

**Das Dilemma des Ermessensspielraums
– Der Entscheidungsalltag von Finanzbeamten
organisationssoziologisch betrachtet**

Cornelia Becker

**Das Dilemma des Ermessensspielraums
– Der Entscheidungsalltag von Finanzbeamten
organisationssoziologisch betrachtet**

Cornelia Becker

Sofia-Studien

zur Institutionenanalyse

Nr. 02-4

ISSN 1439-6875

ISBN 3-933795-37-0

Cornelia Becker: Das Dilemma des Ermessensspielraums – Der Entscheidungsalltag von Finanzbeamten organisationssoziologisch betrachtet, Sofia-Studien zur Institutionenanalyse Nr. 02-4, Darmstadt 2002.

Inhaltsverzeichnis

1 Einleitung – Der Ermessensspielraum und die Hierarchie	2
2 Konzeption der Untersuchung des Finanzamts X	3
3 Rahmenbedingungen des Finanzamts X	5
3.1 Struktur des Finanzamtes	5
3.2 Der Gleichheitsgrundsatz	7
3.3 Der Ermessensspielraum	9
4 Das Dilemma des Ermessensspielraums	12
5 Hierarchie und Ermessensspielraum	26
5.1 Das Misstrauenssyndrom im Finanzamt X	35
5.2 „Steuerbescheidfabrik“ Finanzamt?	38
6 Praktische Schlussfolgerungen für die Steuerverwaltung	41
7 Interview Leitfaden	43
Abbildungsverzeichnis:	45
Tabellenverzeichnis:	45
Literaturliste	46

1

Einleitung – Der Ermessensspielraum und die Hierarchie

Der Ermessensspielraum und seine Ausgestaltung ist alltägliche Praxis der Steuerbeamten und so omnipräsent wie die Amtshierarchie. Der Spielraum ist vor Allem bei Art und Umfang der Sachverhaltsermittlung relativ groß. Die Abgabenordnung und das Einkommensteuergesetz lassen in einigen Paragrafen viel Raum für Entscheidungen. Das heisst, die Finanzbeamten können und müssen entscheiden, ob und wie sie die Angaben in den Steuererklärungen prüfen. Es ist ihnen überlassen, Rücksprache mit den Steuerzahlern zu halten, Eingesetztes nach Ermessen herauszustreichen, wo es gesetzlich keine genauen Vorgaben gibt, oder steuererleichternd anzuerkennen. Gleichzeitig müssen sie nach dem Gleichheitsgrundsatz entscheiden. Die komplizierte Gesetzeslage, Normenfülle, viele Ausnahmen, gegensätzliche Gerichtsurteile, usw. belasten allerdings die Sachbearbeiter zusätzlich zur hohen Fallzahl, die sie bearbeiten müssen. Die Gleichmäßigkeit der Entscheidungen ist in Frage gestellt. Der sonst eher geschätzte Spielraum kann deshalb unter den komplizierten gesetzlichen und verwaltungstechnischen Bedingungen für die Finanzbeamten zum Dilemma werden. Die Finanzbeamten müssen mit dieser komplizierten Situation umgehen. Der Ermessensspielraum ist existent und muss ausgefüllt werden. Die vorliegende Studie beschäftigt sich mit den Entscheidungsbedingungen der Finanzbeamten verschiedener Hierarchiestufen. Die Finanzbeamten gehen je nach Position in unterschiedlicher Weise mit ihrem Ermessensspielraum und dem Problem der Gleichmäßigkeit um. Das Problem wirkt sich vor Allem in den mittleren Positionen des Finanzamts. Die Beamten empfinden den Kontakt mit den Steuerzahlern zunehmend als Belastung, da sie den zunehmenden Beschwerden nicht ausweichen können. Insgesamt nimmt der persönliche Kontakt immer mehr ab und das Misstrauen zu. Der Ermessensspielraum, der ursprünglich als Instrument zur praktischen Gesetzesausübung gedacht war, entwickelt sich unter den gegebenen Umständen zur Falle. Die Unzufriedenheit und die Tendenz zur Steuervermeidung sind absehbare Folgen. Um den Kontakt zwischen Steuerzahler und Finanzbeamten nicht auf Dauer zu vergiften und das Finanzamt nicht zur reinen Steuerbescheidfabrik degenerieren zu lassen, sind also Änderungen dringend notwendig.

2

Konzeption der Untersuchung des Finanzamts X

Die Untersuchung des Finanzamtes X wurde in zwei Abschnitten durchgeführt. Im ersten Abschnitt wurden insgesamt neun Leitfadengespräche mit Finanzbeamten verschiedener Hierarchiestufen und Arbeitsgebiete geführt, um den Ermessensspielraum, den Arbeitsalltag und grundsätzliche Entscheidungskriterien zu ergründen.

Im zweiten Abschnitt erfolgte eine schriftliche Befragung mit Fragebögen.

Tabelle 1: Zusammensetzung der Befragten

Befragte	männlich	weiblich	Keine Angabe
52	21,2%	65,4%	13,4%

Die Aussagen der Interviewten dienen als Grundlage für folgende konkrete Hypothesen, die des Fragebogens in größerem Umfang überprüft wurden: Die Finanzbeamten schätzen ihren Ermessensspielraum subjektiv groß ein. Das einmal gelernte Fachwissen reicht nicht aus, um die anfallenden Schwierigkeiten zu bewältigen. Die Finanzbeamten müssen daher Kriterien haben, nach denen sie besonders unter dem Zeitdruck, den viele empfinden, Entscheidungen darüber treffen, ob sie eine Steuererklärung näher prüfen oder so akzeptieren. Die Diskrepanz zwischen theoretischer Vermittlung der Steuergesetze und Anwendung bei der Steuerfestsetzung ist daher groß. Die Arbeitsweise kann nicht in der Hauptsache durch die Ausbildung vermittelt werden. Gleichmäßigkeit bei der Sachverhaltsermittlung ist deshalb nur für den einzelnen Finanzbeamten zu erreichen. Der Gleichheitsgrundsatz leidet dadurch, dass einzelne Finanzbeamte zur Bewältigung der komplexen gesetzlichen Situation ungleichmäßige Entscheidungskriterien entwickeln. Dies macht den Ermessensspielraum besonders für Finanzbeamte in mittleren Positionen problematisch, da sie weniger Entscheidungen abgeben können und am meisten mit den Einsprüchen und Beschwerden der Steuerzahler konfrontiert sind. Der persönliche Kontakt zu den Steuerzahlern kann zur Belastung werden. Die Finanzbeamten sind unsicher, weil die Anwendung der Gesetze im Verwaltungsalltag schwierig ist. Die Unsicherheit der Finanzbeamten wird durch verschiedene Reaktionsmechanismen, vor Allem aber durch Distanzierung von den Steuerzahlern ausgeglichen. Die Reaktionsmechanismen hängen unter anderem auch von der Position der Finanzbeamten ab. Der persönliche Kontakt zu den Steuerzahlern erweitert aber die Handlungsmöglichkeiten der Finanzbeamten und erhöht gleichzeitig die Kooperationsbereitschaft der Steuerzahler.

Insgesamt wurden 100 Fragebögen in den Einkommensteuerbezirken des Finanzamts X verteilt. Davon kamen 52 Fragebögen ausgefüllt zurück. In dem Fragebogen wurden Fragen zur Arbeitsweise, zur Einstellung zum Steuerzahler und zum Kontakt mit Steuerpflichtigen gestellt. Im Folgenden wird das Finanzamt X strukturell und die Arbeitsweise der Beamten unter den gesetzlichen Bedingungen beschrieben. Dabei steht der Ermessensspielraum im Vordergrund. In einer zweiten Studie, die auf der gleichen Untersuchung basiert, ist das Vertrauen im Schwerpunkt behandelt (vgl. Becker, 2002)

Rahmenbedingungen des Finanzamts X

2.1

Struktur des Finanzamtes

Das Finanzamt X befindet sich in einer mittelgroßen Stadt, es ist für die umliegenden Gemeinden mit zuständig (siehe Tabelle). Es sind 900 Finanzbeamte dort beschäftigt, wobei die Landes-Staatskasse an das Finanzamt X angegliedert ist. Es fallen pro Jahr insgesamt ca. 200.000 Steuerfälle an.

Abbildung 1 zeigt die Hierarchiestufen nach Dienstbezeichnungen:

Abbildung 1: Dienstbezeichnungen im Finanzamt

höherer Dienst	Vorsteher
gehobener Dienst	Sachgebietsleiter / Hauptsachgebietsleiter
mittlerer Dienst	Bearbeiter / Sachbearbeiter / Hauptsachbearbeiter
einfacher Dienst	Mitarbeiter

Quelle: Wenzig, 1989, S.73

Abbildung 1 zeigt die grobe Gliederung in Dienstbezeichnungen. Höherer und gehobener Dienst gilt in der späteren Auswertung der Befragung als hohe Hierarchiestufe, mittlerer Dienst als mittlere und einfacher Dienst als niedrige Hierarchiestufe. Abbildung 2 zeigt die Hierarchiestufen feiner aufgegliedert im Zusammenhang mit den Besoldungsgruppen des Beamtentaris und den Funktionsbezeichnungen, die im Anschluss erläutert werden.

