

Selbst für Experten zu kompliziert? Wie Steuerberater die Gerechtigkeitsverwirklichung im Einkommensteuergesetz beurteilen

Witte, Erich H.; Vetter, Susanne; Mölders, Christina

Veröffentlichungsversion / Published Version

Forschungsbericht / research report

Zur Verfügung gestellt in Kooperation mit / provided in cooperation with:

SSG Sozialwissenschaften, USB Köln

Empfohlene Zitierung / Suggested Citation:

Witte, E. H., Vetter, S., & Mölders, C. (2009). *Selbst für Experten zu kompliziert? Wie Steuerberater die Gerechtigkeitsverwirklichung im Einkommensteuergesetz beurteilen*. (Hamburger Forschungsberichte zur Sozialpsychologie (HaFoS), 88). Hamburg: Universität Hamburg, Fak. für Erziehungswissenschaft, Psychologie und Bewegungswissenschaft, FB Psychologie, Arbeitsbereich Sozialpsychologie. <https://nbn-resolving.org/urn:nbn:de:0168-ssoar-398655>

Nutzungsbedingungen:

Dieser Text wird unter einer Deposit-Lizenz (Keine Weiterverbreitung - keine Bearbeitung) zur Verfügung gestellt. Gewährt wird ein nicht exklusives, nicht übertragbares, persönliches und beschränktes Recht auf Nutzung dieses Dokuments. Dieses Dokument ist ausschließlich für den persönlichen, nicht-kommerziellen Gebrauch bestimmt. Auf sämtlichen Kopien dieses Dokuments müssen alle Urheberrechtshinweise und sonstigen Hinweise auf gesetzlichen Schutz beibehalten werden. Sie dürfen dieses Dokument nicht in irgendeiner Weise abändern, noch dürfen Sie dieses Dokument für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, aufführen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Mit der Verwendung dieses Dokuments erkennen Sie die Nutzungsbedingungen an.

Terms of use:

This document is made available under Deposit Licence (No Redistribution - no modifications). We grant a non-exclusive, non-transferable, individual and limited right to using this document. This document is solely intended for your personal, non-commercial use. All of the copies of this documents must retain all copyright information and other information regarding legal protection. You are not allowed to alter this document in any way, to copy it for public or commercial purposes, to exhibit the document in public, to perform, distribute or otherwise use the document in public.

By using this particular document, you accept the above-stated conditions of use.

Hamburger Forschungsberichte zur Sozialpsychologie HAFOS

Erich H. Witte, Susanne Vetter & Christina Mölders

Selbst für Experten zu kompliziert?
Wie Steuerberater die Gerechtigkeitsverwirklichung im
Einkommensteuergesetz beurteilen.

Hamburger Forschungsberichte zur Sozialpsychologie

Der Arbeitsbereich Sozialpsychologie an der Universität Hamburg legt seit über 15 Jahren eine Serie von Forschungsberichten (working papers) auf, die der wissenschaftlichen Diskussion dienen sollen. Die hier präsentierten Arbeiten werden normalerweise in einer überarbeiteten Fassung in anderen Werken/Zeitschriften publiziert. Die Autoren sollten daher angesprochen werden, bevor in anderen publizierten Werken auf die Forschungsberichte hingewiesen wird.

Hamburg Social Psychology Research Papers

For more than 15 years, the Institute of Social Psychology at the University of Hamburg runs its own series of working papers which are produced for discussion purposes only. These works will normally be published in a revised form subsequently. The authors should thus be contacted before referring to its contents in other published works.

Witte, Erich H., Vetter, Susanne & Mölders, Christina (2009). *Selbst für Experten zu kompliziert? Wie Steuerberater die Gerechtigkeitsverwirklichung im Einkommensteuergesetz beurteilen*. Forschungsbericht zur Sozialpsychologie Nr. 88). Hamburg: Universität Hamburg, Arbeitsbereich Sozialpsychologie.

Selbst für Experten zu kompliziert? Wie Steuerberater die Gerechtigkeitsverwirklichung im Einkommensteuergesetz beurteilen¹

Erich H. Witte, Susanne Vetter und Christina Mölders

Universität Hamburg, Arbeitsbereich Sozialpsychologie

Zusammenfassung

Die Ergebnisse einer bundesweiten Befragung von Bürgern zur Gerechtigkeit im Einkommensteuergesetz (EStG) werden in dieser Studie um die Expertensicht erweitert. In strukturierten Interviews wurden 19 Steuerberater und ein Finanzbeamter zu ihrer eigenen Einschätzung des Einkommensteuergesetzes befragt sowie um eine Stellungnahme zu den insgesamt 28 Einzelnormen gebeten, die in der Vorgängerstudie von Steuerlaien als gerecht bzw. ungerecht bewertet wurden. Der Fokus der Untersuchung lag dabei auf den Argumenten, mit denen Experten die „gerechten“ und „ungerechten“ Paragraphen befürworteten oder ablehnten. Diese wurden inhaltlich erfasst und zusätzlich vier ethischen Grundpositionen zugeordnet.

In der Bewertung unterschieden sich in den Ergebnissen Experten und Laien nur geringfügig: Die Steuerberater sprachen sich ebenfalls global zunächst eher gegen das EStG aus, bewerteten aber zwei ursprünglich „ungerechte“ Ausnahmen als gerecht: Sie fanden Argumente dafür, dass Kosten für Unterricht, Sport und Freizeit für die eigenen Kinder zurecht nicht abzugsfähig sowie die Versteuerung von Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften sinnvoll seien. Pro Gerechtigkeit argumentierten die Experten häufig zweckethisch, contra Gerechtigkeit führten sie eher pflichtethische Aspekte an. Stellenweise zeichnete sich auch ein sehr uneinheitliches Meinungsbild bezüglich des EStG ab. Trotz der relativ positiven Bewertung der Einzelnormen fordern die Steuerberater insgesamt eine Reduzierung der Ausnahmen. Gerechtigkeit dürfe nicht auf Kosten von Transparenz und Praktikabilität verwirklicht werden, und ein vollständig gerechtes Gesetz lasse sich nicht erreichen. Anregungen für die zukünftige Gestaltung des Einkommensteuergesetzes werden diskutiert.

Schlüsselwörter: Steuern, Steuergerechtigkeit, Einkommensteuergesetz, prozedurale und distributive Gerechtigkeit, ethische Grundpositionen

¹ Für die finanzielle Unterstützung bei dieser Studie danken wir herzlich der Stiftung *Wertevolle Zukunft*. Für die Durchführung der Interviews danken wir Stephanie Blohm, Hanna Elle, Johanna Grundmann, Thomas Klitzke, Jennifer Pieper und Jördis Zill.

Summary

In this study, the results of a nationwide study on justice in the German Income Tax Law are presented to and commented by experts. 19 tax advisors and a tax inspector were asked for their point of view concerning the 28 single normative rules which tax payers had judged as either just or unjust. The study focussed on arguments the experts brought forward, supporting or opposing the paragraphs under consideration. The arguments were collected and, additionally, related to four ethical positions (deontology, utilitarianism, intuitionism, hedonism).

Only little difference was found between laymen's and experts' assessment. From a global perspective, tax advisors tended to object to the Income Tax Law. As to the single norms, they were in agreement on the main lines with the tax payers, and even argued for two more norms to be just. In favour of justice, experts frequently brought forward arguments referring to consequence-oriented ethics, while they used duty-oriented ethics to appeal against a norm's justice.

In spite of the predominantly positive ratings of single norms, tax advisors call for decreasing the number of exceptions: Justice should not be realized at the expense of transparency and practicality, especially because they negate that there could be a Tax Law which was considered to be absolutely just.

Implications for future law structuring are discussed.

Keywords: taxation, justice, tax equity, Income Tax, procedural and distributive justice, ethics

1. Einleitung

Wann empfinden wir Steuern als gerecht? Diese Frage ist nicht nur philosophischer Natur, sondern hat konkrete Auswirkungen auf unser Steuerzahlverhalten, sagen Finanzpsychologen. Nun ist Gerechtigkeitsempfinden ein sehr komplexes Phänomen, was von Situation zu Situation schwanken kann und von verschiedensten Faktoren abhängt. Die Ergebnisse mehrerer Studien weisen darauf hin, dass im Zusammenhang mit der Einkommensteuer einer dieser Faktoren auch im zugrunde liegenden Gesetz zu finden ist: Es wirkt sich auf unsere Steuermoral und unser Steuerzahlungsverhalten aus, ob wir dieses Gesetz als gerecht empfinden (vgl. z.B. Spicer & Becker, 1980, Wärneryd & Walerud, 1982, für einen Überblick Kirchler, 2008).

Das deutsche Einkommensteuergesetz ist allerdings schwierig zu beurteilen. Seine Sprache ist kompliziert (vgl. Moser, 1994), und durch die Vielzahl von enthaltenen Ausnahmeregelungen erreicht es einen Grad an Komplexität, der für Laien nicht zu überblicken ist. So zeigte sich auch in einer entsprechenden Befragung, dass in der Gesellschaft eher das Gefühl vorherrscht, die Steuergesetze höchstens mittelmäßig zu durchschauen (vgl. Porschke & Witte, 2002). Vermutlich ist das neben der Tatsache, dass Steuern im Allgemeinen eher als negativ bewertet werden (vgl. z.B. Pelzmann, 2000, Kirchler, 1998), mit verantwortlich für den schlechten Ruf des Einkommensteuergesetzes. Dabei bleiben die konkreten Regelungen sowie die Absicht des Gesetzgebers, mit diesem Paragraphennetzwerk Gerechtigkeit zu verwirklichen, weitgehend außer Acht.

In der Studie, auf der die hier vorgestellte Arbeit fußt, wurden einer Stichprobe von 742 Personen in einer Online-Befragung 82 sprachlich vereinfachte Einzelnormen zur Bewertung auf ihre Gerechtigkeit vorgegeben (fünfstufige Skala von ungerecht (1) bis gerecht (5)) (Witte, Mölders & van Quaquebeke, 2008). Die Bewertung fiel insgesamt positiver aus als angenommen; die Gesamtbewertung lag deutlich über dem Skalenmittelwert. Gemessen an Cut-Off-Werten für Gerechtigkeit (> 4) und Ungerechtigkeit (< 3) wurden 18 Ausnahmen als gerecht, 10 als ungerecht bewertet. Die übrigen Regelungen konnten diesen beiden Kategorien nicht eindeutig zugeordnet werden.

Die hier vorgestellte Studie soll diese Ergebnisse erweitern und vertiefen. Natürlich können sich Steuerlaien ein Urteil über die Gerechtigkeit solcher Normen bilden, und da sie potentielle Wählerstimmen stellen, ist ihr Gerechtigkeitsurteil auch sicherlich relevant. Dennoch haben weder sie noch wir als *Steuerpsychologen* den nötigen Einblick in die Praxis der Steuererhebung, die ausgewählten Normen auch im Kontext anderer, in eine ähnliche Richtung zielender Normen einzuschätzen oder die Handhabbarkeit von Änderungen zu beurteilen. Experten können hier aus ihrer Insider-Perspektive wichtige praktische Hinweise und

Denkanstöße geben sowie nötigenfalls Einschätzungen korrigieren. Durch ihre tägliche Auseinandersetzung mit Steuerangelegenheiten ist zudem anzunehmen, dass sie eine fundiertere, nicht nur intuitive Bewertung abgeben und diese begründen können.

Wir werden den Fragen nachgehen, inwiefern sich ein solch fundiertes Urteil tatsächlich von den eher intuitiven Urteilen der Bürger unterscheiden und welche Argumente darüber hinaus für die Gerechtigkeit oder Ungerechtigkeit der Ausnahmen gefunden werden können. Zudem fragen wir nach der generellen Einschätzung des EStG im Hinblick auf seine Gerechtigkeit wie auch Veränderungsbedarf.

Es soll einerseits aufgezeigt werden, welche Ausnahmen als wichtig für eine Verwirklichung von Gerechtigkeit angesehen werden, um damit auch Schlüsse darauf ziehen zu können, welche Ausnahmen aus Bürger- und Expertensicht verzichtbar wären.

In den folgenden Abschnitten erfolgt die ausführlichere Beschreibung der theoretischen Grundlagen, der Methode sowie der Stichprobe.

2. Gerechtigkeit und ethische Grundpositionen

Um die Aussagen der Steuerexperten zu beurteilen, lassen die einzelnen Argumente unterschiedlichen Ebenen, ethischen Grundpositionen und Gerechtigkeitsprinzipien zuordnen: Zunächst sind u. a. nach Kirchler (2007) distributive und prozedurale Gerechtigkeit zu trennen: Bei der *distributiven* Gerechtigkeit schaut sich der Steuerzahler an, wie viel Steuern er selbst bezahlen muss, auch im Vergleich zu Vorjahren oder zu anderen Personen seines Umfeldes (vgl. Nikomachische Ethik von Aristoteles, deren Umformulierung durch Heider (1958) oder die Equity-Theorie von Adams (1965)). Er beurteilt, wie gerecht die Belastung verteilt ist. Die distributive Gerechtigkeitseinschätzung erfolgt damit auf einer sehr konkreten Ebene und wird an Zahlen festgemacht. Auf der anderen Seite urteilt der Steuerzahler nach der *prozeduralen* Gerechtigkeit (Thibaut & Walker, 1978, Tyler, 1990), d. h. er bildet sich eine Meinung zum Verfahren, wie die Verteilung oder ein bestimmtes Ergebnis zustande gekommen ist. Er bewertet also auch die Begründungen und Regeln, die hinter der Steuererhebung stecken.

Darüber hinaus lassen sich ethische Grundpositionen differenzieren, indem einerseits nach Zweck oder Pflicht, andererseits nach individuellem oder allgemeinem Beurteilungsbezug unterschieden wird (Witte & Doll, 1995). Die *Zweckethik* stellt die Folgen einer Handlung in den Vordergrund, die für eine möglichst große Anzahl von Betroffenen Nutzen bringen soll.

Dagegen überprüft die *Pflichtethik* eine Handlung nach bestimmten Werten und Normen, und nicht nach dem Ergebnis.

Die Zweckethik mit individuellem Beurteilungsbezug ist der *Hedonismus*. Entsprechende Begründungen beruhen auf den Konsequenzen für das physische und psychische Wohlergehen jedes Einzelnen. In diesem Zusammenhang wird auch vom „Lustgewinn“ des Einzelnen gesprochen. Beim *Utilitarismus* führen die Konsequenzen dagegen zu einem langfristigen Wohlbefinden und Nutzen für die meisten Betroffenen. Wird eine Handlung jedoch nur mit dem Wohlbefinden für eine spezifische Gruppe gerechtfertigt, handelt es sich um den *partikulären Utilitarismus*.

Die Pflichtethik mit individuellem Beurteilungsbezug ist der *Intuitionismus*. Dieser beruht auf selbstevidenten und gefühlten Behauptungen; es werden Schlagworte bemüht. Bei der *Deontologie* werden dagegen die gültigen Pflichten, Regeln, Normen oder Tugenden der Allgemeinheit herangezogen, wie z. B. eine Gleichbehandlung der Bürger. Und wenn nur die Werte und Normen einer spezifischen Gruppe zur Beurteilung der Gerechtigkeit berücksichtigt würden, handelt es sich theoretisch um die *partikuläre Deontologie*.

Als Drittes wird für die Analyse nach den drei Gerechtigkeitsprinzipien Bedürfnis-, Gleichheits- und Investitionsprinzip (Leistungsprinzip) unterschieden. Gemäß dem *Bedürfnisprinzip* sollen Güter den Bedürfnissen entsprechend (ungleich) verteilt werden. Nach dem *Gleichheitsprinzip* werden Güter, unabhängig von Bedürfnis oder Investition, gleich verteilt. Nach dem *Investitionsprinzip* sollen Güter im gleichen Verhältnis zu ihrer Investition zur Belohnung führen. Im Steuerkontext wird dieses Prinzip zum *Leistungsfähigkeitsprinzip* umgekehrt: Wer mehr verdient, kann auch mehr Steuern zahlen.

3. Beschreibung der Methode

Die Beschreibung der Methode lässt sich in zwei Aspekte gliedern: den Ablauf der Befragung und die Auswertung.

3. 1 Zum Ablauf der Befragung

Für die Befragung wurden zunächst fünf Interviewer über eine Stellenausschreibung an der Universität ausgewählt. Nachdem die Interviewer eine Einweisung in das Forschungsprojekt erhalten hatten, rekrutierten sie i. d. R. per Telefon oder über den persönlichen Kontakt die Experten.

Damit die Befragung möglichst einheitlich durchgeführt wurde, lasen die Interviewer den Experten den Begrüßungstext und den Fragebogen vor. Die Interviewer notierten die Antworten selbst. Dabei wurde auf ein Aufnahmegerät verzichtet. Um den Experten währenddessen einen besseren Überblick zu bieten, legten die Interviewer zwei Tafeln (gerecht, ungerecht) mit den zu bewertenden Ausnahmen vor.

Bei der Kommentierung einzelner Ausnahmen ging es hauptsächlich um die Regelungen selbst, nicht um die Höhe eventuell angesetzter Beträge. Doch den Experten wurde Gelegenheit gegeben, sich ggf. zu beidem zu äußern. Die Interviews fanden strukturiert statt und dauerten jeweils ca. 45 bis 60 Minuten.

