben (z.B. zur Altersstruktur) sind nicht möglich, da die Steuerberaterkammerpräsidenten der Nutzung personenbezogener Daten (z.B. Adress- und Altersangaben) zur Befragungsdurchführung nur unter der Bedingung zustimmen konnten, dass sämtliche personenbezogenen Daten ausschließlich bei der DATEV e.V. (Abteilung: Kammer- und Verbandsabteilung) verbleiben.⁹¹⁵ Das Seminar für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre der Universität zu Köln verfügte somit zu keinem Zeitpunkt über personenbezogene Daten von Steuerberatern der Grundgesamtheit. Die Struktur der Grundgesamtheit, gegliedert nach Geschlecht und Steuerberaterkammerzugehörigkeit, ist der nachfolgenden Tabelle zu entnehmen. Der Anteil männlicher Steuerberater beträgt demnach 64,54 %, der Anteil der Steuerberaterinnen entsprechend 35,46 %.

Struktur der Grundgesamtheit nach Geschlecht und StBk-Zugehörigkeit (N=29.927)								
StBK-Nr.	StBK	Anzahl	%	Männlich	Weiblich	Gesamt	Männl. in %	Weibl. in %
13000	StBK Brandenburg	471	1,57%	269	202	471	57,11%	42,89%
13001	StBK Berlin	1.374	4,59%	836	538	1.374	60,84%	39,16%
13003	StBK Düsseldorf	3.461	11,56%	2.250	1.211	3.461	65,01%	34,99%
13004	StBK Hessen	2.950	9,86%	1.904	1.046	2.950	64,54%	35,46%
13005	StBK Südbaden	885	2,96%	617	268	885	69,72%	30,28%
13006	StBK Hamburg	1.505	5,03%	973	532	1.505	64,65%	35,35%

⁹¹⁴ Die Gesamtzahl der Steuerberater aus dem Bundesland Bremen beträgt insgesamt 657 Personen. Eine genaue Angabe über diejenigen Steuerberater, die seit höchstens 14 Jahren zum Steuerberater bestellt sind, ist nicht möglich. Legt man den durchschnittlichen Anteil der höchstens seit 14 Jahren bestellten Steuerberater aus den anderen Bundesländern in Höhe von 48% zugrunde, ist die hier definierte Grundgesamtheit lediglich um ca. 315 Personen zu niedrig.

⁹¹⁵ Vgl. hierzu auch die Anhang 2 sowie die Ausführungen in Fn. 821.

13007	StBK Niedersachsen	2.563	8,56%	1.730	833	2.563	67,50%	32,50%
13008	StBK Nordbaden	1.180	3,94%	783	397	1.180	66,36%	33,64%
13009	StBK Schleswig-Holstein	810	2,71%	547	263	810	67,53%	32,47%
13010	StBK Rheinland-Pfalz	1.286	4,30%	876	410	1.286	68,12%	31,88%
13011	StBK Köln	2.352	7,86%	1.560	792	2.352	66,33%	33,67%
13012	StBK München	3.908	13,06%	2.429	1.479	3.908	62,15%	37,85%
13013	StBK Mecklenburg-Vorp.	366	1,22%	212	154	366	57,92%	42,08%
13014	StBK Nürnberg	1.730	5,78%	1.138	592	1.730	65,78%	34,22%
13015	StBK Thüringen	349	1,17%	183	166	349	52,44%	47,56%
13016	StBK Stuttgart	626	2,09%	426	200	626	68,05%	31,95%
13022	StBK Sachsen-Anhalt	322	1,08%	162	160	322	50,31%	49,69%
13033	StBK Westfalen-Lippe	2.357	7,88%	1.632	725	2.357	69,24%	30,76%
13035	StBK Saarland	340	1,14%	241	99	340	70,88%	29,12%
13036	StBK Sachsen	1.092	3,65%	548	544	1.092	50,18%	49,82%
Summe		29.927	100%	19.316	10.611	29.927	64,54%	35,46%

Abb. 48 : Struktur Grundgesamtheit Steuerberater

2. Stichprobe

2.1 Stichprobenumfang und Stichprobenverfahren

Da eine Vollerhebung der Grundgesamtheit aus finanziellen Gründen nicht in Betracht kam,⁹¹⁶ musste die Datenerhebung in Form einer Teilerhebung (Stichprobe) durchgeführt werden. Der Umfang der Stichprobe wurde zunächst⁹¹⁷ auf 2.500 Personen festgelegt. Der verhältnismäßig große Stichprobenumfang resultierte insbesondere aus zwei Überlegungen. Zum einen werden mit dem Fragebogen zahlreiche Faktoren möglicher Schwachstellen der Steuerberateraus- und -fortbildung berücksichtigt, was tendenziell zu einem größeren Stichprobenumfang führen sollte als bei Erhebung einiger weniger Faktoren,⁹¹⁸ zum anderen wurde aufgrund der im Vorfeld der Untersuchungsdurchführung geführten Gespräche mit Berufspraktikern die Rücklaufquote auf ca. 10 - 12% geschätzt,⁹¹⁹ womit zur Erreichung einer angemessenen Anzahl von Rückläufern (von 250 - 300 Personen) der Stichprobenumfang auf ca. 2.500 Personen festgelegt wurde.

Aufgrund des großen Stichprobenumfangs und zum Zwecke der Einhaltung der von den Steuerberaterkammerpräsidenten vorgegebenen rechtlichen Bedingungen wurde die Stichprobenziehung am 28.01.2005 bei der DATEV in Nürnberg in meiner Anwesenheit durchgeführt.

⁹¹⁶ Vgl. *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 290; *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 250; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 250.

⁹¹⁷ Der tatsächliche Umfang der Stichprobe (2.493 Personen) ergab sich durch die Anwendung eines systematischen Zufallsauswahlverfahrens bei der Stichprobenziehung (s.u.).

⁹¹⁸ Eine "amtliche Formel, mit der man den Stichprobenumfang berechnen könnte" existiert nicht. Vgl. *Lamberti*, Methoden, 2001, S. 47.

⁹¹⁹ Vgl. zum Problem der Ausfälle *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 286-294. *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 76-78.

In stichprobenverfahrenstechnischer Hinsicht und unter Berücksichtigung der technischen Gegebenheiten bei der DATEV erfolgte die Stichprobenziehung als sog. systematische Zufallsauswahl.⁹²⁰ Der Grundgedanke dieser in der Erhebungspraxis häufig gewählten Vorgehensweise⁹²¹ besteht darin, dass bei zahlenmäßig bekannten Populationen (Grundgesamtheit; hier 29.927 Personen) das Verhältnis Stichprobe zu Population in einem Divisionsverfahren ermittelt werden kann ($29.927/2500 = 11,97$, d.h. jeder 12. Berufsträger), wobei die errechnete Zahl angibt, jedes wievielte Element der Grundgesamtheit in die Stichprobe kommen soll.⁹²² Von einer Zufälligkeit kann bei systematischen Zufallsauswahlen jedoch nur⁹²³ dann gesprochen werden, wenn einerseits der Startpunkt mit Hilfe von Zufallszahlen bestimmt wird und andererseits die dem Ziehungsprozess zugrunde liegende Liste zufällig geordnet, d.h. ungeordnet ist bzw. ihre Ordnung ohne Bedeutung für die zu erhebenden Merkmale ist.⁹²⁴

Die Ermittlung des Startpunkts erfolgte daher mit Hilfe eines Zufallsprozesses (Urnenmodell). Die dem systematischen Zufallsverfahren zugrunde liegende Liste der Steuerberater (Grundgesamtheit) wurde durch Zusammenführung sämtlicher postalischer Daten der Steuerberater aus den Datenbeständen der 20 zu berücksichtigenden Steuerberaterkammern zusammengesetzt. Die Liste war geordnet nach Steuerberaterkammernummern (Primärschlüssel) und anschließend nach StBK-Mitgliedsnummern (Sekundärschlüssel), die jede Steuerberaterkammer individuell, aber fortlaufend an neu bestellte Steuerberater vergibt. Damit ist sowohl eine alphabetische wie auch eine geschlechtliche Durchmischung in der Urliste der Grundgesamtheit gewährleistet, so dass das Kriterium der „Zufälligkeit“ bei der hier gewählten systematischen Zufallsauswahl erfüllt ist.

Im Ergebnis wurde jeder 12. Berufsträger der Grundgesamtheit ausgewählt, insgesamt 2.493 Personen (= 8,33 % der Grundgesamtheit).

⁹²⁰ Vgl. zum Begriff der systematischen (Zufalls-)Auswahlverfahren *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 260.

⁹²¹ Vgl. *Böltken*, Auswahlverfahren, 1976, S. 164.

⁹²² Die Auswahl erfüllt dann die Forderungen der Repräsentativität, wenn der Ausgangspunkt per Zufall ermittelt wird. Vgl. *Karmasin/Karmasin*, Umfrageforschung, 1977, S. 240, 241.

⁹²³ Als reine (echte) bzw. einfache Zufallstichprobe wird in der Regel ausschließlich ein Verfahren bezeichnet, bei dem man aus einer vollständigen Liste aller Objekte der Zielpopulation nach dem Zufallsprinzip eine Anzahl von Objekten auswählt, wobei die Auswahlwahrscheinlichkeiten aller Objekte gleich groß sein müssen. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 402. Eine gleich hohe Auswahlwahrscheinlichkeit liegt bei systematischen Auswahlverfahren dagegen in der Regel nicht vor, d.h. zumindest dann nicht mehr, wenn der Startpunkt gesetzt wurde, da die Auswahl fortan von der vorangegangenen Wahl abhängig ist. Vgl. *Kaplitza*, Stichprobe, in: *Holm* (Hrsg.), Befragung, 1975, S. 148.

⁹²⁴ *Atteslander*, Methoden, 2000, S. 295; *Böltken*, Auswahlverfahren, 1976, S. 165, 166; *Kaplitza*, Stichprobe, in: *Holm* (Hrsg.), Befragung, 1975, S. 147, 148.

2.2 Struktur der Stichprobe

Die Struktur der gezogenen Stichprobe ist in der nachfolgenden Tabelle wiedergegeben. Im Gegensatz zur Grundgesamtheit ist der Anteil der männlichen Berufsanwärter in der Stichprobe mit 64,18 % geringfügig niedriger (0,36%-Punkte) als in der Grundgesamtheit (64,54 %) und der Anteil der weiblichen Berufsträger entsprechend höher. Die genauen Abweichungen zwischen den Verteilungen in der Grundgesamtheit und der Stichprobe sind - gegliedert nach Steuerberaterkammern - der zweiten Tabelle zu entnehmen.

Struktur der Stichprobe nach Geschlecht und StBk-Zugehörigkeit (n = 2.493)								
StBK-Nr.	Steuerberaterkammer	Anzahl	%	Männlich	Weiblich	Gesamt	Männl. in %	Weibl. in %
13000	StBK Brandenburg	39	1,56%	23	16	39	58,97%	41,03%
13001	StBK Berlin	114	4,57%	77	37	114	67,54%	32,46%
13003	StBK Düsseldorf	289	11,59%	191	98	289	66,09%	33,91%
13004	StBK Hessen	245	9,83%	147	98	245	60,00%	40,00%
13005	StBK Südbaden	74	2,97%	50	24	74	67,57%	32,43%
13006	StBK Hamburg	126	5,05%	83	43	126	65,87%	34,13%
13007	StBK Niedersachsen	213	8,54%	152	61	213	71,36%	28,64%
13008	StBK Nordbaden	98	3,93%	69	29	98	70,41%	29,59%
13009	StBK Schleswig-Holstein	68	2,73%	52	16	68	76,47%	23,53%
13010	StBK Rheinland-Pfalz	107	4,29%	65	42	107	60,75%	39,25%
13011	StBK Köln	196	7,86%	133	63	196	67,86%	32,14%
13012	StBK München	326	13,08%	192	134	326	58,90%	41,10%
13013	StBK Mecklenburg-Vorp.	30	1,20%	14	16	30	46,67%	53,33%
13014	StBK Nürnberg	144	5,78%	91	53	144	63,19%	36,81%
13015	StBK Thüringen	30	1,20%	20	10	30	66,67%	33,33%
13016	StBK Stuttgart	52	2,09%	33	19	52	63,46%	36,54%
13022	StBK Sachsen-Anhalt	27	1,08%	13	14	27	48,15%	51,85%
13033	StBK Westfalen-Lippe	196	7,86%	131	65	196	66,84%	33,16%
13035	StBK Saarland	29	1,16%	17	12	29	58,62%	41,38%
13036	StBK Sachsen	90	3,61%	47	43	90	52,22%	47,78%
Summe		2493	100%	1600	893	2493	64,18%	35,82%

Abb. 49 : Struktur Stichprobe Berufsträger

Aufgrund des gewählten Verfahrens der systematischen Zufallsauswahl und der nach StBK-Nummern sortierten Urliste ist verständlich, dass gerade die räumlich-regionale Struktur der Urliste auch in der Stichprobe bis auf geringfügige Abweichungen von 0,01-0,04%-Punkten gewahrt werden konnte.

Vergleich: Struktur Grundgesamtheit – Stichprobe								
Steuerberaterkammer			Anteil Berufsträger in %			Anteil männl. Berufsanwärter in %		
	Anzahl Grundgesamtheit	Anzahl Stichprobe	Grundgesamtheit	Stichprobe	Abweichung Stichprobe - Grundgesamtheit	Grundgesamtheit	Stichprobe	Abweichung Stichprobe - Grundgesamtheit
			%	%	%-Punkte	%	%	%-Punkte
StBK Brandenburg	471	39	1,57%	1,56%	-0,01%	57,11%	58,97%	1,86%
StBK Berlin	1374	114	4,59%	4,57%	-0,02%	60,84%	67,54%	6,70%
StBK Düsseldorf	3461	289	11,56%	11,59%	0,03%	65,01%	66,09%	1,08%
StBK Hessen	2950	245	9,86%	9,83%	-0,03%	64,54%	60,00%	-4,54%
StBK Südbaden	885	74	2,96%	2,97%	0,01%	69,72%	67,57%	-2,15%
StBK Hamburg	1505	126	5,03%	5,05%	0,03%	64,65%	65,87%	1,22%
StBK Niedersachsen	2563	213	8,56%	8,54%	-0,02%	67,50%	71,36%	3,86%
StBK Nordbaden	1180	98	3,94%	3,93%	-0,01%	66,36%	70,41%	4,05%
StBK Schleswig-Holstein	810	68	2,71%	2,73%	0,02%	67,53%	76,47%	8,94%
StBK Rheinland-Pfalz	1286	107	4,30%	4,29%	-0,01%	68,12%	60,75%	-7,37%
StBK Köln	2352	196	7,86%	7,86%	0,00%	66,33%	67,86%	1,53%
StBK München	3908	326	13,06%	13,08%	0,02%	62,15%	58,90%	-3,26%
StBK Mecklenburg-Vorp.	366	30	1,22%	1,20%	-0,02%	57,92%	46,67%	-11,26%
StBK Nürnberg	1730	144	5,78%	5,78%	0,00%	65,78%	63,19%	-2,59%
StBK Thüringen	349	30	1,17%	1,20%	0,04%	52,44%	66,67%	14,23%
StBK Stuttgart	626	52	2,09%	2,09%	-0,01%	68,05%	63,46%	-4,59%
StBK Sachsen-Anhalt	322	27	1,08%	1,08%	0,01%	50,31%	48,15%	-2,16%
StBK Westfalen-Lippe	2357	196	7,88%	7,86%	-0,01%	69,24%	66,84%	-2,40%
StBK Saarland	340	29	1,14%	1,16%	0,03%	70,88%	58,62%	-12,26%
StBK Sachsen	1092	90	3,65%	3,61%	-0,04%	50,18%	52,22%	2,04%
Anzahl absolut/ %-Angabe	29.927	2493	100,00%	100,00%				
Anteil	8,33%					64,54%	64,18%	-0,36%

Abb. 50 : Vergleich Struktur Grundgesamtheit - Stichprobe

3. Erhebung und Rücklaufquote

3.1 Zeitlicher und technischer Ablauf der Datenerhebung

Die Ziehung der Stichprobe erfolgte auf der Grundlage der Einverständniserklärungen der Steuerberaterkammerpräsidenten am 28.01.2005 unter meiner Anwesenheit bei der DATEV e.V. in Nürnberg. Vorbereitend wurden die Datensätze sämtlicher in Deutschland bestellten Steuerberater (ohne Sperrvermerk) durch Mitarbeiter der Abteilung Kammer- und Verbandsbetreuung der DATEV e.V. bei den jeweiligen Steuerberaterkammern angefragt und zu einer Gesamtliste verdichtet. Die Übereinstimmung der Inhalte der Einzellisten mit der Gesamtliste habe ich durch stichprobenartige Kontrollen geprüft. Insbesondere erfolgte eine Überprüfung der Gesamtzahl aller in den Einzellisten enthaltenen Steuerberater mit der Gesamtzahl der in der zusammengeführten Liste enthaltenen Steuerberater. Nach Ziehung der Stichprobe wurde die Stichprobendatei an die Versandabteilung der DATEV e.V. übermittelt, in der am 28.01.2005 bzw. am 31.01.2005 die personalisierten und nummerierten Anschreiben sowie die Versandumschläge gedruckt und schließlich von Mitarbeitern der Abteilung mit den gleicherweise nummerierten

Fragebögen und Rückumschlägen zusammengeführt wurden, um sie sodann in einem versandtechnisch optimierten, d.h. insbesondere kostengünstigen Verfahren zu verschicken.

In den Anschreiben wurden die Berufsträger aufgefordert, den Fragebogen bis zum 14.02.2005 an das Seminar für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre der Universität zu Köln zurückzuschicken. Erwartungsgemäß trafen am Seminar auch nach dem 14.02.2005 noch ausgefüllte Fragebögen ein. Insgesamt wurden alle bis zum 14.03.2005 zurückgeschickten Fragebögen bei der Datenauswertung berücksichtigt, womit die Befragungsdurchführung insgesamt ca. 6 Wochen in Anspruch nahm.

3.2 Rücklaufquote und Rücklaufcharakteristik

3.2.1 Ermittlung der Ausschöpfungsquote

Dem Rücklauf postalischer Befragungen wird in der Regel eine besondere Aufmerksamkeit geschenkt, da er als ein zentrales Problem schriftlicher Befragungen angesehen wird.⁹²⁵

Den Ausgangspunkt für die Beschreibung der Rücklaufquote (Ausschöpfungsquote) bildet hier die gesamte Stichprobe von 2.493 Berufsträgern („Brutto-Ausgangsstichprobe“).⁹²⁶ Von dieser sind die Ausfälle (Non-response) abzuziehen, wobei zwischen sog. stichprobenneutralen Ausfällen und anderen Ausfällen in Form von Antwortverweigerungen unterschieden werden kann. Als stichprobenneutrale Ausfälle werden Ausfälle aufgrund von Nichterreichbarkeit verstanden, die bei einer schriftlichen Befragung in erster Linie auf eine fehlerhafte Adressdatei zurück zu führen sind. Die Gesamtzahl der Ausfälle, die auf fehlerhaften Adressdaten basieren, ist in der vorliegenden Stichprobe mit zwei Fällen (0,08% der gesamten Stichprobe) sehr gering, was auf eine sehr gute Pflege der Adressdatenbanken durch die Steuerberaterkammern schließen lässt.

Die Gesamtzahl der Rückläufer liegt mit insgesamt 761 Personen (= 30,55%) weit über der erwarteten Rücklaufquote von 10 - 12% und stellt für eine postalische Befragung einen sehr guten Wert dar.⁹²⁷ Dies gilt insbesondere dann, wenn man berücksichtigt, dass die in der Literatur zum Teil empfohlenen (mündlichen und schriftlichen) Nachfassaktionen,⁹²⁸

⁹²⁵ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 257.

⁹²⁶ Vgl. zur hier gewählten Terminologie die Darstellung bei *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 287.

⁹²⁷ Vgl. hierzu die Angaben bei *Diekmann*, wonach die Rücklaufquoten bei schriftlichen Befragungen in Abhängigkeit von der Zielgruppe zwischen 5% und 20% liegen. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 439.

⁹²⁸ Vgl. hier die Darstellung bei *Diekmann* mit Verweis auf eine Untersuchung von Longworth. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 441, 442.

mit denen tendenziell eine weitere Erhöhung der Rücklaufzahlen erreicht werden kann, hier aus mehreren Gründen nicht in Betracht kamen.

Für eine mündliche Nachfassaktion standen dem Seminar zum einen aus datenschutzrechtlichen Gründen keine Telefon- bzw. Adressdaten der einzelnen Steuerberater zur Verfügung, zweitens hätte eine telefonische Nachfassaktion bei den Berufsträgern den Verdacht erwecken können, dass die im Anschreiben versprochene Anonymität nicht gewahrt wäre,⁹²⁹ und schließlich wäre eine Nachfassaktion auch unter finanziellen Gesichtspunkten nicht zu realisieren gewesen.

Aufgrund nicht zugänglicher Adressdaten hätte eine schriftliche Nachfassaktion wiederum nur mit Hilfe der DATEV erfolgen können. Um auch hierbei die Anonymität zu wahren, hätte an alle 2.493 Berufsanwärter ein Schreiben verfasst und versandt werden müssen, in dem denjenigen, die bereits den Fragebogen zurück geschickt haben, für ihre Mithilfe gedankt worden wäre und die übrigen aufgefordert worden wären, den Fragebogen noch zurückzuschicken. Auf eine solche allgemeine Nachfassaktion wurde unter Berücksichtigung der bereits als hoch einzustufenden Rücklaufquote und der für eine Nachfassaktion entstehenden zusätzlichen Kosten⁹³⁰ abgesehen.

Insgesamt 1.730 Personen (= 69,45%) sind schließlich als Antwort-Verweigerer zu klassifizieren. Die nachfolgende Übersicht fasst die Ableitung der Ausschöpfungsquote zusammen:

	Anzahl	%
Brutto-Ausgangsstichprobe	2.493	
Stichprobenneutrale Ausfälle (Fehler in der Adressliste)	2	
Bereinigte Stichprobe	2.491	100,00 %
Ausfälle (Non-Response, „Refusals“)	1.730	69,45 %
Rücklauf/ Rücklaufquote (Ausschöpfungsquote)	<u>761</u>	<u>30,55 %</u>

Abb. 51 : Übersicht Rücklaufquote

3.2.2 Zeitliche Verteilung des Rücklaufs (Rücklaufcharakteristik)

Neben der Ausschöpfungsquote kann bei der Analyse des Rücklaufs die Rücklaufcharakteristik,⁹³¹ d.h. die zeitliche Verteilung des Rücklaufs, betrachtet werden.

⁹²⁹ Vgl. Bortz/Döring, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 259.

⁹³⁰ Vgl. die Aufstellung der Gesamtkosten in Kapitel F: IV.

⁹³¹ Vgl. Bortz/Döring, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 258.

Als Rücklaufdatum wurde das Datum des Poststempels festgelegt. Die nachfolgende Tabelle gibt einen Überblick über die Rücklaufcharakteristik der durchgeführten Erhebung:

Rücklaufcharakteristik							
Rücklauf- datum	Häufigkeit absolut	Häufigkeit relativ	Häufigkeit kumuliert	Rücklauf- datum	Häufigkeit absolut	Häufigkeit relativ	Häufigkeit kumuliert
31.01.2005	0	0,00%	0,00%	22.05.2005	7	0,92%	97,11%
01.02.2005	0	0,00%	0,00%	23.02.2005	5	0,66%	97,77%
02.02.2005	0	0,00%	0,00%	24.02.2005	2	0,26%	98,03%
03.02.2005	53	6,96%	6,96%	25.02.2005	1	0,13%	98,16%
04.02.2005	141	18,53%	25,49%	26.02.2005	0	0,00%	98,16%
05.02.2005	25	3,29%	28,78%	27.02.2005	0	0,00%	98,16%
06.02.2005	47	6,18%	34,95%	28.02.2005	3	0,39%	98,55%
07.02.2005	86	11,30%	46,25%	01.03.2005	3	0,39%	98,95%
08.02.2005	60	7,88%	54,14%	02.03.2005	3	0,39%	99,34%
09.02.2005	81	10,64%	64,78%	03.03.2005	1	0,13%	99,47%
10.02.2005	54	7,10%	71,88%	04.03.2005	0	0,00%	99,47%
11.02.2005	38	4,99%	76,87%	05.03.2005	0	0,00%	99,47%
12.02.2005	4	0,53%	77,40%	06.03.2005	0	0,00%	99,47%
13.02.2005	13	1,71%	79,11%	07.03.2005	1	0,13%	99,61%
14.02.2005	66	8,67%	87,78%	08.03.2005	0	0,00%	99,61%
15.02.2005	24	3,15%	90,93%	09.03.2005	0	0,00%	99,61%
16.02.2005	9	1,18%	92,12%	10.03.2005	2	0,26%	99,87%
17.02.2005	12	1,58%	93,69%	11.03.2005	0	0,00%	99,87%
18.02.2005	11	1,45%	95,14%	12.03.2005	1	0,13%	100,00%
19.02.2005	1	0,13%	95,27%	13.03.2005	0	0,00%	100,00%
20.02.2005	1	0,13%	95,40%	14.03.2005	0	0,00%	100,00%
21.02.2005	6	0,79%	96,19%				
				Summe	761	100,00%	

Abb. 52 : Rücklaufcharakteristik Berufsträger (1)

Deutlich wird dabei, dass bereits ca. 8 Tage nach Versand der Fragebögen über 50% des Gesamt-rücklaufs zurückgeschickt wurde. Bis zu dem im Fragebogen angegebenen letztmöglichen Rücksendetermin (14.02.2005) betrug diese Quote bereits 87,78%, womit die hier zu beobachtende Rücklaufcharakteristik der allgemeinen Erfahrung entspricht, nach der üblicherweise innerhalb der ersten 10 Tage nach Befragungsbeginn 70 - 80% der antwortwilligen Befragten ihren ausgefüllten Fragebogen zurückschicken.⁹³²

Bei Befragungen mit interessierender Thematik weist die Rücklaufkurve einen steilen, bei heterogenen Zielgruppen mit wenig interessanten Fragestellungen einen flachen Anstieg

⁹³² Vgl. Bortz/Döring, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 258.

auf.⁹³³ Um die Verteilung hinsichtlich ihrer Steilheit zu überprüfen, ist es sinnvoll, eine grafische Darstellung der Verteilung zu betrachten. Zur Vermeidung von Verzerrungen sind auch die Tage, an denen kein Rücklauf stattfand, mit einem Rücklauf von null in der folgenden Grafik berücksichtigt.

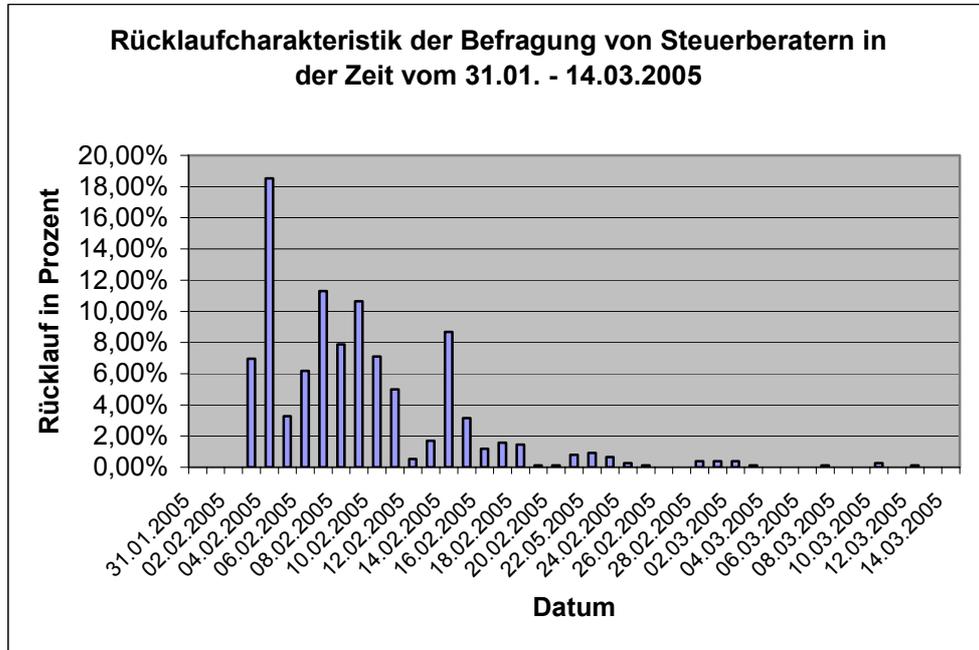


Abb. 53 : Rücklaufcharakteristik Berufsträger (2)

Bei Betrachtung der Rücklaufcharakteristik wird deutlich, dass es sich um eine linkslastige steile Verteilung handelt. Die Linkslastigkeit folgt daraus, dass die meisten Fragebögen innerhalb relativ kurzer Zeit (2 Wochen) zurückgeschickt wurden. Dies ist als sehr positiv zu werten und lässt auf Interesse bei der Bearbeitung des Fragebogens schließen.⁹³⁴ Aufgrund der steilen Verteilung kann zugleich auf eine vergleichsweise homogene Beantwörtergruppe geschlossen werden.

3.2.3 Sofort- und Spätantworter

Eine Betrachtung der Nachzügler ergab, dass insbesondere Urlaubszeiten der Steuerberater oder verstärkte Arbeitsbelastung zu Beginn des Monats Februar dazu führten, dass einige Steuerberater den Fragebogen erst zu einem späteren Zeitpunkt als dem angegebenen Rücksendetermin zurückgeschickt haben. Besonders zu erwähnen ist dabei, dass viele Steuerberater von der in den Anleitungen zum Fragebogen angebotenen Möglichkeit

⁹³³ Vgl. *Kriz/Lisch*, Methoden-Lexikon, 1988, S. 222 Stichwort: Rücklaufcharakteristik.

⁹³⁴ Vgl. *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 260.

Gebrauch machten, am Seminar anzurufen. Die am häufigsten gestellte Frage war, ob man den Fragebogen trotz Ablaufes der Rücksendefrist noch mit Aussicht auf Berücksichtigung bei der Datenauswertung ausfüllen und zurückschicken könne, da man es entweder urlaubsbedingt oder arbeitsbedingt nicht geschafft habe, ihn rechtzeitig zurückzuschicken. Hieraus lässt sich zugleich schließen, dass eine systematische Verzerrung der Antworten zwischen Sofort- und Spätantwortern, die ansonsten intensiver zu überprüfen wäre, sehr unwahrscheinlich ist.

3.2.4 Antwortende und Nicht-antwortende Personen

Abgesehen von einem geringeren Interesse an einer Befragungsteilnahme dürfte es ebenso zu keinen systematischen Ergebnisverzerrungen durch antwortende und nicht antwortende Personen gekommen sein, da bereits die Definition der Grundgesamtheit einen sehr eng gefassten Personenkreis mit tendenziell höherem Bildungsniveau⁹³⁵ sowie durch die Beschränkung auf eine seit höchstens 14 Jahren bestehende Bestellung auch eine (von wenigen Ausnahmen abgesehen) ähnliche Altersstruktur aufweist.⁹³⁶

3.3 Struktur des Rücklaufs - Rücklaufstatistik

3.3.1 Regionale Verteilung des Rücklaufs

Die Darstellung der Rücklaufstruktur erfolgt mit Hilfe der Merkmale Steuerberaterkammerzugehörigkeit (räumlich-regionale Verteilung) und Geschlecht, da wiederum nur für diese Kriterien aufgrund der datenschutzrechtlichen Restriktionen eine Vergleichsgröße in der Grundgesamtheit bzw. der Stichprobe angegeben werden kann.

Die genannten Merkmale werden in der nachfolgenden Übersicht im Vergleich zur Verteilung in der Grundgesamtheit betrachtet, da - wie bereits oben gezeigt - hinsichtlich der räumlich-regionalen Verteilung die Struktur von Grundgesamtheit und (Gesamt-) Stichprobe bis auf geringfügige Abweichungen von 0,01-0,04%-Punkten (nahezu) identisch ist, so dass auf einen separaten Vergleich zwischen Stichprobe und Rückläufer verzichtet werden kann.

⁹³⁵ Allerdings ist zu berücksichtigen, dass der Akademikeranteil im Fragebogenrücklauf mit 75,7% (vgl. hierzu die Ausführungen in Kapitel G: II.1) hoch ist, was darauf hindeuten kann, dass Personen mit einem höheren (formalen) Bildungsniveau eher gewillt sind, einen entsprechenden Fragebogen auszufüllen. Aufgrund der datenschutzrechtlichen Bestimmungen ist jedoch die Bestimmung des Akademikeranteils in der Grundgesamtheit/Stichprobe und mithin ein Vergleich zwischen Grundgesamtheit/Stichprobe und Rückläufern nicht möglich.

⁹³⁶ Vgl. hierzu *Binder/Sieber/Angst*, Postalische Befragung, Zeitschrift für experimentelle und angewandte Psychologie 1979, S. 53, 66 ff.

Vergleich: Struktur Grundgesamtheit – Rückläufer								
Steuerberaterkammer			Anteil Berufsträger in %			Anteil männl. Berufsanwärter in %		
	Anzahl Grundgesamtheit	Anzahl Rückläufer	Grundgesamtheit	Rückläufer	Abweichung Rückläufer - Grundgesamtheit	Grundgesamtheit	Rückläufer	Abweichung Rückläufer - Grundgesamtheit
			%	%	%-Punkte	%	%	%-Punkte
StBK Brandenburg	471	11	1,57%	1,45%	-0,13%	57,11%	72,73%	15,61%
StBK Berlin	1374	30	4,59%	3,94%	-0,65%	60,84%	70,00%	9,16%
StBK Düsseldorf	3461	63	11,56%	8,28%	-3,29%	65,01%	65,08%	0,07%
StBK Hessen	2950	73	9,86%	9,59%	-0,26%	64,54%	63,01%	-1,53%
StBK Südbaden	885	20	2,96%	2,63%	-0,33%	69,72%	75,00%	5,28%
StBK Hamburg	1505	36	5,03%	4,73%	-0,30%	64,65%	61,11%	-3,54%
StBK Niedersachsen	2563	83	8,56%	10,91%	2,34%	67,50%	72,29%	4,79%
StBK Nordbaden	1180	22	3,94%	2,89%	-1,05%	66,36%	72,73%	6,37%
StBK Schleswig-Holstein	810	24	2,71%	3,15%	0,45%	67,53%	83,33%	15,80%
StBK Rheinland-Pfalz	1286	36	4,30%	4,73%	0,43%	68,12%	63,89%	-4,23%
StBK Köln	2352	69	7,86%	9,07%	1,21%	66,33%	68,12%	1,79%
StBK München	3908	96	13,06%	12,61%	-0,44%	62,15%	45,83%	-16,32%
StBK Mecklenburg-Vorp.	366	12	1,22%	1,58%	0,35%	57,92%	41,67%	-16,26%
StBK Nürnberg	1730	47	5,78%	6,18%	0,40%	65,78%	59,57%	-6,21%
StBK Thüringen	349	7	1,17%	0,92%	-0,25%	52,44%	71,43%	18,99%
StBK Stuttgart	626	21	2,09%	2,76%	0,67%	68,05%	71,43%	3,38%
StBK Sachsen-Anhalt	322	13	1,08%	1,71%	0,63%	50,31%	61,54%	11,23%
StBK Westfalen-Lippe	2357	68	7,88%	8,94%	1,06%	69,24%	64,71%	-4,53%
StBK Saarland	340	2	1,14%	0,26%	-0,87%	70,88%	50,00%	-20,88%
StBK Sachsen	1092	28	3,65%	3,68%	0,03%	50,18%	53,57%	3,39%
Anzahl absolut/ %-Angabe	29.927	761	100,00%	100,00%				
Anteil	2,54%					64,54%	63,60%	-0,94%

Abb. 54 : Vergleich Struktur Grundgesamtheit – Rückläufer

Die Gesamtzahl der Rückläufer (761 Berufsträger) entspricht einem Anteil von 2,54% an der Grundgesamtheit (29.927 Berufsträger). Mit Blick auf die räumliche Verteilung der Rückläufer wird deutlich, dass sie nur in sehr wenigen Fällen über +/- einen Prozentpunkt von der räumlich-regionalen Struktur in der Grundgesamtheit abweicht. Die Steuerberaterkammer Düsseldorf - als zweitgrößte deutsche Steuerberaterkammer - ist tendenziell mit einer Abweichung von 3,29%-Punkten (entspricht ca. 25 Personen) bei den Fragebogenrückläufern unterrepräsentiert, während die Steuerberaterkammer Niedersachsen mit 2,34%-Punkten (entspricht ca. 18 Personen) überrepräsentiert ist.

Der Anteil männlicher Personen beträgt in der Grundgesamtheit 64,54 %, während ihr Anteil im Rücklauf insgesamt 63,60% ausmacht und somit um lediglich 0,94%-Punkte (entspricht ca. sieben Personen) geringer ist, wenn es auch bei der Betrachtung der Geschlechterverteilung in einzelnen Steuerberaterkammerbezirken zu größeren Abweichungen kommt. In den letztgenannten Fällen ist aber im Einzelfall die absolute

Zahl der tatsächlich betroffenen Personen zu berücksichtigen, so beispielsweise bei der Abweichung von 20,88%-Punkten bei der Steuerberaterkammer des Saarlandes bzw. von 18,99 %-Punkten bei der Steuerberaterkammer Thüringens, die jeweils nur zwei bzw. sieben Personen aller 761 Berufsträger stellen (vgl. oben stehende Tabelle).

Insgesamt ist festzustellen, dass die Struktur bei den Rückläufern die Struktur in der Grundgesamtheit sehr genau abbildet.

3.3.2 Altersstruktur der antwortenden Berufsträger

Im nachfolgenden Diagramm wird noch ein Überblick über die Alterstruktur bei den Rückläufern gegeben. Das durchschnittliche Alter der Berufsträger, die Altersangaben im Fragebogen gemacht haben,⁹³⁷ beträgt 39,6 Jahre. Der jüngste Berufsträger ist 27 Jahre alt, der älteste 76 Jahre.⁹³⁸ Die genaue Altersstruktur ist dem folgenden Diagramm zu entnehmen:

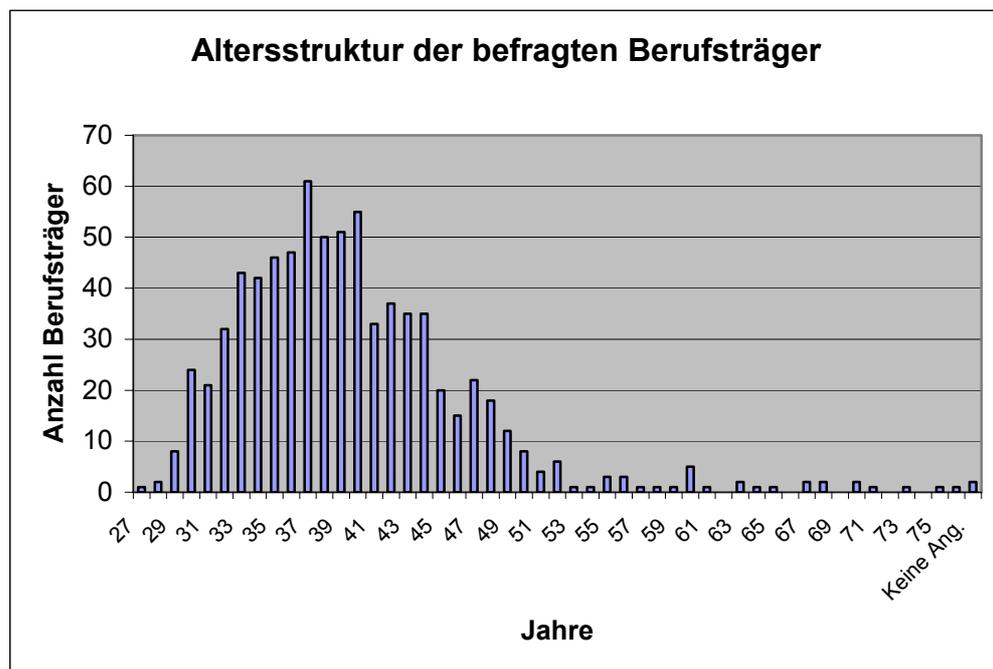


Abb. 55 : Altersstruktur Berufsträger

⁹³⁷ Zwei der befragten Berufsträger gaben ihr Alter nicht an.

⁹³⁸ Obwohl in der Grundgesamtheit nur Personen enthalten sind, die seit höchstens 14 Jahren zum Steuerberater bestellt sind, kann die sehr hohe Altersangabe insbesondere dann vorkommen, wenn sich Berufsträger evtl. nach Beendigung einer nichtselbständigen Tätigkeit bei einer nicht-steuerberatenden Gesellschaft bzw. als langjährige Angestellte oder Beamte der Finanzverwaltung zwischen dem 60. und 65. Lebensjahr haben bestellen lassen.

IV. Kosten des Forschungsprojektes/der Datenerhebung

Die für das Forschungsprojekt, insbesondere für die Durchführung der Fragebogenaktion, entstandenen Gesamtkosten sind der nachfolgenden Übersicht zu entnehmen:

Wiss. Mitarbeiterstelle für 1. Jahr		55.000,00 €
Wiss. Hilfskraft (Dateneingabe)		1.500,00 €
Fragebogenaktion Beruflsanwärter		
3.500 Blatt Papier (Fragebögen)		46,10 €
Tonerkosten	ca.	37,00 €
27.11.2004: Fahrtkosten Köln		9,00 €
04.12.2004: Fahrtkosten Dortmund, Münster		135,00 €
04.12.2004: Fahrtkosten Köln		9,00 €
17.12.2004: Fahrtkosten Düsseldorf		30,00 €
07.01.2005: Fahrtkosten Köln		18,00 €
Fragebogenaktion Steuerberater		
<u>Universitätskosten/Seminarkosten:</u>		
22.500 Blatt Papier (Fragebögen)		296,40 €
Kosten für Toner		240,00 €
Rückumschläge	ca.	300,00 €
Bedrucken der Rückumschläge (Hausdruckerei der Universität)	ca.	140,00 €
 <u>DATEV e.V.-Kosten (Nürnberg):</u>		
Durchführung/Ziehung der Stichprobe		
Druck personalisiertes Anschreiben (2.500 Blatt)		
Versandumschläge		
Aufdruck Versandumschläge		
Händisches Zusammenführen von Fragebögen, Anschreiben und Rückumschlägen		
Porto		4.029,89 €
Fragebogenrücklauf („Entgelt zahlt Empfänger“)		1.122,00 €
Reisekosten Nürnberg /DATEV (Fahrtkosten, Spesen)		303,00 €
Telefonkosten	ca.	300,00 €
Gesamtkosten		<u>63.515,39 €</u>

Abb. 56 : Kosten der Datenerhebung

Kapitel G: Auswertung der Erhebung

I. Allgemeine Angaben zur Auswertung der Erhebung

1. Datenübertragung, Dateneingabe und Datenaufbereitung

Der Prozess der Datenkodierung, -eingabe und -aufbereitung ist mit großer Aufmerksamkeit zu erledigen, da hierbei gemachte Zuordnungs- und/oder Eingabefehler unmittelbaren Einfluss auf die Datenauswertung und die gewonnenen Ergebnisse der Untersuchung haben und letztere folglich nur so gut sein können, wie die Qualität der Ausgangsdaten.⁹³⁹

Aus diesem Grund erfolgten die Übertragung und Eingabe sämtlicher in den Fragebögen⁹⁴⁰ enthaltenen (Antwort-)Daten (der sog. Rohdaten⁹⁴¹) auf der Grundlage eines zuvor erstellten Codeplans,⁹⁴² in dem jeder Antwortalternative (Ausnahme: offene Fragen) ein numerischer Schlüssel zugewiesen wurde. Die Codierung der einzelnen Antworten der Befragten stellt letztlich die Überführung des empirischen Relativs in das numerische Relativ⁹⁴³ dar.

Die annähernd 330.703 Einzeldaten⁹⁴⁴ wurden durch eine studentische Hilfskraft des Seminars zunächst in einer vorgegebenen Datenmatrix im Tabellenkalkulationsprogramm Microsoft Excel[®] erfasst. Durch den Einsatz einer einzelnen studentischen Hilfskraft sollte insbesondere ein kurzer Kommunikationsweg bei auftretenden Schwierigkeiten während der Dateneingabe und im Ergebnis eine konsistente und richtige Datenerfassung gewährleistet werden, was mit dem Einsatz einer größeren Personenzahl tendenziell schwieriger zu realisieren gewesen wäre. Insgesamt nahm die Datenerfassung ca. sechs Wochen in Anspruch.

⁹³⁹ Vgl. zum sog. „Garbage in, garbage out“: *Bortz/Döring*, Forschungsmethoden, 3. Auflage, 2005, S. 82.

⁹⁴⁰ Sämtliche Fragebögen waren von Beginn an mit einer Fragebogennummer versehen, mit deren Hilfe nicht nur der Rücklauf kontrolliert, sondern auch eine klare Zuordnung von Datensätzen und Fragebogennummern gewährleistet wurden, wodurch auch nach notwendigen Umsortierungen der Datensätze jederzeit gewährleistet werden konnte, den Originalfragebogen bei auftretenden Schwierigkeiten zu identifizieren und fragwürdige Datensätze zu kontrollieren. Auf den postalisch versandten Fragebögen wurde zum Zeitpunkt des Rücklaufs das Rücklaufdatum (Datum des Poststempels) eingetragen. Alle Fragebögen wurden vor der Dateneingabe nach Fragebogennummern sortiert, um die Eingabe der Daten in die vorgefertigte, nach Fragebogennummern sortierte Excel-Datei zu erleichtern.

⁹⁴¹ *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 189.

⁹⁴² Vgl. *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 391.

⁹⁴³ Vgl. *Diekmann*, Empirische Sozialforschung, 12. Auflage, 2004, S. 249; *Mayntz/Holm/Hübner*, Empirische Soziologie, 1978, S. 190; *Schnell/Hill/Esser*, Methoden, 1999, S. 132,133.

⁹⁴⁴ Die Gesamtzahl setzt sich zusammen aus den Einzeldaten der befragten Berufsträger (761 Fragebögen * 338 Variablen/Spalteneinträgen) und den Einzeldaten der Berufsanwärter, deren Zahl mit (355 Fragebögen* 207 Variablen/Spalteneinträgen) deutlich geringer ist.

Die eingegebenen Daten wurden sodann sukzessive, d.h. variablen- bzw. frageweise in das Statistikprogramm SPSS 12.0[®] überführt, wobei zeitgleich eine Datenüberprüfung und -bereinigung stattfand. Zur Überführung der Daten in SPSS 12.0[®] ist es notwendig, jeder Variablen die ihr entsprechenden Codierungen der einzelnen Antwortmöglichkeiten zuzuordnen. Insbesondere bei den offen gestellten Fragen war im Rahmen der Datenbereinigung schließlich eine Zusammenfassung der einzelnen genannten Aspekte zu Obergruppen erforderlich, um aussagekräftige Ergebnisse zu erhalten. Die Überführung und Prüfung der Daten in SPSS 12.0[®] dauerte ungefähr eine Woche.

Während die Datenauswertung sodann mit Hilfe von SPSS 12.0[®] vorgenommen wurde, wurde für die grafische Darstellung der Ergebnisse zum Teil auf Microsoft Excel[®] zurückgegriffen.

2. Hinweis zur Aussagekraft von Gegenüberstellungen der Auswertungsergebnisse von Berufsträgern und Berufsanwärtern

Die Auswertungsergebnisse werden entsprechend der bisherigen Systematik innerhalb der Arbeit in den nachfolgenden Abschnitten unterteilt nach den Auswertungsergebnissen bezüglich des allgemeinen Fragebogenteils, der Zulassungsvoraussetzungen, der Prüfungsvorbereitungsphase, der Steuerberaterprüfung sowie der Steuerberaterfortbildung aufgeführt.

Innerhalb dieser Abschnitte werden sowohl die Auswertungsergebnisse der Befragung der Berufsträger als auch der Berufsanwärter zum Zwecke einer komprimierten Darstellung regelmäßig in einer (1) Tabelle bzw. Abbildung zusammengefasst dargestellt. Eine Ausnahme stellen Auswertungen zu allgemeinen sozial- und berufsstatistischen Angaben dar, die separat für die befragten Gruppen dargestellt werden. Eine Ausnahme bilden ferner selbstverständlich Auswertungen zu solchen Fragen, die nur einer der befragten Gruppen (z.B. Fragen zur Steuerberaterfortbildung) gestellt wurden.

Soweit die Auswertungsergebnisse der Berufsanwärter mit denen der Berufsträger vereint (gemeinsam) dargestellt bzw. einander gegenübergestellt werden, ist stets zu beachten, dass es sich bei der Befragung der Berufsträger (unter Ausschluss des Bundeslandes Bremen) um eine bundesweite Befragung handelt, während die Befragungsergebnisse der Berufsanwärter aufgrund der unter forschungsökonomischen wie –praktischen Gründen

notwendigen bewussten Auswahl⁹⁴⁵ von Berufsanwärtern in diversen Steuerberater Vorbereitungskursen innerhalb NRW nur für diesen Bereich Geltung beanspruchen können. Damit kann auch ein Vergleich der Auswertungsergebnisse jederzeit lediglich Anhaltspunkte für unterschiedliche Auffassungen der beiden befragten Gruppen liefern. Sofern die Ergebnisse interpretiert werden, ist dies entsprechend gekennzeichnet.

II. Auswertung des allgemeinen Fragebogens

1. Sozial- und berufsstatistische Angaben zu den Steuerberatern

1.1 Altersstruktur bei Ablegung der Prüfung

Die Auswertungsergebnisse für die einleitenden Fragen⁹⁴⁶ (Geschlecht und gegenwärtiges Alter) der antwortenden Steuerberater/Berufsträger wurden bereits bei der Beschreibung der Rücklaufquote dargestellt. Die Altersstruktur zum Zeitpunkt der Ablegung der Steuerberaterprüfung (Frage 3) ist der nachfolgenden Grafik zu entnehmen, wobei von den 761 befragten Berufsträgern 27 (3,5%) Personen von der Steuerberaterprüfung nach § 38 StBerG befreit waren und somit an dieser Stelle keine Angaben zum Alter machen mussten.⁹⁴⁷

⁹⁴⁵ Vgl. hierzu die Ausführungen über die Festlegung des Auswahlverfahrens und des Erhebungszeitraums auf S. 215.

⁹⁴⁶ Dabei handelte es sich um die Fragen 1 und 2 des Fragebogens für Steuerberater.

⁹⁴⁷ Zwei Personen machten keinerlei Angaben auf die gestellte Frage, so dass insgesamt $(761-27-2) = 732$ Angaben zum Alter berücksichtigt wurden.

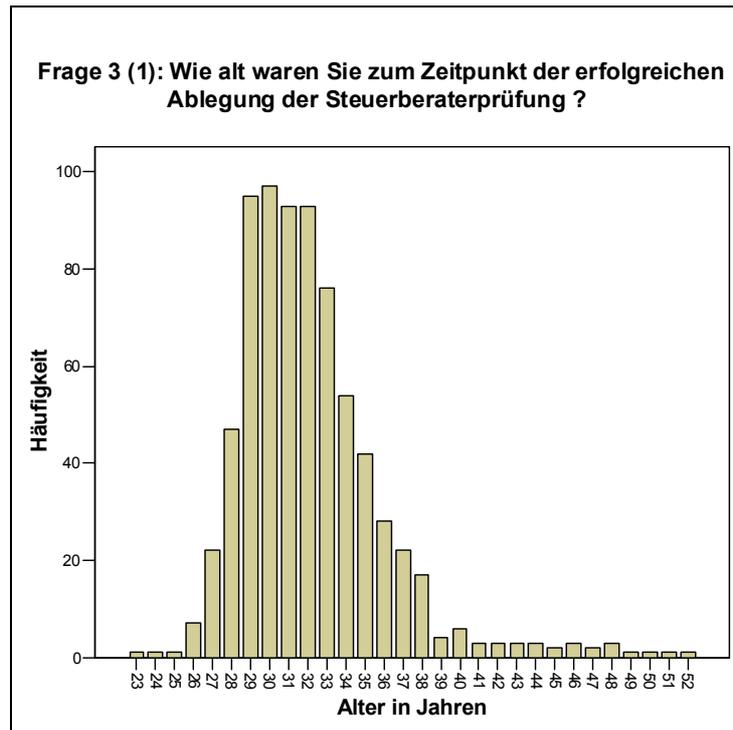


Abb. 57 : Altersstruktur Berufsträger bei Ablegung der StB-Prüfung

Das Durchschnittsalter der Berufsträger zum Zeitpunkt der erfolgreichen Absolvierung der Steuerberaterprüfung betrug 32,2 Jahre und liegt damit geringfügig (ca. 7 Monate) unterhalb des Durchschnittsalters der befragten Berufsanwärter (32,8 Jahre).⁹⁴⁸

79,1% (584 Personen) der auf die Frage nach der Anzahl der Wiederholungsversuche antwortenden Steuerberater (738 Personen⁹⁴⁹) gaben an, dass sie die Steuerberaterprüfung nicht wiederholen mussten. Von denjenigen Berufsträgern, die die Steuerberaterprüfung wiederholen mussten (20,9%, 154 Personen), benötigte eine deutliche Mehrheit von 89% (=137 Personen) einen Wiederholungsversuch, während ca. 11% (=17 Personen) die Prüfung erst beim zweiten Wiederholungsversuch bestanden.

Vergleicht man den prozentualen Anteil der Prüfungswiederholer bei den Berufsträgern (20,9%) mit dem Anteil der Erst- bzw. Zweitwiederholer an der Gesamtzahl der Prüfungsteilnehmer bei den gegenwärtigen Berufsanwärtern (21,97%), ergibt sich ein lediglich um ca. einen Prozentpunkt abweichendes Ergebnis.

⁹⁴⁸ Vgl. hierzu die Berechnung der Altersstruktur bei den Berufsanwärtern in Kapitel F: II.3.2 auf S. 217.

⁹⁴⁹ Hierin enthalten sind auch vier Personen, die zuvor angegeben haben, von der Steuerberaterprüfung befreit gewesen zu sein. Diese Personen antworteten dann konsequenterweise auf die Frage nach Wiederholungen der Steuerberaterprüfung mit nein.

1.2 Vorbildung der Berufsträger bei Ablegung der Steuerberaterprüfung

Zum Zeitpunkt der Steuerberaterprüfung (bzw. der Befreiung von der Steuerberaterprüfung) verfügten 75,7%⁹⁵⁰ der befragten Berufsträger über eine akademische Vorbildung in Form eines wirtschafts- und oder rechtswissenschaftlichen Studiums.⁹⁵¹ 276 Personen (=36,5%) wiesen eine doppelte bzw. mehrfache Vorbildung/Qualifikation auf,⁹⁵² wobei die Kombination von kaufmännischer Ausbildung (inkl. Ausbildung zum Steuerfachangestellten) und wirtschaftswissenschaftlichem Studium die meistgenannte Kombination (36,2%)⁹⁵³ bei Doppel- bzw. Mehrfachnennung darstellt, gefolgt von der Kombination zwischen kaufmännischer Ausbildung (inkl. Ausbildung zum Steuerfachangestellten) und dem IHK-Fortbildungsabschluss Bilanzbuchhalter (22,0%). Die übrigen Kombinationen sind der nachfolgenden Tabelle⁹⁵⁴ zu entnehmen.

Vorbildung/ Qualifikation der Berufsträger bei Ablegung der StB-Prüfung (Mehrfachnennungen möglich)							
	Wirtschaftswiss. Studium	Rechtswiss. Studium	Kaufm. Ausbildung/ Steuerfachang.	Bilanzbuchhalter	Steuerfachwirt	Finanzverwaltungsang. Beamter	Summe
Wirtschaftswiss. Studium	533⁹⁵⁵	6	110	6	8	57	187
Rechtswiss. Studium	-	39	1	0	0	1	2
Kaufm. Ausbild./ Steuerfachangestellter	-	-	125	67	44	1	112
Bilanzbuchhalter	-	-	-	7	2	1	3
Steuerfachwirt	-	-	-	-	17	0	0
Finanzverwaltungsang. /beamter	-	-	-	-	-	35	0
							304 ⁹⁵⁶
Mehrfachnennungen	533	45	236	80	71	95	1060

Abb. 58 : Vorbildung der Berufsträger bei Ablegung der StB-Prüfung

⁹⁵⁰ Insgesamt beantworteten 756 Berufsträger die Frage nach der Vorbildung. 6 Personen wiesen ein Doppelstudium aus. Die Anzahl der Akademiker beträgt hier folglich 533 Personen mit wirtschaftswissenschaftlichem und 39 Personen mit rechtswissenschaftlichem Abschluss, insgesamt also 572 Personen, womit sich ein Akademikeranteil zum Zeitpunkt der Ablegung der Steuerberaterprüfung von $(572/756) \cdot 100 = 75,7\%$ ergibt.

⁹⁵¹ Möglicherweise deutet der hohe Akademikeranteil bei den Beantwortern darauf hin, dass Personen mit einem höheren (formalen) Bildungsgrad tendenziell eher bereit sind, einen Fragebogen auszufüllen.

⁹⁵² 248 Personen (32,8%) verfügten über eine doppelte und 28 (3,7 %) über eine dreifache Qualifikation bei erstmaliger Ablegung der Steuerberaterprüfung. Die Mehrheit der befragten Berufsträger (63,5%, = 480 Personen) wies dagegen eine einfache Qualifikation auf. Insgesamt ergeben sich damit $480 + 248 \cdot 2 + 28 \cdot 3 = 1.060$ Nennungen (Mehrfachnennungen).

⁹⁵³ $(110 \text{ Nennungen} / 304 \text{ (Zwei bzw. Mehrfachnennungen)}) \cdot 100 = 36,2\%$.

⁹⁵⁴ In der Tabelle sind die Erstnennungen fettgedruckt und deren Felder grau schattiert. Die übrigen Zahlen geben die aufgetretenen Kombinationen der einzelnen Ausbildungsmöglichkeiten wieder. Aus Gründen der Darstellung werden nur zweifache Kombinationen gezeigt. Dennoch enthält die Tabelle auch die Fälle der dreifachen Vorbildungskombination, jedoch aufgeteilt in die jeweils möglichen Zweier-Kombinationen.

⁹⁵⁵ Die fettgedruckten Zahlen stellen die Erstnennungen dar.

⁹⁵⁶ 304 Nennungen resultieren daraus, dass 248 Personen doppelte und 28 Personen dreifache Nennungen vorgenommen haben. Zusammen mit den 756 Einzelnennungen ergeben sich insgesamt 1.060 Nennungen.

1.3 Formen der Berufsausübung und Unternehmensgrößen

Die deutliche Mehrheit der befragten Berufsträger (55,8%) übt den Beruf in selbständiger Form aus, während 41,1% der Steuerberater in einem Angestelltenverhältnis stehen.⁹⁵⁷ Mit Blick auf die Frage, in welcher Unternehmensform die Tätigkeit ausgeübt wird, ergibt sich eine nahezu gleiche Verteilung zwischen der Einzelpraxis (33,1%), der Personengesellschaft/Kanzlei (30,2%) und der Kapitalgesellschaft (28,9%), während die Bürogemeinschaft kaum Bedeutung hat.⁹⁵⁸

Berufsausübung						
Frage 6: Die Berufsausübung erfolgt als in einer						
	Einzelpraxis	Bürogemeinschaft	Kanzlei/Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft	Keine Angabe	Gesamt
Selbständiger	211	24	143	35	12	425
Angestellter	34	3	84	180	12	313
Selbständiger und Angestellter	2	0	0	0	1	3
Keine Angabe	5	0	3	5	7	20
Gesamt ⁹⁵⁹	252 (33,1%)	27 (3,5%)	230 (30,2%)	220 (28,9%)	32 (4,2%)	761

Abb. 59 : Formen der Berufsausübung

Hinsichtlich der Größe des Unternehmens - gemessen anhand des Jahresumsatzes - stellt sich heraus, dass 36,9% der Unternehmen, in denen die Berufsträger ihre Berufstätigkeit ausüben, weniger als 500.000 € Umsatz im Jahr generieren. 35,3 % der Unternehmen erreichen einen Umsatz zwischen 0,5 Mio. und 2,5 Mio. €, während lediglich knapp ein Viertel der Unternehmen mehr als 2,5 Mio. € erwirtschaftet.

Jahresumsätze						
Jahresumsatz	Einzelpraxis	Bürogemeinschaft	Kanzlei/Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft	Keine Angabe	Gesamt
Weniger als 500.000 €	213	17	22	21	8	281
Zwischen 500.000 € und 2,5 Mio. €	35	10	148	65	11	269
Mehr als 2,5 Mio. €	1	0	50	122	10	183
Keine Angabe	3	0	10	12	3	28
Gesamt ⁹⁶⁰	252 (33,1%)	27 (3,5%)	230 (30,2%)	220 (28,9%)	32 (4,2%)	761

Abb. 60 : Jahresumsätze der StB-Praxen

⁹⁵⁷ Das Ergebnis, wonach eine Mehrheit der Steuerberater ihre Berufstätigkeit selbständig ausübt, wird auch bestätigt bei *Jahn*, Beratergeschäft, FAZ vom 14.01.2006, S. V64. Im Gegensatz zur dortigen Feststellung, wonach fast drei Viertel der Steuerberater selbständig tätig sind, ist das Ergebnis der vorliegenden Auswertung mit 55,8% verhältnismäßig niedrig. Eine mögliche Erklärung könnte darin liegen, dass in der hier durchgeführten Datenerhebung aufgrund der Restriktion bei der Bestimmung der Grundgesamtheit nur Steuerberater berücksichtigt wurden, deren Bestellung höchstens 14 Jahre zurückliegt. Das Durchschnittsalter der befragten Personen betrug damit 39,2 Jahre. Es ist daher zu vermuten, dass sich die Steuerberater erst zu einem späteren Zeitpunkt ihres Berufslebens selbständig machen.

⁹⁵⁸ Vgl. zu Fragen der freien Berufsausübung als Steuerberater die Dissertation von *Niederer*, Berufsausübung, 2000, S. 1-22.

⁹⁵⁹ Rundungsdifferenz von 0,1% bei Gesamtergebnis

⁹⁶⁰ Rundungsdifferenz von 0,1 % bei Gesamtergebnis

1.4 Spezialisierungsgrad der Berufstätigkeit

1.4.1 Branchenspezialisierung

79,2% der befragten Steuerberater gaben darüber hinaus an, dass ihr Unternehmen auf keine bestimmte Branche spezialisiert sei. Eine Spezialisierung ihres Unternehmens bejahten indes 152 Unternehmen (=20,0%),⁹⁶¹ wobei sich - unter Berücksichtigung von Mehrfachnennmöglichkeiten⁹⁶² - deutlich zeigte, dass vornehmlich eine Spezialisierung auf den allgemeinen Dienstleistungsbereich (ohne Handel und Handwerk) erfolgte.⁹⁶³

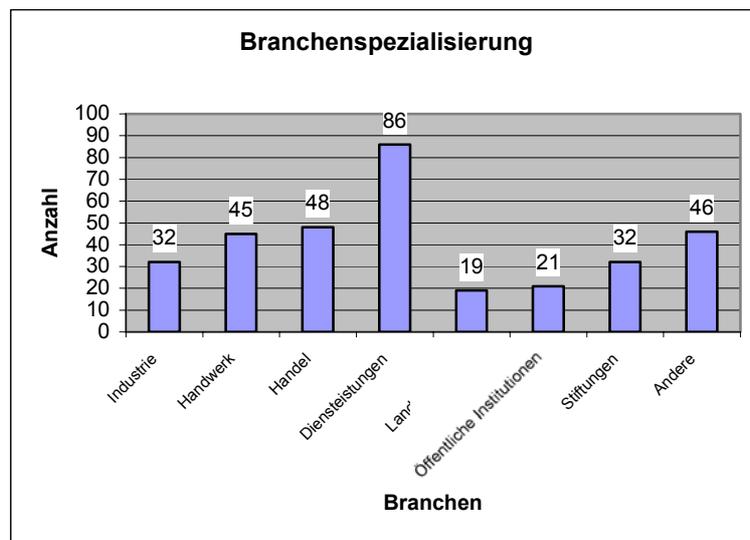


Abb. 61 : Branchenspezialisierung

1.4.2 Spezialisierung auf Steuerrechtsgebiete

Auf die Frage, ob die Berufsträger eine Spezialisierung ihrer Tätigkeit auf bestimmte Steuerrechtsgebiete für sinnvoll halten (Frage12), stimmten 56,9 % (=433 Berufsträger) zu. Tatsächlich auf bestimmte Bereiche des Steuerrechts spezialisiert haben sich von diesen Steuerberatern jedoch nur 49,4% (=214 Personen). Anders gewendet bedeutet dies, dass

⁹⁶¹ Keine Angaben zu Frage 11 machten sechs Steuerberater.

⁹⁶² Von der Mehrfachnennmöglichkeit wurde Gebrauch gemacht: Die Gesamtzahl der Nennungen betrug 329 bei 152 Steuerberatern, die zuvor eine Spezialisierung bejaht hatten.

⁹⁶³ Die in Frage 11 (Fragebogen für Steuerberater) ferner eingeräumte Möglichkeit, andere Branchen in offener Form einzutragen, wurde von den Steuerberatern genutzt. Als „andere“ Branchen wurden dabei vornehmlich Finanzdienstleistungsunternehmen (Banken und Versicherungen) sowie freie Berufe wie Ärzte und allgemein die Gesundheits- und Sozialwesenbranche genannt. Die aufgeführten Branchen stellen indes nur besondere Fallgruppen zum (allgemeinen) Dienstleistungsbereich dar und bestätigen damit zusätzlich die bereits gewonnene Erkenntnis, dass sich die Steuerberater – wenn sie sich spezialisiert haben - vornehmlich auf den Dienstleistungsbereich konzentrieren.

sich insgesamt 68,9% (524 Personen) der befragten Berufsträger bisher auf kein Steuerrechtsgebiet spezialisiert haben.

		Frage 13 (1) Haben Sie sich auf bestimmte Steuerrechtsgebiete spezialisiert?			Gesamt
		Nein	Ja	Keine Angabe	
Frage 12: Halten Sie eine Spezialisierung Ihrer Tätigkeiten auf bestimmte Gebiete des Steuerrechts für sinnvoll?	Ja	216	214	3	433
	Nein	303	16	2	321
	Keine Angabe	5	0	2	7
Gesamt		524	230	7	761

Abb. 62 : Spezialisierung bei Berufsträgern

Sofern eine Spezialisierung auf bestimmte Steuerrechtsgebiete erfolgt, konzentriert sie sich mit ca. 39,9% auf den Bereich der Ertragsteuern (KSt, ESt, GewSt), gefolgt von den Verkehr- und Substanzsteuern mit 33,3%.⁹⁶⁴ Das Umwandlungssteuerrecht ist dagegen lediglich in 16,4% der genannten Fälle Spezialisierungsgebiet der Steuerberater, während das Zollrecht keine nennenswerte Rolle bei der Steuerberspezialisierung spielt. In 10% der genannten Fälle wurden sonstige Spezialisierungsgebiete genannt, wobei sich bei der Analyse der insgesamt 42 freien Nennungen herausstellte, dass in der Berufspraxis vor allem Spezialisierungen auf verfahrensrechtliche Fragestellungen (AO, FGO; 23,8%), gefolgt vom Steuerstrafrecht (11,9%), dem Insolvenzrecht (9,5%) und dem Vereins- und Gemeinnützigkeitsrecht stattfinden.

Innerhalb des meistgenannten Spezialisierungsgebietes der Ertragsteuern konzentrieren sich die Berufsträger unter Berücksichtigung der vorgegebenen Antwortalternativen auf das Internationale Steuerrecht (63,8%), wobei das DBA-Recht eine bedeutende Rolle spielt. Im Bereich der Verkehr- und Substanzsteuern fokussieren sich ca. 55% auf die Erbschaft- und Schenkungsteuer, gefolgt von der Umsatzsteuer (37,9%) und der Grunderwerbsteuer mit lediglich 7,1%.

1.4.3 Motive bei Nicht-Spezialisierung

Auf die Frage, warum sich Steuerberater bisher nicht auf bestimmte Gebiete des Steuerrechts spezialisiert haben, wenn sie eine Spezialisierung ihrer Tätigkeiten

⁹⁶⁴ Die Ausführungen beziehen sich auf die Auswertung der Frage 13 des Fragebogens für Steuerberater. Genaue Angaben und Grafiken sind in Anhang 4 abgedruckt.

grundsätzlich für sinnvoll erachten (Frage 14), gaben 59,7% (= 126 Personen) an, sich aufgrund mangelnder bzw. zu geringer Nachfrage bisher nicht spezialisiert zu haben, während 40,3 % (=85 Personen) sonstige Gründe nannten.⁹⁶⁵ Bei den sonstigen Gründen dominierte die Angabe von Zeitmangel (27,1%), gefolgt von der Aussage, dass die Berufspraxis „Allrounder“ (20,0%)⁹⁶⁶ benötige sowie der Feststellung, dass das Haupttätigkeitsfeld nicht die Steuerberatung, sondern die WP-Tätigkeit darstelle (15,2%). Schließlich wurden noch die Kanzleistruktur (10,6%) bzw. die Praxisgröße (9,4%) als Grund für eine Nichtspezialisierung angegeben.

1.5 Bedeutung steuerlicher Tätigkeitsbereiche in der Berufspraxis

In Anhang 6 sind die Angaben der Berufsträger zur Einschätzung der Bedeutung ihrer verschiedenen berufspraktischen Tätigkeitsfelder in Form von Häufigkeitstabellen abgedruckt, wobei die Bedeutung der Tätigkeiten - im Sinne der Häufigkeit ihrer Durchführung - mit Hilfe der Ausprägungen sehr hoch (1),⁹⁶⁷ hoch (2), niedrig (3) und keine (4) zu bestimmen war. Obwohl es sich um ein ordinales Messniveau handelt, wurde als Lagemaß auch das arithmetische Mittel bestimmt, womit implizit die Annahme zugrundegelegt wird, dass die Abstände zwischen den Kategorien bzw. den Rangplätzen annähernd gleich groß sind.⁹⁶⁸

1.5.1 Bedeutung der Tätigkeitsbereiche

Mit Blick auf die vier klassischen Tätigkeitsfelder des Steuerberaters in Form der Steuerdeklaration, der Steuergestaltungsberatung, der Steuerrechtsdurchsetzungsberatung sowie der betriebswirtschaftlichen Beratungsleistungen kann zunächst festgestellt werden, dass der Steuerdeklaration - insbesondere in Gestalt der Anfertigung von Steuererklärungen sowie des Aufstellens von Steuerbilanzen - seitens der Berufsträger die höchste Bedeutung beigemessen wird. 48,3% der antwortenden Steuerberater beurteilen die Bedeutung als sehr hoch und 41,1% als hoch, während nur 10,6% ihre Bedeutung als niedrig einstufen bzw. ihr gar keine Bedeutung beimessen. Als Mittelwert ergibt sich somit für die Steuerdeklaration ein Wert von 1,66.

⁹⁶⁵ Vgl. zu den hier dargestellten Häufigkeitsverteilungen die genaue zahlenmäßige Angabe in Anhang 5.

⁹⁶⁶ Anzumerken ist hierbei, dass die Aussage, die Berufspraxis benötige „Allrounder“, letztlich nur eine andere Form einer mangelnden bzw. niedrigen Nachfrage nach Spezialfragen des Steuerrechts darstellt.

⁹⁶⁷ Die Zahlenangaben stellen den Wert dar, der der jeweiligen Ausprägung zugeordnet wurde.

⁹⁶⁸ Vgl. zur der in der Praxis der Sozialforschung üblichen Bestimmung eines Mittelwertes auch bei ordinalen Messniveaus: *Kühnel/Krebs*, Statistik, 2. Auflage, 2004, S. 81, 82.

Die Gesamtbeurteilung der Steuergestaltungsberatung führt zu einem Mittelwert von 2,23, womit ihr insgesamt eine hohe Bedeutung zugemessen wird. Die Beurteilung konkret genannter Tätigkeiten der Steuergestaltungsberatung führt dagegen überwiegend zu einer niedrigen bzw. keinen Bedeutungszumessung durch die Steuerberater.⁹⁶⁹ Eine nennenswerte Ausnahme stellt lediglich die Rechtsformwahlberatung dar, deren Bedeutung von der Mehrzahl der Berufsträger als (mindestens) hoch⁹⁷⁰ eingestuft wird. Ebenso noch als verhältnismäßig hoch kann die Bedeutung der Nachfolgeberatung (2,55) und der Existenzgründungsberatung (2,57) angesehen werden.

Die Wichtigkeit der Steuerrechtsdurchsetzungsberatung wird im Mittelwert durch die Steuerberater mit 2,33 als (noch) hoch eingestuft. Bei der Untersuchung einzelner Tätigkeiten innerhalb der Steuerrechtsdurchsetzungsberatung fällt jedoch auf, dass die Steuerberater vor allem der Vertretung ihrer Mandanten im Besteuerungsverfahren (Steuerfestsetzungs- und -erhebungsverfahren, (2,09)) sowie bei behördlichen Prüfungen (2,15) eine höhere Bedeutung beimessen als bei der pauschalen Beurteilung des gesamten Gebiets der Steuerrechtsdurchsetzungsberatung.

Sonstigen Tätigkeiten in Form der Durchführung von Abschluss- und Sonderprüfungen, Treuhandtätigkeiten, Sachverständigentätigkeiten sowie Tätigkeiten als Testamentsvollstrecker⁹⁷¹ wird dagegen eine niedrige Rolle bzw. keinerlei Bedeutung bescheinigt (2,98).

Betriebswirtschaftlichen Beratungsleistungen wird mit einem Mittelwert von 2,48 eine (gerade noch) hohe Bedeutung beigemessen. Allerdings zeigt auch hier die Betrachtung einzelner Tätigkeitsfelder deutliche Unterschiede bei der Bewertung auf. Während dem Rechnungswesen (2,41) und der Bilanzanalyse (2,54) eine noch recht hohe Bedeutung zukommt, sind betriebswirtschaftliche Beratungsleistungen, die über die rein steuerliche Beratung hinausgehen, insbesondere in Bereichen wie der Vermögensplanung, der Insolvenz- und Sanierungsberatung, der Rating-Beratung und der Unternehmensbewertung, eher von untergeordneter, d.h. niedriger Bedeutung.

⁹⁶⁹ Hierzu zählen z.B. Standortwahlberatung (3,36), Konzernsteuerberatung/Beratung bei Fragen der Beteiligungsbesteuerung (3,26) und Liquidationsberatung (3,06).

⁹⁷⁰ 11,3% der Berufsträger messen der Rechtsformwahlberatung eine sehr hohe und 43,9% eine hohe Bedeutung bei.

⁹⁷¹ Treuhandtätigkeiten (3,62), Sachverständigen- und Gutachtertätigkeiten (3,34) sowie Tätigkeiten im Rahmen einer Testamentsvollstreckung (3,72) stellen dabei zusammen mit der Mediation (3,70) (als ein Bereich der betriebswirtschaftlichen Beratungsleistung) die vier Tätigkeitsfelder mit der geringsten Bedeutung dar.