Abbildung 2: Hierarchie im Finanzamt

Besoldung	Amtsbezeichnung	Funktion
	Steueranwärter	
A5	Steuerassistent	
A6	Steuersekretär	Mitarbeiter
A7	Steuerobersekretär	
A8	Steuerhauptsekretär	Bearbeiter / Sachbearbeiter
A9	Amts-/Steuerinspektor	
A10	Steueroberinspektor	
A11	Steueramtman	
A12	Steueramtsrat/ Finanzrat/ Steuerrat	Sachgebietsleiter
A13	Steueroberrat/ Oberamtsrat/-steuer- rat/ -finanzrat/ Regierungsrat	
A14	Regierungsoberrat	
A15	Regierungsdirektor	Vorsteher
A16	Leitender Regierungsdirektor	

Quelle: Wenzig, 1989, S. 38

Die in Abbildung 1 und 2 dargestellte Amtshierarchie ist in allen Finanzämtern gleich. Der Vorsteher ist der Leiter des Amtes. Sein Vorgesetzter ist der Oberfinanzpräsident des Bundeslandes, in dem sich das Amt befindet. Das Finanzamt ist in Sachgebiete unterteilt, die den Sachgebietsleitern unterstellt sind. Sie haben die Dienst- und Fachaufsicht für das jeweilige Sachgebiet. Wie sie diese Funktionen ausfüllen, ist nicht generell vorgeschrieben. Der Hauptsachgebietsleiter steht in der Führungskette nicht zwischen Vorsteher und Sachgebietsleiter, er übernimmt koordinierende Aufgaben für mehrere Sachgebiete. Seine Aufgaben sind in Sonderbereichen wie z. B. Steuerfahndung angesiedelt oder er ist Spezialist in bestimmten gesetzlichen Gebieten. Hauptsachgebietsleiter sind die Ansprechpartner in schwierigen Steuerfällen. Die Hauptsachbearbeiter unterstützen den Hauptsachgebietsleiter bei seinen Aufgaben. Vorsteher, Sachgebietsleiter und Hauptsachgebietsleiter sind meistens Beamte des höheren oder gehobenen Dienstes, Hauptsachbearbeiter des mittleren Dienstes. Höherer, gehobener, mittlerer Dienst und einfacher Dienst unterscheiden sich außer in der Gehaltsstufe auch in Zugangsvoraussetzungen und Dauer der Ausbildung. Einfacher Dienst ist mit Hauptschulabschluss und zweijähriger Ausbildung zugänglich, für den mittleren Dienst dauert die Ausbildung drei Jahre, Voraussetzung ist der Real schulabschluss.

Der gehobene Dienst ist durch die Fachhochschulreife und den Fachhochschulabschluss „Diplomfinanzwirt“ erreichbar. Der höhere Dienst benötigt die zweite juristische Staatsprüfung. Zum Teil müssen noch Einstellungsprüfungen abgelegt werden. Jede der Funktionen unterteilt sich noch Mal in mehrere Amtsbezeichnungen, die durch Beförderung erreicht werden, wie in Abb. 2 gezeigt wird. Sachbearbeiter und Bearbeiter sind einem bestimmten Arbeitsgebiet oder Bezirk zugeteilt. Je nach Größe hat jeder Bezirk außer den Sachbearbeitern und Bearbeitern mehrere Mitarbeiter. Diese Funktionsbezeichnungen unterscheiden sich in der Besoldung und im Zeichnungsrecht. Das Zeichnungsrecht ist hierarchisch geregelt. Mit der Hierarchiestufe steigt auch die Höhe der Steuersumme, über die abschließend entschieden werden darf. Ein Mitarbeiter kann mit dem Zeichnungsrecht bis zur Steuersumme von 5.000 DM jedoch mindestens 80% der Fälle abschließend zeichnen. Ein Sachbearbeiter kann ca. 90-95% der Fälle bearbeiten, ohne sie einem Vorgesetzten vorlegen zu müssen. Ausnahme hiervon sind die eigenen Steuererklärungen der Finanzbeamten. Diese müssen alle dem Amtsvorsteher vorgelegt werden.

2.2

Der Gleichheitsgrundsatz

Die Steuerverwaltung arbeitet wie alle öffentlichen Verwaltungen nach dem Grundsatz der Gesetzmäßigkeit. Sie kann nur aufgrund von gesetzlicher Ermächtigung tätig werden. Das Steuerrecht ist klassisches Eingriffsrecht und wird häufig irgendwo zwischen Strafrecht und Polizeirecht angesiedelt. Das Finanzamt ist daher Eingriffsbehörde im klassischen Sinn. Der Staat beansprucht durch seine Eingriffsbehörde Finanzamt eine Geldleistung von den Steuerpflichtigen, denen zudem noch erhebliche Mitwirkungspflichten wie Buchführung, Aufzeichnungspflichten und Belegsammlung auferlegt werden. Demgegenüber steht keine direkte Gegenleistung.

„Steuern sind Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft.“ (§ 3 (1) Abgabenordnung).

Steuern dürfen in der BRD nur gesetzmäßig und gleichmäßig erhoben werden. Grundlagen für die Gesetzgebung finden sich im Grundgesetz, in Rechtsverordnungen, in Urteilen des Bundesverfassungsgerichts und den allgemeinen Regeln des Völkerrechts. Im Grundgesetz findet sich der allgemeine Gleichheitsgrundsatz, der eine wichtige Rolle bei der Steuergesetzgebung einnimmt.

Der Gleichheitsgrundsatz verlangt Rechtsanwendungsgleichheit, also Gleichheit vor dem Gesetz, und Rechtsetzungsgleichheit, also Gleichheit des Gesetzes. Der Gleichheitsgrundsatz soll gesellschaftliche Gleichheit erreichen. Dazu soll Chancengleichheit des Schwächeren helfen.

Der Gleichheitsgrundsatz verbietet nicht grundsätzlich Ungleichbehandlung oder Bevorzugung bzw. Benachteiligung von Einzelnen. Er verbietet jedoch grundlose und willkürliche Ungleichbehandlung von wesentlich Gleichen. Er verbietet auch grundlose und willkürliche Gleichbehandlung von wesentlich Ungleichen. Es bedarf dazu der verfassungsrechtlichen Rechtfertigung (vgl. Pieroth, 1999:101-110). So ist die Bevorzugung von Behinderten im öffentlichen Dienst beispielsweise eine verfassungsrechtlich gerechtfertigte Ungleichbehandlung, um die Chancengleichheit zu erreichen.

Dies gilt auch für das Steuerrecht. Das Steuerrecht soll ebenfalls eine gerechtfertigte Ungleichbehandlung darstellen, da die Steuerlast nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip gerecht verteilt werden soll. Ob dies per Gesetz überhaupt erreicht werden kann, soll an dieser Stelle nicht geklärt werden.

2.3

Der Ermessensspielraum

Die Frage ist allerdings, ob nicht grundsätzliche Faktoren, die durch den gesetzlichen Rahmen festgelegt sind, bereits verhindern, dass der Gleichheitsgrundsatz in der Verwaltungspraxis erreicht werden kann. Der ehemalige Finanzminister von Nordrhein Westfalen fasste die momentane komplizierte Lage und Änderungsanfälligkeit der Steuergesetze mit dem Ausdruck „notorische Tatsache“ zusammen (vgl. Schleußer, 1997: 20) Die Steuergesetze sind überfrachtet von unzähligen Steuerbefreiungen, Beschränkungen, und Ausnahmeregelungen und werden dadurch selbst für Steuerbeamte unübersichtlich (vgl. Weber-Grellet, 1999:319). Dies wurde auch schon früher bemängelt und ist seitdem nicht besser geworden.

„Die unüberschaubare Ausweitung des Rechtsstoffes durch die Masse der zu beachtenden Urteile und die Flut der Verwaltungserlasse, zusätzlich vermehrt durch die im Vergleich zu anderen Rechtsgebieten ungewöhnlich häufigen Gesetzesänderungen, kann auch im Wege obrigkeitlich verordneter, häufiger Fortbildungsveranstaltungen nicht mehr bewältigt werden“ (Jenetzky,1982: 275).

Sowohl im materiellen Steuerrecht, dem Einkommensteuergesetz wie auch im Steuerverfahrensrecht, der Abgabenordnung gibt es eine große Fülle von Rechtsnormen. Dies verhindert jedoch nicht, dass es große Beurteilungsspielräume, unbestimmte Rechtsbegriffe und Wertungsspielräume gibt (vgl. Eckhoff, 1996:110).

Im Einkommenssteuergesetz und in der Abgabenordnung finden sich mehrere Paragraphen, die zum Teil große Ermessensspielräume für die Bearbeitung einzelner Sachverhalte im Finanzamt lassen, auch um der Realität des Verwaltungsalltags entgegenzukommen. Die Praxis zeichnet sich im Finanzamt gegenüber anderen Verwaltungen durch eine im Schnitt dreimal so große Fallzahl aus, die täglich bewältigt werden muss.

Hier nun einige Beispiele für Spielräume im Einkommensteuergesetz:

Abbildung 3: Ermessensspielraum im Einkommensteuergesetz

EstG §4 (4)	Betriebsausgaben
EstG §9 (1)	Werbungskosten
EstG §12 4.	Geldstrafen
EstG §13 2.	Nutzungswert der Wohnung

Betriebsausgaben sind Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Nicht abzugsfähig sind die in einem Strafverfahren festgesetzten Geldstrafen, wenn der Strafcharakter überwiegt. Zu den Einkünften gehören auch der Nutzungswert der Wohnung der Steuerpflichtigen, wenn die Wohnung die bei Betrieben gleicher Art übliche Größe nicht übersteigt. Soweit ist das klar. Aber was genau ist eine durch den Betrieb veranlasste Aufwendung? Gilt der Internetanschluss als betrieblich veranlasst? Wie entscheidet ein Finanzbeamter, ob das Internet überwiegend privat oder beruflich genutzt wird? Wann sind Zeitungsabonnements Werbungskosten, also beruflich notwendig? Bei welchen Geldstrafen überwiegt der Strafcharakter und was ist als übliche Wohnungsgröße zu betrachten? Diese Fragen muss ein Finanzbeamter nach seinem Ermessen beantworten, soweit keine übergeordneten Regelungen existieren. Es müssen also Kriterien entwickelt werden, nach denen entschieden werden kann. Zum Teil lassen sich auch nicht ohne Weiteres amtsweite Regelungen dafür finden. Zusätzlich erschweren gegensätzliche Gerichtsurteile die Festlegung. Nun drängt sich der Gedanke bereits auf, wie schon beim materiellen Steuerrecht die willkürliche Ungleichbehandlung verhindert werden kann? Weitere Spielräume gibt es nun auch noch im Steuerverfahrensrecht, das vorwiegend in der Abgabenordnung geregelt ist.