Die Befragung begann mit zwei offenen Fragen zur generellen Einschätzung des EStG:

- Wie beurteilen Sie das EStG unter dem Gesichtspunkt Gerechtigkeit?
- Wo sehen Sie Änderungsbedarf und warum?

Die Antworten sollten auch dazu dienen, zu ermitteln, ob die Experten eine durchschnittlich verteilte Einstellung besitzen und nach welchen Gerechtigkeitsaspekten sie das EStG global beurteilen.

Anschließend folgte die Einschätzung der Ergebnisse der Bürgerbefragung - zuerst die als gerecht beurteilten Paragraphen, danach die ungerechten. Ein Beispiel zeigt Abbildung 1.

II. Einschätzung der Ergebnisse unserer Befragung

1. Halten Sie diese Regelung auch für gerecht?
Zutreffendes bitte bei Ja/Nein ankreuzen

2. a) Warum?
**b) Warum nicht? Würden Sie an dieser Regelung etwas ändern?
 Oder fehlt Ihnen etwas?**

		A	Familie		
Ja	Nein	1	Mutterschaftsgeld	§ 3	Nr. 1d
Das Mutterschaftsgeld und der Zuschuss zum Mutterschaftsgeld, den der Arbeitgeber zahlt, sowie das Entbindungsgeld sind steuerfrei .					

Abbildung 1: Beispiel für die Befragung nach einem Paragraphen

Zu jedem Paragraphen wurde mit einer geschlossenen Frage ermittelt (ja/ nein), ob die Experten diese Regelung auch für gerecht bzw. ungerecht hielten. Dann sie um eine ausführlichere Begründung ihrer Antwort gebeten, wobei sie auch Änderungsvorschläge einbringen konnten. Nachdem alle Paragraphen eines Blocks (gerecht, ungerecht) abgefragt waren, sollten sich die Experten zu folgender Frage äußern:

- Überraschen Sie diese Ergebnisse? Entsprechen diese Ihren Alltagseindrücken aus dem Umgang mit Ihren Klienten?

Im folgenden Abschnitt hatten die Experten dann Gelegenheit, sich zur aktuellen Situation zu äußern:

- Wie beurteilen Sie die aktuellen Veränderungen des EStG (Gerechtigkeitsaspekt)?
- Was würden Sie sich bei künftigen Veränderungen vom Gesetzgeber wünschen?

Um die fundierten Erfahrungen zu nutzen, sollten die Antworten in die Empfehlungen mit aufgenommen werden.

Am Ende der Befragung wurden noch die individuellen Daten zur Berufserfahrung, zum Alter und zum Geschlecht der Experten festgehalten.

3.2 *Zur Auswertung*

Die Auswertung erfolgte zunächst von Frage zu Frage. Dazu wurden alle Antworten eines Fragepunktes zusammengeführt. Anschließend fand eine Aufteilung der Argumente in Pro, Kontra und ggf. Änderungsvorschläge statt. Die Argumente jeder Gruppe wurden dann nach Themenbereichen sortiert, verdichtet und zugrunde liegenden Beurteilungsprinzipien zugeordnet. Darüber hinaus wurden Vergleiche und Schlussfolgerungen gezogen.

4. Beschreibung der Stichprobe

Es sollten insgesamt 20 Experten, nämlich Steuerberater und Finanzbeamte, befragt werden. Die Befragung von Finanzbeamten erwies sich jedoch aufgrund von Konflikten mit dem Dienstherrn als schwierig, weshalb letztlich 19 Steuerberater und nur eine Finanzbeamtin interviewt wurden.

Die Steuerberater verfügten über eine Berufserfahrung von durchschnittlich 22 Jahren. Ihr gemittelt Lebensalter betrug 50 Jahre (Abb. 3); dabei waren 15 Personen zwischen 40 und 59 Jahren alt, 4 waren 60 oder älter. Es wurden 14 Männer und 5 Frauen befragt.

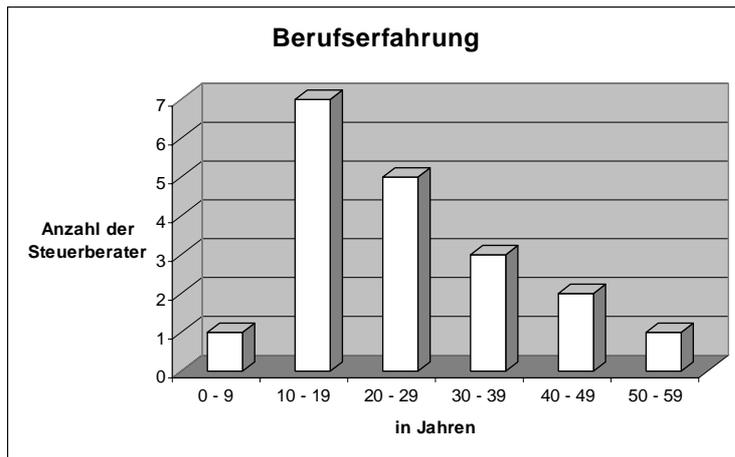


Abbildung 2: Die Berufserfahrung der 19 Steuerberater in Jahren

5. Ergebnisse zur Stichprobe

Nach einer Darstellung der generellen Einstellung der Probanden zum EStG folgt ein Vergleich der zu den Ergebnissen der Bürgerbefragung. Zudem werden Unterschiede zwischen den Experten thematisiert.

5.1 Generelle Einstellung der Experten zum EStG

Bevor die Experten zu den 28 Ausnahmen befragt wurden, ermittelten die Interviewer ihre generelle Einstellung zum EStG unter dem Gesichtspunkt der Gerechtigkeit. Fünf Experten sahen das EStG im Großen und Ganzen als gerecht an, 3 trotz gewisser Einwände ebenfalls als gerecht. Beispielsweise zählte die Aussage

„Vom Grundsatz her finde ich das schon gerecht. Das EStG hat viele Besonderheiten, so dass individuelle Aspekte berücksichtigt werden. Daher ist es schon irgendwo gerecht, z. B. der Kinderfreibetrag.“

zur Kategorie „gerecht“. Dagegen wurde die Antwort

„Absolute Gerechtigkeit ist einfach nicht möglich, was der eine bekommt wird immer dem Anderen weggenommen ... Verfassungsgemäß ist es eher homogen: Die Reichen müssen zahlen.“

in die Kategorie „trotz gewisser Einwände gerecht“ sortiert.

Andererseits schätzten 5 Experten das EStG subjektiv als ungerecht ein, 7 weitere hielten es trotz positiver Ansätze für eher ungerecht. Werden diese Antworten dichotomisiert, halten insgesamt 8 Experten das EStG für gerecht und 12 für ungerecht (Abb. 5).

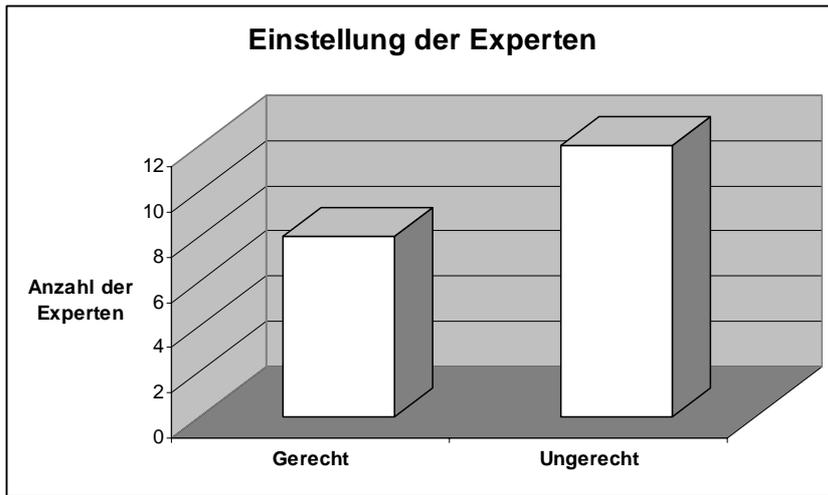


Abbildung 3: Generelle Einstellung der Experten zu Beginn des Interviews

Eine Testung dieser Binomialverteilung auf Gleichverteilung zeigt, dass diese leichte Verschiebung der Stichprobe hin zur Ungerechtigkeit nicht signifikant ist.

Im Einzelnen wurden folgende Gesichtspunkte genannt:

Berücksichtigung individueller Besonderheiten und zwangsläufiger Aufwendungen

Gerecht (✓) sei, dass individuelle Aspekte berücksichtigt würden. Grundsätzlich trügen hier der Staffeltarif und der Progressionstarif bei. Der Staat beachte außerdem Vorsorgemaßnahmen und erhöhte Aufwendungen, wie für Krankheitskosten und Kindererziehung. So gebe es beispielsweise den Kinderfreibetrag oder – sogar ohne Einkommensgrenze – die Förderung der Kinderbetreuung, um weiterhin eine Berufstätigkeit zu ermöglichen. Dabei würden alle Einkünfte zusammen einbezogen.

Zur Begründung wurde ausschließlich die Zweckethik herangezogen (Tabelle 1). Dabei wurde vorwiegend das Wohlbefinden bzw. der Nutzen für die meisten Bürger in den Vordergrund gestellt.

Tabelle 1: Aufteilung der Argumente pro Gerechtigkeit nach ethischen Grundpositionen

Hedonismus	✓ Individuelle Aspekte werden durch Staffelung und Progression berücksichtigt
Partikulärer Utilitarismus	✓ Erhöhte Aufwendungen, wie für Kindererziehung, werden beachtet
	✓ Der Kinderfreibetrag und die Förderung zur Kinderbetreuung ermöglichen Berufstätigkeit
	✓ Reiche müssen mehr zahlen
Utilitarismus	✓ Alle Einkünfte werden einbezogen
	✓ Vorsorgemaßnahmen, wie für Krankheitskosten, werden beachtet

Unzulängliche Ausbildungsförderung und Ungleichbehandlung von Unternehmern und Arbeitnehmern

Zu *Ungerechtigkeiten* (♦) komme es wiederum durch die Pauschalisierung verschiedener Gruppen von Steuerpflichtigen. So decke die Ausbildungsförderung durch den Ausbildungsfreibetrag bei weitem nicht die Kosten für ein Studium, und auch das Dilemma um die Pendlerpauschale sei nicht gerecht gelöst (distributive Gerechtigkeit): Steuerpflichtige würden mit der gekürzten Pendlerpauschale trotz der Forderung nach mehr Flexibilität unterschiedlich behandelt. Wohne jemand in „Hintertupfingen“ (und erhalte die Pendlerpauschale), sei dafür seine Wohnung wesentlich preiswerter als die eines Städters. Der Städter könne seine höheren Wohnungskosten, im Gegensatz zu den Fahrtkosten, aber nicht absetzen. Überdies werde die Steuer nur bei Arbeitnehmern straff nach dem Bruttolohnverfahren festgesetzt (prozedurale Gerechtigkeit). Bei anderen Einkunftsarten werde teilweise gar keine Steuer mehr abgezogen. Denn wer selbstständig sei oder über andere Einnahmen verfüge, habe viele Möglichkeiten, Steuern zu sparen oder zu kürzen. Beispielsweise könnten private Kosten für Gegenstände über den Betrieb abgesetzt bestimmte Ausgaben in höherem Maße geltend gemacht werden. Etwa erhielten Arbeitnehmer für Fahrtkosten nur einen verringerten Pauschbetrag – und darüber hinaus auch nicht ab dem ersten Kilometer –, während Unternehmer in voller Höhe ihre Kosten absetzen könnten. Genauso verhalte es sich bei den Bewirtungskosten. Insgesamt gebe es zu große Unterschiede in der Besteuerung selbständiger Unternehmer und angestellter Mitarbeiter (prozedurale Gerechtigkeit).

Dazu komme, dass erwirtschaftete Zinserträge vom Staat überhaupt nicht überprüft werden könnten (prozedurale Gerechtigkeit), um eine gerechte Besteuerung sicherzustellen. Firmen könnten zudem ihre Auslandverluste in Deutschland absetzen und somit ihre inländischen Steuern reduzieren.

Steuerliche Bevorzugung von Gutverdienern

Darüber hinaus sei es für Vielverdiener leicht, sich der Steuerzahlung zu entziehen, indem das Geld im Ausland, z. B. in der Schweiz, angelegt werde. Zudem werde es Steuersündern durch das Steueramnestiegesetz von 2004 leicht gemacht (prozedurale Gerechtigkeit), ihre Schwarzeinnahmen im Nachhinein zu einem sehr viel geringeren Prozentsatz zu versteuern. Und Kapitalerträge würden künftig nur zu 25% versteuert, was im Vergleich zum Spitzensteuersatz für Geringverdiener einen Nachteil bedeute. Insgesamt würden mit den Ausnahmen folglich eher Menschen mit sehr hohen Einkünften begünstigt. Denn die Geringverdiener, die die Ausnahmen am meisten bräuchten, zahlten keine Steuern, die man noch reduzieren könne.

Außerdem nähmen die indirekten Steuern, die nicht vom Einkommen abhängig seien, wie z. B. die Umsatzsteuer auf Ausgaben für den Lebensunterhalt, permanent zu. Damit erfolge die

Besteuerung nicht mehr sozial ausgeglichen. Trotz der geltenden Besteuerung nach Leistungsfähigkeit zeigten sich Steuerberater somit besorgt, dass sich die „soziale Schere“ zunehmend vergrößere (prozedurale Gerechtigkeit).

Auch auf Unternehmensebene sähen sie solche Probleme: Die Politik interessiere sich mehr für Großunternehmen als für kleine und mittlere Unternehmen

Für die Besteuerung sei letztlich nur der Finanzbedarf des Staates und der Kommunen bedeutsam, nicht mehr die Leistungsfähigkeit der Bürger.

Zunehmende Zergliederung des Einkommensteuergesetzes

Dabei sei das EStG ursprünglich ein „schönes“ Gesetz aus Preußen gewesen, das 1921 als Reichsgesetz in der Weimarer Republik übernommen wurde. Es habe ursprünglich nur den halben Umfang gehabt und der Staat sei damit zurechtgekommen. Als „Spiegel unserer Demokratie“ sei es jedoch mit der Zeit immer weiter „zerpflückt“ worden, indem die Parteien ihre verschiedenen Ideen einbrachten. Beispielsweise sei das EStG Anfang der 90er Jahre mit den Binnenmarkt-Gesetzen zur Umsatzsteuer zunehmend unsystematisch und politischer geworden (prozedurale Gerechtigkeit). Dadurch seien Qualität und Gerechtigkeit verloren gegangen.

Angemessene Höhe des Einkommensteuersatzes

Vielleicht gehe es bei der Diskussion um Gerechtigkeit weniger um die einzelnen Paragraphen, als darum, dass die Summe der einzelnen Abgaben so hoch sei (distributive Gerechtigkeit). Die Medien vergäßen in ihrer Darstellung gern, dass der Höchststeuersatz früher bei 56 % lag, während es heute nur noch 42 % seien (mit Kirchensteuer 47,5 %). Zu berücksichtigen seien jedoch zusätzlich Sozialabgaben sowie die Kosten des Gesundheitssystems, die vor allem für die Kleinverdiener schwer zu erbringen seien.

Gerechtigkeit als Utopie

So kamen die Experten zu dem Zwischenergebnis, dass es eine vollkommene Gerechtigkeit nie geben werde: Je mehr Ausnahmen berücksichtigt würden, desto weniger Gerechtigkeit gebe es (prozedurale Gerechtigkeit). Wer zahlen müsse, um andere zu finanzieren, werde das immer als ungerecht empfinden. Deshalb solle der Staat Pauschalregelungen bevorzugen, statt das Persönlichkeitsrecht zu unterstützen (prozedurale Gerechtigkeit). Insgesamt sei es ein sehr hoher Anspruch, Gerechtigkeit erlangen zu wollen.

Ein Überblick über die genutzte ethische Grundposition zu den „ungerechten“ Argumenten findet sich in Tabelle 2. Auch hier dominiert die Zweckethik mit dem partikulären Utilitarismus.

Tabelle 2: Aufteilung der „ungerechten“ Argumente nach ethischen Grundpositionen

Hedonismus	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Wem etwas genommen wird, der fühlt sich immer ungerecht behandelt
Partikulärer Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Ausbildungsförderung deckt nicht die Kosten für ein Studium ◆ Pauschalierung von Gruppen von Steuerzahlern wird Besonderheiten nicht gerecht
Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Zu hohe Summe der einzelnen Abgaben
Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Ausrichtung der Besteuerung am Finanzbedarf des Staates und der Kommunen, nicht an der Leistungsfähigkeit der Bürger ◆ Das EStG wird zunehmend unsystematischer und politischer ◆ Zunehmende Vergrößerung der „soziale Schere“ ◆ Bevorzugung von Großunternehmen durch die Politik ◆ Kontinuierliche Zunahme indirekter Steuern ◆ Ungleichbehandlung unterschiedlicher Einkunftsarten ◆ Ungleichbehandlung von Arbeitgebern und Arbeitnehmern ◆ Ungleichbehandlung von Städtern und Pendlern (Pendlerpauschale) ◆ Benachteiligung Geringverdienender (z.B. Versteuerung der Kapitalerträge mit 25 %)
Intuitionismus	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Je mehr Ausnahmen, desto weniger Gerechtigkeit

5.2 Vergleich zwischen Experten und befragten Bürgern

Die Experten stimmen folglich mit den befragten Bürgern überein, dass in erster Linie Bedürftige, Abhängige und Leistungsschwache begünstigt werden sollten, etwa kranke und ältere Menschen. Deshalb reagierten sie zum Teil auch negativ auf Erleichterungen für HIV-infizierte Personen: Sie konnten kein Verständnis dafür aufbringen, dass hier nur eine bestimmte Gruppe profitiere. Bemerkenswert ist zudem, dass alle Experten die Paragraphen zur Steuerfreiheit von Mutterschaftsgeld, Arbeitslosengeld und von Leistungen zur Förderung der Aus- und Fortbildung als gerecht empfanden.