1.5.2 Bedeutung der verschiedenen Steuerarten

Zum Schluss des allgemeinen Teils des Fragebogens (Frage 16) wurde die Frage nach der Bedeutung einzelner Steuerarten in der Berufspraxis der Steuerberater gestellt. Als bedeutendste Steuerart konnte (erwartungsgemäß) die Einkommensteuer identifiziert werden (1,55⁹⁷²). Danach folgte die Umsatzsteuer (1,75) sowie die übrigen Ertragsteuern (Körperschaft- und Gewerbesteuer). Von niedriger Bedeutung sind bei der Mehrzahl der Berufspraktiker dagegen die Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie die Grunderwerbsteuer. Die nachfolgende Tabelle gibt einen Überblick über die jeweiligen Häufigkeiten und ihre Mittelwerte.⁹⁷³

Bedeutung der Steuerarten in der Berufspraxis der Steuerberater						
	Bedeutung					Mittelwert
	sehr hoch	hoch	niedrig	keine	Summe⁹⁷⁴	
Einkommensteuer	432 57,7%	237 31,6%	63 8,4%	17 2,3%	749 100,0%	1,55
Körperschaftsteuer	235 31,4%	364 48,7%	122 16,3%	27 3,6%	748 100,0%	1,92
Gewerbesteuer	226 30,2%	327 43,7%	179 23,9%	17 2,3%	749 100,0%	1,98
Umsatzsteuer	313 41,8%	321 42,9%	102 13,6%	12 1,6%	748 100,0%	1,75
Erbschaftsteuer/Schenkungssteuer	54 7,3%	244 32,9%	374 50,5%	69 9,3%	741 100,0%	2,62
Grunderwerbsteuer	14 1,9%	65 8,8%	463 62,7%	196 26,6%	738 100,0%	3,14

Abb. 63 : Bedeutung verschiedener Steuerarten bei Berufsträgern

2. Sozial- und berufsstatistische Angaben zu den Berufsanwältern

Die Auswertungsergebnisse zu den einleitenden Fragen⁹⁷⁵ (Geschlecht, Alter, Wiederholungsversuche und Vorbildungsstand) der antwortenden Berufsanwälter wurden bereits bei der Beschreibung der Rücklaufquote⁹⁷⁶ dargestellt.

2.1 Formen der Berufsausübung und Unternehmensgrößen

Ein Drittel (33,2%) der antwortenden Berufsanwälter übt den Beruf im Angestelltenverhältnis bei einer Kapitalgesellschaft aus, während jeweils gut ein Viertel in einer Einzelpraxis (25,4%) bzw. in einer Kanzlei/Personengesellschaft beschäftigt ist.

⁹⁷² Wie bei der Bedeutungseinschätzung einzelner Tätigkeiten wird auch bei der Bedeutung der Steuerarten trotz ordinalen Messniveaus ein (arithmetischer) Mittelwert bestimmt.

⁹⁷³ Ebenso wie bei Frage 15 werden trotz ordinalen Messniveaus auch hier Mittelwerte berechnet.

⁹⁷⁴ Rundungsdifferenz von 0,1% möglich.

⁹⁷⁵ Hierbei handelte es sich um die Fragen 1-4 des Fragebogens für Berufsanwälter.

⁹⁷⁶ Vgl. hierzu S.216.

Verglichen mit den Angaben der Berufsträger (28,9%) ist der Anteil von Angestellten einer Kapitalgesellschaft bei den Berufsanwärtern deutlich höher (33,2 %), was die Vermutung nahe legt, dass die Berufsanwärter ihre Berufstätigkeit häufig in einer - in der Regel - größeren Kapitalgesellschaft beginnen, um später in kleinere (Personen-)Gesellschaften bzw. Einzelpraxen zu wechseln.⁹⁷⁷

Frage 5/6: Die Berufsausübung erfolgt bei den in einer und Status (Steuerberater/ Berufsanwärter)

		Status		Gesamt	
		Steuer-berater	Berufs-anwärter		
Frage 6 (2): Die Berufsausübung in einer	Einzelpraxis	Anzahl	252	90	342
		% von Status	33,1%	25,4%	30,6%
	Bürogemeinschaft	Anzahl	27	12	39
		% von Status	3,5%	3,4%	3,5%
	Kanzlei/ Personengesellschaft	Anzahl	230	94	324
		% von Status	30,2%	26,5%	29,0%
	Kapitalgesellschaften	Anzahl	220	118	338
		% von Status	28,9%	33,2%	30,3%
	Keine Angabe	Anzahl	32	41	73
		% von Status	4,2%	11,5%	6,5%
	Gesamt ⁹⁷⁸	Anzahl	761	355	1116
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 64 : Berufsausübung bei Steuerberatern und Berufsanwärtern

Auch die Angaben zum Jahresumsatz des Unternehmens, in dem die Berufsanwärter ihre Berufstätigkeit ausüben, verstärken den Eindruck, dass Berufsanwärter häufiger in größeren Unternehmen tätig sind als die Berufsträger. Im Gegensatz zu den Berufsträgern (36,9%) geben lediglich 17,5% der Berufsanwärter an, in Unternehmen mit weniger als 500.000 € Jahresumsatz beschäftigt zu sein, während 30,4% in Unternehmen beschäftigt sind, deren Umsatz zwischen 0,5 Mio. € und 2,5 Mio. € liegt, und 28,5% der Berufsanwärter bei Unternehmen mit mehr als 2,5 Mio. € Jahresumsatz beschäftigt sind. Andererseits fällt auf, dass knapp ein Viertel (23,7%) der Berufsanwärter keine Angaben zur Umsatzhöhe ihres Unternehmens machen können bzw. wollen. Erklärbar ist die hohe

⁹⁷⁷ Auffallend ist indes die hohe Zahl derjenigen Berufsanwärter (11,5%, = 41 Personen), die keine Angaben zu der Gesellschaftsform machen konnten, in der sie beschäftigt sind. Der Grund dürfte zu einem großen Teil darin liegen, dass Teile der befragten Berufsträger als selbständige Buchführungshelfer bzw. vereidigte Buchprüfer sowie als Angestellte der Finanzverwaltung (25 Personen) tätig waren und somit Frage 5 („Ich bin zur Zeit als Angestellte(r) in einer beschäftigt“) nicht sinnvoll beantworten konnten und konsequenterweise keine Angaben gemacht haben.

⁹⁷⁸ Rundungsdifferenz von 0,1% möglich.

Zahl der Nichtantworter zum Teil mit der Anzahl von Personen, die in der Finanzverwaltung beschäftigt sind (= 25 Personen). Die übrigen Berufsanwärter (= 59 Personen) verfügen dagegen entweder über keine Kenntnisse bzw. Vorstellungen über die Umsatzhöhe ihrer Unternehmen oder verweigern die Beantwortung aus anderen Gründen (z.B. Geheimhaltung).

Frage 7/8: Der Jahresumsatz des Unternehmens, in dem Sie ihre Berufstätigkeit ausüben, beträgt .../

		Status		Gesamt	
		Steuer-berater	Berufs-anwärter		
Frage 8: Der Jahresumsatz des Unternehmens, in dem Sie ihre Berufstätigkeit ausüben, beträgt	weniger als 500.000 €	Anzahl	281	62	343
		% von Status	36,9%	17,5%	30,7%
	zwischen 500.000 und 2,5 Mio. €	Anzahl	269	108	377
		% von Status	35,3%	30,4%	33,8%
	mehr als 2,5 Mio. €	Anzahl	183	101	284
		% von Status	24,0%	28,5%	25,4%
Keine Angaben	Anzahl	28	84	112	
	% von Status	3,7%	23,7%	10,0%	
Gesamt ⁹⁷⁹		Anzahl	761	355	1116
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 65 : Unternehmensgrößen

2.2 Spezialisierungsgrad der Unternehmen

Ebenso wie die Berufsträger wurden auch die Berufsanwärter gefragt (Frage 9), ob die Steuerberatungspraxis bzw. -gesellschaft, in der sie ihre Berufstätigkeit zum Zeitpunkt der Befragung ausüben, auf bestimmte Bereiche bzw. Branchen spezialisiert sei. Ähnlich wie bei den Berufsträgern (79,2%) ergibt sich auch bei den Berufsanwärtern eine eindeutige Gewichtung, insofern über 75% aller Befragten angeben, dass ihr Unternehmen nicht auf bestimmte Bereiche spezialisiert sei.

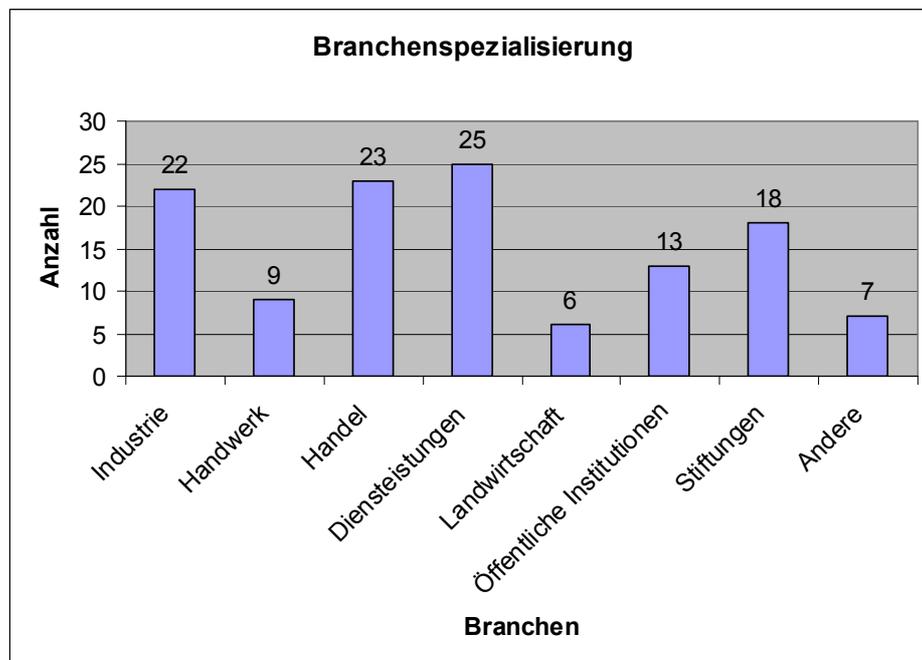
⁹⁷⁹ Rundungsdifferenz von 0,1% möglich.

Frage 9 (1): Ist Ihr Unternehmen auf bestimmte Bereiche spezialisiert ?

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Nein	267	75,2	75,2	75,2
	Ja	55	15,5	15,5	90,7
	Keine Angabe	33	9,3	9,3	100,0
	Gesamt	355	100,0	100,0	

Abb. 66 : Spezialisierungsgrad der Unternehmen

Berufsanwärter, die eine Spezialisierung ihres Unternehmens bejahten (15,5%), waren schließlich – unter Berücksichtigung von Mehrfachantwortmöglichkeiten - aufgefordert, Angaben zur jeweiligen Branchenspezialisierung zu machen. Insgesamt gaben die 55 Berufsanwärter 123 Antworten, d.h. die betrachteten Steuerberatungspraxen spezialisieren sich demnach nicht auf eine, sondern durchschnittlich auf 2,2 Branchen.⁹⁸⁰ Im Gegensatz zu den Ergebnissen bei den Berufsträgern lässt sich bei den Berufsanwärtern keine klare Tendenz zugunsten der Spezialisierung auf den „allgemeinen Dienstleistungsbereich“ erkennen, wenngleich diese Branche auch bei den Berufsanwärtern mit 25 Nennungen am häufigsten angegeben wurde. Neben dem allgemeinen Dienstleistungsbereich geben die Berufsanwärter in annähernd gleicher Höhe auch eine Spezialisierung auf den Handels- bzw. den Industriebereich an.



⁹⁸⁰ Dies entspricht auch dem Ergebnis, welches bei der Befragung der Berufsträger zu beobachten war. Von 152 antwortenden Berufsträgern wurden insgesamt 329 Nennungen vorgenommen, was im Durchschnitt 2,16 Nennungen pro Berufsträger entspricht. Vgl. hierzu auch die Ausführungen auf S. 240.

Abb. 67 : Branchenspezialisierung

2.3 Bedeutung steuerlicher Tätigkeitsbereiche in der Berufspraxis

2.3.1 Bedeutung der Tätigkeitsbereiche

Die Berufsanwärter wurden ebenso wie die Berufsträger nach der Bedeutung bestimmter steuerberatender Tätigkeitsbereiche bei ihrer Berufstätigkeit gefragt (Frage 10), wobei sie die Bedeutung mit Hilfe der Ausprägungen sehr hoch (1), hoch (2), niedrig (3) und keine (4) vornehmen sollten. Die Einzelergebnisse sind in Anhang 7 abgedruckt. Bei einem Vergleich der Mittelwerte für die vier klassischen Tätigkeitsfelder des Steuerberaters (Steuerdeklaration, Steuergestaltungs-, Steuerrechtsdurchsetzungsberatung sowie sonstige Tätigkeiten) sowie des betriebswirtschaftlichen Beratungsfeldes ergibt sich die folgende Verteilung:

Tätigkeitsgebiet	Mittelwerte		Differenz (absolut)
	Berufsträger	Berufsanwärter	
Steuerdeklaration	1,66	1,72	0,06
Steuergestaltungsberatung	2,23	2,10	0,13
Steuerrechtsdurchsetzungsberatung	2,33	2,19	0,14
Betriebswirtschaftliche Beratungsleistung	2,48	2,45	0,03
Sonstige Tätigkeiten	2,98	2,56	0,42

Abb. 68 : Tätigkeitsgebiete von StB und Berufsanwärtlern

Es zeigt sich, dass die Reihenfolge der Bedeutungszumessung einzelner Tätigkeitsfelder bei den Berufsträgern⁹⁸¹ und den Berufsanwärtlern identisch ist, d.h. geordnet nach der Bedeutung von „sehr hoch“ bis „keine“ gilt bei beiden befragten Gruppen die Rangfolge Steuerdeklaration vor Steuergestaltungsberatung, Steuerrechtsdurchsetzungsberatung, betriebswirtschaftlichen Beratungsleistungen und sonstigen Tätigkeiten. Mit Ausnahme der Steuerdeklaration beurteilen die Berufsanwärter die übrigen Tätigkeitsbereiche geringfügig höher als die Berufsträger.

Wie bei den Berufsträgern messen auch die (lediglich) innerhalb NRW ausgewählten Berufsanwärter der Steuerdeklaration - insbesondere in Gestalt der Anfertigung von Steuererklärungen sowie des Aufstellens von Steuerbilanzen - die höchste Bedeutung bei. 44,4% der antwortenden Berufsanwärter beurteilen ihre Bedeutung dabei als sehr hoch und 43,3% zumindest noch als hoch, während ihr nur 12,2% eine niedrige bzw. keine Bedeutung beimessen.

⁹⁸¹ Vgl. zu den nachfolgend immer wieder durchgeführten Vergleichen zu den Bewertungen der Berufsträger insbesondere die Ausführungen ab S. 242.

Für die Gesamtbeurteilung der Steuergestaltungsberatung ergibt sich ein Wert von 2,10, womit die Berufsanwärter diesem Bereich eine unwesentlich höhere Bedeutung zumessen als die Berufsträger. Die Beurteilung konkret genannter Tätigkeiten führt hingegen - ebenso wie bei den Berufsträgern - überwiegend zu einer niedrigeren Bedeutungszumessung (Mittelwerte von 2,50 - 2,99). Zwei Ausnahmen stellen die Bewertungen der Rechtsformwahl und der Nachfolgeberatung dar, bei denen im Gegensatz zu den übrigen Tätigkeiten die Bedeutung von der Mehrzahl der antwortenden Berufsträger als (mindestens) hoch (2) eingestuft wird.⁹⁸²

Die Bedeutung der Steuerrechtsdurchsetzungsberatung wird durch die Berufsanwärter mit einem Mittelwert von 2,19, d.h. mit der Bewertungsstufe hoch, beurteilt. Deutlich besser zensieren die Berufsanwärter dagegen die konkreten Tätigkeiten „Vertretung im Besteuerungsverfahren“ (2,01) und „Vertretung bei behördlichen Prüfungen“ (2,03).

Mit einem Mittelwert von 2,45 bewerten die Berufsanwärter schließlich die Bedeutung betriebswirtschaftlicher Beratungstätigkeiten gerade noch als hoch. Ähnlich wie bei den Berufsträgern⁹⁸³ ist dabei festzustellen, dass den Einzeltätigkeiten „Rechnungswesen“ und „Bilanzanalyse“ mit Mittelwerten von 2,14 und 2,31 tendenziell höhere Bedeutung beigemessen wird als den übrigen genannten Einzeltätigkeiten.

Im Ergebnis, nicht hingegen im Hinblick auf die absolute Zahl des erreichten Mittelwertes, wird den „Sonstigen Tätigkeiten“ schließlich - wie bei der Beurteilung durch die Berufsträger - mit einem Mittelwert von 2,56 die geringste Bedeutung zuteil. Verglichen mit dem Mittelwert für den Gesamtbereich (2,56) erfährt lediglich der einzeln zu bewertende Tätigkeitsbereich „Durchführung von Abschluss- und Sonderprüfungen“ eine etwas höhere Beurteilung mit einem Mittelwert von 2,34.⁹⁸⁴

Insgesamt ist festzustellen, dass die Einstufung der Bedeutung einzelner Tätigkeitsbereiche durch die Berufsanwärter hinsichtlich der Rangfolge zu keinen nennenswert anderen Ergebnissen führt als bei der Beurteilung durch die Berufsträger.

⁹⁸² Insgesamt werden die Rechtsformwahlberatung und die Nachfolgeberatung mit den Mittelwerten 2,21 und 2,46 jedoch noch schlechter bewertet als der Gesamtbereich der Steuergestaltungsberatung (2,10).

⁹⁸³ Während bei den Berufsträgern nur ein Mittelwert der Einzeltätigkeiten (2,41 für „Rechnungswesen“) über dem Mittelwert für den gesamten Tätigkeitsbereich „Betriebswirtschaftliche Beratungsleistungen“ (2,48) lag, beurteilten die Berufsanwärter beide Einzeltätigkeiten mit einem höheren Mittelwert (2,14 bzw. 2,31), verglichen mit dem Mittelwert für den Gesamtbereich (2,45).

⁹⁸⁴ Im Gegensatz zur Beurteilung durch die Berufsträger (2,97) wird dem Einzeltätigkeitsfeld „Durchführung von Abschluss- und Sonderprüfungen“ seitens der Berufsanwärter eine deutlich höhere Bedeutung beigemessen.

2.3.2 Bedeutung der verschiedenen Steuerarten

Neben der Beurteilung einzelner Tätigkeitsbereiche wurden die Berufsanwärter schließlich gebeten, Aussagen über die Bedeutung (sehr hoch (1) – keine (4)) einzelner Steuerarten bei Ihrer Berufstätigkeit zu machen (Frage 11). Die Ergebnisse sind in der folgenden Übersicht zusammengefasst.

Bedeutung der Steuerarten in der Berufspraxis der Berufsanwärter						
Steuerart	Bedeutung ⁹⁸⁵					Mittelwert
	sehr hoch	hoch	niedrig	keine	Summe	
Einkommensteuer	191 56,2%	83 24,4%	52 15,3%	14 4,1%	340 100,0%	1,67
Körperschaftsteuer	130 38,7%	138 41,1%	55 16,4%	13 3,9%	336 100,0%	1,85
Gewerbesteuer	117 34,8%	150 44,6%	57 17,0%	12 3,6%	336 100,0%	1,89
Umsatzsteuer	157 46,4%	128 37,9%	43 12,7%	10 3,0%	338 100,0%	1,72
Erbschaftsteuer/Schenkungssteuer	25 7,6%	76 23,1%	163 49,5%	65 19,8%	329 100,0%	2,81
Grunderwerbsteuer	4 1,2%	34 10,2%	200 60,2%	94 28,3%	332 100,0%	3,16

Abb. 69 : Bedeutung der verschiedenen Steuerarten (Berufsanwärter)

Beim Vergleich der Mittelwerte mit den Mittelwerten der Berufsträger ergibt sich, dass die Rangfolge der einzelnen Steuerarten bei beiden Gruppen identisch ist.

Steuerart	Rang	Mittelwerte	
		Berufs-anwärter	Steuer-berater
Einkommensteuer	1	1,67	1,55
Umsatzsteuer	2	1,72	1,75
Körperschaftsteuer	3	1,85	1,92
Gewerbesteuer	4	1,89	1,98
Erbschaft-/Schenkungssteuer	5	2,81	2,62
Grunderwerbsteuer	6	3,16	3,14

Abb. 70 : Mittelwertvergleich

⁹⁸⁵ Rundungsdifferenz von 0,1%.

III. Auswertung der Fragen zu den Zulassungsvoraussetzungen der Steuerberaterprüfung

1. Akzeptanz und Harmonisierung von Zulassungsvoraussetzungen

1.1 Sinn und Akzeptanz der Zulassungsvoraussetzungen

Mit Hilfe von Frage 17 (FB StB) bzw. Frage 12 (FB Berufsanwärter) galt es zu ermitteln, ob die heutigen Berufsträger und Berufsanwärter die geltenden Zulassungsregeln - dem ursprünglichen Gedanken des Gesetzgebers entsprechend - als Schutzvorschriften für Steuerpflichtige vor unzuverlässigen Beratungsleistungen oder primär als Schutzvorschriften für den Berufsstand bzw. den Steuerstaat verstehen. Diese Frage diente letztlich der Prüfung der Akzeptanz der Zulassungsregeln. Für die Berufsträger ist das Befragungsergebnis der nachfolgenden Übersicht zu entnehmen.

Frage 17 (1): Der wichtigste Zweck/Sinn der Zulassungsregelungen (Vorbildung, Praxiszeit, Steuerberaterprüfung) zur Ausübung des Steuerberaterberufs in Deutschland besteht darin:

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Gewährleistung der Funktionsfähigkeit des Steuerstaates	63	8,3	8,3	8,3
	Schutz des Berufsstandes	87	11,4	11,4	19,7
	Schutz von Steuerpflichtigen	556	73,1	73,1	92,8
	Sonstige Gründe	23	3,0	3,0	95,8
	Keine Angabe	32	4,2	4,2	100,0
	Gesamt	761	100,0	100,0	

Abb. 71 : Sinn/Zweck der Zulassungsvoraussetzungen (1)

Eine deutliche Mehrheit von 73% bestätigte den Leitgedanken des Gesetzgebers und sah die primäre Funktion der Regelungen im Schutz von Steuerpflichtigen vor fehlerhaften Beratungsleistungen.

Von den 23 Berufsträgern, die sonstige Gründe als vornehmliches Ziel angaben, erklärten 17 Personen (73,91%), dass die Vorschriften dazu dienen, die Qualität der Steuerberatung zu sichern.⁹⁸⁶ Qualitätssicherung in der Steuerberatung bezweckt m. E. jedoch nichts anderes als die Gewährleistung der Beratungsqualität gegenüber den Mandanten, um diesen vor unzuverlässigen Beratungsleistungen zu bewahren. Damit stellen die frei formulierten Antworten im Wesentlichen nur eine andere Formulierung der Zielsetzung des Gesetzgebers dar.

⁹⁸⁶ Die einzelnen freien Antworten sind Anhang 8 zu entnehmen.

Vergleicht man die Ergebnisse mit den Befragungsergebnissen bei den Berufsanwärtlern, ist festzustellen, dass diese den Hauptzweck der Zulassungsvoraussetzungen mehrheitlich (58,9%) zwar ebenfalls im Schutz der Steuerpflichtigen vor Beratungsfehlern sehen, jedoch zeigt sich im Gegensatz zu den Berufsträgern, dass knapp ein Viertel (23,9%) der Antwortenden die Kernfunktion der Zulassungsvoraussetzungen im Schutz des Berufsstandes sehen. Mit anderen Worten: Die Zulassungsvoraussetzungen werden von den letztgenannten Personen verstärkt als protektionistische Maßnahme verstanden, den Berufsstand vor Konkurrenz zu schützen.

**Frage 17/12: Der wichtigste Zweck/Sinn der Zulassungsregelungen (Vorbildung, Praxiszeit, Steuerberaterprüfung) zur Ausübung des Steuerberaterberufs in Deutschland besteht darin...
Kreuztabelle mit Status**

			Status		Gesamt ⁹⁸⁷
			Steuer-berater	Berufs-anwärter	
Frage 17/12: Der wichtigste Zweck/Sinn der Zulassungs- regelungen (Vorbildung, Praxiszeit, Steuer- beraterprüfung) zur Ausübung des Steuerberaterberufs in Deutschland besteht darin....	Gewährleistung der Funktionsfähigkeit des Steuerstaates	Anzahl	63	33	96
		% von Status	8,3%	9,3%	8,6%
	Schutz des Berufsstandes	Anzahl	87	85	172
		% von Status	11,4%	23,9%	15,4%
	Schutz von Steuerpflichtigen	Anzahl	556	209	765
		% von Status	73,1%	58,9%	68,5%
	Sonstige Gründe	Anzahl	23	6	29
		% von Status	3,0%	1,7%	2,6%
	Keine Angabe	Anzahl	32	22	54
		% von Status	4,2%	6,2%	4,8%
Gesamt		Anzahl	761	355	1116
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 72 : Sinn/Zweck der Zulassungsvoraussetzungen (2)

Im Ergebnis kann indes festgestellt werden, dass die Akzeptanz der deutschen Zulassungsregeln weder bei den Berufsträgern noch bei den Berufsanwärtlern Anlass dazu gibt, sie als Schwachstelle im Sinne der Schwachstellendefinition der Arbeit anzusehen, da eine deutliche Mehrheit den ursprünglichen gesetzgeberischen Sinn und Zweck der Zulassungsregeln zum Steuerberaterberuf auch in der gegenwärtigen Ausbildungssituation der Steuerberater erkennt.

⁹⁸⁷ Die Ermittlung einer Gesamtzahl ist hier insoweit kritisch zu betrachten, als dass zum einen Steuerberater aus dem gesamten Bundesgebiet und zum anderen Berufsanwärtler aus Nordrhein-Westfalen addiert werden. Vgl. hierzu auch die Ausführungen in Kapitel G: I.2.

1.2 Harmonisierung der Zulassungsvoraussetzungen in Europa

Bei der Frage nach der Harmonisierung von Berufszulassungsregeln in Europa (Frage 18/ FB Steuerberater) spricht sich eine deutliche Mehrheit von 68,6% der Berufsträger für eine weitgehende Angleichung nationaler Vorschriften aus.

Frage 18 (1): Sollten die Zulassungsregeln, die zur Ausübung des Steuerberaterberufs berechtigen, in der Europäischen Union harmonisiert werden ?					
		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Nein	231	30,4	30,4	30,4
	Ja	522	68,6	68,6	98,9
	Keine Angabe	8	1,1	1,1	100,0
	Gesamt	761	100,0	100,0	

Abb. 73 : Harmonisierung von Zulassungsregeln in Europa (Berufsträger)⁹⁸⁸

Von den Befürwortern einer Harmonisierung fordern jedoch 71,4%, die Regelungen nur dergestalt zu vereinheitlichen, dass die deutschen Regeln zumindest erhalten bleiben, während 27,8% der antwortenden Berufsträger Harmonisierungsbestrebungen unabhängig davon zustimmen würden, ob es zu einer Ausweitung oder Einschränkung (bzw. Beibehaltung) der deutschen Vorschriften kommt.

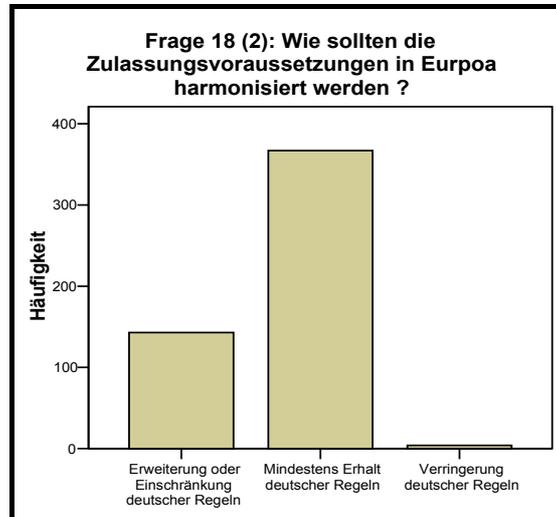


Abb. 74 : Arten der Harmonisierung (Berufsträger)

Die Zustimmungsquote zur Vereinheitlichung der Zulassungsvoraussetzungen ist bei den Berufsanwärtern mit 70,7% annähernd gleich hoch wie der entsprechende Wert bei den Berufsträgern.

⁹⁸⁸ Rundungsdifferenz von 0,1%.

Frage 18/12: Sollten die Zulassungsregeln, die zur Ausübung des Steuerberaterberufs berechtigen, in der Europäischen Union harmonisiert werden ?

			Status		Gesamt
			Steuer-berater	Berufs-anwärter	
Frage 18/12: Sollten die Zulassungsregeln, die zur Ausübung des Steuerberaterberufs berechtigen, in der Europäischen Union harmonisiert werden?	Nein	Anzahl	231	98	329
		% von Status	30,4%	27,6%	29,5%
	Ja	Anzahl	522	251	773
		% von Status	68,6%	70,7%	69,3%
	Keine Angabe	Anzahl	8	6	14
		% von Status	1,1%	1,7%	1,3%
Gesamt ⁹⁸⁹		Anzahl	761	355	1116
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 75 : Harmonisierung von Zulassungsregeln in Europa (Berufsanwärter)

Deutliche Abweichungen zwischen Berufsträgern und Berufsanwärtern sind hingegen bei den Ergebnissen zur Frage des „Wie“ einer europäischen Harmonisierung von Berufszulassungsvoraussetzungen zu erkennen. Während die Berufsträger mehrheitlich (71,4%) mindestens die Beibehaltung der deutschen Vorschriften fordern, schließen sich dieser Ansicht nur 39,8% der Berufsanwärter an. Mit einer (wenn auch sehr knappen) Mehrheit von 50,2% sprechen sie sich demgegenüber für eine Angleichung der Rechtsregeln aus, und zwar unabhängig davon, ob es im Zuge der Vereinheitlichung zu einer Ausweitung oder Einschränkung der deutschen Vorschriften kommt.

Frage 18/12: Wie sollten die Zulassungsvoraussetzungen in Europa harmonisiert werden?

			Status		Gesamt
			Steuer-berater	Berufs-anwärter	
Frage 18 (2): Wie sollten die Zulassungsvoraussetzungen in Europa harmonisiert werden?	Erweiterung oder Einschränkung deutscher Regeln	Anzahl	143	125	268
		% von Status	27,8%	50,2%	35,1%
	Mindestens Erhalt deutscher Regeln	Anzahl	367	99	466
		% von Status	71,4%	39,8%	61,1%
	Verringerung deutscher Regeln	Anzahl	4	25	29
		% von Status	,8%	10,0%	3,8%
Gesamt		Anzahl	514	249	763
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 76 : Arten der Harmonisierung (Berufsanwärter)

⁹⁸⁹ Rundungsdifferenz von 0,1%.

Auf die Frage (Frage 19 StB/Frage 14 Berufsanwärter), ob in Deutschland auf die Ablegung einer Steuerberaterprüfung - ähnlich wie in vielen Staaten der Europäischen Union - als Berufszulassungsvoraussetzung generell verzichtet werden sollte, votieren sowohl die antwortenden Berufsträger als auch die Berufsanwärter mit einer sehr deutlichen Mehrheit von 96,6% bzw. 89,9% für eine Beibehaltung der deutschen Steuerberaterprüfung.

Frage 19/14: Sollte in Deutschland - wie in allen anderen europäischen Mitgliedstaaten - auf die Ablegung einer Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zur Berufsausübung verzichtet werden?

			Status		Gesamt
			Steuerberater	Berufsanwärter	
Frage 19: Sollte in Deutschland - wie in allen anderen europäischen Mitgliedstaaten - auf die Ablegung einer Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zur Berufsausübung verzichtet werden?	Ja	Anzahl	20	28	48
		% von Status	2,6%	7,9%	4,3%
	Nein	Anzahl	735	319	1054
		% von Status	96,6%	89,9%	94,4%
	Keine Angabe	Anzahl	6	8	14
		% von Status	,8%	2,3%	1,3%
Gesamt ⁹⁹⁰	Anzahl	761	355	1116	
	% von Status	100,0%	100,0%	100,0%	

Abb. 77 : Verzicht auf Steuerberaterprüfung

Vergleicht man die gewonnenen Erkenntnisse mit den Ergebnissen der vorangehenden Frage des „Wie“ möglicher Harmonisierungsformen (Frage 18 FB StB/Frage 13 FB Berufsanwärter) innerhalb der EU, könnte sich bei denjenigen, die eine Harmonisierung unabhängig von ihrer spezifischen Auswirkung auf deutsche Zulassungsregeln befürworten, möglicherweise ein Widerspruch ergeben, sofern sie sich zugleich in der letzten Frage ausdrücklich für die Beibehaltung der Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung ausgesprochen haben.

Wie die Übersicht in Anhang 10 zeigt, geben 93% der Steuerberater (= 133 von 143 Personen), die sich für eine ergebnisoffene Harmonisierung der Zulassungsregeln ausgesprochen hatten, bei Frage 19 an, dass in Deutschland auf die Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung nicht verzichtet werden sollte. Bei den Berufsanwärtinnen sind es 83,2% (= 104 von 125 Personen).

⁹⁹⁰ Rundungsdifferenz von 0,1%.

Meines Erachtens ist dieses Ergebnis so zu interpretieren, dass die Antwortenden die Frage unabhängig von der Intensität eventueller Harmonisierungsregelungen beantwortet haben und mit ihrer Antwort zum Ausdruck bringen wollten, dass die Steuerberaterprüfung einen elementaren Bestandteil der Ausbildung bildet, der nicht zuletzt als Befähigungsnachweis erhalten werden sollte.

Diese Interpretation wird zumindest zum Teil auch durch die Ergebnisse von Frage 20 (FB Steuerberater) bzw. Frage 15 (FB Berufsanwärter) gestützt, bei der die Berufsträger und –anwärter für den hypothetischen Fall, dass auf Teile der deutschen Zulassungsvoraussetzungen verzichtet werden müsste, angeben sollten, welche der drei deutschen Zulassungsbestimmungen (Vorbildung, Praxiszeit, Steuerberaterprüfung) sie am ehesten für entbehrlich („weniger wichtig“) bzw. umgekehrt für unbedingt erhaltenswert („am wichtigsten“) erachten. Das Befragungsergebnis für die Berufsträger ist dem folgenden Diagramm zu entnehmen.⁹⁹¹

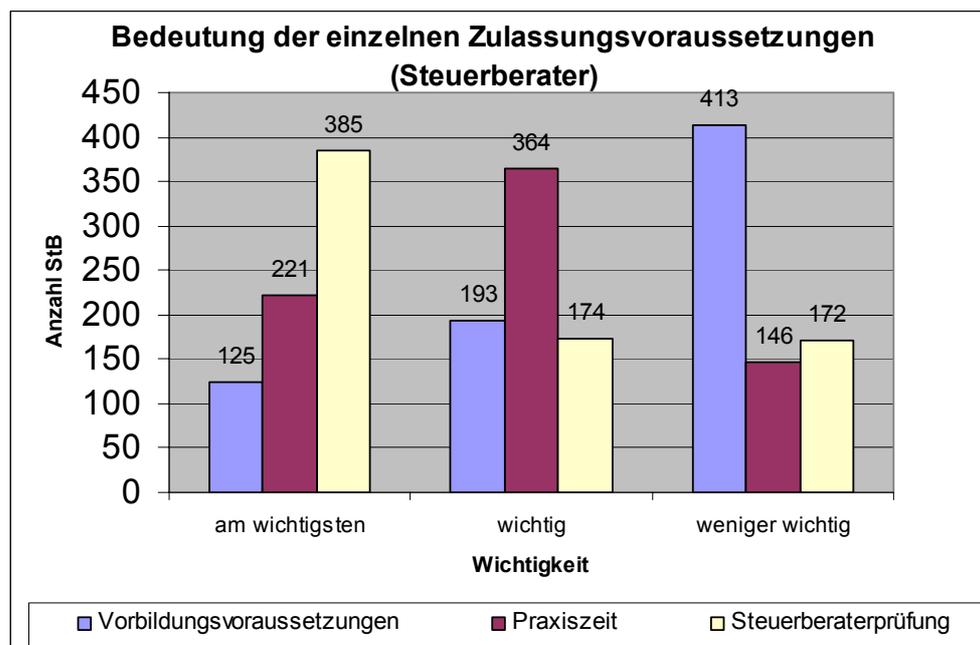


Abb. 78 : Bedeutung einzelner Zulassungsvoraussetzungen (Steuerberater)

Als wichtigste Zulassungsvoraussetzung sehen 52,7% der Berufsträger die Steuerberaterprüfung an, als zweitwichtigste die Praxiszeit,⁹⁹² während die

⁹⁹¹ Genaue Zahlenangaben bzw. Prozentangaben sind der in Anhang 11 wiedergegebenen Tabelle zu entnehmen.

⁹⁹² 52,7% sämtlicher auf die Kategorie „wichtigste Zulassungsvoraussetzung“ entfallenden Antworten entfielen auf die Steuerberaterprüfung. In der Kategorie „wichtige Zulassungsvoraussetzung“ sprachen sich 49,8% der Berufsträger für die Praxiszeit aus, während schließlich 56,5% angaben, dass sie die Vorbildungsvoraussetzungen für weniger wichtig erachten.

Vorbildungsvoraussetzungen als am ehesten entbehrlich („weniger wichtig“) eingestuft werden.

Die gleiche Beurteilungsreihenfolge zeigen auch die Befragungsergebnisse der Berufsanwärter (Frage 15), allerdings mit weniger eindeutiger Ausprägung. Zwar wird die Steuerberaterprüfung von 136 der 332 (40,9%) antwortenden Berufsanwärter als die wichtigste Zulassungsvoraussetzung angesehen, im Gegensatz zu den Auswertungsergebnissen bei den Berufsträgern handelt es sich hierbei jedoch nicht um eine Mehrheit der Befragten.

Vielmehr beurteilen 122 (36,7%) der Berufsanwärter die Steuerberaterprüfung demgegenüber als die unwichtigste („weniger wichtig“) der Zulassungsvoraussetzungen, womit die Steuerberaterprüfung in dieser Kategorie nur sehr leicht hinter den von 124 Personen am häufigsten genannten Vorbildungsvoraussetzungen rangiert.

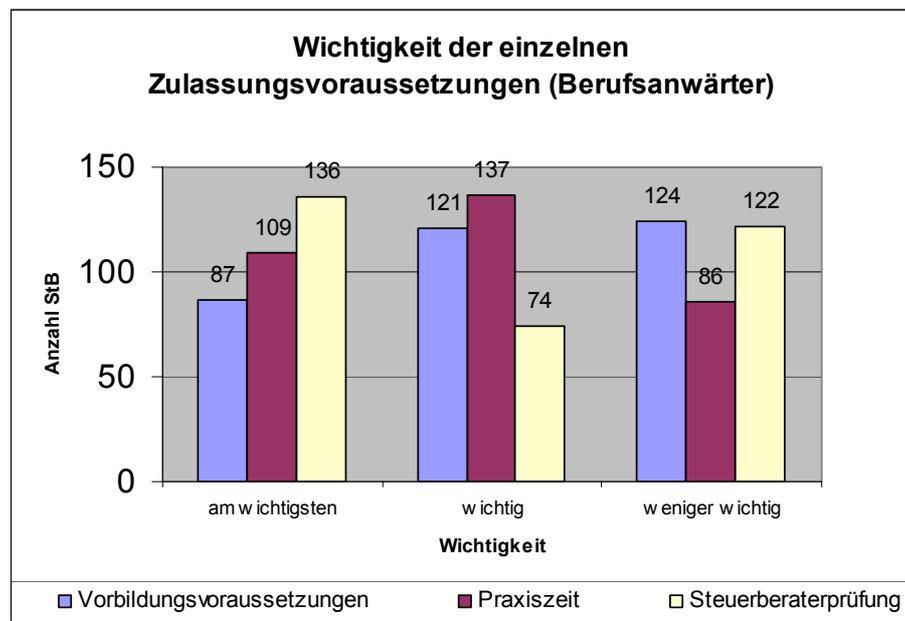


Abb. 79 : Bedeutung einzelner Zulassungsvoraussetzungen (Berufsanwärter)

Ebenso weniger eindeutig (gegenüber den Ergebnissen bei den Berufsträgern) fällt das Ergebnis bei der Beurteilung der als „wichtig“ einzustufenden Zulassungsvoraussetzung aus. Von 137 Personen wurde hier am häufigsten die Praxiszeit genannt, gefolgt von 121 Personen, die sich für die Vorbildungsvoraussetzung als „wichtige“ Zulassungsbedingung entschieden haben.

1.3 Gesamtbeurteilung der deutschen Zulassungsregeln

Auf die Frage, wie die Berufsträger bzw. die Berufsanwärter den Umfang der gegenwärtigen deutschen Zulassungsvoraussetzungen insgesamt beurteilen (Frage 21 bzw. Frage 16), gaben 77,1% der antwortenden Berufsträger an, dass sie ihn für genau richtig halten. Als zu hoch wurden die Zulassungsvoraussetzungen dagegen lediglich von 10,2% der befragten Personen empfunden. Auch bei den Berufsanwärtern beurteilt zwar eine Mehrheit von 56,6% den gegenwärtigen Umfang der Zulassungsregeln insgesamt als genau richtig. Im Gegensatz zu den Berufsträgern halten jedoch 39,2% der Berufsanwärter die Zulassungsregeln für zu hoch.

Frage 21 StB/ Frage 16 Berufsanwärter: Den Umfang der gegenwärtigen Zulassungsregeln zur Ausübung des Steuerberaterberufs in Deutschland (Vorbildung, Praxiszeit, Steuerberaterprüfung) halte ich insgesamt für :

			Status		Gesamt	
			Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter		
Frage 21: Den Umfang der gegenwärtigen Zulassungsregeln zur Ausübung des Steuerberaterberufs in Deutschland (Vorbildung, Praxiszeit, Steuerberaterprüfung) halte ich insgesamt für : Gesamt ⁹⁹³	zu hoch	Anzahl	78	139	217	
		% von Status	10,2%	39,2%	19,4%	
	genau richtig	Anzahl	587	201	788	
		% von Status	77,1%	56,6%	70,6%	
	zu niedrig	Anzahl	82	11	93	
		% von Status	10,8%	3,1%	8,3%	
	Keine Angabe	Anzahl	14	4	18	
		% von Status	1,8%	1,1%	1,6%	
			Anzahl	761	355	1116
			% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 80 : Umfang der Zulassungsregeln

2. Vorbildungsvoraussetzungen und Qualifikation der Berufsanwärter

2.1 Zulassung von Akademikern und Berufspraktikern

Als Schwachstelle im gegenwärtigen System der Vorbildungsvoraussetzungen könnte angesehen werden, dass der Beruf des Steuerberaters nicht nur Akademikern, sondern auch Berufspraktikern eröffnet ist. Auf die Frage (Frage 22 StB), welchen Personen der Berufszugang grundsätzlich erlaubt werden sollte, sprachen sich 84,6% (=644 Personen) der Berufsträger für die Beibehaltung der gegenwärtigen Zugangsmöglichkeiten von

⁹⁹³ Rundungsdifferenz von 0,1%.

Berufspraktikern und Akademikern aus, während lediglich 14,4% ausschließlich Akademikern den Berufszugang ermöglichen würden.⁹⁹⁴

Kreuzt man die Angaben zu den Vorbildungsvoraussetzungen mit den Mehrfachantwortmöglichkeiten zur Vorbildung (Frage 5 StB), wird deutlich, dass bei wirtschaftswissenschaftlich vorgebildeten Personen 81,1% einem Berufszugang sowohl für Akademiker als auch für Berufspraktiker zustimmen, während diese Zustimmung bei den nicht akademisch ausgebildeten Personen (z.B. kaufm. Ausbildung, Bilanzbuchhalter, Steuerfachwirte) mit 88,6% - 97,5% deutlich höher ist.

Mehrfachantworten-Kreuztabelle	Der Zugang zum Beruf des StB sollte in Deutschland..... möglich sein			
	Akademikern und Berufspraktikern	Nur Akademikern	Keine Angabe	Summe
Vorbildung (Frage 5)				
Wirtschaftswiss. Studium	432 81,1%	96 18,0%	5 0,9%	533
Rechtswissenschaftl. Studium	36 80,0%	9 20,0%	0 0,0%	45
Kaufm. Ausbildung./Steuerfachang.	209 88,6%	24 10,2%	3 1,3%	236
Bilanzbuchhalter	78 97,5%	2 2,5%	0 0,0%	80
Steuerfachwirt	67 94,4%	4 5,6%	0 0,0%	71
Finanzverwaltung/ Beamter	84 88,4%	10 10,5%	1 1,1%	95
Total	641 84,8% ⁹⁹⁵	109 14,4%	6 0,8%	756

Abb. 81 : Berufszugangsmöglichkeit in Abhängigkeit der Vorbildung

Ebenso wie bei den Berufsträgern spricht sich auch eine deutliche Mehrheit von 87,0% der befragten Berufsanwärter für die Beibehaltung der gegenwärtigen gesetzlichen Bestimmung aus, wonach sowohl den sog. Berufspraktikern als auch den Akademikern der Zugang zum Steuerberaterberuf eröffnet sein sollte, wogegen nur 12,7% das reine Akademikerprinzip bevorzugen.

⁹⁹⁴ Die fehlenden 0,8% sind sechs Berufsträger, die sich zu dieser Frage nicht äußerten.

⁹⁹⁵ Die geringfügige Abweichung der Gesamtprozentzahlen zwischen 84,8% bzw. 84,6% kommt durch die unterschiedliche Struktur der nicht-antwortenden Personen in Frage 5 bzw. 22 zustande.

Frage 22 StB/ Frage 17 Berufsanwärter: Der Zugang zum Beruf des Steuerberaters sollte in Deutschland eröffnet/ vorbehalten sein.

		Status		Gesamt	
		Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter		
Frage 22: Der Zugang zum Beruf des Steuerberaters sollte in Deutschland	Akademiker u. Berufspraktiker	Anzahl	644	309	953
		% von Status	84,6%	87,0%	85,4%
	Nur Akademiker	Anzahl	111	45	156
		% von Status	14,6%	12,7%	14,0%
	Keine Angabe	Anzahl	6	1	7
		% von Status	,8%	,3%	,6%
Gesamt		Anzahl	761	355	1116
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 82 : Berufszugangsmöglichkeiten

2.2 Qualifikationsbeurteilung von Hochschulabsolventen beim Berufseinstieg

Sodann waren die Berufsträger aufgefordert (Frage 23), die Qualifikation von Hochschulabsolventen - aufgeteilt nach Absolventen mit wirtschafts- und rechtswissenschaftlichem Studium - im Hinblick auf solche Tätigkeiten, die ihnen im Rahmen einer Erstanstellung nach dem Studium übertragen werden, mit Hilfe einer Notenskala von sehr gut bis mangelhaft (1-5) zu bewerten. Zunächst ist festzustellen, dass die Qualifikation von wirtschaftswissenschaftlichen Hochschulabsolventen von ca. einem Drittel der befragten Berufsträger (32,3%) nach eigenen Angaben nicht beurteilt werden konnte. Dabei handelte es sich zu einem überwiegenden Teil um Berufsträger, die in sehr kleinen und mittleren Unternehmen ihre Berufsausübung durchführen, in denen die Einstellung von Hochschulabsolventen nicht üblich sein dürfte. Zu rechtswissenschaftlich ausgebildeten Absolventen konnten nahezu die Hälfte (48,5%) der Berufsträger keine Angaben machen.

Diejenigen Berufsträger, die eine Einstufung vornehmen konnten, benoteten die fachliche Qualifikation von Absolventen eines wirtschaftswissenschaftlichen Studiums mit einem Mittelwert⁹⁹⁶ von 3,0, während die Absolventen eines rechtswissenschaftlichen Studiums mit 3,66 schlechter abschnitten als die Wirtschaftswissenschaftler.

⁹⁹⁶ Trotz ordinalen Messniveaus wird hier - wie bereits oben - ein Mittelwert bestimmt.

Frage 23/StB	kann ich nicht beurteilen	sehr gut (1)	Gut (2)	Befriedigend (3)	Ausreichend (4)	Mangelhaft (5)	Gesamt
Beurteilung der Qualifikation von Hochschulabsolventen mit....							
...wirtschaftswissenschaftlichem Studiengang	246	13	150	215	100	37	761
...rechtswissenschaftlichem Studiengang	369	3	46	123	130	90	761

Abb. 83 : Qualifikation von Hochschulabsolventen beim Berufseinstieg

Mit Hilfe von Frage 24 galt es zu ermitteln, auf welchen Gebieten unmittelbar nach der Erstanstellung eines (wirtschafts- oder rechtswissenschaftlichen) Absolventen ein fachlicher Ergänzungsbedarf besteht, wobei zwischen einem hohen (1), einem niedrigen (2) und keinem (3) Ergänzungsbedarf zu unterscheiden ist. Die einzelnen Befragungsergebnisse sind in Anhang 12 zusammengestellt. Während bei den wirtschaftswissenschaftlich vorgebildeten Absolventen vor allem ein hoher Ergänzungsbedarf im Verfahrensrecht (1,33), Steuerstrafrecht (1,45), Verkehrssteuerrecht (1,49), Außensteuerrecht (1,53) und Berufsrecht (1,54) festzustellen ist, überwiegt der Ergänzungsbedarf bei rechtswissenschaftlich ausgebildeten Absolventen in betriebswirtschaftlichen Fachbereichen wie Rechnungswesen (1,17), Investitionsrechnung (1,23), Finanzierung (1,24) und Steuerwirkungsanalyse. Beides konnte mangels entsprechender Studieninhalte auch erwartet werden.

Bemerkenswert ist indes, dass in unmittelbarem Anschluss an die betriebswirtschaftlichen Fächer ein hoher fachlicher Ergänzungsbedarf auch bei den einzelnen Ertrag- und Verkehrssteuerarten (1,29 bzw. 1,33) festzustellen ist, der als deutlich höher bewertet wird, als bei den wirtschaftswissenschaftlich ausgebildeten Akademikern. Nicht überraschend ist dagegen das Ergebnis, dass der Ergänzungsbedarf auf den Gebieten des Bürgerlichen Rechts, des Handels- und Gesellschaftsrechts sowie beim Verfahrensrecht deutlich niedriger als bei Wirtschaftswissenschaftlern ist.

2.3 Eigenständiger Studiengang und Anrechnungsmöglichkeiten

Mit der nächsten Frage sollte überprüft werden, ob die Berufsträger (Frage 25) sowie die Berufsanwärter (Frage 18) einen eigenständigen Studiengang, z.B. in Form eines steuerspezifischen Masterstudiengangs, begrüßen würden, dessen Studienplan auf die Anforderungen des Berufstandes abgestimmt ist und folglich gleichermaßen betriebswirtschaftliche und juristische Studieninhalte optimal vereint. Eine deutliche

Mehrheit von 82,1% der Berufsträger und 76,9 % der Berufsanwärter gab an, dass sie einen solchen Studiengang begrüßen würden.

Frage 25 StB/ Frage18 Berufsanwärter: Würden Sie einen selbständigen Studiengang begrüßen, dessen Studienplan auf die Anforderungen des StB-Berufs abgestimmt ist und gleichermaßen betriebswirtschaftliche und juristische Fächer (Steuerlehre / Steuerrecht) beinhaltet?

		Status		Gesamt	
		Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter		
Frage 25: Würden Sie einen selbständigen Studiengang begrüßen, dessen Studienplan auf die Anforderungen des StB-Berufs abgestimmt ist und gleichermaßen betriebswirtschaftliche und juristische Fächer (Steuerlehre / Steuerrecht) beinhaltet?	Ja	Anzahl	625	273	898
		% von Status	82,1%	76,9%	80,5%
	Nein	Anzahl	130	81	211
		% von Status	17,1%	22,8%	18,9%
	Keine Angabe	Anzahl	6	1	7
		% von Status	,8%	,3%	,6%
Gesamt ⁹⁹⁷		Anzahl	761	355	1116
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 84 : Steuerspezifischer Studiengang

Auf die Anschlussfrage, ob bzw. inwieweit ein solcher Studiengang z.B. als Anreiz, einen steuerspezifischen Masterstudiengangs zu wählen,⁹⁹⁸ sodann auf die Steuerberaterprüfung angerechnet werden sollte, antworteten die Berufsträger und -anwärter wie folgt:

Frage 26 StB/ Frage 19 Berufsanwärter: Für Absolventen eines eigenständigen Studiengangs (Steuerrecht/Steuerlehre) sollte die Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zum Beruf....

		Status		Gesamt		
		Steuerberater / Berufsträger	Berufs- anwärter			
Frage 26/19: Für Absolventen eines eigenständigen Studiengangs (Steuerrecht/Steuerlehre) sollte die Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zum Beruf.... Gesamt ⁹⁹⁹	entfallen	Anzahl	24	30	54	
		% von Status	3,2%	8,5%	4,8%	
	in verkürzter Form	Anzahl	268	143	411	
		% von Status	35,2%	40,3%	36,8%	
	im bisherigen Umfang	Anzahl	332	100	432	
		% von Status	43,6%	28,2%	38,7%	
	Keine Angabe	Anzahl	137	82	219	
		% von Status	18,0%	23,1%	19,6%	
	Gesamt ⁹⁹⁹		Anzahl	761	355	1116
			% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 85 : Anrechnung von Studienleistungen auf die Steuerberaterprüfung

⁹⁹⁷ Rundungsdifferenz von 0,1%.

⁹⁹⁸ Vgl. hierzu die Ausführungen ab S. 118 zur Ausgestaltung eines steuerspezifischen Masterstudienganges.

⁹⁹⁹ Rundungsdifferenz von 0,1%.

Deutlich wird zunächst, dass - unter Berücksichtigung einer Nicht-Beantworter-Quote von 18% bzw. 23% - sowohl die Berufsträger als auch die Berufsanwärter einen vollständigen Verzicht auf die Steuerberaterprüfung überwiegend ablehnen. Während die Berufsträger vornehmlich (43,6%) daran festhalten, die Steuerberaterprüfung im bisherigen Umfang beizubehalten, sprechen sich die befragten Berufsanwärter mehrheitlich (40,3%) für die Möglichkeit aus, eine verkürzte Prüfung abzulegen. Lediglich 28,2% der Berufsanwärter bestehen dagegen auf die Durchführung der Steuerberaterprüfung im bisherigen Umfang, während sich umgekehrt 35,2% der Berufsträger eine verkürzte Steuerberaterprüfung im Anschluss an ein steuerspezifisches Studium vorstellen können.

3. Praxiszeit

Mit den Fragen 27-33 (Berufsträger) bzw. 20-26 (Berufsanwärter) wurden die Berufsträger und Berufsanwärter aufgefordert, zur zweiten gesetzlichen Zulassungsvoraussetzung in Gestalt der Praxiszeit Stellung zu nehmen.

3.1 Ausbildungskonzeption während der Praxiszeit

Zunächst wurde danach gefragt, ob die Berufsanwärter in der Unternehmung/Praxis des Steuerberaters während der gesetzlich vorgeschriebenen Mindestpraxiszeit alle wichtigen Aufgabenbereiche des Steuerberaters kennen lernen, was von 46,5% der Berufsträger bejaht und nur von 21,6% verneint wurde. Allerdings ist zu berücksichtigen, dass 31,9% der Befragten angaben, die Ausbildungsphase eines Steuerberaters während der Praxiszeit nicht beurteilen zu können, was vorwiegend daran lag, dass die Praxisgröße keine Ausbildung von Steuerberatern ermöglichte.

Frage 27: Lernen Ihre Berufsanwärter in Ihrem Unternehmen / Ihrer Praxis während der gesetzlich vorgeschriebenen Mindestpraxiszeiten alle wichtigen Aufgabenbereiche des Steuerberaters kennen ?

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Ja	344	45,2	46,5	46,5
	Nein	160	21,0	21,6	68,1
	kann ich nicht beurteilen	236	31,0	31,9	100,0
	Gesamt	740	97,2	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	21	2,8		
Gesamt		761	100,0		

Abb. 86 : Mindestpraxiszeit (1)

Die inhaltlich identische Frage wurde auch den Berufsanwärtinnen vorgelegt (Frage 20 Berufsanwärtinnen), wobei jedoch die Besonderheit zu beachten ist, dass den Berufsanwärtinnen nicht die Möglichkeit eröffnet wurde, die Antwort „kann ich nicht beurteilen“ anzukreuzen. Das Resultat ist der nachfolgenden Übersicht zu entnehmen.

Frage 20 Berufsanwärtinnen: Haben Sie als Berufsanwärtinnen in Ihrem Unternehmen während der gesetzlich vorgeschriebenen Mindestpraxiszeiten alle wichtigen Aufgabenbereiche des Steuerberaters kennen gelernt?

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Ja	212	59,7	59,7	59,7
	Nein	140	39,4	39,4	99,2
	Keine Angabe	3	,8	,8	100,0
	Gesamt ¹⁰⁰⁰	355	100,0	100,0	

Abb. 87 : Mindestpraxiszeit (2)

Im Ergebnis ist festzustellen, dass eine Mehrheit von ca. 60% der Berufsanwärtinnen angibt, während der praktischen Ausbildungszeit alle wichtigen Aufgabenbereiche des Steuerberaters kennen gelernt zu haben.

Diejenigen Berufsträger, die eine umfassende Ausbildung der Berufsanwärtinnen während der Mindestpraxiszeit bejahten, wurden darüber hinaus gefragt, ob die Ausbildung in Ihrem Unternehmen/Ihrer Praxis einem systematischen Ausbildungskonzept folgt.

Frage 27 (2): Ausbildungskonzept vorhanden?

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Systematisches Ausbildungskonzept	68	8,9	21,3	21,3
	Kein Ausbildungskonzept	251	33,0	78,7	100,0
	Gesamt	319	41,9	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	442	58,1		
Gesamt		761	100,0		

Abb. 88 : Ausbildungskonzept während der Mindestpraxiszeit (1)¹⁰⁰¹

Dabei stellte sich heraus, dass 78,7% der antwortenden Steuerberater keinem systematischen Ausbildungskonzept bei der Ausbildung ihrer Berufsanwärtinnen folgen.

¹⁰⁰⁰ Rundungsdifferenz von 0,1%.

¹⁰⁰¹ Rundungsdifferenz von 0,1%.

Ebenso wurden die Berufsanwärter nach dem Vorhandensein eines einheitlichen bzw. geschlossenen Ausbildungskonzepts während ihrer praktischen Ausbildungsphase befragt. Auch hier gab eine sehr deutliche Mehrheit von 83,2% an, dass kein einheitliches Ausbildungskonzept während der praktischen Ausbildungszeit existierte.

Frage 20: Ausbildungskonzept vorhanden?

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Systematisches Ausbildungs- konzept	34	9,6	16,8	16,8
	Kein Ausbildungs- konzept	168	47,3	83,2	100,0
	Gesamt	202	56,9	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	153	43,1		
Gesamt ¹⁰⁰²		355	100,0		

Abb. 89 : Ausbildungskonzept während der Mindestpraxiszeit

Als Schwachstelle im Sinne der Arbeit kann somit die weitgehende Nichtexistenz eines systematischen Ausbildungskonzepts während der gesetzlich vorgeschriebenen Praxiszeit angesehen werden.

3.2 Einfluss der Praxiszeit auf die schriftliche Steuerberaterprüfung

Nicht eindeutig zu beantworten ist dagegen die Frage, ob die Praxiszeit einen entscheidenden Einfluss auf den erfolgreichen Abschluss der schriftlichen Steuerberaterprüfung hat. Während eine sehr knappe Mehrheit von 50,7% der Steuerberater einen entscheidenden Einfluss der Praxiszeit auf den erfolgreichen Abschluss der schriftlichen Steuerberaterprüfung verneint, wird dieser von 49,3% bejaht. Deutlicher ist das Befragungsergebnis dagegen bei den Berufsanwärtern, da hier 59,1% einen entscheidenden Einfluss der Praxiszeit auf den erfolgreichen Abschluss der schriftlichen Steuerberaterprüfung bezweifeln.

¹⁰⁰² Rundungsdifferenz von 0,1%.

Frage 28 StB/ Frage 21 Berufsanwärter: Haben die während der Praxiszeit erlangten Kenntnisse nach Ihrer Ansicht einen entscheidenden Einfluss auf den erfolgreichen Abschluss der schriftlichen Steuerberaterprüfung?

		Status		Gesamt	
		Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter		
Haben die während der Praxiszeit erlangten Kenntnisse nach Ihrer Ansicht einen entscheidenden Einfluss auf den erfolgreichen Abschluss der schriftlichen Steuerberaterprüfung?	Ja	Anzahl	368	143	511
		% von Status	49,3%	40,9%	46,6%
	Nein	Anzahl	379	207	586
		% von Status	50,7%	59,1%	53,4%
Gesamt		Anzahl	747	350	1097
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 90 : Mindestpraxiszeit und Steuerberaterprüfung

3.3 Reihenfolge zwischen Praxiszeit und Steuerberaterprüfung

Eindeutig zugunsten der bestehenden Reihenfolge von Praxiszeit und Steuerberaterprüfung fällt dagegen das Votum der Berufsträger (77,1%) auf Frage 29 aus, ob es den Berufsanwärtern im Gegensatz zur geltenden Regelung ermöglicht werden sollte, die Steuerberaterprüfung auch vor Absolvierung der Praxiszeit abzulegen. Wenn auch in der Ausprägung nicht so stark, spricht sich ebenso eine Mehrheit der Berufsanwärter (57,3%) dafür aus, die Praxiszeit vor Ablegung der schriftlichen Steuerberaterprüfung zu absolvieren. Eine Schwachstelle im Sinne der Arbeit liegt damit bei der Reihenfolge zwischen Praxiszeit und schriftlicher Steuerberaterprüfung nicht vor.

Frage 29 StB/ 22 Berufsanwärter: Reihenfolge zwischen Praxiszeit und Steuerberaterprüfung

		Status		Gesamt	
		Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter		
Sollte es den Berufsanwärtern ermöglicht werden, die Steuerberaterprüfung auch vor Absolvierung der Praxiszeit abzulegen, den Berufstitel "Steuerberater" aber erst im Anschluss an die Praxiszeit führen zu dürfen?	Ja	Anzahl	171	150	321
		% von Status	22,9%	42,7%	29,2%
	Nein	Anzahl	577	201	778
		% von Status	77,1%	57,3%	70,8%
Gesamt		Anzahl	748	351	1099
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 91 : Zeitliche Reihenfolge von Praxiszeit und Prüfung

Unabhängig von der Frage der Reihenfolge zwischen praktischer Berufszeit und Steuerberaterprüfung wurden sowohl die Berufsträger als auch die Berufsanwärter befragt, ob sie die Praxiszeit als Zulassungsvoraussetzung für entbehrlich halten, was mit deutlicher Mehrheit von beiden Gruppen (92,7% bzw. 80,5%) verneint wurde.

3.4 Mindestpraxiszeiten

Zu differenzieren sind die Ergebnisse bei der Frage nach der Anzahl der Mindestpraxiszeit für die unterschiedlich vorgebildeten Berufsanwärter. Eine deutliche Mehrheit der antwortenden Steuerberater von 55,6% hält die gegenwärtig gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von zwei Jahren für Akademiker mit einem mindestens achtsemestrigen Studiengang für zu gering, während 44,3% sie für genau richtig halten. Bei den antwortenden Berufsanwärttern beurteilt dagegen lediglich eine sehr knappe Mehrheit von 50,2% die vorgeschriebene Mindestpraxiszeit als zu niedrig.

Frage 31 StB/ 24 Berufsanwärter: Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 2 Jahren für Akademiker (mit Abschluss eines mindestens 8-semesterigen Studiengangs) halte ich für...

		Status		Gesamt	
		Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter		
Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 2 Jahren für Akademiker (mit Abschluss eines mindestens 8-semesterigen Studiengangs) halte ich für...	zu hoch	Anzahl	1	3	4
		% von Status	,1%	1,1%	,4%
	genau richtig	Anzahl	311	136	447
		% von Status	44,3%	48,7%	45,6%
	zu niedrig	Anzahl	390	140	530
		% von Status	55,6%	50,2%	54,0%
Gesamt		Anzahl	702	279	981
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 92 : Mindestpraxiszeit von Akademikern (> 8 Semester)

Die Frage, wie hoch die Praxiszeit für die genannte Akademikergruppe sein sollte, wurde von 377 Berufsträgern und 136 Berufsanwärttern wie folgt beantwortet:

Frage 31 /24 Berufsanwärter: Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein?

			Status		Gesamt
			Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter	
Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein?	0	Anzahl	2	1	3
		% von Status	,5%	,7%	,6%
	1	Anzahl	0	2	2
		% von Status	,0%	1,5%	,4%
	2	Anzahl	0	1	1
		% von Status	,0%	,7%	,2%
	3	Anzahl	208	46	254
		% von Status	55,2%	33,8%	49,5%
	4	Anzahl	131	56	187
		% von Status	34,7%	41,2%	36,5%
	5	Anzahl	34	27	61
		% von Status	9,0%	19,9%	11,9%
	6	Anzahl	1	2	3
		% von Status	,3%	1,5%	,6%
7	Anzahl	1	1	2	
	% von Status	,3%	,7%	,4%	
Gesamt ¹⁰⁰³	Anzahl	377	136	513	
	% von Status	100,0%	100,0%	100,0%	

Abb. 93 : Vorschläge für Mindestpraxiszeit

Die Mehrheit der Berufsträger (55,2%) spricht sich dabei für eine Mindestpraxiszeit von drei Jahren aus, was der Rechtslage bis zur Änderung des § 36 StBerG durch das 7. StBÄndG¹⁰⁰⁴ im Jahr 2000 entspräche. 34,7% der Berufsträger (zweithäufigste Nennung) fordern hingegen eine Dauer der Mindestpraxiszeit von vier Jahren. Der Mittelwert aller Nennungen der Berufsträger beträgt schließlich 3,53 Jahre, während er bei den Berufsanwärtern mit 3,82 geringfügig höher ist.

Bei Berufsanwärtern, die über einen akademischen Studienabschluss in einem Studiengang von weniger als achtsemestriger Dauer verfügen, ist die Mehrzahl der antwortenden Berufsträger (57,7%) mit der gegenwärtig erforderlichen dreijährigen Praxiszeit zufrieden und hält die Regelung insgesamt für „genau richtig“. Anders gewendet treten die Berufsträger damit dafür ein, die Mindestpraxiszeit für Akademiker letztlich ohne Unterscheidung der jeweiligen Studienlängen auf (annähernd) drei Jahre festzuschreiben.

¹⁰⁰³ Rundungsdifferenz von 0,1%.

¹⁰⁰⁴ Vgl. Gesetz zur Änderung der Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7. StBÄndG) v. 24. Juni 2000, BGBl. I 2000, S. 879.

Mehrheitlich halten auch die Berufsanwärter die gesetzliche dreijährige Praxiszeit für „genau richtig“.

Frage 32 StB/ 25 Berufsanwärter: Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 3 Jahren für Akademiker (mit Abschluss eines mindestens 8-semesterigen Studiengangs) halte ich für...

		Anzahl	Status		Gesamt
			Steuerberater/ Berufsträger	Berufsanw ärter	
Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 3 Jahren für Akademiker (mit Abschluss eines weniger als 8-semesterigen Studiengangs) halte ich für...	zu hoch	Anzahl	54	40	94
		% von Status	7,7%	14,3%	9,6%
	genau richtig	Anzahl	404	148	552
		% von Status	57,7%	53,0%	56,4%
	zu niedrig	Anzahl	242	91	333
		% von Status	34,6%	32,6%	34,0%
Gesamt ¹⁰⁰⁵	Anzahl	700	279	979	
	% von Status	100,0%	100,0%	100,0%	

Abb. 94 : Mindestpraxiszeit von Akademikern (< 8 Semester)

Diejenigen, deren Ansicht nach die Mindestpraxiszeit für die genannten Akademiker insgesamt zu niedrig ist, fordern mehrheitlich (54,0%) die Wiederherstellung der bis zum Jahr 2000 gültigen Vorschrift, wonach die Mindestzeit vier Jahre¹⁰⁰⁶ betrug (vgl. hierzu Anhang 13).

Für Personen, die über eine kaufmännische Ausbildung, eine Steuerfachangestelltenprüfung oder eine vergleichbare Ausbildung innerhalb der Finanzverwaltung verfügen (sog. „Berufspraktiker“), gilt - sofern sie nicht an weiteren Fortbildungsprüfungen wie z.B. zum Bilanzbuchhalter oder Steuerfachwirt erfolgreich teilgenommen haben - zurzeit eine Mindestpraxiszeit von 10 Jahren. Diese wird von der Mehrheit der Berufsträger (53,1%) als genau richtig empfunden, während 55% der Berufsanwärter sie als zu hoch ansehen.

¹⁰⁰⁵ Rundungsdifferenz von 0,1%.

¹⁰⁰⁶ Der Mittelwert der Nennungen beträgt 3,91 Jahre.

Frage 33 (1) Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 10 Jahren für nicht akademisch vorgebildete Berufsanwärter halte ich für...

			Status		Gesamt
			Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter	
Frage 33 (1) Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 10 Jahren für nicht akademisch vorgebildete Berufsanwärter halte ich für... Gesamt ¹⁰⁰⁷	zu hoch	Anzahl	307	153	460
		% von Status	43,7%	55,0%	46,9%
	genau richtig	Anzahl	373	119	492
		% von Status	53,1%	42,8%	50,2%
	zu niedrig	Anzahl	22	6	28
		% von Status	3,1%	2,2%	2,9%
		Anzahl	702	278	980
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 95 : Mindestpraxiszeit für sog. „Berufspraktiker“

Diejenigen, die die gegenwärtige Praxiszeit als zu hoch bzw. zu niedrig beurteilten, waren in Frage 33 (Steuerberater) bzw. Frage 26 (Berufsanwärter) aufgefordert anzugeben, wie hoch die Mindestpraxiszeit für die sog. „Berufspraktiker“ ihrer Meinung nach sein sollte. Das genaue Ergebnis ist Anhang 14 zu entnehmen. Während der Modus sowohl bei den Steuerberatern als auch bei den Berufsanwärtern bei fünf Jahren liegt, stellte sich ein Mittelwert von 6,81 Jahren bei den Steuerberatern bzw. von 6,13 Jahren bei den Berufsanwärtern heraus. Anders gewendet bedeutet dies, dass diejenigen, die die gegenwärtige gesetzliche Regelung von 10 Jahren als zu hoch empfinden, eine deutliche Reduktion der Praxiszeit auf ca. sieben Jahre fordern, also auf eine Mindestpraxiszeit, die das Gesetz bisher ausschließlich ausgebildeten Bilanzbuchhaltern bzw. Steuerfachwirten gewährt.

¹⁰⁰⁷ Rundungsdifferenz von 0,1%.

4. Zusammenfassung: Schwachstellen bei den Zulassungsvoraussetzungen

Die Befragungsergebnisse zu den Zulassungsregeln werden im Folgenden unter Berücksichtigung der Hypothesenbildungen in Kapitel D überblickartig zusammengefasst. Dabei wird für die einzelnen Hypothesen und unterteilt nach den Befragungsergebnissen von Berufsträgern und Berufsanwärtern gezeigt, ob sich die Hypothesen vorläufig bestätigt oder nicht bestätigt haben.

Mit Blick auf die Akzeptanz der gegenwärtigen deutschen Zulassungsvoraussetzungen ist festzustellen, dass ihr Gesamtumfang sowohl von den Berufsträgern als auch von den Berufsanwärtern insgesamt als nicht zu hoch beurteilt wird, so dass keine Schwachstelle im Sinne dieser Arbeit vorliegt.

Sowohl die Berufsanwärter als auch die Berufsträger sprechen sich jedoch für eine Harmonisierung der Berufszulassungsregeln in Europa aus, so dass die derzeit fehlende Harmonisierung als Schwachstelle angesehen werden kann. Uneinigkeit besteht dagegen bei der (hypothetischen) Frage, wie eine solche Harmonisierung umgesetzt werden sollte. Während die Berufsanwärter mit einer knappen Mehrheit sowohl einer Einschränkung als auch einer Ausweitung der deutschen Zulassungsregeln zustimmen würden, soll nach den Vorstellungen der Berufsträger mindestens der Erhalt der deutschen Zulassungsregeln im Rahmen einer Harmonisierung gewährleistet sein. Einig sind sich beide befragten Gruppen hingegen, dass im hypothetischen Fall eines möglichen Verzichts auf deutsche Zulassungsregeln am ehesten auf die Vorbildungsvoraussetzungen verzichtet werden könnte, während auf die Steuerberaterprüfung nicht verzichtet werden sollte.

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Akzeptanz von Zulassungsregeln zum Beruf des Steuerberaters		
Hypothese 1: Die Zulassungsvoraussetzungen haben nach Ansicht von 55% deutscher StB/Berufsanwärter hauptsächlich den Zweck, den Berufsstand zu sichern.	17 Nicht bestätigt	12 Nicht bestätigt
Hypothese 2: Die Zulassungsregeln zum Beruf des Steuerberaters sollten nach Ansicht von 55% der deutschen StB/Berufsanwärter in Europa harmonisiert werden.	18 Vorläufig bestätigt	13 Vorläufig bestätigt
Hypothese 3: Auf die Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zur Berufsausübung sollte nach Ansicht von 55% der StB / Berufsanwärter verzichtet werden.	19,20 Nicht bestätigt	14, 15 Nicht bestätigt
Hypothese 4: Nach Ansicht von 55% der deutschen StB/ Berufsanwärter sind die Vorbildungsvoraussetzung als Zulassungsvoraussetzung am	20 Vorläufig	15 Vorläufig

ehesten entbehrlich.	bestätigt	bestätigt
Hypothese 5: 55% der deutschen StB/Berufsanwärter sind der Auffassung, dass der Umfang der gegenwärtigen Zulassungsregeln in Deutschland insgesamt zu hoch ist.	21 Nicht bestätigt	16 Nicht bestätigt

Abb. 96 : Schwachstellen: Akzeptanz der Zulassungsregeln

Die Beurteilung der Qualifikation von (Fach)Hochschulabsolventen beim Berufseinstieg durch die Berufsträger zeigt, dass weit weniger als die für die Annahme einer Schwachstelle (für Zwecke der Arbeit) geforderten 55% der Berufsträger diese höchstens mit der Note ausreichend bewerten, so dass die Qualifikation der Absolventen keine Schwachstelle (i.S.d. Arbeit) darstellt. Unabhängig davon zeigt sich jedoch, dass die betriebswirtschaftlich vorgebildeten Absolventen hohen Ergänzungsbedarf (von einigen Ausnahmen abgesehen) bei juristischen Kenntnissen haben und umgekehrt.

Nicht zuletzt aus diesem Grund dürften sich beide Befragtengruppen für die Einrichtung eines kombinierten (steuerspezifischen) Studienganges aussprechen, dessen Examen aber die Steuerberaterprüfung nicht vollständig, sondern allenfalls in Teilbereichen ersetzen können sollte.

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Qualifikation der Berufsanfänger beim Berufseinstieg		
Hypothese 6: 55% der deutschen Steuerberater beurteilen die Qualifikation von Hochschulabsolventen (1) mit wirtschaftswissenschaftlichem Studium (2) mit rechtswissenschaftlichem Studium höchstens mit der Note ausreichend	23 Nicht bestätigt Nicht bestätigt	-
Hypothese 7: Nach Ansicht von 55% der deutschen Steuerberater haben Hochschulabsolventen mit juristischem Studienabschluss einen hohen Ergänzungsbedarf bei notwendigen betriebswirtschaftlichen Kenntnissen.	24 Vorläufig bestätigt ¹⁰⁰⁸	-
Hypothese 8: Nach Ansicht von 55% der deutschen Steuerberater haben Hochschulabsolventen mit betriebswirtschaftlichem Studienabschluss einen hohen Ergänzungsbedarf bei notwendigen juristischen Kenntnissen.	24 Vorläufig bestätigt ¹⁰⁰⁹	-
Hypothese 9: Die Einrichtung eines kombinierten juristischen und betriebswirtschaftlichen Studiengangs mit den Schwerpunkten Steuerrecht und Steuerlehre wird von 55% der deutschen Steuerberater/ Berufsanwärter begrüßt.	25 Vorläufig bestätigt	18 Vorläufig bestätigt

¹⁰⁰⁸ Ausnahmen gelten nur für Fragen der Rechtsformwahl und der EDV.