Abbildung 4: Ermessensspielraum in der Abgabenordnung (AO)

AO § 85	Steuererhebung
AO § 88	Ermittlung des Sachverhalts
AO § 156	Absehen von der Besteuerung

Die Finanzbehörden sollen sicherstellen, dass die Steuern nicht zu Unrecht erhoben werden. Die Finanzbehörde bestimmt Art und Umfang der Ermittlung des Sachverhalts. Von Besteuerung kann abgesehen werden, wenn es um unwesentliche Beträge geht.

Diese Regelungen sind dazu da, um der Bearbeitungsrealität Rechnung zu tragen. Unwesentliche Beträge können vernachlässigt werden, die Massenfälle können so schneller vom Tisch. Es bedeutet aber auch, dass die Bearbeiter im Einzelfall entscheiden müssen, ob und wie sie vorgehen, um einen steuerlichen Sachverhalt zu klären und dass dabei nicht jeder Fall detailliert geprüft werden kann. Es muss immer abgewogen werden, ob sich der Aufwand lohnt, wenn Nachweise angefordert werden müssen oder etwas überprüft werden muss. Es kann also durchaus sein, dass sich steuerlich irrelevante Kriterien entwickeln, die Anlass zu stichprobenartiger Überprüfung geben, wie später noch gezeigt wird. Um es zusammenzufassen:

Der Ermessensspielraum bei den Finanzbeamten ist relativ groß, die Ermessensausübung ist eine nachweisbare Tatsache.

„Eine Ermittlung der materiellen Wahrheit um jeden Preis ist rechtlich und tatsächlich unmöglich“ (Eckhoff, 1995:121).

Ungleichbehandlungen von wesentlich Gleichen sind demnach gar nicht zu vermeiden. Das kann zum Dilemma für die Steuerbeamten werden und das Misstrauen der Steuerzahler vermehren.

3

Das Dilemma des Ermessensspielraums

Im Folgenden wird gezeigt, wie der von den Finanzbeamten subjektiv groß empfundene Ermessensspielraum unter Beachtung des Gleichheitsgrundsatzes zum Dilemma und der persönliche Kontakt zu den Steuerzahlern zur Belastung wird. Grundlage hierfür sind zum einen die Leitfadengespräche und zum anderen die Ergebnisse der Befragung im Finanzamt X.

Der untersuchte Bereich des Finanzamts X ist vorwiegend die Einkommensteuerveranlagung. Hier wird die Summe der Einkünfte der unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen natürlichen Personen ermittelt und nach Abzug der Werbungskosten besteuert. Einkünfte sind Einnahmen aus nicht-selbstständiger Arbeit, aus Gewerbebetrieben, aus Kapitalvermögen aus Vermietung und Verpachtung und aus Land- und Forstwirtschaft. In diesem Bereich kann nach Aussagen des Hauptsachgebietsleiters im Rahmen des Zeichnungsrechts ein Sachbearbeiter 90- 95%, ein Mitarbeiter ca. 80 % der Fälle abschließend bearbeiten. Gleichzeitig sind einige Paragraphen im Einkommensteuergesetz und in der Abgabenordnung sehr allgemein formuliert, wie die Beispiele gezeigt haben. Der Ermessensspielraum wird von den Finanzbeamten subjektiv insgesamt groß empfunden. Nur 17% der Befragten schätzten den Ermessensspielraum im Fragebogen subjektiv gering ein. 83% der befragten Finanzbeamten halten ihren Ermessensspielraum für ausreichend bis sehr groß. Hierbei ist zu beachten, dass einige der Befragten noch kein Zeichnungsrecht hatten, also ihre Entscheidungen den Vorgesetzten zur Überprüfung vorlegen. Dies kann das subjektive Einschätzen des Ermessensspielraums beeinflussen. Der Prozentsatz, für diejenigen, die den Ermessensspielraum ausreichend bis sehr groß einschätzen, wäre bei Vorliegen des Zeichnungsrechts eventuell noch höher zu erwarten. Die Befragten arbeiten zu 48% in niedrigen, zu 41% in mittleren und nur zu 11% in höheren Positionen. Der Ermessensspielraum wird in allen Positionen groß eingeschätzt. Allgemeines Ziel der Steuerbehörde ist auch die gleichmäßige Behandlung der Steuerpflichtigen in Art und Umfang der Sachverhaltsermittlung, bei der es den größten Spielraum gibt, und vor Allem bei der Steuerfestsetzung, die auch durch die Art der Sachverhaltsermittlung bedingt ist. Die Aussagen der Interviewten und die Ergebnisse aus den Fragebögen zeigen aber, dass die Gleichmäßigkeit nur für den einzelnen Bearbeiter erreichbar ist und dass amtsweit allenfalls in ganz speziellen Sachverhalten gleich entschieden werden kann. Dies kann den Ermessensspielraum für die einzelnen Bearbeiter problematisch machen, insbesondere für die Finanzbeamten in mittleren Positionen, wie noch gezeigt wird. Der Ermessensspielraum, der eigentlich den Arbeitsalltag der Finanzbeamten erleichtern sollte, wird unter dem Gesichtspunkt des Gleichheitsgrundsatzes zum Dilemma.

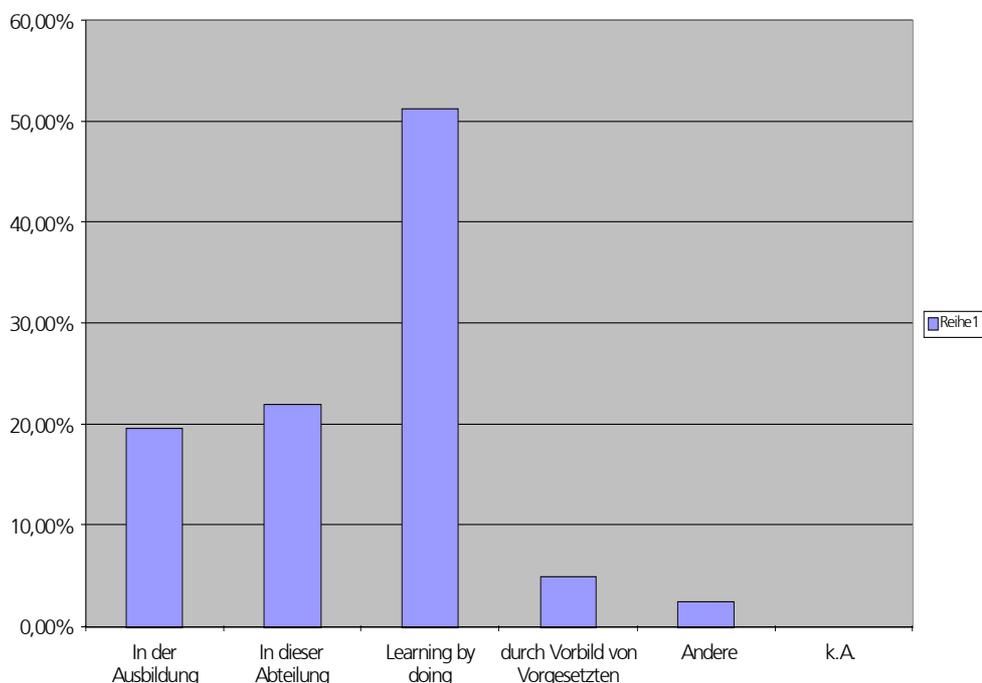
Die Verwaltungswirklichkeit beeinträchtigt die Entscheidungssicherheit. Immer kompliziertere Gesetze erschweren zusätzlich die Bearbeitung der ohnehin hohen Fallzahl, da ständiges Rückversichern notwendig wird, das einmal gelernte Fachwissen reicht prinzipiell nicht aus, um die anfallenden Schwierigkeiten zu bewältigen.

Die Finanzbeamten müssen daher Kriterien haben, nach denen sie besonders unter dem Zeitdruck, den viele empfinden, Entscheidungen darüber treffen, ob sie eine Steuererklärung näher prüfen oder so akzeptieren. Dies erleichtert dann zwar die Arbeit für die Finanzbeamten, erhöht aber zusätzlich die Verunsicherung der Steuerpflichtigen, die ihrerseits immer mehr „probieren“ einzusetzen, da sie dies oder jenes von Bekannten gehört haben.

Besonders frisch nach der Ausbildung, in der die Finanzbeamten das vielleicht größte theoretische Fachwissen haben, werden die Mitarbeiter im Finanzamt mit der Praxis konfrontiert, „ins kalte Wasser geworfen“, sozusagen.

Abbildung 5: Entwicklung der heutigen Arbeitsweise

Frage: Wie haben Sie zur Hauptsache Ihre heutige Arbeitsweise entwickelt?



Die Antworten, die in Abb. 5 dargestellt sind, zeigen, dass der größte Prozentsatz (51%) der Befragten learning by doing angibt. Es ist einfach nicht mehr möglich, jeden Einzelfall so zu prüfen, wie man es gelernt hat.

Man muss sich nun andere Abläufe angewöhnen, Entscheidungskriterien entwickeln, was am besten geht, indem man es praktisch tut. Es gibt immer verschiedene Möglichkeiten, einen Sachverhalt zu klären. Einen Mittelweg zwischen Gesetzesanwendung und Arbeitseffizienz zu finden, ist für Neuanfänger offenbar schwierig, da hier oft eine Idealvorstellung dazukommt, wie das Recht anzuwenden ist. Der Mittelweg bei der Ermessensentscheidung wird wie Rechtsbeugung empfunden. Das Problem, eine angemessene Arbeitsweise zu entwickeln und das Recht anwenden zu können, ist allseits bekannt. Wenn Anwörter eingearbeitet werden, ist es keineswegs selbstverständlich, dass sie gleich selbstständig arbeiten können.