Im Gegensatz zu den Bürgern betrachteten allerdings Experten Existenzgründer als nicht bedürftig: Sie lehnten die Steuerfreiheit von Zuschüssen zur Unternehmensgründung ab.

In Übereinstimmung mit der Einschätzung der Steuerlaien missbilligten die Experten steuerliche Begünstigungen für Reiche und ehemalige Beschäftigte der Post und des Bergbaus. Beispielsweise wurde die finanzielle Unterstützung einer Penthouse-Wohnung im Rahmen doppelter Haushaltsführung abgelehnt wie auch bemängelt, dass Fußballspieler der Bundesliga trotz ihrer Millionen-Einkünfte Ansprüche auf Sonntagszuschläge geltend machen könnten. In beiden Fällen wurde keine Bedürftigkeit gesehen, daher auch keine Erschwernis der Arbeitsumstände. Außerdem wüssten Reiche die kleineren Ausnahmen auch gar nicht zu schätzen. Bei den speziellen Berufsgruppen (Post, Bergbau, Landwirtschaft) werde durch Begünstigungen das Gleichheitsprinzip verletzt. Andere Gruppen, wie Beamte, Vermieter, Unternehmen allgemein, Arbeitgeber, Bauherren, Mieter und Eigenheimbesitzer fanden bei den Experten ähnlich wie bei den befragten Laien keine spezielle Berücksichtigung.

Die Experten stimmten in großer Geschlossenheit der Aussage zu, dass der Grundfreibetrag zu niedrig sei – sogar deutlich zu niedrig. Ferner wurde die Höhe des Kinderfreibetrags als zu gering empfunden. Die Abschaffung der Pendlerpauschale stieß auf Kritik.

Bezüglich einiger steuerlicher Ausnahmen, die unter den befragten Bürgern als ungerecht galten, zeigten sich die Experten ambivalent (vgl. 6.2). Etwa bezüglich der Zuwendungen an politische Parteien sähen sie zwar hohe Missbrauchsgefahr, etwa durch Lobbyisten. Dennoch fanden die Experten auch mehrere positive Gründe deontologischer Art, die diese Ausnahmen rechtfertigten. Auch Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften wurden zum Teil als gerecht bewertet.

Uneinheitliche Beurteilung wurde auch der Nicht-Abzugsfähigkeit von Kosten für Unterricht, Sport und Freizeit für die eigenen Kinder zuteil. Es sei nicht sinnvoll, diesen Paragraphen isoliert zu beurteilen, weil diese Kosten in anderen Regelungen berücksichtigt würden.

5.3 Vergleich der Einstellungen der Experten untereinander

Die Experten beurteilten einige Paragraphen sehr uneinheitlich, und auch Änderungsvorschläge waren inkonsistent. Beispielsweise rief der Wunsch nach Vereinfachung der Steuergesetzgebung Widerstände hervor: Die „Bierdeckelromantik“ von Kirchhoff und Merz sei real nicht umsetzbar und populistisch. Und entgegen der Aussage, keinen „Schnüfflerstaat“ zu wollen, wünschten dennoch mehrere Steuerberater eine bessere Überprüfung zur Vermeidung des Missbrauchs.

Auch zu Sinn und Zweck der Steuergesetzgebung fanden sich zwei Aspekte: Die Förderung von sozial Schwachen, Bildung und Kindern sei zwar wünschenswert. Steuern als Lenkungsinstrument zu benutzen, wie es etwa durch die Förderung des Erwerbs von Wohneigentum bezweckt werde, wurde allerdings kritisch gesehen. Steuern sollten ausschließlich der Schaffung von Einnahmen dienen und nicht der Lenkung der Lebensführung.

Weiterhin herrschte Uneinigkeit in der Frage, wie Verluste steuerlich behandelt werden sollten: Ein Steuerberater befürwortete es, dass hohe Verluste eines Jahres in die vergangenen oder zukünftigen Jahre übertragen werden könnten, um den Gewinn zu mindern. Ein anderer kritisierte das innewohnende Missbrauchspotenzial: Etwa habe es insbesondere nach der Wiedervereinigung ein Streben nach Verlust gegeben, um die Gewinne zu schmälern.

Darüber hinaus variierten die Einstellungen der Experten bezüglich der Nichtabzugsfähigkeit der Kosten für erste Berufsausbildung und das Erststudium sowie der Steuerfreiheit von Sonntags-, Nacht- und Feiertagszuschlägen. Im ersten Fall fanden die Steuerberater beispielsweise, dass der Staat bereits einiges zur Unterstützung leiste, indem er überhaupt ein Studium ermögliche. Dennoch empfand die Mehrheit der Experten, wie auch die zuvor befragten Bürger, den Paragraphen als ungerecht, weil hier schließlich Grundlagen für die Erwerbstätigkeit gelegt würden. Im zweiten Fall verhielt es sich umgekehrt: Die eine Hälfte der Steuerberater unterstützte die Meinung der Bürger, das Gesetz beizubehalten. Die andere Hälfte der Steuerberater entschied sich aus verschiedenen Gründen dagegen und wünschte sich stärkere Zurückhaltung des Staates.

6. Ergebnisse zu einzelnen Ausnahmen

In diesem Abschnitt werden die Einstellungen der Experten zu den als gerecht (Tabelle 3) und ungerecht (Tabelle 4) eingestuften Ausnahmen des EStG dargestellt.

Tabelle 3: In der Befragung der Bürger als gerecht beurteilte Ausnahmen

	§	Zusatz
Familie		
- Steuerfreiheit von Mutterschaftsgeld	3	Nr. 1d
- Steuerfreiheit von Kindergeld	3	Nr. 24
- Steuerfreiheit von Hilfen des Arbeitgebers für Kinderbetreuung	3	Nr. 33
- Steuerfreiheit von Sachleistungen & Kinderzuschüssen aus den gesetzlichen Rentenversicherungen	3	Nr. 1b
- Kinderfreibetrag	32	
Krankheit		
- Steuerfreiheit von Leistungen aus Kranken-, Pflege-, Unfallversicherung	3	Nr. 1a
- Steuerfreiheit von Leistungen für HIV-infizierte Personen	3	Nr. 69
Arbeitslosigkeit/ -suche		
- Steuerfreiheit des Existenzgründungszuschusses	3	Nr. 2
- Steuerfreiheit des Arbeitslosengeldes	3	Nr. 2
Altersvorsorge		
- Steuerfreiheit von Beiträgen des Arbeitgebers an einen Pensionsfonds, eine Pensionskasse & für eine kapitalgedeckte Altersversorgung	3	Nr. 63 Satz1
- Steuerfreiheit des Übertragungswertes bei Arbeitgeberwechsel	3	Nr. 55
- Steuerfreiheit von Ausgaben des Arbeitgebers für Zukunftssicherung	3	Nr. 62
Erschwerte Arbeitsbedingungen		
- Steuerfreiheit von Vergütungen zur Erstattung von Reisekosten, Umzugskosten und Kosten für doppelte Haushaltsführung	3	Nr. 13
- Steuerfreiheit von Sonntags-, Nacht- und Feiertagszuschlägen	3	b

Weiterbildung		
- Steuerfreiheit von Leistungen zur Förderung der Aus- und Fortbildung	3	Nr. 2
Sonstiges		
- Grundfreibetrag	32	a
- Abziehbarkeit von außergewöhnlichen Belastungen	33	

Bei der Ausführung in den einzelnen Paragraphen ist zu berücksichtigen, dass alle steuerfreien Leistungen dennoch dem Progressionsvorbehalt unterliegen, d. h. der Steuersatz auf die übrigen steuerpflichtigen Einkünfte erhöht sich entsprechend.

Tabelle 4: In der Befragung der Bürger als ungerecht beurteilte Ausnahmen

	§	Zusatz
Ehrungen		
- Steuerfreiheit des Ehrensoldes	3	Nr. 22
Folgen des Nationalsozialismus		
- Steuerfreiheit von Leistungen für Flüchtlinge und NS-Verfolgte	3	Nr. 7
Spezielle Berufsgruppen		
- Steuerfreiheit von Leistungen für Beschäftigte in Bergbau und Stahlindustrie bei Stilllegung oder Rationalisierung	3	Nr. 60
- Steuerfreiheit der Einnahmen von Post- und Telekombeschäftigten	3	Nr. 35
- Freibetrag für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	13	
Politische Parteien		
- Abziehbarkeit von Zuwendungen an politische Parteien	10	b Abs. 2
- Steuerermäßigung bei Zuwendungen an politische Parteien und an unabhängige Wählervereinigungen	34	g
Ausgaben im Alltag		
- nicht abzugsfähig: Kosten für erste Berufsausbildung/ Erststudium	12	Nr. 5
- nicht abzugsfähig: Kosten für Unterricht, Sport und Freizeit für die eigenen Kinder	33	c Teil2
Sonstiges		
- Steuerpflichtigkeit von Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften, wenn die Freigrenze überschritten wird	23	

6.1 Wie beurteilten die Steuerexperten die als „gerecht“ eingeschätzten Ergebnisse aus der vorherigen Befragung?

Die Experten zeigten sich von der Gerechtigkeitseinschätzung der Bürger nicht überrascht. Sie entsprachen ihren Alltagseindrücken aus dem Umgang mit den Klienten - zumal all diese Paragraphen für eine Entlastung der Steuerzahler sorgten.

6.1.1 Steuererleichterungen für Familien

Der Bereich „Familie“ wurde in Übereinstimmung mit den befragten Bürgern als gerecht bewertet. In der Regel begründeten die Experten ihr Urteil zunächst mit einem deontologischen Argument und anschließend mit Zweckethiken für die Allgemeinheit bzw. einzelne Gruppen. Die einzige Ausnahme war der Kinderfreibetrag, den mehrere Steuerberater als ungerecht empfanden. Hier fand sich auch kein deontologisches Argument.

Insgesamt bestand Einigkeit darin, die Regelungen beizubehalten. Teilweise kam es zu Divergenzen unter den Steuerberatern, was dennoch zu ändern sei.

Die Argumentation bezüglich der einzelnen Regelungen im Bereich Familie ist sehr überlappend, weshalb sie hier Paragraphen übergreifend vorgestellt werden.

Die Steuerberater heißen gut, dass der Staat Familien finanziell entlastet. So müssten sich Eltern, zum Beispiel dank der **Steuerfreiheit des Mutterschaftsgeldes (§3 Nr. 1d)**, nicht in so einem starken Maße zwischen Zeit für ihre Kinder und Berufstätigkeit entscheiden, was der Erziehung zugute komme. Eine finanzielle Besserstellung von Familien, in erster Linie durch das **steuerfreie Kindergeld (§3 Nr. 24)** gleiche die erwachsende Bedürftigkeit aus und ermögliche zudem einen höheren Lebensstandard, insbesondere für die Kinder, zum Beispiel in Bezug auf Förderung, Ausbildung und Betreuung. Rein praktisch sei es zur Sicherung des Fortbestehens des Staates zudem notwendig, gute Bedingungen dafür zu schaffen, dass wieder mehr Kinder geboren würden.

In der Regelung, **dass Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern des Arbeitnehmers in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen (§ 3 Nr. 33)** steuer- und sozialversicherungsfrei sind, sehen die Experten auch eine sinnvolle Anreizsetzung für Unternehmen: Die Arbeitgeber hätten ebenfalls einen Vorteil, wenn sie die Vereinbarung von Beruf und Kinder bezuschussen: Dann blieben ihnen die eingearbeiteten Arbeitskräfte erhalten. Zudem könne damit die Identifikation der betreffenden Arbeitnehmer mit dem Unternehmen gesteigert werden. Dadurch profitiere der Arbeitgeber zusätzlich von motivierten und entlasteten Arbeitnehmern. Der Staat erhalte

wiederum durch die weiterhin bestehende Arbeitsleistung mehr Einnahmen, da das Entgelt versteuert und Beiträge in die gesetzliche Rentenversicherung eingezahlt würden.

Von **Steuerfreiheit von Sachleistungen und Kinderzuschüssen**, die Mütter für ihre Erziehungszeiten **aus den gesetzlichen Rentenversicherungen (§ 3 Nr. 1b)** erhalten, profitierten vor allem Alleinerziehende, die besonders Unterstützung benötigen.

Gegen den **Kinderfreibetrag (§ 32)** argumentierten die Experten nur insofern, dass der Freibetrag früher (2006) nur von Vielverdienern in Anspruch genommen werden konnte. Bei mittlerem Einkommen hatte der Freibetrag keinen Einfluss. Dadurch erhielten die Reichen stärkere steuerliche Vergünstigungen als das Kindergeld ausmachte.

Mehrfach wurde auch eine Erhöhung des Freibetrages von den Steuerberatern gewünscht (distributive Gerechtigkeit), da die Pauschalisierung nur einen Teil der tatsächlichen Aufwendungen für die Erziehung und Ausbildung der Kinder umfasse.

Tabelle 5: Aufteilung der Argumente zum Punkt „Familie“ nach ethischen Grundpositionen

Partikulärer Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Ausgleich für Verdienstauffälle ✓ Ermöglichung eines höheren Lebensstandards in den Familien ✓ Ausgleich für die erhöhte Bedürftigkeit der Eltern aufgrund von höheren Ausgaben ✓ Unterstützung der Ausbildung und Erziehung der Kinder ✓ Insbesondere Alleinerziehende profitieren davon ✓ Arbeitgebern bleibt die eingearbeitete Arbeitskraft erhalten ✓ Arbeitgeber profitieren von motivierten und entlasteten Arbeitnehmern
Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Eltern bleibt dadurch mehr Zeit für ihre Kinder und die Erziehung ✓ Die Vorleistung der Mütter sorgt später für die Absicherung und das Weiterbestehen des Staates ✓ Mütter zahlen während des Mutterschutzes so eher Beiträge in die gesetzliche Rentenversicherung und zur Altersvorsorge ein ✓ Förderung der Geburtenrate, Sicherung des Fortbestehens des Staates ✓ Die Steuerfreiheit sorgt für eine bessere Betreuung und Förderung der Kinder ✓ Die Unterstützung fördert die gute Erziehung in Familien ✓ Der Staat erhält durch die weiterhin bestehende Arbeitsleistung mehr Einnahmen
Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Der Staat leistet einen sozialen Beitrag, damit Eltern weniger benachteiligt werden ✓ Schutz der Familie als zentrale Aufgabe des Sozialstaats ◆ Freibetrag nur für Vielverdiener verletzt das Gleichheitsprinzip

6.1.2 Steuerbefreiungen bei Krankheit

In diesem Abschnitt werden die Argumente für steuerfreie Leistungen aus der Kranken-, Pflege- und der gesetzlichen Unfallversicherung sowie der Stiftung "Humanitäre Hilfe für durch Blutprodukte HIV-infizierte Personen" dargestellt. Bei erster Ausnahme stimmten die

Experten den allgemeinen Steuerzahlern im Wesentlichen zu, dass es sich um ein eher gerechtes Gesetz handle. Den HIV-Paragraphen empfanden zwar auch viele als eher gerecht, doch wurde teilweise bemängelt, dass die Gerechtigkeit nur für eine spezielle Gruppe von Kranken berücksichtigt werde. Damit wurde die deontologische Ethik nicht ausreichend beachtet.

Steuerfreiheit von Leistungen aus der Kranken-, Pflege- und der gesetzlichen Unfallversicherung (§ 3 Nr. 1a)

Im Falle des Krankentagegelds wird das finanzielle Risiko bei längerer Krankheit gemindert. Arbeitnehmer haben heutzutage Anspruch auf mindestens sechs Wochen Lohnfortzahlung. Eine Krankentagegeld-Versicherung kann zusätzliche Kosten bei einem Krankenhausaufenthalt für Betroffene und nähere Angehörigen decken. Die Höhe der Absicherung ist variabel und nicht einkommensabhängig.

Die Steuerberater stimmten mit den befragten Bürgern überein, dass dieses Gesetz gerecht sei und weiterhin bestehen sollte. Denn Arbeitnehmer zahlten die Beiträge zu den Versicherungen (z. B. Krankenkassenbeiträge) aus bereits versteuertem Entgelt. Deshalb müsse die Auszahlung später im Leistungsfall auf jeden Fall steuerfrei sein. Nur Privatversicherte bezahlten ihre Beiträge tatsächlich völlig steuerfrei.

Steuerfreiheit von Leistungen der Stiftung "Humanitäre Hilfe für durch Blutprodukte HIV-infizierte Personen" (§ 3 Nr. 69)

Die Stiftung leistet Unterstützung für HIV-infizierte und an AIDS erkrankte Personen sowie für hinterbliebene Kinder und Angehörige.