¹⁰⁰⁹ Ausnahmen gelten für das Ertragsteuerrecht und das Verbrauchsteuerrecht sowie für die allgemeinen, d.h. nicht steuerrechtsspezifischen Rechtsgebiete (Gesellschaftsrecht, Handelsrecht, Bürgerliches Recht).

Hypothese 10: Ein kombinierter juristischer und betriebswirtschaftlicher Studiengang mit den Schwerpunkten Steuerrecht und Steuerlehre soll nach Ansicht von 55% der deutschen Steuerberater die Steuerberaterprüfung vollständig ersetzen.	26 Nicht bestätigt	19 Nicht bestätigt
---	-----------------------	-----------------------

Abb. 97 : Schwachstellen: Qualifikation beim Berufseinstieg

Auch die gesetzlich geforderte Zulassungsvoraussetzung in Form der Praxiszeit stellt im Gesamtergebnis keine nennenswerte Schwachstelle der Steuerberaterausbildung dar. Zum einen wird sie von beiden Befragtengruppen als nicht entbehrlich angesehen, zum anderen wird auch die derzeit vorgeschriebene Reihenfolge von Praxiszeit und anschließender Steuerberaterprüfung nicht in Frage gestellt. Dass die Praxiszeit einen entscheidenden Einfluss auf die erfolgreiche Ablegung der Steuerberaterprüfung hat, wird jedoch seitens der Berufsanwärter bestritten.

Während die Praxiszeit von Hochschulabsolventen mit einem Studium von höchstens acht Semestern mit drei Jahren von beiden Befragtengruppen als genau richtig beurteilt wird, bewerten die Berufsträger die zweijährige Mindestpraxiszeit für Hochschulabsolventen mit einem mindestens achtsemestrigen Studiengang als zu gering und fordern schließlich auch für diese Hochschulabsolventen eine mindestens dreijährige Praxiszeit. Bei der Mindestpraxiszeit für „Berufspraktiker“ sprechen sich dagegen die Berufsanwärter für eine Reduzierung der gegenwärtigen Zehnjahresfrist aus.

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Vorbildungsvoraussetzungen		
Hypothese 11: Der Zugang zum StB-Beruf sollte nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärter ausschließlich Akademikern vorbehalten sein (Akademikerprinzip).	22 Nicht bestätigt	17 Nicht bestätigt
Praxiszeit		
Hypothese 12: 55 % der StB/ Berufsanwärter halten die Absolvierung einer Praxiszeit als Zulassungsvoraussetzung zum Steuerberaterberuf für entbehrlich.	30, 20 Nicht bestätigt	23, 15 Nicht bestätigt
Hypothese 13a: 55% der StB/Berufsanwärter halten die vorgeschriebene Mindestpraxiszeit für Hochschulabsolventen (mit Studium > 8 Semester) mit 2 Jahren für zu niedrig.	31 Vorläufig bestätigt	24 Nicht bestätigt
Hypothese 13b: 55% der StB/Berufsanwärter halten die vorgeschriebene Mindestpraxiszeit für Hochschulabsolventen (mit Studium < 8 Semester) mit 3 Jahren für zu niedrig	32 Nicht bestätigt	25 Nicht bestätigt
Hypothese 13c: 55% der StB/Berufsanwärter halten die vorgeschriebene Mindestpraxiszeit für nicht akademisch vorgebildete Personen mit 10 Jahren für zu hoch.	33 Nicht bestätigt	26 Vorläufig bestätigt
Hypothese 14: Während der Praxiszeit wird nach Angabe von 55% der StB/	27	20

Berufsanwärter nicht darauf geachtet, dass die Berufsanwärter sämtliche wichtigen Aufgabenbereiche eines Steuerberaters kennenlernen.	Nicht bestätigt	Nicht bestätigt
Hypothese 15: Die Praxiszeit hat nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärter keinen entscheidenden Einfluss auf das Ergebnis der schriftlichen Steuerberaterprüfung.	28 Nicht bestätigt	21 Vorläufig bestätigt
Hypothese 16: Die Steuerberaterprüfung könnte nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärter auch vor Ableistung der Praxiszeit erfolgen.	29 Nicht bestätigt	22 Nicht bestätigt

Abb. 98 : Schwachstelle: Vorbildung und Praxiszeit

IV. Auswertung der Fragen zur Prüfungsvorbereitungsphase

Mit Hilfe der Fragen 34-42 (Steuerberater) bzw. 27-35 (Berufsanwärter) sollte überprüft werden, ob bzw. inwieweit Schwachstellen der Steuerberaterausbildung möglicherweise in der Prüfungsvorbereitungsphase begründet liegen.

1. Vorbereitungsmaßnahmen zur Steuerberaterprüfung

1.1 Formen der Prüfungsvorbereitung

Zu Beginn wurden die Berufsträger und Berufsanwärter gefragt (Frage 34/27), welche Maßnahmen sie zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung in Anspruch genommen bzw. genutzt haben.

Insgesamt antworteten auf diese Frage 96,1% der Steuerberater (731 Personen¹⁰¹⁰) sowie 100% der Berufsanwärter (355 Personen). Aufgrund der Möglichkeit, Mehrfachantworten abgeben zu können, konnten bei den Steuerberatern insgesamt 1.852 Einzelantworten ausgewertet werden, was gleichzeitig bedeutet, dass jeder Berufsträger bei seiner individuellen Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung durchschnittlich 2,5 Vorbereitungsmaßnahmen wahrgenommen hat. Bei den Berufsanwärtern ist der Quotient aus Einzelantworten zu antwortenden Personen mit durchschnittlich 2,7 Vorbereitungsmaßnahmen/ Person geringfügig höher als bei den Berufsträgern.

¹⁰¹⁰ Unter den 30 nicht antwortenden Steuerberatern befanden sich 27 Personen, die von der Absolvierung der Steuerberaterprüfung befreit waren, und insoweit keine Angaben zu den Vorbereitungsmaßnahmen machen konnten.

Frage 34 (StB)/ 27(Berufsanwärter): Wie haben Sie sich auf die Steuerberaterprüfung vorbereitet ?						
Vorbereitungsmaßnahmen	Steuerberater/ Berufsträger			Berufsanwärter		
	Anzahl	in % aller Antworten	in % aller Fälle ¹⁰¹¹	Anzahl	in % aller Antworten	in % aller Fälle
Präsenzlehrgang > 1 Jahr	351	19,0%	48,0%	277	28,4%	78,0%
Präsenzlehrgang < 1 Jahr Intensivkurs	339	18,3%	46,4%	105	10,8%	29,6%
Fernlehrgang	200	10,8%	27,4%	56	5,7%	15,8%
Klausurenkurs	518	28,0%	70,9%	279	28,6%	78,6%
Vorbereitungskurs mündliche Prüfung	397	21,4%	54,3%	227	23,3%	63,9%
Selbststudium	13	0,7%	1,8%	2	0,2%	0,6%
Sonstige	34	1,8%	4,7%	29	3,0%	8,2%
Summe ¹⁰¹²	1852	100,0%	253,4%	975	100,0%	274,6%

Abb. 99 : Vorbereitungsmaßnahmen für Steuerberaterprüfung

Es zeigt sich, dass die Teilnahme an einem Klausurenkurs - für nahezu 71% der antwortenden Berufsträger sowie 78,6% der Berufsanwärter - die am häufigsten genutzte Vorbereitungsmaßnahme ist. Von den 518 Berufsträgern, die an einem Klausurenkurs teilgenommen haben, antworteten insgesamt 506 Personen auf die Anschlussfrage, ob es sich dabei um einen Präsenz- oder Fernklausurenkurs gehandelt hat (vgl. Anhang 15). Unter Berücksichtigung von Mehrfachantwortmöglichkeiten konnten insgesamt 610 Antworten ausgewertet werden, d.h. ca. 20% der Berufsträger nahmen sowohl an einem Präsenz- als auch an einem Fernklausurenkurs teil. Bei Betrachtung der 610 Antworten dominiert die Unterrichtsform des Präsenzlehrgangs (61,6% aller Antwortnennungen). Bezogen auf die Anzahl antwortender Berufsträger (506) haben entsprechend 74,3% das Angebot eines Präsenzklausurenlehrgangs genutzt, während 46,2% (ggf. zusätzlich) einen Fernlehrgangskurs gebucht haben.¹⁰¹³

Ein (im Hinblick auf die prozentualen Ergebnisse) nahezu identisches Bild ergibt die Auswertung der gleichen Frage bei den Berufsanwärttern. Insgesamt konnten 333 Antworten von 278 antwortenden Berufsanwärttern bei der Auswertung berücksichtigt werden. Bezogen auf die Anzahl antwortender Berufsanwärtter gaben knapp 74% an, einen Präsenzklausurenkurs besucht zu haben, während 46% (ggf. zusätzlich) einen Fernlehrgangsklausurenkurs belegt haben.

Neben den von beiden Gruppen am häufigsten genannten Klausurenkurs, der von den Prüflingen in der Regel am Ende der Ausbildungszeit, d.h. kurz vor der schriftlichen

¹⁰¹¹ Bezieht sich auf die Anzahl der insgesamt antwortenden Steuerberater (731) bzw. Berufsanwärter (355).

¹⁰¹² Rundungsdifferenz von 0,1%.

¹⁰¹³ Von den 506 antwortenden Berufsträger gaben 376 (=74,3%) bzw. 276 Mal (=46,2%) an, einen Präsenz- bzw. Fernklausurenkurs belegt zu haben, so dass die Gesamtzahl der Antwortnennungen 610 beträgt.

Steuerberaterprüfung, besucht wird, ist schließlich noch zu betrachten, in welcher Form sich die Prüflinge grundlegend auf die Steuerberaterprüfung vorbereiten. In der Ausbildungspraxis stehen ihnen hierfür regelmäßig drei Lehrgangsformen zur Verfügung: ein mehr als ein Jahr dauernder Präsenzlehrgang, ein Intensivlehrgang, der in der Regel inhaltlich identisch mit den lang laufenden Kursen ist, jedoch in geblockter Form und somit in einem Zeitraum von deutlich unter einem Jahr angeboten wird, sowie die Fernlehrgangsform, die in der Regel ebenfalls mindestens ein Jahr dauert.

Bei den antwortenden Berufsträgern geben - wiederum unter Berücksichtigung der Mehrfachantwortmöglichkeit - 48% der Personen an, zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung an einem Präsenzlehrgang teilgenommen zu haben, der länger als ein Jahr dauerte, während 46,4% einen Präsenzlehrgang von weniger als einem Jahr (Intensivkurs) belegten. Schließlich bereiteten sich 27,4% der befragten Personen (ggf. zusätzlich) mit Hilfe eines Fernlehrgangs auf die Prüfung vor. Die Präsenz-Vorbereitungskurse stellen damit die am häufigsten gewählte Lehrgangsform zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung dar. Bei den Berufsanwärtern geben gar 78% der antwortenden Personen an, an einem Präsenzlehrgang von mehr als einem Jahr Dauer teilgenommen zu haben, während sich nur knapp 30% mit einem Präsenzlehrgang von weniger als einem Jahr Dauer vorbereiten. Der Anteil derjenigen Berufsanwärter, die erklären, an einem Fernlehrgang teilgenommen zu haben, ist hingegen deutlich niedriger (15,8%) als bei den Berufsträgern, was aber letztlich auch damit zusammen hängen kann, dass die Befragung der Berufsanwärter ausschließlich in (Präsenz-)Kursen nach Absolvierung der schriftlichen Prüfung stattgefunden hat und derartige Lehrgangsteile tendenziell von Personen besucht werden, die ihre „Haupt“-Vorbereitung (auf die schriftliche Prüfung) bereits in diesem Präsenzkurs absolviert haben. Anders gewendet bedeutet es indes, dass sich eine nennenswerte Zahl von Lehrgangsteilnehmern trotz Besuchs des Präsenzlehrganges (ggf. ergänzend) mit einem Fernlehrgang auf die Prüfung vorbereitet. Dies wiederum deckt sich mit den Ergebnissen der Befragung der Berufsträger.

54,3 % der Berufsträger und nahezu 64% der Berufsanwärter bereiten sich ferner mit Hilfe eines speziellen Vorbereitungskurses auf die mündliche Prüfung vor.

Die Anzahl der Personen, die sich auf die Prüfung durch (ausschließliches) Selbststudium vorbereiten, ist dagegen vernachlässigbar gering. Insbesondere ist darauf hinzuweisen, dass

der Anteil bei den Berufsanwärtern nur in der Nähe von 0% liegen kann, da sich die Berufsanwärter während der Befragungssituation ja gerade in einer Vorbereitungsmaßnahme befanden, in der sie sich nicht durch (ausschließliches) Selbststudium auf die Prüfung vorbereiteten.

Diejenigen Berufsträger und Berufsanwärter, die angaben, sich mit sonstigen Vorbereitungsmaßnahmen auf die Steuerberaterprüfung vorbereitet zu haben, erklärten bei der freien Antwortmöglichkeit als häufigste Vorbereitungsmaßnahme die Teilnahme an privat organisierten Lerngemeinschaften.¹⁰¹⁴

1.2 Fehlende Lehrgangs- und Prüfungsvorbereitungsformen

Schließlich wurden die Berufsträger und Berufsanwärter in Frage 35 bzw. 28 gefragt, ob ihrer Ansicht nach Lehrgangs- bzw. Prüfungsvorbereitungsformen fehlen, die zusätzlich angeboten werden sollten, was allerdings von 88,2 % der antwortenden Berufsträger und 82,8% der Berufsanwärter jeweils mehrheitlich verneint wurde. Eine Schwachstelle bei den derzeit auf dem Steuerberaterausbildungsmarkt angebotenen Vorbereitungsformen liegt damit nicht vor.

Frage 35/28: Fehlen Ihrer Meinung nach Lehrgangs-/ Prüfungsvorbereitungsformen, die von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zusätzlich angeboten werden sollten?

			Status		Gesamt
			Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter	
Frage 35 (1): Fehlen Ihrer Meinung nach Lehrgangs-/ Prüfungsvorbereitungsformen, die von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zusätzlich angeboten werden sollten? Ja/Nein	Nein	Anzahl	671	294	965
		% von Status	88,2%	82,8%	86,5%
	Ja	Anzahl	46	60	106
		% von Status	6,0%	16,9%	9,5%
	Keine Angabe	Anzahl	44	1	45
		% von Status	5,8%	,3%	4,0%
Gesamt	Anzahl	761	355	1116	
	% von Status	100,0%	100,0%	100,0%	

Abb. 100 : Fehlende Lehrgangsangebote

Von denjenigen Berufsträgern und Berufsanwärtern, nach deren Meinung Lehrgangsangebote fehlen (46 bzw. 60 Personen), sprachen sich jeweils knapp 87% für ein

¹⁰¹⁴ Die übrigen freien Antwortnennungen konnten nicht weiter zusammengefasst werden. Eine Übersicht über die genannten Antworten enthält Anhang 16.

zusätzliches Angebot an elektronischen Vorbereitungsformen (z.B. Audio- bzw. Video-CD/DVD mit entsprechenden Lehrinhalten) aus. Die Auswertung der insgesamt 12 sonstigen, in offener Form angegebenen Vorschläge führte zu keinem weiter nennenswerten Ergebnis. Eine detaillierte Dokumentation der Antworten befindet sich in Anhang 17.

2. Finanzielle Aufwendungen für die Prüfungsvorbereitung

Mit Hilfe der Fragen 36-38 (Steuerberater) und 29-31 (Berufsanwärter) sollte schließlich überprüft werden, wie hoch die finanziellen Aufwendungen waren, die von Berufsträgern und Berufsanwärtern für alle in Anspruch genommenen Leistungen zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung getragen werden mussten, wobei zwischen Lehrgangsgebühren, Übernachtungskosten und Fahrtkosten zu unterscheiden war.

2.1 Lehrgangsgebühren

Für die zu Bereichen (1.000 €-Schritte) zusammengefassten Lehrgangsgebühren¹⁰¹⁵ ergibt sich die im folgenden Diagramm wiedergegebene Verteilung. Der Mittelwert der finanziellen Aufwendungen für Lehrgangsgebühren beträgt bei den Berufsträgern 5.524 €, ¹⁰¹⁶ während er bei den antwortenden Berufsanwärtern geringfügig höher ist (5.783,70 €).¹⁰¹⁷

¹⁰¹⁵ Die genauen Zahlenangaben sind in Anhang 18 zusammengestellt.

¹⁰¹⁶ Der Mittelwert wurde unter Zugrundelegung aller genannten (nicht zusammengefassten) Einzelwerte ermittelt. Die Standardabweichung beträgt 2.987 €. Das Minimum der angegebenen Werte beträgt 500 €, das Maximum 23.600 €, womit sich eine Spannweite von 23.100 € ergibt. Bei dem angegebenen Maximalwert von 23.600 € bestehen jedoch erhebliche Zweifel, ob es sich um einen realistischen Wert handelt. Die Frage nach den Lehrgangsgebühren wurde von 691 der insgesamt 761 Berufsträger (=90,8%) beantwortet.

¹⁰¹⁷ Der Mittelwert wurde unter Zugrundelegung aller genannten (nicht zusammengefassten) Einzelwerte ermittelt. Die Standardabweichung beträgt 2.389 €. Das Minimum der angegebenen Werte beträgt 475 €, das Maximum 21.000 €, womit sich eine Spannweite von 20.525 € ergibt. Bei dem angegebenen Maximalwert von 21.000 € bestehen jedoch erhebliche Zweifel, ob es sich um einen realistischen Wert handelt. Die Frage nach den Lehrgangsgebühren wurde von 345 der insgesamt 355 Berufsanwärter (=97,18%) beantwortet.

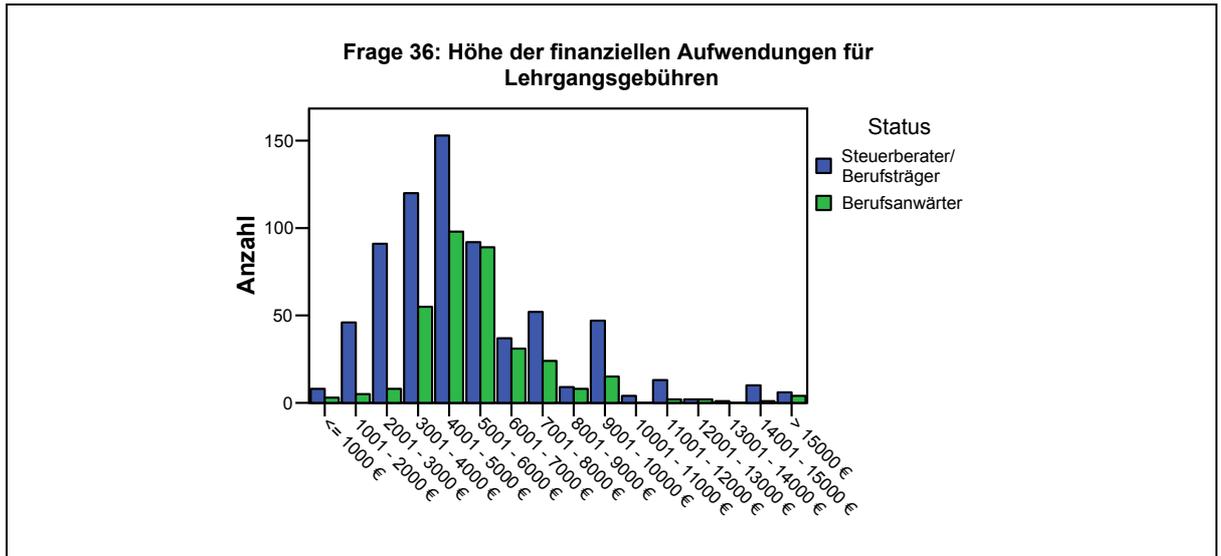


Abb. 101 : Lehrgangsgebühren

Vor dem Hintergrund, dass sowohl die Berufsträger als auch die Berufsanwärter bei der Frage nach den individuellen Vorbereitungsmaßnahmen (Frage 34 (StB)/Frage 27 (Berufsanwärter) im Durchschnitt an ca. 2,5 Maßnahmen teilgenommen haben und diese Maßnahmen zum überwiegenden Teil aus einem Präsenzkurs und einem Klausurenkurs bestanden, für die auf dem Ausbildungsmarkt für Steuerberater gegenwärtig zwischen 3.500 € - 4.000 € bzw. 1.500 – 2.000 € verlangt werden, ist das hier festgestellte Durchschnittsergebnis zu den Lehrgangsgebühren plausibel.

2.2 Übernachtungskosten

Die Frage zu Übernachtungskosten wurde von 272 Berufsträgern (35,7%) und 60 Berufsanwärtern (16,9%) beantwortet. Der Mittelwert aller Nennungen beträgt dabei bei den Berufsträgern 1.375 €, ¹⁰¹⁸ bei den Berufsanwärtern 773,33 €. ¹⁰¹⁹ Die konkrete Verteilung für die in 500 €-Schritten zusammengefassten Bereiche der Einzelnennungen ist der folgenden Übersicht zu entnehmen.

¹⁰¹⁸ Der Mittelwert wurde unter Zugrundelegung aller genannten (nicht zusammengefassten) Einzelwerte ermittelt. Die Standardabweichung beträgt 1.229 €. Das Minimum der angegebenen Werte beträgt 100 €, das Maximum 8.000 €, womit sich eine Spannweite von 7.900 € ergibt. Ebenso wie bei den Angaben zu den Lehrgangsgebühren bestehen m.E. allerdings Zweifel an der realitätsgerechten Angabe der Daten ab einer Angabe von 5.000 €. Betroffen hiervon sind 10 Fälle (10/272 = 3,7%). Die genaue Berechnung befindet sich in Anhang 19.

¹⁰¹⁹ Der Mittelwert wurde unter Zugrundelegung aller genannten (nicht zusammengefassten) Einzelwerte ermittelt. Die Standardabweichung beträgt 863,45 €. Das Minimum der angegebenen Werte beträgt 50 €, das Maximum 4.500 €, womit sich eine Spannweite von 4450 € ergibt. Die genaue Berechnung ist Anhang 19 zu entnehmen.

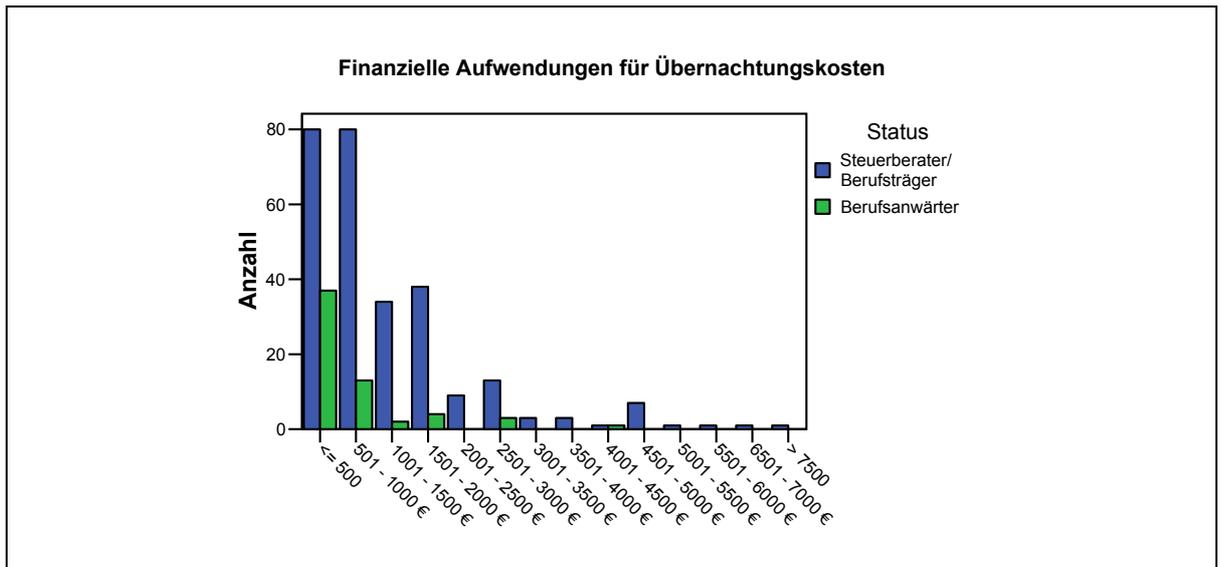


Abb. 102 : Übernachtungskosten

Anzumerken ist, dass bei knapp 60% der Steuerberater und über 83% der Berufsanwärter ein Wert von 1.000 € für Übernachtungskosten nicht überschritten wurde.

2.3 Fahrtkosten

Für die Fahrtkosten ergibt sich ein Mittelwert (aller Einzelnennungen) von 1.421 €¹⁰²⁰ bei den 276 antwortenden Berufsträgern (63,7%) und von 1.689 € bei den 258 antwortenden Berufsanwärtern (72,6%).

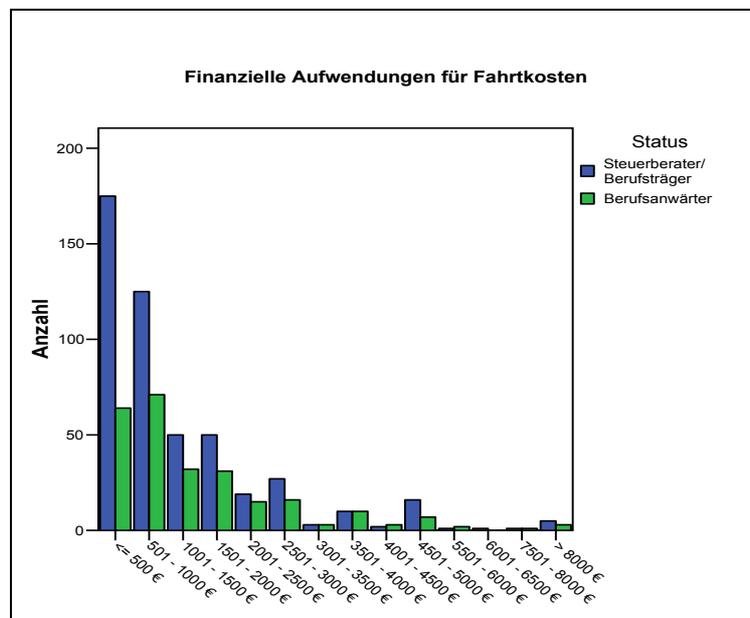


Abb. 103 : Fahrtkosten

¹⁰²⁰ Die Standardabweichung beträgt hier 1.481 €.

Obwohl die Spannweite infolge von zum Teil unrealistisch hoch erscheinenden Angaben zu Fahrtkosten¹⁰²¹ bei den Berufsträgern erheblich ist, kann andererseits zumindest festgestellt werden, dass 82,5% der antwortenden Steuerberater Fahrtkosten von höchstens 2.000 € entstanden sind. Knapp 62% geben bereits an, mit höchstens 1.000 € Fahrtkosten belastet gewesen zu sein. Auch bei den Berufsanwärtinnen kommen mehr als die Hälfte der Antwortenden (52,3%) lediglich auf Fahrtkosten von bis zu 1.000 €; mehr als dreiviertel benötigen höchstens 2.500 € für Fahrtkosten.¹⁰²²

2.4 Beurteilung der Gesamtkosten für die Prüfungsvorbereitungslehrgänge

Sowohl die Steuerberater/Berufsträger als auch die Berufsanwärtinnen sollten schließlich beurteilen (Frage 37/Frage 30), ob sie die Gesamtkosten der Prüfungsvorbereitungslehrgänge im Verhältnis zu den empfangenen Leistungen als angemessen, zu hoch oder zu niedrig empfunden haben. Knapp dreiviertel der Berufsträger (74,9%) beurteilen das Preis-Leistungsverhältnis dabei als angemessen, während es 24,5% als zu hoch einstufen.

Frage 37/30: Die Gesamtkosten der Prüfungsvorbereitungslehrgänge empfinde ich im Verhältnis zu den empfangenen Leistungen (Preis-/Leistungsverhältnis) als....

			Status		Gesamt
			Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärtinnen	
Frage 37: Die Gesamtkosten der Prüfungsvorbereitungslehrgänge empfinde ich im Verhältnis zu den empfangenen Leistungen (Preis-/Leistungsverhältnis) als....	zu hoch	Anzahl	177	190	367
		% von Status	24,5%	54,1%	34,2%
	angemessen	Anzahl	541	160	701
		% von Status	74,9%	45,6%	65,3%
	zu niedrig	Anzahl	4	1	5
		% von Status	,6%	,3%	,5%
Gesamt		Anzahl	722	351	1073
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 104 : Beurteilung der Gesamtkosten

Ein anderes Bild ergibt sich dagegen bei den Berufsanwärtinnen, von denen eine Mehrheit von 54,1% das Preis-Leistungsverhältnis bei den Prüfungsvorbereitungsmaßnahmen als zu hoch beurteilt. Zwar führen weder die Befragungsergebnisse bei den Berufsträgern noch bei den Berufsanwärtinnen zur (vorläufigen) Bestätigung einer Schwachstelle im Sinne der

¹⁰²¹ Der angegebene Maximalwert beträgt 12.000 €.

¹⁰²² Die genauen Werte können Anhang 20 entnommen werden.

Schwachstellendefinition in dieser Arbeit, jedoch zeigt sich sehr deutlich, dass die Beurteilung der Angemessenheit des Preis-Leistungsverhältnisses bei den zwei befragten Gruppen deutlich voneinander abweicht.¹⁰²³

2.5 Arbeitgeberzuschüsse zu den Lehrgangsgebühren

Die Lehrgangsgebühren zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung wurden bei lediglich 28,7% (=207 Personen) der antwortenden Berufsträger von deren Arbeitgebern getragen, während 71,3% der Berufsträger sämtliche Kosten selbst tragen mussten. Noch deutlicher fällt dieses Ergebnis bei den Berufsanwärtern aus, bei denen 77,5% der Antwortenden angaben, keine Unterstützung durch ihren Arbeitgeber zu erfahren.

Frage 38/31: Die Lehrgangsgebühren (Frage 36/29) zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung wurden von meinem Arbeitgeber getragen. Ja/Nein

		Status		Gesamt	
		Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter		
Frage 38/29: Die Lehrgangsgebühren (Frage 36/29) zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung wurden von meinem Arbeitgeber getragen. Ja/Nein	Nein	Anzahl	515	272	787
		% von Status	71,3%	77,5%	73,3%
	Ja	Anzahl	207	79	286
		% von Status	28,7%	22,5%	26,7%
Gesamt		Anzahl	722	351	1073
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 105 : Arbeitgeberzuschuss zu den Vorbereitungskosten

Von den Berufsträgern, deren Lehrgangsgebühren (zum Teil) von den Arbeitgebern getragen wurden, gaben 36,5 % der insgesamt 200 antwortenden Personen an, die Lehrgangsgebühren in voller Höhe erstattet bekommen zu haben, während der Arbeitgeber bei 27% der Berufsträger die Lehrgangsgebühren zur Hälfte übernommen hat. Bei den Berufsanwärtern gaben - annähernd in gleicher prozentualer Höhe wie bei den Berufsträgern - 37,5% der antwortenden 80 Personen an, die Lehrgangsgebühren in voller Höhe von Ihren Arbeitgebern erstattet zu erhalten. Der Mittelwert liegt bei den Berufsträgern bei 66,92%, bei den Berufsanwärtern bei 65,36%.¹⁰²⁴ Die genaue Verteilung

¹⁰²³ Hinsichtlich der Problematik eines Vergleichs zwischen den hier befragten Gruppen vgl. allerdings auch die Ausführungen in Kapitel G: I.2. Obwohl die Fragestellung nicht nur unzweideutig formuliert, sondern zusätzlich an der entscheidenden Stelle durch Fettdruck markiert wurde, kann nicht gänzlich ausgeschlossen werden, dass nicht das Preis-/Leistungsverhältnis, sondern vielmehr die absolute Höhe der entstehenden Lehrgangsgebühren subjektiv beurteilt wurde.

¹⁰²⁴ Eine genaue zahlenmäßige Übersicht befindet sich in Anhang 21.

der Kostenübernahme durch den Arbeitgeber ist der folgenden, in 10%-Bereiche gegliederten Übersicht zu entnehmen.

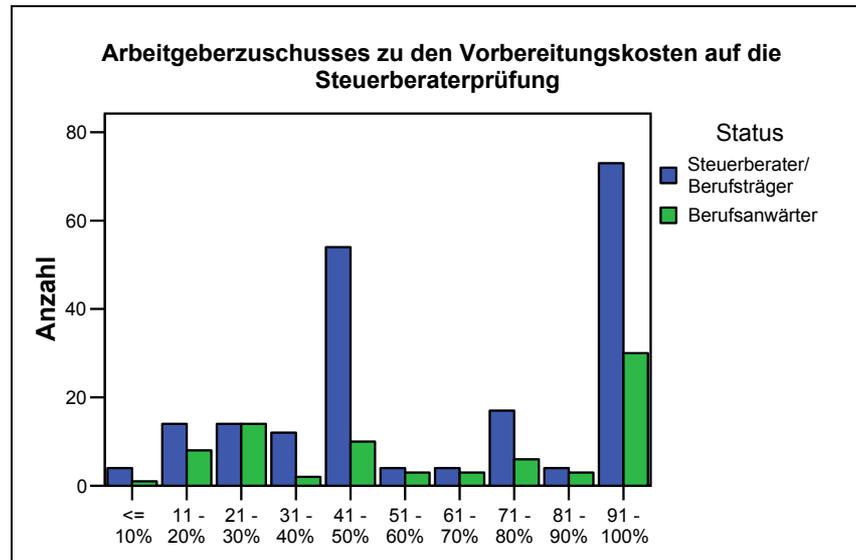


Abb. 106 : Arbeitgeberanteil zu den Vorbereitungskosten

3. Zeitlicher Vorbereitungsaufwand: Verwendung von Urlaubstagen

Neben dem finanziellen Aufwand wurden die Berufsträger und Berufsanwärter ferner nach dem zeitlichen Aufwand in Form benötigter Urlaubstage zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung befragt (Frage 39 bzw. 32).

Unter Berücksichtigung von Mehrfachantworten konnten insgesamt 942 Einzelantworten von 721 antwortenden Berufsträgern ausgewertet werden. 72,7%¹⁰²⁵ der Antwortenden haben danach für die Vorbereitungsphase bezahlte Urlaubstage (inkl. Überstundenausgleich) genutzt, während 44,7% (zum Teil zusätzlich) unbezahlte Urlaubstage eingesetzt haben bzw. einsetzen mussten. 13,3% gaben indes an, weder bezahlte noch unbezahlte Urlaubstage für die Vorbereitung auf das Steuerberaterexamen benötigt zu haben (vgl. Anhang 22).

Bei den Berufsanwärtinnen gaben 80,8% der insgesamt 349 antwortenden Personen an, bezahlte Urlaubstage für die Prüfungsvorbereitung in Anspruch genommen zu haben. Darüber hinaus erklärten 43,0%, dass sie (ferner) auch unbezahlte Urlaubstage verwendet haben, während sich lediglich 8% ohne Inanspruchnahme bezahlter und/oder unbezahlter Urlaubstage auf die Prüfung vorbereitet haben.

Im Mittelwert betrug die Anzahl der für die Prüfungsvorbereitung genommenen unbezahlten Urlaubstage bei den Berufsträgern 47,12 Tage¹⁰²⁶ und für die bezahlten Urlaubstage 52,55 Tage. Während die Anzahl der verwendeten bezahlten Urlaubstage bei den Berufsanwärtinnen im Mittelwert um gut einen Tag höher liegt (53,61),¹⁰²⁷ ist der Mittelwert der in Anspruch genommenen unbezahlten Urlaubstage mit 43,01 um ca. vier Tage unterhalb des von den Berufsträgern erreichten Wertes angesiedelt.¹⁰²⁸

¹⁰²⁵ 524 Antworten bezogen auf die 721 antwortenden Steuerberater.

¹⁰²⁶ Auf die in offener Form gestellte Frage nach der Anzahl unbezahlter Urlaubstage antworteten 268 während auf die Frage nach der Anzahl bezahlter Urlaubstage 449 Berufsträger/Steuerberater antworteten. Der am häufigsten genannte Wert für unbezahlte Urlaubstage betrug ebenso wie für bezahlte Urlaubstage 30. (Unbezahlte Urlaubstage: 21,3%; bezahlte Urlaubstage: 19,8%). Genaue Angaben enthält Anhang 22.

¹⁰²⁷ Auf die in offener Form gestellte Frage nach der Anzahl unbezahlter Urlaubstage antworteten 134 Berufsanwärtinnen, während auf die Frage nach der Anzahl bezahlter Urlaubstage 259 Berufsanwärtinnen antworteten. Der am häufigsten genannte Wert für unbezahlte Urlaubstage betrug ebenso wie für bezahlte Urlaubstage (und wie bei den Berufsträgern) 30 (Unbezahlte Urlaubstage: 14,9%; bezahlte Urlaubstage : 15,1%). Genaue Angaben enthält Anhang 22.

¹⁰²⁸ Vgl. zur Problematik der Aussagekraft von Vergleichen zwischen Auswertungsergebnissen bei den Berufsträgern und den Berufsanwärtinnen die Anmerkungen auf S. 235.

Geht man von einem Jahresurlaubsanspruch von 28-30 Tagen aus, wird deutlich, dass die Berufsträger tendenziell zwei Jahresurlaubsansprüche¹⁰²⁹ für die Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung verwenden müssen.

4. Beurteilung der Prüfungsvorbereitungsphase und der Vorbereitungskurse

4.1 Statements zur Vorbereitungsphase und zu Vorbereitungskursen

Zur weiteren Gewinnung möglicher Anhaltspunkte für Schwachstellen während der Prüfungsvorbereitungsphase wurden die Steuerberater in Frage 40 bzw. die Berufsanwärter in Frage 33 mit verschiedenen Aussagen - insbesondere im Hinblick auf Vorbereitungskurse zur Steuerberaterprüfung - konfrontiert, denen sie zustimmen oder die sie ablehnen konnten.

Die einzelnen Ergebnisse sind den nachfolgenden Tabellen zu entnehmen. Zu beachten ist dabei, dass die Steuerberater im Gegensatz zu den Berufsanwärtlern auf die einzelnen Fragen auch mit der Antwort „kann ich nicht beurteilen“¹⁰³⁰ antworten konnten, während den Berufsanwärtlern diese Antwortoption nicht offen stand.

¹⁰²⁹ Zum Teil handelt es sich jedoch nicht ausschließlich um bezahlte Urlaubstage, sondern auch um die Ansammlung von Überstunden.

¹⁰³⁰ Der Grund für diese Differenzierung ist darin zu sehen, dass in den durchgeführten Pretests insbesondere die Berufspraktiker darauf hinwiesen, dass manche der gestellten Fragen durch gegenwärtige Berufspraktiker, z.B. infolge einer nur geringen Praxisgröße ohne Ausbildung des Berufsnachwuchses, nicht (mehr) beantwortet werden können. Um diesem Personenkreis dennoch die Möglichkeit zu geben, ein Statement abzugeben, wurde die Antwortmöglichkeit „kann ich nicht beurteilen“ angefügt.

Da sich die Fragen ausschließlich auf die Prüfungsvorbereitungsphase beziehen und sich die Berufsanwärter zum Befragungszeitpunkt gerade in dieser Phase befanden, konnte bei ihnen auf die zusätzliche Antwortmöglichkeit („kann ich nicht beurteilen“) verzichtet werden. Damit sollten die Berufsanwärter zu einer klareren Aussage angehalten werden.

Auswertungsergebnisse zu Frage 40 (Steuerberater)				
Fragen/Statements	Stimme zu	Stimme nicht zu	Kann ich nicht beurteilen	Summe
Frage 40.1: Die Berufsanwärter bereiten sich unzureichend auf die Steuerberaterprüfung vor.	108 14,6%	420 56,8%	211 28,6%	739 100,0%
Frage 40.2: Prüfungsvorbereitungskurse vermitteln die in der Steuerberaterprüfung geforderten Fachinhalte im erforderlichen Umfang.	623 84,2%	71 9,6%	46 6,2%	740 100,0%
Frage 40.3: Ein erfolgreicher Abschluss der Steuerberaterprüfung ist nur durch Teilnahme an Prüfungsvorbereitungsmaßnahmen/-kursen möglich.	532 72,0%	127 17,2%	80 10,8%	739 100,0%
Frage 40.4: Die Prüfungsvorbereitungsphase habe ich als eine sehr hohe persönliche Belastung empfunden.	606 82,2%	117 15,9%	14 1,9%	737 100,0%
Frage 40.5: Hohe Durchfallquoten im Steuerberaterexamen sind hauptsächlich auf eine schlechte Vorbereitung durch die Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zurück zu führen.	82 11,1%	535 72,3%	123 16,6%	740 100,0%

Abb. 107 : Vorbereitungsphase und Vorbereitungskurse (Berufsträger)

Die Auswertung zeigt, dass eine deutliche Mehrheit der Berufsträger weder bei der individuellen Prüfungsvorbereitung durch die Berufsanwärter (56,8%) noch bei den Prüfungsvorbereitungsinstitutionen (Frage 40.2 bzw. 40.5) Anhaltspunkte zur Identifikation einer Schwachstelle liefert. Insbesondere werden hohe Durchfallquoten im Steuerberaterexamen nicht auf eine unzureichende Vorbereitung in Steuerberatervorbereitungskursen zurückgeführt.

Ein Kritikpunkt am gegenwärtigen Prüfungsvorbereitungssystem könnte höchstens darin gesehen werden, dass ein erfolgreicher Abschluss des Berufsexamens nach überwiegender Meinung der Berufsträger (72%) nur durch Teilnahme an Prüfungsvorbereitungsmaßnahmen bzw. -kursen gewährleistet werden kann. Eine erfolgreiche Teilnahme an der Steuerberaterprüfung aufgrund selbständiger Vorbereitung auf der Basis der während der praktischen Berufstätigkeit erworbenen Kenntnisse und Fertigkeiten wird dagegen nur von einer Minderheit der Befragten (17,2%) für möglich gehalten, während 10,8% der Antwortenden diese Aussage nicht beurteilen konnten.

Ebenso wie die Befragungsergebnisse bei den Berufsträgern deuten auch die Resultate bei den Berufsanwärtern nicht auf nennenswerte Schwachstellen bei der Prüfungsvorbereitung als Teil der gesamten Steuerberaterausbildung hin. Vor allem die Ergebnisse zu den Fragen nach den Prüfungsvorbereitungskursen zeigen – ebenso wie bei den Berufsträgern –, dass diese die in der Steuerberaterprüfung geforderten Fachinhalte im erforderlichen Umfang

vermitteln (82,5%) und die hohen Durchfallquoten im Steuerberaterexamen nicht auf eine schlechte Vorbereitung durch Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zurückgeführt werden können (90,3%).

Auswertungsergebnisse zu Frage 33 (Berufsanwärter)			
Fragen/Statements	Stimme zu	Stimme nicht zu	Summe
Frage 33.1: Die Berufsanwärter bereiten sich unzureichend auf die Steuerberaterprüfung vor	37 10,6%	311 89,4%	348 100,0%
Frage 33.2: Prüfungsvorbereitungskurse vermitteln die in der Steuerberaterprüfung geforderten Fachinhalte im erforderlichen Umfang	288 82,5%	61 17,5%	349 100,0%
Frage 33.3: Ein erfolgreicher Abschluss der Steuerberaterprüfung ist nur durch Teilnahme an Prüfungsvorbereitungsmaßnahmen/-kursen möglich	288 81,6%	65 18,4%	353 100,0%
Frage 33.4: Die Prüfungsvorbereitungsphase habe ich als eine sehr hohe persönliche Belastung empfunden	333 93,8%	22 6,2%	355 100,0%
Frage 33.5: Hohe Durchfallquoten im Steuerberaterexamen sind hauptsächlich auf eine schlechte Vorbereitung durch die Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zurück zu führen	34 9,7%	317 90,3%	351 100,0%

Abb. 108 : Vorbereitungsphase und Vorbereitungskurse (Berufsanwärter)

4.2 Umfang/Aktualität der Lehrmaterialien sowie Klausurtechniktraining

Während die vorangegangenen Fragen allgemeiner gehaltene Statements zu den Prüfungsvorbereitungskursen enthielten, waren Berufsträger (Frage 41/42) und Berufsanwärter (Frage 34/35) nunmehr aufgefordert, detailliertere Angaben zu qualitativen und quantitativen Aspekten der Lehrinhalte bzw. zu den fachlichen Qualifikationen der Dozenten in Prüfungsvorbereitungskursen zu machen.

Zur Vermeidung fehlerbehafteter Ergebnisse durch im Zeitablauf abnehmendes Erinnerungsvermögen der Antwortenden¹⁰³¹ wurden bei den Berufsträgern nur solche Personen zu Angaben aufgefordert, die das Berufsexamen innerhalb der letzten fünf Jahre abgelegt haben(Filterung). Die Ergebnisse sind der folgenden Tabelle zu entnehmen. Es zeigt sich, dass mehr als 80% der ca. 370 antwortenden Berufsträger keinen Anlass zur Kritik sehen - sowohl an der Menge/dem Umfang als auch an der Aktualität und der Fehlerhäufigkeit der empfangenen Skripte bzw. Lehrgangsunterlagen.

¹⁰³¹ Vgl. zur Problematik retrospektiver Fragen: *Kreutz/Titscher*, Fragebögen, in: *Koolwijk/Wieken-Mayser* (Hrsg.), *Empirische Sozialforschung*, 1974, S. 53. Vgl. ferner die Rechtfertigung des Einsatzes retrospektiver Fragen in der vorliegenden Arbeit im Kapitel E. Datenerhebungstechnik auf S. 191.

Auswertungsergebnisse zu Frage 41 (Steuerberater)				
Fragen/Statements	Stimme zu	Stimme nicht zu	Kann ich nicht beurteilen	Summe
41.1: Der Umfang/die Menge der von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zur Verfügung gestellten Lehrmaterialien ist zu gering.	13 3,5%	343 92,7%	14 3,8%	370 100,0%
41.2: Die Lehrmaterialien (Skripte/ Übungsaufgaben) von Prüfungsvorbereitungskursen entsprechen häufig nicht dem aktuellen Rechtsstand.	35 9,5%	323 87,5%	11 3,0%	369 100,0%
41.3: Die Lehrmaterialien (Skripte/Übungsaufgaben) von Prüfungsvorbereitungskursen enthalten zu häufig inhaltliche Fehler.	43 11,6%	307 83,0%	20 5,4%	370 100,0%
41.4: Prüfungsvorbereitungskurse (Samstagslehrgänge/ Dreimonats-/ Intensivlehrgänge) bereiten nicht hinreichend auf die in der Steuerberaterprüfung verlangte Klausurtechnik vor.	69 18,7%	274 74,3%	26 7,0%	369 100,0%
41.5 : Die Anzahl zu Übungszwecken geschriebener Klausuren in den Prüfungsvorbereitungskursen (Samstagslehrgänge, Dreimonats- / Intensivlehrgänge) ist zu gering.	79 21,5%	269 73,1%	20 5,4%	368 100,0%
41.6: Prüfungsvorbereitungskurse sollten nur durch prüfungsstellende Institutionen angeboten werden.	22 6,0%	315 85,8%	30 8,2%	367 100,0%

Abb. 109 : Umfang/Aktualität der Lehrmaterialien (Steuerberater)

Mit einer Quote von ca. 75% der antwortenden Berufsträger zeichnet sich dagegen eine geringfügig niedrigere Zustimmung bei Fragen zur Intensität der Vorbereitung auf die notwendige Klausurtechnik (74,3%) und bei der Anzahl geschriebener Übungsklausuren ab (73,1%).

Ebenso wie die Berufsträger beurteilen auch die Berufsanwärter den Umfang der empfangenen Lehrgangsmaterialien mit einer deutlichen Mehrheit von 91,2% als – zumindest - nicht zu gering. Eine zu geringe Rechtsstandsaktualität bzw. eine zu häufige inhaltliche Fehlerhaftigkeit der erhaltenen Lehrmaterialien bemängeln demgegenüber lediglich 11,3% bzw. 24,6% der antwortenden Berufsträger, womit - positiv formuliert - mehr als 75% der Berufsanwärter eine zu häufige Fehlerhaftigkeit bzw. zu häufige Rechtsstandsveralterung verneinen.

Im Gegensatz hierzu sind mit 58,9% deutlich weniger Berufsanwärter der Ansicht, dass die „regulären“, auf die Vermittlung steuerlicher Inhalte ausgerichteten Prüfungsvorbereitungskurse (sog. Samstagslehrgänge bzw. Mehrmonate-Intensivlehrgänge) hinreichend auf die in der Steuerberaterprüfung verlangte Klausurtechnik vorbereiten. Auch die Anzahl der während der Prüfungsvorbereitungskurse geschriebenen Übungsklausuren beurteilen lediglich 56,7% als ausreichend (im Sinne von „nicht zu gering“). Zwar liegt damit keine Schwachstelle im Sinne der Schwachstellendefinition der Arbeit vor. Andererseits liefert das Ergebnis meiner Ansicht

nach jedoch zumindest einen Ansatzpunkt für Prüfungsvorbereitungsinstitutionen, die genannten Aspekte bei der Lehrgangskonzeption in die Überlegungen einzubeziehen, wengleich in der Ausbildungspraxis neben den (primär) Inhalte vermittelnden Prüfungsvorbereitungskursen bereits spezielle, in der Regel mehrwöchige Intensiv-Klausurenkurse kurz vor der Steuerberaterprüfung zusätzlich angeboten werden. Wie die Auswertungsergebnisse zu Frage 34 (Steuerberater) bzw. 27 (Berufsanwärter) bereits gezeigt haben, wird von diesem Angebot seitens der Berufsanwärter auch sehr stark Gebrauch gemacht.

Auswertungsergebnisse zu Frage 34 (Berufsanwärter)			
Fragen/Statements	Stimme zu	Stimme nicht zu	Summe
34.1: Der Umfang/die Menge der von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zur Verfügung gestellten Lehrmaterialien ist zu gering.	31 8,8%	321 91,2%	352 100,0%
34.2: Die Lehrmaterialien (Skripte/Übungsaufgaben) von Prüfungsvorbereitungskursen entsprechen häufig nicht dem aktuellen Rechtstand.	40 11,3%	314 88,7%	354 100,0%
34.3: Die Lehrmaterialien (Skripte/Übungsaufgaben) von Prüfungsvorbereitungskursen enthalten zu häufig inhaltliche Fehler.	87 24,6%	267 75,4%	354 100,0%
34.4: Prüfungsvorbereitungskurse (Samstagslehrgänge/Dreimonats-/Intensivlehrgänge) bereiten nicht hinreichend auf die in der Steuerberaterprüfung verlangte Klausurtechnik vor.	144 41,1%	206 58,9%	350 100,0%
34.5: Die Anzahl zu Übungszwecken geschriebener Klausuren in den Prüfungsvorbereitungskursen (Samstagslehrgänge, Dreimonats-/Intensivlehrgänge) ist zu gering.	152 43,3%	199 56,7%	351 100,0%
34.6: Prüfungsvorbereitungskurse sollten nur durch prüfungsstellende Institutionen angeboten werden.	78 22,3%	272 77,7%	350 100,0%

Abb. 110 : Umfang/Aktualität der Lehrmaterialien (Berufsanwärter)

Bei der letzten Frage, ob Prüfungsvorbereitungskurse nur durch prüfungsstellende Institutionen (Ministerien) angeboten werden sollten, ergibt sich indes wiederum sowohl bei den Berufsträgern (85,8%) als auch bei den Berufsanwärtern (77,7%) ein deutliches Meinungsbild zugunsten der Zulassung verschiedener Anbieter, und damit der Beibehaltung des gegenwärtigen Zustands.

Auf der Grundlage der bisher gewonnen Ergebnisse kann festgestellt werden, dass die Prüfungsvorbereitungskurse keinen grundlegenden Anhaltspunkt zur Identifikation einer Schwachstelle im Rahmen der Steuerberatersausbildung im Sinne der Arbeit liefern.

4.3 Fachlich/didaktische Qualität/Qualifikation von Lehrmaterialien und Dozenten

Diese Feststellung wird auch durch die insoweit verfeinerte Beurteilung der fachlichen und didaktischen Qualität der Lehrmaterialien sowie der Qualifikationen der Dozenten in Frage 42 (Steuerberater) bzw. 35 (Berufsanwärter) mit Hilfe der Vergabe von Noten durch die Berufsträger und -anwärter nicht entkräftet.

Auswertungsergebnisse Frage 42 (Steuerberater)							
	sehr gut	gut	befriedigend	ausreichend	mangelhaft	Summe	Mittelwert
Bitte beurteilen Sie	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	¹⁰³²	
42.1: ...die fachliche Qualifikation der Dozenten der von Ihnen besuchten Prüfungsvorbereitungskurse.	103 28,7%	221 61,6%	33 9,2%	1 0,3%	1 0,3%	359 100,0%	1,82
42.2: ...die didaktischen Fähigkeiten der Dozenten der von Ihnen besuchten Prüfungsvorbereitungskurse.	46 12,8%	176 49,2%	116 32,4%	19 5,3%	1 0,3%	358 100,0%	2,31
42.3: ...die fachliche Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien.	60 16,3%	219 59,5%	76 20,7%	11 3,0%	2 0,5%	368 100,0%	2,12
42.4: ...die didaktische Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien.	33 8,9%	178 48,2%	119 32,2%	36 9,8%	3 0,8%	369 100,0%	2,45

Abb. 111 : Qualität/Qualifikation von Lehrmaterialien und Dozenten (Steuerberater)

Sämtliche der genannten Aspekte wurden - wie die vorstehende Tabelle zeigt - dabei im Gesamtergebnis durch die Berufsträger (gemessen anhand des Mittelwertes¹⁰³³) mit der Note gut bewertet, die zugleich auch bei allen zu beurteilenden Gesichtspunkten die am häufigsten genannte Notenstufe war. Während die fachliche Qualifikation der Dozenten und die fachliche Qualität der Lehrmaterialien dabei im oberen (1,82) bzw. mittleren Bereich (2,12) der Note gut eingestuft wurden, werden sowohl die didaktischen Fähigkeiten der Dozenten als auch die didaktische Qualität der Lehrmaterialien mit 2,31 bzw. 2,45 etwas schlechter bewertet.

¹⁰³² Rundungsdifferenz von 0,1%.

¹⁰³³ Vgl. zu der in der Praxis der Sozialforschung üblichen Bestimmung eines Mittelwertes auch bei ordinalem Messniveau die Ausführungen bzw. den Nachweis in Fn. 968.

Auswertungsergebnisse Frage 35 (Berufsanwärter)							
	sehr gut	gut	befriedigend	ausreichend	mangelhaft	Summe	Mittelwert
Bitte beurteilen Sie	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	¹⁰³⁴	
...die fachliche Qualifikation der Dozenten der von Ihnen besuchten Prüfungsvorbereitungskurse.	91 26,1%	205 58,7%	49 14,0%	4 1,1%	0 0,0%	349 100,0%	1,90
...die didaktischen Fähigkeiten der Dozenten der von Ihnen besuchten Prüfungsvorbereitungskurse.	42 11,9%	163 46,3%	125 35,5%	20 5,7%	2 0,6%	352 100,0%	2,37
...die fachliche Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien.	31 8,9%	211 60,3%	90 25,7%	18 5,1%	0 0,0%	350 100,0%	2,27
...die didaktische Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien.	17 4,8%	140 39,9%	149 42,5%	34 9,7%	11 3,1%	351 100,0%	2,66

Abb. 112 : Qualität/Qualifikation von Lehrmaterialien und Dozenten (Berufsanwärter)

Die letztgenannten Kriterien werden auch durch die Berufsanwärter mit Mittelwerten von 2,37 und 2,66 schlechter beurteilt als die fachliche Qualifikation der Dozenten (1,90) und die fachliche Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien (2,27). Im Gegensatz zu den drei übrigen Gesichtspunkten ist bei der Beurteilung der didaktischen Qualität der Lehrmaterialien die am häufigsten genannte Note nicht die Note gut, sondern die Note befriedigend.

5. Zusammenfassung: Schwachstellen der Prüfungsvorbereitungsphase

Die vermutete Schwachstelle, wonach sich die Berufsanwärter unzureichend auf die Steuerberaterprüfung vorbereiten, wird weder von den Berufsträgern noch von den Berufsanwärtern bestätigt. Eine Schwachstelle i.S.d. Arbeit liegt dagegen insoweit vor, dass die Steuerberaterprüfung nach Meinung beider Gruppen nicht mehr (wenn sie es je war) ohne Inanspruchnahme von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zu bewältigen ist.

¹⁰³⁴ Rundungsdifferenz von 0,1%.

Vorbereitung der StB/ Berufsanwärter		
Hypothese 17: 55 % der StB/ Berufsanwärter empfinden, dass sich die Berufsanwärter auf die Steuerberaterprüfung nur unzureichend vorbereiten.	40.1 Nicht bestätigt	33.1 Nicht bestätigt
Hypothese 18: 55% der StB/ Berufsanwärter halten eine erfolgreiche Teilnahme an der Steuerberaterprüfung ohne vorherige Teilnahme an Prüfungsvorbereitungsmaßnahmen für unmöglich.	40.3 Vorläufig bestätigt	33.3 Vorläufig bestätigt
Hypothese 19: 55% der StB/Berufsanwärter bereiten sich auf die Prüfung mit Hilfe einer Prüfungsvorbereitungsinstitution auf die StB-Prüfung vor.	34 Vorläufig bestätigt	27 Vorläufig bestätigt

Abb. 113 : Schwachstelle: Vorbereitung durch Berufsanwärter

Auch im Hinblick auf den Umfang/die Menge des Kursangebots sowie die Qualität der Kurse und des Unterrichtsmaterials bestätigen sich die vermuteten Schwachstellen nicht. Insbesondere die Vermutung, dass die Befragten das Preis- /Leistungsverhältnis für die in Anspruch genommenen Lehrleistungen als zu hoch einstufen, bestätigt sich nicht.¹⁰³⁵

Einzige Ausnahme bildet hierbei die Beurteilung der didaktischen Qualität der erhaltenen Lehrgangsmaterialien durch die Berufsanwärter, von denen mehr als 55% die didaktische Qualität höchstens mit der Note befriedigend beurteilen.

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Kursangebot		
Hypothese 20: Nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärter fehlen noch Lehrgangs-/ Vorbereitungsformen zur Vorbereitung auf die StB-Prüfung.	35 Nicht bestätigt	28 Nicht bestätigt
Hypothese 21: 55% der StB/ Berufsanwärter empfinden die Gesamtkosten der Prüfungsvorbereitungslehrgänge im Verhältnis zu den empfangenen Leistungen als zu hoch.	36,37 Nicht bestätigt	29,30 Nicht bestätigt
Hypothese 22: Nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärter sollten Prüfungsvorbereitungskurse nur von prüfungsstellenden Institutionen angeboten werden.	41.6 Nicht bestätigt	34.6 Nicht bestätigt
Hypothese 23: Nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärter sind hohe Durchfallquoten hauptsächlich auf eine schlechte Vorbereitung durch Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zurückzuführen.	40.5 Nicht bestätigt	33.5 Nicht bestätigt

¹⁰³⁵ Allerdings ist die Zahl derjenigen Berufsanwärter, die das Preis-/Leistungsverhältnis als zu hoch empfinden mit insgesamt 54,1% nicht sehr weit entfernt von der für die Arbeit gesetzten Grenze, ab der von einer Schwachstelle ausgegangen wird.

Qualität der Kurse (Unterricht)		
Hypothese 24: Prüfungsvorbereitungskurse vermitteln die in der StB-Prüfung geforderten Fachinhalte nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter nicht in dem geforderten Umfang.	40.2 Nicht bestätigt	33.2 Nicht bestätigt
Hypothese 25: Prüfungsvorbereitungskurse bereiten nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter nicht hinreichend auf die in der StB-Prüfung verlangte Klausurtechnik vor.	41.4 Nicht bestätigt	34.4 Nicht bestätigt
Hypothese 26: Die Anzahl zu Übungszwecken geschriebener Klausuren ist nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärtern zu gering.	41.5 Nicht bestätigt	34.5 Nicht bestätigt
Hypothese 27: Die fachliche Qualifikation der Dozenten von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen wird von 55% der StB/Berufsanwärter als höchstens befriedigend beurteilt.	42.1 Nicht bestätigt	35.1 Nicht bestätigt
Hypothese 28: Die didaktischen Fähigkeiten der Dozenten von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen werden von 55% der StB/Berufsanwärter als höchstens befriedigend beurteilt.	42.2 Nicht bestätigt	35.2 Nicht bestätigt
Qualität der Kurse (Lehrmaterial)		
Hypothese 29: Der Umfang der erhaltenen Lehrmaterialien (Skripte, Übungsaufgaben) ist nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter zu gering.	41.1 Nicht bestätigt	34.1 Nicht bestätigt
Hypothese 30: Die Lehrmaterialien sind nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter zu häufig inaktuell.	41.2 Nicht bestätigt	34.2 Nicht bestätigt
Hypothese 31: Die Lehrmaterialien enthalten nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter zu häufig inhaltliche Fehler.	41.3 Nicht bestätigt	41.3 Nicht bestätigt
Hypothese 32: Die fachliche Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien wird von 55% der StB/Berufsanwärter an höchstens befriedigend beurteilt.	42.3 Nicht bestätigt	35.3 Nicht bestätigt
Hypothese 33: Die didaktische Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien wird von 55% der StB/Berufsanwärter als höchstens befriedigend beurteilt.	42.4 Nicht bestätigt	35.4 Vorläufig bestätigt

Abb. 114 : Schwachstelle: Kursangebot

Als Schwachstelle (i.S.d. Arbeit) ist dagegen einerseits die als sehr hoch empfundene persönliche Belastung der Berufsanwärter und andererseits – trotz der Beurteilung des Preis- Leistungsverhältnisses als angemessen – die absolute Höhe der finanziellen Belastung der Berufsanwärter zu sehen, da eine deutliche Mehrheit keine finanzielle Unterstützung durch die jeweiligen Arbeitgeber erfährt. Die Notwendigkeit der Inanspruchnahme unbezahlter Urlaubstage zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung stellte sich dagegen nicht als Schwachstelle heraus.

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Belastungen der StB/Berufsanwärter		
Hypothese 34: 55% der StB/ Berufsanwärter empfinden die Prüfungsvorbereitungsphase als eine sehr hohe persönliche Belastung.	40.4 Vorläufig bestätigt	33.4 Vorläufig bestätigt
Hypothese 35: 55% der StB/ Berufsanwärter erhalten bei der Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung keine finanzielle Unterstützung durch ihren Arbeitgeber.	38 (36) Vorläufig bestätigt	31 (29) Vorläufig bestätigt
Hypothese 36: 55% der StB/Berufsanwärter müssen zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung unbezahlte Urlaubstage verwenden.	39 Nicht bestätigt	32 Nicht bestätigt

Abb. 115 : Schwachstelle: Belastung der Berufsanwärter

V. Auswertung der Fragen zur Steuerberaterprüfung

Die Fragen 43 - 51 bzw. 36 – 42 verlangten Stellungnahmen der Berufsträger und Berufsanwärter zur Organisation und zu den Inhalten der Steuerberaterprüfung.

1. Interesse der Berufsträger an den Ergebnissen und Aufgabenstellungen der Steuerberaterprüfung

Mit Hilfe der Fragen 43 und 44 galt es zunächst zu ermitteln, ob und wenn ja, inwieweit sich die Steuerberater für die Prüfungsergebnisse aktueller Steuerberaterprüfungen interessieren,¹⁰³⁶ weshalb zu Beginn danach gefragt wurde, ob sie die Ergebnisse von Steuerberaterprüfungen regelmäßig, d.h. z.B. in den Kammermitteilungen verfolgen, was nahezu drei Viertel (74,1 %) der Berufsträger bejahten.

Frage 43: Verfolgen Sie die Ergebnisse der Steuerberaterprüfung regelmäßig mit Interesse (z.B. in den Kammermitteilungen)? Berufsträger

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Ja	556	73,1	74,1	74,1
	Nein	194	25,5	25,9	100,0
	Gesamt	750	98,6	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	11	1,4		
Gesamt		761	100,0		

Abb. 116 : Beobachtung von Prüfungsergebnissen

Von denjenigen, die die Prüfungsergebnisse nicht regelmäßig verfolgen (25,9%), machten 147 von 194 Berufsträgern (75,7%) Aussagen zu ihren Motiven, wobei 88,4 % (130 Personen) angaben, sich seit ihrer eigenen Steuerberaterprüfung nicht mehr für die Prüfungsergebnisse zu interessieren. Von den übrigen 17 Personen gaben 15 sonstige Gründe (offene Nennungen) an, wobei hier der Hinweis darauf, dass man die Ergebnisse der Steuerberaterprüfung nicht regelmäßig, sondern nur unregelmäßig/zufällig wahrnehme, überwog. Als zweithäufigster (sonstiger) Grund wurde Zeitmangel angegeben (vgl. Anhang 23).

Frage 44 zielte darauf ab, zu erfahren, ob sich die Berufsträger auf die Betrachtung der Prüfungsergebnisse beschränken oder ob sie sich darüber hinaus auch für die jeweiligen

¹⁰³⁶ Die Fragen 43 und 44 wurden ausschließlich an die Berufsträger und nicht an die Berufsanwärter gestellt.

Prüfungsinhalte interessieren, wobei lediglich 19% der Berufsträger angaben, sich auch regelmäßig die Prüfungsaufgaben anzusehen.

2. Prüfungsinstitution

2.1 Ministerien vs. Steuerberaterkammern und Steuerberaterverband

Sodann wurden sowohl die Berufsträger (Frage 45) als auch die Berufsanwärter (Frage 36) gefragt, welche Institution ihrer Meinung nach für die Erstellung und Durchführung der Steuerberaterprüfung verantwortlich sein sollte.

Eine deutliche Mehrheit von 63,7% der insgesamt 714 antwortenden Berufsträger¹⁰³⁷ spricht sich dabei für die Beibehaltung des bisherigen Verfahrens aus, wonach die Erstellung und Durchführung der Steuerberaterprüfung in der Hand des/der Ministerien¹⁰³⁸ verbleiben soll, so dass unter Zugrundelegung dieses Meinungsbildes in institutioneller Hinsicht keine Schwachstelle im gegenwärtigen System der Steuerberaterausbildung gesehen werden kann. Diese Ansicht wird auch mehrheitlich mit 53,6% von den antwortenden Berufsanwärtinnen¹⁰³⁹ vertreten.

Frage 45 (1)/ 36 (1): Welche Institution sollte Ihrer Meinung nach für die Erstellung und Durchführung der Steuerberaterprüfung verantwortlich sein?

		Status		Gesamt	
		Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter		
Frage 45 (1)/ 36 (1): Welche Institution sollte Ihrer Meinung nach für die Erstellung und Durchführung der Steuerberaterprüfung verantwortlich sein? Gesamt ¹⁰⁴⁰	Ministerium	Anzahl	455	170	625
		% von Status	63,7%	53,6%	60,6%
	Steuerberater- kammer	Anzahl	232	131	363
		% von Status	32,5%	41,3%	35,2%
	Steuerberater- verband	Anzahl	3	8	11
		% von Status	,4%	2,5%	1,1%
	Sonstige Institution	Anzahl	24	8	32
		% von Status	3,4%	2,5%	3,1%
		Anzahl	714	317	1031
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 117 : Institutionelle Zuständigkeit für die Steuerberaterprüfung

Lediglich 32,5% der Berufsträger waren der Ansicht, dass die Steuerberaterkammern für die Examensorganisation verantwortlich sein sollten, während sonstigen Institutionen (z.B.

¹⁰³⁷ 6,2% (= 47 Personen) der befragten Steuerberater beantworteten die Frage nicht.

¹⁰³⁸ Vgl. im Hinblick auf die von Berufsträgern und Berufsanwärtinnen geforderte Anzahl der Prüfungsinstitutionen die Ausführungen auf S. 298.

¹⁰³⁹ 10,7% (38 Personen) beantworteten die Frage nicht.

¹⁰⁴⁰ Rundungsdifferenzen von 0,1%.

in Form des Steuerberaterverbandes) die Examensorganisation kaum zugetraut wird.¹⁰⁴¹ Bei den Berufsanwärtlern sprachen sich indes 41,3% dafür aus, den Steuerberaterkammern die Verantwortung für die Prüfungsorganisation zu übertragen.

Befragt nach den Gründen, die für die Ministerien bzw. die Steuerberaterkammern als maßgebende Institution für die Examensorganisation sprechen, machten die Berufsträger (unter Berücksichtigung von Mehrfachnennungen) folgende Angaben:

Frage 45: Gründe (Berufsträger)				
Gründe				
Institution	Unabhängigkeit	Hohe Fachkompetenz	Sonst. Grund	Summe
Ministerien	405	193	12	610
Steuerberaterkammern	90	183	25	298
Summe	495	376	37	908

Abb. 118 : Begründung Prüfungsinstitution (Berufsträger)

Das entscheidende Kriterium, welches nach Auffassung der Berufsträger für die Examensorganisation durch die Ministerien spricht, wird offenkundig in der Unabhängigkeit der Ministerien gesehen. 89% (405/455 Personen) der die Ministerien bevorzugenden Berufsträger nennen dieses Kriterium, während die Fachkompetenz von lediglich 42,4% (193/455 Personen) als Grund angeführt wird. Bei denjenigen, die die Steuerberaterkammern als Prüfungsinstitution bevorzugen, wird deren Unabhängigkeit hingegen nur von 38,8% der Antwortenden (90/232 Personen) als Begründung genannt, während das maßgebende Entscheidungskriterium in der hohen Fachkompetenz der Steuerberaterkammern gesehen (78,9%; 183/232 Personen) wird.

Ein ähnliches Meinungsbild zeichnet sich auch bei den Berufsanwärtlern ab. Von denjenigen, die den Ministerien als Prüfungsinstanzen den Vorrang einräumen (170 Personen), nannten 91,1% als Grund für ihre Wahl die Unabhängigkeit der Ministerien, während lediglich 24,1% die hohe Fachkompetenz betonten.

¹⁰⁴¹ Von den insgesamt 24 Berufsträgern, die als verantwortliche Institution für die Erstellung und Durchführung der Steuerberaterprüfung eine sonstige Institution vorschlugen, machten 37,5% (9 von 24 Berufsträgern) den Vorschlag, ein gemeinsames Gremium von Ministerien und Steuerberaterkammern für die Examensorganisation verantwortlich zu machen.

Frage 36: Gründe (Berufsanwärter)				
	Unabhängigkeit	Hohe Fachkompetenz	Sonst. Grund	Summe
Ministerien	155	41	3	199
Steuerberaterkammern	57	105	14	176
Summe	212	146	17	375

Abb. 119 : Begründung Prüfungsinstitution (Berufsanwärter)

Anders stellt sich das Ergebnis bei den Berufsanwärtern dar, die die Steuerberaterkammern als Prüfungsinstanz favorisieren. Lediglich 43,5% der Antwortenden (57/131 Personen) betonen die Unabhängigkeit der Steuerberaterkammern, während andererseits 80% (105/131 Personen) von der hohen Fachkompetenz der Steuerberaterkammern als Prüfungsinstanz überzeugt sind.

Insgesamt kann für beide befragten Gruppen festgehalten werden, dass diese zwar den Steuerberaterkammern eine hohe fachliche Kompetenz zugestehen, das entscheidende Kriterium für die Beantwortung der Frage, welcher Institution als Prüfungsinstanz letztlich der Vorrang einzuräumen ist, aber die Unabhängigkeit der Institution ist, die den Ministerien stärker als den Steuerberaterkammern zugetraut wird.

2.2 Anzahl der Prüfungsinstitutionen

Entgegen der gegenwärtigen gesetzlichen Regelung, wonach in den einzelnen Bundesländern jeweils die dortigen (Finanz-)Ministerien für die Prüfungsorganisation zuständig sind,¹⁰⁴² sollte die Steuerberaterprüfung nach Auffassung von 78,8% der antwortenden Berufsträger und 87,0% der Berufsanwärter bundeseinheitlich durch eine einzige, zentral zuständige Institution durchgeführt werden.

¹⁰⁴² Zwar obliegt die Organisation der Steuerberaterprüfung den jeweils zuständigen Landesministerien, die Aufgabenstellungen werden jedoch in einem turnusmäßigem Verfahren unter der Federführung wechselnder Länderministerien erstellt und in den übrigen Ländern für verbindlich erklärt, so dass die Aufgabenstellungen der Steuerberaterprüfung im Ergebnis bundeseinheitlich sind.

Frage 46 (8)/37 (8): Prüfungserstellung und Prüfungsbewertung sollten bundeseinheitlich durch eine einzige Prüfungsinstitution erfolgen

			Status		Gesamt
			Steuerberater/Berufsträger	Berufsanwärter	
Frage 46 (8)/ 37 (8): Prüfungserstellung und Prüfungsbewertung sollten bundeseinheitlich durch eine einzige Prüfungsinstitution erfolgen.	stimme zu	Anzahl	592	301	893
		% von Status	78,8%	87,0%	81,4%
	stimme nicht zu	Anzahl	104	45	149
		% von Status	13,8%	13,0%	13,6%
kann ich nicht beurteilen		Anzahl	55	0	55
		% von Status	7,3%	,0%	5,0%
Gesamt ¹⁰⁴³		Anzahl	751	346	1097
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 120 : Anzahl der Prüfungsinstitutionen

3. Prüfungsorganisation

Zur Ermittlung eventuell bestehender Schwachstellen im Bereich der Prüfungsorganisation wurden sowohl die Steuerberater als auch die Berufsanwärter in Frage 46 bzw. 37¹⁰⁴⁴ mit verschiedenen Statements zum zeitlichen Ablauf der Prüfung sowie zum Erstellungsprozess der Prüfungsaufgaben und -lösungen konfrontiert, denen sie zustimmen oder die sie ablehnen konnten.

3.1 Anzahl der Prüfungstermine

Nach dem Wortlaut des § 14 DVStBerG setzt die oberste Landesbehörde, in der Regel jährlich einmal, die Prüfung der zugelassenen Bewerber durch den Prüfungsausschuss an. Im Hinblick auf die Anzahl der angebotenen Prüfungstermine fordern die Berufsträger mit einer deutlichen Mehrheit von 56,4% im Gegensatz zur bisherigen Prüfungspraxis eine Verkürzung der Gesamtdauer des Steuerberaterexamens - insbesondere für durchgefallene Prüfungskandidaten – mittels Durchführung der Prüfung an mindestens zwei Terminen pro Kalenderjahr. Von den befragten Berufsanwärtlern sprechen sich gar 92,7% für die Einführung eines zweiten Prüfungstermins im Jahr aus.

¹⁰⁴³ Rundungsdifferenz von 0,1%.

¹⁰⁴⁴ Fragen zur Prüfungsorganisation enthalten die Fragen 46.3 – 46.7, 46.9 bzw. die Fragen 37.3 – 37.7, 37.9 Die Statements 46.1 und 46.2 sowie 37.1 und 37.2 beinhalten Fragen zur Beurteilung der Durchfallquote und werden daher erst an späterer Stelle dargestellt.

Frage 46 (3)/ 37 (3): Die Ablegung der Steuerberaterprüfung sollte an mindestens zwei Terminen im Jahr angeboten werden, um die Gesamtdauer des Examens für durchgefallene Prüfungskandidaten zu verkürzen.