„Dann hat sie mir eine Sache erklärt und ich habe das dann auch so bearbeitet. Und das nächste Mal kam so ein ähnliches Problem und das habe ich dann auch so gelöst. Und sie war dann irgendwie ganz baff, dass ich das so lösen konnte. Da habe ich gesagt: 'Naja, Sie haben mir das doch so erklärt'. Dann hat sie aber gesagt, das fand sie jetzt ganz toll, weil das nicht so selbstverständlich ist, dass man das erwarten kann, dass der Anwörter das erledigen kann.“ Interview 3

Die Erklärung der Lösung für bestimmte Fälle ist nicht so leicht übertragbar. Von Neulingen erwartet man diese Leistung noch nicht. Es muss nach Ähnlichkeiten gesucht werden, da es die Musterfälle in der Realität nicht gibt und dort immer viel komplexere Sachverhalte vorliegen. Soweit ist dies nicht wesentlich anders als in jedem Beruf. Der Einstieg in neue Arbeitsgebiete ist auch aber auch schwierig, selbst wenn man nicht frisch aus der Ausbildung kommt. Jeder Wechsel in neue Bezirke bedeutet neue Einarbeitung.

„Daher war der Einstieg und auch Manches heute, was für mich neu ist, ziemlich schwer, so die Veranlagung und was so dahinter steckt, das alles zu lernen, zu begreifen.“ Interview 7

Das, was gelernt werden muss, sind nicht die gesetzlichen Grundlagen, die werden in der Ausbildung sehr gut vermittelt. Worauf es ankommt, ist das, „was so dahinter steckt“. Die Finanzbeamten müssen im neuen Bereich neue Entscheidungskriterien entwickeln, nach denen sie arbeiten können.

Die Theorie der Gesetzesanwendung und die praktische Anwendung bei der tatsächlichen Steuerveranlagung weichen stark voneinander ab. Die zu bearbeitenden Sachverhalte sind ja wie gesagt komplizierter als die Musterfälle, die in der Ausbildung vermittelt werden können.

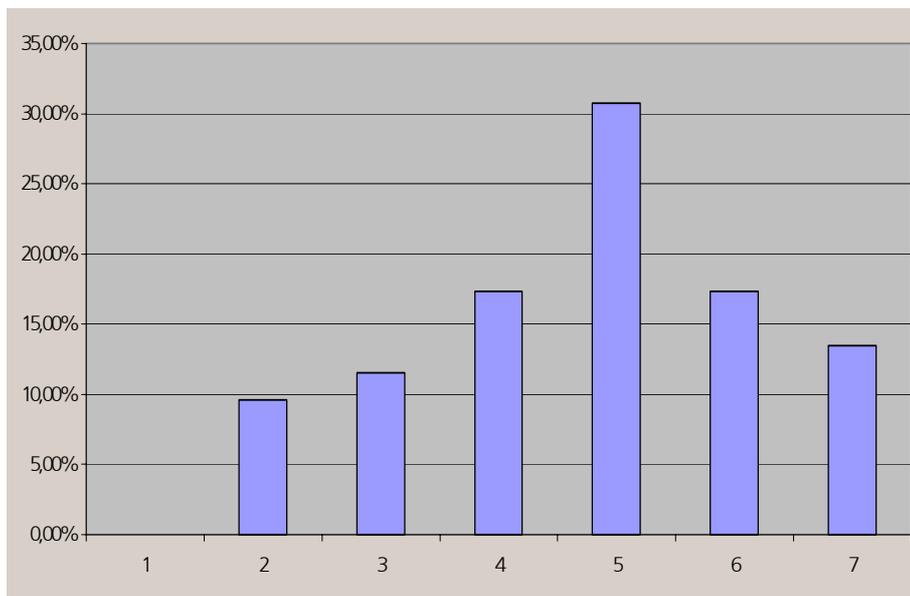
„Also, ich würde sagen, man kriegt halt in der Theorie sozusagen die Grundsätze und muss das halt versuchen, in der Praxis umzusetzen, was nicht unbedingt einfach ist.“

Also, man lernt rein die Steuergesetze. In der Praxis sieht das oftmals ganz anders aus. Man bekommt auch in der Theorie die vorgefertigten Sachverhalte, die man eigentlich in der Praxis so nie hat.“ Interview 6

Es ist also wichtig, Grundsätzliches anwenden zu können, was das Wissen der reinen Steuergesetze zwar als notwendige aber nicht als ausreichende Grundlage qualifiziert. Es kommen noch mehr Faktoren hinzu, die für die Bearbeitung nötig sind. Theorie und Anwendung weichen in der Einschätzung der Finanzbeamten stark voneinander ab, wie Abb. 6 zeigt.

Abbildung 6: Diskrepanz zwischen Theorie und praktischer Anwendung

Frage: Wie groß empfinden Sie die Diskrepanz zwischen der theoretischen Vermittlung der Steuergesetzgebung und der praktischen Anwendung auf einer Skala von 1 (keine) bis 7 (sehr groß)?



Die Diskrepanz zwischen Theorie der Steuergesetze und der praktischen Anwendung im Finanzamt wird groß empfunden.

In den Fragebögen bewerteten 67% der Befragten die Diskrepanz zwischen Theorie und Praxis auf einer Skala von 1 bis 7 mit größer als 4. Diese Diskrepanz bewirkt, dass besonders Finanzbeamte, die frisch von der Ausbildung kommen, die Arbeitsweise der „alten Hasen“ noch nicht nachvollziehen können und deren Kriterien zur Einzelfallbearbeitung unter beispielsweise ökonomischen Gesichtspunkten als Rechtsbeugung empfinden.

„Ich sage denen immer, wenn es um hundert Mark geht, führen wir doch keinen Prozess. Aber das ist schwierig bei jungen Leuten manchmal, wenn die sich so verbissen haben, wenn Sie denen dann sagen: 'Also Kinder, ihr müsst mal in Relationen denken. Lohnt sich das denn überhaupt?' Und dann gucken die einen manchmal so an, als wollte man sie zur Rechtsbeugung anstiften. (lacht) Man muss immer so einen Mittelweg gehen, die müssen die Erfahrung erst kriegen, dass sie, wenn sie jede hundert Mark vor das Finanzgericht treiben, dass sie dann absaufen in Fällen. Also müssen sie auch mal den Mut haben, um drüber wegzugucken und das FAZ-Abo unter den Werbungskosten abzuhaken. Da gibt es viele Leute, besonders, wenn sie frisch von der Schule kommen, also ich finde das immer süß, so war ich glaube ich früher auch mal, die haben so eine Idealvorstellung.“ Interview 1

Die Frage nach Relationen zeigt, dass nicht um jeden Preis Gesetze angewendet werden können. Diese Idealvorstellung, nur nach Recht und Gesetz handeln zu können, scheint in Frage gestellt, wenn man darüber nachdenken muss, ob etwas die Bearbeitung lohnt. Jedoch ist auch dies vor dem Gesetz vertretbares Handeln, da der Gesetzgeber den Ermessensspielraum der Finanzbeamten gesetzlich festgelegt hat.

„Ist die Finanzbehörde ermächtigt, nach ihrem Ermessen zu handeln, hat sie ihr Ermessen entsprechend dem Zweck der Ermächtigung auszuüben und die gesetzlichen Grenzen des Ermessens einzuhalten.“
§ 5 Abgabenordnung

Die Grenzen des Ermessens sind hier nicht konkret formuliert, der Willkür wird durch den Zweck der Ermächtigung vorgebeugt. Das Recht wird deshalb nicht unbedingt gebeugt, wenn Entscheidungen nach ökonomischen Gesichtspunkten getroffen werden. Dennoch ist der Ermessensspielraum ein Dilemma für die Finanzbeamten, da er trotz der Einschränkung in §5 viel Raum für unterschiedliche Entscheidungen lässt. Dazu kommt, dass sie auch den Gleichheitsgrundsatz beachten sollen. Finanzbeamte in höheren Positionen haben damit weniger Probleme als Finanzbeamte in niedrigeren.

„Ich habe halt sehr schwierige Fälle, also äußerst schwierige Fälle, da hat man auch gar nicht die Zeit, das nehme ich mir auch mit heim, wenn ich viel lesen muss, Urteile studieren muss, auch die Entscheidung, lehne ich es ab, habe ich eine Chance zu gewinnen vor Gericht, das sind so Entscheidungen, die man natürlich trifft. Weil wenn man am Gericht verliert, müssen wir ja auch die Kosten tragen, umgekehrt natürlich auch.“

Da muss ich doch schon abschätzen, bringt es was oder bringt es nichts, lohnt sich der Aufwand, oder ist die ganze Sache teurer, als ich eigentlich koste? Da achte ich natürlich schon drauf, der Richter wird bezahlt, ich werde bezahlt, das kostet eine Menge Geld und dann streiten wir uns vielleicht über 27,50 DM. Das mache ich natürlich nicht.“ Interview 4

Es wird deutlich, dass Zeit ein sehr bestimmender Faktor ist, der sich auch auf die steuerliche Bedeutung auswirkt. Wegen 27,50 DM wird kein Aufwand betrieben. Dies ist eine klare Entscheidung nach ökonomischen Gesichtspunkten, die weniger mit Rechtsanwendung zu tun zu haben scheint, als dies Anfängern lieb ist. Dies entspricht eher einer wirtschaftlichen Arbeitsweise, die durch den Ermessensspielraum (Bestimmung von Art und Umfang der Ermittlung) ermöglicht wird. Diese Entscheidung erscheint in Interview 3 ganz *natürlich* und ist keine Frage mehr. Das muss man so machen. Auch in niedrigeren Positionen hat sich diese wirtschaftliche Denkweise durchgesetzt.

„Ja gut, die heutige Arbeitsweise ist davon abhängig, wieviel man veranlassen muss, wie schnell das Ganze halt gehen muss. Ich denke, das weicht schon sehr viel vom Theoretischen ab, weil einfach nicht die Zeit dazu ist, das anzuwenden, wie es gelernt ist, sag ich mal. Weil man sonst mit der Zeit nicht hinkommt.“ Interview 2

Auch hier ist wieder die Zeit im Vordergrund. Man könnte schon das Theoretische so anwenden, wie man es gelernt hat, wenn man die Zeit dazu hätte. Die Prioritäten sind in der Arbeitsrealität aber andere. Hier wird deutlich, dass der Ermessensspielraum nicht durch das ausgefüllt werden kann, was man gelernt hat, sondern durch etwas, das im Arbeitsalltag erst entwickelt wird. Die Praxis weicht unter Umständen stark vom Gelernten ab.