Auch wenn die Steuerberater im Ergebnis mit den befragten Bürgern darin übereinstimmten, dass das Gesetz eher gerecht sei, gab es unter ihnen nur wenige Befürworter des Gesetzes in dieser Variante: Mehrere Steuerberater wünschten sich eine Ausweitung des Gesetzes auf Leistungen an andere Schwerstkranke wie Krebs-, Tuberkulose- oder MS-Patienten. Das Gesetz sei in seiner jetzigen Fassung zu beschränkt.

Generell sei es die soziale Pflicht des Staates, für Unterstützung und Existenzhaltung der Infizierten zu sorgen. Außerdem könne der Erkrankte im Endstadium der Krankheit nicht mehr arbeiten, habe zuvor jedoch seine Beiträge gezahlt und zum Gemeinwohl beigetragen.

Tabelle 6: Aufteilung der Argumente zum Punkt „Krankheit“ nach ethischen Grundpositionen

Partikulärer Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Unterstützung für Infizierte und Erkrankte
Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Die Beiträge zu den Versicherungen stammen aus bereits versteuertem Entgelt ✓ Soziale Pflicht des Staates, für die Existenzhaltung der Infizierten zu sorgen ✓ Der Erkrankte kann im Endstadium der Krankheit nicht mehr arbeiten ✓ Zuvor hat der Erkrankte seine Beiträge geleistet ♦ Verletzung des Gleichheitsprinzips, wenn nicht auch andere Schwerstkranke begünstigt werden

6.1.3 Steuerbefreiungen bei Arbeitslosigkeit/ -suche

Zwei inzwischen veränderte Paragraphen wurden in der ersten Befragung im Bereich der Arbeitslosigkeit bzw. -suche als gerecht bewertet: Die Steuerfreiheit des Existenzgründungszuschusses und die des Arbeitslosengeldes. Letzteres wurde von den Steuerberatern bestätigt, doch bei der Steuerfreiheit des Existenzgründungszuschusses gab es viele Gegenstimmen und Veränderungswünsche – im Wesentlichen, weil diese Zuschüsse häufig missbraucht würden.

Steuerfreiheit des Existenzgründungszuschusses (§ 3, Teil von Nr. 2)

Nach § 421 I SGB III konnte für max. drei Jahre ein Existenzgründungszuschuss für eine Ich-AG gezahlt werden. Die Regelung wurde bis 31.12.2005 befristet und durch den ebenfalls steuerfreien Gründungszuschuss ersetzt.

Die Steuerberater waren sich uneinig, ob das Gesetz gerecht sei. Sie trugen Änderungsvorschläge vor, wie z. B. die Absichten von Existenzgründern besser zu überprüfen. Grundsätzlich unterstütze das Gesetz die Arbeitslosen, die wieder arbeiten und eine Geschäftsidee verwirklichen wollten. „Um auf die Beine zu kommen“, würde zunächst Startkapital benötigt. Langfristig profitiere der Staat davon in Form von erhöhten Steuereinnahmen und weniger Ausgaben für Arbeitslose.

Darüber hinaus seien die Einkünfte derjenigen, die diese Unterstützung erhielten, ohnehin niedrig: Wer als Existenzgründer anfangs, habe mehr Ausgaben als Einnahmen. Somit diene die Steuerfreiheit der Absicherung des Lebensunterhaltes.

So werde im Übrigen die Gleichstellung von natürlichen Personen und Industrieunternehmen erreicht: Industrieunternehmen erhielten ihre Investitionszuschüsse auch steuerfrei.

Gegen diese Ausnahme spreche die hohe Missbrauchsquote: „In 95% der Fälle waren die Zuschüsse verlorene Zuschüsse“. Die Wenigsten hätten tatsächlich eine Existenz aufgebaut,

sondern ein halbes Jahr lang die Zuschüsse mitgenommen und sich anschließend wieder eine Arbeit in Anstellung gesucht.

Tabelle 7: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Partikulärer Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Arbeitslose werden unterstützt, wieder zu arbeiten und eine Geschäftsidee zu verwirklichen ✓ Existenzgründer benötigen zunächst Startkapital ✓ Weil Existenzgründer mehr Ausgaben als Einnahmen haben, dient die Steuerfreiheit der Absicherung des Lebensunterhaltes ◆ Die Zuschüsse werden oft missbraucht, da in 95% der Fälle keine Existenz aufgebaut wird ◆ Die Zuschüsse werden meist dazu ausgenutzt, um die Arbeitslosigkeit zu verlängern
Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Später profitiert der Staat von den erzielten Steuereinnahmen ✓ Der Staat hat weniger Ausgaben für Arbeitslose
Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Die Einkünfte der zu Unterstützenden sind sowieso niedrig ○ Industrieunternehmen erhalten ihre Investitionszuschüsse auch steuerfrei

Steuerfreiheit des Arbeitslosengeldes (§ 3, Teil von Nr. 2)

Die Steuerberater waren sich einig, dass dieses Gesetz gerecht sei. Arbeitslosengeldempfänger seien keine Sozialhilfeempfänger: Sie erhielten eine reine Versicherungsleistung. Dafür hätten die Betroffenen vorher jahrelang aus eigenen Beiträgen, von denen die Steuern bereits abgezogen worden seien, in die Versicherung eingezahlt. Bei einer Haftpflichtversicherung verlange man auch nicht, den Entschädigungsbetrag zu versteuern. Und die Aufwendungen für die Versicherungsbeiträge könnten auch nicht steuerlich abgesetzt werden. Zudem dienten die Leistungen dem Lebensunterhalt und dem Erhalt des Existenzminimums (Bedürfnisprinzip). Diese seien nur auf das Nötigste ausgerichtet: Arbeitslose erhielten nur 60% des Netto-Gehaltes (Investitionsprinzip).

Tabelle 8: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Die Leistungen dienen dem Lebensunterhalt und dem Erhalt des Existenzminimums ✓ Arbeitslosengeld als reine Versicherungsleistung, zu der die Beiträge bereits jahrelang beigesteuert wurden ✓ Die Aufwendungen für die Versicherungsbeiträge können nicht steuerlich abgesetzt werden ✓ Gleichstellung mit anderen Versicherungsbeiträgen
--------------------	--

6.1.4 Steuerbefreiungen für Aufwendungen zur Altersvorsorge

Die befragten Bürger fanden staatliche Unterstützung für Aufwendungen zur Altersvorsorge gerecht, was daraus resultieren könnte, dass sich die Bürger aufgrund der viel zitierten Ren-

tenunsicherheit selbst als bedürftig ansehen. Die Steuerberater stimmten mit dem Urteil überein. Sie sahen ebenfalls eine Gefahr, dass ohne Anreize zu wenig für die Altersvorsorge getan werde. Jedoch kritisierten sie die zum Teil vorliegende Ungleichbehandlung.

Steuerfreiheit von Beiträgen des Arbeitgebers an einen Pensionsfonds, eine Pensionskasse und für eine kapitalgedeckte Altersversorgung (§ 3 Nr. 63 Satz 1)

Die Steuerberater sahen dies als gesellschaftspolitisch sinnvollen Anreiz, da sie davon ausgingen, dass die staatliche Altersversorgung in Zukunft nicht mehr ausreichen werde. Demgemäß bewirke der Staat eine Bewusstseinsänderung bei denjenigen, die von sich aus viel zu wenig für ihre Altersvorsorge täten. Anderenfalls käme es später zu vielen Sozialhilfeempfängern. Von diesem Paragraphen profitierten auch die Unternehmen, die ihren Gewinn entsprechend mindern könnten. Zugleich fördere der Staat mit diesen Anlageformen die Finanzwirtschaft. Nicht übersehen werden sollte, dass es ohne Steuerfreiheit bei der Einzahlung zur Doppelbesteuerung bei der Auszahlung komme: Die Auszahlung wird nämlich nachträglich versteuert, und zwar zu dem dann für das „Einkommen“ geltenden Steuersatz. Dieser sei in der Regel niedriger als während der Einzahlungsphase.

Gegen die Regelung spreche, dass diejenigen, die keinen Arbeitgeber hätten, der die betriebliche Altersvorsorge anbiete, ihre Beiträge aus selbstversteuertem Entgelt bezahlen müssten.

Tabelle 9: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Partikulärer Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Der Staat motiviert damit Menschen, die von sich aus viel zu wenig für ihre Altersvorsorge tun ✓ Die Unternehmen können ihren Gewinn entsprechend mindern ✓ Die Wirtschaft wird mit diesen Anlageformen gefördert
Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Dies ist ein gesellschaftspolitisch sinnvoller Anreiz, wenn die staatliche Altersversorgung in Zukunft nicht mehr ausreicht ✓ Anderenfalls kommt es später zu vielen Sozialhilfeempfängern
Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Ohne Steuerfreiheit bei der Einzahlung käme es zur Doppelbesteuerung bei der Auszahlung ◆ Ohne Arbeitgeber, die die betriebliche Altersvorsorge anbieten, müssen die Beiträge aus selbst versteuertem Entgelt bezahlt werden

Steuerfreiheit des Übertragungswertes, wenn bei Arbeitgeberwechsel die Altersversorgungsansprüche übertragen werden (§ 3 Nr. 55)

Bei einem Arbeitgeberwechsel können Arbeitnehmer unter bestimmten Bedingungen ihre bisher erlangten Ansprüche auf Altersversorgung mitnehmen, das heißt, der neue Arbeitgeber macht dem Arbeitgeber eine Zusage über Leistungen im gleichen Wert. Dieser Übertragungswert ist steuerfrei.

Fast alle Steuerberater stimmten dieser Regelung zu. Die Zahlungen zur Altersvorsorge seien ein Teil des Entgeltes (Investitionsprinzip). Die Regelung sei notwendig, um die Flexibilität auf dem heutigen Arbeitsmarkt zu gewährleisten. Nur, weil jemand den Arbeitgeber wechsle, dürfe das nicht zu einer Besteuerung führen.

Vorbehalte gegen diesen Paragraphen ergaben sich nur daraus, dass die Allgemeinheit bei der betrieblichen Altersversorgung eine Minderheit finanzieren müsse.

Tabelle 10: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Utilitarismus	✓ Die Regelung gewährleistet die Flexibilität auf dem heutigen Arbeitsmarkt
Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Die Zahlungen zur Altersvorsorge sind ein Teil des Entgeltes ✓ Weil jemand den Arbeitgeber wechselt, kann das nicht zu einer Besteuerung führen ◆ Die Allgemeinheit finanziert einer Minderheit die betriebliche Altersversorgung

Steuerfreiheit von Ausgaben des Arbeitgebers für Zukunftssicherung (§ 3 Nr. 62)

Ausgaben des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung des Arbeitnehmers sind steuerfrei, soweit der Arbeitgeber dazu rechtlich verpflichtet ist. Gleiches gilt für Zuschüsse für eine Lebensversicherung, die freiwillige Versicherung in der gesetzlichen Rentenversicherung, eine berufsspezifische Versicherung oder Versorgungseinrichtung.

Positiv beurteilten die Experten, dass Arbeitgeber durch diesen Anreiz motiviert würden, entsprechende Leistungen vorzunehmen. Beispielsweise bekämen die Arbeitgeber für die Einzahlungen in einen Pensionsfonds Zulagen vom Staat. Die Arbeitgeber könnten damit ihre Arbeitnehmer an den Betrieb binden. Insbesondere die qualifizierten Arbeitnehmer erhielten statt einer Gehaltserhöhung diese Leistungen. Zudem sei zu bedenken, dass die Besteuerung später, beim Renteneintritt, statfinde.

Negativ wurde wieder angemerkt, dass diejenigen, die keinen Arbeitgeber hätten, die dies leisteten, die Einzahlungen selbst aus versteuertem Geld vornehmen müssten.

Tabelle 11: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Partikulärer Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Die Arbeitgeber werden durch diesen Anreiz motiviert, entsprechende Leistungen vorzunehmen ✓ Die Arbeitgeber binden damit ihre Arbeitnehmer an den Betrieb ✓ Insbesondere qualifizierte Arbeitnehmer erhalten statt einer Gehaltserhöhung diese Leistungen
Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Die Besteuerung findet später statt, wenn die Arbeitnehmer in Rente gehen ◆ Ohne Arbeitgeber, der dies leistet, müssen die Einzahlungen selbst aus versteuertem Geld vorgenommen werden

6.1.5 Erschwerte Arbeitsbedingungen

In diesem Abschnitt werden die Argumente der Steuerberater zur „Steuerfreiheit von Vergütungen zur Erstattung von Reisekosten, Umzugskosten und Kosten für doppelte Haushaltsführung“ sowie von „Sonntags-, Nacht- und Feiertagszuschlägen“ gegenübergestellt. Letztere Regelung veranschaulicht die Unterschiede in der Einschätzung zwischen Steuerberatern und allgemeinen Steuerzahlern: Neben zweckethischer Argumentation für Gerechtigkeit nutzten die Steuerberater pflichtethische Aspekte für Ungerechtigkeit.

Steuerfreiheit von Vergütungen zur Erstattung von Reisekosten, Umzugskosten und Kosten für doppelte Haushaltsführung (§ 3 Nr. 13 und 16)

Die Vergütungen, die Arbeitnehmer von ihrem Arbeitgeber zur Erstattung von Reisekosten, Umzugskosten oder Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung erhalten, sind steuerfrei. Diese Vergütungen dürfen die beruflich verursachten Mehraufwendungen nicht übersteigen. Unter Reisekosten fallen Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungs- und Reisenebenkosten, wenn diese so gut wie ausschließlich dadurch entstehen, dass der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und seines gewöhnlichen Arbeitsplatzes tätig ist. Umzugskosten sind diejenigen Kosten, die einem Arbeitnehmer durch einen beruflich veranlassten Wohnungswechsel entstehen.

Wie auch die allgemeinen Steuerzahler betrachteten viele Steuerberater diesen Paragraphen als gerecht, so dass er im Wesentlichen beibehalten werden sollte.

Denn es handle sich nur um die Erstattung von Aufwendungen für berufliche Zwecke, die ein Arbeitnehmer im betrieblichen Interesse tätige. Der Arbeitnehmer erziele durch seine größere Mobilität keine Gewinne, sondern die Aufwendungen stellten für ihn nur einen durchlaufenden Posten dar. Die Kosten würden anfallen, um Einkommen zu erzielen.

Auf der anderen Seite könne diese Regelung nicht jedem gerecht werden. Es fände aus Sicht dreier Steuerberater zu viel Missbrauch statt: Je höher das Einkommen sei, desto mehr „Schindluder“ werde damit getrieben, z. B. bei doppelter Haushaltsführung werde das exklusive Wohnen im Penthouse finanziert (distributive Gerechtigkeit).

Tabelle 12: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Partikulärer Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none">✓ Erstattet werden nur Aufwendungen für berufliche Zwecke. Sie stellen einen durchlaufenden Posten dar◆ Die Höhe der erstattungsfähigen Aufwendungen reicht nicht aus: Die Verpflegungskosten unterwegs ermöglichen kaum eine Grundversorgung
Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none">✓ Die Kosten fallen an, um Einkommen zu erzielen
Deontologie	<ul style="list-style-type: none">◆ Es findet zu viel Missbrauch statt: je höher das Einkommen, desto mehr

Beklagt wurde zudem, dass die Höhe der erstattungsfähigen Aufwendungen (Pauschbeträge) bei beruflich vorgenommenen Reisen nicht mehr ausreichte: Die Nebenbedingungen, wie höhere Verpflegungskosten an Raststätten, Bahnhöfen etc., ermöglichten kaum eine Grundversorgung (distributive Gerechtigkeit).

Steuerfreiheit von Sonntags-, Nacht- und Feiertagszuschlägen (§ 3b)

Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit sind innerhalb gewisser Grenzen steuerfrei.

Während die Steuerlaien den Paragraphen als gerecht empfanden, sprach sich die Hälfte der Steuerberater für seine Abschaffung aus. Für diese Regelung spreche zwar, dass die Arbeitgeber den Arbeitnehmern einen Anreiz geben müssten, damit diese bereit seien, die Einschränkungen und Belastungen für ihre Familie, Freizeit und Gesundheit zu akzeptieren. Es handle sich um einen erhöhten und oft unfreiwilligen Einsatz und Aufwand der Arbeitnehmer, der über das Normale hinausgehe. Dies betreffe hauptsächlich bestimmte Berufs- und Bevölkerungsgruppen, wie Pflegepersonal, Werksarbeiter und generell Geringverdiener, die harten Arbeitsbedingungen ausgesetzt seien.

Dennoch sei das Gesetz mit seiner Bürokratie „wirtschaftlicher Unsinn“. Aufgrund der geringen Kontrollmöglichkeiten sei es etwa in der Gastronomie leicht zu missbrauchen. Es biete darüber hinaus viele Möglichkeiten des Missbrauchs. Und nicht jeder, der sonntags arbeiten müsse, leide tatsächlich unter extrem erschwerten Arbeitsbedingungen: Etwa machten Fußball-Bundesliga-Spieler trotz ihrer Millionen-Einkünfte Ansprüche auf steuerfreien Sonntagszuschlag geltend. Die Experten sprachen dafür, hier die Arbeitgeber stärker in die Pflicht zu nehmen: Wenn sie es für nötig hielten, sonntags arbeiten zu lassen, sollten sie entsprechend hohe Löhne dafür zahlen, so dass Steuervergünstigungen nicht mehr nötig seien.