			Status		Gesamt
			Steuerberater / Berufsträger	Berufs- anwärter	
Frage 46 (3)/ 37 (3): Die Ablegung der Steuerberaterprüfung sollte an mindestens zwei Terminen im Jahr angeboten werden, um die Gesamtdauer des Examens für durchgefallene Prüfungskandidaten zu verkürzen.	stimme zu	Anzahl	429	329	758
		% von Status	56,4%	92,7%	67,9%
	stimme nicht zu	Anzahl	285	24	309
		% von Status	37,5%	6,8%	27,7%
	kann ich nicht beurteilen	Anzahl	36	0	36
		% von Status	4,7%	,0%	3,2%
	Keine Angabe	Anzahl	11	2	13
		% von Status	1,4%	,6%	1,2%
	Gesamt ¹⁰⁴⁵	Anzahl	761	355	1116
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 121 : Anzahl Prüfungstermine

Berücksichtigt man, dass die Prüfung gem. § 35 IV StBerG insgesamt zweimal wiederholt werden kann und sich die Prüfungsteilnehmer vor der ersten Prüfung zwischen einem bis eineinhalb Jahren auf die Prüfung vorbereiten, dauert die Ausbildungszeit bis zur endgültigen Gewissheit über ein Bestehen oder Nichtbestehen im ungünstigsten Fall drei bis dreieinhalb Jahre. Durch eine Erhöhung auf zwei Prüfungstermine pro Jahr könnte die Ausbildungszeit um ca. ein bis eineinhalb Jahre verkürzt werden.

Bemerkenswert ist, dass die Regelung des § 14 I DVStBerG bis auf redaktionelle Änderungen (inkl. Paragraphenumsortierung) in inhaltlicher Hinsicht seit erstmaliger Verabschiedung der bundesdeutschen Durchführungsverordnung im Jahr 1962 unverändert geblieben ist. Dies gilt insbesondere für die Formulierung, dass die Prüfung „in der Regel jährlich einmal“ durchzuführen ist. Im Gegensatz zur sonstigen Vorgehensweise des damaligen Verordnungsgebers, sich bei der inhaltlichen Gestaltung der Durchführungsverordnung sehr nah an den Vorschriften der ersten „Steuerberater-Prüfungsordnung“ aus dem Jahr 1937 zu orientieren, wurde diese Vorgehensweise bei der Festlegung der Anzahl jährlicher Prüfungstermine nicht eingehalten, da die ursprüngliche Formulierung zur Anzahl der Prüfungstermine wie folgt lautete: „Es finden in der Regel nicht öfter als zweimal im Jahr Prüfungen statt“.¹⁰⁴⁶ Zwar handelt es sich nur um einen graduellen Formulierungsunterschied, in der gegenwärtigen Fassung wird jedoch die jährlich einmal durchzuführende Prüfung zum Regelfall erklärt - von der in der

¹⁰⁴⁵ Rundungsdifferenz von 0,1%.

¹⁰⁴⁶ Vgl. § 4 III der Bestimmungen über die Fachprüfung der Personen, die die Zulassung zum Steuerberater beantragt haben (Steuerberater-Prüfungsordnung) vom 03.04.1937, RStBl. 1937, S. 457.

Prüfungspraxis bisher nie abgewichen wurde -, während die ursprüngliche Formulierung tendenziell als Höchstregel für Prüfungstermine¹⁰⁴⁷ pro Jahr ausgerichtet war.

Im Ergebnis bleibt festzustellen, dass sich eine sehr deutliche Mehrheit der Berufsträger und Berufsanwärter für die (faktische) Ansetzung mindestens zweier Prüfungstermine im Jahr ausspricht. Die gegenwärtige Anzahl der jährlich angebotenen Prüfungstermine wird mithin als eine Schwachstelle (im Sinne der Arbeit) empfunden.

3.2 Prüfungserstellungsverfahren

Bei der Ergebnisauswertung zu Fragen/Statements des Prüfungserstellungsprozesses kommt insbesondere die Forderung von Berufsträgern und -anwärtern nach einer strukturierten Vorgehensweise bei der Entwicklung von Prüfungsaufgaben und -inhalten zum Ausdruck.

So fordern 93,4% der Steuerberater sowie 95,8%¹⁰⁴⁸ der Berufsanwärter eine (systematische) Überprüfung der Sachverhaltsschilderungen und Aufgabenstellungen auf inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit im Vorfeld der eigentlichen Prüfungsdurchführung. Hierzu zählt nach Ansicht der Befragten mit großer Eindeutigkeit auch die zeitgleiche Erstellung von Aufgabenstellungen und Musterlösungen bzw. Lösungshinweisen, für die sich 88,4% der Berufsträger und 90,4% der Berufsanwärter aussprechen.

Die einzelnen Aufgabenstellungen in den Klausuren sollten schließlich einen Hinweis auf die jeweils erreichbaren Punktzahlen enthalten, um den Prüfungsteilnehmern eine Einschätzung der Aufgabengewichtung bei der späteren Lösungsbewertung zu ermöglichen, was in der Vergangenheit nicht bzw. zumindest nicht bundeseinheitlich gewährleistet wurde (Zustimmung der Berufsträger 73,9%; Berufsanwärter: 91,0%).

Nicht zuletzt fordern 87,8% der Steuerberater sowie 97,5% der Berufsträger, sämtliche Aufgaben vor Prüfungsdurchführung daraufhin zu testen, ob sie in der vorgesehenen Prüfungszeit tatsächlich bewältigt werden können.

¹⁰⁴⁷ Ob es faktisch zu einer Wahrnehmung von zwei Prüfungsterminen innerhalb eines Jahres für einen durchgefallenen Prüfungskandidaten gekommen ist, ist indes fraglich, da § 7 der Steuerberater-Prüfungsordnung von 1937 die Entscheidung darüber, ob und nach welcher Zeit einem Prüfling die Wiederholung der Prüfung gestattet wurde, dem Reichsfinanzminister in jedem einzelnen Fall vorbehalten war.

¹⁰⁴⁸ Eine Übersicht zu den Ergebnissen enthält Anhang 24.

Zwar stellen die genannten Forderungen in organisatorischer Hinsicht, insbesondere unter dem sehr gewichtigen Gesichtspunkt der Geheimhaltung von Prüfungsaufgaben, hohe Ansprüche an die mit der Prüfungserstellung betrauten Personen und Institution(en), andererseits ist dieser Aufwand meines Erachtens nach abzuwägen gegen die Gewährleistung einer in inhaltlich und zeitlicher Hinsicht ausgewogenen, jedoch zugleich anspruchsvollen Prüfung, um den mit der Prüfung vorgenommenen Eingriff in das Grundrecht der Berufsfreiheit gem. Art. 12 I S.2 GG¹⁰⁴⁹ so gerecht und schonend wie möglich zu gestalten, d.h. dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit beim Eingriff in das Grundrecht zu genügen.

Zusammengefasst wird meines Erachtens deutlich, dass die Befragten letztlich - wenn auch nicht explizit - die Einführung eines Qualitätsmanagements(-systems) für die Steuerberaterprüfung verlangen, in dessen Rahmen sämtliche Prozesse der Prüfungsorganisation systematisch erfasst und im Sinne der Gewährleistung einer zuverlässigen, neutralen sowie inhaltlich und zeitlich angemessenen Prüfung optimiert werden. Insoweit wird die bisherige, primär durch Verwaltungsanweisungen geregelte Examensorganisation als Schwachstelle (i.S.d. Arbeit) im Rahmen der Steuerberaterausbildung empfunden.

4. Prüfungsbewertung

4.1 Beurteilung der Höhe der Durchfallquoten

Im Hinblick auf die Prüfungsbewertung wurden die Berufsträger und die Berufsanwärter schließlich um eine Beurteilung der Höhe der Durchfallquote im Steuerberaterexamen gebeten.¹⁰⁵⁰ Während die Berufsträger die durchschnittliche Durchfallquote im Steuerberaterexamen von 49,5% innerhalb eines Zeitraums von 1992-2003 mehrheitlich (57,1%) als nicht zu hoch bewerten, empfindet demgegenüber eine sehr deutliche Mehrheit von 78,8% der antwortenden Berufsanwärter diese als zu hoch.

¹⁰⁴⁹ Vgl. hierzu die Ausführungen im Kapitel über die verfassungsrechtliche Zulässigkeit von Regelungsvorbehalten zur Aufnahme der Berufstätigkeit ab S. 101.

¹⁰⁵⁰ S. Frage 46.1 (Steuerberater) und 37.1 (Berufsanwärter).

Frage 46 (1)/37 (1): Die Durchfallquote bei den Steuerberaterprüfungen in den Jahren 1992 - 2003 beträgt im Durchschnitt 49,5 %. Die genannte Durchfallquote empfinde ich insgesamt als zu hoch.

			Status		Gesamt
			Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter	
Frage 46 (1)/ 37(1): Die Durchfallquote bei den Steuerberaterprüfungen in den Jahren 1992 - 2003 beträgt im Durchschnitt 49,5 %. Die genannte Durchfallquote empfinde ich insgesamt als zu hoch.	stimme zu	Anzahl	240	278	518
		% von Status	31,9%	78,8%	46,8%
	stimme nicht zu	Anzahl	430	75	505
		% von Status	57,1%	21,2%	45,7%
	kann ich nicht beurteilen	Anzahl	83	0	83
		% von Status	11,0%	,0%	7,5%
Gesamt		Anzahl	753	353	1106
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 122 : Höhe der Durchfallquote

Verliefen die bisherigen Auswertungsergebnisse zwischen Berufsträgern und Berufsanwärtern weitgehend parallel, ist bei der Frage nach der Höhe der Durchfallquote eine deutliche Diskrepanz im Antwortverhalten festzustellen, die nicht hinreichend erklärbar, sondern höchstens interpretierbar ist. Zu fragen ist, ob die Höhe der Durchfallquoten - unter Zugrundelegung der Befragungsergebnisse bei den Berufsanwärtern - tatsächlich als eine Schwachstelle i.S.d. Arbeit gesehen werden kann.

Die befragten Berufsanwärter befanden sich zum Zeitpunkt der Befragung gerade zwischen mündlicher und schriftlicher Prüfung, also in einer Situation großer Unsicherheit über das eigene Bestehen oder Nichtbestehen des Berufsexamens und damit zugleich in einer Phase großer Ungewissheit über ihre eigene berufliche Weiterentwicklung, insbesondere in Form individueller Aufstiegschancen. Berücksichtigt man ferner, dass diese (Berufs-)Lebensphase von den Berufsanwärtern und Berufsträgern als eine sehr hohe persönliche Belastung empfunden wird - wie die Auswertungsergebnisse zu Frage 33 (4) gezeigt haben -, so ist die Beurteilung der Durchfallquote als zu hoch sehr gut nachvollziehbar. Diese Interpretation legt aber gleichzeitig die Vermutung nahe, dass die Frage nach den Durchfallquoten situationsbedingt emotional, d.h. insbesondere ohne eine kritische Reflexion durch die Befragten, beantwortet wurde, womit die Aussagekraft der Antworten für eine „wahre“ Beurteilung der Höhe der Durchfallquote eingeschränkt bleibt. Die Gefahr einer situationsbedingt stark emotionalen Antwortvergabe auf diese Frage dürfte bei den befragten Berufsträgern weniger stark zum Ausdruck kommen.¹⁰⁵¹ Die Kreuzung der Frage zur Höhe der Durchfallquote mit dem zeitlichen Abstand (in Jahren) der Steuerberater von Ihrer eigenen Steuerberaterprüfung zeigt (vgl. Anhang 25), dass auch

¹⁰⁵¹ Anmerkung: Bei mehr als 50% liegt das eigene Berufsexamen bereits mehr als 5 Jahre zurück.

diejenigen Berufsträger, deren Examen erst wenige Jahre (bis 5 Jahre) zurückliegt, bereits zu mindestens 50% der Auffassung sind, dass die Durchfallquote nicht zu hoch ist. Eine Gesetzmäßigkeit im Sinne eines regelhaften Verhältnisses - je weiter die Berufsträger von ihrem eigenen Berufsexamen Abstand haben, desto höher/niedriger ist die Anzahl derjenigen, die die Durchfallquote im Examen für nicht zu hoch halten - konnte indes nicht festgestellt werden.

Insgesamt muss daher festgestellt werden, dass eine eindeutige Aussage über das Vorliegen einer Schwachstelle im Sinne einer allgemein als zu hoch empfundenen Durchfallquote nicht gegeben werden kann.

Schließlich wurden die Berufsträger und -anwärter im Hinblick auf die Durchfallquote noch danach befragt, ob nach ihrer Auffassung starke Unterschiede bei den Durchfallquoten in den einzelnen Bundesländern, die in der Vergangenheit nicht zuletzt zu Beschwerdebriefen in einzelnen Bundesländern an die für die Prüfung zuständige oberste Landesbehörde geführt hatten, gegen den Grundsatz der Chancengleichheit verstoßen.

Frage 46 (2)/37 (2): Starke Unterschiede zwischen den Durchfallquoten in den einzelnen Bundesländern verstoßen gegen den Grundsatz der Chancengleichheit.

			Status		Gesamt
			Steuerberater / Berufsträger	Berufsanwärter	
Frage 46 (2)/37 (2): Starke Unterschiede zwischen den Durchfallquoten in den einzelnen Bundesländern verstoßen gegen den Grundsatz der Chancengleichheit.	stimme zu	Anzahl	339	255	594
		% von Status	44,5%	71,8%	53,2%
	stimme nicht zu	Anzahl	279	97	376
		% von Status	36,7%	27,3%	33,7%
	kann ich nicht beurteilen	Anzahl	135	0	135
		% von Status	17,7%	,0%	12,1%
	Keine Angabe	Anzahl	8	3	11
		% von Status	1,1%	,8%	1,0%
Gesamt ¹⁰⁵²		Anzahl	761	355	1116
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 123 : Chancengleichheit

Ebenso wie bei der Beurteilung der Gesamtdurchfallquote wird eine unterschiedliche Sichtweise von Berufsträgern einerseits und Berufsanwärtern andererseits deutlich. Während die Berufsanwärter mit einer sehr deutlichen Mehrheit von 71,8% die Chancengleichheit verletzt sehen, gilt dies für die Berufsträger nicht. Zwar ist auch hier eine Mehrzahl, jedoch keine Mehrheit (44,5%) von der Verletzung der Chancengleichheit

¹⁰⁵² Rundungsdifferenz von 0,1%.

überzeugt. Bemerkenswert ist schließlich noch, dass eine hohe Zahl der Berufsträger (17,7%) angab, diese Frage nicht beurteilen zu können.

4.2 Ursachen hoher Durchfallquoten

Neben der Frage nach der Beurteilung der Durchfallquoten waren die Berufsträger und -anwärter in Frage 47 bzw. 38 aufgefordert, die aus ihrer Sicht drei wichtigsten Ursachen für hohe Durchfallquoten im Steuerberaterexamen zu benennen. Insgesamt konnten die Antworten von 726 (95,4%) Berufsträgern und 323 (90,9%) Berufsanwärtern bei der Auswertung berücksichtigt werden.

4.2.1 Auswertung der Antworten von Berufsträgern

Wenige Berufsträger gaben statt der geforderten drei Ursachen lediglich eine bzw. zwei Ursachen an, so dass die Gesamtzahl der Einzelnennungen nicht exakt $(726 \times 3) = 2178$ Antworten, sondern lediglich 2162 beträgt.

Beurteilt man die einzeln aufgeführten Ursachen zunächst danach, welche Ursachen unabhängig von ihrer Einstufung als wichtigste, zweitwichtigste oder drittwichtigste am häufigsten genannt wurden, kann festgestellt werden, dass der „Umfang bzw. die Menge der Prüfungsaufgaben“ nahezu ein Viertel (24,8%) aller Einzelantworten umfasst bzw. von 74% der 726 antwortenden Steuerberater als Ursache (irgendwann) genannt wurde. Die am zweithäufigsten genannte Ursache entfällt auf „unzureichend vorbereitete Prüfungsteilnehmer“, während die dritthäufigste Ursache im „Detailgrad der Prüfungsaufgaben“ gesehen wird. Ein Drittel der 726 antwortenden Steuerberater nennt schließlich noch die Anzahl der Prüfungsteilnehmer als (vierthäufigste) Ursache für hohe Durchfallquoten im Steuerberaterexamen.

Betrachtet man die Häufigkeit der Nennungen innerhalb der Kategorien wichtigste, zweitwichtigste und drittwichtigste Ursache, ist festzustellen, dass die Ursache „unzureichend vorbereitete Prüfungsteilnehmer“ sowohl den häufigsten Wert als wichtigste Ursache als auch als drittwichtigste Ursache erhält. Die am häufigsten als zweitwichtigst bewertete Ursache entfällt dagegen wiederum auf „Umfang/Menge der Prüfungsaufgaben“. Die einzelnen Angaben können der nachfolgenden Tabelle entnommen werden.

Auswertungsergebnisse zu Frage 47 (Steuerberater)						
Ursache hoher Durchfallquoten	Wichtigkeit der Ursache			Summe	1053	
	wichtigste	zweit- wichtigste	dritt- wichtigste		in % aller Antworten	in % gültiger Antworten
Anzahl bereits bestellter StB	71	55	85	211	9,8%	29,1%
Anzahl Prüfungsteilnehmer	53	93	94	240	11,1%	33,1%
Unzureichend vorbereitete Prüfungsteilnehmer	257	98	129	484	22,4%	66,7%
Umfang/Menge der Prüfungsaufgaben	224	204	109	537	24,8%	74,0%
Detailgrad der Prüfungsaufgaben	60	125	101	286	13,2%	39,4%
Fehlerhaft formulierte Sachverhalte/ Aufgaben	2	33	61	96	4,4%	13,2%
Fehlende praktische Berufserfahrung der Prüfungsteilnehmer	29	74	61	164	7,6%	22,6%
Mängel bei der Prüfungsbewertung	7	27	57	91	4,2%	12,5%
Sonstige Ursachen	23	13	17	53	2,5%	7,3%
Summe	726	722	714	2162		
Gültige Antworten: 726	33,6%	33,4%	33,0%	100%		

Abb. 124 : Ursachen hoher Durchfallquoten (Steuerberater)

Die hohe Bedeutung, die „unzureichend vorbereiteten Berufsanwärtern“ an der Höhe der Durchfallquoten durch die Berufsträger beigemessen wird, steht möglicherweise im Widerspruch zum Ergebnis der Beurteilung eines Statements in Frage 40, bei dem sich die Berufsträger entweder zustimmend oder ablehnend zu folgender Aussage erklären sollten: „Die Berufsträger bereiten sich unzureichend auf die Steuerberaterprüfung vor“. Die Aussage wurde von 79,5%¹⁰⁵⁴ der antwortenden Berufsträger abgelehnt, was positiv formuliert bedeutet, dass die Berufsträger nicht glauben, dass sich die Berufsanwärter ausreichend auf die Prüfung vorbereiten. Aus der nachfolgenden Kreuztabelle geht hervor, dass lediglich 196 der 420 Steuerberater, die das Statement in Frage 40 ablehnten, „konsequenterweise“ eine unzureichende Vorbereitung nicht als Ursache hoher Durchfallquoten angaben, während umgekehrt 224 Personen trotz ablehnender Haltung in Frage 40 eine unzureichende Prüfungsvorbereitung als (wichtigste, zweitwichtigste oder drittwichtigste) Ursache hoher Durchfallquoten bejahten.

¹⁰⁵³ Rundungsdifferenzen von 0,1%.

¹⁰⁵⁴ Die 79,5% beziehen sich auf die Anzahl der Berufsträger, die die Aussage ablehnten, im Verhältnis zu den Berufsträgern, die sich entweder ablehnend oder zustimmend zu dieser Frage äußerten (420/528). Nicht berücksichtigt sind bei dieser %-Angabe diejenigen Personen, die angaben, die Äußerung nicht beurteilen zu können.

Kreuztabelle zwischen Frage 40 und Frage 47 (3)

		Frage 40 (1): Die Berufsanwärter bereiten sich unzureichend auf die Steuerberaterprüfung vor.			Gesamt
		stimme zu	stimme nicht zu	kann ich nicht beurteilen	
Frage 47 (3):	wichtigste	70	98	85	253
Ursachen für hohe Durchfallquoten im Steuerberaterexamen - Unzureichend vorbereitete Prüfungsteilnehmer	zweitwichtigste	10	45	39	94
	drittwichtigste	14	81	33	128
	Keine Angabe	14	196	54	264
Gesamt		108	420	211	739

Abb. 125 : Ursachen hoher Durchfallquoten – Unzureichende Vorbereitung (StB)

Die Ursache für das Zustandekommen dieses dem Anschein nach bestehenden Widerspruchs dürfte nicht gänzlich aufzuklären sein. Zum einen könnte der Grund darin liegen, dass die Berufsträger das Statement in Frage 40 im Zusammenhang mit den dort zuvor gestellten Fragen (sog. Ausstrahlungseffekt) zu den Vorbereitungsmaßnahmen der Steuerberater beantwortet haben und dabei zu dem Schluss gekommen sind, dass der Umfang bzw. die Menge der Vorbereitungsmaßnahmen auf keine unzureichende Vorbereitung der Berufsanwärter schließen lässt.

Näher liegt allerdings die Überlegung, dass die in Frage 40 bewusst wenig differenzierenden Antwortvorgaben (stimme zu - stimme nicht zu - kann ich nicht beurteilen) die Berufsträger dazu gezwungen haben, sich für eine Antwortalternative zu entscheiden; sie sind dabei zu dem Schluss gelangt, dass der Großteil der Berufsanwärter sich nicht unzureichend auf die Steuerberaterprüfung vorbereitet hat, was aber umgekehrt nicht ausschließt, dass als (wichtigste, zweit- oder drittwichtigste) Ursache für die Höhe der Durchfallquote durchaus unzureichend vorbereitete Berufsanwärter in Betracht kommen. Die Ergebnisse der Fragen 40 und 47 werden hier im zuletzt dargestellten Sinne interpretiert, womit letztlich kein Widerspruch zwischen den Antworten gesehen wird.

4.2.2 Auswertung der Antworten von Berufsanwärtern

Wie bei den Berufsträgern gaben einige der 323 antwortenden Berufsanwärter statt wie gefordert drei Ursachen lediglich eine bzw. zwei Ursachen an, so dass auch hier die Gesamtzahl der Einzelnennungen nicht exakt ($323 \times 3 =$) 969 Antworten, sondern lediglich 960 beträgt.

Analysiert man die einzeln aufgeführten Ursachen zunächst wieder nicht nach der Wichtigkeit, sondern nach der Häufigkeit der Gesamtnennungen, kann genau wie bei den Berufsträgern festgestellt werden, dass auf den „Umfang bzw. die Menge der Prüfungsaufgaben“ mehr als ein Viertel aller Einzelantworten (27,1%) entfallen, bzw. 80,5% der 323 auf diese Frage antwortenden Berufsanwärter diese Ursache irgendwann nennen.

Auswertungsergebnisse zu Frage 38 (Berufsanwärter)						
Ursache hoher Durchfallquoten	Wichtigkeit der Ursache			Summe	1055	
	wichtigste	zweit-wichtigste	dritt-wichtigste		in % aller Antworten	in % gültiger Antworten
Anzahl bereits bestellter StB	69	35	40	144	15,0%	44,6%
Anzahl Prüfungsteilnehmer	21	51	39	111	11,6%	34,4%
Unzureichend vorbereitete Prüfungsteilnehmer	31	28	50	109	11,4%	33,7%
Umfang/Menge der Prüfungsaufgaben	144	79	37	260	27,1%	80,5%
Detailgrad der Prüfungsaufgaben	31	61	35	127	13,2%	39,3%
Fehlerhaft formulierte Sachverhalte/Aufgaben	11	23	29	63	6,6%	19,5%
Fehlende praktische Berufserfahrung der Prüfungsteilnehmer	2	10	18	30	3,1%	9,3%
Mängel bei der Prüfungsbewertung	8	25	64	97	10,1%	30,0%
Sonstige Ursachen	6	7	6	19	2,0%	5,9%
Summe	323	319	318	960		
Gültige Antworten: 323	33,6%	33,2%	33,1%	100%		

Abb. 126 : Ursachen hoher Durchfallquoten (Berufsanwärter)

Während die Berufsträger am zweithäufigsten „unzureichend vorbereitete Prüfungsteilnehmer“ nennen, rangiert diese Ursache bei den Berufsanwärtern erst an vierter Stelle. Als zweithäufigste Ursache sehen die Berufsanwärter vielmehr die „Anzahl bereits bestellter Steuerberater“ (15% bzw. 44,6%) und vermuten damit berufspolitische Hintergründe als Ursache für hohe Durchfallquoten im Steuerberaterexamen. Als dritthäufigste Ursache wird demgegenüber - wie bei den Berufsträgern - der „Detailgrad der Prüfungsaufgaben“ genannt.

Nach der Wichtigkeit der Ursachen analysiert, stufen die Berufsanwärter den „Umfang/die Menge der Prüfungsaufgaben“ (unter Berücksichtigung von Mehrfachantworten) sowohl als die wichtigste als auch als die zweitwichtigste Ursache ein. Die drittwichtigste Ursache bildet dagegen nicht - wie es vielleicht die Häufigkeitsreihenfolge nahe gelegt hätte - die

¹⁰⁵⁵ Rundungsdifferenzen von 0,1%.

Anzahl der bereits bestellten Berufsträger oder der Detailgrad der Prüfungsaufgaben, sondern mit 64 Nennungen „Mängel bei der Prüfungsbewertung“.

Mit Blick auf den letztgenannten Aspekt stellt sich die Frage, ob das gegenwärtige Bewertungsverfahren, bei dem die einzelnen, weitgehend frei formulierten, tendenziell im Gutachtenstil verfassten Lösungen der Prüfungsteilnehmer durch Fachleute unter Zuhilfenahme von Lösungshinweisen korrigiert und bepunktet werden, durch ein stärker standardisiertes Verfahren abgelöst werden sollte. Um dies zu ermitteln, wurden sowohl die Berufsanwärter als auch die Berufsträger gefragt (Frage 46.4 bzw. Frage 37.4), ob die Anwendung des Multiple-Choice-Verfahrens bei der Steuerberaterprüfung aus ihrer Sicht zu gerechteren Prüfungsbewertungen führen würde.

Frage 46 (4)/37 (4): Die Anwendung des Multiple-Choice Verfahrens bei der Steuerberaterprüfung würde zu gerechteren Prüfungsbewertungen führen.

		Status		Gesamt	
		Steuerberater / Berufsträger	Berufsanwärter		
Frage 46 (4): Die Anwendung des Multiple-Choice Verfahrens bei der Steuerberaterprüfung würde zu gerechteren Prüfungsbewertungen führen.	stimme zu	Anzahl	78	115	193
		% von Status	10,4%	33,0%	17,5%
	stimme nicht zu	Anzahl	590	234	824
		% von Status	78,5%	67,0%	74,8%
	kann ich nicht beurteilen	Anzahl	84	0	84
		% von Status	11,2%	,0%	7,6%
Gesamt ¹⁰⁵⁶		Anzahl	752	349	1101
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 127 : Multiple-Choice Verfahren

Das Ergebnis ist eindeutig, da 78,5% der Steuerberater und gut zwei Drittel (67,0%) der Berufsanwärter nicht der Auffassung sind, dass eine Änderung zugunsten des Multiple-Choice-Verfahrens zu gerechteren Prüfungsergebnissen führen würde. Bemerkenswert ist ferner, dass bei den 97 Berufsanwärtinnen, die „Mängel in der Prüfungsbewertung“ angaben, der prozentuale Anteil derjenigen, die das Multiple-Choice-Verfahren (als Alternativverfahren) ablehnen, mit 57,73% zwar - wie erwartet werden konnte- etwas geringer ausfällt als bei allen antwortenden Berufsanwärtinnen, jedoch nicht so stark, dass der Schluss nahe liegt, dass diese Personen den „Mangel der Prüfungsbewertung“ in dem bisher praktizierten Bewertungsverfahren sehen. Wenn die Ursache aber nicht auf das angewendete Verfahren zurückgeführt wird, muss der „Mangel der Prüfungsbewertung“

¹⁰⁵⁶ Rundungsdifferenzen von 0,1%.

offensichtlich bei der tatsächlichen Durchführung des grundsätzlich akzeptierten Bewertungsverfahrens gesucht werden.

Als „Mängel bei der Prüfungsbewertung“ kommen dann vor allen Dingen fehlerhafte Punktevergaben durch zu strenge bzw. zu nachlässige Anwendung der Lösungshinweise bzw. fehlerhafte Punktevergaben infolge fehlerhafter bzw. unreflektiert angewandter Lösungshinweise in Betracht.

Insgesamt bleibt festzustellen, dass als wesentliche Ursache für die hohen Durchfallquoten im Steuerberaterexamen nach übereinstimmender Meinung von Berufsträgern und Berufsanwärtern vor allem der Umfang bzw. die Menge der Prüfungsaufgaben sowie der Detailgrad der Aufgabenstellungen gesehen werden. Da gerade der Umfang bzw. die Menge von 74,0% der Berufsträger und von 80,5% der Berufsanwärter genannt werden, liegt hier eine Schwachstelle im Sinne der Arbeit vor.

5. Prüfungsinhalte

Die Fragen 48-51 (Steuerberater) bzw. Fragen 39 - 42 (Berufsanwärter) zielen schließlich darauf ab, von den Berufsträgern und -anwärtern zu erfahren, ob und ggf. in welchen Bereichen sie die fachlichen Inhalte der Steuerberaterprüfung für reformbedürftig halten. Zu diesem Zweck wurden sie zu Beginn gefragt, ob sie die Inhalte der Steuerberaterprüfung als zeitgemäß, in Teilen reformbedürftig oder als komplett reformbedürftig einstufen. Das Ergebnis ist in der folgenden Tabelle dargestellt.

Frage 48: Wie beurteilen Sie den fachlichen Inhalt der Steuerberaterprüfung unter Berücksichtigung Ihrer berufspraktischen Erfahrungen?

		Status		Gesamt	
		Steuerberater / Berufsträger	Berufsanwärter		
Frage 48: Wie beurteilen Sie den fachlichen Inhalt der Steuerberaterprüfung unter Berücksichtigung Ihrer berufspraktischen Erfahrungen?	zeitgemäß	Anzahl	238	122	360
		% von Status	31,6%	35,4%	32,8%
	in Teilen reformbedürftig	Anzahl	371	172	543
		% von Status	49,3%	49,9%	49,5%
	komplett reformbedürftig	Anzahl	31	27	58
		% von Status	4,1%	7,8%	5,3%
	kann ich nicht beurteilen	Anzahl	112	24	136
		% von Status	14,9%	7,0%	12,4%
	Gesamt ¹⁰⁵⁷	Anzahl	752	345	1097
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Abb. 128 : Fachlicher Inhalt der Steuerberaterprüfung

Danach hält eine Mehrheit von 53,4% der antwortenden Berufsträger die Inhalte der Steuerberaterprüfung für teilweise oder komplett reformbedürftig, während sie lediglich von 31,6% als zeitgemäß eingestuft werden und 14,9% angeben, die Fachinhalte der Steuerberaterprüfung nicht beurteilen zu können. Bei den Berufsanwärtern liegt der Anteil derjenigen, die die Prüfung für teilweise bzw. komplett reformbedürftig halten, bei 57,7% gegenüber 35,4%, die die Steuerberaterprüfung für zeitgemäß halten.

Solche Berufsträger und -anwärter, nach deren Auffassung die Steuerberaterprüfung zum Teil bzw. komplett reformbedürftig ist, sollten in Frage 49 bzw. 40 darlegen, welche Inhalte in der Steuerberaterprüfung zukünftig stärker berücksichtigt werden sollten.

Die Ergebnisse sind für die Berufsträger in der folgenden Tabelle dargestellt. Aufgrund von Mehrfachnennmöglichkeiten konnten insgesamt 2.622 Einzelantworten ausgewertet werden, wovon 1.287 Antworten auf die (vorgegebenen) Hauptgruppen und 1.335¹⁰⁵⁸ Antworten auf Untergruppen entfielen. Bei Betrachtung der Hauptgruppen wird sehr deutlich, dass nahezu ein Viertel der Nennungen (23,8%) auf eine stärkere Berücksichtigung betriebswirtschaftlicher Inhalte in den Steuerberaterklausuren gerichtet ist, womit sich nicht zuletzt eine seit vielen Jahren von den Steuerberaterkammern

¹⁰⁵⁷ Rundungsdifferenzen von 0,1%.

¹⁰⁵⁸ Innerhalb der Untergruppen waren wiederum Mehrfachantworten möglich.

vertretene Forderung auch im Meinungsbild der Berufsträger widerspiegelt.¹⁰⁵⁹ Innerhalb des Faches Betriebswirtschaft lässt sich dagegen keine eindeutige Tendenz zu speziellen Ausprägungen/Fächern der Betriebswirtschaftslehre feststellen.¹⁰⁶⁰

Mit deutlichem Abstand sprechen sich die Berufsträger an zweiter und dritter Stelle (innerhalb der Hauptgruppen) für eine stärkere Gewichtung der Ertragsteuern (15,1%) und der Verkehr- und Substanzsteuern (14,8%) aus, wobei innerhalb der Ertragsteuern vor allen Dingen die ESt (44,7%) und die KSt (39,0%) und innerhalb der Verkehrssteuern eine stärkere Berücksichtigung der USt (50,4%), gefolgt von der ErbSt (40,2%), begrüßt werden würde. Erst an vierter Stelle innerhalb der Hauptgruppen wird mit 11,4% der Nennungen ein stärkerer Einbezug von zivil-, handels- und gesellschaftsrechtlichen Aspekten in die Inhalte der Steuerberaterprüfung gefordert.

Auswertungsergebnisse Frage 49 (Steuerberater)					
Inhalte der Steuerberaterprüfung	Hauptgruppen		Untergruppen		in % aller Nennungen
	Häufigkeit	in %	Häufigkeit¹⁰⁶¹	in %	
Steuerartenspezifische Gebiete					
Ertragsteuern	194	15,1%			7,4%
ESt			126	44,7%	4,8%
KSt			110	39,0%	4,2%
GewSt			46	16,3%	1,8%
Summe			282	100,0%	
Verkehrssteuern	190	14,8%			7,2%
USt			128	50,4%	4,9%
GrESt			24	9,4%	0,9%
ErbSt/Schenkungsteuer			102	40,2%	3,9%
Summe			254	100,0%	
Steuerartenübergreifende Gebiete					
Verfahrensrecht	120	9,3%			4,6%
Internationales Steuerrecht	120	9,3%			4,6%
Außensteuerrecht			53	31,9%	2,0%
DBA-Recht			73	44,0%	2,8%
Verrechnungspreise			40	24,1%	1,5%
Summe			166	100,0%	
Umwandlungssteuerrecht	113	8,8%			4,3%
Berufsrecht	53	4,1%			2,0%
Zivil-, Handels- und Gesellschaftsrecht	147	11,4%			5,6%

¹⁰⁵⁹ Vgl. Meng, Durchführungsverordnung, StB 1979, S. 241. Bundessteuerberaterkammer, Anforderungsprofil 1985, DStR 1985, Beihefter zu Heft 23.

¹⁰⁶⁰ Die fünf angegebenen Auswahlalternativen (Existenzgründung, Rechtsformwahl, Insolvenzberatung, Unternehmensnachfolge, Investition) wurden nahezu mit jeweils einem Fünftel der Nennungen von den Berufsträgern nahezu gleichverteilt (Bandbreite von 17,7-22,7%) genannt.

¹⁰⁶¹ Die Gesamtzahl der Nennungen in den Untergruppen kann wegen der Möglichkeit zur Mehrfachnennung von der Gesamtzahl der Nennungen in der Hauptgruppe abweichen.

Betriebswirtschaftslehre	306	23,8%			11,7%
Existenzgründung			113	17,9%	4,3%
Rechtsformwahl			142	22,4%	5,4%
Insolvenzberatung			122	19,3%	4,7%
Unternehmensnachfolge			144	22,7%	5,5%
Investition			112	17,7%	4,3%
Summe			633	100,0%	
Sonstige Gebiete	44	3,4%			1,7%
Summe (Anzahl gesamt 2622)	1287	100,0%	1335	-	100,0%

Abb. 129 : Stärkere Gewichtung von Steuerarten (Steuerberater)

Die 44 Berufsträger, die als stärker zu berücksichtigende Bereiche in der Steuerberaterprüfung „Sonstige Gebiete“ ankreuzten, nutzten die Gelegenheit zur offenen Angabe vorwiegend nicht, um andere Prüfungsgebiete anzugeben, sondern in hohem Maße dazu, die Art der Aufgabenstellungen in der Steuerberaterprüfung zu kritisieren. Während zehn der 39¹⁰⁶² Personen, die sodann freie Stellungnahmen abgaben, praxisrelevantere Fälle in der Steuerberaterprüfung forderten, verlangten - offensichtlich mit ähnlich gelagerter Motivlage - sechs Personen, auf „Exotenfragen“ zu verzichten (vgl. Anhang 27). Als weitere, zukünftig stärker zu berücksichtigende Gebiete der Steuerberaterprüfung wurden indes von vier Personen noch die Lohnsteuer (inkl. Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht) und von jeweils drei Personen die Kanzleiführung und Organisation, betriebswirtschaftliche Analysen sowie Bilanzierung genannt.

Die Auswertungsergebnisse für die Berufsanwärter sind der folgenden Übersicht zu entnehmen. Unter Berücksichtigung von Mehrfachantwortmöglichkeiten konnten hier insgesamt 1.099 Einzelantworten ausgewertet werden, wovon 503 Antworten auf die (vorgegebenen) Hauptgruppen und 596¹⁰⁶³ Antworten auf Untergruppen entfielen. An erster Stelle sprechen sich die Berufsanwärter - wie die Berufsträger - mit 19,3% für eine stärkere Berücksichtigung des Faches Betriebswirtschaftslehre aus, wobei sich auch hier innerhalb des Faches Betriebswirtschaftslehre keine aussagekräftige Tendenz zu bestimmten betriebswirtschaftlichen Fächern ausmachen lässt. An zweiter und dritter Stelle halten die Berufsanwärter - wiederum wie die Berufsträger - eine stärkere Berücksichtigung der Ertragsteuern (17,7%) und der Verkehrsteuern (14,5%) für erstrebenswert, wobei innerhalb der Ertragsteuern vor allem eine stärkere Beachtung der

¹⁰⁶² Von den 44 Berufsträgern, die „sonstige Gebiete“ in der Steuerberaterprüfung forderten, gaben lediglich 39 eine konkrete Stellungnahme ab.

¹⁰⁶³ Innerhalb der Untergruppen waren wiederum Mehrfachantworten möglich.

Einkommensteuer (50,3%) und innerhalb der Verkehrsteuern eine stärkere Berücksichtigung der Umsatzsteuer gefordert wird. 12,3% sprechen sich hingegen schließlich für eine stärkere Berücksichtigung des Internationalen Steuerrechts aus, vor allem des DBA-Rechts.

Auswertungsergebnisse Frage 40 (Berufsanwärter)¹⁰⁶⁴					
Inhalte der Steuerberaterprüfung	Hauptgruppen		Untergruppen		in % aller Nennungen
	Häufigkeit	in %	Häufigkeit	in %	
Steuerartenspezifische Gebiete					
Ertragsteuern	89	17,7%			8,1%
ESt			78	50,3%	7,1%
KSt			56	36,1%	5,1%
GewSt			21	13,5%	1,9%
Summe			155	100,0%	
Verkehrsteuern	73	14,5%			6,6%
USt			60	49,2%	5,5%
GrESt			11	9,0%	1,0%
ErbSt/Schenkungsteuer			51	41,8%	4,6%
Summe			122	100,0%	
Steuerartenspezifische Gebiete					
Verfahrensrecht	40	8,0%			3,6%
Internationales Steuerrecht	62	12,3%			5,6%
Außensteuerrecht			31	37,3%	2,8%
DBA-Recht			33	39,8%	3,0%
Verrechnungspreise			19	22,9%	1,7%
Summe			83	100,0%	
Umwandlungssteuerrecht	52	10,3%			4,7%
Berufsrecht	38	7,6%			3,5%
Zivil-, Handels- und Gesellschaftsrecht	47	9,3%			4,3%
Betriebswirtschaftslehre	97	19,3%			8,8%
Existenzgründung			52	22,0%	4,7%
Rechtsformwahl			55	23,3%	5,0%
Insolvenzberatung			47	19,9%	4,3%
Unternehmensnachfolge			44	18,6%	4,0%
Investition			38	16,1%	3,5%
Summe			236	100,0%	
Sonstige Gebiete	5	1,0%			0,5%
Summe (Anzahl gesamt 1.099)	503	100,0%	596	-	100,0%

Abb. 130 : Stärkere Gewichtung von Steuerarten (Berufsanwärter)

Mit Hilfe zweier weiterer, offener Fragen (Frage 50, 51 bzw. 41, 42) sollte schließlich umgekehrt festgestellt werden, welche Steuerarten weniger stark berücksichtigt bzw. auf welche Steuerarten in der Prüfung vollständig verzichtet werden sollte (vgl. Anhang 28).

¹⁰⁶⁴ Rundungsdifferenzen von 0,1%.

Auf die Frage (Frage 50) nach den weniger stark zu berücksichtigenden Steuerarten antworteten insgesamt 20,76% (=158 Personen) der Berufsträger. Die am häufigsten genannten Steuerarten bzw. Steuerrechtsgebiete stellen die GrESt (25) und die ErbSt (20) dar; jeweils 16 Nennungen fallen auf Teile des internationalen Steuerrechts, der GewSt und des Verfahrensrechts. Während eine weniger starke Berücksichtigung der GrESt sowohl mit den Ergebnissen zu Frage 49 als auch mit den Ergebnissen zu Frage 51¹⁰⁶⁵ korrespondiert, ist eine geringere Gewichtung der ErbSt nach einer Gesamtbetrachtung der Ergebnisse m.E. nicht ableitbar, da sich in Frage 49 insgesamt 102 Personen für eine stärkere Gewichtung der ErbSt ausgesprochen haben. Auch eine Reduzierung von Inhalten des internationalen Steuerrechts¹⁰⁶⁶ sowie des Verfahrensrechts im Steuerberaterexamen ist unter Berücksichtigung der Ergebnisse zu Frage 49, bei der sich jeweils 120 Berufsträger für eine stärkere Berücksichtigung der genannten Gebiete ausgesprochen haben, nicht herzuleiten.

Bei den Berufsanwärtern antworteten auf die Frage nach den zukünftig weniger stark zu berücksichtigenden Steuerarten (Frage 41) insgesamt lediglich 16,9% (=60 Personen) der Berufsanwärter. Die am häufigsten genannten Steuerarten bzw. Steuerrechtsgebiete stellen dabei die AO (17 Nennungen), die GewSt (11 Nennungen) und die ErbSt (8 Nennungen) dar. Aus diesen Angaben auf eine (notwendige) Einschränkung der genannten Prüfungsgebiete zu schließen, ist meines Erachtens, insbesondere unter Beachtung der bei Frage 40 zu den einzelnen, zukünftig stärker einzubindenden Prüfungsgebieten gewonnenen Ergebnisse, nicht gerechtfertigt (Vgl. Anhang 28).

Auf die Frage, auf welche Steuerarten schließlich komplett verzichtet werden könnte (Frage 42), antworteten lediglich 28 Berufsanwärter (=7,8%), wobei sich bei der Einzelbetrachtung keine nennenswerten Erkenntnisse mehr ableiten lassen (vgl. Anhang 28).

¹⁰⁶⁵ Auf die Frage (Frage 51), auf welche Steuerart zukünftig vollständig verzichtet werden sollte, wurde mit zehn Nennungen am häufigsten die GrESt angeführt.

¹⁰⁶⁶ In Frage 51 haben sich zusätzlich noch einmal neun Personen für eine Reduzierung von Inhalten des Internationalen Steuerrechts und sechs Personen für ebenfalls zum Internationalen Steuerrecht zu zählende Inhalte des ASTG und von DBA ausgesprochen, so dass die Zahl derjenigen, die eine Reduzierung internationaler Fragestellungen befürworteten, unter Hinzuzählung der 16 Personen aus Frage 50, insgesamt auf 31 ansteigt. Diese Zahl ist zu vergleichen mit der Gesamtzahl der Befürworter (= 120 Personen) internationaler Fragestellungen im Steuerberaterexamen.

6. Zusammenfassung: Schwachstellen bei der Steuerberaterprüfung

Eine Schwachstelle im Hinblick auf die derzeit für die Examensorganisation zuständige Stelle (Oberste Landesbehörden/ Ministerien) ist aus den gewonnenen Ergebnissen nicht ableitbar, d.h. insbesondere eine Übertragung der Zuständigkeit auf die Steuerberaterkammern wird weder von den Berufsträgern noch von den Berufsanwärtinnen gefordert.

Als Schwachstelle erwies sich dagegen die gegenwärtige Anzahl der Prüfungstermine pro Jahr, die auf mindestens zwei Prüfungstermine angehoben werden sollte. Schließlich bestätigten sich (vorläufig) alle Forderungen an ein systematisches Prüfungserstellungsverfahren; insbesondere die Durchführung eines Tests der Klausuren daraufhin, ob sie in der vorgegebenen Prüfungszeit bearbeitet werden können und den Ausweis der Punktzahl für die einzelnen Aufgaben in der Klausur als Anhaltspunkt für die Gewichtung der jeweiligen Aufgaben sind hierbei besonders zu betonen.

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärtin- Fragebogen Frage-Nr.
Examensorganisation/ -form/ -verfahren		
Hypothese 37: Die Erstellung und Durchführung der Steuerberaterprüfung sollte nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärtin im Verantwortungsbereich der Steuerberaterkammern liegen.	45 Nicht bestätigt	36 Nicht bestätigt
Hypothese 38: Prüfungserstellung und Prüfungsbewertung sollten nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärtin durch eine einzige Prüfungsinstitution erfolgen.	46.8 Vorläufig bestätigt	37.8 Vorläufig bestätigt
Hypothese 39: Nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärtin sollte die Ablegung der Steuerberaterprüfung an mindestens zwei Terminen im Jahr angeboten werden.	46.3 Vorläufig bestätigt	37.3 Vorläufig bestätigt
Hypothese 40: Nach Ansicht von 55% der StB/ Berufsanwärtin sind die Sachverhaltsschilderungen und die Aufgabenstellungen auf inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit zu prüfen.	46.5 Vorläufig bestätigt	37.5 Vorläufig bestätigt
Hypothese 41: Nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärtin sind die Musterlösungen zeitgleich mit den Prüfungsaufgaben zu erstellen.	46.6 Vorläufig bestätigt	37.6 Vorläufig bestätigt
Hypothese 42: Nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärtin sind die Inhalte der Steuerberaterprüfung vor Durchführung der Prüfung daraufhin zu testen, ob sie in der vorgesehenen Prüfungszeit bewältigt werden können.	46.7 Vorläufig bestätigt	37.7 Vorläufig bestätigt
Hypothese 43: Nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärtin sollten die einzelnen Aufgabenstellungen zur schriftlichen Steuerberaterprüfung Hinweise über die erreichbaren Bewertungspunkte enthalten.	46.9 Vorläufig bestätigt	37.9 Vorläufig bestätigt

Abb. 131 : Schwachstelle Examensorganisation

Der Prüfungsumfang der Steuerberaterklausuren stellte sich als eine weitere Schwachstelle der Steuerberaterprüfung heraus, während die Prüfungsinhalte nur von den Berufsanwärtinnen als zum Teil bzw. komplett reformbedürftig angesehen werden. Mit Blick auf die Frage, ob die Betriebswirtschaftslehre im Steuerberaterexamen stärker berücksichtigt werden sollte, liegt unter Zugrundelegung der Schwachstellendefinition in dieser Arbeit keine Schwachstelle vor. Jedoch ist zu beachten, dass sich sowohl bei den Berufsträgern als auch bei den Berufsanwärtinnen eine deutliche Mehrzahl für die stärkere Gewichtung des Faches Betriebswirtschaftslehre ausgesprochen hat.

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärtin- Fragebogen Frage-Nr.
Schriftliche Prüfung - Prüfungsumfang		
Hypothese 44: Der Umfang/ die Menge der Prüfungsaufgaben wird von 55% der StB/Berufsanwärtin als Ursache hoher Durchfallquoten im StB-Examen beurteilt.	47 Vorläufig bestätigt	38 Vorläufig bestätigt
Schriftliche Prüfung – Prüfungsinhalt		
Hypothese 45: 55% der StB/ Berufsanwärtin halten die Inhalte der StB-Prüfung für reformbedürftig.	48 Nicht bestätigt	39 Vorläufig bestätigt
Hypothese 46: 55% der StB/ Berufsanwärtin halten eine stärkere Berücksichtigung des Faches BWL in der StB-Prüfung für sinnvoll.	49 Nicht bestätigt	40 Nicht bestätigt

Abb. 132 : Schwachstelle Prüfungsumfang und -inhalt

Die Höhe der Durchfallquote in der Steuerberaterprüfung sowie die stark unterschiedlichen Durchfallquoten in den einzelnen Bundesländern führen hingegen nur bei den Berufsanwärtinnen zur Bestätigung einer Schwachstelle, während sie von den Berufsträgern als noch akzeptabel angesehen werden. Eindeutig zugunsten des bisherigen Prüfungsbewertungsverfahrens vertreten sowohl die Berufsanwärtinnen als auch die Berufsträger die Ansicht, dass ein Multiple-Choice-Verfahren zu keinen gerechteren Prüfungsergebnissen führen würde.

Schriftliche Prüfung – Prüfungsbewertung		
Hypothese 47: Die durchschnittliche Durchfallquote im Steuerberaterexamen wird von 55% der StB/ Berufsanwärtin als zu hoch empfunden.	46.1 Nicht bestätigt	37.1 Vorläufig bestätigt
Hypothese 48: Starke Unterschiede zwischen den Durchfallquoten in den einzelnen Bundesländern werden von 55% der StB/ Berufsanwärtin als Verstoß gegen den Grundsatz der Chancengleichheit aufgefasst.	46.2 Nicht bestätigt	37.2 Vorläufig bestätigt

Hypothese 49: Nach Ansicht von 55% der StB/Berufsanwärter würde die Anwendung des Multiple-Choice-Verfahrens bei der Steuerberaterprüfung zu gerechteren Prüfungsbewertungen führen.	46.4 Nicht bestätigt	37.4 Nicht bestätigt
--	-------------------------	-------------------------

VI. Auswertung der Fragen zur Steuerberaterfortbildung

Im letzten Fragenkomplex (Frage 52 - 62) des Fragebogens für Steuerberater waren die Berufsträger aufgefordert, Angaben zu Ihrem Fortbildungsverhalten zu machen, um einerseits eine Datengrundlage über das Fortbildungsverhalten der Steuerberater in Deutschland zu erhalten und andererseits ggf. bestehende Schwachstellen in diesem Bereich zu identifizieren.

1. Fortbildungsformen der Steuerberater

Zu Beginn (Frage 52) wurden die Steuerberater gefragt, in welcher Form sie ihre berufsfachliche Fortbildung betreiben, wobei bei den Antwortvorgaben die Möglichkeit zu Mehrfachnennungen gegeben wurde, was im Ergebnis zu 1.704 auswertbaren Antworten bei 754 antwortenden Steuerberatern führte. Anders gewendet bedeutet dies, dass die Berufsträger im Durchschnitt 2,25 Fortbildungsformen im Rahmen ihrer individuellen Fortbildungsgestaltung in Anspruch nehmen. Aus dem nachfolgenden Ergebnisdiagramm wird deutlich, dass sich nahezu 95% aller antwortenden Steuerberater durch Seminare/Tagungen bzw. mit Hilfe des Selbststudiums fortbilden.

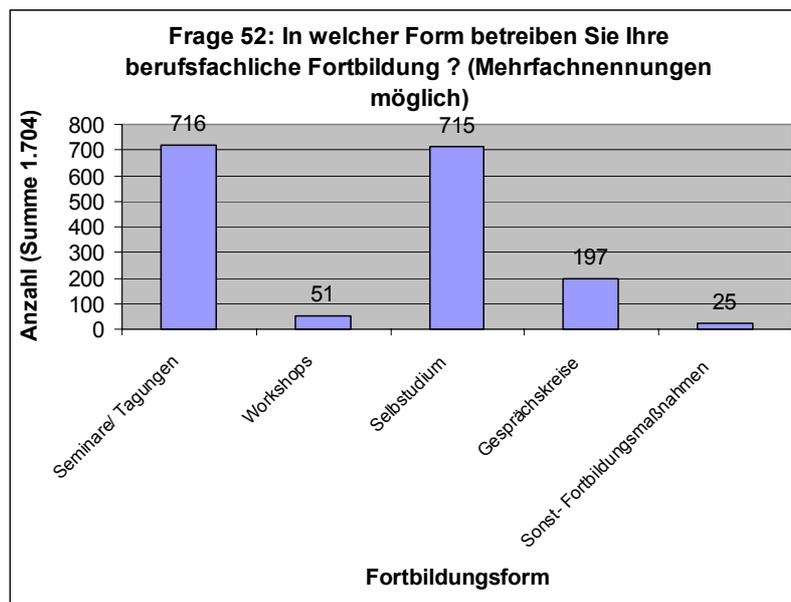


Abb. 133 : Fortbildungsformen

Bei den Seminaren/Tagungen überwiegt mit 69,4% die Form betriebsexterner Seminare/Tagungen, während ausschließlich betriebinterne Seminare von lediglich 5,2% der Berufsträger als Fortbildungsform angegeben wurden. Sowohl betriebsexterne als auch betriebsinterne Seminare/Tagungen werden dagegen von 25,4% der Berufsträger zu Fortbildungszwecken genutzt (vgl. hierzu Anhang 29).

Das Selbststudium wird von 75,8% der Berufsträger ausschließlich durch ein klassisches Studium der Fachliteratur (Fachzeitschriften) betrieben, während nur 1,5% der Berufsträger ihre Fortbildung alleine mit Hilfe multimedialer Angebote (CD/Internet) betreiben. Andererseits gaben jedoch 22,8% der Steuerberater an, ihre Fortbildung sowohl mit Hilfe eines (klassischen) Fachliteraturstudiums als auch mit Hilfe multimedialer Fortbildungsformen zu betreiben.

Gut ein Viertel (26,1%) der antwortenden Steuerberater bildet sich ferner im Rahmen von Gesprächskreisen fort, wobei die Mehrzahl (52,1%) betriebsinterne Gesprächskreise und 37,5% externe Gesprächskreise in Fachgremien bzw. Verbänden als Fortbildungsgelegenheit nutzt. Workshops (6,8%) spielen demgegenüber bei den bevorzugten Fortbildungsformen ebenso wie sonstige Fortbildungsformen (3,3%)¹⁰⁶⁷ keine nennenswerte Rolle.

Für die am häufigsten genannten Fortbildungsformen (Seminare/Tagungen und Fachliteraturstudium) waren die Berufsträger in den Fragen 53 und 54 aufgefordert, weitere Angaben zu machen.

1.1 Fachliteraturstudium

Mit Blick auf das Fachliteraturstudium (Frage 53) galt es zu ermitteln, wie viele und welche Zeitschriften überwiegend durch die Steuerberater genutzt werden und wie lange sie - gemessen in Stunden/Woche - auf das Fachliteraturstudium verwenden.

1.1.1 Anzahl und Art gelesener Fachzeitschriften

Auf die Frage nach der Anzahl regelmäßig gelesener Fachzeitschriften antworteten alle 761 Berufsträger mit dem Ergebnis, dass die Berufsträger im Durchschnitt regelmäßig 3,75 Zeitschriften (bei einer Standardabweichung von 2,43 und einer Spannweite von 14¹⁰⁶⁸) lesen. Der am häufigsten genannte Wert (Modus) für die Anzahl regelmäßig gelesener Zeitschriften wurde von 22,5% aller antwortenden Berufsträger mit drei Zeitschriften beziffert. Die genaue Häufigkeitsverteilung ist dem nachfolgenden Diagramm zu entnehmen.

¹⁰⁶⁷ Bei den „sonstigen Fortbildungsformen“ hatten die Berufsträger die Möglichkeit, freie Antworten zu formulieren. Von den 25 Personen, die sonstige Fortbildungsformen nannten, wurden vor allem die Bildung von Arbeitsgemeinschaften (sechs Nennungen), der Austausch mit Kollegen (fünf Nennungen) und die Nutzung von E-Mail-Newslettern bzw. Internetforen (vier Nennungen) angeführt.

¹⁰⁶⁸ Der Minimumwert betrug dabei 1 und der Maximalwert entsprechend 15.

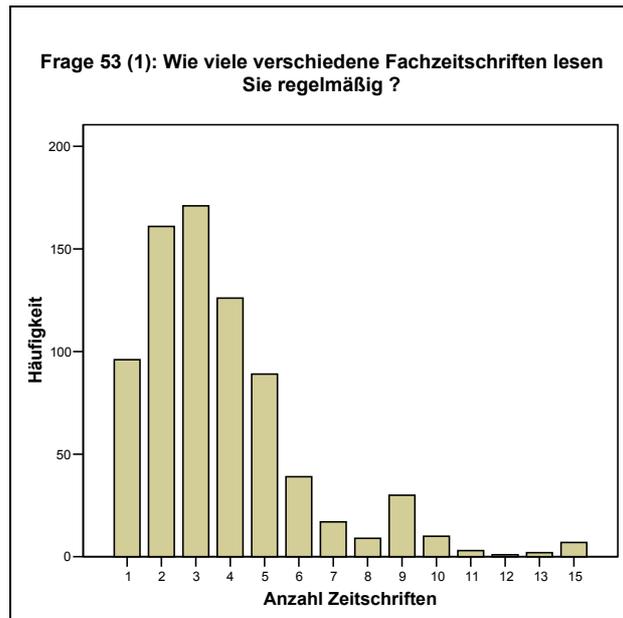


Abb. 134 : Anzahl geleasener Fachzeitschriften

Bei der Frage, welche Zeitschriften vornehmlich von den Berufsträgern gelesen werden, stellte sich die in der folgenden Tabelle wiedergegebene Verteilung heraus. An erster Stelle steht dabei die Zeitschrift DStR, die von 72,4 % aller antwortenden Steuerberater gelesen wird. Annähernd 60% lesen regelmäßig die Zeitschrift NWB und bei 40% der Steuerberater zählt die Zeitschrift DB zu den bevorzugten Fortbildungszeitschriften.

Zeitschrift	Anzahl	in % der Antworten	in % der antwortenden Steuerberater
DStR	529	23,2%	72,4%
NWB	432	18,9%	59,1%
DB	294	12,9%	40,2%
Sonstige	256	11,2%	35,0%
Stbg	173	7,6%	23,7%
GmbHR	160	7,0%	21,9%
BB	113	4,9%	15,5%
StB	97	4,2%	13,3%
IStR	48	2,1%	6,6%
INF	45	2,0%	6,2%
NJW	30	1,3%	4,1%
DStZ	29	1,3%	4,0%
FR	19	0,8%	2,6%
StBp	18	0,8%	2,5%
HFR	16	0,7%	2,2%
IWB	16	0,7%	2,2%
BFuP	4	0,2%	0,5%
RIW	4	0,2%	0,5%
DBW	1	0,0%	0,1%
Gesamtantworten	2284	100,0%	312,4%

731 antwortende Steuerberater; 30 fehlende Antworten

Abb. 135 : Arten von Fachzeitschriften

An vierter Stelle gaben 35% der Steuerberater (256 Personen) an, dass sie regelmäßig andere als die in den standardisierten Antwortfeldern vorgegebenen Zeitschriften zum Zwecke ihrer Fortbildung einsetzen. 252 dieser 256 Berufsträger machten sodann in den nicht standardisierten Antwortfeldern entsprechende Angaben.¹⁰⁶⁹ Sämtliche Nennungen der Berufsträger sind in Anhang 30 dokumentiert, während in der nachfolgenden Tabelle lediglich die am häufigsten genannten Zeitschriften im Rahmen der Erstnennung aufgeführt werden.

Frage 53: Welche Zeitschriften lesen Sie regelmäßig ?			
Sonstige Nennungen (Erstnennungen)			
Zeitschrift/ sonst. Fachliteratur	Häufigkeit	in %	Kumulierte %
BStBl.	48	19,0	19,0
Wpg	43	17,1	36,1
Gestaltende Steuerberatung	24	9,5	45,6
KösDi	21	8,3	53,9
EStB	10	4,0	57,9
Steuer und Studium	9	3,6	61,5
IWW-Institut	6	2,4	63,9
StuB	6	2,4	66,3
UStB	5	2,0	68,3
Sonstige (Einzelnennungen)	80	31,7	100,0

Abb. 136 : Sonstige Fachzeitschriften (Nennungen)

Vor allem das BStBl. (48 Nennungen) sowie die Zeitschrift Wpg (43 Nennungen) stellten sich dabei als Fortbildungsinstrumente der Berufsträger heraus. Klar wird jedoch zugleich, dass die Gesamtzahl der auf diese Zeitschriften entfallenden Einzelnennungen deutlich hinter der Anzahl von Nennungen für Zeitschriften bei den standardisierten Antwortfeldern - wie bspw. StBg, GmbHR, BB und StB - zurückbleibt und damit bei der Verwendungshäufigkeit insgesamt erst an 8. bzw. 9. Stelle rangiert.

¹⁰⁶⁹ Aufgrund der Möglichkeit, Mehrfachantworten zu geben, betrug die Gesamtzahl der Antworten 388. Von den 252 antwortenden Steuerberatern machten 99 Personen zwei Nennungen und 37 Personen drei Nennungen.

1.1.2 Zeitlicher Umfang des Fachliteraturstudiums

Auf das Fachliteraturstudium verwenden die antwortenden Berufsträger¹⁰⁷⁰ im Durchschnitt 3,4 Stunden pro Woche bei einer Standardabweichung von 2,226, während der am häufigsten genannte Wert (Modus) 2 Stunden/Woche beträgt und der Median bei 3 Stunden/Woche liegt.¹⁰⁷¹ Die genaue Verteilung der Angaben ist dem nachfolgenden Diagramm zu entnehmen.

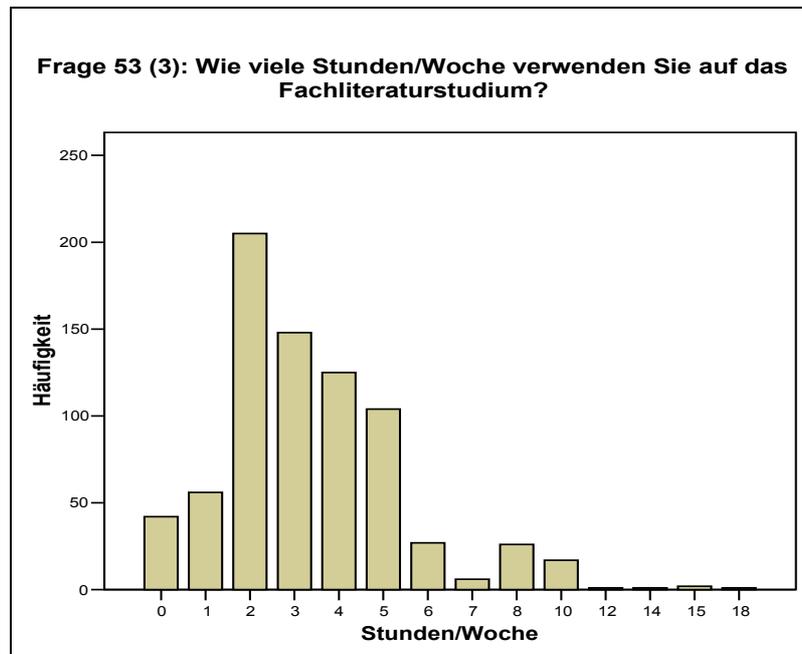


Abb. 137 : Zeitlicher Umfang des Fachliteraturstudiums

1.2 Seminare/Tagungen

Mit Blick auf die für Fortbildungszwecke wahrgenommenen Seminare/Tagungen waren die Berufsträger in Frage 54 aufgefordert, das Angebot an Seminaren/Tagungen einerseits in quantitativer Hinsicht (Anzahl/ Menge) und andererseits hinsichtlich ihrer Qualität mit Hilfe eines Notenschemas von sehr gut (1) bis mangelhaft (5) zu beurteilen.

1.2.1 Quantität und Qualität der Seminare/Tagungen

Zwar gibt weder das Ergebnis der Beurteilung der Anzahl/Menge noch der Qualität der Seminare und Tagungen Anlass, eine Schwachstelle im Bereich der Steuerberaterfortbildung zu vermuten, jedoch zeigt sich, dass die Quantität angebotener

¹⁰⁷⁰ Auf die Frage nach dem zeitlichen Umfang des Fachliteraturstudiums wurde in allen der 761 zurückgesendeten Fragebögen geantwortet.

¹⁰⁷¹ Die Spannweite beträgt 18 Stunden/Woche bei einem Minimum von 0 Stunden/Woche und einem entsprechendem Maximum von 18 Stunden/Woche.

Seminare -gemessen anhand des Mittelwertes¹⁰⁷²- mit einem Wert von 1,86¹⁰⁷³ besser beurteilt wird als die Seminarqualität (2,37¹⁰⁷⁴).

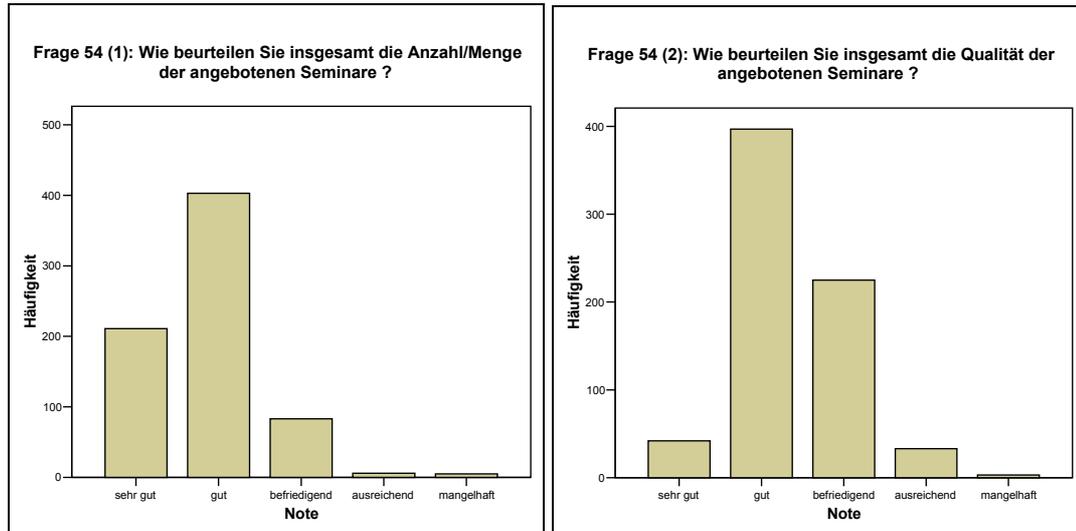


Abb. 138 : Qualität und Quantität angebotener Seminare

1.2.2 Zeitlicher Umfang der Seminar-/ Tagungsteilnahmen

Befragt nach der Gesamtzahl der Tage pro Jahr, die die Berufsträger zur Teilnahme an Seminaren bzw. Tagungen verwenden, ergibt sich ein Mittelwert von 7,48 Tagen bei einer Standardabweichung von 4,95, einer Spannweite von 30 Tagen und einem Modus, der bei 10 Tagen liegt.¹⁰⁷⁵

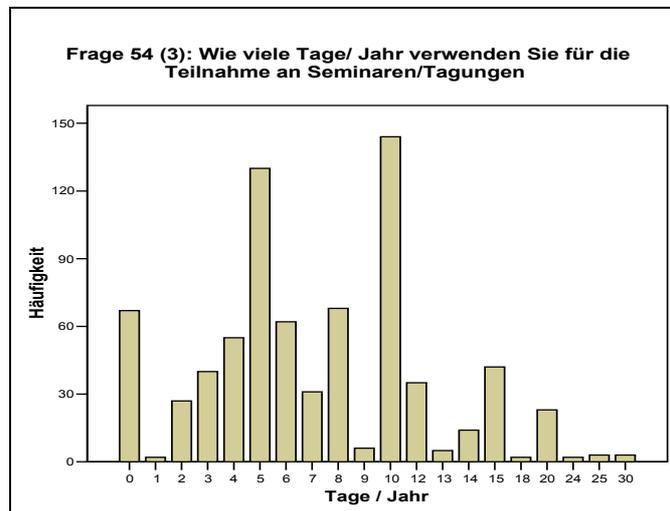


Abb. 139 : Zeitlicher Umfang für Seminarteilnahmen

¹⁰⁷² Vgl. zur Verwendung des Mittelwertes bei lediglich ordinal skalierten Variablen Fn. 968.

¹⁰⁷³ Der Median beträgt 2,00, der Modus 2 und die Standardabweichung 0,702.

¹⁰⁷⁴ Ebenso wie bei Beurteilung der Seminaranzahl/Menge beträgt der Median 2,00 und der Modus 2. Die Standardabweichung ist mit 0,688 dagegen geringfügig niedriger.

¹⁰⁷⁵ Die auffallend hohen Werte bei fünf bzw. zehn Tagen dürften damit zusammenhängen, dass die Berufsträger den zeitlichen Aufwand ihrer Fortbildungsmaßnahmen bei Beantwortung der Frage (grob) geschätzt haben.

1.3 Beurteilung des zeitlichen Fortbildungsaufwandes und des Fortbildungsergebnisses (Schwachstellenermittlung)

Die Beurteilung des gesamten zeitlichen Fortbildungsaufwandes erfolgt anhand der Mittelwerte für den zeitlichen Umfang des Fachliteraturstudiums und der Teilnahme an Seminaren/Tagungen. Danach ergibt sich, dass die Berufsträger an durchschnittlich 26,6 Tagen,¹⁰⁷⁶ d.h. ca. 5 Arbeitswochen (bei einer angenommenen Arbeitswoche von 5 Tagen) im Jahr für Fortbildungsmaßnahmen verwenden. Fraglich ist jedoch, wann sich die Berufsträger überwiegend fortbilden (müssen), weshalb sie in Frage 55 angeben sollten, ob sie sich vornehmlich während der Arbeitszeit oder während der „Freizeit“ fortbilden. Das Ergebnis ist der folgenden Übersicht zu entnehmen:

Frage 55: Wann bilden Sie sich überwiegend fort?

		Häufigkeit	Prozent ¹⁰⁷⁷	Gültige Prozenze	Kumulierte Prozenze
Gültig	während der Arbeitszeit	360	47,3	48,3	48,3
	während der Freizeit	327	43,0	43,8	92,1
	während Arbeits- und Freizeit	59	7,8	7,9	100,0
	Gesamt	746	98,0	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	15	2,0		
Gesamt		761	100,0		

Abb. 140 : Fortbildungszeitpunkte

Danach geben 48,3% der antwortenden Steuerberater an, sich während der Arbeitszeit fortzubilden, während nahezu 43,8% ihre Fortbildungsaktivitäten überwiegend während der „Freizeit“ durchführen.

Das Ergebnis legt die Vermutung nahe, dass die Arbeitsbelastung der Berufsträger für einen großen Teil der Steuerberater (43,8%) bereits so hoch sein dürfte, dass die beruflich notwendige Fortbildung nicht mehr während der „regelmäßigen“ Arbeitszeit bewältigt werden kann. Obwohl bereits zahlreiche Berufsträger ihre Fortbildungsaktivitäten in die Freizeit verlegt haben, wird von 58,7% der Steuerberater angegeben, dass sie die von Ihnen vorgenommenen Fortbildungsmaßnahmen für insgesamt nicht ausreichend erachten, wie die nachfolgende Auswertungsübersicht zeigt.

¹⁰⁷⁶ Zugrundegelegt wurden die durchschnittliche Anzahl (in Stunden pro Woche), die die Berufsträger auf das Fachliteraturstudium verwenden, sowie die durchschnittliche Anzahl von Tagen/Jahr, die auf die Teilnahme an Seminaren/Tagungen entfällt. Die Zeit für das Fachliteraturstudium wurde mit den Jahresarbeitswochen (52 Wochen – 6 (Wochen f. Urlaubszeit) - 1 (Woche f. Feiertage)) = 45 Wochen multipliziert und dividiert durch einen (angenommenen) 8-Stunden-Arbeitstag.

¹⁰⁷⁷ Rundungsdifferenz von 0,1%.

Frage 60 (1): Halten Sie die von Ihnen vorgenommenen Fortbildungsmaßnahmen insgesamt für ausreichend?

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Ja	312	41,0	41,3	41,3
	Nein	443	58,2	58,7	100,0
	Gesamt	755	99,2	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	6	,8		
Gesamt		761	100,0		

Abb. 141 : Umfang der Fortbildungsmaßnahmen

Kreuzt man die Ergebnisse der Fragen 55 und 60 miteinander, zeigt sich, dass der prozentuale Anteil der Steuerberater, die ihre Fortbildungsmaßnahmen insgesamt für nicht ausreichend halten, bei Steuerberatern, die ihre Fortbildung während der Freizeit betreiben höher ist (63,1%)¹⁰⁷⁸ als bei Steuerberatern, die ihre Fortbildung überwiegend während der Arbeitszeit bewältigen (55,7%)¹⁰⁷⁹.

Frage 55: Wann bilden Sie sich überwiegend fort? und Frage 60 (1): Halten Sie die von Ihnen vorgenommenen Fortbildungsmaßnahmen insgesamt für ausreichend?

		Frage 60 (1): Halten Sie die von Ihnen vorgenommenen Fortbildungsmaßnahmen insgesamt für ausreichend ?		Gesamt
		Ja	Nein	
Frage 55: Wann bilden Sie sich überwiegend fort?	während der Arbeitszeit	159	200	359
	während der Freizeit	120	205	325
	während Arbeits- und Freizeit	26	33	59
Gesamt		305	438	743

Abb. 142 : Kreuztabelle: Fortbildungszeitpunkt und Umfang der Fortbildung

Zu fragen ist, wie diese Ergebnisse zu interpretieren sind. Zum einen könnte man zu der (provokanten) Schlussfolgerung gelangen, dass es den Steuerberatern trotz Verlagerung ihrer Fortbildungsmaßnahmen in die Freizeit nicht gelingt, ausreichende Fortbildung zu

¹⁰⁷⁸ Berechnung: $(205/325) \times 100 = 63,1\%$.

¹⁰⁷⁹ Berechnung: $(200/359) \times 100 = 55,7\%$.

betreiben, was auf mangelnde Fortbildungsfähigkeiten der Berufsträger schließen ließe. Meines Erachtens ist das Ergebnis jedoch in dem Sinne zu deuten, dass die Steuerberater bereits gezwungen sind, ihre Fortbildung in die Freizeit zu verlegen und dort nicht die notwendige Zeit finden, eine ausreichende Fortbildung zu betreiben. Gestützt wird diese Interpretation vor allem durch die in Frage 60 zusätzlich an die Steuerberater gerichtete Frage nach den Gründen, warum sie trotz der von ihnen als nicht ausreichend bewerteten eigenen Fortbildungsmaßnahmen keine weiteren Fortbildungsmaßnahmen in Anspruch nehmen, wonach 94,6% aller Steuerberater bei der Möglichkeit zur Mehrfachantwort als erstgenannten Grund angeben, für weitere Fortbildungsmaßnahmen keine Zeit mehr zu haben, während die Höhe ggf. entstehender zusätzlicher Fortbildungskosten nur von gut einem Viertel der Berufsträger als Hinderungsgrund zur Wahrnehmung weiterer Fortbildungsmaßnahmen genannt wird (Vgl. die Angaben in Anhang 32). Da insgesamt 58,7% der Steuerberater angeben, dass ihre Fortbildungsmaßnahmen nicht ausreichend seien, liegt eine Schwachstelle im Sinne der dieser Arbeit zugrunde liegenden Schwachstellendefinition im Bereich der Steuerberaterfortbildung vor.