„Abweichen in dem Sinn, dass man das Ganze eben halt nur stichprobenmäßig prüfen kann, gegebenenfalls das Ganze halt noch mal vertieft, und nachhakt, wenn irgendetwas besonders auffällt. Ansonsten muss man, sag ich mal, dem Ganzen auch überwiegend vertrauen, was angegeben wird.“ Interview 2

Es kann nur in besonderen Fällen näher geprüft werden. Bei kleinen Abweichungen wird häufig nicht reagiert, hier muss man einfach vertrauen, es bleibt keine andere Wahl, wenn man effizient arbeiten will. Dazu kommt noch die Praxisferne der Oberfinanzdirektion, die den Finanzämtern zum Teil Anweisungen gibt, die nicht praktikabel sind.

„Und da ist es so, die Oberfinanzdirektion, die soll ja für die Finanzämter Sachen auch zusammenfassen und dann weitergeben. Nur denke ich, dass sie von der Praxis sehr weit weg sind. Das hat mit dem konkreten Steuerpflichtigen nichts zu tun, die hierher kommen, mit den konkreten Steuererklärungen auch nicht. Die sind nicht mehr so an der Praxis. Das finde ich aber ganz wichtig, und da krankt das System teilweise dran, dass die nicht so an der Praxis dran sind. (..)Ein Beispiel. Ja, es ging bei der einen Fortbildung, bei der ich neulich war, um Spendenbescheinigungen. Und da gibt es ganz strenge Formvorschriften für die Bescheinigungen. Wenn wir das aber so genau überprüfen würden, das wäre nicht leistbar vom Finanzamt, von der Masse der Steuererklärungen.“ Interview 3

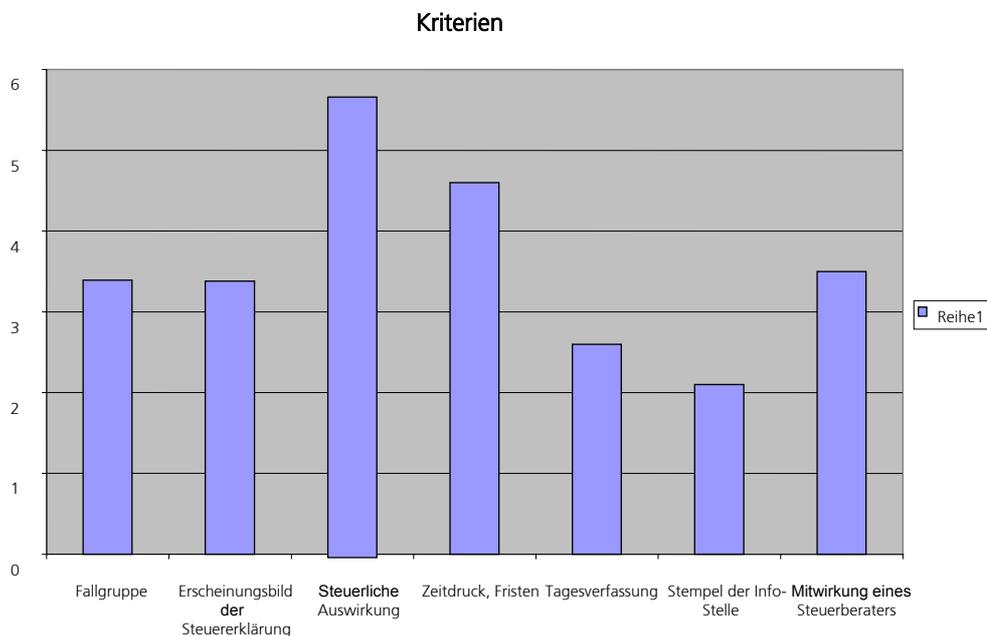
Die Praxiswirklichkeit ist nach Meinung der Finanzbeamten oft nicht bedacht, wenn Vorschriften von „oben“ kommen. Diese gehen häufig an den tatsächlichen Problemen im Finanzamt vorbei und erschweren noch zusätzlich die Arbeit. Es werden also auch amtsweit Aufgriffsgrenzen gesetzt, was die Anweisungen von oben betrifft, es steht die Praktikabilität im Vordergrund. Zusätzlich muss sich jeder Einzelne seine Schwerpunkte setzen, wonach er arbeitet, wenn der Ermessensspielraum ausgefüllt werden muss. Man muss eine Auswahl treffen:

„Also, man muss, man kann nicht alles aufgreifen, was man gerne aufgreifen würde. Das kriegt man nicht hin, das geht nicht. Man muss eine Auswahl treffen. Die treffen wir zum Einen danach, was kommt denn so bei raus, was ergibt sich für eine steuerliche Auswirkung, lohnt sich das, mein Zeitaufwand, das irgendwie da reinzustecken.“ Interview 3

Auch hier spielt der Zeitfaktor wieder eine Rolle bei der Auswahl, es ist aber auch die steuerliche Auswirkung, die bei der Entscheidung, ob es sich lohnt, mitbedacht wird. Dies ist ein allgemeiner Tenor, die beiden Faktoren werden von allen interviewten Finanzbeamten genannt.

Abbildung 7: Kriterien, die Entscheidungen beeinflussen

Frage: Sie erhalten eine Steuererklärung und entscheiden, ob Sie Einiges näher prüfen oder nicht. Wie stark schätzen Sie den Einfluss der folgenden Faktoren ein?



Die Ergebnisse aus den Fragebögen zeigen, wie stark der Einfluss des Faktors Zeit ist. Auf einer Skala von 1 bis 7 (1 kein Einfluss- 7 sehr starker Einfluss auf die Entscheidung) spielt der Faktor Zeit mit einem Mittelwert von 4,6 eine wichtige Rolle bei Entscheidungen bei der Sachbearbeitung im Finanzamt. Die steuerliche Auswirkung nimmt mit einem Mittelwert von 5,7 einen noch wichtigeren Platz ein. Das macht deutlich, dass die Finanzbeamten Prioritäten setzen müssen.

Die ökonomische Vorgehensweise scheint sich dabei stark durchgesetzt zu haben. Es wird offensichtlich geschaut, wie die steuerliche Auswirkung ist, das heisst, wieviel Steuergeld mit eventuell großem Zeitaufwand hereingeholt werden kann.

„Ich denke mal, jeder wird halt irgendwie versuchen schon für sich festzulegen, Schwerpunkte zu legen, wo er näher guckt, wo er nicht mehr prüft, und wo er sagt, das ist so gering, das lohnt sich nicht, da sich noch näher mit zu beschäftigen, weil da am Ende nur 100 oder 200 Mark Steuern rauskommen. Weil im Regelfall geht es hier im Veranlagungsbereich halt um größere Beträge.“ Interview 2

Nun kommt es also darauf an, die Besonderheiten zu erkennen, um eine sinnvolle ökonomische Auswahl überhaupt treffen zu können. Es muss erkannt werden, ob sich etwas als steuerlich bedeutsam herauskristallisiert, oder ob es sich um „Peanuts“ handelt. Dies ist im Verhältnis zu sehen, um welche Summe es sich im Vergleich zum gesamten Einkommen dreht. Entscheidungen hängen davon ab, welche Vorerfahrungen ein Finanzbeamter gemacht hat, welche Kriterien insgesamt im Finanzamt thematisiert werden. Dies ist zum Beispiel die steuerliche Auswirkung. Um arbeiten zu können, werden aber auch Entscheidungskriterien entwickelt, die steuerlich nicht unbedingt relevant sein müssen.

„ Manchmal ist es so, wenn man die Steuererklärung sieht, die ist sehr ordentlich, das andere ist alles sehr ordentlich, dann denkt man „naja, komm“, wird wahrscheinlich stimmen“. Und dann sieht man vielleicht vom Vorjahr, da gab es irgendwie immer Ärger, und dann denkt man: ‘Irgendwie ist da jetzt irgendwas komisch. Dann fordere ich das jetzt mal alles an und lasse mir diese Belege bringen.’ Das ist auch so ein Gefühl, da könnte was falsch sein, das ist irgendwie komisch, da muss ich mal nachgehen. Das ist so ein Gespür dafür, dass ich einmal kriege dadurch, dass ich Fachwissen habe, Zusammenhänge erkennen kann und dadurch, dass ich eben Erfahrung habe in meiner Arbeit.(...) das ist manchmal auch tagesformabhängig. Also, da gibt es nicht so ganz strenge Regeln trotz dieser ganzen Vorgaben“. Interview 3

Hier lassen sich schon einige steuerlich irrelevante Kriterien ausmachen, die zu Entscheidungen führen. Es gibt die Tagesverfassung, das Gefühl, den Ärger, den man bereits hatte, die Ordentlichkeit der Steuererklärung.

Es gibt keine strengen Regeln für die Gestaltung des Ermessensspielraums. Die Ungleichmäßigkeit wird zusätzlich dadurch erhöht, dass es überhaupt verschiedene Bezirke gibt. In den Fragebögen wurde bei diesen verschiedenen Faktoren um Einschätzung des Einflusses auf einer Skala von 1 bis 7 gebeten. Abb.7 zeigt die Ergebnisse. Der Mittelwert für die Einschätzung ist immer größer als 2, die Finanzbeamten sehen also prinzipiell den Einfluss der steuerlich unbedeutenden Faktoren bei ihrer Arbeit. Die Fallgruppe und das Erscheinungsbild der Steuererklärung wurden mit 3,4 und die Tagesverfassung immerhin noch mit 2,6 bewertet. Bei 2,1 liegt der Einfluss des Stempels von der Info-Stelle, die Mitwirkung eines Steuerberaters wird im Schnitt mit 3,5 bewertet. Der Einfluss ist da, wenn auch nicht ganz so deutlich wie bei den Faktoren Zeit und steuerliche Auswirkung. Wenn die Finanzbeamten davon ausgehen könnten, dass sie nur Gesetze anwenden und das für alle gleichmäßig, so hätte der Mittelwert bei 1 liegen müssen, was kein Einfluss auf die Bearbeitung bedeutet hätte. Die Gleichmäßigkeit ist dadurch in Frage gestellt. Der Gleichheitsgrundsatz leidet.