Tabelle 13: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Partikulärer Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Die Arbeitgeber müssen den Arbeitnehmern einen Anreiz geben, damit diese bereit sind, die Einschränkungen und Belastungen für ihre Familie, Freizeit und Gesundheit zu akzeptieren ✓ Die Arbeitnehmer müssen oft unfreiwillig mehr Einsatz zeigen ✓ Den harten Arbeitsbedingungen sind insbesondere Bevölkerungsgruppen, wie Krankenschwestern, Werksarbeiter und andere Geringverdiener, ausgesetzt
Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Die Steuerfreiheit ist leicht zu missbrauchen, da es wenig Kontrollmöglichkeiten gebe. Beispiele: die Fußballspieler der Bundesliga, Mitarbeiter der Gastronomie
Intuitionismus	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Das Gesetz ist mit seiner Bürokratie „wirtschaftlicher Unsinn“

6.1.6 Weiterbildung

Im Themenbereich Weiterbildung wurden die beiden Paragraphen zur **Steuerfreiheit von Zuschüssen zu Fortbildungen (§ 3 Nr. 37)** sowie von **Leistungen zur Förderung der Aus- und Fortbildung (§ 3, Teil von Nr. 2)** beurteilt. Die Steuerberater waren sich absolut einig, dass es sich hier um gerechte Regelungen handle. Sie argumentierten hauptsächlich zweckethisch. Damit bestätigten sie die Einschätzung der allgemeinen Steuerzahler. Da in beiden Fällen die Argumentation sehr ähnlich aussah, werden sie hier zusammen dargestellt.

Fortbildungen seien auf dem heutigen Arbeitsmarkt unumgänglich, wenn man als Arbeitnehmer weiterhin beschäftigt werden wolle. Für Unternehmen sicherten gut ausgebildete Arbeitnehmer darüber hinaus ihre Konkurrenzfähigkeit. Mit der Begünstigung von Fortbildungen würde also Arbeitslosigkeit vorgebeugt. Bekomme der Arbeitnehmer keine Zuschüsse und trage die gesamten Kosten selbst, könne er sie voll als Werbungskosten abziehen, so dass auch hier eine steuerliche Förderung greife. Das diene auch der Gleichbehandlung von Arbeitnehmern und Arbeitgebern: Letztere könnten Kosten für eine Fortbildung als Betriebsausgabe geltend machen.

Allerdings wurde auch Kritik geäußert: Die Steuerfreiheit von Zuschüssen zu Fortbildungskosten umfasse bislang nicht die Aufwendungen für die Erstausbildung. Fortbildungs- und Ausbildungskosten sollten steuerlich gleich gestellt werden.

Die Arbeitnehmer könnten sich ferner anschließend ein höheres Einkommen erhoffen, worauf wiederum mehr Steuern gezahlt würden. Es profitierten Arbeitnehmer aus Unternehmen jeder Größe.

Tabelle 14: Aufteilung der Argumente zum Thema „Weiterbildung“ nach ethischen Grundpositionen

Intuitionismus	✓ Würde der Arbeitnehmer die Kosten selbst tragen, wären sie voll als Werbungskosten abziehbar
Partikulärer Utilitarismus	✓ Sicherung der Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen ✓ erhöhte Chancen auf Weiterbeschäftigung für Arbeitnehmer
Utilitarismus	✓ Arbeitslosigkeit vorbeugen ✓ Erhalten die Arbeitnehmer anschließend ein höheres Einkommen, zahlen sie mehr Steuern
Deontologie	✓ Arbeitnehmer aus Unternehmen jeder Größe profitieren ✓ Gleichbehandlung von Arbeitnehmern und Arbeitgebern ◆ Fortbildungs- und Ausbildungskosten sollten gleichgestellt werden

6.1.7 Sonstiges

Die befragten Steuerberater beurteilten zuletzt noch den Grundfreibetrag und die Abziehbarkeit von außergewöhnlichen Belastungen durch zwangsläufige Aufwendungen. In beiden Regelungen spielte die Höhe der Beträge und Sätze bei der Beurteilung eine wichtige Rolle - obwohl diese für die Befragung nicht relevant sein sollte.

Grundfreibetrag (§ 32 a)

Ein Einkommen bis 7.664 € im Jahr ist steuerfrei.

Generell stieß diese Regelung auf Zustimmung. Hier gehe es um die Wahrung des Existenzminimums, das nicht antastbar sein dürfe.

Die dennoch überwiegend kritische Haltung zum Grundfreibetrag war in erster Linie auf seine Höhe zurückzuführen, die ursprünglich nicht mit bewertet werden sollte: Fast alle Experten waren sich einig, dass der Grundfreibetrag erhöht werden müsse, um das Existenzminimum abzusichern. Etwa wurde ein Betrag von 10.000 Euro pro Jahr für jede Person im Haushalt vorgeschlagen. Weiterhin solle der Freibetrag – wie inzwischen bei der Rente geschehen – aufgrund der Inflation jährlich angepasst werden, um die steigenden Lebenshaltungskosten abzudecken.

Der Staat müsse ferner dafür sorgen, dass der Grundfreibetrag genauso hoch oder höher sei als der Hartz IV-Betrag. Außerdem sollten den Geringverdienern nicht zusätzlich Steuern abgezogen werden, um Anreize zu schaffen, den Einstieg bzw. Wiedereinstieg ins Berufsleben zu fördern.

Tabelle 15: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Utilitarismus	✓ Ausreichende Höhe des Grundfreibetrags, damit Leistungsanreize nicht verloren gehen
Deontologie	✓ Das Existenzminimum hat steuerfrei zu sein ✓ Der Grundfreibetrag deckt das Existenzminimum nicht mehr ab

Abziehbarkeit von außergewöhnlichen Belastungen durch zwangsläufige Aufwendungen

(§ 33)

Bei diesem Paragraphen handelt es sich z. B. um Folgekosten von Hochwasser, Unwetter, Bränden oder Krankheiten oder Unterhaltskosten für Familienangehörige, die, etwa in Pflegefällen, keinen gesetzlichen Anspruch darauf haben. Der Teil der Aufwendungen, der über eine zumutbare Belastung hinausgeht, kann vom Gesamtbe-

trag der Einkünfte abgezogen werden. Welche finanzielle Belastung noch als zumutbar gilt, wird durch einen bestimmten Prozentsatz der Einkünfte festgelegt. Dieser ist abhängig vom Familienstand und der Kinderanzahl.

In Übereinstimmung mit den befragten Bürgern betrachtete auch die Mehrzahl der Experten diese Regelung als gerecht. Sie komme allerdings nur sehr selten zur Anwendung. Am häufigsten werde sie von älteren Menschen beansprucht. Durch die eigene Pflege von Angehörigen entlaste der Bürger den Staat von Leistungen, die dieser anderenfalls zu tragen hätte. Während einige Steuerberater diesen Paragraphen für eine überflüssige Sonderregelung hielten, plädierten mehrere Steuerberater dafür, dass die Abziehbarkeit höher sein sollte.

Tabelle 16: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Partikulärer Utilitarismus	✓ Am häufigsten beanspruchen ältere Menschen mit Schwerbeschädigtenausweis die Regelung
Utilitarismus	✓ Der Staat wird durch die Pflege durch Angehörige entlastet
Intuitionismus	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Das Gesetz kommt nur sehr selten zur Anwendung ◆ Der Paragraph ist eine überflüssige Sonderregelung ◆ Die Abziehbarkeit ist zu niedrig angesetzt.

6.2 Wie beurteilten Steuerexperten die als „ungerecht“ eingeschätzten Ergebnisse aus der vorherigen Befragung?

Etwa die Hälfte der Experten bestätigte, dass die Ergebnisse die Alltagseindrücke mit den Klienten widerspiegelten. Abweichend davon antworteten die Experten i. d. R. nur, wenn die „ungerechten“ Paragraphen nicht in der Praxis mit den eigenen Mandanten vorkamen.

6.2.1 Steuerfreiheit des Ehrensoldes (§ 3 Nr. 22)

Der Ehrensold wird vom Bundespräsidenten verliehen, begleitet von Titel, Orden und Ehrenzeichen.

Die Experten waren sich sehr uneinig, ob der Paragraph gerecht oder ungerecht sei. Als gerecht galt das Gesetz insofern, als außerordentliche Leistungen von Einzelnen für die Allgemeinheit besondere Anerkennung verdienen. Beispielsweise seien die psychischen Belastungen für Bundeswehrsoldaten während Auslandseinsätzen sehr hoch. Und wer sich außerhalb seines Berufes für soziale Einrichtungen enorm engagiere, habe dadurch gewisse Einkunftsverluste.

Insgesamt vergebte der Staat diese Anerkennung nur an sehr wenige Personen.

Gegen den Paragraphen wurde angeführt, dass die Orden Belohnung genug seien und die Zahlungen normal versteuert werden sollten. Warum, so die Meinung, sollten diese Zahlungen steuerfrei bleiben, wenn zugleich der „normale Bürger ohne Titel“ auch nichts für sein soziales Engagement bekomme? Bestärkt fühlten sich diese Steuerberater durch ihre Beobachtungen, dass oft Lobbyisten und Nahestehende mit solchen Ehrungen ausgezeichnet würden. Beispielsweise hätte Strauss' Tochter das Bundesverdienstkreuz erhalten. Außerdem sei nur ein außerordentlich kleiner Anwendungsbereich betroffen.

Schließlich ist noch anzumerken, dass dieses Gesetz mehreren Experten nicht geläufig war.

Tabelle 17: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Utilitarismus	✓ Es ergeben sich Einkunftsverluste, um sich außerhalb des Berufs für meist soziale Einrichtungen zu engagieren
Deontologie	<p>✓ Die außerordentliche Leistung von einzelnen für die Allgemeinheit verdient besondere Anerkennung. Beispiel: die hohe psychische Belastung in den Auslandseinsätzen bei der Bundeswehr</p> <ul style="list-style-type: none"> • Der Staat vergibt diese Anerkennung nur an sehr wenige Personen ◆ Der „normale Bürger ohne Titel“ bekommt auch nichts für sein soziales Engagement. Nur ein außerordentlich kleiner Anwendungsbereich ist betroffen ◆ Bisher sind oft Lobbyisten mit solchen Ehrungen ausgezeichnet worden.
Intuitionismus	◆ Der Paragraph kann abgeschafft werden, da die Orden und Zahlungen genug Belohnung sind

- Das Argument wurde sowohl von den Befürwortern als auch von den Gegnern des Gesetzes genannt

6.2.2 Steuerfreiheit von Leistungen für Flüchtlinge und NS-Verfolgte (§ 3 Nr. 7)

Steuerfrei sind Leistungen nach dem Lastenausgleichsgesetz, dem Flüchtlingshilfegesetz, dem Bundesvertriebenengesetz, dem Reparationsschädengesetz, dem Vertriebenen zugewandungsgesetz, dem NS-Verfolgtenentschädigungsgesetz und dem Entschädigungsgesetz.

Unter den Experten herrschte Uneinigkeit, ob der Paragraph gerecht oder ungerecht sei. Immer wieder wurde bemerkt, dass der Krieg jetzt seit über 60 Jahren zu Ende sei. Das Leid stellte jedoch keiner in Frage – zweifellos hätten diese Personen viel mitgemacht.

Gerecht sei dieses Gesetz, da Belastungen, die durch Flucht oder Verfolgung entstanden seien, damit abgemildert werden sollten. Eine Entschädigung für erlittenes Unrecht könne nicht besteuert werden. Deshalb wurde auch „großes Erschrecken über dieses Ergebnis“ geäußert.

Zudem erschöpfe sich die Regelung selbst aufgrund des Zeitablaufs in ihrer Wirkung. Dann könne und sollte der Staat irgendwann die Regelung abschaffen.

Zum Teil wurde jedoch auch Unmut gegen diese Regelung geäußert: Den Holocaust-Entkommenen sei „jede Mark gegönnt“, doch „nicht den Enkeln“. Auf der anderen Seite wurde die Frage gestellt, warum diese Leistungen überhaupt steuerfrei seien. Es sei nicht nachvollziehbar, wie sich diese Ereignisse auf die Einkommensverhältnisse ausgewirkt hätten (prozedurale Gerechtigkeit). Und die von Russen vertriebenen Ostpreußen erhielten auch keinen Ausgleich.

Tabelle 18: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Partikulärer Utilitarismus	✓ Abmilderung der Belastungen durch Flucht oder Verfolgung
Utilitarismus	✓ Das Gesetz muss (nur) solange gelten, wie es Betroffene gibt.
Deontologie	✓ Eine Entschädigung für erlittenes Unrecht darf nicht besteuert werden ◆ Ungleichbehandlung: Die von Russen vertriebenen Ostpreußen erhalten auch keinen Ausgleich
Intuitionismus	• Der Krieg ist seit über 60 Jahren vorbei ◆ Infragestellung des Anspruchs von Nachkommen ◆ Es ist nicht nachvollziehbar, wie sich die Ereignisse auf die Einkommensverhältnisse ausgewirkt haben

- Das Argument wurde sowohl von den Befürwortern als auch von den Gegnern des Gesetzes genannt

6.2.3 Spezielle Berufsgruppen

In diesem Abschnitt geht es um die Beurteilung von Steuerbegünstigungen in den Bereichen Bergbau/ Stahlindustrie, Post/ Telekom sowie Land- und Forstwirtschaft. In allen drei Bereichen stimmten die Experten mit den Befragungsergebnissen überein: Die Paragraphen wurden als tendenziell ungerecht bewertet, insbesondere da das Gleichheitsprinzip nicht als gewahrt angesehen wurde. Es wurde hauptsächlich pflichtethisch argumentiert.

Steuerfreiheit von Leistungen aus öffentlichen Mitteln für Beschäftigte in Bergbau und Stahlindustrie bei Stilllegung oder Rationalisierung (§ 3 Nr. 60)

Mehrheitlich bestätigten die Experten die Meinung der allgemeinen Steuerzahler, dass diese Regelung ungerecht sei.

Die wenigen Stimmen, die dieses Gesetz als gerecht ansehen, argumentierten wie folgt: Dieser Industriezweig gehe durch politische Entscheidungen „mehr oder weniger den Bach runter“. Leidtragende seien die Beschäftigten, die „nie wieder eine Anstellung“ bekämen, weil sie nicht für andere Berufe ausgebildet seien. Insbesondere ältere Arbeitnehmer würden für die Sanierungen des Staates „bestraft“.

Gegner des Paragraphen plädierten für eine Abschaffung. Es handle sich um „überholte Generationenverträge“, die bestimmte Wirtschaftszweige bevorzugten. Der Staat habe jedoch trotz Lobbyarbeit dafür zu sorgen, dass alle Leistungen gleich besteuert würden. Denn „Menschen hinter dem Schreibtisch“ erfüllten genauso wie Bergbaubeschäftigte ihre Arbeit. Auch die Mitarbeiter aus dem Hafen- und Baugewerbe könnten trotz harter und gefährlicher Jobs nicht auf solche Sonderregelung zurückgreifen. Ebenfalls seien die Menschen im Fischfang oder Großhandel bei Rationalisierungsmaßnahmen weniger geschützt. Als aktuelles Beispiel wurde der Konzern Nokia genannt: Hier sollten inländische Mitarbeiter entlassen werden, da die Produktion ins Ausland verlegt werden sollte.

Zu berücksichtigen sei ferner, dass der Bergbau ohnehin stark subventioniert werde und noch andere Freibeträge zum Ausgleich der Belastungen biete. Wenn Zweifel an der Gerechtigkeit bestünden, sollte der Staat die Regelung lieber streichen.

Tabelle 19: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Partikulärer Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Schwierige Reintegration der Bergbaubeschäftigten in den Arbeitsmarkt ✓ Insbesondere ältere Arbeitnehmer als Leidtragende von Rationalisierungsmaßnahmen
Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Ausgleichende Gerechtigkeit: Politische Entscheidungen seien an der derzeitigen Situation des Bergbaus maßgeblich beteiligt ◆ Bevorzugung bestimmter Wirtschaftszweige durch überholte „Generationenverträge“ ◆ Gleiche Besteuerung aller Leistungen ◆ Ohnehin starke staatliche Subventionen für den Bergbau

Steuerfreiheit der Einnahmen von Post- und Telekombeschäftigten (§ 3 Nr. 35)

Die Einnahmen der bei der Deutsche Post AG, Deutsche Postbank AG und Deutsche Telekom AG beschäftigten Beamten sind steuerfrei, soweit die Einnahmen ohne Neuordnung des Postwesens und der Telekommunikation auch steuerfrei wären.

Diese Regelung fanden fast alle Experten ungerecht und stimmten damit den befragten Bürgern zu. Zugunsten des Paragraphen wurde angeführt, dass Gesetzgebungen, die der Staat vor Jahren für ehemalige Staatsbeschäftigte eingeführt habe, jetzt nicht unwirksam werden könnten.

Die Gegenstimmen überwogen klar. Dass die Branche zuvor durch den Bund betrieben wurde, sei kein ausreichender Grund für Steuervergünstigungen. Gerade nach der Privatisierung sei das ungerecht. Inzwischen sei die Telekom ein profitorientiertes DAX-Unternehmen. Dieses dürfe nicht durch Steuerzahler subventioniert werden.