2. Fortbildungsschwerpunkte

Mit Hilfe von Frage 56 und 59 (2. Statement) galt es, die Schwerpunkte der von Steuerberatern in Anspruch genommenen Fortbildungsmaßnahmen zu ermitteln.

Frage 59 (2. Statement) zielte darauf ab, eine Schwerpunktsetzung durch Steuerberater bei der Festlegung ihres individuellen Fortbildungsverhaltens erkennbar zu machen. Dabei stellte sich heraus, dass mehr als drei Viertel der Steuerberater ihre Fortbildungsmaßnahmen nahezu ausschließlich auf solche Bereiche des Steuerrechts konzentrieren, mit denen sie in der Berufspraxis konfrontiert sind, was die Vermutung nahe legen könnte, dass das Wissen der Steuerberater im Laufe ihres Berufslebens - zumindest tendenziell¹⁰⁸⁰ - eher tiefer, d.h. spezieller, als breiter wird. Allerdings ist zu beachten, dass ein bedeutender Anteil der wahrgenommenen Fortbildungsmaßnahmen - wie die weiter unten ausgewerteten Antworten zu Frage 58 zeigen werden - nahezu ausschließlich auf die Aktualisierung des steuerlichen Wissens entfallen.

In Frage 56 ging es schließlich darum, die konkreten Fortbildungsschwerpunkte bzw. -bereiche der Steuerberater zu bestimmen. Aufgrund von Mehrfachantwortmöglichkeiten

¹⁰⁸⁰ Die Vermutung ist selbstverständlich dann zu relativieren, wenn es sich um Steuerberater handelt, in deren Berufspraxis eher ein breiteres denn ein tiefes Steuerrechtswissen verlangt wird.

konnten insgesamt 1.508 Antworten von 749 antwortenden Berufsträgern ausgewertet werden. Danach lag der Schwerpunkt der Fortbildungsmaßnahmen bei 97,5% der Berufsträger (d.h. 730 Personen) auf rechtlichem Gebiet. Für 53,4% der Steuerberater stellt dagegen auch der betriebswirtschaftliche Bereich einen Fortbildungsschwerpunkt dar, während Fortbildungsmaßnahmen zu Fragen der Kanzleiführung und EDV von jeweils nur ca. 15% der Berufsträger wahrgenommen werden. Deutlich niedrigere Relevanz haben schließlich Fortbildungsaktivitäten auf den Gebieten der Mitarbeiterführung (7,7%) bzw. Fremdsprachen (6,0%) und sonst. Gebieten (4,7%).

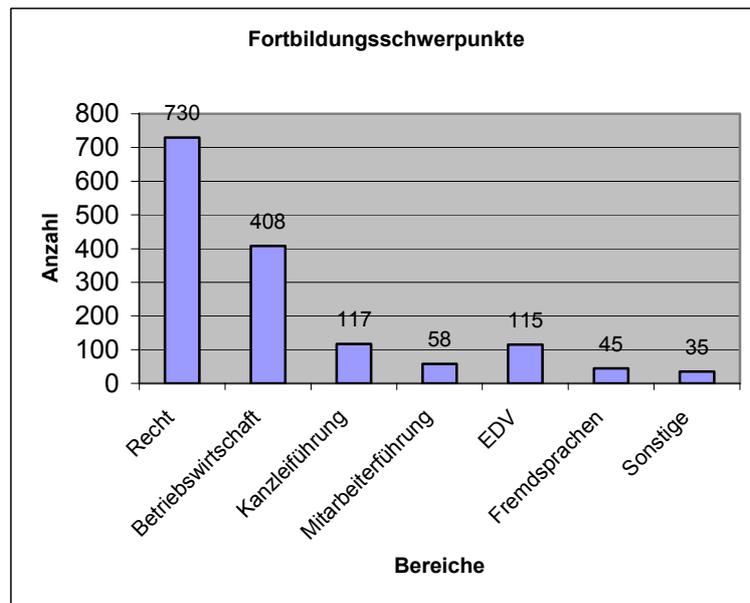


Abb. 143 : Fortbildungsschwerpunkte

2.1 Schwerpunkt (Steuer-)Recht

Innerhalb des Bereichs „Recht“ dominierte erwartungsgemäß die Fortbildung in steuerrechtlichen Fragestellungen, welche von 96,6% der Steuerberater¹⁰⁸¹ angegeben wurde, gefolgt von handelsrechtlichen Fortbildungsinhalten, die allerdings lediglich von 27,8% der StB wahrgenommen werden.

¹⁰⁸¹ Die Frage beantworteten insgesamt 727 Berufsträger (mit Mehrfachantwortmöglichkeit).

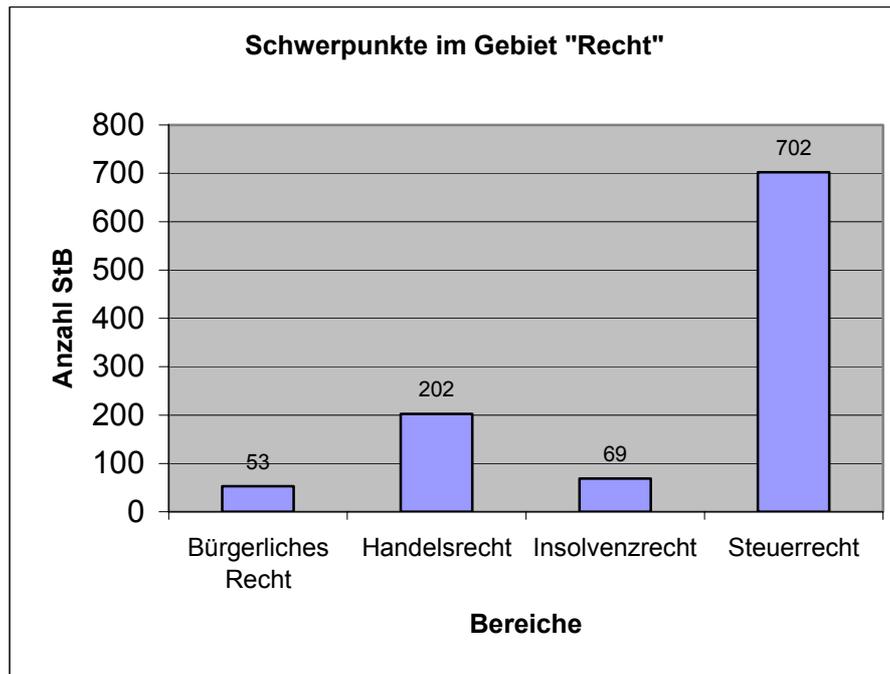


Abb. 144 : Fortbildungsschwerpunkt Recht

Innerhalb des Steuerrechts gaben 99,3% der antwortenden Berufsträger (612 Personen) an, überwiegend auf ertragsteuerlichem Gebiet Fortbildung zu betreiben, während auf dem Gebiet der Verkehr- und Substanzsteuern nur knapp die Hälfte (47,2%) der Steuerberater schwerpunktmäßig Fortbildung betreibt.

2.2 Schwerpunkt Betriebswirtschaft

Von den 408 Berufsträgern, die als Fortbildungsbereich Betriebswirtschaftslehre angaben, machten 395 Steuerberater weitere Angaben zu den Schwerpunkten ihrer Fortbildungsmaßnahmen in diesem Bereich, wobei aufgrund von Mehrfachantwortmöglichkeiten insgesamt 764 Antworten ausgewertet werden konnten. Wie dem nachfolgenden Diagramm zu entnehmen ist, bildeten sich ca. 55% der antwortenden Personen in allgemeinen Fragen des Rechnungswesens fort, während die Fortbildung zu den Themenkomplexen Investition/ Finanzierung bzw. Controlling/ Erfolgsrechnung lediglich von 20% bzw. 22% der Antwortenden angegeben wurde. 34% nutzen demgegenüber ihre Fortbildungsaktivitäten dazu, ihr Wissen im Bereich „Rating“ auszubauen. Jeweils gut 30% der antwortenden Berufsträger richten ihre Fortbildung auf Fragen der Bilanzanalyse bzw. der Unternehmensbewertung aus.

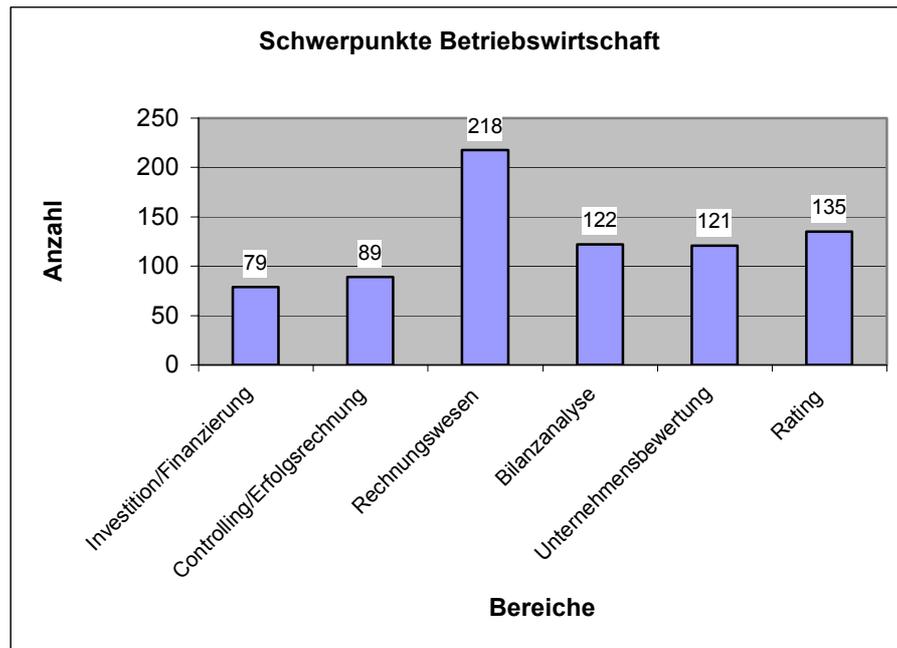


Abb. 145 : Fortbildungsschwerpunkt Betriebswirtschaft

2.3 Zweck der Fortbildungsmaßnahmen und Beurteilung

Mit Blick auf die Fortbildungsmaßnahmen auf dem Gebiet des Steuerrechts wurden die Steuerberater gefragt, welchen Zwecken ihre Fortbildung in erster Linie dient (Frage 58). Das Ergebnis ist der nachstehenden Auswertungsübersicht zu entnehmen.

Frage 58: Meine Fortbildungsmaßnahmen auf dem Gebiet des Steuerrechts dienen überwiegend der....

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Aktualisierung	641	84,2	91,4	91,4
	Vertiefung	46	6,0	6,6	98,0
	Erweiterung	14	1,8	2,0	100,0
	Gesamt	701	92,1	100,0	
Fehlend	Keine Eingabe	60	7,9		
Gesamt		761	100,0		

Abb. 146 : Zweck der Fortbildungsmaßnahmen

Danach dienen die Fortbildungsmaßnahmen vornehmlich nicht der Vertiefung bzw. Erweiterung des Wissens in steuerlichen Spezialfragen, sondern sind bei 91,4 % der Berufsträger auf die Aktualisierung des bestehenden steuerlichen Wissens aufgrund gesetzlicher bzw. behördlicher Änderungen steuerrechtlicher Vorschriften bzw. Auslegungen gerichtet. Von entscheidender Bedeutung ist in diesem Zusammenhang - nicht zuletzt im Hinblick auf eine hohe Beratungsqualität der Steuerberater -, ob die

Berufsträger Schwierigkeiten mit den permanenten Änderungen im Steuerrecht haben, und wenn ja, welche, weshalb Frage 57 darauf gerichtet ist, ggf. bestehende Schwierigkeiten zu identifizieren. Wie die nachstehend abgebildeten Auswertungsergebnisse zu dieser Frage zeigen, räumen 81,6% der 749 antwortenden Berufsträger ein, Schwierigkeiten mit den permanenten Änderungen im deutschen Steuerrecht zu haben, während lediglich 18,4% angeben, dass ihnen die Änderungen im Steuerrecht keine Schwierigkeiten bereiten. Die sehr hohe Zahl der Steuerberater, denen die Modifikationen des Steuerrechts Probleme bereiten, deutet darauf hin, dass die permanenten Steuerrechtsänderungen eine Schwachstelle i.S.d. der im Rahmen dieser Arbeit vorgenommenen Schwachstellendefinition darstellen könnten.

Frage 57 (1): Mit den permanenten Änderungen im Steuerrecht habe ich

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	keine Schwierigkeiten	138	18,1	18,4	18,4
	Schwierigkeiten	611	80,3	81,6	100,0
	Gesamt	749	98,4	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	12	1,6		
Gesamt		761	100,0		

Abb. 147 : Steuerrechtsänderungen und Fortbildungsbedarf

Zur genaueren Bestimmung der Schwierigkeiten sollten die Berufsträger daher angeben, ob es sich bei den Schwierigkeiten um zeitliche und/oder inhaltliche Schwierigkeiten bzw. sonstige Schwierigkeiten handelt. Zwar gibt eine knappe Mehrheit (50,2%) von 307 der 611 Berufsträger an, ausschließlich zeitliche Schwierigkeiten mit den regelmäßigen Steuerrechtsänderungen zu haben, andererseits gibt nahezu die Hälfte (48,6%) der Steuerberater zu, regelmäßig sowohl zeitliche als auch inhaltliche Schwierigkeiten mit den Modifikationen des Steuerrechts zu haben.

Frage 57 (2): Bei den Schwierigkeiten handelt es sich um

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente ¹⁰⁸²	Kumulierte Prozente
Gültig	zeitliche	307	40,3	50,2	50,2
	inhaltliche	12	1,6	2,0	52,2
	zeitliche und inhaltliche	285	37,5	46,6	98,9
	Sonstige	7	,9	1,1	100,0
	Gesamt	611	80,3	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	150	19,7		
Gesamt		761	100,0		

Abb. 148 : Schwierigkeiten bei der Fortbildung

Auch wenn nur 1,1%¹⁰⁸³ der antwortenden Steuerberater als Schwierigkeiten „sonstige Schwierigkeiten“ angaben, nutzten – auch wenn dies mit der Fragestellung nicht beabsichtigt war - auch Berufsträger, die zuvor angegeben hatten, inhaltliche Schwierigkeiten mit den Steuerrechtsänderungen zu haben, die Möglichkeit der freien Antwortangabe, um ihre inhaltlichen Schwierigkeiten zu spezifizieren. Die Antworten zeigen, dass insbesondere die dogmatische Einordnung der Änderungen in das steuerliche Gesamtkonzept oftmals als unverständlich bzw. sinnlos empfunden wird und den Mandanten nur schwer vermittelt werden kann. Zum anderen bestehen die (praktischen) Anwendungsschwierigkeiten geänderter Vorschriften auch darin, klar zu erkennen, in welchem Kalenderjahr welcher Rechtsstand gilt (vgl. die in Anhang 31 abgedruckte Tabelle der Einzelantworten).

Berücksichtigt man, dass von den befragten Personen, die - immerhin - über die höchste (formale) Qualifikation zur steuerlichen Beratung in Deutschland verfügen, mehr als 80% über Schwierigkeiten mit den regelmäßigen Änderungen der steuerlichen Rechtslage klagen, von denen wiederum knapp die Hälfte nicht nur zeitliche, sondern auch inhaltliche Schwierigkeiten betont, berechtigt dies meines Erachtens zu dem Schluss, dass die permanenten Steuerrechtsänderungen eine Schwachstelle im Rahmen der Steuerberaterfortbildung darstellen. Eine ggf. denkbare Reduzierung inhaltlicher Schwierigkeiten mittels Wahrnehmung zusätzlicher Fortbildungsmaßnahmen durch Steuerberater - was allerdings voraussetzt, dass die inhaltlichen Schwierigkeiten

¹⁰⁸² Rundungsdifferenz von 0,1%.

¹⁰⁸³ Die 1,1% entsprechen grundsätzlich sieben Berufsträgern, die freie Angaben hätten machen müssen. Insgesamt haben jedoch 15 Berufsträger das freie Antwortfeld genutzt, von denen acht Personen zuvor angegeben hatten, inhaltliche Schwierigkeiten mit den Steuerrechtsänderungen zu haben. Insoweit wurde die freie Antwortmöglichkeit auch genutzt, inhaltliche Schwierigkeiten zu spezifizieren.

vorwiegend bzw. ausschließlich als eine Folge der zeitlichen Restriktionen anzusehen sind - dürfte wiederum an den zeitlichen Engpässen im steuerberatenden Berufsstand (s.o.) scheitern und im Kern sicherlich nicht geeignet sein, die eigentliche Schwachstelle, sondern allenfalls deren Symptome einzudämmen.

3. Zukünftiges Fortbildungssystem für Steuerberater

Schließlich wurden die Berufsträger zu potenziellen Schwachstellen im gegenwärtigen Fortbildungssystem der Steuerberater befragt, welches gem. § 4 II S.2 BOSTB zwar eine grundlegende Fortbildungspflicht vorschreibt, jedoch weder unter zeitlichen noch inhaltlichen Gesichtspunkten konkrete Vorgaben an die individuelle Fortbildungsgestaltung des Steuerberaters vorsieht, sondern die individuelle Wahrnehmung von Fortbildungsmaßnahmen der Selbstverantwortung des einzelnen Steuerberaters überlässt.

3.1 Fortbildungspflichtstunden

Vor diesem Hintergrund galt es zu klären, ob die Berufsträger entgegen der bisherigen gesetzlichen Grundlage die Einführung einer Pflichtstundenzahl für den Berufsstand als sinnvoll erachten würden, was von einer sehr knappen Mehrheit (50,5%) bejaht wurde.

Frage 59 (1): Die Einführung einer Pflichtstundenzahl für Fortbildungsmaßnahmen ist sinnvoll

		Häufigkeit	Prozent ¹⁰⁸⁴	Gültige Prozepte	Kumulierte Prozepte
Gültig	stimme zu	378	49,7	50,5	50,5
	stimme nicht zu	371	48,8	49,5	100,0
	Gesamt	749	98,4	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	12	1,6		
Gesamt		761	100,0		

Abb. 149 : Fortbildungspflichtstunden

Aufgrund des knappen Ergebnisses zugunsten einer Pflichtstundenzahl handelt es sich zwar noch nicht um eine Schwachstelle im Sinne der dieser Arbeit zugrunde liegenden Schwachstellendefinition, dennoch kann das Befragungsergebnis nicht zuletzt im Rahmen berufspolitischer Überlegungen ggf. als Indiz für ein Bedürfnis der Berufsträger zu einem - stärker als bisher- standardisierten und kontrollierten Fortbildungssystem gedeutet werden.

¹⁰⁸⁴ Rundungsdifferenz von 0,1%.

3.2 Strukturiertes Fortbildungskonzept und Fortbildungsabschlüsse

Mit der gleichen Intention wurden die Berufsträger gefragt (Frage 61), ob sie die Einführung eines strukturierten Fortbildungssystems/-konzepts für den Berufstand begrüßen würden, was von gut zwei Drittel (67,2 %) der antwortenden Berufsträger bejaht wurde und letztlich darauf hindeutet, dass die Steuerberater bei der Auswahl ihrer Fortbildungsmaßnahmen auf eine derartige Hilfestellung zurückgreifen würden.

Frage 61: Würden Sie die Einführung eines strukturierten Fortbildungskonzepts/-systems für Steuerberater begrüßen?

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Ja	506	66,5	67,2	67,2
	Nein	247	32,5	32,8	100,0
	Gesamt	753	98,9	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	8	1,1		
Gesamt		761	100,0		

Abb. 150 : Strukturiertes Fortbildungskonzept für Steuerberater

Sofern sich die Berufsträger für die Etablierung eines strukturierten Fortbildungskonzepts entschieden haben, wurden sie schließlich in der letzten Frage des Fragebogens gebeten, anzugeben, ob es ihnen im Rahmen eines Fortbildungssystems auch ermöglicht werden sollte, einen anerkannten Fortbildungsabschluss - ähnlich wie es ihn für Fachärzte bzw. Fachanwälte gibt - zu erlangen.

Frage 62 (1): Sollte es Steuerberatern für bestimmte Bereiche des Steuerrechts ermöglicht werden, einen anerkannten Fortbildungsabschluss ähnlich des Fachärzte- oder Fachanwaltskonzepts zu erlangen (z.B. Fachberater Internationales Steuerrecht)?

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Ja	417	54,8	78,4	78,4
	Nein	115	15,1	21,6	100,0
	Gesamt ¹⁰⁸⁵	532	69,9	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	229	30,1		
Gesamt		761	100,0		

Abb. 151 : Anerkannte Fortbildungsabschlüsse

¹⁰⁸⁵ Obwohl bei Frage 62 (1) nur diejenigen antworten sollten, die auf Frage 61 mit Ja geantwortet haben (=506 Personen), haben sich bei der weitergehenden Frage 62 insgesamt 532 Berufsträger geäußert, also zusätzlich insgesamt 26 Personen, die zuvor mit Nein gestimmt hatten.

Über drei Viertel (78,4 %) der antwortenden Steuerberater sprachen sich für die Einführung anerkannter Fortbildungsabschlüsse im steuerberatenden Berufsfeld aus, womit gleichzeitig deutlich wird, dass die bisherige Situation ohne entsprechende Angebote als Schwachstelle im Rahmen der Steuerberaterfortbildung identifiziert werden kann. Darüber hinaus sollten die Berufsträger auch angeben, ob die Erlangung eines Fortbildungsabschlusses durch Ablegung einer Fortbildungsprüfung oder lediglich durch entsprechende Teilnahmenachweise an einschlägigen Veranstaltungen ermöglicht werden soll. Insgesamt antworteten auf diese Frage noch 410 Personen, d.h. 53,9% aller Steuerberater, die einen Fragebogen zurückgeschickt haben. Hiervon sprach sich eine sehr deutliche Mehrheit von 63,4 % zugunsten der Ablegung einer Prüfung zur Erlangung eines Fortbildungsabschlusses aus, wohingegen lediglich 36,6% die Erbringung von Teilnahmenachweisen an einschlägigen Veranstaltungen als ausreichende Voraussetzung zur Führung eines Fortbildungstitels erachten.

Frage 62 (2): Ausgestaltung des Fortbildungsabschlusses

		Häufigkeit	Prozent ¹⁰⁸⁶	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Ablegung einer Prüfung	260	34,2	63,4	63,4
	Erbringung von Teilnahmenachweisen	150	19,7	36,6	100,0
	Gesamt	410	53,9	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	351	46,1		
Gesamt		761	100,0		

Abb. 152 : Prüfung vs. Teilnahmenachweis

3.3 Schwachstellenermittlung und Beurteilung

Für die zukünftige Gestaltung des Fortbildungsbereichs kann meines Erachtens im Gesamtergebnis folgendes festgestellt werden: Auch wenn eine geringfügige Mehrheit (50,5%) die Einführung einer Pflichtstundenzahl für Steuerberater begrüßt, liegt in der gegenwärtigen Nichtexistenz einer Fortbildungspflichtstundenzahl noch keine Schwachstelle im Sinne der dieser Arbeit zugrunde liegenden Schwachstellendefinition vor. Aufgrund der Befragungsergebnisse ist es dagegen als Schwachstelle anzusehen, dass im augenblicklichen System der Steuerberaterfortbildung kein strukturiertes Fortbildungssystem/-konzept existiert, in dem es den Berufsträgern ermöglicht wird - nicht zuletzt auf der Grundlage einer entsprechenden Prüfung - einen anerkannten

¹⁰⁸⁶ Rundungsdifferenz von 0,1%.

Fortbildungsabschluss zu erlangen. Mit dessen Hilfe könnten sie schließlich auch nach außen dokumentieren, auf welches Steuerrechtsgebiet sie sich spezialisiert haben, und insoweit eine Möglichkeit erhalten, sich von Steuerberatern, die weniger Fortbildungsaufwand betreiben (wollen), qualitativ abzusetzen. Es ergibt sich mit anderen Worten meines Erachtens nicht die Notwendigkeit, einen Fortbildungszwang in Form allgemein nachzuweisender Pflichtstundenzahlen einzuführen, als vielmehr die Forderung, ein strukturiertes und beratungsbedarforientiertes Fortbildungssystem zu schaffen, mit dessen Hilfe es Steuerberatern ermöglicht wird, sich - abgesehen von der allgemeinen Fortbildungspflicht in § 4 II S.2 BStB) - auf freiwilliger Basis, jedoch mit der Möglichkeit, einen anerkannten Titel erlangen zu können, beruflich fortzubilden bzw. zu spezialisieren, um nicht zuletzt ein qualitativ hochwertiges, zum Teil hochgradig spezialisiertes Beratungsniveau¹⁰⁸⁷ gegenüber den Steuerpflichtigen gewährleisten und dokumentieren zu können. Gleichzeitig könnte ein solches Fortbildungssystem bzw. ein entsprechender Abschluss auch integraler Bestandteil eines für den Berufsstand immer wichtiger werdenden Qualitätssicherungssystems werden. Nicht geklärt werden konnte und sollte mit der vorgenommenen Erhebung hingegen die - insoweit meines Erachtens nachgelagerte und zwischen BStBK und Berufsverband bereits bei gegenwärtigen Fortbildungsfragen politisch kontrovers diskutierte - Frage der organisatorischen und fachlichen Zuständigkeiten¹⁰⁸⁸ im Fortbildungssystem für Steuerberater.

4. Zusammenfassung: Schwachstellen Steuerberaterfortbildung

Als Schwachstelle der gegenwärtigen Steuerberaterfortbildung kann zunächst festgestellt werden, dass die Berufsträger die von ihnen wahrgenommenen Fortbildungsmaßnahmen subjektiv als insgesamt nicht ausreichend erachten, während sich die übrigen Schwachstellenvermutungen im Hinblick auf den Umfang der von Berufsträgern wahrgenommenen Fortbildungsmaßnahmen nicht bestätigten.

	Steuerberater- Fragebogen Frage-Nr.	Berufsanwärter -Fragebogen Frage-Nr.
Bedeutung/ Umfang der Fortbildung		
Hypothese 52: 55% der StB halten die von Ihnen wahrgenommenen Fortbildungsmaßnahmen insgesamt für nicht ausreichend.	60 Vorläufig	-

¹⁰⁸⁷ Vgl. zu einem zunehmenden Spezialisierungsbedürfnis auch die Auswertungsergebnisse zu Frage 12 (FB Steuerberater) auf S. 240 .

¹⁰⁸⁸ Vgl. *Pestke*, Kammeraufgaben, Stbg 2005, S. 274.

	bestätigt	
Hypothese 53: 55% der StB betreiben Ihre Fortbildung ausschließlich in Form eines Literaturstudiums.	52 Nicht bestätigt	-
Hypothese 54: 55% der StB betreiben Ihre Fortbildung ausschließlich in Form von Seminaren.	52 Nicht bestätigt	-
Hypothese 55: 55% der StB lesen regelmäßig höchstens zwei Fachzeitschriften.	53 Nicht bestätigt	-
Hypothese 56: 55% der StB nehmen an höchstens 3 Tagen/Jahr an Seminaren/Tagungen teil.	54 Nicht bestätigt	-
Hypothese 57: 55% der StB bilden sich überwiegend während der Freizeit fort.	55 Nicht bestätigt	-

Abb. 153 : Schwachstelle: Bedeutung/Umfang der Fortbildung

Schwachstellen im Bereich des Fortbildungsangebots im Hinblick auf die Anzahl, die Qualität und den Preis von Fortbildungsmaßnahmen bestätigten sich ebenso wenig. Als Schwachstelle ist hingegen die zeitliche Belastung der Steuerberater zu erkennen, die von einer sehr deutlichen Mehrheit als Grund dafür angegeben wurde, dass eine als notwendig empfundene Ausweitung der eigenen Fortbildung unterbleibt.

Fortbildungsangebot		
Hypothese 58: 55% der StB beurteilen die Anzahl der angebotenen Seminare/Tagungen höchstens mit der Note befriedigend.	54 Nicht bestätigt	-
Hypothese 59: 55% der StB beurteilen die Qualität der angebotenen Seminare/Tagungen mit höchstens befriedigend.	54 Nicht bestätigt	-
Hypothese 60a: 55% der StB ist eine als notwendig empfundene Ausweitung ihrer Fortbildungsmaßnahmen zu teuer.	60 Nicht bestätigt	-
Hypothese 60b: 55% der StB ist eine als notwendig empfundene Ausweitung ihrer Fortbildungsmaßnahmen in zeitlicher Hinsicht nicht möglich.	60 Vorläufig bestätigt	-

Abb. 154 : Schwachstelle Fortbildungsangebot

Als Schwachstelle bestätigte sich hingegen, dass sich die Steuerberater nicht zuletzt aufgrund des zuvor geschilderten Zeitmangels nahezu ausschließlich in solchen Bereichen des Steuerrechts fortbilden, mit denen sie in der beruflichen Praxis konfrontiert sind. Dies könnte zwar einerseits zu der durchaus von Steuerberatern für notwendig erachteten Spezialisierung ihrer Berufstätigkeit führen, andererseits geben die Berufsträger an, dass ihre Fortbildungsmaßnahmen überwiegend der Aktualisierung ihres steuerlichen Wissens aufgrund von Steuerrechtsänderungen dienen und damit weniger auf Vertiefung als auf

Aktualisierung gerichtet sind. Als eine sehr bedenkliche Schwachstelle stellte sich heraus, dass eine sehr deutliche Mehrheit der Steuerberater mit den permanenten Änderungen im Steuerrecht Schwierigkeiten hat, wobei es sich hierbei nicht nur um zeitliche, sondern auch um inhaltliche Schwierigkeiten handelt. Permanente Gesetzes- oder Verordnungsänderungen stellen damit eine Schwachstelle im Rahmen der Steuerberaterfortbildung dar.

Schwerpunkt und Form der Fortbildung		
Hypothese 61: 55% der StB halten eine zunehmende Spezialisierung Ihrer Berufstätigkeit für notwendig.	12 Vorläufig bestätigt	-
Hypothese 62: 55% der Steuerberater bilden sich nahezu ausschließlich in den Bereichen des Steuerrechts fort, mit denen sie in der Berufspraxis konfrontiert sind.	59.2 Vorläufig bestätigt	-
Hypothese 63: Bei 55% der Steuerberater dient die Fortbildung überwiegend der Aktualisierung steuerlichen Wissens aufgrund von Änderungen im Steuerrecht.	58 Vorläufig bestätigt	-
Hypothese 64: 55% der Steuerberater haben mit den permanenten Änderungen im Steuerrecht Schwierigkeiten.	57 Vorläufig bestätigt	-

Abb. 155 : Schwachstellen: Schwerpunkt und Form der Fortbildung

Die Nichtexistenz einer Pflichtstundenzahl für Fortbildungsmaßnahmen erfüllt - wenn auch nur sehr knapp - nicht die Schwachstellendefinition der Arbeit. Als Schwachstelle stellt sich dagegen die Nichtexistenz eines strukturierten Fortbildungssystems für Steuerberater sowie die fehlende Möglichkeit, für bestimmte Bereiche des Steuerrechts einen anerkannten Fortbildungsabschluss zu erlangen, heraus.

Einheitliches Fortbildungskonzept		
Hypothese 65: 55% der Steuerberater halten die Einführung einer Pflichtstundenzahl für Fortbildungsmaßnahmen für sinnvoll.	59.1 Nicht bestätigt ¹⁰⁸⁹	-
Hypothese 66: 55% der StB sprechen sich für die Einführung eines strukturierten Fortbildungskonzepts/-systems für Steuerberater aus.	61 Vorläufig bestätigt	-
Hypothese 67: Nach Ansicht von 55% der Steuerberater sollte es für bestimmte Bereiche des Steuerrechts ermöglicht werden, einen anerkannten	62 Vorläufig	-

¹⁰⁸⁹ Zwar spricht sich keine Mehrheit (i.s.d.Arbeit) von mindestens 55% für die Einführung einer Pflichtstundenzahl aus, jedoch ist immerhin eine Mehrheit von 50,5% der Auffassung, dass eine Pflichtstundenzahl eingeführt werden sollte.

Fortbildungsabschluss zu erlangen.	bestätigt	
------------------------------------	------------------	--

Abb. 156 : Einheitliches Fortbildungskonzept

Kapitel H: Zusammenfassung der Ergebnisse und Ausblick

Mit der vorangegangenen Untersuchung wurde das Ziel verfolgt, gegebenenfalls bestehende rechtliche, inhaltliche und strukturelle Schwachstellen der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland zu identifizieren und – sofern dies möglich ist – (normative) Verbesserungsvorschläge für eine zukünftige Ausgestaltung der Steuerberateraus- und -fortbildung aufzuzeigen.¹⁰⁹⁰

Im Hinblick auf die Zielsetzung von Forschung dient die Arbeit unter dem Aspekt der Theoriegelenktheit und der Adäquanz an den Forschungsgegenstand dazu, auf der Grundlage eines eigenen Begriffsverständnisses der Steuerberateraus- und -fortbildung¹⁰⁹¹ sowie einer umfassenden Darstellung der historischen Entwicklung der Steuerberateraus- und -fortbildung bis hin zu der gegenwärtig im Rahmen der Erarbeitung eines 8. StBÄndG auf berufspolitischer Ebene geführten Diskussion um Änderungen der Aus- und Fortbildungssituation,¹⁰⁹² vermutete Schwachstellen der Steuerberateraus- und -fortbildung umfassend zu beschreiben und zu systematisieren (qualitativer Teil), um sodann im Rahmen einer Querschnittsuntersuchung mittels Befragung von Berufsanwärtinnen und Berufsträgern in Form von Teilerhebungen zu testen, welche der vermuteten Schwachstellen sich (vorläufig) bestätigen (quantitativer Teil). Im strengen Sinne stellt die Arbeit damit weder eine theorie-testende noch eine analytische Untersuchung dar, sondern will in einem bisher kaum untersuchten Bereich (Basis)Informationen gewinnen, mit deren Hilfe ein möglichst umfassendes Bild des gegenwärtigen Zustandes der Steuerberateraus- und -fortbildung gezeichnet werden soll, womit sie in der Typologie der Untersuchungsziele der Forschung als (hypothesebasierte) explorativ-deskriptive Untersuchung einzuordnen ist.

Die Darstellung der historischen Entwicklung hat gezeigt, dass erste Anhaltspunkte zur Bildung eines Steuerberatungswesens bereits im Altertum nachgewiesen werden können. Den Ausgangspunkt der allmählichen Evolution zu einer eigenständigen („modernem“) Steuerberateraus- bzw. -fortbildung bildete hingegen die 1891 im Rahmen der Miquel'schen Einkommensteuerreform eingeführte Bevollmächtigtenregelung in § 29 II EStG, auch wenn diese Vorschrift noch an der Gewerbefreiheit festhielt und folglich auf Bestimmungen über die fachliche Qualifikation der Bevollmächtigten verzichtete. Eine leichte Verschärfung brachte die im Jahr 1919 in § 88 AO geschaffene Befugnis der Landesfinanzämter zur Zurückweisung von bevollmächtigten Personen, die zugleich als die Geburtsstunde des

¹⁰⁹⁰ Vgl. die Ausführungen ab S. 8 bzw. S. 97.

¹⁰⁹¹ Vgl. hierzu die Ausführungen in Kapitel B ab S. 31.

¹⁰⁹² S. hierzu die Darstellungen in Kapitel C ab S. 42.

heutigen Steuerberaterberufs bezeichnet wird, wengleich auch diese Bestimmung noch keinesfalls den gegenwärtigen Vorschriften vergleichbare Anordnungen über die Erfüllung etwaiger Vorbildungsvoraussetzungen oder über die Erbringung fachlicher Befähigungsnachweise enthielt.

Erst während des Hitlerregimes kam es in mehreren Schritten zu einer deutlichen Verschärfung der Zulassungsregelungen, die im Jahr 1937 in einer ersten Steuerberater-Prüfungsordnung mündete, welche in ihren wesentlichen Inhalten bereits den heutigen Anforderungen entsprach. Die erhöhten Anforderungen führten - nicht zuletzt durch die mit Einführung des Akademikerprinzips im Jahr 1941 fortgesetzte Verschärfung der Zulassungsbedingungen – zu einem Professionalisierungsschub des steuerberatenden Berufsstandes und zu einer strikten Trennung zwischen Steuerberatern und sog. Helfern in Steuersachen.

Auch nach Gründung der Bundesrepublik verblieb es - selbst nach Verabschiedung des bundeseinheitlichen StBerG im Jahr 1962 - bis zur Schaffung des Einheitsberufs im Jahr 1972 zunächst bei einer, wenn auch entschärften, formalen Trennung zwischen akademisch vorgebildeten Steuerberatern und Steuerbevollmächtigten, wobei den Steuerbevollmächtigten im Anschluss an eine 10-jährige Berufstätigkeit allerdings die Möglichkeit zur Ablegung der Steuerberaterprüfung eröffnet wurde. Erst mit der Schaffung des Einheitsberufs löste sich der Gesetzgeber von seinem formalen Akademisierungsgedanken und differenziert seit dem nach dem Prinzip, dass je niedriger die formal erreichte Vorbildungsstufe ist, desto höher die Anzahl der geforderten berufspraktischen Jahre sein muss.

Verglichen mit der erstmaligen Einführung strenger Zulassungs- und Prüfungserfordernisse zu Zeiten des Hitlerregimes, die zumindest in der Fassung der Zulassungsbedingungen aus dem Jahr 1941 eine strikte Einhaltung des Akademikerprinzips vorsahen, lange Praxiszeiten forderten und zu einer Zweiteilung des steuerberatenden Berufs führten, ist die bundesdeutsche Gesetzgebung im Zeitablauf durch eine stetige Lockerung der Zulassungsbedingungen sowohl im Hinblick auf die geforderte Vorbildung als auch im Hinblick auf die erforderliche Praxiszeit gekennzeichnet. Das hat nicht zuletzt dazu geführt, dass das universitäre Ausbildungsprivileg und seine dominante Stellung beim Zugang zu den steuerberatenden Berufen, gemessen am Anteil universitär ausgebildeter Bewerber an der Gesamtzahl der Bewerber zur Steuerberaterprüfung, seit etwa Mitte der 80er Jahre des letzten

Jahrhunderts zunehmend zurück geht,¹⁰⁹³ die Gesamtzahl der Steuerberater zugleich jedoch steigt. Auch die bisherige Vorgehensweise des Gesetzgebers, bei den Zulassungsvoraussetzungen zwischen Hochschul- und Fachhochschulabsolventen zu unterscheiden, wird durch die immer stärker werdende europa- und somit auch deutschlandweite Einführung von Bachelor- und Masterstudiengängen zukünftig weiter an Bedeutung verlieren, was nicht zuletzt schon dadurch zum Ausdruck kommt, dass der bundesdeutsche Gesetzgeber bereits seit dem Jahr 2000 bei den Zulassungsvoraussetzungen die notwendige Praxiszeit nicht mehr von der Hochschulart, sondern von den Regelstudienzeiten abhängig macht.

I. Steuerberaterausbildung

Nach dem eigens für den Untersuchungszweck der Arbeit definierten Begriff der Steuerberaterausbildung gliedert sich die Steuerberaterausbildung in die drei Bereiche Zulassungsvoraussetzungen, Prüfungsvorbereitungsphase und Steuerberaterprüfung. Für alle Bereiche wurden unter Berücksichtigung der historischen Entwicklung sowie der Auswertung aktueller Literaturbeiträge Hypothesen über mögliche Schwachstellen formuliert. Die Hypothesen wurden schließlich mit Hilfe einer bundesweiten, in Form einer sog. systematischen Zufallsauswahl durchgeführten Befragung¹⁰⁹⁴ von 2.493 Berufsträgern sowie mit Hilfe einer in Form einer bewussten Auswahl durchgeführten Befragung von 360 Berufsanwärtern in nordrhein-westfälischen Prüfungsvorbereitungskursen darauf hin überprüft, ob sie sich vorläufig bestätigen. Die Rücklaufquote/Ausschöpfungsquote bei der bundesweiten Befragung der Berufsträger betrug sehr erfreuliche 30,55% (= 761 Personen), die Rücklaufquote bei den Berufsanwärtern hingegen sogar 98,61% (= 355 Personen).

Im Hinblick auf vermutete Schwachstellen im Bereich der Zulassungsvoraussetzungen ist festzustellen, dass der Gesamtumfang der gegenwärtigen Zulassungsvoraussetzungen (Vorbildung, Praxiszeit, Steuerberaterprüfung) zum Beruf sowohl von den Berufsträgern als auch von den Berufsanwärtern als nicht zu hoch empfunden wird und somit keine Schwachstelle darstellt.

¹⁰⁹³ Vgl. *Jacobs*, Entwicklungstendenzen, *StuW* 2004, S. 254. Zurückgegangen ist der Prozentsatz der Bewerber mit universitärer Ausbildung von nahezu 80% in den 70/80er Jahren auf rund 50%, wobei allerdings die absolute Zahl der Kandidaten stetig zugenommen hat.

¹⁰⁹⁴ Eine Ausnahme bildete hier das Bundesland Bremen, welches aus technischen Gründen nicht berücksichtigt werden konnte. Siehe hierzu die Ausführungen ab S. 219.

Demgegenüber ist sowohl eine deutliche Mehrheit der Berufsträger als auch der Berufsanwärter der Auffassung, dass die Zulassungsregeln zum steuerberatenden Beruf entgegen der bisherigen Vorschriften in Europa harmonisiert werden sollten. Unterschiedliche Vorstellungen bestehen indes darüber, ob bei einer möglichen Harmonisierung die deutschen Voraussetzungen mindestens erhalten werden sollten. Sofern auf eine der deutschen Zulassungsvoraussetzungen verzichtet werden müsste, sehen allerdings beide Gruppen die Vorbildungsvoraussetzungen als am ehesten entbehrlich an. Ebenso wird von beiden befragten Gruppen die Einrichtung eines kombinierten juristischen und betriebswirtschaftlichen Studiengangs mit den Schwerpunkten Steuerrecht und Steuerlehre für (Fach-)Hochschulabsolventen begrüßt, jedoch sollte dieser Studiengang nicht zu einer vollständigen, sondern allenfalls zu einer teilweisen Anrechnung auf die Prüfungen des Steuerberaterexamens berechtigen, was gegenwärtig insbesondere im Hinblick auf die Einführung eines sog. TaxMaster-Studiengangs diskutiert wird.

Auch die gesetzlich geforderte Zulassungsvoraussetzung in Form der Praxiszeit stellt unter Zugrundelegung der gewonnenen Auswertungsergebnisse im Gesamtergebnis keine nennenswerte Schwachstelle der Steuerberaterausbildung dar. Eine Besonderheit gilt für die von Hochschulabsolventen mit einem mindestens achtsemestrigen Studium geforderte zweijährige Praxiszeit, die von den Berufsträgern als zu niedrig eingestuft wird. Sie sprechen sich für die „Wiedereinführung“ der bis zum Jahr 2000 geltenden Rechtslage aus, wonach die genannten Absolventen mindestens drei Jahre Berufspraxis nachweisen müssen.

Richtet man den Blick auf die Prüfungsvorbereitungsphase, bestätigen sich die aufgestellten Schwachstellenvermutungen über das Preis/Leistungsverhältnis bei den empfangenen Unterrichtsleistungen ebenso wenig wie die Schwachstellenvermutungen im Hinblick auf die fachliche und didaktische Qualifikation der Dozenten bzw. Qualität der Unterrichtsmaterialien. Eine Ausnahme bildet insoweit die Auffassung der Berufsanwärter, von denen 55,3% die didaktische Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien als höchstens mit der Note befriedigend bewerten, was als Schwachstelle im Sinne der Arbeit anzusehen ist und zumindest bei den Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zu einer Überprüfung der entsprechenden Unterrichtsmaterialien führen sollte.

Als Schwachstelle der Prüfungsvorbereitungsphase kann es auch angesehen werden, dass mehr als 55% der Berufsträger und der Berufsanwärter angaben, keinerlei finanzielle Unterstützung durch ihren Arbeitgeber bei der Vorbereitung auf das Berufsexamen erhalten

zu haben, wodurch diese (Berufslbens-)Phase nicht nur in persönlicher, sondern auch in finanzieller Hinsicht als sehr hohe Belastung empfunden wird.

Lenkt man den Blick auf mögliche Schwachstellen bei der Steuerberaterprüfung selbst, so zeigen die hier gewonnenen Ergebnisse deutlich, dass die gegenwärtig auf berufspolitischer Ebene geführte Diskussion um eine Verlagerung der Prüfungszuständigkeit von den obersten Landesbehörden der Finanzverwaltungen auf die Steuerberaterkammern weitgehend überflüssig erscheint, da sich sowohl die Berufsanwärter als auch die Berufsträger vor allem unter dem Aspekt der Unabhängigkeit der Prüfungsinstitution mit deutlicher Mehrheit für die Beibehaltung der bisherigen Regelungen, d.h. die Zuständigkeit der obersten Landesbehörden der Finanzverwaltung aussprachen. Andererseits sehen es beide befragten Gruppen als Schwachstelle an, dass Prüfungserstellung und Prüfungsbewertung gegenwärtig nicht bundeseinheitlich durch eine einzige, zentral zuständige Prüfungsinstitution (z.B. BMF) organisiert werden.

Bei Fragen nach der Prüfungsorganisation erweist sich der gegenwärtig nur einmal im Jahr angebotene Steuerberater-Prüfungstermin als Schwachstelle. Sowohl die Berufsträger als auch die Berufsanwärter sprechen sich für die Durchführung von zwei Prüfungsterminen im Jahr aus, um somit - insbesondere für durchgefallene Prüfungskandidaten - die mögliche Gesamtprüfungsdauer deutlich zu verkürzen. Überzeugende Gründe, die gegen die Einführung eines weiteren Prüfungstermins im Jahr sprechen, sind meines Erachtens nicht ersichtlich. Zwar wären mit der Durchführung eines weiteren Prüfungstermins möglicherweise organisatorische Schwierigkeiten bei den prüfungsdurchführenden Stellen (gegenwärtig i.d.R. Landesfinanzministerien) verbunden, diese können nach meiner Auffassung im Zweifel jedoch kein ausschlaggebendes Argument gegen die Einführung eines weiteren Prüfungstermins liefern, da sie gegen das aus meiner Sicht höher zu bewertende Interesse von Berufsanwärtern, die in einem sehr stark zulassungsbeschränkten und somit das Grundrecht der Berufsfreiheit einschränkenden Berufsgebiet tätig werden wollen, an einer schnellen Klärung der Berufszugehörigkeit abgewogen werden müssen.

Schließlich bestätigten sich alle Forderungen an ein systematisches Prüfungserstellungsverfahren, womit meines Erachtens der Wunsch der Befragten - wenn auch nicht explizit - nach einem umfassenden Qualitätsmanagement bei der Prüfungserstellung zum Ausdruck kommt. Vor allen die Forderungen nach Durchführung

eines Tests der Aufgabenstellungen und der Lösungshinweise auf inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit vor Prüfungsdurchführung sowie eine Prüfung, ob die Aufgabenstellungen in der vorgegebenen Prüfungszeit bearbeitet werden können, deuten auf Zweifel an der bisherigen - eher undurchsichtigen - Erstellungspraxis hin. Dieser Eindruck wird nicht zuletzt dadurch verstärkt, dass beide Befragtengruppen die hohen Durchfallquoten im Steuerberaterexamen in erster Linie auf den Umfang/die Menge der Prüfungsaufgaben zurückführen und darüber hinaus auch den Detailgrad der Aufgabenstellungen bemängeln. Beide Kritikpunkte könnten meines Erachtens mit Hilfe eines alle Stufen des Prüfungsprozesses umfassenden Qualitätsmanagements verhältnismäßig einfach entschärft werden.

Unter formalen Gesichtspunkten wird schließlich der Ausweis der erreichbaren Punktzahlen für die einzelnen Aufgaben in der Klausur als Anhaltspunkt für die Gewichtung der einzelnen Klausurteile bei der späteren Prüfungsbewertung gefordert. Eindeutig zugunsten des bisherigen Prüfungsbewertungsverfahrens vertreten beide Befragtengruppen hingegen die Ansicht, dass die Einführung eines stärker standardisierten Multiple-Choice-Verfahrens als Ersatz für das gegenwärtig praktizierte Bewertungsverfahren zu keinen gerechteren Prüfungsbewertungen führen würde.

II. Steuerberaterfortbildung

Mit Fragen zur Steuerberaterfortbildung wurden ausschließlich die Berufsträger konfrontiert. Als sehr bedenkliche Schwachstelle stellte sich heraus, dass eine außerordentlich deutliche Mehrheit (81,6%) der antwortenden Steuerberater angab, mit den permanenten Änderungen im Steuerrecht Schwierigkeiten zu haben, wobei hierbei nicht nur zeitliche sondern auch inhaltliche Schwierigkeiten beklagt wurden. Im Rahmen einer (kritischen) Selbsteinschätzung beurteilten die Berufsträger die von ihnen wahrgenommenen Fortbildungsmaßnahmen - trotz eines festgestellten bzw. errechneten Umfangs von annähernd 27 Fortbildungstagen/Jahr¹⁰⁹⁵ - als insgesamt nicht ausreichend, was ebenso als Schwachstelle der Steuerberaterfortbildung angesehen werden kann. Eine ggf. denkbare Reduzierung der inhaltlichen Schwierigkeiten mittels Wahrnehmung zusätzlicher Fortbildungsmaßnahmen - was allerdings voraussetzt, dass die inhaltlichen Schwierigkeiten vorwiegend bzw. ausschließlich als eine Folge der zeitlichen Restriktionen anzusehen sind - dürfte hingegen wiederum an den ebenfalls beklagten zeitlichen Engpässen im steuerberatenden Berufsstand scheitern. Die Fortbildung konzentriert

¹⁰⁹⁵ Vgl. hierzu die Gesamtberechnung des auf das Fachliteraturstudium und den Besuch von Seminaren/Tagungen entfallenden zeitlichen Aufwands auf S. 325.

sich daher bei 91,4% der Befragten auf die Aktualisierung ihres steuerlichen Wissens, womit gleichzeitig deutlich wird, dass eine Wissenserweiterung bzw. -vertiefung kaum stattfindet. Schwachstellen im Hinblick auf die Quantität und Qualität der von den Berufsträgern wahrgenommenen Fortbildungsseminare und -tagungen konnten dagegen nicht festgestellt werden.

Die gegenwärtige Nichtexistenz einer Pflichtstundenzahl für Fortbildungsmaßnahmen erfüllt nur sehr knapp nicht die Schwachstellendefinition der Arbeit. Dagegen stellt sich als Schwachstelle die Nichtexistenz eines strukturierten Fortbildungskonzepts für Steuerberater sowie die fehlende Möglichkeit heraus, für bestimmte Bereiche des Steuerrechts einen anerkannten Fortbildungsabschluss zu erlangen.

Insgesamt zeigen die Ergebnisse der Arbeit, dass die nunmehr auf eine nahezu 70-jährige Geschichte¹⁰⁹⁶ zurückblickende „moderne“ Steuerberaterausbildung, insbesondere in Form der Steuerberaterprüfung, ebenso wie die Steuerberaterfortbildung zwar keineswegs grundlegend in Frage zu stellen ist, jedoch Schwachstellen an vielen Detailregelungen sowie bei der Umsetzung der Vorschriften in der Aus- und Fortbildungspraxis identifiziert werden konnten. Die Ergebnisse der Arbeit können damit einerseits den Ausgangspunkt für weitere steuerberateraus- und fortbildungsorientierte Untersuchungen bilden, zum anderen aber auch als Daten- und/oder Argumentationsgrundlage bzw. -hilfe für die gegenwärtig oder zukünftig auf berufspolitischer Ebene zu führenden Diskussionen über Änderungen im Bereich der Steuerberateraus- und -fortbildung dienen.

¹⁰⁹⁶ Gemessen anhand der ersten Steuerberater-Prüfungsordnung aus dem Jahr 1937, während die „Geburtsstunde“ des modernen Steuerberaters i.a. auf das Jahr 1919 datiert wird.

Anhang

Anhang 1

UNIVERSITÄT ZU KÖLN
Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre
und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
-Steuerseminar-
Univ.-Prof. Dr. Norbert Herzig

Universität zu Köln -Steuerseminar- Albertus-Magnus-Platz - 50923 Köln

Herr/ Frau

Köln, 26. Januar 2005

Wissenschaftliches Forschungsprojekt der Universität Köln mit Unterstützung der regionalen Steuerberaterkammern in Deutschland
Empirische Untersuchung zur Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

Sehr geehrte(r) XXXXXXXXXXXX,

die seit Jahren zu beobachtende Verkomplizierung des Steuerrechts stellt nicht nur an die tägliche Beratungspraxis stetig steigende Anforderungen, sie berührt zunehmend auch berufsrechtliche und berufspraktische Fragen der Aus- und Fortbildung von Steuerberatern.

Mit dem Ziel, Schwachstellen im gegenwärtigen System der Steuerberateraus- und -fortbildung aufzudecken, wird an meinem Seminar mit **Unterstützung der regionalen Steuerberaterkammern** in Deutschland eine wissenschaftliche Studie durchgeführt. Die Ergebnisse werden eine fundierte Grundlage für Vorschläge von Steuerberaterkammern, Ministerien, Verbänden und Weiterbildungsträgern zur Optimierung der Aus- und- Fortbildung darstellen. Berufsrechtliche Überlegungen müssen jedoch stets den Praxisanforderungen gerecht werden. Aus diesem Grund wende ich mich heute mit der Bitte an Sie als Berufsträger(in), Ihre Erfahrungen durch **Teilnahme** an unserer **repräsentativen Befragung von Steuerberater(inne)n** im Bundesgebiet in die Untersuchung einzubringen.

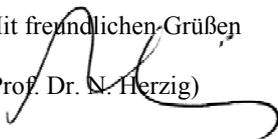
Wissenschaftliche Aussagekraft und berufspraktische Verwertbarkeit der Forschungsergebnisse hängen damit entscheidend auch von Ihrer Teilnahme ab. In Anbetracht der Bedeutung der Studie für unseren Berufsstand bitte ich Sie daher, trotz Ihrer zweifelsohne starken beruflichen Belastung, den beiliegenden Fragebogen (Bearbeitungszeit: ca. 25 Minuten) auszufüllen und ihn **bis zum 14.02.2005** zurückzuschicken. Ein entsprechend adressierter und frankierter Rückumschlag liegt diesem Schreiber bei.

Ihre Angaben werden selbstverständlich anonym ausgewertet und dienen **ausschließlich wissenschaftlichen Zwecken**. Die zur Durchführung der Umfrage notwendigen Adressdaten werden unmittelbar nach der Datenerhebung gelöscht.

Ich wäre Ihnen sehr verbunden, wenn Sie an dieser Erhebung teilnehmen würden.

Mit freundlichen Grüßen

(Prof. Dr. N. Herzig)



Anhang 2

UNIVERSITÄT ZU KÖLN
Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre
und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
-Steuerseminar-
Univ.-Prof. Dr. Norbert Herzig

Universität zu Köln -Steuerseminar- Albertus-Magnus-Platz - 50923 Köln

An die
Präsidentin und die Präsidenten
der Steuerberaterkammern in Deutschland

Köln, 21. Januar 2005

**Forschungsprojekt der Universität zu Köln
Empirische Untersuchung zur Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland
Genehmigung zur Ziehung einer Zufallsstichprobe aus dem Gesamtbestand der bestellten
Steuerberater / Unterstützung durch die Steuerberaterkammern**

Sehr geehrte Damen und Herren,

die seit Jahren zu beobachtende Verkomplizierung des Steuerrechts stellt nicht nur an die tägliche Beratungspraxis stetig steigende Anforderungen, sie berührt zunehmend auch berufsrechtliche und berufspraktische Fragen der Aus- und Fortbildung von Steuerberatern. Mit dem Ziel, Schwachstellen im gegenwärtigen System der Steuerberateraus- und -fortbildung aufzudecken, wird an meinem Seminar zur Zeit eine wissenschaftliche Forschungsarbeit in Form einer empirischen Studie durchgeführt.

Der Untersuchungsaufbau sieht sowohl eine Befragung von Berufsträgern als auch von Berufsanwärtern vor. Während die Befragung von ca. 400 Berufsanwärtern (in NRW) nahezu abgeschlossen ist, soll die Befragung von Berufsträgern mit Hilfe einer repräsentativen Stichprobe (2.000 - 2.500 Personen) aus dem Gesamtbestand aller in Deutschland bestellten Steuerberater erfolgen. Der an die Steuerberater zu verschickende Fragebogen liegt diesem Schreiben zur Kenntnisnahme bei.

In technischer Hinsicht kann die Stichprobenziehung durch die DATEV durchgeführt werden. In rechtlicher Hinsicht benötigen wir für die Durchführung der Stichprobenziehung die Einverständiserklärung sämtlicher Steuerberaterkammern in Deutschland.

In Anbetracht der Bedeutung der Studie für unseren Berufsstand trete ich daher heute mit der Bitte an Sie heran, uns die Ziehung einer Stichprobe aus dem bei der DATEV geführten Gesamtbestand der bestellten Steuerberater durch eine entsprechende Einverständiserklärung (auf der beigefügten Unterschriftenliste) zu ermöglichen. Zur Vermeidung der Weitergabe von Adressdaten an das Steuerseminar erfolgt sowohl die Stichprobenziehung als auch das Bedrucken der Umschläge sowie der personalisierten Anschreiben und der Versand durch die DATEV (Abt. Kammer- und Verbandsbetreuung, Herr Eberlein)

Wir versichern, dass die gewonnenen Daten ausschließlich wissenschaftlichen Zwecken dienen. Die Fragebögen werden selbstverständlich anonym ausgewertet.

Mit freundlichen Grüßen

(Prof. Dr. N. Herzig)

Postanschrift: Albertus-Magnus-Platz, 50923 Köln
Prof. Dr. N. Herzig 0221/470-2438; Sekretariat 0221/470-5605
Telefax: 0221/470-5192; e-mail Adresse: herzig@wiso.uni-koeln.de

Anhang 3

Anlage 2



Einverständniserklärung

der Präsidentin und der Präsidenten
der Steuerberaterkammern in Deutschland
zur Ziehung einer Zufallsstichprobe aus dem bei der DATEV geführten Gesamtbestand
bestellter Steuerberater in Deutschland

Hiermit erkläre ich mich damit einverstanden, dass das Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre der Universität zu Köln (Prof. Herzig) zum Zwecke der Durchführung einer Befragung von Steuerberatern im Rahmen einer wissenschaftlichen Studie zur Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland eine Stichprobe von 2.000 – 2.500 Personen aus dem Gesamtbestand der in Deutschland bestellten Steuerberater ziehen darf.

Zur Vermeidung der Weitergabe von Adressdaten an das Steuerseminar erfolgt sowohl die Stichprobenziehung als auch das Bedrucken der Umschläge sowie der personalisierten Anschreiben und der Versand der Fragebögen durch die DATEV (Abt. Kammer- und Verbandsbetreuung, Ansprechpartner: Herr Eberlein)

Das Steuerseminar versichert, dass die gewonnenen Daten ausschließlich wissenschaftlichen Zwecken dienen. Die Fragebögen werden anonym ausgewertet. Rückschlüsse auf einzelne Personen sind nicht möglich.

Steuerberaterkammer	Präsidentin/Präsident	Unterschrift
Berlin	StB/WP/RA Roland Kleemann	
Brandenburg	StB/RA Reinhard Meier	
Bremen	StB Bodo Schenk	
Düsseldorf	StB/WP Dipl.-Kfm. Dr. Horst Vinken	
Hamburg	StB/vBP/RB Dipl.-Kfm. Bernd Janssen	
Hessen	StB/WP Günther Fischer	
Köln	StB/vBP Dipl.-Vw. Ernst-Dieter Grafe	
Mecklenburg-Vorpommern	StB Dipl.-Ing.-Ök. Ing. Dieter Breitsprecher	
München	StB Dipl.-Volksw. Erwin Stein	

S. 1 / 2

noch Anhang 3

Niedersachsen	StB/vBP Dipl.-Kfm. Dr. Harald Grümann	<i>H. Grümann</i>
Nordbaden	StB/WP/RB Dipl.-Vw. Dr. Klaus Heilgeist	<i>K. Heilgeist</i>
Nürnberg	StB/RB/vBP Dipl.-Kfm. Manfred Dehler	<i>M. Dehler</i>
Rheinland-Pfalz	StB/vBP Dipl.-Vw. Edgar Wilk	<i>E. Wilk</i>
Saarland	StB/WP Dipl.-Kfm. Hans-Dieter Wirtz	<i>H. Wirtz</i>
Sachsen	StB Steffi Müller	<i>Steffi Müller</i>
Sachsen-Anhalt	StB Dipl.-Ök. Dieter Kunze <i>-11- Kunze</i>	<i>D. Kunze</i>
Schleswig-Holstein	StB/WP Dipl.-Vw. Gerhard Flock <i>v. Flock</i>	<i>G. Flock</i>
Stuttgart	StB/WP Franz Longin	<i>F. Longin</i>
Südbaden	StB/RA/WP Dr. Raoul Riedlinger	<i>R. Riedlinger</i>
Thüringen	StB Dr. Herbert Becherer	<i>H. Becherer</i>
Westfalen-Lippe	StB/vBP/RB Helmut Messing	<i>H. Messing</i>

Vielen Dank für Ihre Unterstützung

Prof. Dr. N. Herzig

Anhang 4

Mehrfachantwortenauswertung zu Fragen 13

Quelle: Eigene Auswertungen mit SPSS® 12.0

Group Spezial Spezialisierungsfelder				
Category label	Code	Count	Pct of Responses	Pct of Cases
Verkehr-/Substanzsteuern	1	138	33,3	60,0
Ertragsteuern	2	165	39,9	71,7
Umwandlungssteuerrecht	3	68	16,4	29,6
Zollrecht	4	1	,2	,4
Sonstiges	5	42	10,1	18,3
		-----	-----	-----
Total responses		414	100,0	180,0
531 missing cases; 230 valid cases				
Abbreviated	Extended			
Name	Name			
Spezial	Spezialisierungsfelder			

Group Spezial Spezialisierung Verkehrssteuern				
Category label	Code	Count	Pct of Responses	Pct of Cases
USt	1	64	37,9	48,5
ErbSt/Schenkungssteuer	2	93	55,0	70,5
GrESt	3	12	7,1	9,1
		-----	-----	-----
Total responses		169	100,0	128,0
629 missing cases; 132 valid cases				
Abbreviated	Extended			
Name	Name			
Spezial	SpezialVerkehr			

Group Spezial SpezialErtSt				
Category label	Code	Count	Pct of Responses	Pct of Cases
Konzernsteuerrecht	1	38	36,2	44,2
Internationales Steuerrecht	2	67	63,8	77,9
		-----	-----	-----
Total responses		105	100,0	122,1
675 missing cases; 86 valid cases				
Abbreviated	Extended			
Name	Name			
Spezial	SpezialErtr			

noch Anhang 4

Group SpezInt SpeziellesInStR			Pct of	Pct of
Category label	Code	Count	Responses	Cases
EG-Binnenmarkt	1	18	21,4	34,0
Int.Verrechnungspreise	2	20	23,8	37,7
DBA-Recht	3	36	42,9	67,9
Nat. Recht and. Staaten	4	10	11,9	18,9
		-----	-----	-----
Total responses		84	100,0	158,5
708 missing cases; 53 valid cases				
Abbreviated	Extended			
Name	Name			
SpezInt	SpezIntStR			

Auswertung der freien Antworten zu Frage 13 (7): Spezialisierung auf Sonstige - Freie Nennungen

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	719	94,5	94,5	94,5
Verfahrensrecht, AO, FGO	10	1,3	1,3	95,8
Steuerstrafrecht	5	,7	,7	96,5
Insolvenz	4	,5	,5	97,0
Vereinssteuerrecht	4	,5	,5	97,5
Gemeinnützigkeitsrecht	3	,4	,4	97,9
Immobiliensteuerrecht	2	,3	,3	98,2
Besteuerung der Kommunen	2	,3	,3	98,4
Besteuerung von Musikern	1	,1	,1	98,6
Vermögensverwaltung; Freiberufler	1	,1	,1	98,7
M&A	1	,1	,1	98,8
Konzeption steuer- und renditeorientierter An	1	,1	,1	98,9
Beratung von Privatpersonen und kleinen Unter	1	,1	,1	99,1
Lohnsteuer	1	,1	,1	99,2
Bilanzrecht	1	,1	,1	99,3
Landwirtschaft	1	,1	,1	99,5
Investitionsplanung	1	,1	,1	99,6
Latente Steuern, DRS 10, IAS 12, SFAS 109	1	,1	,1	99,7
AStG	1	,1	,1	99,9
Gemeinnützigkeit	1	,1	,1	100,0
Gesamt	761	100,0	100,0	

Anhang 5

Häufigkeitsverteilungen zu Frage 14

Quelle: Eigene Auswertungen mit SPSS® 12.0

Kreuztabelle zwischen Frage 12, 13, 14

Frage 12: Halten Sie eine Spezialisierung Ihrer Tätigkeiten auf bestimmte Gebiete des Steuerrechts für sinnvoll ?			Frage 13 (1) Haben Sie sich auf bestimmte Steuerrechtsgebiete spezialisiert ? Ja-Nein		Gesamt
			Nein	Keine Angabe	
Ja	Frage 14 (1): Warum haben Sie sich bisher nicht auf bestimmte Gebiete des Steuerrechts spezialisiert ?	Mangelnde/ zu geringe Nachfrage	126	1	127
		Sonstige Gründe	85	2	87
Gesamt			211	3	214

Frage 14 (2): Warum haben Sie sich bisher nicht auf bestimmte Gebiete des Steuerrechts spezialisiert ? Sonstige - Freie Nennungen

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	676	88,8	88,8	88,8
Zeitmangel	23	3,0	3,0	91,9
"Allrounder"	17	2,2	2,2	94,1
WP-Tätigkeit	13	1,7	1,7	95,8
Kanzleistruktur	9	1,2	1,2	97,0
Praxisgröße	8	1,1	1,1	98,0
Gegebenheiten des Marktes	4	,5	,5	98,6
Existenzgründung, Berufsanzug	3	,4	,4	98,9
Mangelndes Aus-/ Weiterbildungsangebot	2	,3	,3	99,2
Industrie-Spezialisierung	1	,1	,1	99,3
häufige Stellenwechsel	1	,1	,1	99,5
keine Möglichkeit bisher beim Arbeitgeber	1	,1	,1	99,6
Kompliziertes Steuerrecht - man kann in der E	1	,1	,1	99,7
Vorbereitung auf StB	1	,1	,1	99,9
Zusammenschluss mehrerer StB erforderlich	1	,1	,1	100,0
Gesamt	761	100,0	100,0	

Anhang 6

Häufigkeitsverteilungen zu Frage 15 (Berufsträger)

Quelle: Eigene Auswertungen mit SPSS® 12.0

Steuerliche Beratungsleistungen

	Bedeutung				Summe	Mittelwert ¹⁰⁹⁷
	sehr hoch (1)	hoch (2)	niedrig (3)	keine (4)		
Steuerdeklaration/ -deklarationsberatung	305 48,3%	260 41,1%	42 6,6%	25 4,0%	632 100,0%	1,66
Anfertigen von Steuererklärungen	352 48,6%	292 40,3%	56 7,7%	25 3,4%	725 100,0%	1,66
Aufstellen von Steuerbilanzen	337 46,3%	270 37,1%	90 12,4%	31 4,3%	728 100,0%	1,75
Einrichtung, Erstellung, Durchführung Lohn/FiBu	215 29,7%	265 36,6%	152 21,0%	92 12,7%	724 100,0%	2,17
Steuergestaltungsberatung	92 16,8%	255 46,4%	184 33,5%	18 3,3%	549 100,0%	2,23
Existenzgründungsberatung	61 8,6%	268 37,7%	296 41,6%	86 12,1%	711 100,0%	2,57
Standortwahlberatung	11 1,6%	55 7,8%	310 44,0%	329 46,7%	705 100,0%	3,36
Rechtsformwahlberatung	82 11,3%	319 43,9%	275 37,8%	51 7,0%	727 100,0%	2,41
Konzern-/Beteiligungssteuerberatung	49 6,9%	108 15,2%	167 23,5%	388 54,5%	712 100,0%	3,26
Umwandlungssteuerberatung	68 9,4%	165 22,8%	318 44,0%	172 23,8%	723 100,0%	2,82
Internationale Beratung	48 6,8%	91 12,8%	253 35,6%	319 44,9%	711 100,0%	3,19
Liquidationsberatung	20 2,8%	119 16,7%	371 52,2%	201 28,3%	711 100,0%	3,06
Insolvenz-/ Sanierungsberatung	24 3,4%	134 18,8%	324 45,4%	232 32,5%	714 100,0%	3,07
Nachfolgeberatung	72 10,0%	273 37,8%	284 39,3%	94 13,0%	723 100,0%	2,55
Private Vermögensberatung	35 4,8%	151 20,9%	353 48,8%	184 25,4%	723 100,0%	2,95
Steuerrechtsdurchsetzungsberatung	53 9,6%	295 53,5%	170 30,9%	33 6,0%	551 100,0%	2,33
Vertretung im Besteuerungsverfahren Steuerfestsetzung/-erhebung	138 19,0%	419 57,7%	135 18,6%	34 4,7%	726 100,0%	2,09
Vertretung bei behördlichen Prüfungen	126 17,3%	408 56,0%	154 21,1%	41 5,6%	729 100,0%	2,15
Vertretung in Steuerstraf- und Ordnungswidrigkeiten- verfahren	28 3,9%	109 15,0%	399 55,0%	189 26,1%	725 100,0%	3,03
Vertretung im gerichtlichen Klageverfahren	23 3,2%	101 13,9%	361 49,7%	242 33,3%	727 100,0%	3,13

¹⁰⁹⁷ Die Berechnung eines Mittelwertes setzt grundsätzlich metrisches Messniveau voraus, da implizit in die Berechnung Abstandsinformationen zwischen den Realisationen eingehen. Obwohl metrisches Messniveau vorausgesetzt wird, werden Mittelwerte in der Praxis der Sozialforschung -wie auch hier- jedoch auch bei ordinalen Variablen verwendet. Implizit wird dann die Annahme zugrunde gelegt, dass die Abstände zwischen den Kategorien bzw. Rangplätzen annähernd gleich groß sind. Vgl. Kühnel/Krebs, Statistik, 2. Auflage, 2004, S. 81, 82.

noch Anhang 6

Sonstige Tätigkeiten	22 4,3%	83 16,1%	293 56,9%	117 22,7%	515 100,0%	2,98
Durchführung von Abschluss- und Sonderprüfungen (sofern nicht WP/vBP vorbehalten)	59 8,3%	138 19,5%	280 39,5%	232 32,7%	709 100,0%	2,97
Treuhandtätigkeiten	8 1,1%	26 3,7%	191 27,0%	483 68,2%	708 100,0%	3,62
Sachverständigen-/ Gutachtertätigkeit	18 2,5%	93 13,0%	228 32,0%	374 52,5%	713 100,0%	3,34
Testamentsvollstrecker	2 0,3%	19 2,7%	155 21,9%	532 75,1%	708 100,0%	3,72
EDV-Einsatz und Rechnungswesenorganisation	21 3,0%	113 15,9%	298 42,0%	278 39,2%	710 100,0%	3,17

Betriebswirtschaftliche Beratungsleistungen

Betriebswirtschaftliche Beratungsleistung	41 7,8%	233 44,3%	211 40,1%	41 7,8%	526 100,0%	2,48
Existenzgründungsberatung	56 7,8%	243 33,9%	321 44,8%	96 13,4%	716 100,0%	2,64
Rechtsformwahlberatung	52 7,3%	267 37,6%	308 43,4%	83 11,7%	710 100,0%	2,59
Investitionsrechnung	55 7,8%	283 40,1%	289 41,0%	78 11,1%	705 100,0%	2,55
Controlling/ kurzfristige Erfolgsrechnung	49 6,9%	267 37,7%	286 40,3%	107 15,1%	709 100,0%	2,64
Rechnungswesen	58 8,1%	362 50,6%	238 33,3%	57 8,0%	715 100,0%	2,41
Bilanzanalyse	51 7,2%	309 43,3%	269 37,7%	84 11,8%	713 100,0%	2,54
Unternehmensbewertung	43 6,1%	174 24,5%	352 49,6%	141 19,9%	710 100,0%	2,83
Rating-Beratung	30 4,2%	159 22,5%	347 49,1%	171 24,2%	707 100,0%	2,93
Insolvenz-/Sanierungsberatung	31 4,4%	114 16,1%	305 43,1%	257 36,4%	707 100,0%	3,11
Nachfolgeberatung	53 7,5%	234 33,0%	298 42,0%	125 17,6%	710 100,0%	2,70
Vermögensplanung	20 2,8%	116 16,5%	351 49,8%	218 30,9%	705 100,0%	3,09
Mediation	3 0,4%	19 2,7%	166 23,7%	512 73,1%	700 100,0%	3,70

Anhang 7

Häufigkeitsverteilungen zu Frage 10 (Berufsanwärter)

Quelle: Eigene Auswertungen mit SPSS® 12.0

Steuerliche Beratungsleistungen

	Bedeutung				Summe	Mittelwert
	sehr hoch (1)	hoch (2)	niedrig (3)	keine (4)		
Steuerdeklaration/ -deklarationsberatung	116 44,4%	113 43,3%	21 8,0%	11 4,2%	261 100,0%	1,72
Anfertigen von Steuererklärungen	143 46,0%	127 40,8%	30 9,6%	11 3,5%	311 100,0%	1,71
Aufstellen von Steuerbilanzen	146 46,5%	120 38,2%	35 11,1%	13 4,1%	314 100,0%	1,73
Einrichtung, Erstellung, Durchführung Lohn/FiBu	89 28,3%	122 38,7%	77 24,4%	27 8,6%	315 100,0%	2,13
Steurgestaltungsberatung	56 24,8%	101 44,7%	60 26,5%	9 4,0%	226 100,0%	2,10
Existenzgründungsberatung	22 7,2%	113 36,8%	139 45,3%	33 10,7%	307 100,0%	2,60
Standortwahlberatung	16 5,2%	53 17,4%	154 50,5%	82 26,9%	305 100,0%	2,99
Rechtsformwahlberatung	66 21,4%	138 44,8%	76 24,7%	28 9,1%	308 100,0%	2,21
Konzern-/Beteiligungssteuerberatung	55 18,0%	49 16,0%	115 37,6%	87 28,4%	306 100,0%	2,76
Umwandlungssteuerberatung	61 19,9%	77 25,2%	123 40,2%	45 14,7%	306 100,0%	2,50
Internationale Beratung	49 15,9%	45 14,6%	118 38,2%	97 31,4%	309 100,0%	2,85
Liquidationsberatung	25 8,1%	83 26,9%	149 48,2%	52 16,8%	309 100,0%	2,74
Insolvenz-/ Sanierungsberatung	22 7,1%	76 24,5%	151 48,7%	61 19,7%	310 100,0%	2,81
Nachfolgeberatung	40 12,8%	127 40,7%	106 34,0%	39 12,5%	312 100,0%	2,46
Private Vermögensberatung	33 10,6%	103 33,1%	125 40,2%	50 16,1%	311 100,0%	2,62
Steuerrechtsdurchsetzungsberatung	36 16,1%	123 55,2%	50 22,4%	14 6,3%	223 100,0%	2,19
Vertretung im Besteuerungsverfahren Steuerfestsetzung/-erhebung	82 26,7%	158 51,5%	48 15,6%	19 6,2%	307 100,0%	2,01
Vertretung bei behördlichen Prüfungen	83 26,9%	149 48,4%	60 19,5%	16 5,2%	308 100,0%	2,03
Vertretung in Steuerstraf- und Ordnungswidrigkeitenverfahren	34 11,1%	91 29,7%	143 46,7%	38 12,4%	306 100,0%	2,60
Vertretung im gerichtlichen Klageverfahren	35 11,3%	85 27,5%	136 44,0%	53 17,2%	309 100,0%	2,67

noch Anhang 7

Sonstige Tätigkeiten	25 12,3%	64 31,4%	91 44,6%	24 11,8%	204 100,0%	2,56
Durchführung von Abschluss- und Sonderprüfungen (sofern nicht WP/vBP vorbehalten)	79 25,7%	94 30,6%	85 27,7%	49 16,0%	307 100,0%	2,34
Treuhandtätigkeiten	11 3,6%	32 10,5%	128 42,0%	134 43,9%	305 100,0%	3,26
Sachverständigen-/ Gutachtertätigkeit	22 7,2%	51 16,7%	114 37,4%	118 38,7%	305 100,0%	3,08
Testamentsvollstrecker	4 1,3%	17 5,6%	104 34,4%	177 58,6%	302 100,0%	3,50
EDV-Einsatz und Rechnungswesenorganisation	30 9,8%	83 27,0%	128 41,7%	66 21,5%	307 100,0%	2,75