Dies zeigt erneut, dass nicht der Ermessensspielraum das Problem ist. Er wird nur dadurch zum Problem, weil der Gleichheitsgrundsatz nicht eingehalten werden kann. Dies ist den meisten Finanzbeamten sehr bewusst.

„Also ich finde der Gleichheitsgrundsatz leidet schon dadurch, dass man unterschiedliche Bezirke hat. Und es wird bei den Arbeitnehmern einfach mehr geprüft als bei den Gewerbetreibenden und Selbstständigen, da habe ich nur einen gewissen Einkünftebereich. Indem Bereich Gewerbetreibende und Selbständige, da setze ich dann den Bereich eher in der Gewinnermittlung und nicht mehr bei den Werbungskosten bei Nicht-selbständiger Arbeit. Dadurch ergibt sich schon mal eine Ungleichbehandlung, weil ich das nicht mehr so stark prüfe. Das ist eine Ungleichbehandlung. Und dann ist auch ungerecht, dass ich als Arbeitnehmer von vornherein die Steuern schon abgezogen kriege. Als Unternehmer habe ich dann schon meine Spielräume, in diesem Jahr wird sich der Gewinn etwas anders entwickeln, da setze ich dann die Vorauszahlung ein.“ Interview 3

Abgesehen von den gesetzlich festgelegten Bedingungen, die Ungleichheit produzieren, gibt es auch noch die Verfahrensungleichheiten bei der Behandlung der Fälle.

Je nach Bezirk sind unterschiedliche Prüfungsschwerpunkte bei den Bearbeitern zu finden, die anderen werden vernachlässigt.

„ Da gibt es manche, die haben so ihre Hobbies.“ Interview 1

Der Gleichheitsgrundsatz wird nach Wahrnehmung der befragten Finanzbeamten nicht so umgesetzt, wie es sein sollte. Die Aussagen gehen alle in dieselbe Richtung:

„Aber mit dem Gleichheitsgrundsatz ist das immer so eine Sache. Also jetzt mal ehrlich gesagt, ich habe da noch nie daran geglaubt, weil es halt auch unterschiedlich gehandhabt wird. Wenn man 20 Leute befragt, da habe ich 15 verschiedene Ansichten darüber.“ Interview 4

„Weil die Entscheidungen total unterschiedlich sein können. Es gibt ja viele Paragraphen, die einfach einen Ermessensspielraum beinhalten, wenn Sie zehn Sachbearbeiter haben, haben Sie unter Umständen auch zehn verschiedene Meinungen.“ Interview 5

„Ich stelle nur fest, dass es ungleichmäßig gemacht wird. Und zwar sowohl zwischen den verschiedenen Finanzämtern wie auch innerhalb eines Finanzamtes. So ein Arbeitsbereich, so ein kleines Team, da gibt es Teams, die machen das gar nicht.

Die setzen überhaupt keinen Verspätungszuschlag aus. Das darf natürlich auch nicht sein. Da habe ich in der letzten Woche zwei Dienstbesprechungen gehabt und habe denen das mal vorgelesen mit diesen unterschiedlichen Zahlen und hab die dann erst mal etwas zur Minna gemacht. (...) Das wirft ein Schlaglicht auf die Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Das sind zwar nur Nebenleistungen, aber es zeigt halt, wie unterschiedlich das Recht angewendet wird. Ich glaube, dass wir versuchen müssen, den Leuten möglichst gleichmäßig aufs Haupt zu schlagen, denn wenn sich das herumspricht, dass wir unterschiedlich agieren, dann wird die Stimmung aggressiv. Und das darf nicht sein. Wir können im Grunde die Akzeptanz beim Bürger nur dadurch erreichen, wenn dem Bürger bewusst ist, dass wir im Großen und Ganzen gerecht sind, was immer das sein mag. Und dieses Gefühl müssen wir dem Bürger immer wieder vermitteln.“ Interview1

Aus den Aussagen wird deutlich, dass das Problem der Ungleichmäßigkeit klar erkannt wird. Es ist allen interviewten Finanzbeamten bewusst, dass sie insgesamt gesehen ungleichmäßig arbeiten. Das wirkt sich auf die Akzeptanz der Steuerzahler negativ aus.

In den Fragebögen wurde die Ungleichmäßigkeit für die Steuerpflichtigen von 29% der Finanzbeamten als problematisch beurteilt. Je aufgeklärter die Steuerbürger über Steuergesetze sind, umso größer ist nach Meinung der Finanzbeamten auch die Unzufriedenheit. Die Angst vor der Behörde, hat nach Meinung vieler Finanzbeamten abgenommen. Es beschwerten sich daher immer mehr Steuerbürger über Entscheidungen des Finanzamts. Das Problem der Beschwerden wird dadurch für das Finanzamt ein zunehmend beeinträchtigender Faktor. Die Einsprüche und Beschwerden betreffen ja die Arbeitsfülle der Finanzbeamten direkt und verstärken das Zeitproblem zusätzlich. Problematisch wird der Ermessensspielraum unter dem Gesichtspunkt der Gleichmäßigkeit vor Allem für diejenigen im Finanzamt, die direkten Kontakt zu den Steuerpflichtigen haben und ihnen die Ungleichmäßigkeit erklären müssen:

„Ja, das ist ein echtes Problem. Die Leute sagen halt: ‘Wieso hat es mein Nachbar Müller gekriegt und ich habe es nicht gekriegt?’. Und das ist ein echtes Problem, das Problem entsteht dadurch, dass sagen wir beispielsweise im Einkommensteuerbezirk jemand schwanger wird, keine Nachfolgerin da ist, oder noch jemand krank wird. So, dann hängt der Bezirk hinten dran, dann kriegen die gesagt: ‘Die Dinger müssen weg, guckt, was zu machen ist.’ Dann ist das Problem da, der kriegt eben die 500 Mark für diese Sache und der andere kriegt sie eben nicht. Der sie gekriegt hat, für den ist es in Ordnung, aber der sie nicht gekriegt hat, da ist es halt nicht in Ordnung.

Der hat sie vielleicht nicht gekriegt, weil eben Druck da war. Und das auszugleichen, das ist echt schwierig. Und da verstehe ich auch die Leute, da können Sie schlecht argumentieren.(...) Wie ich Ihnen schon gesagt habe, der eine entscheidet so nach dem Ermessen oder der andere muss gucken, dass er den Fall vom Tisch kriegt. Der Gleichheitsgrundsatz, wir geben uns zwar Mühe, aber ich glaube nicht, dass man da sagen kann: Ja. Das muss man eher mit einem nein beantworten, wenn man ehrlich ist.“ Interview 7

Der Zeitdruck erschwert dann zusätzlich noch gleichmäßige Behandlung der Fälle. Dies den Steuerzahlern zu erklären, fällt schwer. Da lassen sich keine Argumente finden, die zufriedenstellend sind. Kein Steuerzahler denkt darüber nach, dass er nur ein Fall unter Tausend ist, er sieht sich selbst bei Beschwerden im Vordergrund und nicht die Verwaltungsproblematik. Finanzbeamte, die sich in die Perspektive der Steuerzahler hineinversetzen, verstehen den Ärger, können aber momentan nichts daran ändern. Oft ist der einzige Ausweg für die betreffenden Beamten, nicht weiter darüber nachzudenken. Wie gehen sie damit um?

... „indem ich mir nicht so viel Gedanken darüber mache, das ist am einfachsten.“ Interview 7

Wenn sie darüber nachdenken, wird der persönliche Kontakt zu den Steuerzahlern sehr belastend.

„Man fühlt sich dann so ´runter, das ist eine enorme psychische Belastung.“ Interview 4

„...und diesen psychischen Druck, den können Sie einfach nicht abbauen.“ Interview 7

„Wenn man so einen Vormittag Publikumsverkehr hat, da geht eigentlich nicht mehr viel, da ist man auch ausgepowert.“ Interview 8

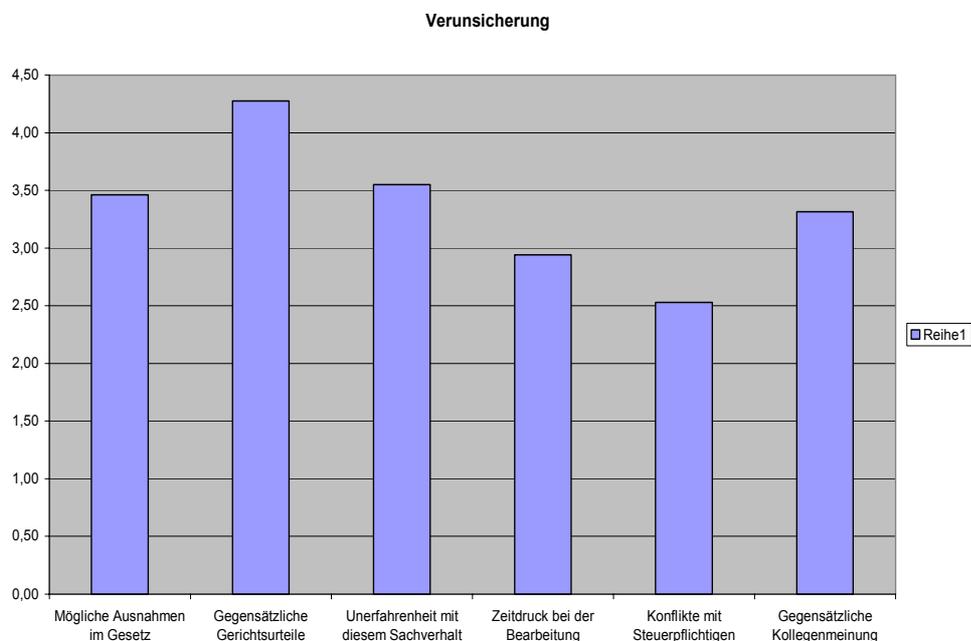
Die Belastung bei direktem Kontakt mit den Steuerpflichtigen wurde bei 70% der Befragten in den Fragebögen als Nachteil genannt, nur 30% sahen keine Nachteile bei persönlichem Kontakt. Allerdings hängt die Belastung bei persönlichem Kontakt stark mit der Sicherheit zusammen, wie in Interview 8 deutlich wird.