Bemerkenswerterweise antwortete sogar die Finanzbeamtin: „Diese Frage kann ich so nicht kommentieren - das verstehe ich wirklich nicht.“

Tabelle 20: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Gleichbehandlung: Die Begründung „weil die Branche zuvor durch den Bund betrieben wurde“ reicht nicht aus. ◆ DAX-Unternehmen sollten nicht durch die Steuerzahler subventioniert werden ✓ Vertrauensschutz: Zum Zeitpunkt der Einstellung geltende Gesetzgebung darf nicht nachträglich geändert werden
--------------------	---

Freibetrag für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13)

Viele Experten bewerteten diese Regelung als ungerecht. Anderen Berufsgruppen falle es heute genauso schwer zu bestehen wie Landwirten. Das Gesetz sei ein Relikt der Vergangenheit: Diesen Freibetrag gebe es schon seit 45 Jahren. Die Märkte rückten immer näher zusammen und dementsprechend sollten auch die Gesetze angepasst werden. Im Einzelfall könne eine Unterstützung zwar gerecht sein, doch nicht als Dauersubvention.

Experten, die den Paragraphen als gerecht einstufen, räumten ein, dass es aus volkswirtschaftlicher Sicht vielleicht nicht sinnvoll sei, Existenzen zu erhalten, die alleine nicht überleben würden. Doch sozialpolitisch erreiche Deutschland auf diese Weise, die Erhaltung kleiner Familienbetriebe, so dass „nicht alles der Großindustrie zum Opfer“ falle. Es handle sich zudem um ein „schweres Arbeitsfeld“, wo die Subventionen durch die EU zurückgingen.

Tabelle 31: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Partikulärer Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Erhaltung Kleiner Familienbetriebe ✓ Rückgang der Subventionen durch die EU
Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Bevorzugung gegenüber anderen Berufsgruppen
Intuitionismus	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Diesen Freibetrag gibt es schon seit 45 Jahren ◆ Unterstützung vielleicht im Einzelfall gerecht, nicht aber als Dauersubvention

6.2.4 Politische Parteien

Nachfolgend werden die Argumente der Experten zur Abziehbarkeit und Steuerermäßigung von Zuwendungen in der Politik dargestellt. Die Experten waren sich sehr uneinig in der Bewertung der entsprechenden Paragraphen. Die Argumente zu den beiden Regelungen der **Abziehbarkeit von Zuwendungen an politische Parteien (§ 10 b Abs. 2)** sowie der **Steuerermäßigung bei Zuwendungen an politische Parteien und an unabhängige Wählervereinigungen (§ 34g)** zeigten einige Überschneidungen auf, sodass sie hier gemeinsam behandelt werden.

Gemäß den Experten spreche für den Paragraphen, dass durch die Steuerfreiheit das politische Engagement der einzelnen Bürger erleichtert werde. Wer nicht selber politisch aktiv sei, solle auf diese Art und Weise die Engagierten unterstützen. Die Zuwendungen unterstützten Abgeordnete der kommunalen Gremien, die sich für ihre Wähler einsetzten. Eine geringe Freizeitabgeltung reiche nicht aus, um genügend Politiker dafür zu finden. Deshalb beschlössen die Bundestagsabgeordneten anderenfalls, mehr Geld, z.B. für Wahlen, zur Verfügung gestellt zu bekommen. Derzeit seien es überwiegend Gutverdiener, die spendeten und damit die Allgemeinheit entlasteten. Zudem werde die Verwendung von Zuwendungen an politische Parteien durch die Kassenführung staatlich kontrolliert.

Darüber hinaus verfolgten Parteien neben politischen Zwecken auch gemeinnützige. Und gemeinnützige Spenden an das Rote Kreuz könnten auch steuerlich geltend gemacht werden.

Zudem gelte die Steuerermäßigung nur für geringe Beträge.

Befürworter der Regelungen empfanden sie als folgerichtig aufeinander aufbauend.

Gegner argumentierten, diese Regelungen sei ursprünglich aus politischem Kalkül von der SPD eingeführt worden, um die mittelständischen Wähler zum Spenden zu ermutigen. Tatsächlich werde nun die Demokratie von Bürgern mit viel Geld erheblich beeinflusst. Es gelinge Wählergemeinschaften, durch hohe Spenden der Lobbyisten indirekt einen steuerlichen Vorteil zu erzielen. Dies sei kritisch, sobald es sich um einzelne Lobbyisten handle, die dafür eine konkrete Gegenleistung erwarteten. Es sei besser, wenn die Parteien ihre Wähler durch eigene Überzeugung gewönnen und es aus eigener Kraft schafften, ihre Ideen voran zu bringen. Vielleicht kümmerten sich die Parteien mehr um ihre Wähler, wenn ihnen durch die Streichung der Regelungen Geld entzogen werde. Andererseits würde die Politik - wie auch schon die Befürworter anführten - bei zu wenig Spenden die Kosten für die Wahlkampf-Erstattung etc. erhöhen. Somit sei das Gesetz letztlich nur eine Farce.

Darüber hinaus sei der Missbrauch vorprogrammiert, wie der Graue Panther-Skandal zeige (bei dem staatliche Fördermittel erschlichen wurden, indem vermeintliche, tatsächlich nicht existierende Spenden gemeldet und entsprechende Anteile aus der Parteienfinanzierung eingeworben wurden, Anm. d. Autoren). Und: Die meisten Wählergemeinschaften seien personenbezogenen Wählergemeinschaften. Damit könne jeder, der eine Wählergemeinschaft gründe, sich selbst fördern.

Tabelle 42: Aufteilung der Argumente zum Thema „politische Parteien“ nach ethischen Grundpositionen

Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Steuerfreiheit erleichtert das politische Engagement einzelner Bürger ✓ Geringe Freizeitabgeltung reicht nicht aus, um genügend Politiker zu finden ✓ Zuwendungen unterstützen Abgeordnete der kommunalen Gremien, die sich für ihre Wähler einsetzen ✓ Parteien verfolgen neben politischen Zwecken auch gemeinnützige ✓ Wer nicht selber politisch aktiv ist, unterstützt so die Engagierten ✓ Politische Parteien müssen sich finanzieren • Entlastung der Allgemeinheit durch Spenden von Gutverdienern: Anderenfalls würden die Parteien auf anderen Wegen mehr Geld (aus Steuermitteln) beantragen
Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Staatliche Kontrolle der Verwendung der Zuwendungen an politische Parteien ✓ Andere gemeinnützige Spenden können auch steuerlich geltend gemacht werden ✓ Die Steuerermäßigung kann nur für geringe Beträge abgezogen werden ◆ Möglichkeiten zum Missbrauch ◆ Verfehlung des Ziels: Ursprünglich sollten mittelständische Wähler zum Spenden ermutigt werden, während nun vor allem Wohlhabende die Demokratie beeinflussten ◆ Hohe Spenden einzelner Lobbyisten beeinflussen Wählergemeinschaften, eine konkrete Gegenleistung zu erbringen
Intuitionismus	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Die Parteien sollten ihre Wähler durch eigene Überzeugung gewinnen ◆ Ohne den Paragraphen würden sich die Parteien mehr um ihre Wähler kümmern ◆ Die Parteien sollten es aus eigener Kraft schaffen, ihre Ideen voran zu bringen

- Das Argument wurde sowohl von den Befürwortern als auch von den Gegnern des Gesetzes genannt

6.2.5 Ausgaben im Alltag

Nachfolgend werden die Argumente der Experten zum Bereich „Ausgaben im Alltag“ dargestellt. Dabei geht es darum, ob es tatsächlich ungerecht ist, dass erstens die Kosten für die erste Berufsausbildung und das Erststudium sowie zweitens für Unterricht, Sport und Freizeit der eigenen Kinder nicht abzugsfähig sind. Den Steuerberatern kam bei der Beurteilung ihr Überblick über die verschiedenen Steuergesetze zugute.

Nicht-Abzugsfähigkeit von Kosten für die erste Berufsausbildung und das Erststudium

(§ 12 Nr. 5)

Aufwendungen des Steuerpflichtigen für eine erstmalige Berufsausbildung und für ein Erststudium können nicht von der Steuer abgesetzt werden, wenn sie nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfinden. Allerdings konnte ein Arbeitnehmer Aufwendungen, die ihm im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses entstanden, als Werbungskosten behandeln lassen und es ist ein Abzug als Sonderausgaben bis zu 4000 Euro im Jahr, möglich, sofern es sich wirklich um die erste Ausbildung handelt und keine andere abgeschlossene Ausbildung vorliegt. Ansonsten gelten diese Kosten als Kosten der privaten Lebensführung.

Mehrheitlich bestätigten die Experten die Meinung der befragten Bürger, dass diese Regelung ungerecht sei. Eine Minderheit der Experten befürwortete allerdings die Regelung auch: Der Staat biete andere Möglichkeiten, um solche Aufwendungen abzudecken, und zwar über

Kinderfreibeträge und Werbungskosten. Außerdem tue der Staat schon sehr viel, indem er überhaupt ein Studium ermögliche; die Studiengebühren deckten nur einen Teil der tatsächlichen Kosten für Universitäten. Die Allgemeinheit dürfe nicht belastet werden, um Einzelnen das Studium zu finanzieren. Zu berücksichtigen sei auch, dass eine generelle Abzugsfähigkeit Studenten und Auszubildende wenig nutzen, da sie in der Regel ohnehin keine Steuern zahlten.

Gegen den Paragraphen sprachen aus Sicht der Experten folgende Punkte: Es sei keine Gleichbehandlung, wenn die Kosten nur im Rahmen eines Dienstverhältnisses über die Werbungskosten abziehbar seien. Ausbildungen, wie ein Studium, seien schließlich von der Gesellschaft gewollt. Sie sollten so gefördert werden, dass es sich viele Bürger leichter leisten könnten. Schließlich gehe es bei einer Ausbildung darum, finanziell in Vorleistung zu gehen um später Einnahmen erzielen und sich selbst versorgen zu können. Auch Selbstständige könnten Verluste aus den ersten fünf Jahren noch mit den Gewinnen des sechsten Jahres verrechnen lassen. Zudem würden Ausbildungskosten ohne weitere Begründung gegenüber Fortbildungskosten benachteiligt. Deshalb sei die Regelung rechtlich umstritten, teilweise auch von obersten Gerichten aufgehoben worden.

Tabelle 23: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Utilitarismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Keine Belastung der Allgemeinheit, um Einzelnen das Studium zu finanzieren ◆ Ausbildungen, wie ein Studium, sind gesellschaftlich erwünscht ◆ Ausbildung sichert die späteren Einnahmen
Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Diese Aufwendungen werden über andere Regelungen aufgefangen ◆ Kosten im Dienstverhältnis sind auch über Werbungskosten abziehbar ◆ Selbstständige können die Verluste aus den ersten fünf Jahren noch mit den Gewinnen des 6. Jahres verrechnen ◆ Auch oberste Gerichte stellen sich gegen die Benachteiligung der Ausbildungsgegenüber Fortbildungskosten
Intuitionismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Der Staat tut schon sehr viel für die Bildung ✓ Studenten und Auszubildende zahlen in der Regel keine Steuern und würden von Abzugsfähigkeit nicht profitieren

Kosten für Unterricht, Sport und Freizeit für die eigenen Kinder sind nicht abzugsfähig (§ 33 c Abs. 1 Satz 5)

Dieser Paragraph ist im EStG nicht mehr enthalten. Aufwendungen für die Vermittlung besonderer Fähigkeiten und sportliche oder andere Freizeitbetätigungen der Kinder werden weiterhin steuerlich nicht berücksichtigt.

Im Gegensatz zu den befragten Bürgern plädierten die Experten überwiegend dafür, dass dieser Paragraph nicht ungerecht sei. Derartige Kosten seien der persönlichen Lebensführung zuzurechnen. Sie hätten nichts mit der Einkommenserzielung zu tun und daher auch nicht relevant für das Steuergesetz. Dafür gebe es Kindergeld, Kinderfreibeträge sowie Frei-

eträge für die Kinderbetreuung. Darüber hinausgehende Kosten seien den Familien zuzumuten. Zudem werde der Freizeit- und Sportbereich bereits durch die Allgemeinheit begünstigt, indem Beiträge für gemeinnützige Sportvereine steuerlich berücksichtigt würden. Auch Sportplätze seien schon über Steuergelder finanziert worden.

Gegen den Paragraphen spreche, dass Unterrichtskosten Ausbildungskosten seien und damit eine Investition: Wenn Kinder gut ausgebildet seien, habe auch die Gesellschaft später etwas von dem höheren Einkommen. Zudem: „Warum soll die Hausaufgabenhilfe abzugsfähig sein, nicht aber der Förderunterricht?“

Tabelle 24: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Utilitarismus	◆ Unterrichtskosten als Investition der Gesellschaft für spätere höhere Einkommen
Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Kosten für persönliche Lebensführung haben nichts mit der Einkommenserzielung zu tun und gehören daher nicht ins Steuergesetz ✓ Der Freizeit- und Sportbereich wird bereits durch die Allgemeinheit finanziert bzw. steuerlich begünstigt. ◆ Inkonsequenz: Hausaufgabenhilfe ist abzugsfähig, Förderunterricht nicht
Intuitionismus	✓ Den Familien sind über das Kindergeld, Kinderfreibeträge sowie Freibeträge für die Kinderbetreuung hinausgehende Kosten zuzumuten

6.2.6 Sonstiges

Schließlich werden nun die Argumente für einen Paragraphen dargestellt, der sich keiner Kategorie zuordnen ließ:

Steuerpflichtigkeit von Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften, wenn die Freigrenze überschritten wird (§ 23)

Gemeint sind z.B. private Veräußerungsgeschäfte mit Grundstücken, Immobilien oder anderen Wirtschaftsgütern, wie insbesondere Wertpapieren, die bis unter 512 € pro Kalenderjahr steuerfrei bleiben. Sobald diese Freigrenze jedoch erreicht wird, ist der gesamte Gewinn zu versteuern.

Auch bei diesem Gesetz waren die meisten Experten anderer Meinung als die befragten Bürger: Sie sprachen sich mehrheitlich für den Paragraphen aus. Allerdings sei dieser mittlerweile abgeschafft worden und werde 2009 durch das Abgeltungssteuergesetz ersetzt. Nur die Regelung für Grundstücke sei wegen des Vertrauensschutzes geblieben, d. h. Gewinne beim Erwerb von Grundstücken blieben 2006 steuerfrei, wenn Grundstücke zwei Jahre lang nicht weiter veräußert wurden. Jetzt sei die Steuerpflichtigkeit von privaten Veräußerungsgeschäften auf zehn Jahre verlängert worden.

Experten, die das Gesetz in der alten Fassung befürworteten, vertraten, dass Gewinne wie andere Einkünfte versteuert werden müssten. Warum solle jemand, der an der Börse sein Geld verdiene, keine Steuern zahlen? Es seien auch nicht alle Veräußerungsgeschäfte steuerpflichtig, beispielsweise sei der Verkauf eines Einfamilienhauses, das zuvor selbst bewohnt wurde, im Blick auf die Altersvorsorge steuerfrei. So könnten Spekulationen eingeschränkt werden. Zudem müsse berücksichtigt werden, dass Verluste mit Gewinnen ausgeglichen werden dürften. Im Vergleich zu anderen europäischen Ländern seien in Deutschland private Veräußerungsgewinne meistens sogar weniger steuerpflichtig.

Gegen das Gesetz spreche allerdings, dass der Bürger jede Investition aus zuvor besteuertem Geld getätigt habe. Im Wesentlichen würde damit für die Altersvorsorge vorgebaut. Private Veräußerungsgewinne sollten, ähnlich wie Lottogewinne, ebenfalls steuerfrei sein.

Tabelle 25: Aufteilung der Argumente nach ethischen Grundpositionen

Utilitarismus	✓ Der Staat kann damit Spekulationen einschränken
Deontologie	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Gewinne müssen gleich behandelt werden wie andere Einkünfte ✓ Verluste dürfen mit Gewinnen ausgeglichen werden ◆ Jede Investition des Bürgers wurde aus zuvor besteuertem Geld getätigt ◆ Ungleichbehandlung mit Lottogewinnen: Diese sind steuerfrei.
Intuitionismus	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Nicht alle Veräußerungsgeschäfte sind steuerpflichtig. ✓ Im Vergleich zu anderen europäischen Ländern sind private Veräußerungsgewinne meistens sogar weniger steuerpflichtig

7. Nebenergebnisse der Befragung

Die Befragung der Experten erbrachte auch Nebenergebnisse, die ein interessantes Bild vermitteln. Zum einen können aus der Beurteilung der aktuellen Veränderungen im EStG und den Wünschen zu künftigen Veränderungen vom Gesetzgeber Hinweise für eine weitere Marschroute für die Politik erschlossen werden.

7.1 Beurteilung der aktuellen Veränderungen im EStG

Grundsätzlich entwickle sich das EStG in Richtung mehr Gerechtigkeit. Die Maßnahmen zu den Minijobs und für geringfügig Beschäftigte zeigten durch einheitliche Regelungen eine positive Entwicklung. Genauso sei es bezüglich der Kinderbetreuung, wenngleich nun damit insbesondere die Reichen begünstigt würden. Dafür seien mit der Reichensteuer (§ 32 a)

soziale Aspekte aufgenommen worden. Zusätzlich habe die Streichung von Subventionen und Zuschüssen der Steuervereinfachung gedient.

Die Einführung der Rentenbesteuerung und die Reduzierung des Sparerfreibetrages seien jedoch ungerecht, weil es damit zur Doppelbesteuerung von Teilen des Einkommens komme. Außerdem sei es unfair, dass Arbeitseinkünfte so stark und Vermögenserträge so gering besteuert würden. Zudem würden juristische Personen begünstigt, da die Besteuerung nach dem Körperschaftssteuergesetz erfolge.