Betriebswirtschaftliche Beratungsleistungen

Betriebswirtschaftliche Beratungsleistung	12 5,5%	109 49,5%	87 39,5%	12 5,5%	220 100,0%	2,45
Existenzgründungsberatung	16 5,3%	114 37,5%	138 45,4%	36 11,8%	304 100,0%	2,64
Rechtsformwahlberatung	41 13,4%	131 43,0%	111 36,4%	22 7,2%	305 100,0%	2,37
Investitionsrechnung	24 8,1%	124 41,6%	127 42,6%	23 7,7%	298 100,0%	2,50
Controlling/ kurzfristige Erfolgsrechnung	26 8,6%	111 36,8%	127 42,1%	38 12,6%	302 100,0%	2,59
Rechnungswesen	62 20,3%	159 52,1%	62 20,3%	22 7,2%	305 100,0%	2,14
Bilanzanalyse	48 15,7%	132 43,1%	108 35,3%	18 5,9%	306 100,0%	2,31
Unternehmensbewertung	37 12,2%	111 36,6%	121 39,9%	34 11,2%	303 100,0%	2,50
Rating-Beratung	28 9,2%	89 29,3%	137 45,1%	50 16,4%	304 100,0%	2,69
Insolvenz-/Sanierungsberatung	14 4,6%	71 23,4%	144 47,4%	75 24,7%	304 100,0%	2,92
Nachfolgeberatung	33 10,9%	107 35,2%	118 38,8%	46 15,1%	304 100,0%	2,58
Vermögensplanung	22 7,2%	78 25,6%	147 48,2%	58 19,0%	305 100,0%	2,79
Mediation	4 1,3%	25 8,4%	108 36,4%	160 53,9%	297 100,0%	3,43

Anhang 8

Freie Antwortnennungen zu Frage 17 (Berufsträger)

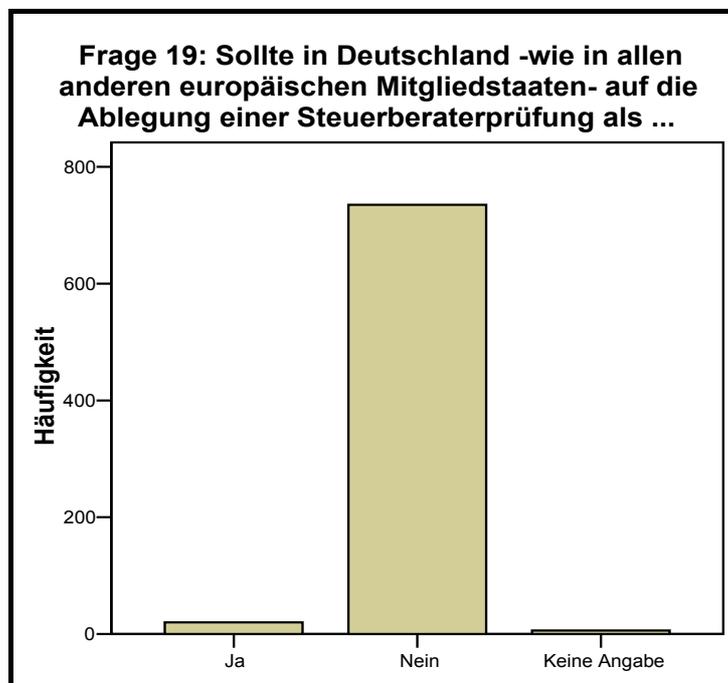
**Frage 17 (2): Der wichtigste Zweck/Sinn der Zulassungsregelungen (Vorbildung, Praxiszeit, Steuerberaterprüfung) zur Ausübung des Steuerberaterberufs in Deutschland besteht darin..
Sonstige Gründe – Freie Nennungen**

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	738	97,0	97,0	97,0
"Standesdünken"	1	,1	,1	97,1
Definition von Mindeststandards der Ausbildun	1	,1	,1	97,2
Gewährleistung optimaler Mandantenbetreuung	1	,1	,1	97,4
Qualifikation -> gute Beratung	1	,1	,1	97,5
qualifizierte StB	1	,1	,1	97,6
Qualitätssicherung	17	2,2	2,2	99,9
Schutz vor falscher Beratung	1	,1	,1	100,0
Gesamt	761	100,0	100,0	

Anhang 9

Häufigkeitsverteilung zu Frage 18

Frage 19: Sollte in Deutschland -wie in allen anderen europäischen Mitgliedstaaten- auf die Ablegung einer Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zur Berufsausübung verzichtet werden ?					
		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Ja	20	2,6	2,6	2,6
	Nein	735	96,6	96,6	99,2
	Keine Angabe	6	,8	,8	100,0
	Gesamt	761	100,0	100,0	



Anhang 10

Auswertungsergebnisse zu Frage 18/19 Berufsträger/StB (bzw. 13/14 Berufsanwärter)

Kreuztabelle

Frage 19: Sollte in Deutschland -wie in allen anderen europäischen Mitgliedstaaten- auf die Ablegung einer Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zur Berufsausübung verzichtet werden ? * Status * Frage 18 (2): Wie sollten die Zulassungsvoraussetzungen in Eurpoa harmonisiert werden ? Kreuztabelle

Frage 18 (2): Wie sollten die Zulassungsvoraussetz				Status		Gesamt
				Steuerberater	Berufsanwärter	
Erweiterung oder Einschränkung deutscher Regeln	Frage 19: Sollte in Deutschland -wie in allen anderen europäischen Mitgliedstaaten- auf die Ablegung einer Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zur Berufsausübung verzichtet werden ?	Ja	Anzahl	9	16	25
			% von Status	6,3%	12,8%	9,3%
		Nein	Anzahl	133	104	237
			% von Status	93,0%	83,2%	88,4%
		Keine Angabe	Anzahl	1	5	6
			% von Status	,7%	4,0%	2,2%
	Gesamt	Anzahl	143	125	268	
	% von Status	100,0%	100,0%	100,0%		
Mindestens Erhalt deutscher Regeln	Frage 19: Sollte in Deutschland -wie in allen anderen europäischen Mitgliedstaaten- auf die Ablegung einer Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zur Berufsausübung verzichtet werden ?	Ja	Anzahl	6	1	7
			% von Status	1,6%	1,0%	1,5%
		Nein	Anzahl	361	97	458
			% von Status	98,4%	98,0%	98,3%
		Keine Angabe	Anzahl	0	1	1
			% von Status	,0%	1,0%	,2%
	Gesamt	Anzahl	367	99	466	
	% von Status	100,0%	100,0%	100,0%		
Verringerung deutscher Regeln	Frage 19: Sollte in Deutschland -wie in allen anderen europäischen Mitgliedstaaten- auf die Ablegung einer Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zur Berufsausübung verzichtet werden ?	Ja	Anzahl	2	7	9
			% von Status	50,0%	28,0%	31,0%
		Nein	Anzahl	2	18	20
			% von Status	50,0%	72,0%	69,0%
		Gesamt	Anzahl	4	25	29
			% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Anhang 11

Häufigkeitsverteilung zu Frage 20

Frage 20: Wichtigkeit der einzelnen Zulassungsvoraussetzungen					
	am wichtigsten	wichtig	weniger wichtig	keine Angabe	Summe
Vorbildungsvoraussetzungen	125	193	413	30	761
	16,4%	25,4%	54,3%	3,9%	100%
	17,1%	26,4%	56,5%		
Praxiszeit	221	364	146	30	761
	29,0%	47,8%	19,2%	3,9%	100%
	30,2%	49,8%	20,0%		
Steuerberaterprüfung	385	174	172	30	761
	50,6%	22,9%	22,6%	3,9%	100%
	52,7%	23,8%	23,5%		
Summe	731	731	731	90	2283

Anhang 12

Häufigkeitsverteilung und Mittelwerte zu Frage 24

Ergänzungsbedarf bei Wirtschaftswissenschaftlern:

	Ergänzungsbedarf bei Akademikern mit wirtschaftswissenschaftl. Abschluss					
	hoch	niedrig	kein	Gesamt	k. Angabe	Mittelwert
Ertragsteuerrecht (EStG, KStG, GeWStG)	179 42,8%	209 50,0%	30 7,2%	418 54,9%	343 45,1%	1,64
Verkehrssteuerrecht (USt, GrESt, ErbSt)	233 55,9%	165 39,6%	19 4,6%	417 54,8%	344 45,2%	1,49
Verbrauchssteuerrecht	159 39,3%	181 44,7%	65 16,0%	405 53,2%	356 46,8%	1,77
Verfahrensrecht	302 72,1%	95 22,7%	22 5,3%	419 55,1%	342 44,9%	1,33
Steuerstrafrecht	271 65,8%	96 23,3%	45 10,9%	412 54,1%	349 45,9%	1,45
Außensteuerrecht	231 56,6%	139 34,1%	38 9,3%	408 53,6%	353 46,4%	1,53
DBA-Recht	220 53,8%	147 35,9%	42 10,3%	409 53,7%	352 46,3%	1,56
Steuerwirkungsanalyse	121 29,7%	218 53,4%	69 16,9%	408 53,6%	353 46,4%	1,87
Rechnungswesen	144 34,1%	219 51,9%	59 14,0%	422 55,5%	339 44,5%	1,80
Rechtsformwahl	100 24,2%	257 62,1%	57 13,8%	414 54,4%	347 45,6%	1,90
Investitionsrechnung	56 13,7%	228 55,6%	126 30,7%	410 53,9%	351 46,1%	2,17
Finanzierung	56 13,6%	235 57,2%	120 29,2%	411 54,0%	350 46,0%	2,16
Prüfungswesen	123 29,9%	233 56,7%	55 13,4%	411 54,0%	350 46,0%	1,83
EDV	97 23,5%	218 52,9%	97 23,5%	412 54,1%	349 45,9%	2,00
Berufsrecht	248 59,6%	113 27,2%	55 13,2%	416 54,7%	345 45,3%	1,54
Gesellschaftsrecht	166 39,5%	216 51,4%	38 9,0%	420 55,2%	341 44,8%	1,70
Handelsrecht	145 34,5%	219 52,1%	56 13,3%	420 55,2%	341 44,8%	1,79
Bürgerliches Recht	152 36,3%	221 52,7%	46 11,0%	419 55,1%	342 44,9%	1,75

noch Anhang 12

Ergänzungsbedarf bei Rechtswissenschaftlern:

	Ergänzungsbedarf bei Akademikern mit rechtswissenschaftl. Abschluss					
	hoch	niedrig	kein	Gesamt	k. Angabe	Mittelwert
Ertragsteuerrecht (EStG, KStG, GeWStG)	221 74,4%	66 22,2%	10 3,4%	297 39,0%	464 61,0%	1,29
Verkehrsteuerrecht (Ust, GrESt, ErbSt)	204 69,6%	80 27,3%	9 3,1%	293 38,5%	468 61,5%	1,33
Verbrauchssteuerrecht	159 54,8%	95 32,8%	36 12,4%	290 38,1%	471 61,9%	1,58
Verfahrensrecht	74 25,3%	160 54,8%	58 19,9%	292 38,4%	469 61,6%	1,95
Steuerstrafrecht	77 26,6%	159 54,8%	54 18,6%	290 38,1%	471 61,9%	1,92
Außensteuerrecht	188 65,1%	84 29,1%	17 5,9%	289 38,0%	472 62,0%	1,41
DBA-Recht	183 63,5%	84 29,2%	21 7,3%	288 37,8%	473 62,2%	1,44
Steuerwirkungsanalyse	226 77,9%	45 15,5%	19 6,6%	290 38,1%	471 61,9%	1,29
Rechnungswesen	261 87,0%	26 8,7%	13 4,3%	300 39,4%	461 60,6%	1,17
Rechtsformwahl	114 39,3%	150 51,7%	26 9,0%	290 38,1%	471 61,9%	1,70
Investitionsrechnung	240 82,2%	37 12,7%	15 5,1%	292 38,4%	469 61,6%	1,23
Finanzierung	238 81,8%	37 12,7%	16 5,5%	291 38,2%	470 61,8%	1,24
Prüfungswesen	230 77,4%	48 16,2%	19 6,4%	297 39,0%	464 61,0%	1,29
EDV	158 53,7%	101 34,4%	35 11,9%	294 38,6%	467 61,4%	1,58
Berufsrecht	94 32,9%	135 47,2%	57 19,9%	286 37,6%	475 62,4%	1,87
Gesellschaftsrecht	34 11,5%	131 44,4%	130 44,1%	295 38,8%	466 61,2%	2,33
Handelsrecht	46 15,6%	129 43,9%	119 40,5%	294 38,6%	467 61,4%	2,25
Bürgerliches Recht	30 10,2%	86 29,2%	179 60,7%	295 38,8%	466 61,2%	2,51

Anhang 13

Mindestpraxiszeit für Akademiker mit Abschluss eines weniger als 8-semesterigen Studiengangs (Frage 32 StB/ Frage 25 Berufsanwärter)

Frage 32 StB/ 25 Berufsanwärter: Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein ?

		Status		Gesamt	
		Steuerberater/ Berufsträger	Berufsanw ärter		
Sofern Sie die Mindestpraxis-zeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein ?	0	Anzahl	3	1	4
		% von Status	1,0%	,8%	,9%
	1	Anzahl	0	2	2
		% von Status	,0%	1,5%	,5%
	2	Anzahl	53	36	89
		% von Status	18,2%	27,5%	21,1%
	4	Anzahl	157	54	211
		% von Status	54,0%	41,2%	50,0%
	5	Anzahl	69	29	98
		% von Status	23,7%	22,1%	23,2%
	6	Anzahl	5	5	10
		% von Status	1,7%	3,8%	2,4%
	7	Anzahl	4	3	7
		% von Status	1,4%	2,3%	1,7%
	20	Anzahl	0	1	1
		% von Status	,0%	,8%	,2%
Gesamt	Anzahl	291	131	422	
	% von Status	100,0%	100,0%	100,0%	

Anhang 14

Mindestpraxiszeit für Personen ohne akademische Vorbildung

(Frage 33 StB/ Frage 26 Berufsanwärter)

Frage 33 (2) Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein ?

			Status		Gesamt
			Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter	
Frage 33 (2) Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein ?	0	Anzahl	2	0	2
		% von Status	,6%	,0%	,4%
	2	Anzahl	0	3	3
		% von Status	,0%	2,0%	,6%
	3	Anzahl	4	1	5
		% von Status	1,3%	,7%	1,1%
	4	Anzahl	8	6	14
		% von Status	2,5%	4,1%	3,0%
	5	Anzahl	89	48	137
		% von Status	28,2%	32,4%	29,5%
	6	Anzahl	43	26	69
		% von Status	13,6%	17,6%	14,9%
	7	Anzahl	78	34	112
		% von Status	24,7%	23,0%	24,1%
	8	Anzahl	76	30	106
		% von Status	24,1%	20,3%	22,8%
	10	Anzahl	1	0	1
		% von Status	,3%	,0%	,2%
	12	Anzahl	3	0	3
		% von Status	,9%	,0%	,6%
	15	Anzahl	11	0	11
		% von Status	3,5%	,0%	2,4%
	40	Anzahl	1	0	1
		% von Status	,3%	,0%	,2%
Gesamt		Anzahl	316	148	464
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Anhang 15

Häufigkeitsverteilung und Mehrfachantworten zu Frage 34 (StB) bzw. 27 (Berufsanwärter)

Quelle: Eigene Datenauswertung mit SPSS® 12.0

Status: Steuerberater/ Berufsträger

Frage 34: Klausurenkurs als Präsenz- oder Fernlehrgang

Category label	Code	Count	Pct of Responses	Pct of Cases
Präsenzlehrgang	1	376	61,6	74,3
Fernlehrgang	2	234	38,4	46,2
		-----	-----	-----
Total responses		610	100,0	120,6

255 missing cases; **506** valid cases

Status: Berufsanwärter

Frage 27: Klausurenkurs als Präsenz- oder Fernlehrgang

Category label	Code	Count	Pct of Responses	Pct of Cases
Präsenzlehrgang	1	205	61,6	73,7
Fernlehrgang	2	128	38,4	46,0
		-----	-----	-----
Total responses		333	100,0	119,8

77 missing cases; **278** valid cases

Anhang 16

Häufigkeitsverteilung bei freien Antwortmöglichkeiten zu Frage 34 (StB) bzw. 27
(Berufsanwärter)

Frage 34: Wie haben Sie sich auf die Steuerberaterprüfung vorbereitet ? Sonstige freie Nennung durch Steuerberater/ Berufsträger

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	727	95,5	95,5	95,5
"Privatunterricht" (Vater ist StB)	1	,1	,1	95,7
2-wöchiger Klausurenkurs	1	,1	,1	95,8
3-Monats-Vollzeit- Lehrgang	1	,1	,1	95,9
Arbeitsgemeinschaft / Lerngruppe	19	2,5	2,5	98,4
Fernlehrgang nur für mündliche Prüfung	1	,1	,1	98,6
kurz zuvor Steuerfachwirt Prüfung	1	,1	,1	98,7
Steuerfachassistent	1	,1	,1	98,8
Samstagslehrgang < 1 Jahr	1	,1	,1	98,9
Selbststudium	5	,7	,7	99,6
Steuerfachwirt	1	,1	,1	99,7
viel Praxis während Studium	1	,1	,1	99,9
Wochenkurse je Steuergebiet	1	,1	,1	100,0
Gesamt	761	100,0	100,0	

a Status = Steuerberater/ Berufsträger

**Frage 34: Wie haben Sie sich auf die Steuerberaterprüfung vorbereitet ? Sonstige Nennung durch
Berufsanwärter**

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	329	92,7	92,7	92,7
3-Wochen Intensivkurs	5	1,4	1,4	94,1
diverse andere Kurse	1	,3	,3	94,4
diverse Fachliteraturen abonniert	1	,3	,3	94,6
Klausurtechnik	1	,3	,3	94,9
Lerngemeinschaft	9	2,5	2,5	97,5
Selbststudium	8	2,3	2,3	99,7
Sonntagslehrgang	1	,3	,3	100,0
Gesamt	355	100,0	100,0	

a Status = Berufsanwärter

Anhang 17

Häufigkeitsverteilung für die Antwortmöglichkeiten zu Frage 35 (StB) bzw. 28 (Berufsanwärter)

Frage 35 (2): Alternative Lehrangebote

		Status		Gesamt
		Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter	
Frage 35 (2): Alternative Lehrangebote	Elekt. Lehrangebote	40	52	92
	Sonstige	4	8	12
	Keine Angabe	717	295	1012
Gesamt		761	355	1116

Frage 35 (3): Sonstige: Freie Nennungen (inkl. Mehrfachnennungen)

		Status		Gesamt
		Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter	
Frage 35 (3): Sonstige: Freie Nennungen		756	346	1102
	aktuelle Entwicklungen / Rechtsprechung	0	1	1
	aktuelles, korrektes, verständliches Lehrmaterial	1	0	1
	Audio-CDs	0	1	1
	Fälle	1	0	1
	Fernlehrgänge: Klausurenkurse	0	1	1
	interaktive Lernübungen	0	1	1
	komplexe Praxisfälle	1	0	1
	Kurzvorträge	0	1	1
	mehr Probeklausuren	0	1	1
	Simulation von mündlichen Prüfungen	1	0	1
	umfassendere Inhalte	1	0	1
	Vermittlung der Aufgabenstellung	0	1	1
	visuelle Lehr-CDs	0	1	1
	Wochenkurse / s. Haas	0	1	1
Gesamt		761	355	1116

Anhang 18

Statistische Angaben und Häufigkeitsverteilungen zu Frage 36 (StB) bzw. 29
(Berufsanwärter) hinsichtlich der Lehrgangsgebühren

Frage 36: Höhe der finanziellen Aufwendungen für Lehrgangsgebühren (Steuerberater)

N	Gültig	691
	Fehlend	70
Mittelwert		5524,51
Median		5000,00
Modus		5000
Standardabweichung		2987,181
Varianz		8923249,4
		85
Spannweite		23100
Minimum		500
Maximum		23600
Summe		3817433

Frage 36: Höhe der finanziellen Aufwendungen für Lehrgangsgebühren (In Bereiche eingeteilt; Steuerberater)

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	<=1000 €	8	1,1	1,2	1,2
	1001-2000 €	46	6,0	6,7	7,8
	2001-3000 €	91	12,0	13,2	21,0
	3001-4000 €	120	15,8	17,4	38,4
	4001-5000 €	153	20,1	22,1	60,5
	5001-6000 €	92	12,1	13,3	73,8
	6001-7000 €	37	4,9	5,4	79,2
	7001-8000 €	52	6,8	7,5	86,7
	8001-9000 €	9	1,2	1,3	88,0
	9001-10000 €	47	6,2	6,8	94,8
	10001-11000 €	4	,5	,6	95,4
	11001-12000 €	13	1,7	1,9	97,3
	12001-13000 €	2	,3	,3	97,5
	13001-14000 €	1	,1	,1	97,7
	14001-15000 €	10	1,3	1,4	99,1
	> 15000 €	6	,8	,9	100,0
	Gesamt	691	90,8	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	70	9,2		
Gesamt		761	100,0		

noch Anhang 18

Frage 29: Höhe der finanziellen Aufwendungen für Lehrgangsgebühren (Berufsanwärter)

N	Gültig	345
	Fehlend	10
Mittelwert		5783,70
Median		5300,00
Modus		5000
Standardabweichung		2389,739
Varianz		5710854,3
Spannweite		98
Minimum		20525
Maximum		475
Summe		21000
		1995375

Frage 29: Höhe der finanziellen Aufwendungen für Lehrgangsgebühren (In Bereiche eingeteilt; Berufsanwärter)

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	<= 1000 €	3	,8	,9	,9
	1001 - 2000 €	5	1,4	1,4	2,3
	2001 - 3000 €	8	2,3	2,3	4,6
	3001 - 4000 €	55	15,5	15,9	20,6
	4001 - 5000 €	98	27,6	28,4	49,0
	5001 - 6000 €	89	25,1	25,8	74,8
	6001 - 7000 €	31	8,7	9,0	83,8
	7001 - 8000 €	24	6,8	7,0	90,7
	8001 - 9000 €	8	2,3	2,3	93,0
	9001 - 10000 €	15	4,2	4,3	97,4
	11001 - 12000 €	2	,6	,6	98,0
	12001 - 13000 €	2	,6	,6	98,6
	14001 - 15000 €	1	,3	,3	98,8
	> 15000 €	4	1,1	1,2	100,0
	Gesamt	345	97,2	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	10	2,8		
Gesamt		355	100,0		

Anhang 19

Statistische Angaben und Häufigkeitsverteilungen zu Frage 36 (StB) und Frage 29 (Berufsanwärter) hinsichtlich der Übernachtungskosten.

Frage 36: Höhe der finanziellen Aufwendungen für Übernachtungskosten (Steuerberater)

N	Gültig	272
	Fehlend	489
Mittelwert		1375,16
Median		1000,00
Modus		1000
Standardabweichung		1229,613
Varianz		1511948,3
Spannweite		11
Minimum		7900
Maximum		100
Summe		8000
		374043

Frage 36: Finanzielle Aufwendungen für Übernachtungskosten (in Bereiche eingeteilt, Steuerberater)

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	<= 500 €	80	10,5	29,4	29,4
	501-1000 €	80	10,5	29,4	58,8
	1001-1500 €	34	4,5	12,5	71,3
	1501-2000 €	38	5,0	14,0	85,3
	2001-2500 €	9	1,2	3,3	88,6
	2501-3000 €	13	1,7	4,8	93,4
	3001-3500 €	3	,4	1,1	94,5
	3501-4000 €	3	,4	1,1	95,6
	4001-4500 €	1	,1	,4	96,0
	4501-5000 €	7	,9	2,6	98,5
	5001-5500 €	1	,1	,4	98,9
	5501-6000 €	1	,1	,4	99,3
	6501-7000 €	1	,1	,4	99,6
	7501-8000 €	1	,1	,4	100,0
	Gesamt	272	35,7	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	489	64,3		
Gesamt		761	100,0		

noch Anhang 19

Frage 29: Höhe der finanziellen Aufwendungen für Übernachtungskosten (Berufsanwärter)

N	Gültig	60
	Fehlend	295
Mittelwert		773,33
Median		500,00
Modus		500
Standardabweichung		863,451
Varianz		745548,02
		3
Spannweite		4450
Minimum		50
Maximum		4500
Summe		46400

Frage 29: Höhe der finanziellen Aufwendungen für Übernachtungskosten in Bereiche eingeteilt, Berufsanwärter)

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	<= 500	37	10,4	61,7	61,7
	501 - 1000 €	13	3,7	21,7	83,3
	1001 - 1500 €	2	,6	3,3	86,7
	1501 - 2000 €	4	1,1	6,7	93,3
	2501 - 3000 €	3	,8	5,0	98,3
	4001 - 4500 €	1	,3	1,7	100,0
	Gesamt	60	16,9	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	295	83,1		
Gesamt		355	100,0		

Anhang 20

Statistische Angaben und Häufigkeitsverteilungen zu Frage 36 (Steuerberater) und Frage 29 (Berufsanwärter) hinsichtlich der Fahrtkosten

Frage 36: Höhe der finanziellen Aufwendungen für Fahrtkosten (Steuerberater)

	Gültig	485
	Fehlend	276
Mittelwert		1421,44
Median		1000,00
Modus		1000
Standardabweichung		1481,641
Varianz		2195259,4
Spannweite		83
Minimum		11950
Maximum		50
Summe		12000
		689400

Frage 36: Finanzielle Aufwendungen für Fahrtkosten (in Bereiche eingeteilt; Steuerberater)

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	< 500 €	175	23,0	36,1	36,1
	501-1000 €	125	16,4	25,8	61,9
	1001-1500 €	50	6,6	10,3	72,2
	1501-2000 €	50	6,6	10,3	82,5
	2001-2500 €	19	2,5	3,9	86,4
	2501-3000 €	27	3,5	5,6	92,0
	3001-3500 €	3	,4	,6	92,6
	3501-4000 €	10	1,3	2,1	94,6
	4001-4500 €	2	,3	,4	95,1
	4501-5000 €	16	2,1	3,3	98,4
	5501-6000 €	1	,1	,2	98,6
	6001-6500 €	1	,1	,2	98,8
	7501-8000 €	1	,1	,2	99,0
	> 8000 €	5	,7	1,0	100,0
	Gesamt	485	63,7	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	276	36,3		
	Gesamt	761	100,0		

noch Anhang 20

Frage 29: Höhe der finanziellen Aufwendungen für Fahrtkosten (Berufsanwärter)

N	Gültig	258
	Fehlend	97
Mittelwert		1689,11
Median		1000,00
Modus		1000
Standardabweichung		1683,033
Varianz		2832601,1
		48
Spannweite		14950
Minimum		50
Maximum		15000
Summe		435790

Frage 29: Höhe der finanziellen Aufwendungen für Fahrtkosten (In Bereiche eingeteilt, Berufsanwärter)

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig <= 500 €	64	18,0	24,8	24,8
501 - 1000 €	71	20,0	27,5	52,3
1001 - 1500 €	32	9,0	12,4	64,7
1501 - 2000 €	31	8,7	12,0	76,7
2001 - 2500 €	15	4,2	5,8	82,6
2501 - 3000 €	16	4,5	6,2	88,8
3001 - 3500 €	3	,8	1,2	89,9
3501 - 4000 €	10	2,8	3,9	93,8
4001 - 4500 €	3	,8	1,2	95,0
4501 - 5000 €	7	2,0	2,7	97,7
5501 - 6000 €	2	,6	,8	98,4
7501 - 8000 €	1	,3	,4	98,8
> 8000 €	3	,8	1,2	100,0
Gesamt	258	72,7	100,0	
Fehle nd	97	27,3		
Gesamt	355	100,0		

Anhang 21

Statistische Angaben und Häufigkeitsverteilungen zu Frage 38 (Steuerberater) und Frage 31 (Berufsanwärter)

Frage 38/31: Höhe des Arbeitgeberzuschusses zu den Vorbereitungskosten auf die Steuerberaterprüfung.
(In Bereiche eingeteilt) *

			Status		Gesamt
			Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter	
Frage 38/31: Höhe des Arbeitgeberzuschusses zu den Vorbereitungskosten auf die Steuerberaterprüfung. (in Bereiche eingeteilt)	<= 10%	Anzahl	4	1	5
		% von Status	2,0%	1,3%	1,8%
	11 - 20%	Anzahl	14	8	22
		% von Status	7,0%	10,0%	7,9%
	21 - 30%	Anzahl	14	14	28
		% von Status	7,0%	17,5%	10,0%
	31 - 40%	Anzahl	12	2	14
		% von Status	6,0%	2,5%	5,0%
	41 - 50%	Anzahl	54	10	64
		% von Status	27,0%	12,5%	22,9%
	51 - 60%	Anzahl	4	3	7
		% von Status	2,0%	3,8%	2,5%
	61 - 70%	Anzahl	4	3	7
		% von Status	2,0%	3,8%	2,5%
	71 - 80%	Anzahl	17	6	23
		% von Status	8,5%	7,5%	8,2%
	81 - 90%	Anzahl	4	3	7
		% von Status	2,0%	3,8%	2,5%
	91 - 100%	Anzahl	73	30	103
		% von Status	36,5%	37,5%	36,8%
Gesamt		Anzahl	200	80	280
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Frage 38: Höhe des Arbeitgeberzuschusses zu den Vorbereitungskosten auf die Steuerberaterprüfung
(Steuerberater)

N	Gültig	200
	Fehlend	561
Mittelwert		66,92
Median		60,00
Modus		100
Standardabweichung		29,678
Varianz		880,76
		8
Spannweite		95
Minimum		5
Maximum		100

noch Anhang 21

Frage 31: Höhe des Arbeitgeberzuschusses zu den Vorbereitungskosten auf die Steuerberaterprüfung
(Berufsanwärter)

N	Gültig	80
	Fehlend	275
Mittelwert		65,36
Median		70,00
Modus		100
Standardabweichung		32,222
Varianz		1038,271
Spannweite		90
Minimum		10
Maximum		100
Summe		5229

Anhang 22

Statistische Angaben und Häufigkeitsverteilungen zu Frage 39 (Steuerberater) bzw. 32 (Berufsanwärter)

–

Frage 39:

Status: Steuerberater/ Berufsträger

Verwendete Urlaubstage

Category label	Code	Count	Pct of Responses	Pct of Cases
Unbezahlte Urlaubstage	1	322	34,2	44,7
Bezahlte Urlaubstage	2	524	55,6	72,7
Weder unbez. noch bezahlte Urlaubstage	3	96	10,2	13,3
		-----	-----	-----
	Total responses	942	100,0	130,7

40 missing cases; 721 valid cases

Frage 32:

Status: Berufsanwärter

Verwendete Urlaubstage

Category label	Code	Count	Pct of Responses	Pct of Cases
Unbezahlte Urlaubstage	1	150	32,6	43,0
Bezahlte Urlaubstage	2	282	61,3	80,8
Weder unbez. noch bezahlte Urlaubstage	3	28	6,1	8,0
		-----	-----	-----
	Total responses	460	100,0	131,8

6 missing cases; 349 valid cases

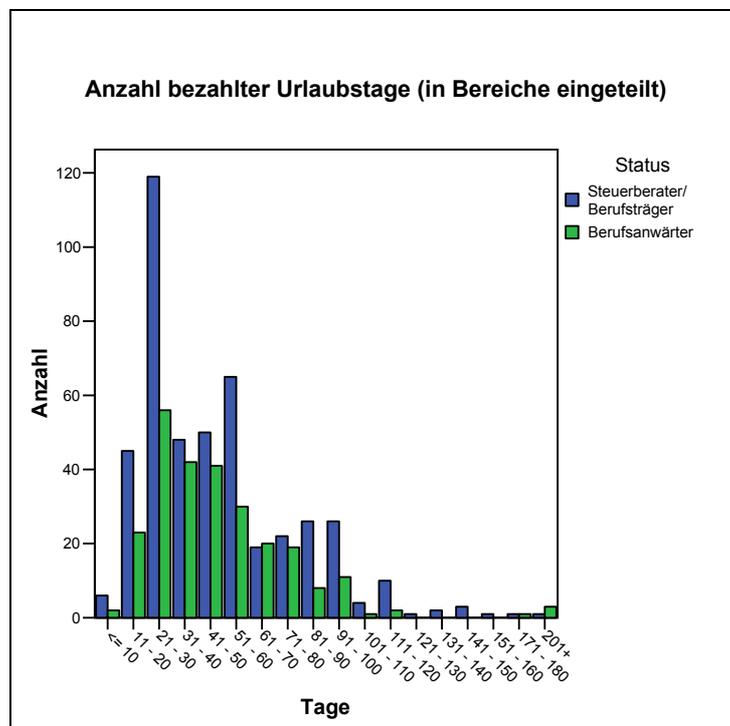
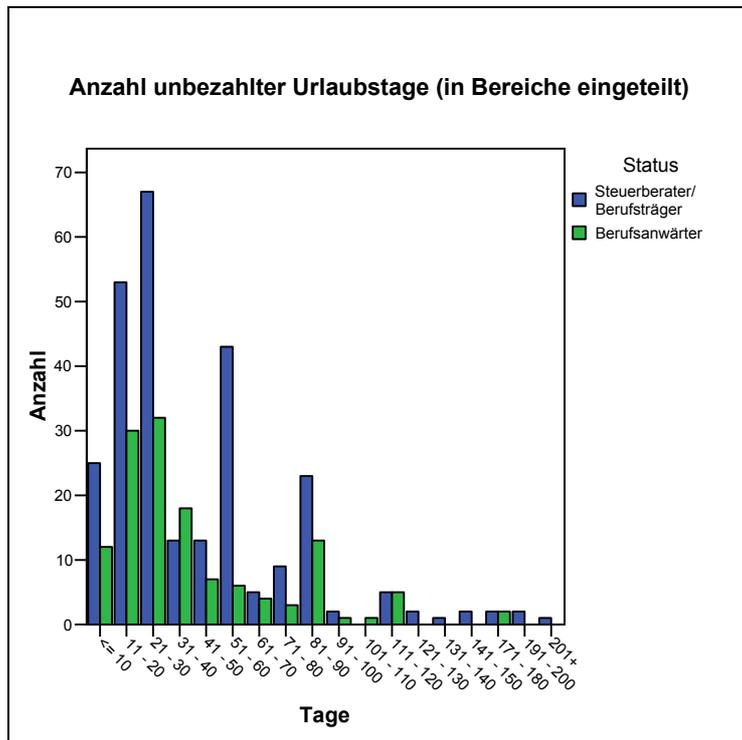
noch Anhang 22**Frage 39: Steuerberater/ Berufsträger**

		Frage 39: Zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung habe ich.... / Anzahl unbezahlter Urlaubstage	Frage 39: Zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung habe ich.... / Anzahl bezahlter Urlaubstage
N	Gültig	268	449
	Fehlend	493	312
	Mittelwert	47,12	52,55
	Standardfehler des Mittelwertes	2,364	1,474
	Median	30,00	45,00
	Modus	30	30
	Standardabweichung	38,698	31,242
	Varianz	1497,509	976,065
	Spannweite	328	264
	Minimum	3	6
	Maximum	331	270
	Summe	12629	23595

Frage 32: Berufsanwärter

		Frage 32: Zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung habe ich.... / Anzahl unbezahlter Urlaubstage	Frage 32: Zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung habe ich.... / Anzahl bezahlter Urlaubstage
N	Gültig	134	259
	Fehlend	221	96
	Mittelwert	43,01	53,61
	Standardfehler des Mittelwertes	2,948	3,169
	Median	30,00	45,00
	Modus	30	30
	Standardabweichung	34,129	51,006
	Varianz	1164,767	2601,610
	Spannweite	178	630
	Minimum	2	10
	Maximum	180	640
	Summe	5764	13886

noch Anhang 22



Anhang 23

Statistische Angaben und Häufigkeitsverteilungen zu Frage 43

Frage 43 (2): Verfolgen Sie die Ergebnisse der Steuerberaterprüfung regelmäßig mit Interesse (z.B. in den Kammermitteilungen) ? Begründung

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Kein Interesse seit eigenem Examen	130	17,1	17,1	17,1
	Sonstiger Grund	17	2,2	2,2	19,3
	Keine Angabe	614	80,7	80,7	100,0
	Gesamt	761	100,0	100,0	

Frage 43 (3): Verfolgen Sie die Ergebnisse der Steuerberaterprüfung regelmäßig mit Interesse (z.B. in den Kammermitteilungen) ? Sonstiger Grund - Nennung(a)

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig		746	98,0	98,0	98,0
	Statistiken ohne Aussagegehalt	1	,1	,1	98,2
	Unregelmäßige Verfolgung	7	,9	,9	99,1
	Vergleichbare Ergebnisse	1	,1	,1	99,2
	weil kein Einstellungsbedarf	1	,1	,1	99,3
	Zeitmangel	5	,7	,7	100,0
	Gesamt	761	100,0	100,0	

Anhang 24

Häufigkeitsverteilungen zu Frage 46 (Steuerberater) und Frage 37 (Berufsanwärter)

Frage 46 (5)/ 37 (5): Die Sachverhaltsschilderungen und die Aufgabenstellungen der Steuerberaterprüfung müssen vor Prüfungsdurchführung auf inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit überprüft werden.

		Status		Gesamt	
		Steuerberater / Berufsträger	Berufs- anwärter		
Frage 46 (5)/ 37(5): Die Sachverhaltsschilderungen und die Aufgabenstellungen der Steuerberaterprüfung müssen vor Prüfungsdurchführung auf inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit überprüft werden.	stimme zu	Anzahl	711	340	1051
		% von Status	93,4%	95,8%	94,2%
	stimme nicht zu	Anzahl	20	7	27
		% von Status	2,6%	2,0%	2,4%
	kann ich nicht beurteilen	Anzahl	22	0	22
		% von Status	2,9%	,0%	2,0%
	Keine Angabe	Anzahl	8	8	16
		% von Status	1,1%	2,3%	1,4%
	Gesamt	Anzahl	761	355	1116
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

Frage 46 (6)/37 (6): Musterlösungen sind zeitgleich mit den Prüfungsaufgaben zu erstellen.

		Status		Gesamt	
		Steuerberater/ Berufsträger	Berufs- anwärter		
Frage 46 (6)/ 37 (6): Musterlösungen sind zeitgleich mit den Prüfungsaufgaben zu erstellen.	stimme zu	Anzahl	673	321	994
		% von Status	88,4%	90,4%	89,1%
	stimme nicht zu	Anzahl	43	27	70
		% von Status	5,7%	7,6%	6,3%
	kann ich nicht beurteilen	Anzahl	38	0	38
		% von Status	5,0%	,0%	3,4%
	Keine Angabe	Anzahl	7	7	14
		% von Status	,9%	2,0%	1,3%
	Gesamt	Anzahl	761	355	1116
		% von Status	100,0%	100,0%	100,0%

noch Anhang 24

Frage 46 (7)/ 37 (7): Die Inhalte der Steuerberaterprüfung sind vor Durchführung der Prüfung daraufhin zu testen, ob sie in der vorgesehenen Prüfungszeit bewältigt werden können.

				Status		Gesamt
				Steuerberater / Berufsträger	Berufs- anwärter	
Frage 46 (7) /37 (7): Die Inhalte der Steuerberaterprüfung sind vor Durchführung der Prüfung daraufhin zu testen, ob sie in der vorgesehenen Prüfungszeit bewältigt werden können.	stimme zu	Anzahl	668	346	1014	
		% von Status	87,8%	97,5%	90,9%	
	stimme nicht zu	Anzahl	61	2	63	
		% von Status	8,0%	,6%	5,6%	
	kann ich nicht beurteilen	Anzahl	23	0	23	
		% von Status	3,0%	,0%	2,1%	
	Keine Angabe	Anzahl	9	7	16	
		% von Status	1,2%	2,0%	1,4%	
Gesamt	Anzahl	761	355	1116		
	% von Status	100,0%	100,0%	100,0%		

Frage 46 (9)/37(9): Die einzelnen Aufgabenstellungen zur schriftlichen Steuerberaterprüfung sollten Hinweise über die erreichbaren Bewertungspunkte enthalten.

				Status		Gesamt
				Steuerberater / Berufsträger	Berufs- anwärter	
Frage 46 (9)/ 37 (9): Die einzelnen Aufgabenstellungen zur schriftlichen Steuerberaterprüfung sollten Hinweise über die erreichbaren Bewertungspunkte enthalten	stimme zu	Anzahl	562	323	885	
		% von Status	73,9%	91,0%	79,3%	
	stimme nicht zu	Anzahl	157	25	182	
		% von Status	20,6%	7,0%	16,3%	
	kann ich nicht beurteilen	Anzahl	30	0	30	
		% von Status	3,9%	,0%	2,7%	
	Keine Angabe	Anzahl	12	7	19	
		% von Status	1,6%	2,0%	1,7%	
Gesamt	Anzahl	761	355	1116		
	% von Status	100,0%	100,0%	100,0%		

Anhang 25

Häufigkeitsverteilungen zu Frage 46.1

Abstand zur Steuerberaterprüfung * Frage 46 (1): Die Durchfallquote bei den Steuerberaterprüfungen in den Jahren 1992 - 2003 beträgt im Durchschnitt 49,5 %. /Die genannte Durchfallquote empfinde ich insgesamt als zu hoch.

Auswertung für Berufsträger		Frage 46 (1): Die Durchfallquote bei den Steuerberaterprüfungen in den Jahren 1992 - 2003 beträgt im Durchschnitt 49,5 %. Die genannte Durchfallquote empfinde ich insgesamt als zu hoch.			Gesamt
		stimme zu	stimme nicht zu		
Abstand zur Steuerberaterprüfung	0 Jahre	Anzahl	0	3	3
		% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	,0%	100,0%	100,0%
1 Jahr	Anzahl	26	31	57	
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	45,6%	54,4%	100,0%	
2 Jahre	Anzahl	21	45	66	
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	31,8%	68,2%	100,0%	
3 Jahre	Anzahl	23	47	70	
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	32,9%	67,1%	100,0%	
4 Jahre	Anzahl	18	25	43	
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	41,9%	58,1%	100,0%	
5 Jahre	Anzahl	27	37	64	
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	42,2%	57,8%	100,0%	
6 Jahre	Anzahl	11	28	39	
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	28,2%	71,8%	100,0%	
7 Jahre	Anzahl	19	29	48	
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	39,6%	60,4%	100,0%	
8 Jahre	Anzahl	10	32	42	
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	23,8%	76,2%	100,0%	
9 Jahre	Anzahl	8	27	35	
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	22,9%	77,1%	100,0%	

noch Anhang 25

10 Jahre	Anzahl	20	25	45
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	44,4%	55,6%	100,0%
11 Jahre	Anzahl	12	25	37
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	32,4%	67,6%	100,0%
12 Jahre	Anzahl	12	24	36
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	33,3%	66,7%	100,0%
13 Jahre	Anzahl	5	14	19
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	26,3%	73,7%	100,0%
14 Jahre	Anzahl	9	11	20
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	45,0%	55,0%	100,0%
15 Jahre	Anzahl	0	4	4
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	,0%	100,0%	100,0%
16 Jahre	Anzahl	1	5	6
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	16,7%	83,3%	100,0%
17 Jahre	Anzahl	1	2	3
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	33,3%	66,7%	100,0%
24 Jahre	Anzahl	1	0	1
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	100,0%	,0%	100,0%
27 Jahre	Anzahl	1	1	2
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	50,0%	50,0%	100,0%
32 Jahre	Anzahl	1	0	1
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	100,0%	,0%	100,0%
Gesamt	Anzahl	226	415	641
	% von Abstand zur Steuerberaterprüfung	35,3%	64,7%	100,0%

Status = Steuerberater/ Berufsträger

Anhang 26

Häufigkeitsverteilungen zu Frage 48

Frage 48: Wie beurteilen Sie den fachlichen Inhalt der Steuerberaterprüfung unter Berücksichtigung Ihrer berufspraktischen Erfahrungen ?

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	zeitgemäß	238	31,3	31,6	31,6
	in Teilen reformbedürftig	371	48,8	49,3	81,0
	Komplett reformbedürftig	31	4,1	4,1	85,1
	kann ich nicht beurteilen	112	14,7	14,9	100,0
	Gesamt	752	98,8	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	9	1,2		
Gesamt		761	100,0		

Anhang 27

Auswertung zu Frage 49 – Sonstige Nennungen

Frage 49 (24): Stärkere Berücksichtigung: Sonstige Gründe - Nennung

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	722	94,9	94,9	94,9
Praxisrelevante Aufgaben	10	1,3	1,3	96,2
Keine Exotenfragen	6	,8	,8	97,0
Lohnsteuer, Sozialversicherung, Arbeitsrecht	4	,5	,5	97,5
Kanzleiführung, - organisation	3	,4	,4	97,9
Betriebswirtschaftliche Analyse	3	,4	,4	98,3
Bilanzierung	3	,4	,4	98,7
Bewertungsrecht	2	,3	,3	98,9
Personalmanagement/ -führung	2	,3	,3	99,2
Controlling	1	,1	,1	99,3
IAS/IFRS	1	,1	,1	99,5
EG-Recht	1	,1	,1	99,6
Land- und Forstwirtschaft	1	,1	,1	99,7
klare Festlegung des geprüften Rechtsstandes;	1	,1	,1	99,9
steuerliche Gestaltungen	1	,1	,1	100,0
Gesamt	761	100,0	100,0	

Anhang 28

Auswertungsergebnisse zu Frage 50 und Frage 51 bzw. 40 und 41

Frage 50: Welche Steuerarten sollten weniger stark berücksichtigt werden ?

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	603	79,2	79,2	79,2
GrESt	25	3,3	3,3	82,5
ErbSt	20	2,6	2,6	85,2
Internationales Steuerrecht	16	2,1	2,1	87,3
GewSt	16	2,1	2,1	89,4
Verfahrensrecht, AO	16	2,1	2,1	91,5
AStG, DBA	14	1,8	1,8	93,3
USt	12	1,6	1,6	94,9
ESt	8	1,1	1,1	95,9
UmwStR	8	1,1	1,1	97,0
KSt	6	,8	,8	97,8
BewG	4	,5	,5	98,3
Zölle	3	,4	,4	98,7
Bilanzsteuerrecht	2	,3	,3	98,9
Substanzsteuern	2	,3	,3	99,2
FGO	1	,1	,1	99,3
Buchführung	1	,1	,1	99,5
Berufsrecht	1	,1	,1	99,6
Grundsteuer	1	,1	,1	99,7
LSt	1	,1	,1	99,9
DBA	1	,1	,1	100,0
Gesamt	761	100,0	100,0	

noch Anhang 28**Frage 51: Auf welche Bereiche könnte komplett verzichtet werden ?**

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	703	92,4	92,4	92,4
GrESt	10	1,3	1,3	93,7
Internationales Steuerrecht	9	1,2	1,2	94,9
VWL	6	,8	,8	95,7
AStG, DBA	6	,8	,8	96,5
Berufsrecht	4	,5	,5	97,0
ErbSt	3	,4	,4	97,4
Investition/ Finanzierung	3	,4	,4	97,8
BWL	3	,4	,4	98,2
Verrechnungspreise	3	,4	,4	98,6
FGO	2	,3	,3	98,8
Erstellung BAB, Mehr-/ Weniger-Rechnungen	2	,3	,3	99,1
Richtlinienfragen	2	,3	,3	99,3
BewR	1	,1	,1	99,5
Zölle + Abgaben	1	,1	,1	99,6
Insolvenzberatung	1	,1	,1	99,7
"Exotenfälle" aller Steuerarten	1	,1	,1	99,9
Land- und Forstwirtschaft	1	,1	,1	100,0
Gesamt	761	100,0	100,0	

noch Anhang 28

Frage 41: Welche Steuerarten sollten weniger stark berücksichtigt werden ? (Berufsanwärter)

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	295	83,1	83,1	83,1
AO	17	4,8	4,8	87,9
Berufsrecht	1	,3	,3	88,2
BewG	1	,3	,3	88,5
Bilanzsteuerrecht	1	,3	,3	88,7
ErbSt	8	2,3	2,3	91,0
ESt	1	,3	,3	91,3
GewSt	11	3,1	3,1	94,4
GrESt	3	,8	,8	95,2
GrSt	1	,3	,3	95,5
Internatioanles Steuerrecht	1	,3	,3	95,8
Internationales Steuerrecht	2	,6	,6	96,3
KSt	3	,8	,8	97,2
UmwR	2	,6	,6	97,7
UmwStG	1	,3	,3	98,0
UmwStR	1	,3	,3	98,3
USt	5	1,4	1,4	99,7
Verrechnungsprei se	1	,3	,3	100,0
Gesamt	355	100,0	100,0	

Frage 42: Auf welche Bereiche könnte komplett verzichtet werden ? (Berufsanwärter)

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	327	92,1	92,1	92,1
Berufsrecht	1	,3	,3	92,4
BWL	3	,8	,8	93,2
ErbSt	1	,3	,3	93,5
ESt	3	,8	,8	94,4
FGO	1	,3	,3	94,6
GewSt	4	1,1	1,1	95,8
GrESt	3	,8	,8	96,6
GrSt	1	,3	,3	96,9
Internationales Steuerrecht	3	,8	,8	97,7
LSt	2	,6	,6	98,3
Recht	2	,6	,6	98,9
Steuerartenübergreif ende Gebiete	1	,3	,3	99,2
UmwStG	1	,3	,3	99,4
UmwStR	1	,3	,3	99,7
ZPO	1	,3	,3	100,0
Gesamt	355	100,0	100,0	

Anhang 29

Auswertungsergebnisse zu Frage 52

Mehrfachantworten: Frage 52: Fortbildungsform				
Category label	Code	Count	Pct of Responses	Pct of Cases
Semiare/Tagungen	1	716	42,0	95,0
Workshops	2	51	3,0	6,8
Selbststudium	3	715	42,0	94,8
Gesprächskreise	4	197	11,6	26,1
Sonstige Fortbildungsmaßnahmen	5	25	1,5	3,3
		-----	-----	-----
	Total responses	1704	100,0	226,0

7 missing cases; 754 valid cases

Frage 52 (1.1): Seminare/Tagungen extern/intern

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	(betriebs-)extern	467	61,4	69,4	69,4
	(betriebs-)intern	35	4,6	5,2	74,6
	sowohl extern als intern	171	22,5	25,4	100,0
	Gesamt	673	88,4	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	88	11,6		
Gesamt		761	100,0		

Frage 52 (3.1): Fachliteraturstudium - Multimedial

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Fachliteraturstudium	519	68,2	75,8	75,8
	Multimedial (CD/Internet)	10	1,3	1,5	77,2
	sowohl Fachliteratur als auch multimedial	156	20,5	22,8	100,0
	Gesamt	685	90,0	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	76	10,0		
Gesamt		761	100,0		

noch Anhang 29**Frage 52 (4.1): externe/interne Gesprächskreise**

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	extern	72	9,5	37,9	37,9
	intern	99	13,0	52,1	90,0
	sowohl extern als intern	19	2,5	10,0	100,0
	Gesamt	190	25,0	100,0	
Fehlend	Keine Angabe	571	75,0		
Gesamt		761	100,0		

Frage 52 (5.1): In welcher Form betreiben Sie ihre berufsfachliche Fortbildung - Sonstige Nennungen

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig		736	96,7	96,7	96,7
	Arbeitsgemeinschaft, -gruppen	6	,8	,8	97,5
	Austausch mit Kollegen	5	,7	,7	98,2
	Datev: Lexinform, Gründernetzwerk	1	,1	,1	98,3
	Datev: LexInform, Gründernetzwerk	1	,1	,1	98,4
	E-Mail-Newsletter/ Internet(foren)	4	,5	,5	98,9
	Fachbücher	1	,1	,1	99,1
	FH-Dozent	2	,3	,3	99,3
	Lesen von Gesetzestexten	1	,1	,1	99,5
	Praktische Tätigkeit	2	,3	,3	99,7
	Publikationen	1	,1	,1	99,9
	StB- Zusammenschluss	1	,1	,1	100,0
	Gesamt	761	100,0	100,0	

Anhang 30

Auswertungsergebnisse zu Frage 53

Frage 53 (2.20): Welche Zeitschrift lesen Sie regelmäßig ? Sonstige 1. Nennungen

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	509	66,9	66,9	66,9
BStBl	48	6,3	6,3	73,2
Wpg	43	5,7	5,7	78,8
Gestaltende Steuerberatung	24	3,2	3,2	82,0
KösDi	21	2,8	2,8	84,8
EStB	10	1,3	1,3	86,1
Steuer und Studium	9	1,2	1,2	87,3
IWW-Institut	6	,8	,8	88,0
StuB	6	,8	,8	88,8
UStB	5	,7	,7	89,5
EFG	4	,5	,5	90,0
H+G (Heft, CD)	4	,5	,5	90,5
LexInform	4	,5	,5	91,1
Haufe	4	,5	,5	91,6
UStR	3	,4	,4	92,0
GmbH- Steuerpraxis	3	,4	,4	92,4
BBK	3	,4	,4	92,8
IDW-FN	3	,4	,4	93,2
SiS	3	,4	,4	93,6
Steuer-Telex	3	,4	,4	94,0
UR	3	,4	,4	94,3
GmbH-StB	2	,3	,3	94,6
Handelsblatt	2	,3	,3	94,9
WPK- Mitteilungen	2	,3	,3	95,1
BFH-NV	2	,3	,3	95,4
BFH-E	1	,1	,1	95,5
FB	1	,1	,1	95,7
PStR	1	,1	,1	95,8
BBE	1	,1	,1	95,9
Steuer-Seminar	1	,1	,1	96,1
Der Steuertip	1	,1	,1	96,2
Fachinfo div. Verbände (HLBS) u.a.	1	,1	,1	96,3
Steuertelex	1	,1	,1	96,5
hausinterne Mitteilungen	1	,1	,1	96,6
Das Aktuelle	1	,1	,1	96,7
Datev	1	,1	,1	96,8
Steuerrecht Aktuell	1	,1	,1	97,0
ZEV	1	,1	,1	97,1

noch Anhang 30

Wiso Haufe					
Kanzleiführung	1	,1	,1	97,2	
Capital	1	,1	,1	97,4	
AO-StB	1	,1	,1	97,5	
Steuerjournal	1	,1	,1	97,6	
NZG	1	,1	,1	97,8	
UK	1	,1	,1	97,9	
Steuer Aktuell	1	,1	,1	98,0	
Steuertip	1	,1	,1	98,2	
DStRE	1	,1	,1	98,3	
Steuerseminar Fleischer DSV	1	,1	,1	98,4	
Der Steuerfachgest ellte	1	,1	,1	98,6	
Vermögensverwa ltung	1	,1	,1	98,7	
Deutsche StB- Richtlinien	1	,1	,1	98,8	
Steuergestaltung	1	,1	,1	98,9	
LSW	1	,1	,1	99,1	
Deutschland Spezial OSG	1	,1	,1	99,2	
CR	1	,1	,1	99,3	
GmbH intern	1	,1	,1	99,5	
FG-Urteile	1	,1	,1	99,6	
Steuerbriefe	1	,1	,1	99,7	
Der Steuerzahler	1	,1	,1	99,9	
Steuerberaterbrie f	1	,1	,1	100,0	
Gesamt	761	100,0	100,0		

Frage 53 (2.21): Welche Zeitschrift lesen Sie regelmäßig ? Sonstige 2. Nennungen

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	662	87,0	87,0	87,0
IDW-FN	17	2,2	2,2	89,2
EFG	7	,9	,9	90,1
GmbH-StB	6	,8	,8	90,9
Steuer-Seminar	5	,7	,7	91,6
UStB	5	,7	,7	92,2
EStB	4	,5	,5	92,8
KösDi	4	,5	,5	93,3
DSWR	3	,4	,4	93,7
WiSo	3	,4	,4	94,1
Haufe	3	,4	,4	94,5
LexInform	3	,4	,4	94,9
BStBl	3	,4	,4	95,3
Wpg	3	,4	,4	95,7
UStR	3	,4	,4	96,1
Consultant	2	,3	,3	96,3

noch Anhang 30

Gestaltende Steuerberatung	2	,3	,3	96,6
GmbH-Steuerpraxis	2	,3	,3	96,8
IWW-Institut	2	,3	,3	97,1
Mandantenrundschriften	1	,1	,1	97,2
BP	1	,1	,1	97,4
Newsletter	1	,1	,1	97,5
Steuerlexikon	1	,1	,1	97,6
BBK	1	,1	,1	97,8
Erbfolgebesteuerung	1	,1	,1	97,9
StuB	1	,1	,1	98,0
K&R	1	,1	,1	98,2
Steuerjournal	1	,1	,1	98,3
AG	1	,1	,1	98,4
UR	1	,1	,1	98,6
StB intern	1	,1	,1	98,7
Steuer und Studium	1	,1	,1	98,8
Vermögensberatung	1	,1	,1	98,9
Kanzleiführung Professionell	1	,1	,1	99,1
Kammer-Verbandinfos	1	,1	,1	99,2
BFH/NV	1	,1	,1	99,3
KStB	1	,1	,1	99,5
Eilnachrichten	1	,1	,1	99,6
AnwBI	1	,1	,1	99,7
LSW	1	,1	,1	99,9
SiS	1	,1	,1	100,0
Gesamt	761	100,0	100,0	

Frage 53 (2.22): Welche Zeitschrift lesen Sie regelmäßig ? Sonstige 3. Nennungen

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	724	95,1	95,1	95,1
AO-Berater	5	,7	,7	95,8
GmbH-StB	4	,5	,5	96,3
EStB	2	,3	,3	96,6
EFG	2	,3	,3	96,8
Wpg	2	,3	,3	97,1
Steuer-Seminar	2	,3	,3	97,4
Erbfolgebesteuerung	2	,3	,3	97,6
H+G	1	,1	,1	97,8
PStR	1	,1	,1	97,9
IDW-FN	1	,1	,1	98,0

noch Anhang 30

Gestaltende Steuerberatung	1	,1	,1	98,2
MMR	1	,1	,1	98,3
Betriebswirtschaftliche Protokolle	1	,1	,1	98,4
Haufe	1	,1	,1	98,6
BFH/NV	1	,1	,1	98,7
StWK	1	,1	,1	98,8
Consulting	1	,1	,1	98,9
Lohnsteuerlexikon	1	,1	,1	99,1
DStRE	1	,1	,1	99,2
Steuer-Journal	1	,1	,1	99,3
ZEV	1	,1	,1	99,5
EFV	1	,1	,1	99,6
UVB	1	,1	,1	99,7
AG	1	,1	,1	99,9
KFR	1	,1	,1	100,0
Gesamt	761	100,0	100,0	

Anhang 31

Auswertungsergebnisse zu Frage 57 (Einzelantworten „Sonstige Schwierigkeiten“)

Frage 57 (3): Sonstige Schwierigkeiten - Nennungen

	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	746	98,0	98,0	98,0
Beratungssicherheit	1	,1	,1	98,2
da nicht Hauptbetätigungsgebiet	1	,1	,1	98,3
EDV	1	,1	,1	98,4
In welchem KJ ist welcher Stand	1	,1	,1	98,6
Logik: dogmatische Einbindung in ein Gesamtkonzept	1	,1	,1	98,7
nicht nachvollziehbar, unnötig	1	,1	,1	98,8
politische	1	,1	,1	98,9
Sie werden mir nicht bezahlt von meinen Mandanten	1	,1	,1	99,1
Sinnhaftigkeit	1	,1	,1	99,2
ständiges Ärgernis	1	,1	,1	99,3
Überschneidungen Anwendung/ Rückwirkungen	1	,1	,1	99,5
Umsetzung in der Praxis	1	,1	,1	99,6
unsinnige und unlogische Sachverhalte anwenden	1	,1	,1	99,7
Vermittlungsprobleme zum Mandanten	1	,1	,1	99,9
Verständnis dafür	1	,1	,1	100,0
Gesamt	761	100,0	100,0	

Anhang 32

Auswertungsergebnisse zu Frage 60

Frage 60 (2.1): Gründe für nicht ausreichende Fortbildungsmaßnahmen - 1. Nennung

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Fehlende Zeit	417	54,8	94,6	94,6
	Fortbildung zu teuer	20	2,6	4,5	99,1
	Fehlendes weiteres Interesse	4	,5	,9	100,0
	Gesamt	441	58,0	100,0	
Fehlend	Keine Eingabe	320	42,0		
Gesamt		761	100,0		

Frage 60 (2.2): Gründe für nicht ausreichende Fortbildungsmaßnahmen - 2. Nennung

		Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
Gültig	Fortbildung zu teuer	94	12,4	96,9	96,9
	Fehlendes weiteres Interesse	3	,4	3,1	100,0
	Gesamt	97	12,7	100,0	
	Fehlend	Keine Eingabe	664	87,3	
Gesamt		761	100,0		

Anhang 33

Frage-Nr.	StB/ Anwärter	Fragentext	Art der Frages-frage	Strukturtyp der Frage	Alternativ- antworten	Skalen qualität
I. Angaben zum Berufsträger und zur Berufsausübung						
1	1	Geben Sie bitte Ihr Geschlecht an !	Eigenschaft	Geschlossen	Dichotom	Nominal
2	2	Wie alt sind Sie ?	Eigenschaft	Offen	-	Ratio
3	-	Wie alt waren Sie zum Zeitpunkt der erfolgreichen Ablegung der Steuerberaterprüfung ?	Eigenschaft	Offen	-	Ratio
-	3	Nehmen Sie zum ersten Mal an der Steuerberaterprüfung teil	Verhalten	Geschlossen	Dichotom	Nominal
4	-	Mussten Sie die Steuerberaterprüfung wiederholen ?	Eigenschaft	Hybrid	Dichotom	Nominal
5	4	Über welche Vorbildung verfügten Sie zum Zeitpunkt der Anmeldung zur Steuerberaterprüfung ?	Eigenschaft	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
-	5	Ich bin zur Zeit als Angestellte(r) in einer beschäftigt	Eigenschaft	Geschlossen	MV oh. Rangfolge	Nominal
6	-	Die Berufsausübung erfolgt als in einer	Eigenschaft	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
7	6	Wie viele Personen sind in dem Unternehmen tätig, in dem Sie ihre Berufstätigkeit ausüben ?	Eigenschaft	Offen	-	Ratio
8	7	Der Jahresumsatz des Unternehmens, in dem Sie Ihre Berufstätigkeit ausüben, beträgt	Eigenschaft	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
9	8	Gibt es in Ihrer Praxis/ Ihrem Unternehmen interprofessionelle Zusammenschlüsse ?	Eigenschaft	Hybrid	Dichotom	Nominal
10	-	Welchen Anteil (in %) haben die folgenden Mandantengruppen an der Gesamthöhe des Umsatzes ?	Eigenschaft	Offen	-	
11	9	Ist Ihr Unternehmen auf bestimmte Branchen spezialisiert ?	Eigenschaft	Hybrid	Dichotom bzw. MV oh. Rangord.	Nominal
12	-	Halten Sie eine Spezialisierung Ihrer Tätigkeit auf bestimmte Gebiete des Steuerrechts für sinnvoll ?	Meinung	Geschlossen	Dichotom	Nominal
13	-	Haben Sie sich auf bestimmte Steuerrechtsgebiete spezialisiert ?	Verhalten	Hybrid	Dichotom bzw. MV oh. Rangord.	Nominal
14	-	Warum haben Sie sich bisher nicht auf bestimmte Gebiete des Steuerrechts spezialisiert ?	Verhalten	Hybrid	MV oh. Rangord.	Nominal
15	10	Welche Bedeutung -im Sinne der Häufigkeit Ihrer Durchführung- haben die folgenden Tätigkeitsfelder in Ihrer Einzelpraxis / Ihrem Unternehmen ?	Verhalten	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
16	11	Welche Bedeutung haben die folgenden Steuerarten bei Ihrer Beratungstätigkeit ?	Verhalten	Geschlossen/ Hybrid	MV m. Rangord.	Ordinal
II. Zulassungsvoraussetzungen zur Berufsausübung in Deutschland						
17	12	Der wichtigste Zweck/Sinn der Zulassungsregelungen (Vorbildung, Praxiszeit, Steuerberaterprüfung) zur Ausübung des Steuerberaterberufs in Deutschland besteht darin,	Meinung	Hybrid	MV oh. Randord.	Nominal
18	13	Sollten die Zulassungsregeln, die zur Ausübung des Steuerberaterberufs berechtigen, in der Europäischen Union harmonisiert werden ?	Meinung	Geschlossen	Dichotom bzw. MV m. Rangord.	Nominal
19	14	Sollte in Deutschland -wie in allen anderen europäischen Mitgliedstaaten- auf die Ablegung einer Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zur Berufsausübung verzichtet werden ?	Meinung	Geschlossen	Dichotom	Nominal
20	15	Angenommen, es müsste auf Zulassungsvoraussetzungen zur Berufsausübung in Deutschland verzichtet werden. Geben Sie mit Hilfe der Zahlen 1-3 eine Reihenfolge an, in der Sie die einzelnen Zulassungsvoraussetzungen für (1) am wichtigsten, d.h. am wenigsten entbehrlich (2) wichtig (3) weniger wichtig halten	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
21	16	Den Umfang der gegenwärtigen Zulassungsregeln zur Ausübung des Steuerberaterberufs in Deutschland (Vorbildung, Praxiszeit, Steuerberaterprüfung) halte ich insgesamt für :	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
22	17	Der Zugang zum Beruf des Steuerberaters sollte in Deutschland	Meinung	Geschlossen	Dichotom	Nominal

noch Anhang 33

23.1	-	Wie beurteilen Sie die Qualifikation von Hochschulabsolventen im Hinblick auf solche Tätigkeiten, die ihnen im Rahmen einer Erstanstellung unmittelbar nach dem Studium übertragen werden ? – Wirtschaftswissenschaftlicher Studiengang	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
23.2	-	Wie beurteilen Sie die Qualifikation von Hochschulabsolventen im Hinblick auf solche Tätigkeiten, die ihnen im Rahmen einer Erstanstellung unmittelbar nach dem Studium übertragen werden ? – rechtswissenschaftlicher Studiengang	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
24	-	Auf welchen Gebieten besteht unmittelbar nach der Erstanstellung nach Ihrer Erfahrung für Hochschulabsolventen ein fachlicher Ergänzungsbedarf ?	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
25	18	Würden Sie einen selbständigen Studiengang begrüßen, dessen Studienplan auf die Anforderungen des StB-Berufs abgestimmt ist und gleichermaßen betriebswirtschaftliche und juristische Fächer (Steuerlehre / Steuerrecht) beinhaltet.	Meinung	Geschlossen	Dichotom	Nominal
26	19	Für Absolventen eines eigenständigen Studiengangs (Steuerrecht/Steuerlehre) sollte die Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zum Beruf..	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
27	-	Lernen Ihre Berufsanwärter in Ihrem Unternehmen / Ihrer Praxis während der gesetzlich vorgeschriebenen Mindestpraxiszeiten alle wichtigen Aufgabenbereiche des Steuerberaters kennen ?	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
-	20	Haben Sie als Berufsanwärter in Ihrem Unternehmen während der gesetzlich vorgeschriebenen Mindestpraxiszeit alle wichtigen Aufgabenbereiche des Steuerberaters kennen gelernt ?	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
28	21	Haben die während der Praxiszeit erlangten Kenntnisse nach Ihrer Ansicht einen entscheidenden Einfluss auf den erfolgreichen Abschluss der schriftlichen Steuerberaterprüfung ?	Meinung	Geschlossen	Dichotom	Nominal
29	22	Sollte es den Berufsanwärtern ermöglicht werden, die Steuerberaterprüfung auch vor Absolvierung der Praxiszeit abzulegen, den Berufstitel „Steuerberater“ aber erst im Anschluss an die Praxiszeit führen zu dürfen ?	Meinung	Geschlossen	Dichotom	Nominal
30	23	Halten Sie die Praxiszeit als Zulassungsvoraussetzung zum Steuerberater beruf für entbehrlich ?	Meinung	Geschlossen	Dichotom	Nominal
31.1	24.1	Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 2 Jahren für Akademiker (mit Abschluss eines mindestens 8-semesterigen Studiengangs) halte ich für..	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
31.2	24.2	Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein ?	Meinung	Offen	-	Ratio
32.1	25.1	Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 3 Jahren für Akademiker (mit Abschluss eines weniger als 8-semesterigen Studiengangs) halte ich für	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
32.2	25.2	Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein ?	Meinung	Offen	-	Ratio
33.1	26.1	Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 10 Jahren für nicht akademisch vorgebildete Berufsanwärter halte ich für	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
33.2	26.2	Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein ?	Meinung	Offen	-	Ratio
III. Prüfungsvorbereitungsphase						
34	27	Wie haben Sie sich auf die Steuerberaterprüfung vorbereitet ?	Verhalten	Hybrid	MV oh. Rangord.	Nominal
35	28	Fehlen Ihrer Meinung nach Lehrgangs-/Prüfungsvorbereitungs-formen, die von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zusätzlich angeboten werden sollten ?	Meinung	Hybrid	Dichotom bzw. MV oh. Rangord.	Nominal
36	29	Wie hoch waren die finanziellen Aufwendungen für alle von Ihnen in Anspruch genommenen Leistungen zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung ?	Eigenschaft	Offen	-	Ratio
37	30	Die Gesamtkosten der Prüfungsvorbereitungslerngänge empfinde ich im Verhältnis zu den empfangenen Leistungen (Preis-/Leistungsverhältnis) als	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal

noch Anhang 33

38	31	Die Lehrgangsgebühren (Frage 36) zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung wurden von meinem Arbeitgeber getragen.	Eigenschaft	Hybrid	Dichotom	Nominal
39	32	Zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung habe ich	Eigenschaft	Hybrid	MV oh. Rangord.	Nominal
40.1	33.1	Die Berufsanwärter bereiten sich unzureichend auf die Steuerberaterprüfung vor.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
40.2	33.2	Prüfungsvorbereitungskurse vermitteln die in der Steuerberaterprüfung geforderten Fachinhalte im erforderlichen Umfang.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
40.3	33.3	Ein erfolgreicher Abschluss der Steuerberaterprüfung ist nur durch Teilnahme an Prüfungsvorbereitungsmaßnahmen / -kursen möglich	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
40.4	33.4	Die Prüfungsvorbereitungsphase habe ich als eine sehr hohe persönliche Belastung empfunden.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
40.5	33.5	Hohe Durchfallquoten im Steuerberaterexamen sind hauptsächlich auf eine schlechte Vorbereitung durch Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zurück zu führen.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
41.1	34.1	Der Umfang / die Menge der von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zur Verfügung gestellten Lehrmaterialien ist zu gering.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
41.2	34.2	Die Lehrmaterialien (Skripte, Übungsaufgaben) von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen entsprechen zu häufig nicht dem aktuellen Rechtsstand.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
41.3	34.3	Die Lehrmaterialien (Skripte, Übungsaufgaben) von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen enthalten zu häufig inhaltliche Fehler.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
41.4	34.4	Prüfungsvorbereitungskurse (Samstagslehrgänge, Dreimonats- / Intensivkurse) bereiten nicht hinreichend auf die in der Steuerberaterprüfung verlangte Klausurtechnik vor.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
41.5	34.5	Die Anzahl zu Übungszwecken geschriebener Klausuren in den Prüfungsvorbereitungskursen (Samstagslehrgänge, Dreimonats- / Intensivlehrgänge) ist zu gering.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
41.6	34.6	Prüfungsvorbereitungskurse sollten nur durch prüfungsstellende Institutionen angeboten werden.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
42.1	35.1	Bitte beurteilen Sie die fachliche Qualifikation der Dozenten der von Ihnen besuchten Prüfungsvorbereitungskurse insgesamt	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
42.2	35.2	Bitte beurteilen Sie die didaktischen Fähigkeiten der Dozenten der von Ihnen besuchten Prüfungsvorbereitungskurse insgesamt.	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
42.3	35.3	Bitte beurteilen Sie die fachliche Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien insgesamt.	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
42.4	35.4	Bitte beurteilen Sie die didaktische Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien insgesamt.	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
IV. Steuerberaterprüfung						
43	-	Verfolgen Sie die Ergebnisse der Steuerberaterprüfung regelmäßig mit Interesse (z.B. in den Kammermitteilungen) ?	Verhalten	Hybrid	Dichotom	Nominal
44	-	Sehen Sie sich die veröffentlichten Prüfungsaufgaben der Steuerberaterprüfungen regelmäßig an ?	Verhalten	Geschlossen	Dichotom	Nominal
45	36	Welche Institution sollte Ihrer Meinung nach für die Erstellung und Durchführung der Steuerberaterprüfung verantwortlich sein ?	Meinung	Hybrid	MV oh. Rangord.	Nominal
46.1	37.1	Die Durchfallquote bei den Steuerberaterprüfungen in den Jahren 1992 – 2003 beträgt im Durchschnitt 49,5 %. Die genannte Durchfallquote empfinde ich insgesamt als zu hoch.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
46.2	37.2	Starke Unterschiede zwischen den Durchfallquoten in den einzelnen Bundesländern verstoßen gegen den Grundsatz der Chancengleichheit.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
46.3	37.3	Die Ablegung der Steuerberaterprüfung sollte an mindestens zwei Terminen im Jahr angeboten werden, um die Gesamtdauer des Examens für durchgefallene Prüfungskandidaten zu verkürzen.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
46.4	37.4	Die Anwendung des Multiple-Choice Verfahrens bei der Steuerberaterprüfung würde zu gerechteren Prüfungsbewertungen führen.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal

noch Anhang 33

46.5	37.5	Die Sachverhaltsschilderungen und die Aufgabenstellungen der Steuerberaterprüfung müssen vor Prüfungsdurchführung auf inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit überprüft werden.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
46.6	37.6	Musterlösungen sind zeitgleich mit den Prüfungsaufgaben zu erstellen.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
46.7	37.7	Die Inhalte der Steuerberaterprüfung sind vor Durchführung der Prüfung daraufhin zu testen, ob sie in der vorgesehenen Prüfungszeit bewältigt werden können.	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
46.8	37.8	Prüfungserstellung und Prüfungsbewertung sollten bundeseinheitlich durch eine einzige Prüfungsinstitution erfolgen	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
46.9	37.9	Die einzelnen Aufgabenstellungen zur schriftlichen Steuerberaterprüfung sollten Hinweise über die erreichbaren Bewertungspunkte enthalten	Meinung	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
47	38	Worin liegen aus Ihrer Sicht die drei wichtigsten Ursachen für hohe Durchfallquoten im Steuerberaterexamen Tragen Sie bitte eine (1) für die wichtigste (2) für die zweitwichtigste (3) für die dritt wichtigste Ursache ein	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
48	39	Wie beurteilen Sie den fachlichen Inhalt der Steuerberaterprüfung unter Berücksichtigung Ihrer berufspraktischen Erfahrungen ?	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
49	40	Welche Inhalte sollten in der Steuerberaterprüfung in Zukunft stärker berücksichtigt werden ?	Meinung	Hybrid	MV oh. Rangfolge	Nominal
50	41	Welche Steuerarten sollten weniger stark berücksichtigt werden ?	Meinung	Offen	-	Nominal
51	42	Auf welche Bereiche könnte komplett verzichtet werden ?	Meinung	Offen	-	Nominal
V. Steuerberaterfortbildung						
52	-	In welcher Form betreiben Sie Ihre berufsfachliche Fortbildung ?	Verhalten	Hybrid	MV oh. Rangord.	Nominal
53.1	-	Wie viele verschiedene Fachzeitschriften lesen Sie regelmäßig ?	Verhalten	Offen	-	Ratio
53.2	-	Welche Zeitschriften lesen Sie regelmäßig ?	Verhalten	Hybrid	MV oh. Rangord.	Nominal
53.3	-	Wie viele Stunden /Woche verwenden Sie auf das Fachliteraturstudium	Verhalten	Offen	-	Ratio
54.1	-	Wie beurteilen Sie insgesamt die Anzahl/Menge der angebotenen Seminare ?	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
54.2	-	Wie beurteilen Sie insgesamt die Qualität der angebotenen Seminare ?	Meinung	Geschlossen	MV m. Rangord.	Ordinal
54.3	-	Wie viele Tage / Jahr verwenden Sie für die Teilnahme an Seminaren/ Tagungen ?	Verhalten	Offen	-	Ratio
55	-	Wann bilden Sie sich überwiegend fort ?	Verhalten	Geschlossen	Dichotom	Nominal
56	-	In welchen Bereichen liegen die Schwerpunkte Ihrer Fortbildungsmaßnahmen ?	Verhalten	Hybrid	MV oh. Rangord.	Nominal
57	-	Mit den permanenten Änderungen im Steuerrecht habe ich...	Meinung	Hybrid	Dichotom bzw. MV oh. Rangord.	Nominal
58	-	Meine Fortbildungsmaßnahmen auf dem Gebiet des Steuerrechts dienen überwiegend ...	Verhalten	Geschlossen	MV oh. Rangord.	Nominal
59.1	-	Die Einführung einer Pflichtstundenzahl für Fortbildungsmaßnahmen ist sinnvoll.	Meinung	Geschlossen	Dichotom	Nominal
59.2	-	Ich bilde mich nahezu ausschließlich in den Bereichen des Steuerrechts fort, mit denen ich in der Berufspraxis konfrontiert bin.	Verhalten	Geschlossen	Dichotom	Nominal
60	-	Halten Sie die von Ihnen vorgenommenen Fortbildungsmaßnahmen insgesamt für ausreichend ?	Meinung	Geschlossen	Dichotom bzw. MV oh. Rangord.	Nominal
61	-	Würden Sie die Einführung eines strukturierten Fortbildungskonzepts / -systems für Steuerberater begrüßen?	Meinung	Geschlossen	Dichotom	Nominal
62	-	Sofern Sie die vorhergehende Frage mit Ja beantwortet haben: Sollte es Steuerberatern für bestimmte Bereiche des Steuerrechts ermöglicht werden, einen anerkannten Fortbildungsabschluss ähnlich des Fachärzte- oder Fachanwaltskonzepts zu erlangen (z.B. Fachberater Internationales Steuerrecht)	Meinung	Geschlossen	Dichotom	Nominal

noch Anhang 33

Legende:

MV oh. Rangord.	:	Mehrfachvorgabe ohne Rangordnung
MV m. Rangord.	:	Mehrfachvorgabe mit Rangordnung
StB	:	Steuerberater

Anhang 34

<p>UNIVERSITÄT ZU KÖLN</p> <p>Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre -Steuerseminar- Univ.-Prof. Dr. Norbert Herzig</p>
<p>Durchführung der Befragung im Steuerberater Vorbereitungskurs des/der</p>
<p>Ort (Genaue Adresse): _____</p> <p>Beginn: der Befragung um ca. _____ Absprache mit Dozent erfolgt</p> <p>Dozent: _____</p> <p>Teilnehmerzahl : lt. Angaben des Prüfungsvorbereitungsveranstalters: ca. Personen</p> <p>Kurze einführende Worte:</p> <p><u>Vorstellung</u> / Mitarbeiter/Vertreter des Steuerseminars</p> <p><u>Anlass:</u> Steuerseminar führt eine wissenschaftliche Untersuchung zur Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland in Form einer empirischen Studie durch.</p> <p><u>Ziel:</u> Aufdeckung von Schwachstellen im gegenwärtigen System der Steuerberateraus- und fortbildung</p> <p><u>Vorgehensweise/Mittel:</u> Umfangreiche Befragung von Berufsträgern und Berufsanwärtern (die gerade zwischen schriftlicher und mündlicher) Prüfung stehen. (Befragung von ca . 350-400 Berufsanwärtern in NRW)</p> <p><u>Inhalt der Fragebögen:</u> Fragebogen enthält insgesamt 42 Fragen, darunter Allgemeine Fragen, Fragen zu den Zulassungsvoraussetzungen, Fragen zur Prüfungsvorbereitung und zur Steuerberaterprüfung</p> <p>Ausdrückliche Bitte an die Kursteilnehmer, an der Befragung teilzunehmen Wichtigkeit ihrer Aussage für die Aussagekraft der Gesamtergebnisse betonen.</p> <p>Anonymität der Befragung ist gewährleistet Hinweis auf Möglichkeit, die wesentlichen Ergebnisse der Befragung in Form einer E-Mail ca. im Mai 2005 zu erhalten. (Angabe einer E-Mail-Adresse auf gesondertem Blatt erforderlich)</p> <p>Austeilen der Fragebögen Vorhandene Fragebögen : 110 (Fragebogen 300312-300400 bzw. 200090-200110) Sofern möglich: Bitte nur die exakte Anzahl der Fragebögen ausgeben Hinweise an die Teilnehmer zum Ausfüllen des Fragebogens:</p> <ol style="list-style-type: none">1) Sofern Angestellter der Finanzverwaltung = Angaben zu den Fragen 6-10 nicht erforderlich2) Sofern selbständiger Buchführungshelfer => bitte auf dem Bogen handschriftlich angeben.3) Hinweis zu Frage 10 (Umrandete Felder sind auch auszufüllen)4) Frage 38 (Nur drei Zahlen sind einzutragen). <p>Zählung der tatsächlich anwesenden Teilnehmer _____ Personen Austeilen der Ergebnismitteilungsblätter</p> <p>Einsammeln der Fragebögen Sofern möglich: Alle ausgeteilten Fragebögen wieder einsammeln; auch wenn diese nicht ausgefüllt wurden./ Grund: Exakte Kontrolle der Rücklaufquote Ergebnismitteilungsblätter einsammeln</p> <p>Verabschiedung; Erfolg für die anstehende Prüfung wünschen.</p>

Anhang 35

UNIVERSITÄT ZU KÖLN

Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre
und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre

-Steuerseminar-

Univ.-Prof. Dr. Norbert Herzig

Mitteilung von Forschungsergebnissen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

- Ich möchte gerne über die Ergebnisse der Untersuchung zur Steuerberateraus- und -fortbildung unterrichtet werden (voraussichtlich: Mai 2005).