„Wenn ich meiner Sache sicher bin, dann habe ich damit überhaupt kein Problem.“ Interview 8

Unsicherheit über Aussagen, die man den Steuerpflichtigen gegenüber trifft, erschwert die Kontaktsituation. Man muss häufig die Vorgesetzten fragen, weil man sich nicht sicher ist. Man sagt vielleicht lieber gar nichts als etwas vermeintlich Falsches, was für die Steuerzahler sehr inkompetent wirken muss.

Abbildung 8: Verunsicherung der Finanzbeamten

Frage: Bei Ihren Entscheidungen spielen viele Faktoren eine Rolle. Wie stark können Sie in Zweifelsfällen die folgenden Faktoren verunsichern?



Auf einer Skala von 1 bis 7 schätzten die Finanzbeamten im Mittel die Verunsicherung mit 3,5 durch gesetzlich mögliche Ausnahmen, durch gegensätzliche Gerichtsurteile, mit 3,6 durch Unerfahrenheit, mit 4,3 durch Konflikte mit Steuerpflichtigen mit 2,5 und durch gegensätzliche Kollegenmeinungen mit 3,3 ein. Die Finanzbeamten sollten Experten sein, dennoch sind sie durch gegensätzliche Meinungen Gerichtsentscheidungen und mögliche Ausnahmen verunsichert. Dies muss den Kontakt zu den Steuerpflichtigen beeinträchtigen, die ja keinen Einblick in den Verwaltungsalltag haben und die Fülle der Normen sowieso nicht überblicken können.

Zusammenfassung: Offensichtlich führt der Ermessensspielraum unter den gegebenen gesetzlichen und verwaltungstechnischen Bedingungen zu einem Problem der Interaktion zwischen Steuerzahler und Finanzbeamten.

Für die reine Steuerfestsetzung irrelevante Kriterien führen zu Entscheidungen der Finanzbeamten. Darunter sind außer der Höhe der steuerlichen Auswirkung und Zeitdruck noch bestimmte Prüfungsschwerpunkte, spezielle Berufsgruppen, Mitwirken eines Steuerberaters, Tagesverfassung, Ermittlungsgefühl und Erscheinungsbild der Steuererklärung zu fassen. Der Gleichheitsgrundsatz kann unter diesen Umständen nicht erfüllt werden. Da dies vielen Finanzbeamten auch bewusst ist, kann die Entscheidung unter den komplexen Rahmenbedingungen zum Dilemma werden. Ein zusätzlicher Belastungsfaktor ist das Problem dann, wenn persönlicher Kontakt zu den Steuerpflichtigen, wie in der Info-Stelle nicht zu vermeiden ist. Hier muss die Unzufriedenheit über die Ungleichmäßigkeit abgefangen werden und die Perspektive ist näher beim Steuerzahler. Bei der Sachbearbeitung erschweren die Steuergesetzgebung, undurchführbare Verwaltungsvorschriften und Informationslücken zusätzlich die Entscheidung. Im Anschluss wird dargestellt, wie die Finanzbeamten in unterschiedlichen Positionen mit dem Dilemma des Ermessensspielraums, der Unsicherheit und des Gleichheitsgrundsatzes umgehen.

4

Hierarchie und Ermessensspielraum

Wie gehen Finanzbeamte im Finanzamt X. mit ihrem Ermessensspielraum um? Es lassen sich unterschiedliche Mechanismen finden. Die Position in der Hierarchie spielt hierbei eine wichtige Rolle. Finanzbeamte in niedrigen Positionen lassen sich durch andere Faktoren mehr verunsichern als Finanzbeamte in höheren Positionen. Die Belastung durch persönlichen Kontakt zu Steuerzahlern wird unterschiedlich bewertet. Die folgende Tabelle zeigt nach Position unterschiedene Mittelwerte.

Tabelle 2: Verunsicherung in Abhängigkeit zur Position

Verunsichernde Faktoren	Niedrige Position	Mittlere Position	Hohe Position
Mögliche Ausnahmen im Gesetz	3,86	3,11	3,00
Gegensätzliche Gerichtsurteile	4,45	3,84	5,00
Unerfahrenheit mit diesem Sachverhalt	4,18	2,95	3,20
Zeitdruck bei der Bearbeitung	2,59	3,05	3,00
Konflikte mit Steuerpflichtigen	2,55	2,42	2,40
Gegensätzliche Kollegenmeinung	3,41	3,32	2,40

Die Befragten schätzten hier auf einer Skala von 1 (schwache Verunsicherung) bis 7 (sehr starke Verunsicherung) verschiedene Faktoren ein. (Das Gesamtergebnis vgl. Abb.8) Einer niedrigen Position entspricht die Position Mitarbeiter, der mittleren Position entsprechen Bearbeiter und Sachbearbeiter, einer hohen Position in der Amtshierarchie entsprechen Sachgebietsleiter und Vorsteher. Deutliche Unterschiede sind bei der Einschätzung der Verunsicherung durch mögliche Ausnahmen im Gesetz festzustellen. Niedrige Positionen sind durch mögliche Ausnahmen im Gesetz stärker verunsichert als höhere. Gegensätzliche Gerichtsurteile dagegen verunsichern zwar insgesamt alle Befragten am meisten, jedoch ist die Zahl bei den hohen Positionen deutlich höher als bei den anderen Faktoren. Der Mittelwert liegt hier bei 5, während er bei anderen Faktoren zwischen 2,4 und 3 liegt. Das Gericht ist eine Instanz, die von der Entscheidungsmacht über hohen Positionen liegt und deren Entscheidungen in Frage stellen kann. Bei niedrigeren Positionen ist die gegensätzliche Kollegenmeinung als verunsichernder Faktor wesentlich deutlicher ausgeprägt als bei hohen Positionen. Ähnlich ist es bei der Unerfahrenheit mit Sachverhalten. Auch diese spielt bei niedrigeren Positionen eine größere Rolle bei Verunsicherung.

Die Mittelwerte bei Konflikten mit Steuerzahlern liegen in allen drei Positionen vergleichsweise niedrig. Dieser Faktor hat offenbar den geringsten Einfluss auf Unsicherheit.

Tabelle 3 zeigt die Unterschiede der Belastung durch persönlichen Kontakt mit Steuerzahlern. Die psychische Belastung liegt mit 15% bei den mittleren Positionen am höchsten, der Zeitaufwand wird von fast 80% der Befragten aus den mittleren Positionen als Nachteil bei persönlichem Kontakt gesehen. Insgesamt die Belastung bei persönlichem Kontakt also bei den mittleren Positionen am größten empfunden.

Tabelle 3: Belastung der Finanzbeamten bei Kontakt

Frage: Welche Nachteile sehen Sie bei Ihrer Arbeit im persönlichen Kontakt mit den Steuerpflichtigen?

	Niedrig	Mittel	Hoch
Schriftlich	59,1%	88,9%	100,0%
telefonisch	45,5%	33,3%	0,0%

In hohen Positionen wird zwar die zeitliche Belastung, allerdings von keinem Befragten die psychische Belastung angegeben. Die Befragten in niedrigen Positionen geben nur zu 4,5% die psychische Belastung an, obwohl sie nach Tabelle 4 diejenigen sind, die am meisten telefonischen Kontakt haben, der auch eine Form von persönlichem Kontakt ist, und diesen auch bevorzugen.

Tabelle 4: Bevorzugter Kontakt in Abhängigkeit zur Position

Frage: Wenn Sie auf Unstimmigkeiten in der Steuererklärung stoßen, und den Sachverhalt klären wollen, wie nehmen Sie am häufigsten Kontakt zu Steuerpflichtigen auf? Was ist Ihnen davon am liebsten?

	Niedrig	Mittel	hoch
Großer Zeitaufwand	63,6%	78,9%	60,0%
Psychische Belastung	4,5%	15,8%	0,0%
Keine Nachteile	36,4%	26,3%	40,0%

Die hohen Positionen bevorzugen ganz eindeutig den schriftlichen Kontakt. In niedrigen Positionen ist der telefonische Kontakt wesentlich häufiger und wird auch von 45% der Befragten bevorzugt. Trotzdem hängt die Belastung durch den Kontakt nicht damit zusammen. Warum ist das so?

Die Antwort liegt in den unterschiedlichen Reaktionen der Positionen auf die Unsicherheit und den Ermessensspielraum. Finanzbeamte in niedrigeren Positionen haben eher die Möglichkeit, einen Fall im Zweifel an die Vorgesetzten weiterzugeben:

„Entweder ich kann den Säumniszuschlag erlassen oder es geht nicht, wobei ich für mich selber sagen muss, das kommt ganz selten vor, weil ich die Entscheidungsmacht gar nicht habe.“ Interview 7

„Ich denke schon, dass es bei bestimmten Fällen noch Mal jemand darüber schauen sollte, gerade um das Ganze noch Mal durchzugehen, und das eventuell anders beurteilt.“ Interview 2

Finanzbeamte in niedrigen Positionen empfinden die Hierarchie im Fall von Unsicherheit als hilfreich. Die Summe, ab der nicht mehr entschieden wird, ist durch das Zeichnungsrecht geregelt. Viele Finanzbeamte schöpfen ihr Zeichnungsrecht aber gar nicht vollständig aus, wie die Befragung gezeigt hat. Die Ermessensentscheidung kann schon vorher an jemanden abgegeben werden. Dies sind dann zunächst die Finanzbeamten in mittleren Positionen.