Bei der Pendlerpauschale gebe es eine Ungleichbehandlung durch die proportional zur Entfernung steigenden Kosten, für alle, die bei den ersten 20 Kilometern keine Pauschale erhielten. Positiv sei diese Regelung nur im Blick auf die Zersiedelung, der damit entgegen gewirkt werden könne. Bemängelt wurde auch, dass sich die Bedingungen für Reisekostenerstattungen und Absetzbarkeit des häuslichen Arbeitszimmers wesentlich verschlechtert hätten.

Kritisch wurde daneben die neue Abgeltungssteuer in Bezug auf den Kauf von Wertpapieren gesehen. Die Inflation sei nicht berücksichtigt worden. Außerdem komme das Abgeltungssteuergesetz vor allem den wohlhabenden Bürgern zu Gute, die z.B. Wertpapiere steuerfrei kauften und bei Veräußerung nur 25% zu versteuern hätten. Der persönliche Steuersatz für Einkünfte liege jedoch laut Lohnsteuertabelle darüber.

7.2 *Wünsche der Experten bei künftigen Veränderungen des EStG*

Zum Ende der Erhebung wurden alle Experten befragt, was sie sich bei künftigen Veränderungen vom Gesetzgeber wünschen würden. Zunächst sei mehr *Kontinuität* in der Gesetzgebung erstrebenswert. Zum einen solle der Staat mehr auf die Einschätzung von Fachleuten hören und Gesetze nicht „unausgegoren unter Termindruck“ verabschieden. Das führe nur zu Rechtsunsicherheiten: Zunehmend würden Gesetze aufgrund von Bundesverfassungsurteilen wieder verworfen. Zum anderen solle das Steuerrecht längerfristig angelegt werden, damit nicht jedes Jahr Neuerungen beachtet werden müssten. Beispielsweise könne sich die Politik verpflichten, nach einer Reform drei Jahre lang das Gesetz unangetastet zu lassen. So könnte vermieden werden, dass es durch den Druck von Interessengruppen nachträglich Änderungen und Ergänzungen gebe und das Gesetz kurz nach seinem Druck auch schon wieder überholt sei.

Des Weiteren plädierten mehrere Experten eindeutig für eine *Reduzierung der Ausnahmen* im EStG. Die fehlende Übersichtlichkeit durch die „viel zu vielen Ausnahmen und Unklarheiten“ führe zu Verzerrungen. Es könnten nie alle Aspekte berücksichtigt werden. Zudem seien viele Freibeträge, wie z. B. die für Vorsorgeaufwendung im Alter sowie zu Kranken- und Unfallversicherungen, gemessen an Kostenerhöhungen zu niedrig, um einerseits die damit verbundene Bürokratie noch zu rechtfertigen und andererseits die Bürger abzusichern. Insbesondere Geringverdiener könnten ihre Aufwendungen z. B. für Krankheitskosten nicht geltend machen, weil die Belastungsgrenze höher liege. Auch der Pauschalbetrag für studierende Kinder sei „lächerlich“ gering. Volkswirtschaftlich ergebe sich durch die unübersichtliche Steuergesetzgebung das Problem, dass der Reiz, Kapital in Deutschland anzulegen, zurückgehe.

Missbrauch sei immer möglich. Die Bürger müssten dies zu einem gewissen Teil in Kauf nehmen, wenn sie keinen „Schnüfflerstaat“ wollten. Erst, wenn der Job der Steuerberater überflüssig würde, hätte der Staat „alles richtig gemacht“.

Stattdessen nehme der „Kleinkram“ zu, obwohl es sich um Minimalbeträge handle, mit denen die Bürger „abgespeist“ würden. Heute werde für die Masse des Volkes, die Lohnabhängigen, nur eine Scheingerechtigkeit hergestellt, damit „jeder irgendeinen Knochen hingeworfen“ bekomme. Der Staat solle vermeiden, mit dem Einziehen der Steuer mehr Kosten zu verursachen, als die eingezogenen Mittel einbrächten.

Außerdem müsse das Gleichheitsprinzip besser gewahrt werden. Dies zeigte sich nicht nur bei den speziellen Berufsgruppen, sondern z. B. auch bei der Kinderbetreuung: In der Regel leisteten nur große Unternehmen, beispielsweise Beiersdorf oder VW, diese zusätzlichen Zahlungen. Damit würde jedoch die Masse der Arbeitnehmer benachteiligt. Unternehmen nutzten diese Möglichkeit noch viel zu wenig.

Um die vielen kleinen Ausnahmen zu streichen, könnte der Steuersatz entsprechend angepasst werden. Nur bei außergewöhnlich hohen Belastungen solle eine höhere Abziehbarkeit möglich sein. Das EStG könne auf maximal 25 Paragraphen reduziert werden. Der Staat solle sich „endlich etwas trauen“. Noch besser sei es, wenn der Staat die Erbschafts- und Vermögenssteuer erhöhen würde, um die Einkommenssteuer senken zu können.

Neben einer Vereinfachung des EStG solle künftig auf eine *verständlichere* Formulierung der Gesetzestexte geachtet werden. Selbst ein Steuerberater müsse neue Texte mehrfach lesen, bevor er sie verstehe: „Wer nicht Steuerrecht studiert habe, steigt nicht mehr durch.“ Deshalb seien momentan alle begünstigt, die Geld für den Steuerberater aufbringen können.

ten. Es käme den Bürgern entgegen, wenn sie nicht mehr zwingend einen Steuerberater benötigen, sondern selbst mehr verstünden.

Besser zu berücksichtigen sei ferner, dass es häufiger zur *Doppelbesteuerung* komme, z.B. im Falle der Erbschaftssteuer. Zudem sei mehr Augenmaß auf die *soziale* Komponente zu legen. Und außerdem solle die *Leistung der Einzelnen* bei der Einkommensbesteuerung besser honoriert werden. So sollten die *Steuersätze gesenkt* und der *Grundfreibetrag erhöht* werden. Auch eine Person mit einem jährlichen Einkommen von 50.000 Euro sei durch den Progressionsverlauf und die Inflation noch nicht reich. Dennoch hätten diese Bürger derzeit den Spitzensteuersatz zu zahlen. Dieser solle erst für Einkommen ab 80.000 bis 100.000 Euro angesetzt werden.

7.3 Eindruck zur Emotionalität der Experten

Erwähnenswert war die Emotionalität mancher Steuerberater: Man könne beim EStG „nur mit dem Kopf schütteln“. Es werde immer weiter „verhunzt“. Die Politiker hätten die Nähe zum Bürger verloren hätten, die entsprechenden Kommissionen sollten „ein Praktikum bei Steuerberatern absolvieren“, um ein Bewusstsein dafür zu erlangen, „wie schwachsinnig“ manche Regelungen seien. Denn die einzelnen Vorschriften seien „meist das Papier nicht wert, auf dem sie geschrieben stehen“. Ein „Gesetz zur Änderung eines Gesetzes“ etwa sei „eine „Zumutung“.

Beim Thema Altersversorgung wurde ein Steuerberater sehr wütend: Der Staat komme seiner Fürsorgepflicht nicht mehr nach. „Vater Staat lügt und betrügt.“ Die Paragraphen 3, 10 und 33 sollten erheblich verkürzt und abgeschafft werden, weil sie unrechtmäßig seien: Bestimmte Dinge, wie die Altersvorsorge, seien „purer Unsinn“, „eine Illusion, die der Realität nicht entspricht“. Auch das Vorziehen der Fälligkeit für die Rentenversicherung sei ein „Taschenspielertrick“. Einige Steuerberater wandten sich heftig gegen die Begünstigung für manche Branchen: Es gebe ständig Betriebsschließungen, bei denen die Betroffenen aus anderen Branchen „auch nichts hinterher geschmissen kriegen“. Die Ausnahmeregelungen seien ein „Skandal“, „viel zu speziell“ und „völliger Unsinn“. Auch, dass Bauern ihre Einkünfte schätzen lassen dürften, während „selbst jeder Kioskbesitzer vernünftige Abrechnung erstellen“ müsse, sei „eine Frechheit“. Auch die „Reichensteuer“ sei „ein Witz“. Zudem sei es „eine bodenlose Frechheit“, das private „Rumdaddeln“ bei ebay zu besteuern, nur weil durch die neuen Verkaufsmöglichkeiten im Internet Gesetzeslücken entstanden seien. Der Paragraph zur privaten Veräußerung sei „mehr als ungerecht“.

In Bezug auf die Bürger mutmaßten einige Steuerberater, die „breite Masse“ bewerte die Regelungen entweder so, weil sie nicht zu den betroffenen Personengruppen gehöre², oder sie nähmen die Regelungen vielleicht eher hin, weil ihr die Fach- und Sachkenntnis fehle. Die Mehrheit werde „dumm gehalten“ und vom Staat „desinformiert“.

8. Fazit

Zu guter Letzt wird nun ein allgemeines Fazit aus der Befragung gezogen sowie die Bedeutung dieser Untersuchung für die Gesetzgebung beleuchtet.

8.1 Allgemeine Zusammenfassung

Bei der Befragung der Steuerlaien überraschte, dass die Bürger des eher negativen Images des EStG insgesamt nur wenige Ausnahmen als ungerecht einstufte (s.o.). Die Steuerberater sprachen sich global eher gegen das EStG aus, befürworteten aber in der Einzelbewertung zwei Paragraphen mehr als die Bürger: Sie fanden Argumente dafür, dass es sinnvoll sei, dass Kosten für Unterricht, Sport und Freizeit für die eigenen Kinder nicht abzugsfähig seien, da diese Kosten in anderen Regelungen berücksichtigt würden. Hier machte sich ihr größerer Überblick über die gesamte Rechtslage bemerkbar. Auch die Besteuerung von Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften unterstützten die Experten. Beispielsweise seien nicht alle privaten Veräußerungsgeschäfte steuerpflichtig und der Staat könne damit Spekulationen einschränken.

Ein Grund für diese schiefe Verteilung über die globale Einstellung könnte, wie bei den befragten Bürgern, in der Anwendung der verschiedenen Grundpositionen liegen. So argumentierten die Steuerberater im Vorwege global häufig mit dem partikulären Utilitarismus, im Speziellen jedoch vorwiegend deontologisch. Außerdem spielte wahrscheinlich die zu geringe Höhe des Grundfreibetrages mit in die Beurteilung herein sowie die Kritik, dass das EStG mit seinen Ausnahmen eher Besserverdienende begünstige.

Das Urteil der Experten bezogen auf die einzelnen Paragraphen wurde, wie auch bei jedem Bürger, durch die individuelle Sichtweise geprägt. Daraus ergaben sich viele inkonsistente Meinungen der Steuerberater zum EStG. Und auch die Vorschläge zu Änderungen waren

² Dieser Zusammenhang wurde in der Studie untersucht und nicht bestätigt.

uneinheitlich. Immerhin empfanden die Experten zusätzlich zwei der „ungerechten“ Paragraphen aufgrund ihrer Fachkompetenz als „gerecht“. Es bleibt fraglich, wie wertvoll ein solches Ergebnis sein kann, wenn doch zugleich das globale Urteil auf allen Seiten eher negativ ausfällt.

Insgesamt wurde deutlich, wie eingeschränkt das EStG global und die einzelnen Paragraphen im Speziellen nach den beiden ethischen Grundpositionen beurteilt werden. Erhöhte Steuerehrlichkeit ist unserer Ansicht nach nur zu erwarten, wenn die deontologischen Argumente stärker herausgearbeitet und betont werden (vgl. auch Witte & Mölders, 2007).

8.2 Implikationen für die Gesetzgebung

Die inkonsistenten Begründungsmuster lassen sich nicht nur bei Bürgern und Steuerexperten, sondern auch schon im Gesetzgebungsprozess beobachten. Was die Steuerberater als mangelnde Kontinuität und zeitliche Perspektive des Gesetzes bemängeln, spiegelt sich auf Ebene des Gesetzgebers in mangelhaft und uneinheitlich begründeten Gesetzesänderungen wider (Witte & Mölders, 2006). Dadurch wird sicherlich der Eindruck verschärft, dass für die Besteuerung letztlich der Finanzbedarf des Staates und der Kommunen ausschlaggebend sei, nicht mehr die Leistungsfähigkeit der Bürger – mit entsprechend abwehrenden Reaktionen. Doppelbesteuerung verletzt das Gerechtigkeitsempfinden und sollte dringend vermieden werden.

Der Gesetzgeber sollte sich entsprechend mehr auf deontologische Argumente konzentrieren, was nach Untersuchung von Bürgern und Experten am ehesten konsensfähig ist. Dagegen müsse die Regierung die globale negative Beurteilung mit utilitaristischer Argumentation in Kauf nehmen - eine distributive Gerechtigkeitsbewertung ist nie vollständig zu erreichen.

Darüber hinaus liegt vielleicht eine weitere Lösung in der Verbindung der verschiedenen vorgeschlagenen Ansätze: Tatsächlich könnten viele kleinere Ausnahmen gestrichen werden, um das EStG zu vereinfachen, allerdings nicht auf Kosten von Familien oder Weiterbildung. Um die soziale Ausgewogenheit zu gewährleisten, müsste dafür der Grundfreibetrag deutlich erhöht und der Inflation jährlich angepasst werden. Alle darüber hinausgehenden Einkünfte müssten mit einem langsam progressiv steigenden Steuersatz besteuert werden und erst ab Einkommen von derzeit 80.000 Euro dürfte eine Höchstgrenze erreicht werden. Immerhin wurden Progressivität und Staffeltarif als wichtig erachtet, um individuelle Aspekte zu berücksichtigen. Zu einer auch von Bürgern als angemessen empfundenen Steuerhöhe ist wei-

tere psychologische Forschung notwendig (vgl. z.B. Witte, Mölders & Peytsch, 2009). Nur bei außergewöhnlich hohen Belastungen sollte eine höhere Abziehbarkeit u.a. für Krankheits- und Vorsorgekosten sowie für die Kindererziehung möglich sein. Ebenso könnten die Erbschaftssteuer- und die Vermögenssteuer erhöht werden, um die Summe der einzelnen Abgaben für die Sozialversicherungen und die Kosten des Gesundheitssystems zu verringern. Allerdings wäre auch hierzu zunächst zu klären, wie sich diese Frage aus Bürgersicht darstellt. Auch hier könnte weitere psychologische Forschung wichtige Erkenntnisse liefern.

Literatur

- Adams, J. S. (1965). Inequity in social exchange. In L. Berkowitz (Ed.), *Advances in experimental social psychology* (Vol. 2, pp. 267-299). New York: Academic Press.
- Einkommensteuerrecht. 20. Auflage 2006*. München: DTV-Beck.
- Heider, F. (1958). *The Psychology of Interpersonal Relations*. New York: John Wiley & Sons, Inc.
- Kirchler, E. (1998). Differential representations of taxes: Analysis of free associations and judgements of five employment groups. *Journal of Socio Economics*(27), 117-131.
- Kirchler, E. (2007). *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. Cambridge [u.a.]: Cambridge Univ. Press.
- Moser, H. (1994). Zur Kritik der Sprache von Gesetzen. Anmerkungen eines Sprachwissenschaftlers. In C. Smekal & E. Theurl (Eds.), *Stand und Entwicklung der Finanzpsychologie: Clemens-August Andreae zum Gedenken* (pp. 171-185). Baden-Baden: Nomos.
- Pelzmann, L. (2000). *Wirtschaftspsychologie: Behavioral economics, behavioral finance, Arbeitswelt*. Wien [et al.]: Springer.
- Porschke, C., & Witte, E. H. (2002). Psychologische Faktoren der Steuergerechtigkeit. In E. H. Witte (Ed.), *Sozialpsychologie wirtschaftlicher Prozesse* (pp. 256-288). Lengerich: Pabst.
- Spicer, M. W., & Becker, L. A. (1980). Fiscal inequity and tax evasion: an experimental approach. *National Tax Journal*(33), 171-175.
- Thibaut, J., & Walker, L. (1978). A Theory of Procedure. *California Law Review*, 66, 541-566.
- Tyler, T. R. (1990). *Why people obey the law*. New Haven: Yale University Press.
- Wärneryd, K.-E., & Walerud, B. (1982). Taxes and economic behavior: Some interview data on tax evasion in Sweden. *Journal of Economic Psychology*(2), 187-211.
- Witte, E. H., & Doll, J. (1995). Soziale Kognition und empirische Ethikforschung: Zur Rechtfertigung von Handlungen. In E. H. Witte (Ed.), *Soziale Kognition und empirische Ethikforschung* (pp. 97-115). Lengerich: Pabst.
- Witte, E. H., & Mölders, C. (2007). *Einkommensteuergesetz: Begründung der vorhandenen Ausnahmetatbestände ethisch bedenklich*. *Wirtschaftspsychologie*, 2007(3), 65-81.
- Witte, E. H., Mölders, C., & van Quaquebeke, N. (2008). Gerechtigkeit durch Sonderbehandlung? Wie Bürger Ausnahmeregelungen im Einkommensteuergesetz bewerten. *Hamburger Forschungsberichte zur Sozialpsychologie*(Nr. 86), (überarbeitete Version in *Wirtschaftspsychologie*, 2009, im Druck).
- Witte, E. H., Mölders, C., & Peytsch, O. (2009). Gerechte Einkommensteuerhöhe: Das Verhältnis von Erwartung, Wunsch und Wirklichkeit (*under review*).