Bitte geben Sie eine E-Mail-Adresse an, an die die Ergebnisübersichten geschickt werden sollen.

Wir versichern, dass die E-Mail-Adresse ausschließlich für den Versand der Forschungsergebnisse verwendet wird und danach aus unserem Datenbestand gelöscht wird.

_____@_____

Anhang 36

**Fragebogen für Steuerberater
(s. nächste Seite)**



Seminar für Allgemeine
Betriebswirtschaftslehre und
Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
Prof. Dr. N. Herzig

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

Fragebogen für Steuerberater

**Universität zu Köln
2005**

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

Erläuterungen und Bearbeitungshinweise zum Fragebogen

Der folgende Fragebogen zur Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland gliedert sich in fünf Teile:

- I. Angaben zum Berufsträger und zur Berufsausübung
- II. Zulassungsvoraussetzungen zur Berufsausübung in Deutschland
- III. Prüfungsvorbereitungsphase
- IV. Steuerberaterprüfung
- V. Steuerberaterfortbildung

Die Bearbeitung des Fragebogens dauert ca. 25 Minuten.

Abgesehen von den allgemeinen Fragen zum Berufsträger und zur Berufsausübung in Teil I, geht es in den weiteren Abschnitten überwiegend um ihre individuellen Einschätzungen und Meinungen.

Sämtliche Antwortfelder sind grau unterlegt. Tragen Sie bitte nur in diese Felder Ihre Antworten ein. Sollten Sie bei freien Antwortmöglichkeiten mehr Platz benötigen als Ihnen in den grau unterlegten Feldern zur Verfügung steht, machen Sie bitte deutlich, auf welche Frage sich Ihre Ausführungen beziehen.

Die Fragebögen werden **anonymisiert** ausgewertet und dienen ausschließlich wissenschaftlichen Zwecken. Es sind keine Rückschlüsse auf einzelne Personen und Gesellschaften möglich.

Bitte senden Sie den ausgefüllten Fragebogen schnellstmöglich an uns zurück. Sie können hierfür den beiliegenden, bereits an uns adressierten und frankierten Rückumschlag benutzen.

Unsere Adresse lautet:

Universität zu Köln
Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
z.Hd. Herrn Dipl.-Kfm. Jörg Philippen
Albertus-Magnus-Platz

50923 Köln

Für Fragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung:
Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
Dipl.-Kfm. Jörg Philippen – Tel.: 0221/ 470-5650
E-Mail-Adresse: philippen@wiso.uni-koeln.de

Vielen Dank für Ihre Mithilfe

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

I. Angaben zum Berufsträger und zur Berufsausübung

1. Angaben zum Berufsträger

1. Geben Sie bitte Ihr Geschlecht an !
 männlich
 weiblich
2. Wie alt sind Sie ?
_____ Jahre
3. Wie alt waren Sie zum Zeitpunkt der erfolgreichen
Ablegung der Steuerberaterprüfung ?
_____ Jahre
 Ich war von der StB-Prüfung befreit
(§ 38 StBerG)
4. Mussten Sie die Steuerberaterprüfung wiederholen ?
 Nein
 Ja, und zwar _____ Mal
5. Über welche Vorbildung verfügten Sie zum Zeitpunkt
der Anmeldung zur Steuerberaterprüfung ?
(Mehrfachnennungen möglich)
 Wirtschaftswissenschaftliches Studium
 Hochschulstudium
 Fachhochschulstudium /
Berufsakademiestudium
 Rechtswissenschaftliches Studium
 Kaufm. Ausbildung od. Steuerfachangest.
 Bilanzbuchhalter
 Steuerfachwirt
 Finanzverwaltungsbeamter/-angestellter

2. Angaben zur Berufsausübung

6. Die Berufsausübung erfolgt als in einer
- Selbstständige(r)
 Angestellte(r)
- in einer:
 Einzelpraxis
 Bürogemeinschaft
 Kanzlei/Personengesellschaft
 Kapitalgesellschaft
7. Wie viele Personen sind in dem Unternehmen tätig, in
dem Sie ihre Berufstätigkeit ausüben ?
_____ Personen,
davon: Steuerberater _____ Personen
 Genaue Angaben sind mir aufgrund der
Größe des Unternehmens (z.B. Big
Four Gesellschaften) nicht möglich.
8. Der Jahresumsatz des Unternehmens, in dem Sie Ihre
Berufstätigkeit ausüben, beträgt
 weniger als 500.000 €
 zwischen 500.000 und 2,5 Mio. €
 mehr als 2,5 Mio. €
9. Gibt es in Ihrer Praxis/ Ihrem Unternehmen
interprofessionelle Zusammenschlüsse ?
 Nein
 Ja, mit
 Rechtsanwälten
 Wirtschaftsprüfern
 Sonstigen: _____

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

10. Welchen Anteil (in %) haben die folgenden Mandantengruppen an der Gesamthöhe des Umsatzes ?

Privatpersonen	_____ %
Kleinunternehmen	_____ %
Mittelständische Unternehmen	_____ %
Großunternehmen	_____ %
<input type="checkbox"/> Angaben hierzu sind mir nicht möglich	

11. Ist Ihr Unternehmen auf bestimmte Branchen spezialisiert ?

Nein
 Ja, und zwar auf

- Industrie
- Handwerk
- Handel
- Dienstleistungen
- Landwirtschaft
- Öffentliche Institutionen
- Stiftungen / Gemeinnützigkeit
- andere, und zwar

12. Halten Sie eine Spezialisierung **Ihrer** Tätigkeit auf bestimmte Gebiete des Steuerrechts für sinnvoll ?

Ja
 Nein

13. Haben Sie sich auf bestimmte Steuerrechtsgebiete spezialisiert ?
(Mehrfachnennungen möglich)

Nein
 Ja, und zwar auf

- Verkehr- und Substanzsteuern
 - USt
 - ErbSt/ Schenkungsteuer
 - GrEST
- Ertragsteuern (KSt/EST/GewSt)
 - Konzernsteuerrecht
 - Internationales Steuerrecht
 - EG-Binnenmarkt
 - Int. Verrechnungspreise
 - DBA-Recht
 - Nationales Recht anderer Staaten
- Umwandlungssteuerrecht
- Zollrecht
- Sonstige, und zwar

Bitte beantworten Sie die folgende Frage 14 nur dann, wenn Sie Frage 12 mit Ja und Frage 13 mit Nein beantwortet haben.

14. Warum haben Sie sich bisher nicht auf bestimmte Gebiete des Steuerrechts spezialisiert ?

Mangelnde / zu geringe Nachfrage
 Sonstige Gründe, und zwar

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

15. Welche Bedeutung -im Sinne der Häufigkeit Ihrer Durchführung- haben die folgenden Tätigkeitsfelder in Ihrer Einzelpraxis / Ihrem Unternehmen ?

Steuerliche Beratungsleistungen	Bedeutung			
	sehr hoch	hoch	niedrig	keine
Steuerdeklaration/ Steuerdeklarationsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
davon: Anfertigung von Steuererklärungen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Aufstellen von Steuerbilanzen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Einrichtung, Erstellung und Durchführung der Lohn- und Finanzbuchhaltung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Steuergestaltungsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
davon: Existenzgründungsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Standortwahlberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rechtsformwahlberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Konzern- /Beteiligungssteuerberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Umwandlungssteuerberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Internationale Beratung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Liquidationsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Insolvenz-/ Sanierungsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Nachfolgeberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Private Vermögensberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Steuerrechtsdurchsetzungsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
davon: Vertretung im Besteuerungsverfahren (Steuerfestsetzungs- und Erhebungsverfahren)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Vertretung bei behördlichen Prüfungen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Vertretung in Steuerstraf- und Ordnungswidrigkeitenverfahren	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Vertretung im gerichtlichen Klageverfahren	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Sonstige Tätigkeiten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
davon: Durchführung von Abschluss- und Sonderprüfungen (sofern nicht WP/ vBP vorbehalten)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Treuhandtätigkeiten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Sachverständigen-/ Gutachtertätigkeit	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Testamentsvollstrecker	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
EDV-Einsatz und Rechnungswesenorganisation	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

	Bedeutung			
	sehr hoch	hoch	niedrig	keine
Betriebswirtschaftliche Beratungsleistungen, die über rein steuerliche Beratungsleistungen in den folgenden Gebieten hinausgehen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
davon: Existenzgründungsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rechtsformwahlberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Investitionsrechnung/ Finanzierung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Controlling / kurzfristige Erfolgsrechnungen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rechnungswesen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Bilanzanalyse	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Unternehmensbewertung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rating-Beratung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Insolvenzberatung/ Sanierungsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Nachfolgeberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Vermögensplanung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Mediation	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

16. Welche Bedeutung haben die folgenden Steuerarten bei
Ihrer Beratungstätigkeit ?

	Bedeutung			
	sehr hoch	hoch	niedrig	keine
Einkommensteuer / Lohnsteuer	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Körperschaftsteuer	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Gewerbesteuer	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Umsatzsteuer	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Erbschaftsteuer / Schenkungsteuer	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Grunderwerbsteuer	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Sonstige Steuern, und zwar	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
_____	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
_____	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

II. Zulassungsvoraussetzungen zur Berufsausübung in Deutschland

1. Akzeptanz und Harmonisierung von Zulassungsvoraussetzungen

17. Der wichtigste Zweck/Sinn der Zulassungsregelungen (Vorbildung, Praxiszeit, Steuerberaterprüfung) zur Ausübung des Steuerberaterberufs in Deutschland besteht darin,
(Bitte nur **eine** Antwortmöglichkeit ankreuzen)

- die Funktionsfähigkeit des Steuerstaates zu gewährleisten
- den Berufsstand der Steuerberater zu sichern / Schutz des Berufsstandes vor Konkurrenz
- Steuerpflichtige vor unzuverlässigen Steuerberatungsleistungen zu schützen
- Sonstige Gründe, und zwar:

18. Sollten die Zulassungsregeln, die zur Ausübung des Steuerberaterberufs berechtigen, in der Europäischen Union harmonisiert werden ?

- Nein
- Ja,
 - und zwar unabhängig davon, ob sich dadurch Einschränkungen oder Erweiterungen der gegenwärtigen deutschen Zulassungsregeln ergeben
 - aber nur dann, wenn die gegenwärtigen deutschen Zulassungsregeln mindestens erhalten bleiben
 - aber nur dann, wenn die gegenwärtigen deutschen Zulassungsregeln verringert werden

19. Sollte in Deutschland -wie in allen anderen europäischen Mitgliedstaaten- auf die Ablegung einer Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zur Berufsausübung verzichtet werden ?

- Ja
- Nein

20. Angenommen, es müsste auf Zulassungsvoraussetzungen zur Berufsausübung in Deutschland verzichtet werden.

Geben Sie mit Hilfe der Zahlen 1-3 eine Reihenfolge an, in der Sie die einzelnen Zulassungsvoraussetzungen für
(1) am wichtigsten, d.h. am wenigsten entbehrlich
(2) wichtig
(3) weniger wichtig halten

(Vergeben Sie bitte jede Zahl nur einmal !)

___ Vorbildungsvoraussetzungen
___ Praxiszeit
___ Steuerberaterprüfung

21. Den Umfang der gegenwärtigen Zulassungsregeln zur **Ausübung** des Steuerberaterberufs in Deutschland (Vorbildung, Praxiszeit, Steuerberaterprüfung) halte ich insgesamt für :

- | | | |
|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| zu hoch | genau richtig | zu niedrig |
| <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

2. Vorbildungsvoraussetzungen und Qualifikation der Berufsanwärter beim Berufseinstieg

22. Der Zugang zum Beruf des Steuerberaters sollte in Deutschland

- unterschiedlich vorgebildeten Personen eröffnet sein (Akademiker und Berufspraktiker)
- ausschließlich Personen vorbehalten sein, die über eine akademische Vorbildung (Hoch- oder Fachhochschulstudium) verfügen (sog. Akademikerprinzip).

23. Wie beurteilen Sie die Qualifikation von Hochschulabsolventen im Hinblick auf solche Tätigkeiten, die ihnen im Rahmen einer Erstanstellung unmittelbar nach dem Studium übertragen werden ?

... Hochschulabsolventen mit wirtschaftswissenschaftlichem Studiengang

... Hochschulabsolventen mit rechtswissenschaftlichem Studiengang

Kann ich nicht beurteilen

sehr gut	gut	befriedigend	ausreichend	mangelhaft
<input type="checkbox"/>				

Kann ich nicht beurteilen

sehr gut	gut	befriedigend	ausreichend	mangelhaft
<input type="checkbox"/>				

24. Auf welchen Gebieten besteht unmittelbar nach der Erstanstellung nach Ihrer Erfahrung für Hochschulabsolventen ein fachlicher Ergänzungsbedarf ?

Bitte unterscheiden Sie dabei zwischen Hochschulabsolventen mit wirtschaftswissenschaftlichem und rechtswissenschaftlichem Studienabschluss.

Ich kann die fachliche Qualifikation von Hochschulabsolventen nicht beurteilen (**weiter mit Frage 25**)

	Hochschulabsolventen					
	mit wirtschaftswissenschaftlichem Abschluss			mit rechtswissenschaftlichem Abschluss		
	Ergänzungsbedarf			Ergänzungsbedarf		
	hoch	niedrig	kein	hoch	niedrig	kein
Ertragsteuerrecht (ESt, KSt, GewSt)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Verkehrsteuerrecht (USt, GrESt, ErbSt)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Verbrauchssteuerrecht	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Verfahrensrecht (AO)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Steuerstrafrecht	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Außensteuerrecht	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
DBA-Recht	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Steuerwirkungsanalyse	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rechnungswesen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rechtsformwahl	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Investitionsrechnung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Finanzierung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Prüfungswesen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
EDV	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Berufsrecht	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Gesellschaftsrecht	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Handelsrecht	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Bürgerliches Recht	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Sonstige, und zwar	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

25. Würden Sie einen selbständigen Studiengang begrüßen, dessen Studienplan auf die Anforderungen des StB-Berufs abgestimmt ist und gleichermaßen betriebswirtschaftliche und juristische Fächer (Steuerlehre / Steuerrecht) beinhaltet.

- Ja,
 Nein

Bitte beantworten Sie die folgende Frage nur dann, wenn Sie Frage 25 mit Ja beantwortet haben.

26. Für Absolventen eines eigenständigen Studiengangs (Steuerrecht/Steuerlehre) sollte die Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zum Beruf...

- entfallen
 in verkürzter Form abgelegt werden können
 wie im bisherigen Umfang abgelegt werden müssen

3. Praxiszeit

27. Lernen Ihre Berufsanwärter in Ihrem Unternehmen / Ihrer Praxis während der gesetzlich vorgeschriebenen Mindestpraxiszeiten alle wichtigen Aufgabenbereiche des Steuerberaters kennen ?

- Ja,
 und zwar folgt die Ausbildung einem systematischen Ausbildungskonzept
 aber die Ausbildung folgt keinem systematischen Ausbildungskonzept
 Nein
 Kann ich nicht beurteilen

28. Haben die während der Praxiszeit erlangten Kenntnisse nach Ihrer Ansicht einen **entscheidenden** Einfluss auf den erfolgreichen Abschluss der schriftlichen Steuerberaterprüfung ?

- Ja
 Nein

29. Sollte es den Berufsanwärtern ermöglicht werden, die Steuerberaterprüfung auch vor Absolvierung der Praxiszeit abzulegen, den Berufstitel „Steuerberater“ aber erst im Anschluss an die Praxiszeit führen zu dürfen ?

- Ja
 Nein

30. Halten Sie die Praxiszeit als Zulassungsvoraussetzung zum Steuerberaterberuf für entbehrlich ?

- Ja
 Nein

Bitte beantworten Sie die Fragen 31 - 33 nur dann, wenn Sie Frage 30 mit Nein beantwortet haben.

31. Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 2 Jahren für Akademiker (mit Abschluss eines mindestens 8-semesterigen Studiengangs) halte ich für

zu hoch genau richtig zu niedrig

Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein ?

_____ Jahre

32. Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 3 Jahren für Akademiker (mit Abschluss eines weniger als 8-semesterigen Studiengangs) halte ich für

zu hoch genau richtig zu niedrig

Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein ?

_____ Jahre

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

32. Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 3 Jahren für Akademiker (mit Abschluss eines weniger als 8-semesterigen Studiengangs) halte ich für

Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein ?

33. Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 10 Jahren für nicht akademisch vorgebildete Berufsanwärter halte ich für

Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein ?

zu hoch <input type="checkbox"/>	genau richtig <input type="checkbox"/>	zu niedrig <input type="checkbox"/>
_____ Jahre		
zu hoch <input type="checkbox"/>	genau richtig <input type="checkbox"/>	zu niedrig <input type="checkbox"/>
_____ Jahre		

III. Prüfungsvorbereitungsphase

34. Wie haben Sie sich auf die Steuerberaterprüfung vorbereitet ?
(Mehrfachnennungen möglich)

- Teilnahme an einem Präsenzlehrgang von mehr als einjähriger Dauer (z.B. sog. „Samstagslehrgänge“)
 - Teilnahme an einem Präsenzlehrgang von weniger als einjähriger Dauer (z.B. sog. „Intensiv- / Dreimonatskurse“)
 - Teilnahme an einem Fernlehrgang
 - Teilnahme an „Klausurenkursen“
 - als Präsenzlehrgang
 - als Fernlehrgang
 - Teilnahme an besonderen Kursen zur Vorbereitung auf die mündliche Steuerberaterprüfung
 - Ausschließliches Selbststudium ohne Zuhilfenahme von Lehrgangsangeboten privater Bildungsträger
 - sonstige Vorbereitung, und zwar
- _____

35. Fehlen Ihrer Meinung nach Lehrgangs-/Prüfungsvorbereitungsformen, die von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zusätzlich angeboten werden sollten ?

- Nein
 - Ja, und zwar
 - elektronische Lehrangebote
 - sonstige, und zwar
- _____

36. Wie hoch waren die finanziellen Aufwendungen für alle von Ihnen in Anspruch genommenen Leistungen zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung ?
(Bitte runden Sie die Beträge auf volle 100 € ab)

_____ € Lehrgangsgebühren

(inkl. Aufwendungen für
Gesetzestexte und ggf.
beschaffte Lehrbücher)

_____ € Übernachtungskosten

(sofern bei einzelnen
Lehrgangsformen notwendig
geworden)

_____ € Fahrtkosten

Ich habe keine Leistungen zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung⁶ in Anspruch genommen

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

37. Die Gesamtkosten der Prüfungsvorbereitungslehrgänge empfinde ich **im Verhältnis** zu den empfangenen Leistungen (Preis-/Leistungsverhältnis) als

zu hoch	angemessen	zu niedrig
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

38. Die Lehrgangsgebühren (Frage 36) zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung wurden von meinem Arbeitgeber getragen.

Nein
 Ja, und zwar in Höhe von _____ %

39. Zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung habe ich

unbezahlte Urlaubstage verwendet
 Anzahl ? _____ Tage
 (bezahlte) Urlaubstage angesammelt und verwendet (inkl. Überstundenabbau)
 Anzahl ? _____ Tage
 weder unbezahlte Urlaubstage verwendet noch Urlaubstage angesammelt und verwendet

40. Wie beurteilen Sie die folgenden Aussagen ?

Die Berufsanwärter bereiten sich unzureichend auf die Steuerberaterprüfung vor.

Prüfungsvorbereitungskurse vermitteln die in der Steuerberaterprüfung geforderten Fachinhalte im erforderlichen Umfang.

Ein erfolgreicher Abschluss der Steuerberaterprüfung ist nur durch Teilnahme an Prüfungsvorbereitungsmaßnahmen / -kursen möglich

Die Prüfungsvorbereitungsphase habe ich als eine sehr hohe persönliche Belastung empfunden.

Hohe Durchfallquoten im Steuerberaterexamen sind hauptsächlich auf eine schlechte Vorbereitung durch Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zurück zu führen.

stimme zu	stimme nicht zu	kann ich nicht beurteilen
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

Bitte beantworten Sie die Fragen 41 und 42 nur, wenn Sie das Steuerberaterexamen während der vergangenen fünf Jahre abgelegt und an Prüfungsvorbereitungsmaßnahmen teilgenommen haben.

41. Wie beurteilen Sie folgende Aussagen ?

Der Umfang / die Menge der von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zur Verfügung gestellten Lehrmaterialien ist zu gering.

Die Lehrmaterialien (Skripte, Übungsaufgaben) von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen entsprechen zu häufig nicht dem aktuellen Rechtsstand.

Die Lehrmaterialien (Skripte, Übungsaufgaben) von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen enthalten zu häufig inhaltliche Fehler.

Prüfungsvorbereitungskurse (Samstagslehrgänge, Dreimonats- / Intensivkurse) bereiten nicht hinreichend auf die in der Steuerberaterprüfung verlangte Klausurtechnik vor.

Die Anzahl zu Übungszwecken geschriebener Klausuren in den Prüfungsvorbereitungskursen (Samstagslehrgänge, Dreimonats- / Intensivlehrgänge) ist zu gering.

Prüfungsvorbereitungskurse sollten nur durch prüfungsstellende Institutionen angeboten werden.

	stimme zu	stimme nicht zu	kann ich nicht beurteilen
Der Umfang / die Menge der von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zur Verfügung gestellten Lehrmaterialien ist zu gering.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Lehrmaterialien (Skripte, Übungsaufgaben) von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen entsprechen zu häufig nicht dem aktuellen Rechtsstand.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Lehrmaterialien (Skripte, Übungsaufgaben) von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen enthalten zu häufig inhaltliche Fehler.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Prüfungsvorbereitungskurse (Samstagslehrgänge, Dreimonats- / Intensivkurse) bereiten nicht hinreichend auf die in der Steuerberaterprüfung verlangte Klausurtechnik vor.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Anzahl zu Übungszwecken geschriebener Klausuren in den Prüfungsvorbereitungskursen (Samstagslehrgänge, Dreimonats- / Intensivlehrgänge) ist zu gering.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Prüfungsvorbereitungskurse sollten nur durch prüfungsstellende Institutionen angeboten werden.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

42. Bitte beurteilen Sie..

die fachliche Qualifikation der Dozenten der von Ihnen besuchten Prüfungsvorbereitungskurse insgesamt.

die didaktischen Fähigkeiten der Dozenten der von Ihnen besuchten Prüfungsvorbereitungskurse insgesamt.

die fachliche Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien insgesamt.

die didaktische Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien insgesamt.

	sehr gut	gut	befriedigend	ausreichend	mangelhaft
die fachliche Qualifikation der Dozenten der von Ihnen besuchten Prüfungsvorbereitungskurse insgesamt.	<input type="checkbox"/>				
die didaktischen Fähigkeiten der Dozenten der von Ihnen besuchten Prüfungsvorbereitungskurse insgesamt.	<input type="checkbox"/>				
die fachliche Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien insgesamt.	<input type="checkbox"/>				
die didaktische Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien insgesamt.	<input type="checkbox"/>				

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

IV. Steuerberaterprüfung

43. Verfolgen Sie die Ergebnisse der Steuerberaterprüfung regelmäßig mit Interesse (z.B. in den Kammermitteilungen) ?

- Ja
- Nein,
 - seit meinem eigenen Examen interessieren mich die Ergebnisse eigentlich nicht mehr
 - sonstiger Grund ?

44. Sehen Sie sich die veröffentlichten Prüfungsaufgaben der Steuerberaterprüfungen regelmäßig an ?

- Ja
- Nein

45. Welche Institution sollte Ihrer Meinung nach für die Erstellung und Durchführung der **Steuerberaterprüfung** verantwortlich sein ?

- Landesfinanzministerium/en
Warum ? (Mehrfachnennung möglich)
 - Unabhängigkeit der Ministerien von Berufsstandsinteressen
 - Hohe Fachkompetenz zur Durchführung der StB-Prüfung
 - sonstige Gründe, welche _____
- Steuerberaterkammer(n)
Warum ? (Mehrfachnennung möglich)
 - Unabhängigkeit der Kammern von Berufsstandsinteressen
 - Hohe Fachkompetenz zur Durchführung der StB-Prüfung
 - sonstige Gründe, welche _____
- Steuerberaterverband
- sonstige Institutionen / Personen
Welche ? _____

46. Wie beurteilen Sie folgende Aussagen ?

Die Durchfallquote bei den Steuerberaterprüfungen in den Jahren 1992 – 2003 beträgt im Durchschnitt 49,5 %.
Die genannte Durchfallquote empfinde ich insgesamt als zu hoch.

Starke Unterschiede zwischen den Durchfallquoten in den einzelnen Bundesländern verstoßen gegen den Grundsatz der Chancengleichheit.

stimme zu	stimme nicht zu	kann ich nicht beurteilen
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

Die Ablegung der Steuerberaterprüfung sollte an mindestens zwei Terminen im Jahr angeboten werden, um die Gesamtdauer des Examens für durchgefallene Prüfungskandidaten zu verkürzen.

Die Anwendung des Multiple-Choice Verfahrens bei der Steuerberaterprüfung würde zu gerechteren Prüfungsbewertungen führen.

Die Sachverhaltsschilderungen und die Aufgabenstellungen der Steuerberaterprüfung müssen vor Prüfungsdurchführung auf inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit überprüft werden.

Musterlösungen sind zeitgleich mit den Prüfungsaufgaben zu erstellen.

Die Inhalte der Steuerberaterprüfung sind vor Durchführung der Prüfung daraufhin zu testen, ob sie in der vorgesehenen Prüfungszeit bewältigt werden können.

Prüfungserstellung und Prüfungsbewertung sollten bundeseinheitlich durch eine **einzige** Prüfungsinstitution erfolgen

Die einzelnen Aufgabenstellungen zur schriftlichen Steuerberaterprüfung sollten Hinweise über die erreichbaren Bewertungspunkte enthalten

47. Worin liegen aus Ihrer Sicht die **drei** wichtigsten Ursachen für hohe Durchfallquoten im Steuerberaterexamen

- Tragen Sie bitte eine
- (1) für die wichtigste
 - (2) für die zweitwichtigste
 - (3) für die drittwichtigste Ursache ein

(Vergeben Sie bitte jede Zahl nur einmal)

	stimme zu	stimme nicht zu	kann ich nicht beurteilen
Die Ablegung der Steuerberaterprüfung sollte an mindestens zwei Terminen im Jahr angeboten werden, um die Gesamtdauer des Examens für durchgefallene Prüfungskandidaten zu verkürzen.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Anwendung des Multiple-Choice Verfahrens bei der Steuerberaterprüfung würde zu gerechteren Prüfungsbewertungen führen.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Sachverhaltsschilderungen und die Aufgabenstellungen der Steuerberaterprüfung müssen vor Prüfungsdurchführung auf inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit überprüft werden.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Musterlösungen sind zeitgleich mit den Prüfungsaufgaben zu erstellen.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Inhalte der Steuerberaterprüfung sind vor Durchführung der Prüfung daraufhin zu testen, ob sie in der vorgesehenen Prüfungszeit bewältigt werden können.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Prüfungserstellung und Prüfungsbewertung sollten bundeseinheitlich durch eine einzige Prüfungsinstitution erfolgen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die einzelnen Aufgabenstellungen zur schriftlichen Steuerberaterprüfung sollten Hinweise über die erreichbaren Bewertungspunkte enthalten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

___	Anzahl bereits bestellter Steuerberater
___	Anzahl der Prüfungsteilnehmer
___	Unzureichend vorbereitete Prüfungsteilnehmer
___	Umfang/Menge der Prüfungsaufgaben
___	Detailgrad der Prüfungsaufgaben
___	Fehlerhaft formulierte Prüfungssachverhalte / -aufgaben
___	Fehlende praktische Berufserfahrung der Prüfungsteilnehmer
___	Mängel bei der Prüfungsbewertung
___	sonstige Ursachen, und zwar

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

48. Wie beurteilen Sie den fachlichen Inhalt der Steuerberaterprüfung unter Berücksichtigung Ihrer berufspraktischen Erfahrungen ?

Die Fachinhalte der Steuerberaterprüfung sind:

- zeitgemäß
- in Teilen reformbedürftig
- komplett reformbedürftig
- Ich kann die Fachinhalte der Steuerberaterprüfung nicht beurteilen

Bitte beantworten Sie die Fragen 49 bis 51 nur dann, wenn Sie die fachlichen Inhalte der Steuerberaterprüfung in Frage 48 als teilweise oder komplett reformbedürftig eingestuft haben.

49. Welche Inhalte sollten in der Steuerberaterprüfung in Zukunft stärker berücksichtigt werden ?
(Mehrfachnennungen möglich)

Steuerartenspezifische Gebiete

- Ertragsteuern
 - ESt
 - KSt
 - GewSt
- Verkehrssteuern
 - USt
 - GrESt
 - ErbSt/ Schenkungsteuer

Steuerartenübergreifende Gebiete

- Verfahrensrecht (AO)
- Internationales Steuerrecht
 - Außensteuerrecht (AStG)
 - DBA-Recht
 - Verrechnungspreise
- Umwandlungssteuerrecht
- Berufsrecht
- Zivil-, Handels- /Gesellschaftsrecht
- Betriebswirtschaftslehre
 - Existenzgründung
 - Rechtsformwahl
 - Insolvenzberatung
 - Unternehmensnachfolge
 - Investition/Finanzierung
- sonstige Gebiete, und zwar

50. Welche Steuerarten sollten weniger stark berücksichtigt werden ?

51. Auf welche Bereiche könnte komplett verzichtet werden ?

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

V. Steuerberaterfortbildung

52. In welcher Form betreiben Sie Ihre berufsfachliche Fortbildung ?
(Mehrfachnennungen möglich)

- Seminare / Tagungen
 - (betriebs-) extern
 - (betriebs-) intern
- Workshops
- Selbststudium
 - Fachliteratur-Studium
 - Multimedial (CD / Internet)
- Gesprächskreise
 - extern: in Fachgremien/Verbänden
 - intern:
- sonstige Fortbildungsformen, welche ?

53. Sofern Sie Ihre Fortbildung mit Hilfe eines Fachliteratur-Studiums betreiben:
Wie viele verschiedene Fachzeitschriften lesen Sie regelmäßig ?

_____ (Anzahl der Fachzeitschriften)

Welche Zeitschriften lesen Sie regelmäßig ?

- BB
- BFuP
- DB
- DBW
- DSrR
- DSrZ
- FR
- GmbHR
- HFR
- INF
- IWB
- IStR
- NJW
- NWB
- RIW
- StB
- StBp
- Stbg
- Sonstige, und zwar

Wie viele Stunden / Woche verwenden Sie auf das Fachliteraturstudium

_____ Stunden / Woche

54. Sofern Sie zu Fortbildungszwecken an Seminaren / Tagungen teilnehmen:
Wie beurteilen Sie insgesamt

....die Anzahl/Menge der angebotenen Seminare ?

- | | | | | |
|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| sehr gut | gut | befriedigend | ausreichend | mangelhaft |
| <input type="checkbox"/> |

....die Qualität der angebotenen Seminare ?

- | | | | | |
|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| <input type="checkbox"/> |
|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|

Wie viele Tage / Jahr verwenden Sie für die Teilnahme an Seminaren / Tagungen ?

_____ Tage / Jahr

55. Wann bilden Sie sich überwiegend fort ?

- während der Arbeitszeit
- während der Freizeit

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

56. In welchen Bereichen liegen die Schwerpunkte Ihrer Fortbildungsmaßnahmen?
(Mehrfachnennungen möglich)

- Recht
 - Bürgerliches Recht
 - Handelsrecht
 - Insolvenzrecht
 - Steuerrecht
 - Ertragsteuern
 - Verkehr-/Substanzsteuern
- Betriebswirtschaft
 - Investition/Finanzierung
 - Controlling/ Erfolgsrechnung
 - Rechnungswesen
 - Bilanzanalyse
 - Unternehmensbewertung
 - Rating
- Kanzleiführung
- Mitarbeiterführung
- EDV
- Fremdsprachen
- sonstige, und zwar:

57. Mit den permanenten Änderungen im Steuerrecht habe ich...

- keine Schwierigkeiten
- Schwierigkeiten, und zwar
 - zeitliche
 - inhaltliche
 - sowohl zeitliche als auch inhaltliche
 - sonstige

58. Meine Fortbildungsmaßnahmen auf dem Gebiet des Steuerrechts dienen überwiegend ...
(Bitte nur **eine** Antwortmöglichkeit ankreuzen)

- der Aktualisierung steuerlichen Wissens aufgrund von Änderungen im Steuerrecht
- der Vertiefung des Wissens in steuerlichen Spezialfragen
- der Erweiterung des steuerlichen Wissens auf Gebiete, die nicht den wesentlichen Bestandteil meiner Berufstätigkeit bilden

59. Wie beurteilen Sie folgende Aussagen !

Die Einführung einer Pflichtstundenzahl für Fortbildungsmaßnahmen ist sinnvoll.

Ich bilde mich nahezu ausschließlich in den Bereichen des Steuerrechts fort, mit denen ich in der Berufspraxis konfrontiert bin.

stimme zu	stimme nicht zu
--------------	--------------------

- | | |
|--------------------------|--------------------------|
| <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

60. Halten Sie die von Ihnen vorgenommenen Fortbildungsmaßnahmen insgesamt für ausreichend ?

- Ja
- Nein, aber (Mehrfachnennungen möglich)
 - für weitere Fortbildungsmaßnahmen fehlt mir die Zeit
 - weitere Fortbildungsmaßnahmen sind mir zu teuer
 - an weiteren Fortbildungsmaßnahmen habe ich kein Interesse

61. Würden Sie die Einführung eines strukturierten Fortbildungskonzepts / -systems für Steuerberater begrüßen?

- Ja
- Nein

62. Sofern Sie die vorhergehende Frage mit Ja beantwortet haben:

Sollte es Steuerberatern für bestimmte Bereiche des Steuerrechts ermöglicht werden, einen anerkannten Fortbildungsabschluss ähnlich des Fachärzte- oder Fachanwaltskonzepts zu erlangen (z.B. Fachberater Internationales Steuerrecht)

- Ja, und zwar
 - nach Ablegung einer entsprechenden Fortbildungsprüfung
 - durch entsprechende Teilnahmenachweise an den einschlägigen Veranstaltungen
- Nein

Sofern Sie über die Ergebnisse der Untersuchung unterrichtet werden möchten, schicken Sie bitte eine Mail an philippen@wiso.uni-koeln.de mit folgendem Inhalt in der Betreffzeile: „Ergebnismitteilung erwünscht“.

Vielen Dank für Ihre Mitarbeit

Anhang 37

**Fragebogen für Berufsanwärter
(s. nächste Seite)**



Seminar für Allgemeine
Betriebswirtschaftslehre und
Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
Prof. Dr. N. Herzig

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

Fragebogen für Berufsanwärter

**Universität zu Köln
2004/05**

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

Erläuterungen und Bearbeitungshinweise zum Fragebogen

Der folgende Fragebogen zur Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland gliedert sich in vier Teile:

- I. Angaben zum Berufsanwärter und zur Berufsausübung
- II. Zulassungsvoraussetzungen zur Berufsausübung in Deutschland
- III. Prüfungsvorbereitungsphase
- IV. Steuerberaterprüfung

Die Bearbeitung des Fragebogens dauert ca. 15 - 20 Minuten.

Abgesehen von den allgemeinen Fragen zum Berufsanwärter und zur Berufstätigkeit in Teil I, geht es in den weiteren Abschnitten überwiegend um ihre individuellen Einschätzungen und Meinungen.

Sämtliche Antwortfelder sind grau unterlegt. Tragen Sie bitte nur in diese Felder Ihre Antworten ein. Sollten Sie bei freien Antwortmöglichkeiten mehr Platz benötigen als Ihnen in den grau unterlegten Feldern zur Verfügung steht, machen Sie bitte deutlich, auf welche Frage sich Ihre Ausführungen beziehen.

Die Fragebögen werden **anonymisiert** ausgewertet und dienen ausschließlich wissenschaftlichen Zwecken. Es sind keine Rückschlüsse auf einzelne Personen möglich.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen sehr gerne zur Verfügung

Unsere Adresse lautet:

Universität zu Köln
Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
z.Hd. Herrn Dipl.-Kfm. Jörg Philippen
Albertus-Magnus-Platz

50923 Köln

Für Fragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung:
Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
Dipl.-Kfm. Jörg Philippen – Tel.: 0221/ 470-5650
E-Mail-Adresse: philippen@wiso.uni-koeln.de

Vielen Dank für Ihre Mithilfe

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

I. Angaben zum Berufsanwärter und zur Berufsausübung

1. Angaben zum Berufsanwärter

1. Geben Sie bitte Ihr Geschlecht an !
- männlich
 weiblich
2. Wie alt sind Sie ?
- _____ Jahre
3. Nehmen Sie zum ersten Mal an der Steuerberaterprüfung teil ?
- Ja
 Nein, ich wiederhole die StB-Prüfung zum _____ Mal
4. Über welche Vorbildung verfügten Sie zum Zeitpunkt der erstmaligen Anmeldung zur Steuerberaterprüfung ? (Mehrfachnennungen möglich)
- Wirtschaftswissenschaftliches Studium
 Hochschulstudium
 Fachhochschulstudium / Berufsakademiestudium
 Rechtswissenschaftliches Studium
 Kaufm. Ausbildung od. Steuerfachangest.
 Bilanzbuchhalter
 Steuerfachwirt
 Finanzverwaltungsbeamter/-angestellter

2. Angaben zur Berufsausübung

5. Ich bin zur Zeit als Angestellte(r) in einer beschäftigt.
- Einzelpraxis
 Bürogemeinschaft
 Kanzlei/Personengesellschaft
 Kapitalgesellschaft
6. Wie viele Personen sind in dem Unternehmen beschäftigt, in dem Sie ihre Berufstätigkeit ausüben ?
- _____ Personen, davon Steuerberater: _____
- Genaue Angaben sind mir aufgrund der Größe des Unternehmens (z.B. Big Four Gesellschaften) nicht möglich
7. Der Jahresumsatz des Unternehmens, in dem Sie Ihre Berufstätigkeit ausüben, beträgt
- weniger als 500.000 €
 zwischen 500.000 und 2,5 Mio. €
 mehr als 2,5 Mio. €
8. Gibt es in dem Unternehmen, in dem Sie ihre Berufstätigkeit ausüben interprofessionelle Zusammenschlüsse ?
- Nein
 Ja, mit
 Rechtsanwälten
 Wirtschaftsprüfern
 Sonstigen: _____
9. Ist das Unternehmen, in dem Sie beschäftigt sind, auf bestimmte Bereiche/Branchen spezialisiert ?
- Nein
 Ja, und zwar auf
 Industrie
 Handwerk
 Handel
 Dienstleistungen
 Landwirtschaft
 Öffentliche Institutionen
 Stiftungen / Gemeinnützigkeit
 andere, und zwar _____

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

10. Welche Bedeutung haben die folgenden Tätigkeitsfelder in dem Unternehmen, in dem Sie ihre Berufstätigkeit ausüben ?

Steuerliche Beratungsleistungen	Bedeutung			
	sehr hoch	hoch	niedrig	keine
Steuerdeklaration/ Steuerdeklarationsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
davon: Anfertigung von Steuererklärungen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Aufstellen von Steuerbilanzen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Einrichtung, Erstellung und Durchführung der Lohn- und Finanzbuchhaltung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Steuergestaltungsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
davon: Existenzgründungsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Standortwahlberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rechtsformwahlberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Konzern- /Beteiligungssteuerberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Umwandlungssteuerberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Internationale Beratung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Liquidationsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Insolvenz-/ Sanierungsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Nachfolgeberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Private Vermögensberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Steuerrechtsdurchsetzungsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
davon: Vertretung im Besteuerungsverfahren (Steuerfestsetzungs- und Erhebungsverfahren)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Vertretung bei behördlichen Prüfungen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Vertretung in Steuerstraf- und Ordnungswidrigkeitenverfahren	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Vertretung im gerichtlichen Klageverfahren	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Sonstige Tätigkeiten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
davon: Durchführung von Abschluss- und Sonderprüfungen (sofern nicht WP/ vBP vorbehalten)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Treuhandtätigkeiten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Sachverständigen-/ Gutachtertätigkeit	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Testamentsvollstrecker	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
EDV-Einsatz und Rechnungswesenorganisation	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

	Bedeutung			
	sehr hoch	hoch	niedrig	keine
Betriebswirtschaftliche Beratungsleistungen, die über rein steuerliche Beratungsleistungen in den folgenden Gebieten hinausgehen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
davon: Existenzgründungsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rechtsformwahlberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Investitionsrechnung/ Finanzierung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Controlling / kurzfristige Erfolgsrechnungen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rechnungswesen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Bilanzanalyse	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Unternehmensbewertung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rating-Beratung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Insolvenzberatung/ Sanierungsberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Nachfolgeberatung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Vermögensplanung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Mediation	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

11. Welche Bedeutung haben die folgenden Steuerarten bei **Ihrer** Berufstätigkeit ?

	Bedeutung			
	sehr hoch	hoch	niedrig	keine
Einkommensteuer / Lohnsteuer	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Körperschaftsteuer	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Gewerbesteuer	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Umsatzsteuer	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Erbschaftsteuer / Schenkungsteuer	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Grunderwerbsteuer	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Sonstige Steuern, und zwar	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
_____	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
_____	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

II. Zulassungsvoraussetzungen zur Berufsausübung in Deutschland

1. Akzeptanz und Harmonisierung von Zulassungsvoraussetzungen

12. Der wichtigste Zweck/Sinn der Zulassungsregelungen (Vorbildung, Praxiszeit, Steuerberaterprüfung) zur Ausübung des Steuerberaterberufs in Deutschland besteht darin,
(Bitte nur **eine** Antwortmöglichkeit ankreuzen)

- die Funktionsfähigkeit des Steuerstaates zu gewährleisten
- den Berufsstand der Steuerberater zu sichern /Schutz des Berufsstandes vor Konkurrenz
- Steuerpflichtige vor unzuverlässigen Steuerberatungsleistungen zu schützen
- Sonstige Gründe, und zwar:

13. Sollten die Zulassungsregeln, die zur Ausübung des Steuerberaterberufs berechtigen, in der Europäischen Union harmonisiert werden ?

- Nein
- Ja,
 - und zwar unabhängig davon, ob sich dadurch Einschränkungen oder Erweiterungen der gegenwärtigen deutschen Zulassungsregeln ergeben
 - aber nur dann, wenn die gegenwärtigen deutschen Zulassungsregeln mindestens erhalten bleiben
 - aber nur dann, wenn die gegenwärtigen deutschen Zulassungsregeln verringert werden

14. Sollte in Deutschland -wie in allen anderen europäischen Mitgliedstaaten- auf die Ablegung einer Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zur Berufsausübung verzichtet werden ?

- Ja
- Nein

15. Angenommen, es müsste auf Zulassungsvoraussetzungen zur Berufsausübung in Deutschland verzichtet werden.

Geben Sie mit Hilfe der Zahlen 1-3 eine Reihenfolge an, in der Sie die einzelnen Zulassungsvoraussetzungen für
(1) am wichtigsten, d.h. am wenigsten entbehrlich
(2) wichtig
(3) weniger wichtig halten

(Vergeben Sie bitte jede Zahl nur einmal)

___ Vorbildungsvoraussetzungen
___ Praxiszeit
___ Steuerberaterprüfung

16. Den Umfang der gegenwärtigen Zulassungsregeln zur **Ausübung** des Steuerberaterberufs in Deutschland (Vorbildung, Praxiszeit, Steuerberaterprüfung) halte ich insgesamt für :

- | | | |
|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| zu hoch | genau richtig | zu niedrig |
| <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

2. Vorbildungsvoraussetzungen und Qualifikation der Berufsanwärter beim Berufseinstieg

17. Der Zugang zum Beruf des Steuerberaters sollte in Deutschland

- unterschiedlich vorgebildeten Personen eröffnet sein (Akademiker und Berufspraktiker)
- ausschließlich Personen vorbehalten sein, die über eine akademische Vorbildung (Hoch- oder Fachhochschulstudium) verfügen (sog. Akademikerprinzip).

18. Würden Sie einen selbständigen Studiengang begrüßen, dessen Studienplan auf die Anforderungen des StB-Berufs abgestimmt ist und gleichermaßen betriebswirtschaftliche sowie juristische Fächer (Steuerlehre / Steuerrecht) beinhaltet.

- Ja,
- Nein

Bitte beantworten Sie die folgende Frage nur dann, wenn Sie Frage 18 mit Ja beantwortet haben.

19. Für Absolventen eines eigenständigen Studiengangs (Steuerrecht/Steuerlehre) sollte die Steuerberaterprüfung als Zulassungsvoraussetzung zum Beruf...

- entfallen
- in verkürzter Form abgelegt werden können (Anrechnung bestimmter Studienleistungen auf die StB-Prüfung)
- wie im bisherigen Umfang abgelegt werden müssen

3. Praxiszeit

20. Haben Sie als Berufsanwärter in Ihrem Unternehmen während der gesetzlich vorgeschriebenen Mindestpraxiszeiten alle wichtigen Aufgabenbereiche des Steuerberaters kennen gelernt ?

- Ja,
 - und zwar folgte die Ausbildung einem systematischen Ausbildungskonzept
 - aber die Ausbildung folgte keinem systematischen Ausbildungskonzept
- Nein

21. Haben die während der Praxiszeit erlangten Kenntnisse nach Ihrer Ansicht einen **entscheidenden** Einfluss auf den erfolgreichen Abschluss der schriftlichen Steuerberaterprüfung ?

- Ja
- Nein

22. Sollte es Ihnen als Berufsanwärter ermöglicht werden, die Steuerberaterprüfung auch vor Absolvierung der Praxiszeit abzulegen, den Berufstitel „Steuerberater“ aber erst im Anschluss an die Praxiszeit führen zu dürfen ?

- Ja
- Nein

23. Halten Sie die Praxiszeit als Zulassungsvoraussetzung zum Steuerberater**beruf** für entbehrlich ?

- Ja
- Nein

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

Bitte beantworten Sie die Fragen 24-26 nur dann, wenn Sie Frage 23 mit Nein beantwortet haben.

24. Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 2 Jahren für Akademiker (mit Abschluss eines mindestens 8-semesterigen Studiengangs) halte ich für

Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein ?

zu hoch genau richtig zu niedrig

_____ Jahre

25. Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 3 Jahren für Akademiker (mit Abschluss eines weniger als 8-semesterigen Studiengangs) halte ich für

Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein ?

zu hoch genau richtig zu niedrig

_____ Jahre

26. Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestpraxiszeit von 10 Jahren für nicht akademisch vorgebildete Berufsanwärter halte ich für

Sofern Sie die Mindestpraxiszeit für zu hoch / zu niedrig halten: Wie lange sollte die Praxiszeit mindestens sein ?

zu hoch genau richtig zu niedrig

_____ Jahre

III. Prüfungsvorbereitungsphase

27. Wie haben Sie sich auf die Steuerberaterprüfung vorbereitet ?
(Mehrfachnennungen möglich)

- Teilnahme an einem Präsenzlehrgang von mehr als einjähriger Dauer (z.B. sog. „Samstagslehrgänge“)
- Teilnahme an einem Präsenzlehrgang von weniger als einjähriger Dauer (z.B. sog. „Intensiv- / Dreimonatskurse“)
- Teilnahme an einem Fernlehrgang
- Teilnahme an „Klausurenkursen“
 - als Präsenzlehrgang
 - als Fernlehrgang
- Teilnahme an besonderen Kursen zur Vorbereitung auf die mündliche Steuerberaterprüfung
- Ausschließliches Selbststudium ohne Zuhilfenahme von Lehrgangsangeboten privater Bildungsträger
- sonstige Vorbereitung, und zwar

28. Fehlen Ihrer Meinung nach Lehrgangs- / Prüfungsvorbereitungsformen, die von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zusätzlich angeboten werden sollten ?

- Nein
- Ja, und zwar
 - elektronische Lehrangebote
 - sonstige, und zwar

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

29. Wie hoch waren die finanziellen Aufwendungen für alle von Ihnen in Anspruch genommenen Leistungen zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung?
(Bitte runden Sie die Beträge auf volle 100 € ab)

_____ € Lehrgangsgebühren
(inkl. Aufwendungen für
Gesetzestexte und ggf.
beschaffte Lehrbücher)

_____ € Übernachtungskosten
(sofern bei einzelnen
Lehrgangsformen notwendig
geworden)

_____ € Fahrtkosten

Ich habe keine Leistungen zur
Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung
in Anspruch genommen

30. Die Gesamtkosten der Prüfungsvorbereitungslehrgänge empfinde ich **im Verhältnis** zu den empfangenen Leistungen (Preis-/Leistungsverhältnis) als

zu hoch	angemessen	zu niedrig
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

31. Die Lehrgangsgebühren (Frage 29) zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung wurden von meinem Arbeitgeber getragen.

Nein

Ja, und zwar
in Höhe von _____ %

32. Zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung habe ich

unbezahlte Urlaubstage verwendet
Anzahl ? _____ Tage

(bezahlte) Urlaubstage angesammelt und
verwendet (inkl. Überstundenabbau)
Anzahl ? _____ Tage

weder unbezahlte Urlaubstage verwendet
noch Urlaubstage angesammelt und
verwendet

33. Wie beurteilen Sie die folgenden Aussagen ?

Die Berufsanwärter bereiten sich unzureichend auf die Steuerberaterprüfung vor.

Prüfungsvorbereitungskurse vermitteln die in der Steuerberaterprüfung geforderten Fachinhalte im erforderlichen Umfang.

Ein erfolgreicher Abschluss der Steuerberaterprüfung ist nur durch Teilnahme an Prüfungsvorbereitungsmaßnahmen / -kursen möglich

Die Prüfungsvorbereitungsphase empfinde ich als eine sehr hohe persönliche Belastung.

stimme zu	stimme nicht zu
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

Hohe Durchfallquoten im Steuerberaterexamen sind hauptsächlich auf eine schlechte Vorbereitung durch Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zurück zu führen.

stimme zu	stimme nicht zu
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

34. Wie beurteilen Sie folgende Aussagen ?

Der Umfang / die Menge der von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen zur Verfügung gestellten Lehrmaterialien ist zu gering.

Die Lehrmaterialien (Skripte, Übungsaufgaben) von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen entsprechen zu häufig nicht dem aktuellen Rechtsstand.

Die Lehrmaterialien (Skripte, Übungsaufgaben) von Prüfungsvorbereitungsinstitutionen enthalten zu häufig inhaltliche Fehler.

Prüfungsvorbereitungskurse (Samstagslehrgänge, Dreimonats- / Intensivkurse) bereiten nicht hinreichend auf die in der Steuerberaterprüfung verlangte Klausurtechnik vor.

Die Anzahl zu Übungszwecken geschriebener Klausuren in den Prüfungsvorbereitungskursen (Samstagslehrgänge, Dreimonats- / Intensivlehrgänge) ist zu gering.

Prüfungsvorbereitungskurse sollten nur durch prüfungsstellende Institutionen angeboten werden.

stimme zu	stimme nicht zu
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

35. Bitte beurteilen Sie..

die fachliche Qualifikation der Dozenten der von Ihnen besuchten Prüfungsvorbereitungskurse insgesamt.

die didaktischen Fähigkeiten der Dozenten der von Ihnen besuchten Prüfungsvorbereitungskurse insgesamt.

die fachliche Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien insgesamt.

die didaktische Qualität der erhaltenen Lehrmaterialien insgesamt.

sehr gut	gut	befriedigend	ausreichend	mangelhaft
<input type="checkbox"/>				
<input type="checkbox"/>				
<input type="checkbox"/>				
<input type="checkbox"/>				

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

IV. Steuerberaterprüfung

36. Welche Institution sollte Ihrer Meinung nach für die Erstellung und Durchführung der **Steuerberaterprüfung** verantwortlich sein ?

(Landes-/Bundes-)Finanzministerium/en

Warum ? (Mehrfachnennung möglich)

- Unabhängigkeit der Ministerien von Berufsstandsinteressen
- Hohe Fachkompetenz zur Durchführung der StB-Prüfung
- sonstige Gründe, welche

Steuerberaterkammer(n)

Warum ? (Mehrfachnennung möglich)

- Unabhängigkeit der Kammern von Berufsstandsinteressen
- Hohe Fachkompetenz zur Durchführung der StB-Prüfung
- sonstige Gründe, welche

Steuerberaterverband

sonstige Institutionen / Personen
Welche ?

37. Wie beurteilen Sie folgende Aussagen ?

Die Durchfallquote bei den Steuerberaterprüfungen in den Jahren 1992 – 2003 beträgt im Durchschnitt 49,5 %.

Die genannte Durchfallquote empfinde ich insgesamt als zu hoch.

Starke Unterschiede zwischen den Durchfallquoten in den einzelnen Bundesländern verstoßen gegen den Grundsatz der Chancengleichheit.

Die Ablegung der Steuerberaterprüfung sollte an mindestens zwei Terminen im Jahr angeboten werden, um die Gesamtdauer des Examens für durchgefallene Prüfungskandidaten zu verkürzen.

Die Anwendung des Multiple-Choice Verfahrens bei der Steuerberaterprüfung würde zu gerechteren Prüfungsbewertungen führen.

stimme zu	stimme nicht zu
--------------	--------------------

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

Die Sachverhaltsschilderungen und die Aufgabenstellungen der Steuerberaterprüfung müssen vor Prüfungsdurchführung auf inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit überprüft werden.

Musterlösungen sind zeitgleich mit den Prüfungsaufgaben zu erstellen.

Die Inhalte der Steuerberaterprüfung sind vor Durchführung der Prüfung daraufhin zu testen, ob sie in der vorgesehenen Prüfungszeit bewältigt werden können.

Prüfungserstellung und Prüfungsbewertung sollten bundeseinheitlich durch eine **einzige** Prüfungsinstitution erfolgen

Die einzelnen Aufgabenstellungen zur schriftlichen Steuerberaterprüfung sollten Hinweise über die erreichbaren Bewertungspunkte enthalten

	stimme zu	stimme nicht zu
Die Sachverhaltsschilderungen und die Aufgabenstellungen der Steuerberaterprüfung müssen vor Prüfungsdurchführung auf inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit überprüft werden.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Musterlösungen sind zeitgleich mit den Prüfungsaufgaben zu erstellen.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Inhalte der Steuerberaterprüfung sind vor Durchführung der Prüfung daraufhin zu testen, ob sie in der vorgesehenen Prüfungszeit bewältigt werden können.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Prüfungserstellung und Prüfungsbewertung sollten bundeseinheitlich durch eine einzige Prüfungsinstitution erfolgen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die einzelnen Aufgabenstellungen zur schriftlichen Steuerberaterprüfung sollten Hinweise über die erreichbaren Bewertungspunkte enthalten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

38. Worin liegen aus Ihrer Sicht die **drei** wichtigsten Ursachen für hohe Durchfallquoten im Steuerberaterexamen

Tragen Sie bitte eine

- (1) für die wichtigste
- (2) für die zweitwichtigste
- (3) für die drittwichtigste Ursache ein

(Vergeben Sie bitte jede Zahl nur einmal)

___	Anzahl bereits bestellter Steuerberater
___	Anzahl der Prüfungsteilnehmer
___	Unzureichend vorbereitete Prüfungsteilnehmer
___	Umfang/Menge der Prüfungsaufgaben
___	Detailgrad der Prüfungsaufgaben
___	Fehlerhaft formulierte Prüfungssachverhalte / -aufgaben
___	Fehlende praktische Berufserfahrung der Prüfungsteilnehmer
___	Mängel bei der Prüfungsbewertung
___	sonstige Ursachen, und zwar

39. Wie beurteilen Sie den fachlichen Inhalt der Steuerberaterprüfung unter Berücksichtigung Ihrer berufspraktischen Erfahrungen ?

Die Fachinhalte der Steuerberaterprüfung sind:

- zeitgemäß
- in Teilen reformbedürftig
- komplett reformbedürftig
- Ich kann die Fachinhalte der Steuerberaterprüfung nicht beurteilen

Fragebogen zur Untersuchung der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland

Bitte beantworten Sie die Fragen 40 bis 42 nur dann, wenn Sie die fachlichen Inhalte der Steuerberaterprüfung in Frage 39 als teilweise oder komplett reformbedürftig eingestuft haben.

40. Welche Inhalte sollten in der Steuerberaterprüfung in Zukunft stärker berücksichtigt werden ?
(Mehrfachnennungen möglich)

Steuerartenspezifische Gebiete

- Ertragsteuern
 - ESt
 - KSt
 - GewSt
- Verkehrsteuern
 - USt
 - GrESt
 - ErbSt/ Schenkungsteuer

Steuerartenübergreifende Gebiete

- Verfahrensrecht (AO)
- Internationales Steuerrecht
 - Außensteuerrecht (AStG)
 - DBA-Recht
 - Verrechnungspreise
- Umwandlungssteuerrecht
- Berufsrecht
- Zivil-, Handels- /Gesellschaftsrecht

- Betriebswirtschaftslehre
 - Existenzgründung
 - Rechtsformwahl
 - Insolvenzberatung
 - Unternehmensnachfolge
 - Investition/Finanzierung

- sonstige Gebiete, und zwar

41. Welche Steuerarten sollten weniger stark berücksichtigt werden ?

42. Auf welche Bereiche könnte komplett verzichtet werden ?

Vielen Dank für Ihre Mitarbeit

Literaturverzeichnis

ADLER, Siegmund (Centralverwaltung): Die Organisation der Centralverwaltung unter Kaiser Maximilian I, Leipzig 1886.

AKKREDITIERUNGSRAT (Akkreditierungsagenturen): Akkreditierung von Akkreditierungsagenturen und Akkreditierung von Studiengängen mit den Abschlüssen Bachelor/Bakkalaureus und Master/Magister - Mindeststandards und Kriterien, Bonn 1999.

ALEMANN, Heine von (Forschungsprozess): Der Forschungsprozess - Eine Einführung in die Praxis der empirischen Sozialforschung, 2. Auflage, Stuttgart 1984.

ALT, C./SAUTER, E./TILLMANN, H. (Weiterbildung): Berufliche Weiterbildung in Deutschland - Strukturen und Entwicklungen, Stuttgart 1994.

APP, Jürgen G./LERCH, Jörg (Steuerberater): Der Weg zum Steuerberater, in: Der Steuerberater 2001, S. 423-426.

ATTESLANDER, Peter (Methoden): Methoden der empirischen Sozialforschung, 9., neu bearbeitete und erweiterte Auflage, Berlin 2000.

BAETGE, Jörg/BALLWIESER, Wolfgang/BÖCKING, Hans-Joachim

(Hochschulausbildung im Fach Wirtschaftsprüfung): Ansätze für eine Reform der Hochschulausbildung im Fach "Wirtschaftsprüfung" - -Optionen für einen zusätzlichen Zugang zum Wirtschaftsprüferberuf-, in: Die Wirtschaftsprüfung 2001, S. 1138-1152.

BAHR, Andreas/RICHTER, Martin (Wirtschaftsprüferexamen): Ist das Wirtschaftsprüfer-Examen noch zeitgemäß ? - Alternativen und empirische Ergebnisse, in: WPK-Mitt. 2000, S. 214-220 und S. 6-20.

BAREIS, Peter/RÜCKLE, Dieter/SIEGEL, Theodor (Reform WP-Examen): Vortrag zu dem Thema 'Memorandum zur Reform des WP-Examens', gehalten in 08.03.2004.

BECKER, Enno (Reichabgabenordnung): Die Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919 nebst Ausführungsverordnungen - Erläuterte Handausgabe, Berlin 1922.

BECKER, Enno (Reichsabgabenordnung): Reichsabgabenordnung, 4. Auflage, Berlin 1925.

BECKER, Matthias/STRECK, Michael/RAINER, Thomas/MACK, Alexandra/SCHWEDHELM, Rolf (Europäische Gemeinschaft): Steuerberatung in der Europäischen Gemeinschaft, Bonn 1993.

BECKER, Peter (Prüfungsrecht): Prüfungsrecht - Eine konstruktive Kritik seiner Rituale, Baden-Baden 1988.

BEGER, Dietrich (Klausurtechnik): Methodenlehre und Klausurtechnik im Steuerrecht, 5. Auflage (Band 15, Reihe Finanz und Steuern), Stuttgart 2004.

BEHRENS, Carl (Steuerberatung): Steuerberatung in der Europäischen Gemeinschaft - Vergleich des Berufsrechts - Chancen der Harmonisierung - Neue Aufgabenfelder des europäisch-internationalen Steuerberaters, Berlin 1982.

BEHRENS, Gerold (Wissenschaftstheorie): Wissenschaftstheorie und Betriebswirtschaftslehre, in: Wittmann, Waldemar/Kern, Werner/Köhler, Richard/Küpper, Hans-Ulrich/Wysocki, Klaus von (Hrsg.), Enzyklopädie der Betriebswirtschaftslehre, Band I/3 -Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, Teilband 3, R-Z, 5., völlig neu gestaltete Auflage, Stuttgart 1993, S. 4763-4772.

BENDER, Hans J. (Rating): Der Steuerberater als kompetenter Rating-Navigator, in: Der Steuerberater 2003, S. 407-412.

BEUCK, Willy (Berufsethik): Die Berufsethik des Steuerberaters - Sonderdruck aus der Festschrift anlässlich des 10-jährigen Bestehens des Steuerinstituts an der Handelshochschule Leipzig, Berlin 1931.

BINDER, Johann/SIEBER, Martin/ANGST, Jules (Postalische Befragung):

Verzerrungen bei postalischen Befragungen: Das Problem der Nichtantworter, in: Zeitschrift für experimentelle und angewandte Psychologie 1979, S. 53-71.

BITTNER-VOIGT, Elfriede (Gratwanderung): Steuerberatung und Rechtsberatung, eine Gratwanderung?, in: Die Steuerberatung 2000, S. 64-70.

BMWA (Referentenentwurf WiPrAusbV): Referentenentwurf: Verordnung über die Einrichtung von anerkannten Hochschulausbildungsgängen und zur Anrechnung von Studienleistungen nach §§ 8a und 13b der Wirtschaftsprüferordnung (Wirtschaftsprüferausbildungsverordnung -WiPrAusbV) vom 06.07.2004, Berlin 2004.

BÖGE, Frederike (Neues Tätigkeitsfeld): Fit für den Zukunftsmarkt Scheidung oder Erbfall - Finanzplanung als neues Tätigkeitsfeld für Steuerberater und Rechtsanwälte, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung vom 10.11.2001, S. 63.

BOLDT, Hans (Verfassungsgeschichte): Deutsche Verfassungsgeschichte - Band 2: Von 1806 bis zur Gegenwart, München 1994.

BÖLTKEN, Ferdinand (Auswahlverfahren): Auswahlverfahren - Eine Einführung für Sozialwissenschaftler, Stuttgart 1976.

BÖNIG, Erika/SCHMID, Reinhold (Wirtschaftsprüferexamen): Auswertung der Themen der Aufsichtsarbeiten des Wirtschaftsprüferexamens in den Gebieten "Wirtschaftliches Prüfungswesen, Betriebswirtschaft, Volkswirtschaft", in: Die Wirtschaftsprüfung 1987, S. 417-422.

BORTZ, Jürgen (Empirische Forschung): Lehrbuch der empirischen Forschung - Für Sozialwissenschaftler, Berlin / Heidelberg / New York/ Tokyo 1984.

- BORTZ, Jürgen/DÖRING, Nicola (Forschungsmethoden):** Forschungsmethoden und Evaluation - für Human- und Sozialwissenschaftler, 3. Auflage, Heidelberg 2005.
- BÖTTCHER, H. G. (Einheitsberuf):** Einheitsberuf Steuerberater verwirklicht, in: Deutsches Steuerrecht 1972, S. 429-438.
- BÖTTRICH, Jürgen (Rechtsschutz):** Rechtsschutz in der Steuerberaterprüfung, in: Der Steuerberater 1997, S. 275-278.
- BRAUN, Wolfram (Forschungsmethoden):** Forschungsmethoden der Betriebswirtschaftslehre, in: Wittmann, Waldemar/Kern, Werner/Köhler, Richard/Küpper, Hans-Ulrich/Wysocki, Klaus von (Hrsg.), Enzyklopädie der Betriebswirtschaftslehre, Band I/1 - Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, Teilband 1, A-H, 5., völlig neu gestaltete Auflage, Stuttgart 1993, S. 1220-1236.
- BROCKHAUS (Brockhaus - Die Enzyklopädie):** Die Enzyklopädie in 24. Bänden, 20. Auflage, Leipzig, Mannheim 1999.
- BRUNNER, Heinrich (Rechtsgeschichte):** Deutsche Rechtsgeschichte, Berlin/Darmstadt 1961.
- BÜHRING, H. (Steuerberatungsgesetz):** Steuerberatungsgesetz - Kommentar - Gesetz über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten, Berlin - Frankfurt 1961.
- BUNDESMINISTERIUM FÜR BILDUNG UND FORSCHUNG (Berichtssystem Weiterbildung):** Berichtssystem Weiterbildung VIII - Integrierter Gesamtbericht zur Weiterbildungssituation in Deutschland, Bonn 2003.
- BUNDESMINISTERIUM FÜR BILDUNG UND FORSCHUNG (Grundlagen Bildungsbericht):** Konzeptionelle Grundlagen für einen nationalen Bildungsbericht - Berufliche Bildung und Weiterbildung / Lebenslanges Lernen, Berlin 2003.

BUNDESSTEUERBERATERKAMMER (Anforderungsprofil 1985): Anforderungsprofil des Steuerberaters, in: Deutsches Steuerrecht 1985, Beihefter zu Heft 23.

BUNDESSTEUERBERATERKAMMER (Anforderungsprofil 1995): Anforderungsprofil des Steuerberaters, in: Deutsches Steuerrecht 1995, Beihefter zu Heft 34.

BUNDESSTEUERBERATERKAMMER (Anforderungsprofil): Anforderungsprofil des Steuerberaters, Berlin 2003.

BUNDESSTEUERBERATERKAMMER (Arbeitskreis "Master of Taxation"): Vermerk über die 4. Sitzung des Arbeitskreises "Master of Taxation" am 14.09.2005 in Nürnberg (inkl. Studienplan), 2005.

BUNDESSTEUERBERATERKAMMER (Stellungnahme): Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer zum Achten Steuerberatungsänderungsgesetz, Berlin 16-6-2006.

BUNDESTAG (Drs. 15/501 v. 19.02.2003): Vereinfachung des deutschen Steuerrechts - Große Anfrage, Bundestags-Drucksache 15/501 v. 19.02.2003.

BUNDESTAG (Drs. 15/1548 v. 16.09.2003): Vereinfachung des deutschen Steuerrechts - Antwort der Bundesregierung, Bundestags-Drucksache 15/1548 v. 16.09.2003.

CALLIES, Christian/RUFFERT, Matthias (EU-Kommentar): Kommentar zu EU-Vertrag und EG-Vertrag, Neuwied Kriftel 1999

CARSTENS, Kurt (Fortbildung): Fortbildung ist die wichtigste Investition des Steuerberaters, in: Die Steuerberatung 1988, S. 196-199.

CDU/CSU (Drs. 15/2745): Ein modernes Steuerrecht für Deutschland - Konzept 21, Bundestags-Drucksache 15/2745.

CDU/CSU (Modernes Steuerrecht): Gemeinsames steuerpolitisches Programm von CDU und CSU - Ein modernes Steuerrecht für Deutschland - Konzept 21, Beschluss der Präsidien der Christlich Demokratischen Union und der Christlich-Sozialen Union vom 07. März 2004, ohne Ortsangabe 2004.

CHARLIER, R./PETER, K.-F. (Steuerberatungsgesetz (Loseblattsammlung)):
Steuerberatungsgesetz - Kommentar mit Berufsrecht und Praxis der Steuerberatung (Loseblattsammlung), 3. Auflage, Herne/Berlin 1981

CLASSEN, Peter (Mittelalter): Recht und Schrift im Mittelalter, Sigmaringen 1977.

CONFEDERATION FISCALE EUROPÉENNE (C.F.E.) (Steuerberatung): Steuerberatung in Europa, in: Deutsches Steuerrecht 1990, S. 457-460.

CORDES, Dirk/SCHERR, Miriam (Examensvorbereitung): Examensvorbereitung zum Steuerberater, in: Lauterbach, Andrea/Brauner, Detlef Jürgen (Hrsg.), Berufsziel Steuerberater/Wirtschaftsprüfer, 4. Auflage, Sternenfels 2005, S. 199-205.

CREIFELDS, Carl (Rechtswörterbuch): Rechtswörterbuch, 17. Auflage, München 2002.

DAHL, Peter (Steuerberatungspraxis): Steuerberatungspraxis und Steuerberatungslehre in Europa, Bergisch Gladbach/Köln 1986.