Universität Hamburg

- HAFOS -

Die Hamburger Forschungsberichte zur Sozialpsychologie werden herausgegeben von Prof. Dr. Erich H. Witte und können als gedruckte Version über die folgende Adresse bezogen werden:

Prof. Dr. Erich H. Witte
Universität Hamburg
Arbeitsbereich Sozialpsychologie
Von-Melle-Park 5
20146 Hamburg
E-Mail: witte_e_h@uni-hamburg.de

Die Mehrzahl der Forschungsberichte steht als PDF () – Datei zum Download zur Verfügung unter:
<http://www.uni-hamburg.de/fachbereiche-einrichtungen/fb16/absozpsy/hafos.html>

- | | |
|----------------------|---|
| HAFOS Nr. 1
1992 | Witte, E.H.: The extended group situation theory (EGST), social decision schemes, models of the structure of communication in small groups, and specific effects of minority influences and selfcategorization: An integration. |
| HAFOS Nr. 2
1992 | Witte, E.H., & Scherm, M.: Technikfolgenabschätzung und Gentechnologie – Die exemplarische Prüfung eines Experten-berichts auf psychologische Konsistenz und Nachvollziehbarkeit. |
| HAFOS Nr. 3
1992 | Witte, E.H.: Dynamic models of social influence in small group research. |
| HAFOS Nr. 4
1993 | Witte, E.H., & Sonn, E.: Trennungs- und Scheidungsberatung aus der Sicht der Betroffenen: Eine empirische Erhebung. |
| HAFOS Nr. 5
1993 | Witte, E.H., Dudek, I., & Hesse, T.: Personale und soziale Identität von ost- und westdeutschen Arbeitnehmern und ihre Auswirkung auf die Intergruppenbeziehungen. |
| HAFOS Nr. 6
1993 | Hackel, S., Zülske, G., Witte, E.H., & Raum, H.: Ein Vergleich berufsrelevanter Eigenschaften von „ost- und westdeutschen“ Arbeitnehmern am Beispiel der Mechaniker. |
| HAFOS Nr. 7
1994 | Witte, E.H.: The Social Representation as a consensual system and correlation analysis. |
| HAFOS Nr. 8
1994 | Doll, J., Mentz, M., & Witte, E.H.: Einstellungen zur Liebe und Partnerschaft: vier Bindungsstile. |
| HAFOS Nr. 9
1994 | Witte, E.H.: A statistical inference strategy (FOSTIS): A non- confounded hybrid theory. |
| HAFOS Nr. 10
1995 | Witte, E.H., & Doll, J.: Soziale Kognition und empirische Ethikforschung: Zur Rechtfertigung von Handlungen. |
| HAFOS Nr. 11
1995 | Witte, E.H.: Zum Stand der Kleingruppenforschung. |
| HAFOS Nr. 12
1995 | Witte, E.H., & Wilhelm, M.: Vorstellungen über Erwartungen an eine Vorlesung zur Sozialpsychologie. |
| HAFOS Nr. 13
1995 | Witte, E.H.: Die Zulassung zum Studium der Psychologie im WS 1994/95 in Hamburg: Ergebnisse über die soziodemographische Verteilung der Erstsemester und die Diskussion denkbarer Konsequenzen. |
| HAFOS Nr. 14
1995 | Witte, E.H., & Sperling, H.: Wie Liebesbeziehungen den Umgang mit Freunden geregelt wünschen: Ein Vergleich zwischen den Geschlechtern. |
| HAFOS Nr. 15
1995 | Witte, E.H.: Soziodemographische Merkmale der DoktorandInnen in Psychologie am Hamburger Fachbereich. |
| HAFOS Nr. 16
1996 | Witte, E.H.: Wertewandel in der Bundesrepublik Deutschland (West) zwischen 1973 bis 1992: Alternative Interpretationen zum Ingelhart-Index. |
| HAFOS Nr. 17
1996 | Witte, E.H., & Lecher, Silke: Systematik von Beurteilungskriterien für die Güte von Gruppenleistungen. |
| HAFOS Nr. 18
1997 | Witte, E.H., & Kaufman, J.: The Stepwise Hybrid Statistical InferenceStrategy: FOSTIS. |
| HAFOS Nr. 19
1997 | Kliche, T., Adam, S., & Jannink, H.: „Bedroht uns der Islam?“ Die Konstruktion eines „postmodernen“ Feindbildes am Beispiel Algerien in zwei exemplarischen Diskursanalysen. |
| HAFOS Nr. 20
1998 | Witte, E.H., & Pablocki, Frank von: Unterschiede im Handlungsstil: Lage- und Handlungsorientierung in Problemlöse-Dyaden. |

- HAFOS Nr. 21 1998 Witte, E.H., Sack, P.-M., & Kaufman, J.: Synthetic Interaction and focused Activity in Sustainment of the Rational Task-Group.
- HAFOS Nr. 22 1999 Bleich, C., Witte, E.H., & Durlanik, T.: Soziale Identität und Partnerwahl: Partnerpräferenzen von Deutschen und Türken der zweiten Generation
- HAFOS Nr. 23 1999 Porschke, C.: Zur Entwicklung unternehmensspezifischer Anforderungsprofile mit der Repertory Grid Technik: Ergebnisse einer empirischen Studie.
- HAFOS Nr. 24 2000 Witte, E.H., & Putz, Claudia: Routinebesprechungen: Deskription, Intention, Evaluation und Differenzierung.
- HAFOS Nr. 25 2000 Witte, E.H.: Kundenorientierung: Eine Managementaufgabe mit psychologischem Feingefühl
- HAFOS Nr. 26 2000 Witte, E.H.: Die Entwicklung einer Gruppenmoderationstheorie für Projektgruppen und ihre empirische Überprüfung.
- HAFOS Nr. 27 2000 Figen Karadayi: Exposure to a different culture and related autonomouself: A comparison of remigrant and nonmigrant turkish lateadolescent groups.
- HAFOS Nr. 28 2000 Witte, E.H., & Raphael, Christiane: Alter, Geschlecht und Informationsstand als Determinanten der Einstellung zum Euro
- HAFOS Nr. 29 2001 Witte, Erich H.: Bindung und romantische Liebe: Sozialpsychologische Aspekte der Bindungstheorie.
- HAFOS Nr. 30 2001 Witte, Erich H.: Theorien zur sozialen Macht.
- HAFOS Nr. 31 2001 Witte, Erich H.: Wertewandel, wirtschaftliche Prozesse und Wählerverhalten: Sozialpsychologische Gesetzmäßigkeiten zur Erklärung und Bekämpfung von Ausländerfeindlichkeit.
- HAFOS Nr. 32 2001 Lecher, Silke, & Witte, E. H.: FORMOD und PROMOD: State of the Art der Moderation des Gruppenproblemlösens.
- HAFOS Nr. 33 2001 Porschke, Christine, & Witte, E. H.: Psychologische Faktoren der Steuergerechtigkeit.
- HAFOS Nr. 34 2001 Tettenborn, Annette: Zeitgemäßes Lernen an der Universität: „Neuer Wein in alte Schläuche?“
- HAFOS Nr. 35 2001 Witte, Erich H.: Wirtschaftspsychologische Ursachen politischer Prozesse: Empirische Belege und ein theoretisches Konzept.
- HAFOS Nr. 36 2001 Witte, Erich H.: Der Köhler-Effekt: Begriffsbildung, seine empirische Überprüfung und ein theoretisches Konzept.
- HAFOS Nr. 37 2001 Diverse: Zwischen Couch, Coaching und ‚neuen kleinen Feldern‘ – Perspektiven Angewandter Psychologie. Beiträge zum 75jährigen Jubiläum der Gesellschaft zur Förderung der Angewandten Psychologie e.V.
- HAFOS Nr. 38 2001 Witte, Erich H.: Ethische Grundpositionen und ihre Bedeutung bei der Rechtfertigung beruflicher Handlungen.
- HAFOS Nr. 39 2002 Witte, Erich H.: The group polarization effect: To be or not to be?
- HAFOS Nr. 40 2002 Witte, Erich H.: The Köhler Effect: Definition of terms, empirical observations and theoretical concept.
- HAFOS Nr. 41 2002 Witte, Erich H.: Das Hamburger Hochschulmodernisierungsgesetz: Eine wissenschaftlich-psychologische Betrachtung.
- HAFOS Nr. 42 2003 Witte, Erich H.: Classical ethical positions and their relevance in justifying behavior: A model of prescriptive attribution.
- HAFOS Nr. 43 2003 Witte, Erich H.: Wie verändern Globalisierungsprozesse den Menschen in seinen Beziehungen? Eine sozialpsychologische Perspektive.
- HAFOS Nr. 44 2003 Witte, Erich H., & Putz, Claudia: Paarbeziehungen als Mikrosysteme: Ableitung und empirische Prüfung von theoretischen Annahmen.
- HAFOS Nr. 45 2003 Trepte, S., Ranné, N., & Becker, M.: Patterns of New Media Adoption in a World of Hybrid Media.
- HAFOS Nr. 46 2003 Trepte, S.: Daily as Self-Realization – An Empirical Study on Audience Participation in Daily Talk Shows.
- HAFOS Nr. 47 2003 Witte, Erich H., & Engelhardt, Gabriele: Gruppen-entscheidungen bei „Hidden Profiles“ ‚Shared View‘ – Effekt oder kollektiver ‚Primacy‘-Effekt? Empirische Ergebnisse und theoretische Anmerkungen.
- HAFOS Nr. 48 2003 Witte, Erich H., & Raphael, Christiane: Der EURO, der junge Konsument und die wirtschaftliche Entwicklung.
- HAFOS Nr. 49 2003 Witte, Erich H., & Scheffer, Julia: Die Steuerreform und der Konsumanreiz: Eine wirtschaftlich-psychologische Betrachtung.
- HAFOS Nr. 50 2004 Witte, Erich H.: Theorienentwicklung und –konstruktion in der Sozialpsychologie.
- HAFOS Nr. 51 2004 Witte, Erich H., & Janetzki, Evelyn: Fragebogenentwicklung zur Lebensgestaltung.
- HAFOS Nr. 52 2004 Witte, Erich H., & Engelhardt, Gabriele: Towards a theoretically based Group Facilitation Technique for Project Teams
- HAFOS Nr. 53 2004 Scheffer, Julia, & Witte, Erich H.: Der Einfluss von makrosozialer wirtschaftlicher Bedrohung auf die Leistungsfähigkeit.

- HAFOS Nr. 54
2004
- HAFOS Nr. 55
2005
- HAFOS Nr. 56
2005
- HAFOS Nr. 57
2005
- HAFOS Nr. 58
2005
- HAFOS Nr. 59
2005
- HAFOS Nr. 60
2005
- HAFOS Nr. 61
2005
- HAFOS Nr. 62
2005
- HAFOS Nr. 63
2005
- HAFOS Nr. 64
2005
- HAFOS Nr. 65
2006
- HAFOS Nr. 66
2006
- HAFOS Nr. 67
2006
- HAFOS Nr. 68
2006
- HAFOS Nr. 69
2006
- HAFOS Nr. 70
2006
- HAFOS Nr. 71
2006
- HAFOS Nr. 72
2006
- HAFOS Nr. 73
2007
- HAFOS Nr. 74
2007
- HAFOS Nr. 75
2007
- HAFOS Nr. 76
2007
- HAFOS Nr. 77
2007
- HAFOS Nr. 78
2007
- HAFOS Nr. 79
2007
- HAFOS Nr. 80
2008
- HAFOS Nr. 81
2008
- HAFOS Nr. 82
2008
- Witte, Erich H., & Wolfram, Maren: Erwartungen und Vorstellungen über die Vorlesung Psychologie.
- Heitkamp, Imke, Borchardt, Heike, & Witte, Erich H.: Zur simulierten Rechtfertigung wirtschaftlicher und medizinischer Entscheidungen in Ethikkommissionen: Eine empirische Analyse des Einflusses verschiedener Rollen.
- Witte, Erich H.: Sozialisationstheorien.
- van Quaquebeke, Niels, & Plum, Nina: Outside-In: Eine Perspektivbestimmung zum Umgang mit Wissen in der Sozialpsychologie.
- Witte, Erich H., & Heitkamp, Imke: Quantitative Rekonstruktionen (Retrospektiven) als Instrument der Theoriebildung in der Sozialpsychologie.
- Witte, Erich H., van Quaquebeke, Niels, & Mölders, Christina: Mehrwertsteuererhöhung: Eine wirtschaftspsychologische Analyse ihrer Wirkung.
- Trepte, Sabine, & Scherer, Helmut: What do they really know? Differentiating Opinion Leaders into 'Dazzlers' and 'Experts'.
- Witte, Erich H., & Heitkamp, Imke: Empirical research on ethics: The influence of social roles on decisions and on their ethical justification.
- Witte, Erich H., & Heitkamp, Imke, & Wolfram, Maren: Zur simulierten Rechtfertigung wirtschaftlicher und medizinischer Entscheidungen in Ethikkommissionen: Eine empirische Analyse des Einflusses von Rollenerwartungen.
- Witte, Erich H.: Macht.
- Witte, Erich H.: Soziale Beziehungen, Gruppen- und Intergruppenprozesse.
- Witte, Erich H.: Gruppenleistungen. Eine Gegenüberstellung von ultimativer und proximativer Beurteilung.
- Witte, Erich H.: Interpersonale Kommunikation, Beziehungen und Gruppen-Kollaboration.
- Witte, Erich H.: Group performance: A confrontation of a proximate with an ultimate evaluation.
- Witte, Erich H.: Das Studierverhalten von DiplompsychologInnen in Hamburg und mögliche Hinweise für die Konzeption eines Bachelor/Master-Studiums.
- Witte, Erich H., & Mölders, Christina: Einkommensteuergesetz: Begründung der vorhandenen Ausnahmetatbestände ethisch bedenklich.
- Witte, Erich H., & Halverscheid, Susanne: Justification of War and Terrorism. A Comparative Case Study examining Ethical Positions based on Prescriptive Attribution Theory.
- van Quaquebeke, Niels, Zenker, Sebastian, & Eckloff, Tilman: Who cares? The importance of interpersonal respect in employees' work values and organizational practices.
- van Quaquebeke, Niels, & Brodbeck, F. C.: Sind Sie mein Führungstyp? Entwicklung und Validierung zweier Instrumente zur Erfassung von Führungskraft-Kategorisierung auf der Basis von impliziten Führungstheorien.
- Unger, Dana & Witte, Erich H.: Virtuelle Teams – Geringe Kosten, geringer Nutzen? Zur Leistungsverbesserung von Kleingruppen beim Problemlösen durch elektronische Moderation.
- Hilkenmeier, Frederic, & van Treeck, Joost: Determinanten des Verhaltens: Verhaltensprädiktion durch eine Weiterentwicklung der Theory of Planned Behavior.
- Witte, Erich H., & Feldhusen, Frauke R.: Can PROMOD Prevent the Escalation of Commitment? The Effect of a Group Facilitation Technique on an Investment Decision
- Witte, Erich H., Poser, Bettina, & Strohmeier, Charlotte: Konsensueller Sadomasochismus. Eine empirische Prüfung von Bindungsstil und Sozialisationseinfluss.
- Reinecke, Leonard, Trepte, Sabine, & Behr, Katharina-Maria: Why Girls Play. Results of a Qualitative Interview Study with Female Video Game Players.
- Trepte, Sabine, & Krämer, Nicole: Expanding social identity theory for research in media effects: Two international studies and a theoretical model.
- Boy, Regina, & Witte, Erich H.: Do Group Discussions Serve an Educational Purpose?
- Müller, Saskia, & Koschate, Anne-Christin: Second Life: Neuer Markt oder vergänglicher Hype?
- Gollan, Tobias, & Witte, Erich H.: A Conceptual Analysis of Justification of Action and the Introduction of the Prescriptive Attribution Concept.
- Witte, Erich H., Mölders, Christina, & van Quaquebeke, Niels: Wirtschaftspsychologie und Einkommensteuergesetz: Als wie gerecht Bürger Ausnahmen bewerten.

- HAFOS Nr. 83
2008 Junger, Lisa T., & Witte, Erich H.: Media and the contact hypothesis. An experimental study on the impact of parasocial contact.
- HAFOS Nr. 84
2008 Bodansky, Alexander N., & Witte, Erich H.: The influence of personal proximity and framing on moral decision behaviour.
- HAFOS Nr. 85
2008 Witte, Erich H., & Kahl, Cara H.: Small Group Performance: Reinterpreting Proximate Evaluations from an Ultimate Perspective
- HAFOS Nr. 86
2008 Witte, Erich H., Mölders, Christina, & van Quaquebeke, Niels: Gerechtigkeit durch Sonderbehandlung? Wie Bürger Ausnahmeregelungen im Einkommensteuergesetz bewerten.
- HAFOS Nr. 87
2009 Witte, Erich H., Mölders, Christina, & Peytsch, Oliver: Gerechte Einkommensteuerhöhe: Das Verhältnis von Erwartung, Wunsch und Wirklichkeit.
- HAFOS Nr. 88
2009 Witte, Erich H., Vetter, Susanne, & Mölders, Christina: Selbst für Experten zu kompliziert? Wie Steuerberater die Gerechtigkeitsverwirklichung im Einkommensteuergesetz beurteilen.