DANN, Wilfried (Steuerberatungsgesetz): 25 Jahre Steuerberatungsgesetz, in: Deutsches Steuerrecht 1987, Beilage zu Heft 3, S. 1-3.

DANN, Wilfried (Leistungsspektrum): Das Leistungsspektrum des Steuerberaters in Europa und seine berufsrechtlichen Grundlagen, in: Internationales Steuerrecht 1993, S. 44-48.

DANN, Wilfried (Wandel): Der Steuerberaterberuf im Wandel, in: Küting, Karlheinz (Hrsg.), Saarbrücker Handbuch der Betriebswirtschaftlichen Beratung; 1. Kapitel: Beratungsaufgaben - Gegenwärtige Schwerpunkte und Zukunftstrends, 3. Auflage, Herne/Berlin 2004, S. 1-12.

DENEKE, Volrad J. F. (Freie Berufe): Klassifizierung der Freien Berufe - Statistische Erfassung und Systematik, Berufstätigkeiten und Berufsbenennungen nach der Volks- und Berufszählung 1961, Köln-Berlin 1969.

DENSTORFF, Claudia (Fortbildung): Fortbildung im steuerberatenden Berufsfeld, in: BBK 1996, Fach 3, S. 1171-1176.

DEUTSCH, Annika (Steuerberater-Ausbildung): Überlegungen zu den Reformfordernissen der Steuerberater-Ausbildung, Hamburg 2002, zugleich Diplomarbeit, Universität Hamburg.

DEUTSCH, Annika (Reformerfordernisse): Reformfordernisse bei der Steuerberater-Ausbildung - Überlegungen auf Grund einer empirischen Erhebung, in: Die Steuerberatung 2003, S. 136-140.

DEUTSCHER BILDUNGSRAT (Strukturplan Bildungswesen): Empfehlungen der Bildungskommission - Strukturplan für das Bildungswesen, Stuttgart 1970.

DEUTSCHER STEUERBERATERVERBAND (Resolutionen): Resolutionen der DStV-Mitgliederversammlung, in: Die Steuerberatung 2005, S. 295-297.

DEUTSCHES WISSENSCHAFTLICHES STEUERINSTITUT DER STEUERBERATER E.V. (Beck'sches Steuerberaterhandbuch): Beck'sches Steuerberaterhandbuch 2002/2003, München 2002

DIEKMANN, Andreas (Empirische Sozialforschung): Empirische Sozialforschung - Grundlagen, Methoden, Anwendungen, 12. Auflage, Reinbek 2004.

DILLMAN, Don A. (Total Design Method): Mail and Telephone Surveys: The Total Design Method, New York 1978.

DILLMAN, Don A. (Surveys): Mail and Internet Surveys, 2. Auflage, New York 2000.

DÖHRING, Erich (Deutsche Rechtspflege): Geschichte der deutschen Rechtspflege seit 1500, Berlin 1953.

DOLCH, Josef (Grundbegriffe): Grundbegriffe der pädagogischen Fachsprache, 6. Auflage, München 1965.

DRÜEN, Klaus-Dieter/THULFAUT, Kai (Europäisierung): Zur Europäisierung der Steuerberatung, in: Internationales Steuerrecht 2004, S. 499-504.

EFFNER, Erwin (Existenzgründungsberater): Der Steuerberater als Existenzgründungsberater, in: DSWR 2000, S. 174-176.

EGGLOFF, Frank/NIELAND, Marius (Ausbildung Steuerberater): Ausbildung und Beruf des Steuerberaters, in: BBK 1996, Fach 3, S. 1153-1158.

ENTERS, Knut-Rolf (Steuerberater): Der Steuerberater als Betreuer oder Bevollmächtigter, in: Die Steuerberatung 2001, S. 280-283.

EUROPÄISCHE BILDUNGSMINISTER (Europäischer Hochschulraum - Bologna-Deklaration): Der Europäische Hochschulraum - Gemeinsame Erklärung der Europäischen Bildungsminister 19. Juni 1999, Bologna, Bologna 1999.

EURYDICE (Bildungswesen der Bundesrepublik): Das Bildungswesen in der Bundesrepublik Deutschland 2002 - Darstellung der Kompetenzen, Strukturen und bildungspolitischen Entwicklungen für den Informationsaustausch in Europa, Bonn 2003.

EVERSLOH, Udo (Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz): Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz: Verschärfter Konkurrenzkampf, in: DSWR 1995, S. 23-28.

EWALD, Jürgen/SOORMANN, Andrea (Steuerberatung Österreich): Steuerberatung in Österreich, in: DSWR 1995, S. 185-189.

- FINDEISEN, Karl (Privatrechtslehre):** Eine Privatrechtslehre der Steuern, in: Zeitschrift für Handelswissenschaft und Handelspraxis 1919, 8, S. 163-164.
- FINDEISEN, Karl (Steueranwalt):** Der Steueranwalt, in: Frankfurter Zeitung 1919, 64. Jahrgang Nr. 843, S. 2.
- FISCHER, Kristian (Niederlassungsfreiheit):** Die Kollision von nationalem Berufsrecht mit der Niederlassungsfreiheit in der Europäischen Gemeinschaft -dargestellt am Beispiel der Rechtsanwaltschaft und der Steuerberatung, Frankfurt am Main 1993.
- FISCHER, Lutz (Steuerberatung EG):** Europäisches Gemeinschaftsrecht und Steuerberatung in Deutschland, Hamburg 1993.
- FLÄMIG, Christian (Zukunft):** Standort und Zukunft des steuerberatenden Berufs - Anforderungsprofile und Leistungsangebote-, in: Deutsche Steuer-Zeitung 1984, S. 263-273.
- FLÄMIG, Christian (Berufliche Fortbildung):** Zur beruflichen Fortbildung als Grundlage optimaler Steuerberatung, Bonn 1988.
- FRIEDRICHS, Jürgen (Sozialforschung):** Methoden der empirischen Sozialforschung, 14. Auflage, Opladen 1990.
- FUISTING, B. (Grundzüge):** Grundzüge der Steuerlehre, Berlin 1902.
- GATTERMANN, Dieter (Berufsstand):** Drei Säulen sind's, die den Berufsstand tragen, in: Die Steuerberatung 2005, S. 474.
- GEHRE, Horst (Steuerberatungsgesetz):** Steuerberatungsgesetz Kommentar, 3. Auflage, München 1995
- GEHRE, Horst (Steuerberatungsgesetz):** Steuerberatungsgesetz Kommentar, 5. Auflage, München 2005

- GERHARD, Karl-Heinz (Bücherrevisoren):** 60 Jahre Berufsorganisation der vereidigten Buchprüfer (Bücherrevisoren) 1896 -1956, Stuttgart 1956.
- GERHARD, Karl-Heinz (Zweites Änderungsgesetz):** Der Befehl des Gesetzes - Betrachtungen zur Verabschiedung des Zweiten Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes, in: Der Steuerberater 1972, S. 165-179.
- GILGAN, Hans-Günther (Rechtsberatung):** Rechtsberatung durch Steuerberater, in: Die Information über Steuer und Wirtschaft 1997, S. 725-728.
- GILGAN, Hans-Günther (Standardlektüre):** Was zählt zur Standardlektüre eines Steuerberaters, in: Die Steuerberatung 2001, S. 626-627.
- GILGAN, Hans-Günther (Beruf):** Der Beruf des Steuerberaters - Berufsbild-Ausbildung-Perspektiven, 6. Auflage, Herne/Berlin 2002.
- GRASS, Adolf (Prüfung):** Die Prüfung der Steuerberater - Eine Sammlung von Aufgaben und Fällen für die schriftliche Prüfung der Steuerberater, 2. Auflage, Ludwigshafen 1954.
- GROTE, Helga (Wirtschaftsberatende Berufe):** Wettbewerbsprobleme wirtschaftsberatender Berufe, Köln - Opladen 1970.
- GROTJAHN, Rüdiger (Testtheorie):** Testtheorie: Grundzüge und Anwendungen in der Praxis, in: Wolff, Armin/Tanzer, Harald (Hrsg.), Materialien Deutsch als Fremdsprache, 2000, S. 304-341.
- GRÜNEFELD, Klaus-Peter (Gutachten):** Das betriebswirtschaftliche Gutachten, in: Leffson, Ulrich (Hrsg.), Schriftenreihe des Instituts für Revisionswesen der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster, Band 7, Düsseldorf 1972, S. 1.
- GRÜRMAN, Harald (Qualitätsoffensive):** Steuerberater starten eine Qualitätsoffensive, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung vom 23.06.2004, S. 19.

GUT, Wolfgang V. (Steuerberatung und Unternehmensberatung): Zusammenhänge zwischen Steuerberatung und Unternehmensberatung - Zur betriebswirtschaftlichen Beratungstätigkeit der steuerberatenden Berufe in Deutschland und Österreich, Würzburg 1980, zugleich Dissertation.

HAARMEYER, Hans/MAUS, Karl Heinz (Steuerberater): Der Steuerberater als Insolvenzverwalter, in: Die Steuerberatung 2001, S. 283-288.

HAAS, Franz Josef (Steuerjuristische Ausbildung): Die Folgen fehlender steuerjuristischer Ausbildung für die juristische Berufspraxis, in: Deutsche steuerjuristische Gesellschaft (Hrsg.), Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht 1977/78, Herne, Berlin 1978, S. 466-487.

HAASE, Klaus Dittmar (Betriebswirtschaftslehre): Steuerberater-Prüfung ohne Betriebswirtschaftslehre: Faktum oder Fatum?, in: Der Betrieb 1982, S. 965-970.

HAFERMALZ, Otto (Schriftliche Befragung): Schriftliche Befragung - Möglichkeiten und Grenzen, Wiesbaden 1976.

HALACZINSKY, Raymond (Sechstes Steuerberatungsänderungsgesetz): Sechstes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes, in: Die Information über Steuer und Wirtschaft 1994, S. 503-507 und S. 533-537.

HANS, Adrian (Prüfungsvorbereitung): Prüfungsvorbereitung - Die Urteilsanalyse als unverzichtbares Hilfsmittel in der steuerrechtlichen Ausbildung, in: Steuer und Studium 2004, Fach Beilage 2/2004, S. 1-16.

HARTMANN, Georg (7. Steuerberatungsänderungsgesetz): Neuregelung durch das 7. Änderungsgesetz zum Steuerberatungsgesetz, in: Die Information über Steuer und Wirtschaft 2000, S. 469-472.

HASENACK, Wilhelm (Wegbereiter): Franz Findeisen 60 Jahre alt - Ein Wegbereiter der betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis 1952, S. 527-532.

HASENACK, Wilhelm (Betriebswirtschaftliche Steuerlehre): Prof. Dr. Franz Findeisen, der Pionier der betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis 1962, S. 454-457.

HAYMANN, Wolfram (Reichskammer): Die Reichskammer der Steuerberater, Mainz 1987.

HEBIG, Michael (Beratungsbedarf): Steuerlicher Beratungsbedarf und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, in: Der Steuerberater 1986, S. 1-9.

HEEB, Elke (Berufliche Fortbildung): Die Notwendigkeit der beruflichen Fortbildung, in: Steuerberaterkammer Stuttgart (Hrsg.), Der Steuerberater - ein verantwortungsvoller Beruf- Festschrift für Hermann Oettinger, Stuttgart München Hannover Berlin Weimar Dresden 1995, S. 93-96.

HEINRICH, H (Steuerberatungsgesetz): 3 Jahre Steuerberatungsgesetz, in: Die Steuerberatung 1964, S. 266-267.

HELLER, Kurt A./ROSEMANN, Bernhard (Untersuchungen): Planung und Auswertung empirischer Untersuchungen - eine Einführung in die Wissenschaftsmethodik und Forschungsstatistik für Pädagogen, Psychologen und Soziologen, Stuttgart 1974.

HERZIG, Norbert/WATRIN, Christoph (Anforderungen): Anforderungen im Steuerberaterexamen - -Analyse, Kritik und Verbesserungsvorschläge-, in: Deutsches Steuerrecht 1994, S. 1282-1288.

HINZ, Michael/KIESEWETTER, Dirk/KÖNIG, Rolf/MAITERTH, Ralf/NIEMANN, Rainer/SURETH, Caren/TREISCH, Corinna/WOSNITZA, Michael (Stellungnahme

Tax Master (unveröffentlicht): Stellungnahme zum Entwurf eines "Master of Taxation" (Tax Master) un, Nürnberg 2005.

HIPPLER, Hans-Jürgen (Schriftliche Befragung): Schriftliche Befragung bei allgemeinen Bevölkerungsstichproben - Untersuchungen zur Dillmanschen "Total Design Method", in: ZUMA 1985, 16, S. 39-56.

HOCHSCHULREKTORENKONFERENZ (ECTS): European Credit Transfer und Accumulation System (ECTS) - Das Europäische System zur Anrechnung, Übertragung und Akkumulierung von Studienleistungen (ECTS), Bonn 2004.

HOLLDORF, Lars (Professionalisierung): Prestige, Profit, Profession - Der Professionalisierungsprozess der steuerberatenden Berufe in der Bundesrepublik Deutschland von 1949 bis 1975, Norderstedt 2003.

HOLM, Kurt (Frage): Die Frage, in: Holm, Kurt (Hrsg.), Die Befragung 1 - Der Fragebogen - Die Stichprobe, München 1975, S. 32-91.

HÜFFER, Paul Eduard (Durchführungsverordnung): Die Durchführungsverordnung zum Steuerberatungsgesetz, in: Der Steuerberater 1962, S. 117-118.

HUND, Thomas (Sachverständiger): Der Steuerberater als Sachverständiger, in: Deutsches Steuerrecht 1997, S. 1264-1268.

HUS, Christoph (Prüfungen): Wirtschaftsprüfer laufen Sturm - Die Prüfungen überfordern selbst gute Praktiker, in: Handelsblatt Nr. Beilage Karriere & Management vom 17.09.2004, S. 2.

IDW/WPK (Stellungnahme zur WiPrAusbV): Gemeinsame Stellungnahme IDW und WPK zum Referentenentwurf einer Verordnung über die Einrichtung von anerkannten Hochschulausbildungsgängen und zur Anrechnung von Studienleistungen nach §§ 8a und 13b der Wirtschaftsprüferordnung (Wirtschaftsprüferausbildungsverordnung - WiPrAusbV), 2004.

- IDW/WPK-ARBEITSKREIS (Reform Wirtschaftsprüferexamen):** Überlegungen zur Reform des Wirtschaftsprüferexamens, in: Die Wirtschaftsprüfung 2001, S. 1110-1116.
- JACOBS, Michael (Steuerberatung EG):** Die Zukunft der Steuerberatung in der EG, Freiburg 1990.
- JACOBS, Otto H. (Entwicklungstendenzen):** Stand und Entwicklungstendenzen der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, in: Steuer und Wirtschaft 2004, S. 251-259.
- JAHN, Joachim (Beratergeschäft):** Gedrängel im Beratergeschäft, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung vom 14.01.2006, S. V64.
- JASPER, Claudia (Steuerberatung Irland):** Steuerberatung in Irland, in: DSWR 1995, S. 351-353.
- JESTÄDT, Gottfried (Vorbereitung):** Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung: Aber richtig!, in: Der Steuerberater 1997, S. 160-162.
- KÄMPFER, Georg (Gesuchte Wirtschaftsprüfer):** Warum werden Wirtschaftsprüfer in Zukunft gesuchte Leute sein?, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung Nr. 83 vom 07.04.2001, S. 67.
- KAPLITZA, Gabriele (Stichprobe):** Die Stichprobe, in: Holm, Kurt (Hrsg.), Die Befragung 1, München 1975, S. 136-186.
- KARMASIN, Fritz/KARMASIN, Helene (Umfrageforschung):** Einführung in Methoden und Probleme der Umfrageforschung, Wien, Köln, Graz 1977.
- KETTNER, Reiner (Vorbildungsvoraussetzungen):** Vorbildungsvoraussetzungen für die Zulassung zur Steuerberaterprüfung - Erwiderung und Ergänzung zu Späth, INF 1999, S.692 ff., 726 ff. sowie Ausblick auf die Neuregelung durch das 7. Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes (7. ÄndGStBerG), in: Die Information über Steuer und Wirtschaft 2000, S. 405-409.

KIRCHHOF, Paul (Einkommensteuerreform): Einkommensteuer Gesetzbuch - Ein Vorschlag zur Reform der Einkommen- und Körperschaftsteuer, Heidelberg 2003.

KIRCHHOF, Paul/SÖHN, Hartmunt (Einkommensteuergesetz):
Einkommensteuergesetz,

KLAAS, Helmut (EU-Dienstleistungsrichtlinie): Der Vorschlag einer EU-Dienstleistungsrichtlinie und seine Auswirkungen auf den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer, in: Die Wirtschaftsprüfung 2004, S. 389-393.

KLEIN, Franz (AO-Kommentar): Abgabenordnung, 7. Auflage, München 2000

KLINGER, Karl (Wirtschaftstreuhand): Die Berufsgruppe der Wirtschaftstreuhand im Verband Deutscher Diplom-Kaufleute, in: Die Betriebswirtschaft 1932, S. 316-318.

KLINGMANN, B. (Richterliche Kontrolle): Anforderungen bei der Steuerberaterprüfung und ihre richterliche Kontrolle, in: Der Steuerberater 1979, S. 134-136.

KMK/BMBF (Nationaler Bologna-Bericht 2004): Realisierung der Ziele des Bologna-Prozesses - Nationaler Bericht 2004 von KMK und BMBF, Bonn 2005.

KMK/HRK/BMBF (Bologna-Deklaration): Realizing the goals of the Bologna Declaration in Germany - Present Situation and follow-up until the conference in Berlin, 2002.

KNOLL, Walter (Steuerberaterprüfung): Steuerberater-Prüfung - Doppelbelastung durch Berufstätigkeit und Prüfungsvorbereitung- eine Überforderung für viele Prüfungsbewerber ?, in: Lauterbach, Andrea/Brauner, Detlef Jürgen (Hrsg.), Berufsziel Steuerberater/Wirtschaftsprüfer, 4. Auflage, Sternenfels 2005, S. 187-198.

KNOLL, Walter (Steuerberaterprüfung): Steuerberater-Prüfung - Doppelbelastung durch Berufstätigkeit und Prüfungsvorbereitung- eine Überforderung für viele Prüfungsbewerber ?, in: Lauterbach, Andrea/Brauner, Detlef Jürgen (Hrsg.), Berufsziel Steuerberater/Wirtschaftsprüfer, 5. Auflage, Sternenfels 2006, S. 201-214.

KÖNIG, Rene (Empirische Sozialforschung): Handbuch der empirischen Sozialforschung - Grundlegende Methoden und Techniken der empirischen Sozialforschung, 3. Auflage, Stuttgart 1973.

KORN, Friedrich W. (Didaktik): Grundwissen Didaktik, 3. Auflage, München-Basel 2000.

KORNEMANN, Heinrich Wilhelm (Rechtsbeistände): Die Rechtsbeistände, Lehr-Dinglingen 1938.

KREUTZ, Henrik/TITSCHER, Stefan (Fragebögen): Die Konstruktion von Fragebögen, in: Koolwijk, Jürgen van/Wieken-Mayser, Maria (Hrsg.), Techniken der empirischen Sozialforschung - 4.Band - Erhebungsmethoden: Die Befragung, München-Wien 1974, S. 24-82.

KRIEN, Antoinette (Steuerberatung Frankreich): Steuerberatung in Frankreich, in: DSWR 1995, S. 239-241.

KRIZ, Jürgen/LISCH, Ralf (Methoden-Lexikon): Methoden-Lexikon - für Mediziner, Psychologen und Soziologen, München-Weinheim 1988.

KRÜGER, Dieter (Einheitsberuf): Neue Wege zum Einheitsberuf, in: Die Steuerberatung 1969, S. 89.

KRÜGER, Dirk (Wirtschaftsprüfer gesucht): Wirtschaftsprüfer und Steuerberater gesucht, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung Nr. 265 vom 15.11.2000, S. 52.

KUHLS, C./MEURERS, Th./MAXL, P./SCHÄFER, H./GOEZ, Chr./WILLERSCHIED, K. (Steuerberatungsgesetz): Steuerberatungsgesetz - Praktikerkommentar mit Schwerpunkten zum Berufsrecht der Steuerberater, 2. Auflage, Herne/ Berlin 2004

KÜHNEL, Steffen M./KREBS, Dagmar (Statistik): Statistik für die Sozialwissenschaften - Grundlagen, Methoden, Anwendungen, 2. Auflage, Reinbek 2004.

KULTUSMINISTERKONFERENZ (Einführung Akkreditierungsverfahren):

Einführung eines Akkreditierungsverfahrens für Bachelor-/Bakkalaureus- und Master-/Magisterstudiengänge - Beschluss der Kultusminister vom 03.12.1998 (inkl. Strukturvorgaben), Bonn 1998.

KULTUSMINISTERKONFERENZ (Bachelor- und Masterstruktur): 10 Thesen zur Bachelor- und Masterstruktur in Deutschland - Beschluss der Kultusministerkonferenz vom 12.06.2003, Bonn 2003.

KULTUSMINISTERKONFERENZ (Strukturvorgaben): Ländergemeinsame Strukturvorgaben gemäß § 9 II HRG für die Akkreditierung von Bachelor- und Masterstudiengängen - Beschluss der Kultusministerkonferenz vom 10.10.2003, Bonn 2003.

KULTUSMINISTERKONFERENZ (Strukturvorgaben): Länderübergreifende Strukturvorgaben gemäß § 9 II HRG für die Akkreditierung von Bachelor- und Masterstudiengängen - Beschluss der Kultusministerkonferenz vom 10.10.2003, Bonn 2003.

KULTUSMINISTERKONFERENZ (Weiterentwicklung Akkreditierung): Eckpunkte für die Weiterentwicklung der Akkreditierung in Deutschland - Beschluss der Kultusministerkonferenz vom 15.10.2004, Bonn 2004.

KULTUSMINISTERKONFERENZ (Akkreditierungsverfahren): Statut für ein länder- und hochschulübergreifendes Akkreditierungsverfahren - Beschluss der Kultusministerkonferenz vom 24.05.2002 i.d.F v. 15.10.2004, Bonn 2004.

KURZ, Karl (Ausbildung): Die Ausbildung zum Steuerberater, in: Steuer und Studium 1986, S. 194-196.

KURZ, Karl (Berufsnachwuchs): Die Ausbildung des Berufsnachwuchses und der Mitarbeiter, in: Steuerberaterkammer Stuttgart (Hrsg.), Der Steuerberater -ein

verantwortungsvoller Beruf- Festschrift für Hermann Oettinger, Stuttgart München
Hannover Berlin Weimar Dresden 1995, S. 97-102.

KURZ, Karl (Beratungsaufgaben): Die richtige Standortwahl des mittelständischen Unternehmens -Beratungsaufgaben des Steuerberaters-, in: Bundessteuerberaterkammer (Hrsg.), Steuerberaterkongressreport 1997, München 1997, S. 271-319.

LAAS, Ludwig (Anwaltschaft): Die Anwaltschaft im Zeitalter der Volksrechte und Kapitularien, Breslau 1891, Neudruck Ahlen 1970.

LAMBERTI, Jürgen (Methoden): Einstieg in die Methoden empirischer Forschung - Planung, Durchführung und Auswertung empirischer Untersuchungen, Tübingen 2001.

LAMBRECHT, Claus (Verfassungswidrigkeit): Zur Verfassungswidrigkeit der Voraussetzungen für die Befreiung von der Steuerberaterprüfung gemäß § 38 Abs.1 Nr. 3a und Abs. 2 Satz 2 StBerG, in: Deutsches Steuerrecht 2003, S. 611-616.

LANG, Joachim/HEY, Johanna/PELKA, Jürgen/SEER, Roman/HERZIG, Norbert/HORLEMANN, Heinz-Gerd/PEZZER, Heinz-Jürgen/TIPKE, Klaus (Einkommensteuer-Geszentwurf): Kölner Entwurf eines Einkommensteuergesetzes, unveröffentlichter Konferenzbeitrag vom 30.3.2004, Kölner Steuerforum.

LANGE, Hans-Friedrich (Schadenersatzanspruch): Schadenersatzanspruch gegen Steuerberater bei Nichtkenntnis der BFH-Rechtsprechung, in: Der Betrieb 2003, S. 869-872.

LAUFENBERG, Michael/MICHELS, Rolf (Vermögensplanung): Private Vermögensplanung als neues Tätigkeitsfeld des Steuerberaters, in: Deutsches Steuerrecht 2000, S. 1968-1972.

LAUTERBACH, Andrea/BRAUNER, Detlef Jürgen (Informationen): Grundlegende Informationen, in: Lauterbach, Andrea/Brauner, Detlef Jürgen (Hrsg.), Berufsziel Steuerberater/ Wirtschaftsprüfer, 4. Auflage, Sternenfels 2005, S. 21-49.

LEFFSON, Ulrich (Wirtschaftsprüfung): Wirtschaftsprüfung, 4. Auflage, Wiesbaden 1988.

LEISTENSCHNEIDER, Michael/KRANUSCH, Peter (Ungarn): Steuerberatung in Ungarn, in: DSWR 1996, S. 25-28.

LENZ, Carl Otto (EG-Vertrag): EG-Vertrag Kommentar, 2. Auflage, Basel Genf München Wien 1999

LEPPIN, Karin (Wunschberuf): Schneller zum Wunschberuf - Der Weg zum Wirtschaftsprüfer ist steinig, lang und veraltet. Jetzt wird die Ausbildung reformiert und auf internationales Niveau gebracht, in: FAZ-Hochschulanzeiger, S. 69.

LIENERT, Gustav/RAATZ, Ulrich (Testaufbau): Testaufbau und Testanalyse, 6. Auflage, Weinheim 1998.

LIERMANN, Hans (Schreiber): Richter-Schreiber-Advokaten, München 1957.

LIST, Heinrich (Bescheide): Lassen sich im Zusammenhang mit der Steuerberaterprüfung ergangene Bescheide berichtigen ?, in: Deutsches Steuerrecht 2003, S. 1224-1228.

LOSCH, Bernhard (Weiterbildung): Ordnungsgrundsätze der Weiterbildung, Berlin 1988.

LUTZ, Dieter/RICHTER, Jörg (Vermögensberatung): Das Geschäftsfeld "Strategische Vermögensberatung" in der Steuerberatung, in: Deutsches Steuerrecht 1997, S. 41-45.

MAAS, Ulrich (Karriere): Karriere in der Wirtschaftsprüfung - -Berufliche Perspektiven (nicht nur für Wirtschaftsprüfer) in einer großen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, in: Die Wirtschaftsprüfung 2001, S. 1152-1161.

MAABEN, Kurt (Steuerberatung): Das Recht der Steuerberatung, Stuttgart 1956.

MANN, Gerhard (Steuerberatung): Steuerökonomische Modelle in der Steuerberatung, in: Herzig, Norbert (Hrsg.), Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Steuerberatung, Wiesbaden 1991, S. 55-71.

MARTEN, Kai-Uwe/KÖHLER, Annette G./KLAAS, Helmut (Zugangswege): Zugangswege zum Beruf des Wirtschaftsprüfers im europäischen Vergleich, in: Die Wirtschaftsprüfung 2001, S. 1117-1138.

MAXL, Peter (Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz): Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz, in: Neue Wirtschafts-Briefe 2000, Fach 30, S. 1287-1292.

MAYNTZ, Renate/HOLM, Kurt/HÜBNER, Peter (Empirische Soziologie): Einführung in die Methoden der empirischen Soziologie, 5. Auflage, Opladen 1978.

MELLWIG, Winfried (Beratung): Betriebswirtschaftliche Beratung mittelständiger Unternehmen, in: Der Betrieb 1990, S. 53-62.

MENG, Dietrich (Durchführungsverordnung): Die neue Durchführungsverordnung zum Steuerberatungsgesetz, in: Der Steuerberater 1979, S. 237-246.

MENG, Dietrich (Viertes Änderungsgesetz): Das Vierte gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes, in: Der Steuerberater 1989, S. 217-230.

MENG, Dietrich (Berufsrecht): Berufsrecht der Steuerberater, Heidelberg 1991.

MENG, Dietrich (Fünftes Steuerberatungsänderungsgesetz): Die Änderungen des Steuerberatungsgesetzes durch das Einigungsvertragsgesetz und das 5. Steuerberatungsänderungsgesetz, in: Der Steuerberater 1991, S. 1-10.

MITTELSTEINER, Karl-Heinz (Zweiter Akt): Der zweite Akt hat begonnen, in: Die Steuerberatung 1962, S. 73-76.

- MITTELSTEINER, Karl-Heinz (Durchführungsverordnung):** Die Durchführungsverordnung zum Steuerberatungsgesetz, in: Deutsches Steuerrecht 1962, S. 39-41.
- MITTELSTEINER, Karl-Heinz (Viertes Änderungs-gesetz):** Viertes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes, in: Deutsches Steuerrecht 1989, S. 403-409.
- MITTELSTEINER, Karl-Heinz (EG-Steuerberatung):** Berufsrechtliche Aspekte der Steuerberatung im Europäischen Binnenmarkt, in: Bundessteuerberaterkammer (Hrsg.), Steuerberaterkongressreport 1990, München 1991, S. 391-398.
- MITTELSTEINER, Karl-Heinz (Steuerberatungspraxis):** Brennpunkte der Steuerberatungspraxis - Berufsrechtliche Entwicklungen, in: Bundessteuerberaterkammer (Hrsg.), Steuerberaterkongressreport 1991, München 1991, S. 115-130.
- MITTELSTEINER, Karl-Heinz (Fünftes Steueränderungs-gesetz):** Fünftes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes, in: Deutsches Steuerrecht 1991, S. 328-331.
- MITTELSTEINER, Karl-Heinz (Berufsrecht):** Das neue Berufsrecht der Steuerberater, in: Deutsches Steuerrecht 1994, Beihefter zu Heft 37, S. 1-39.
- MITTELSTEINER, Karl-Heinz/GILGAN, Hans-Günther/SPÄTH, Wolfgang (Berufsordnung):** Berufsordnung der Steuerberater, Köln 2002.
- MITTELSTEINER, Karl-Heinz/PAUSCH, Alfons/KUMPF, Johann Heinrich (Geschichte):** Illustrierte Geschichte des steuerberatenden Berufes, 3. aktualisierte und erweiterte Auflage, Augsburg 1999.
- MOHLER, Peter Ph./PORST, Rolf (Pretest):** Pretest und Weiterentwicklung von Fragebogen - Einführung in das Thema, in: Statistisches Bundesamt (Hrsg.), Pretest und Weiterentwicklung von Fragebogen, Stuttgart 1996, S. 7-15.
- MÖLLER, Alex (Reformwerk):** Matthias Erzberger und sein Reformwerk, Bonn 1971.

MÜCK, Rainer (Standort): Für amerikanische Investoren zählt der Steuersatz - Der Standort Deutschland wird nahezu unverkäuflich: Zu den Kostennachteilen kommt eine nie dagewesene Rechtsunsicherheit, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung Nr. 286 vom 09.12.2003, S. 14.

MÜNSTERMANN, Hans (Geschichte): Geschichte und Kapitalwirtschaft, Wiesbaden 1963.

NATZEL, Benno (Berufsbildungsgesetz): Berufsbildungsgesetz - Ausbildung, Fortbildung und Umschulung, Stuttgart 1982.

NEUFANG, Bernd/NEUBERT, Bob/STRATHMANN, Roland (Calwer Modell): Das Calwer Modell - Ein Beitrag zur Reformierung der Ausbildung zum Wirtschaftsprüfer und Steuerberater ?, in: Die Steuerberatung 2005, S. 429-431.

NEUMANN, Fr. J. (Finanzwissenschaft): Finanz und Finanzwissenschaft, in: ZfgesStW 1908, S. 472-506.

NIEDERER, Thomas (Berufsausübung): Die freie Berufsausübung als Steuerberater, Hamburg 2000, zugleich Dissertation, Passau.

NIEHUES, Norbert (Prüfungsrecht): Prüfungsrecht, 3. Auflage, München 1994.

NIEMEIER, Gerhard/SCHLIERENKÄMPER, Klaus-Peter/SCHNITTER, Georg/WENDT, Wilhelm (Einkommensteuer): Einkommensteuer, 20. Auflage, Achim 2003.

O.V. (Einstiegshürden): Hohe Einstiegshürden, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung Nr. 12 vom 14.01.2006, S. V64.

O.V. (Krisenmanager): Krisenmanager und Vermittler, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung Nr. 12 vom 14.01.2006, S. V64.

O.V. (Bologna Process - Berlin 2003): Realising the European Higher Education Area -
Communique of the Conference of Ministers responsible for Higher Education, Bologna
Process - Berlin 2003

O.V. (Vorrechte): Regierung will Vorrechte der Steuerberater einschränken, in: Frankfurter
Allgemeine Zeitung vom 07.07.2004, S. 9.

O.V. (Reform WP-Examen): Vortrag zu dem Thema 'Überlegungen zur Reform des
Wirtschaftsprüferexamens - Professorengespräch am 09.03.01', gehalten in 09.03.01.

O.V. (Testtheorie): Testtheorie, in: Wenninger, Gerd (Hrsg.), Lexikon der Psychologie,
Heidelberg 2000,

O.V. (Steuerberaterprüfung): Steuerberater fallen immer häufiger durch die Prüfung, in:
Frankfurter Allgemeine Zeitung vom 09.08.2004, S. 9.

O.V. (Komplizierte Paragraphen): Strenge Betriebsprüfer und komplizierte Paragraphen -
Das Steuerrecht ist nirgendwo auf der Welt einfach - doch in Deutschland scheint es
besonders schwierig, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung Nr. 185 vom 11.08.2004, S. 10.

OBERLANDER, Willi (Belgien): Steuerberatung in Belgien, in: DSWR 1995, S. 298-300.

OBERLANDER, Willi (Niederlande): Steuerberatung in den Niederlanden, in: DSWR
1995, S. 152-155.

OBERLANDER, Willi (Tschechische Republik): Steuerberatung in der Tschechischen und
Slowakischen Republik, in: DSWR 1995, S. 334-336.

OBERLANDER, Willi (Steuerberatung Italien): Steuerberatung in Italien, in: DSWR
1995, S. 122-124.

OBERLANDER, Willi (Steuerberatung Großbritannien): Steuerberatung in
Großbritannien, in: DSWR 1995, S. 213-215.

OESTERLEY, Ferdinand (Notariat): Das deutsche Notariat - Band I, Geschichte des Notariats, Hannover 1842, Neudruck Aalen 1965.

PAUSCH, Alfons (Fachausbildung): 250 Jahre Fachausbildung für den höheren Finanzdienst, in: Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen (Hrsg.), Im Dienste der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, Bonn 1976, S. 19.

PAUSCH, Alfons (Geschichte): Die Geschichte der steuerberatenden Berufe im deutschen Kaiserreich von 1871-1918, in: Die Steuerberatung 1977, S. 179-184.

PAUSCH, Alfons (Steuerberatende Berufe): Die steuerberatenden Berufe in der Weimarer Republik, in: Die Steuerberatung 1977, S. 268-272 und S. 301-305.

PAUSCH, Alfons (Steuerberater): Die Reichskammer der Steuerberater in der Hitlerzeit, in: Die Steuerberatung 1978, S. 184-189 und S. 208-213.

PAUSCH, Alfons (Berufe): Die steuerberatenden Berufe in der Hitlerzeit von 1933 bis 1945, in: Die Steuerberatung 1978, S. 53-57 und S. 87-92.

PAUSCH, Alfons (Vorläufer): Historische Vorläufer des Steuerberaters, in: Der Steuerberater 1978, S. 309-313 und S. 4-12.

PAUSCH, Alfons (Deklarationsberatung): Von der Einkommensteuer zur Deklarationsberatung, in: Finanz-Rundschau 1979, S. 441.

PAUSCH, Alfons (Steuerberatung): Gab es schon "Steuerberatung" unter Karl dem Großen ?, in: Der Steuerberater 1983, S. 29-31.

PAUSCH, Alfons (Dimension): Die historische Dimension des steuerberatenden Berufes, in: Der Steuerberater 1984, S. 129-137.

PAUSCH, Alfons/PAUSCH, Jutta (Weltgeschichte): Kleine Weltgeschichte der Steuerberatung, Köln 1990.

PENNDORF, Balduin (Buchhaltung): Geschichte der Buchhaltung, Frankfurt am Main 1913.

PESTKE, Axel (Perspektiven): Steuerberater 2000 -Aufgaben, Ziele und Perspektiven, in: Die Steuerberatung 1988, S. 194-196.

PESTKE, Axel (Kammeraufgaben): Ausbau der Kammeraufgaben in den Bereichen Fortbildung und Qualitätssicherung - sinnvoll und zulässig ?, in: Die Steuerberatung 2005, S. 264-280.

PESTKE, Axel (Achstes StBerÄndG): Achtes Steuerberatungsänderungsgesetz: Ergebnisse der Sitzung der Steuerberatungsreferenten des Bundes und der Länder vom 11.-13. Januar 2006 - Schreiben an die Mitglieder der Präsidien von DStV und DStI, Berlin 20-1-2006.

PESTKE, Axel (Stellungnahme 8. StBerÄndG): Stellungnahme zu einzelnen Aspekten eines geplanten Achten Steuerberatungsänderungsgesetzes, Berlin 4-1-2006.

PETER, Alexander F. (Eignungsprüfung): Die deutsche Eignungsprüfung für im EU- oder EWR-Ausland ausgebildete Steuerberater, in: Der Steuerberater 2003, S. 96-107.

PETER, Alexander F./HERMANN, Katharina (Studium): "Abschluss des Studiums" im Sinne des § 36 StBerG und "Ende der Berufsausbildung" nach § 32 EStG - Oder: Wann beginnt frühestens die Berufstätigkeit im Sinne dieser Vorschrift, in: Der Steuerberater 2003, S. 413-425.

PETERBEN, Wilhelm H. (Didaktik): Lehrbuch Allgemeine Didaktik, 6. Auflage, München 2001.

PFEIFFER, Georg (Geschichte): Nürnberg - Geschichte einer europäischen Stadt, München 1971.

PIETZCKER, Jost (Staatliche Prüfungen): Verfassungsrechtliche Anforderungen an die Ausgestaltung staatlicher Prüfungen, Berlin 1975.

PINNE, Jürgen (Qualitätssicherung): Qualitätssicherung und Fortbildung - Von der Perversion einer Idee, in: Die Steuerberatung 2005, S. M1 (Editorial).

PÖGGELER, Franz (Erwachsenenbildung): Erwachsenenbildung - Einführung in die Andragogik, in: Pöggeler, Franz (Hrsg.), Handbuch der Erwachsenenbildung, Stuttgart-Berlin-Köln-Mainz 1974, S. 1-305.

POPPER, K. R. (Forschung): Logik der Forschung, 6. Auflage, Tübingen 1976.

POPPER, Karl R. (Forschung): Logik der Forschung, 8. Auflage, Tübingen 1984.

PRAß, o. V. (Zulassungsbeschränkungen): Sind die Zulassungsbeschränkungen für Steuerberater und Helfer in Steuersachen grundgesetzwidrig ?, in: Deutsche Steuerrundschau 1951, S. 53-57 und S. 101 (173)-105 (179).

PREIBNER, Andreas/ENGEL, Stefan (Promotion): Promotionsratgeber, 4. Auflage, München 2001.

PREIBNER, Michael (Prüfungsklausuren): Steuerberaterprüfungsklausuren, Stuttgart 2004.

QUENZER, Otto (Neuordnung): Die Neuordnung des Rechts der Steuerberatung. - Rechtsentwicklung in der US-Zone, in: Steuer und Wirtschaft 1949, S. 499-536.

QUENZER, Otto (Neuordnung Berufsrecht): Zur Neuordnung des Berufsrechts auf dem Gebiete der Wirtschafts- und Steuerberatung, in: Neue Betriebswirtschaft 1951, Beilage Nr.5, S. 75-77.

RAWALD, Ernst (Einheitsberuf): Gedanken zum Einheitsberuf, in: Die Steuerberatung 1966, S. 278-279.

REINHARDT, Fritz (Reichsfinanzschule): Zur Eröffnung der Reichsfinanzschule Ilmenau, in: Deutsche Steuer-Zeitung 1936, S. 513 (553)-521 (561).

REINHARDT, Fritz (Neuerungen): Neuerungen auf dem Gebiet der Steuerberatung, in: Deutsche Steuer-Zeitung 1937, S. 217-221.

REINHARDT, Fritz (Beruf Steuerberater): Der Beruf als Steuerberater, in: Deutsche Steuer-Zeitung 1943, S. 337-341.

REUSS, Udo (Kammer-Forderungen): Kammer-Forderungen zurückgewiesen, in: Consultant 2006, S. 18.

RICHTER, Hans J. (Massenbefragungen): Die Strategie schriftlicher Massenbefragungen, Bad Harzburg 1970.

RICHTER, Heinz (Berufspraktische Voraussetzungen): Die berufspraktischen Voraussetzungen für die Zulassung zur Steuerberaterprüfung, in: Deutsches Steuerrecht 1998, S. 1810-1812.

RICHTER, Heinz/RICHTER, Horst (Mündliche Steuerberaterprüfung): Leitfaden zur Vorbereitung auf die mündliche Steuerberaterprüfung - Verfahren - Systematik - Methodik - Durchführung, in: Steuer und Studium 2001, Beilage 3/2001, S. 1-19.

RÖHNER, Jörg/KOREZKIJ, Leonid (Erfahrungsbericht): Unser Weg zum Steuerberater - Ein Erfahrungsbericht zur Steuerberaterprüfung, in: Steuer und Studium 2005, S. 96-98.

ROSE, Gerd (Steuerberatung): Steuerberatung und Wissenschaft - Gedanken anlässlich des 50jährigen Bestehens der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, in: Thoma, Gerhard/Zacharias, Otto-Heinrich/Niemann, Ursula (Hrsg.), Steuerberater-Jahrbuch 1969/70, Köln 1970, S. 31-70.

ROSE, Gerd (Steuerberatung): Steuerberatung und Steuerberatungswesen, in: Grochla, Erwin/Wittmann, Waldemar (Hrsg.), Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, vierte, völlig neu gestaltete Auflage, Stuttgart 1976, S. 3753-3760.

ROSE, Gerd (Steuerberatungswissenschaft): Die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre als Steuerberatungswissenschaft, in: Bundessteuerberaterkammer (Hrsg.), Steuerberaterkongressreport 1992, München 1977, S. 191-211.

ROSE, Gerd (Nutzen): Vom privaten und öffentlichen Nutzen der Steuerberatung, in: Deutsches Steuerrecht 1987, Beilage zu Heft 3, S. 6-11.

ROSE, Gerd (Steuerlehre): Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, Wiesbaden 1992.

ROSE, Gerd (Steuerrechtsänderung): Der Steuerberater im Spannungsfeld permanenter Steuerrechtsänderungen durch Gesetzgebung und Rechtsprechung, in: Bundessteuerberaterkammer (Hrsg.), Steuerberaterkongressreport 1992, München 1992, S. 37-52.

ROSE, Gerd (Einführung): Einführung in den Beruf des Steuerberaters, 2., völlig überarbeitete Auflage, Köln 1995.

RUPPERT, Stefan (Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz): Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz, in: Deutsches Steuerrecht 2000, S. 1843-1848.

SANDIG, Curt (Findeisen): Prof. Dr. Franz Findeisen, in: Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung 1962, S. 591-592.

SARCHER, Walburga (Rating-Analyst): Ausbildung zum Rating-Analysten - Durch Basel II entsteht Handlungsbedarf für ein neues Expertenumfeld, in: DSWR 2003, S. 198-200.

SCHALL, Herbert (Steuerberaterprüfung): Die Steuerberaterprüfung, in: Der Steuerberater 1994, S. 172-176.

SCHEFFLER, Wolfram (TaxMaster-Konzept (nicht veröffentlicht)): TaxMaster - Grobkonzept- (nicht veröffentlichte Powerpoint-Datei), 2004.

SCHEFFLER, Wolfram/BEIGEL, Peter-Christian (Insolvenzberater): Der Steuerberater als Insolvenzberater, in: Deutsches Steuerrecht 2000, S. 1277-1284.

SCHEUCH, Erwin (Interview): Das Interview in der Sozialforschung - Band 1, in: König, R. (Hrsg.), Handbuch der empirischen Sozialforschung, 2. Auflage, Stuttgart 1967, S. 136-196.

SCHEUCH, Erwin (Pretest): Die Notwendigkeit von Pretests zur Vorbereitung statistischer Erhebungen, in: Statistisches Bundesamt (Hrsg.), Pretest und Weiterentwicklung von Fragebogen, Stuttgart 1996, S. 16-27.

SCHICK, Walter (Ausbildung): Die Ausbildung zur "unbeschränkten Hilfeleistungen in Steuersachen" in verfassungsrechtlicher Sicht, in: Steuer und Wirtschaft 1985, S. 172-183.

SCHICK, Walter (Prüfungsrecht): Die Bedeutung der Beschlüsse des Bundesverfassungsgerichts zum Prüfungsrecht für die Steuerberaterprüfung, in: Deutsches Steuerrecht 1992, S. 884-890.

SCHLÖBER, Michael/SCHRUFF, Wienand/KÄMPFER, Georg/BÜLTMANN, Herbert/KLEEMANN, Roland/RÖVER, Ruprecht/MÜLLER-KRÖNCKE, Gerhard/BRÖNNER, Herbert/SCHARPENBERG, Reinhard/SCHULZ, Roland/WAGNER, Heidemarie/KARST, Werner (Steuerberaterexamen): Steuerberater-Examen in Berlin - Gemeinsames Schreiben an die Oberfinanzdirektion Berlin vom 26.02.2004, Berlin 2004.

SCHMIDT, Manfred/KAISER, Sven (Masterabschluss): Zukünftig Masterabschluss statt Wirtschaftsprüferexamen ? - Über den aktuellen Reformprozess im Berufsrecht der Wirtschaftsprüfer, in: Die Steuerberatung 2004, S. 532-537.

SCHNEELOCH, Dieter/HINZ, Michael (Anforderungsprofil): Das Anforderungsprofil des Steuerberaters und seine Berücksichtigung in der universitären Lehre und Forschung, in: Deutsches Steuerrecht 1996, S. 1985-1992.

SCHNELL, Rainer/HILL, Paul B./ESSER, Elke (Methoden): Methoden der empirischen Sozialforschung, 6. Auflage, München, Wien 1999.

SCHOUL, Sylvia (Steuerberatermarkt): Änderungen in den Strukturen des Steuerberatermarktes - Eine empirische Untersuchung zum derzeitigen und künftigen Marktverhalten der Steuerberater, Aachen 2004.

SIEMENS AG (Steuerberatermarkt): Die Entwicklung des Steuerberatermarktes - - Steuerberatung bis zum Jahr 2011-, München 1998.

SOMMER, Ulrich (Systematische Fortbildung): Systematische Fortbildung im Rahmen des Qualitätsmanagements von Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern, in: Deutsches Steuerrecht 2004, S. 745-748.

SPÄTH, Wolfgang (Entwicklung): Zur Entwicklung des steuerberatenden Berufs, in: Die Steuerberatung 1975, S. 125-128 und S. 257-.

SPÄTH, Wolfgang (Vorbildungsvoraussetzungen): Vorbildungsvoraussetzungen für die Zulassung zur Steuerberaterprüfung, in: Die Information über Steuer und Wirtschaft 1999, S. 692-695 und S. 726-729.

SPÄTH, Wolfgang (Fortbildung): Der Steuerberater und die Pflicht zur Fortbildung - Berücksichtigung der Entwicklung der Gesetzgebung und Rechtsprechung, in: Die Steuerberatung 2000, S. 519-523.

SPÄTH, Wolfgang (Beruf oder Gewerbe): Quo vadis Steuerberater ? - freier Beruf oder Gewerbe ?, in: Der Steuerberater 2003, S. 301-308.

SPOHR, Werner (Steuerberatung): Das Recht der Steuerberatung, Berlin 1937.

STEIN V., Lorenz (Finanzwissenschaft): Zur Geschichte der deutschen Finanzwissenschaft im 17. Jahrhundert, in: Finanz-Archiv 1884, S. 1-44.

STEVENS, Stanley S. (Scales): On the Theory of Scales of Measurement, in: Science 1946, 103, S. 677-680.

STRNAD, Oliver (Berufspraxis): Müssen auch Rechtsanwälte drei Jahre Berufspraxis absolvieren gem. § 36 Abs.1 Nr.1 StBerG ? - Untersuchung zur Verfassungsmäßigkeit, in: AnwBl 1999, S. 644-647.

STRUNK, Günther (Master): Einführung eines Master of Taxation ?, in: Die Steuerberatung 2005, S. M1 (Editorial).

STRUTZ, Georg (Grundlehren): Grundlehren des Steuerrechts, Berlin 1922.

TARGAN, Norbert (Voraussetzungen): Die Voraussetzungen des wissenschaftlichen Hochschulstudiums in § 36 Abs.1 Steuerberatungsgesetz, in: Der Steuerberater 1984, S. 33-36.

THIELE, Folkmar (Stadtschreiber): Die Freiburger Stadtschreiber im Mittelalter, Freiburg im Breisgau 1973.

TIEMANN, Susanne (Freie Berufe): Der Steuerberater im Kreis der Freien Berufe in Europa, in: Deutsche Steuer-Zeitung 1989, S. 4-8.

TIEMANN, Susanne (Freie Berufe): Freie Berufe in Deutschland - Entwicklung, Bedeutung, Perspektiven, in: DSWR 2003, S. 254-258.

TIPKE, Klaus (Einheitsberufe): Der Plan der Zusammenführung steuerberatender Berufe zu Einheitsberufen, in: Steuer und Wirtschaft 1971, S. 215-228.

TIPKE, Klaus (Steuergesetzgebung): Die Steuergesetzgebung in der Bundesrepublik Deutschland aus der Sicht des Steuerrechtswissenschaftlers -Kritik und Verbesserungsvorschläge, in: Steuer und Wirtschaft 1976, S. 293-310.

TIPKE, Klaus/LANG, Joachim (Steuerrecht): Steuerrecht, 17. Auflage, Köln 2002.

- UHLÄNDER, Christoph (Rechtsschutz):** Rechtsschutz bei (belastenden) Prüfungsentscheidungen im Steuerberaterexamen, in: Die Information über Steuer und Wirtschaft 1997, S. 278-281.
- VERA, Antonio (Externe Steuerberatung):** Organisation von Steuerabteilungen und Einsatz externer Steuerberatung in deutschen Großunternehmen, Lohmar - Köln
- VÖLZKE, Heinz (Zweites Steuerberatungsänderungsgesetz):** Zweites Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes, in: Der Betrieb 1972, S. 1738-1743.
- VON DER GROEBEN, Hans/THIESING, Jochen/EHLERMANN, Claus-Dieter (EU-/EG-Vertrag):** Kommentar zum EU-/EG-Vertrag, 5. Auflage, Baden-Baden 1997
- VORBECK, Volker (Steuerberatung Portugal):** Steuerberatung in Portugal, in: DSWR 1995, S. 269-271.
- WACKER, Wilhelm H. (Verantwortung):** Verantwortung der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre für das Zukunftsprofil des Steuerberaters, in: Herzig, Norbert (Hrsg.), Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Steuerberatung, Festschrift für Gerd Rose, Wiesbaden 1991, S. 111-137.
- WAGNER, Franz W. (Perspektiven):** Perspektiven der Steuerberatung: Steuerrechtspflege oder Planung der Steuervermeidung, in: Der Betrieb 1991, S. 1-7.
- WEGENER, Bernd (Skalierung):** Wer skaliert ? - Die Messfehler-Testtheorie und die Frage nach dem Akteur, in: Allmendinger, J./Krebs, D./Schmidt, P./Wegener, B (Hrsg.), Handbuch sozialwissenschaftlicher Skalen, Bonn 1983, S. 1-110.
- WEIDEKIND, Sabine-Sofie (Prüfung):** Prüfung der Sanierungsfähigkeit und Sanierungswürdigkeit durch den Steuerberater, in: DSWR 1998, S. 192-193.
- WEILER, Heinrich (Steuerberatung Europa):** Steuerberatung in Europa, in: DSWR 1995, S. 119-121.

WICHMANN, Heinz H. R. (Berufsstand): Wir sind ein Berufsstand, in: Die Steuerberatung 1964, S. 101-103.

WIEKEN, Klaus (Befragung): Die schriftliche Befragung, in: Koolwijk, Jürgen van/Wieken-Mayser, Maria (Hrsg.), Techniken der empirischen Sozialforschung, Band 4 Erhebungsmethoden: Die Befragung, München-Oldenbourg 1974, S. 146-161.

WIGGER, Berthold (Steuerpolitik): Warum einfach, wenn es auch kompliziert geht ? - Die Effizienz der Steuerpolitik im demokratischen Wettbewerb, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung Nr. 44 vom 21.02.2004, S. 13.

WITTMANN, Rudolf/ZUGMAIER, Oliver (Prüfungsentscheidungen):
Steuerberaterprüfung: Anfechtung von Prüfungsentscheidungen - Verwaltungsinernes Überdenkungsverfahren und gerichtliche Überprüfung, in: Neue Wirtschafts-Briefe 2005, Fach 30, S. 1519-1524.

ZACHARIAS, Otto-Heinrich (Steuer): Steuer und Steuerberater - Ein Rückblick und Ausblick, in: Der Steuerberater 1966, S. 81-84.

ZIELENZIGER, Kurt (Kameralisten): Die alten deutschen Kameralisten, Jena 1913.

ZIMMERLING, Wolfgang (Prüfungsrecht): Prüfungsrecht, Köln-Berlin-Bonn-München 1998 1998.

ZIMMERMANN, Herbert E. (Nachfolgeberatung): Nachfolgeberatung -Ein Überblick-, in: Die Steuerberatung 2001, S. 454-459.

ZITZELSBERGER, Heribert (Zukunft Wirtschaftsprüfer): Zur Zukunft des Berufs des Wirtschaftsprüfers - -Berufszugang, Ausbildung, Karrieremöglichkeiten-, in: Die Wirtschaftsprüfung 2001, S. 1109.

Rechtsquellenverzeichnis

I. Europäische Rechtsquellen

1. Primäres Gemeinschaftsrecht

EGV Vertrag zur Gründung der europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (seit 01.11.1993: zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft) vom 25.03.1957 (mit späteren Änderungen), BGBl. II 1957, S.766-963.

2. Sekundäres Gemeinschaftsrecht

2.1 Verordnungen und Richtlinien

EG-RL 89/48 Richtlinie 89/48/EWG des Rates vom 21. Dezember 1988 über eine allgemeine Regelung zur Anerkennung der Hochschuldiplome, die eine mindestens dreijährige Berufsausbildung abschließen
EG-Richtlinie vom 21. Dezember 1988 (Hochschuldiplom-Richtlinie)
ABl. EG L 19/16, S.16 – 23.

EG-RL 92/51 Richtlinie 92/51/EWG des Rates vom 18. Juni 1992 über eine zweite allgemeine Regelung zur Anerkennung beruflicher Befähigungsnachweise in Ergänzung zur Richtlinie 89/48/EWG, ABl. EG L 209/25, S.25 – 45.

2.2 Vorschläge/Mitteilungen der Kommission

KOM (2000) 888 Mitteilung der Europäischen Kommission: Eine Binnenmarktstrategie für den Dienstleistungssektor vom 29.12.2000, nicht veröffentlicht im EG-Amtsblatt; abrufbar im Internet: <http://europa.eu.int/eur-lex/de> (Abfragedatum: 05.08.2003), S. 1-23.

KOM (2001) 678 Mitteilung der Europäischen Kommission zur Schaffung eines europäischen Raums des lebenslangen Lernens vom 21.11.2001, KOM(2001) 678 endgültig; nicht veröffentlicht im EG-Amtsblatt; abrufbar im Internet: <http://europa.eu.int/eur-lex/de> (Abfragedatum: 27.11.2003), S. 1-40.

KOM (2003) 238 Mitteilung der Europäischen Kommission: Binnenmarktstrategie, Vorrangige Aufgaben 2003 -2006 vom 07.05.2003, nicht veröffentlicht im EG-Amtsblatt; abrufbar im Internet: <http://europa.eu.int/eur-lex/de> (Abfragedatum: 27.11.2003), S. 1-71.

KOM (2004) 2 Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates über Dienstleistungen im Binnenmarkt vom 25.02.2004; KOM (2004) 2 endgültig/2, S.1-89.

KOM (2004) 22 Mitteilung der Europäischen Kommission: Bericht über die Umsetzung der Binnenmarktstrategie (2003 -2006) vom 21.01.2004, nicht veröffentlicht im EG-Amtsblatt; abrufbar im Internet: <http://europa.eu.int/eur-lex/de> (Abfragedatum: 27.11.2003), S.1-31.

II. Nationale Rechtsquellen

1. Gesetze

1.StBÄndG (1969)	Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 26.08.1969 (BGBl. I 1969, S.1411 - 1412).
2.StBÄndG (1972)	Zweites Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 11.08.1972 (BGBl. I 1972, S.1401 - 1408).
3.StBÄndG (1975)	Drittes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 24.06.1975 (BGBl. I 1975, S.1509 - 1535).
4.StBÄndG (1989)	Viertes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 09.06.1989 (BGBl. I 1989, S.1062 - 1069).
5.StBÄndG (1989)	Fünftes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 13.12.1990 (BGBl. I 1990, S.2756 - 2759).
6.StBÄndG (1994)	Sechstes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 24.06.1994 (BGBl. I 1994, S.1387 - 1394).
7.StBÄndG (2000)	Siebtens Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7.StBÄndG) vom 24.06.2000 (BGBl. I 2000, S.874 - 896).
ErmG	Gesetz zur Behebung der Not von Volk und Staat vom 24.03.1933, sog. „Ermächtigungsgesetz“ (RGBl. I 1933, S.141 ff.).
EStG (1891)	Preußisches Einkommensteuergesetz vom 24.06.1891 nebst Ausführungsanweisung vom 05.08.1891, GesSlg 1891.
EURLUmSG	Gesetz zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur Änderung weiterer Vorschriften (Richtlinien-Umsetzungsgesetz – EURLUmSG) vom 09.12.2004 (BGBl. I 2004, S. 3310 ff.)
GewO	Gewerbeordnung vom 21.06.1869/71 i.d.F. vom 01.07.1883 (RGBl. 1883, S. 159 ff.)
HRG	Hochschulrahmengesetz
RAO (1919)	Reichsabgabenordnung vom 13.12.1919 (RGBl. 1919, S.1993 - 2107).
RAO (1931)	Reichsabgabenordnung vom 22.05.1931 (RGBl. I 1931, S.161 - 276).
RBerMißbrG	Gesetz zur Verhütung von Missbräuchen auf dem Gebiete der Rechtsberatung vom 13.12.1935, RGBl. I 1935, S.1478-1481.

StBG (1961)	Gesetz über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz) vom 16.08.1961 (BGBl. I 1961, S.1301 – 1322).
WPreFG	Gesetz zur Reform des Zulassungs- und Prüfungsverfahrens des Wirtschaftsprüfungsexamens (Wirtschaftsprüfungsexamens-Reformgesetz – WPreFG) vom 01.12.2003 (BGBl. I 2003, S.2446-2464).
ZulGStB	Gesetz über die Zulassung von Steuerberatern vom 06.05.1933, (RGBl. I 1933, S.257-258).

2. Gesetzesmaterialien

	Große Anfrage: Vereinfachung des Steuerrechts vom 19.02.2003, BT-Drs. 15/501.
	Antwort der Bundesregierung auf die Große Anfrage (BT-Drs. 15/501): Vereinfachung des Steuerrechts vom 16.09.2003, BT-Drs. 15/1548.
	Antrag: Ein modernes Steuerrecht für Deutschland – Konzept 21 vom 23.03.2004; BT-Drs. 15/2745.
4.StBÄnGE	Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses (7. Ausschuss) zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung –Drucksache 11/3915- zum Entwurf eines Vierten Gesetzes zu Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 18.04.1989, BT-Drs. 11/4358.
5.StBÄndGE	Entwurf eines Fünften Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 10.08.1990, BT-Drs. 11/7665.
6.StBÄndGE	Entwurf eines Sechsten Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 03.02.1994, BT-Drs. 12/6753.
6.StBÄndGE	Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses (7. Ausschuss) zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung –Drucksache 12/6753- zum Entwurf eines Sechsten Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 17.05.1994, BT-Drs. 12/7545.
7.StBÄndGE	Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses (7. Ausschuss) zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung –Drucksache 14/2667- zum Entwurf eines Siebten Gesetzes zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7.StBÄndG) vom 08.05.2000, BT-Drs. 14/3284.
7.StBÄndGE	Entwurf eines Siebten Gesetzes zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7.StBÄndG) vom 10.02.2000, BT-Drs. 14/2667.

- StBerGE
(1953) Entwurf eines Gesetzes über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz) vom 04.01.1954, BR-Drs. 528/53.
- StBerGE
(1958) Entwurf eines Gesetzes über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz) vom 10.01.1958, BT-Drs. 3/128.
- StBerGE
(1958) Entwurf eines Gesetzes über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz) vom 10.01.1958, BT-Drs. 3/128.

3. Satzungen

- BOSStB Satzung über die Rechte und Pflichten bei der Ausübung der Berufe der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer – BOSStB) vom 02. Juni 1997, zuletzt geändert durch Beschluss der Satzungsversammlung vom 21.12.2004.

Richtlinien und Verwaltungsanweisungen

- Erste Verordnung zur Durchführung der aktienrechtlichen Vorschriften der Verordnung des Reichspräsidenten über Aktienrecht, Bankenaufsicht und über eine Steueramnestie inkl. der als Anlage beigefügten Grundsätze für die öffentliche Bestellung der „öffentlich bestellten Wirtschaftsprüfer“ vom 15.12.1931, RGBl. I 1931, S.760-763.
- Verordnung zur Durchführung des § 107 der Reichsabgabenordnung vom 18.02.1937, RGBl. I 1937, S.245 – 246 und RStBl. 1937, S.313 – 314.
- Verordnung zur Ausführung des Gesetzes zur Verhütung von Missbräuchen auf dem Gebiet der Rechtsberatung, RGBl. I 1935, S.1481-1482.
- Verordnung über die Reichskammer der Steuerberater vom 08.07.1943, Deutscher Reichsanzeiger Nr. 150 vom 01.07.1943; RStBl. 1943, S.513.
- Zweite Verordnung über die Reichskammer der Steuerberater vom 08.07.1943, Deutscher Reichsanzeiger Nr. 158 vom 08.07.1943; RStBl. 1943, S.553.
- DVStB Verordnung zur Durchführung der Vorschriften über Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften (DVStB) vom 12.11.1979 (BGBl. I 1979, S.1922-1932.), zuletzt geändert durch das Steueränderungsgesetz 2003 vom 15.12.2003, BGBl. I S.2645 ff.
- DVStBerG Verordnung zur Durchführung des Steuerberatungsgesetzes (DVStBerG) vom 01.08.1962, BGBl. I 1962, S. 537 - 544.
- MdF-Erlass Steuersabotageerlass (in der sowjetischen Zone) vom 25.02.1950, R 3242/1263-, Deutsche Finanzwirtschaft 1950, S.204-205.
- RA-O Rechtsanwaltsordnung vom 01.07.1878, RGBl. 1878, S.177-198.
- RdF-Erlass RdF-Erlass zur Lockerung der seit dem 06.04.1933 geltenden Zulassungssperre vom 18.02.1937, -S 1144-347 III R, RStBl. 1937, S.314.
- RdF-Erlass RdF-Erlass über die Voraussetzungen für die Zulassung als Steuerberater vom 18.02.1941, -S 1144- 841 III R, RStBl. 1941, S.143-144.
- RdF-Erlass
(1933) RdF-Erlass vom 06.04.1933, -S 1144- 93 III R, RStBl. 1933, S.414.
- StB-PO
(1937) Bestimmungen über die Fachprüfung der Personen, die die Zulassung als Steuerberater beantragt haben (Steuerberater-Prüfungsordnung) vom 03.04.1937, RStBl. 1937, S.457 – 458.

- WiPrAusbV Referentenentwurf des Bundesministeriums für Wirtschaft und Arbeit: Verordnung über die Einrichtung von anerkannten Hochschulausbildungsgängen und zur Anrechnung von Studienleistungen nach §§ 8a und 13b der Wirtschaftsprüferordnung (Wirtschaftsprüferausbildungsverordnung – WiPrAusbV), VIII A4 – 129430/6, vom 06.07.2004. (Anmerkung: Die WiPrAusbV wurde nie beschlossen sondern ging inhaltlich in der WPAnrV auf).
- WiPrPrüfV Prüfungsverordnung für Wirtschaftsprüfer nach §§ 14 und 1311 der Wirtschaftsprüferordnung (Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung – WiPrPrüfV) vom 20.07.2004 (BGBl. I 2004, S. 1707 ff.) unter Berücksichtigung der Änderungen durch die Erste Verordnung zur Änderung der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung vom 20.12.2004 , BGBl. I 2004, S. 3585 ff.
- WPAnrV Verordnung über die Voraussetzungen der Anerkennung von Studiengängen nach § 8a der Wirtschaftsprüferordnung und über die Anrechnung von Prüfungsleistungen aus Studiengängen nach § 13b der Wirtschaftsprüferordnung (Wirtschaftsprüfungsexamens-Anrechnungsverordnung – WPAnrV) vom 27.05.2005, BGBl. I 2005, S. 1520 ff.

Rechtsprechungsverzeichnis

I. Bundesverfassungsgericht

Gericht	Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
BVerfG	11.06.1958	1 BvR 596/56	BVerfGE 7, S.377-444.
BVerfG	17.07.1961	1 BvL 44/55	BVerfGE 13, S.97-123.
BVerfG	15.02.1967	1 BvR 569/62	BVerfGE 21, S.173-184.
BVerfG	01.02.1973	1 BvR 426/72	BStBl. II 1973, S.178-179.
BVerfG	18.06.1980	1 BvR 697/77	BStBl. II 1980, S.706-715.
BVerfG	18.11.1980	1 BvR 228/311/78	BVerfGE 55, S.185-204.
BVerfG	03.11.1982	2 BvL 28/81	BVerfGE 62, S.203-216.
BVerfG	20.10.1988	1 BvR 262/87	HFR 1990, S.383-384.
BVerfG	14.03.1989	1 BvR 1033/82 u. 174/84	BVerfGE 80, S.1-39.
BVerfG	04.07.1989	1 BvR 1460/85, 1239/87	NJW 1989, S.2611-2613.
BVerfG	06.07.1989	1 BvR 706/89	HFR 1990, S.383.
BVerfG	17.04.1991	1 BvR 419/81, 213/83	DVBl. 1991, S.801-805.
BVerfG	10.09.1991	1 BvR 922/91	HFR 1992, S.502.
BVerfG	02.11.1994	1 BvR 1048/90	HFR 1995, S.223-224.
BVerfG	16.03.2000	1 BvR 40/00	HFR 2000, S.601.

II. Bundesfinanzhof

Gericht	Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
BFH	25.07.1951	IV 47/51 S	BStBl. III 1951, S.173-175.
BFH	30.03.1965	VII 278/63 S	BStBl. III 1965, S.391-394.
BFH	27.07.1966	VII 48/64	BStBl. III 1966, S.569-570.
BFH	09.05.1967	VII 170/65	BStBl. III 1967, S. 437.
BFH	02.08.1967	VII 264/63	BStBl. III 1967, S.579-585.
BFH	26.09.1967	VII R 51/66	BStBl. III 1967, S.714-715.
BFH	26.09.1967	VII 89/65	BStBl. III 1967, S.712-714.
BFH	22.07.1969	VII R 80/67	BStBl. II 1969, S.693.
BFH	20.04.1971	VII R 95/68	BStBl. II 1971, S.499-501.
BFH	13.12.1972	VII B 71/72	BStBl. II 1973, S.253-255.
BFH	12.11.1974	VII R 112/73	BStBl. II 1975, S.313-317.
BFH	24.08.1976	VII R 17/74	BStBl. II 1976, S.797-799.

BFH	22.02.1978	VII R 86/77	BStBl. II 1978, S.393-394.
BFH	20.06.1978	VII R 1/78	BStBl. II 1978, S.613-616.
BFH	30.01.1979	VII R 13/78	BStBl. II 1979, S.417-420.
BFH	11.05.1982	VII R 18/82	BStBl. II 1982, S.674-678.
BFH	21.02.1984	VII R 124/83	BStBl. II 1984, S.339-340.
BFH	29.10.1985	VII R 70/84	BStBl. II 1986, S.103-106.
BFH	24.01.1989	VII R 79/88	BStBl. II 1989, S.337-339.
BFH	13.03.1990	VII B 141/89	NFH/NV 1991, S.124-126.
BFH	15.09.1992	VII R 1/92	BFH/NV 1993, S.500-502.
BFH	27.10.1992	VII R 4/92	BFH/NV 1993, S.692-693.
BFH	27.07.1993	VII R 11/93	BStBl. II, 1994, S.259-262.
BFH	04.11.1993	VII R 14/93	BFH/NV 1994, S.580-584.
BFH	14.12. 1993	VII R 46/93	BStBl. II 1994, S.333-335.
BFH	21.12.1993	VII R 69/93	BFH/NV 1994, S.666.
BFH	27.06.1994	VII R 70/93	BFH/NV 1994, S.910.
BFH	27.06.1994	VII R 22/94	BFH/NV 1994, S.910-912.
BFH	17.01.1995	VII R 47/94	BFH/NV 1995, S.737-740.
BFH	21.01.1999	VII B 214/98	DStRE 1999, S.281-284.
BFH	05.05.1999	VII B 343/98	BFH/NV 1999, S. 1517 - 1519.
BFH	21.05.1999	VII R 34/98	BStBl. II 1999, S.573-578.
BFH	20.07.1999	VII R 111/98	BStBl. II 1999, S.803-808.
BFH	05.10.1999	VII R 152/97	BStBl. II 2000, S.93-100.
BFH	25.11.1999	VII B 201/99	BFH/NV 2000, S.606-607.
BFH	08.02.2000	VII R 52/99	HFR 2000, S.508-510.
BFH	06.03.2001	VII R 38/00	BStBl. II 2001, S.370-374.
BFH	23.08.2001	VII R 96/00	BStBl. II 2000, S.58-62.
BFH	28.11.2002	VII R 27/02	BStBl. II 2003, S.202-206.
BFH	16.12.2003	VII R 59/02	HFR 2004, S.461-463.

III. Finanzgerichte

Gericht	Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
FG Freiburg	08.10.1963	I 79/63	EFG 1964, S.141-142.
FG	15.12.1981	2 K 186/81	EFG 1982, S.491-492.

Rheinland-Pfalz

FG Hamburg	11.04.1989	V 20/89	EFG 1989, S.430-432.
FG Bremen	25.04.1989	II 45/89 K	EFG 1989, S.432-433.
FG Bremen	22.11.1994	293086 K2	EFG 1995, S.343-346.
FG Brandenburg	21.09.1995	2 K 387/95	EFG 1996, S.38-39.
FG Baden-Württemberg	17.04.1996	13 K 14/94	EFG 1997, S.249-251.
FG Hamburg	22.08.1997	V 22/96	EFG 1998, S.245-246.
FG Sachsen-Anhalt	29.10.1997	I 107/96	EFG 1998, S.334-337.
FG Rheinland-Pfalz	15.12.1998	2 K 2578/98	EFG 1999, S.313-314.
FG Köln	08.02.2000	8 K 1286/99	EFG 2000, S.655-656.
FG Hamburg	22.05.2000	V 43/98	EFG 2000, S.1100 - 1101.
FG Hamburg	23.02.2002	V 26/01	EFG 2002, S.1059 - 1063.
FG München	11.12.2002	4 K 1277/02	EFG 2003, S.958.
FG Brandenburg	19.02.2003	K 316/02	EFG 2003, S.731-733.

Lebenslauf

Name : Jörg Philippen
Geburtsdatum : 01. August 1971
Wohnort : Unterster Weg 15,
50259 Pulheim
Familienstand : ledig
Schulbildung : 1982-1991
Geschwister-Scholl-Gymnasium in
Pulheim (Allgemeine Hochschulreife; Note 1,7)
Berufsausbildung : 01.09.1991-31.08.1993
Ausbildung zum **Industriekaufmann**
bei der BAYER AG, Leverkusen
mit erfolgreichem Abschluß vor der
IHK Köln
01.09.1993-31.08.1994
Aus-/Fortbildung zum Wirtschafts-
assistenten bei der BAYER AG,
Leverkusen mit erfolgreichem
Abschluß vor der IHK Köln als
Geprüfter Wirtschaftsassistent -Industrie-
Studium : Während der Ausbildung zum Industriekaufmann /
Wirtschaftsassistenten Studium der Betriebswirtschaft an
der Fernuniversität Hagen, Abschluss Vordiplom
Ab 01.10.1994
Beginn des Hauptstudiums (BWL) an der
Universität zu Köln, Schwerpunktfächer:
Steuerlehre, Steuerrecht, Wirtschaftsprüfung
02.11.1995 - 31.10.1997
Tätigkeit als studentische Hilfskraft am Seminar
für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und
Betriebswirtschaftliche Steuerlehre (Prof. Dr.
Norbert Herzig) an der Universität zu Köln.
Abschluss:
Diplom-Kaufmann im Herbst 1997,
Prädikatsexamen (Note: gut)
Praktika : 21.02.1995- 17.03.1995
Praktikum bei der KPMG, Köln
07.02.1996- 12.03.1996
Praktikum bei der KPMG, Köln
Bundeswehr : 01.01.1998 - 31.10.1998
Grundwehrdienst: TSH/FST, Eschweiler bzw. nach der
Grundausbildung Personalamt der Bundeswehr, Köln

Berufliche Tätigkeit : Dezember 1998 – Mai 2005
Zunächst wissenschaftliche Hilfskraft; später **wissenschaftlicher Mitarbeiter** am Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität zu Köln, Prof. Dr. N. Herzig.

Schwerpunkttätigkeit am Steuerseminar:

Erstellung (Aufbau und Erweiterung/Aktualisierung) von Lehrmaterialien: Skripte zu den Grundzügen der Grunderwerbsteuer, Umsatzsteuer und Erbschaftsteuer. Mitarbeit bei gutachterlichen Stellungnahmen im Bereich des KSt- und USt-Rechts. Durchführung der Übung Betrieb und Steuer II (Verkehr- und Substanzsteuern).

Seminar- und Diplomarbeitenbetreuungen/-korrekturen, Klausurkorrekturen, Hauptseminarorganisation, EDV-Betreuung/Beschaffung, Studienberatung, Verwaltung

seit Juni 2005

Geschäftsführer der Steuer-Fachschule Dr. Endriss GmbH & Co. KG in Köln. Die Steuer-Fachschule Dr. Endriss ist als Tochterunternehmung der börsennotierten Amadeus-FiRe AG eine Spezialechule für die Fort- und Weiterbildung im Steuer-, Rechnungswesen & Controlling.

Sonstige berufliche Tätigkeiten :

1998 – Ende 2002

Freiberufliche Dozententätigkeit im Rahmen des kaufmännischen Aus- und Fortbildungswesens der Bayer AG, Leverkusen.

seit Anfang 2002:

Freiberufliche Dozententätigkeit auf dem Gebiet des internationalen Steuerrechts im Rahmen von Fortbildungslehrgängen der Steuer-Fachschule Dr. Endriss, Köln.

Dissertation :

Thema/Arbeitstitel:

„Qualitative und quantitative Analyse der Steuerberateraus- und -fortbildung in Deutschland“
Beginn des Dissertationsprojektes: Frühjahr 2003
Promotion eingereicht am 24.04.2006/
Promotionsverfahren läuft noch.

Pulheim, den 24.04.2006