Sie sind auch diejenigen, denen im Bezirk die Einarbeitung der neuen Mitarbeiter obliegt, wenn die Mitarbeiter wechseln:

„Die Mitarbeiter, die wechseln ja dann immer gleichzeitig, da bleibt eigentlich nur noch der Sachbearbeiter, den man fragen kann.“ Interview 2

Die Sachbearbeiter haben eine große Verantwortung. Sie sind diejenigen, die die Mitarbeiter mit den Entscheidungskriterien vertraut machen, die sie nicht in der Ausbildung gelernt haben. Sie müssen Fortbildungen vorbereiten, sich in neue Gesetze einarbeiten und sie in praktikabler Form weitervermitteln.

„Ich kann nicht immer warten, bis die Oberfinanzdirektion gewisse Vorgaben macht. Wenn die nämlich keine macht, dann muss ich die Fälle trotzdem handeln. Denn ich kriege die hier auf den Tisch und ich muss den Leuten sagen, wie sie damit umgehen sollen. Also, ich muss eine Lösung finden, die hier praktikabel ist. Sie müssen auch vermitteln, warum das sinnvoll ist, dann wird es auch eher befolgt. Wenn ich den Sinn darin nicht erkenne, dann habe ich Schwierigkeiten, das zu befolgen.“ Interview 3

Die mittleren Positionen haben also eine große Verantwortung für Entscheidungen zu tragen. Sie müssen praktikable Lösungen finden und dazu stehen.

Trotzdem haben sie noch relativ viel Verständnis für die Steuerzahler übrig und sehen die Ungleichmäßigkeit als ein großes Problem an, wie die Befragung gezeigt hat.

„Ich kann das nachvollziehen. Ich kann das auch verstehen, dass man sagt 'ich verstehe die ganzen Steuergesetze nicht mehr, dann hole ich eben raus, was rauszuholen geht, alle anderen machen das ja auch.' kann ich irgendwo auch verstehen.“

Hier ist Verständnis für die Steuerzahler vorhanden, die nicht über spezielles steuerliches Wissen verfügen und sich ungerecht behandelt fühlen, was die Finanzbeamten in einen Zwiespalt bringen kann. Einerseits müssen sie das Steueraufkommen für den Staat sichern, auf der anderen Seite können sie die Reaktion der Steuerzahler nachvollziehen, die die komplizierten Gesetze nicht mehr verstehen und das herausholen wollen, was geht. Die Finanzbeamten in mittleren Positionen sind eher von Beschwerden betroffen.

„Es ist auch oft so, dass Sachbearbeiter anrufen und sagen: 'Eben hatte ich den größten Krach mit dem und dem und der ruft sie gleich zurück und will mit Ihnen sprechen' und so weiter, und wenn die bei mir anrufen, unterhalten wir uns wie wir jetzt. Für die bist Du also eine Stufe höher, und da läuft eigentlich alles ganz normal ab. Das passiert eigentlich sehr häufig, (lacht) da hole ich die Akte und gucke, was ist denn da eigentlich los, und dann spielt sich alles ganz normal ab. Das kommt schon häufiger vor.“ Interview 4

Dieses Phänomen, das hier beschrieben wird, liegt nicht daran, dass der erste Ärger verpufft ist, sondern tatsächlich an der Hierarchie. Die mittleren Positionen haben eine andere Stellung bei den Steuerzahlern und werden dementsprechend behandelt. Sie können sich nicht aus der Verantwortung ziehen, sind aber auch nicht in der Position, in der ihre Entscheidungen über allem stehen. Sie brauchen bestimmte Methoden, um mit der Komplexität umzugehen, die der Ermessensspielraum mit sich bringt. Breites Fachwissen hilft gegen Unsicherheit. Unsicherheit bei Entscheidungen gleichen sie zum Teil durch Informationen bei anderen Kollegen und Information über das Intranet aus, zum Teil entscheiden sie nach einer Art Ermittlungsgefühl, das sich mit der Zeit entwickelt hat. Man müsse schon flexibel und offen sein, um mit schwierigen Sachverhalten klarzukommen, da man viel Austausch braucht:

„Ich bin jetzt schon zwanzig Jahre beim Finanzamt, man kennt die meisten Kollegen, was das Ganze schon vereinfacht. Für neue Leute, die noch niemanden kennen, mag es etwas schwieriger sein. Dass man einfach nicht weiss, an wen kann man sich wenden,

wer ist da ein bisschen spezialisiert auf dem Gebiet. Das ist für mich ein bisschen einfacher, man muss auch ein bisschen offen sein.“
Interview 5

Sie holen sich Rat, wenn sie sich unsicher fühlen oder entscheiden nach eigenem Ermessen, „manchmal auch nach Gefühl“, wobei es sich bei dem „Gefühl“ eher um implizites Wissen aufgrund ihrer Erfahrung handeln dürfte. Die Erfahrung hilft auch, die Kompetenz der Kollegen einzuschätzen, die bei Unsicherheit helfen können. Der Austausch mit Kollegen ist für die mittleren Positionen sehr wichtig.

„Der (Austausch) ist sehr wichtig, besonders für neue Kollegen, die dazukommen auch im Hinblick darauf, dass wir in der Ausbildung da nur sehr wenig mitbekommen haben und nur im Gespräch mit Kollegen einarbeiten müssen. Da kann man halt nur versuchen, von der Erfahrung der anderen möglichst viel an Land zu ziehen im Gespräch. Das kann eine Fallbesprechung sein, das kann auch mal eine viertel Stunde bei einer Tasse Kaffee sein, da schnappt man mal so was auf, und dann weiss man, Hoppla, da ist ja noch was, da muss man mal nachlesen, oder ich habe mal einen Fall, und da weiss man, der hatte was Ähnliches, einen ähnlichen Sachverhalt, dann kann man das noch ein bisschen vertiefen. Da kriegt man viel mehr mit, da denkt man viel mehr über die Problematik nach, als wenn man da in seinem Kämmerlein arbeitet, wenn man mal auch eine andere Meinung dazu hört. Das halte ich für sehr wichtig.“ Interview 8

Der Austausch ist sehr wichtig, besonders für Finanzbeamte, die sich in ein neues Gebiet einarbeiten müssen. Die Ausbildung reicht offenbar nicht aus, um die tägliche Arbeit zu tun. Die „Problematik“ ist besser zu bewältigen, wenn man auch andere Meinungen dazu hört, nach Ähnlichkeiten bei Kollegen fragt. Dies hört zumindest für Finanzbeamte in mittleren Positionen nie auf, es gibt immer noch mehr, das vertieft werden muss. Es gibt immer wieder Neues, das sie dazulernen und vertiefen müssen. Für diese Position brauche man

„ein bisschen Lernfreudigkeit, dass es einem Spaß macht nachzulesen, dass man nicht immer auf demselben Platz sitzen möchte. Man sollte viele Gebiete zumindest von den Grundlagen her kennen.“ Interview 5

Erfahrung ist auch für die hohen Positionen sehr wichtig, doch sie gehen mit dem Problem des Ermessensspielraums anders um als die niedrigeren Positionen. Für Finanzbeamte in hohen Positionen gibt es kaum Möglichkeiten, Entscheidungen an Vorgesetzte abzugeben.

Sie können aufgrund ihrer Position und des Aufgabengebiets nicht mehr so ohne Weiteres sagen, dass sie auch nach Ermessen entscheiden. Sie sollen ja Maßstab und Orientierung für die niedrigeren Positionen sein. Viele Probleme lösen nach Meinung der Finanzbeamten in hohen Positionen mit Routine, Erfahrung und auch durch die Hierarchie im Finanzamt. Man entscheidet in vielen Fällen, ohne groß zu überlegen.

„Sie müssen immer bedenken, 95% hat man drauf. Sonst kann man nicht arbeiten. Ich arbeite ja nach Recht und Gesetz, das ist immer die Grundlage. Nur, es ist halt so, ich weiss halt in der Regel, bei 95% der Fälle, wie das zu behandeln ist, ohne dass ich groß überlegen muss. Das weiss man einfach, nach einer bestimmten Anzahl von Jahren wissen Sie das, das ist in jedem Beruf so.“ Interview 4

Auch in dieser Position entwickelt sich implizites Wissen, „das weiss man einfach“, Erfahrung mit Sachverhalten, die entschieden werden, ohne lang zu überlegen. Finanzbeamte in hohen Positionen sind es gewohnt, schnelle Entscheidungen zu treffen. Sie müssen diese Sicherheit ihren Mitarbeitern gegenüber auch ausstrahlen, wer sollte sonst noch bei Zweifelsfällen entscheiden? Sie sind davon überzeugt, dass sie nach dem Gesetz entscheiden, das ist ja auch so, da der Ermessensspielraum gesetzlich etabliert ist. Das Spannungsfeld das durch den Gleichheitsgrundsatz und den Ermessensspielraum erzeugt wird, ist genauso existent wie bei Finanzbeamten in niedrigeren Positionen, es wird jedoch selbstverständlicher genommen, dass es verschiedene Rechtsauffassungen gibt, man entscheidet sich mit steigender Erfahrung für eine bestimmte und erzeugt damit Sicherheit.

„Wenn die anderer Meinung sind, dann wird das ausdiskutiert. Natürlich versuche ich, die Mitarbeiter zu überzeugen, dass meine Rechtsauffassung die richtige ist. Mein Gott, das entwickelt sich in einem Gespräch: ‚Wir machen das so oder so‘. Natürlich habe ich die letzte Entscheidungsbefugnis, aber das kommt so gut wie nie vor. Die müssen sich natürlich auch auf mich einstellen. Ich muss Ihnen sagen, es gibt auch eine Sicherheit. Sie wissen, sie können mich fragen und ich übernehme dann auch die Verantwortung.“ Interview 4

Die Mitarbeiter stellen sich auf die Rechtsauffassung des Finanzbeamten in hoher Position ein und erhalten dafür Sicherheit. Die Rechtsauffassung der hohen Positionen ist das Maß der Entscheidungen der Mitarbeiter in niedrigeren Positionen. Die Sicherheit der hohen Positionen resultiert zum einen aus Erfahrung, zum anderen aus der Trennung zwischen persönlicher und sachlicher Ebene. So entsteht die Überzeugung, dass wenigstens für die eigene Person immer gleich entschieden wird.

Wenn schon der Gleichheitsgrundsatz insgesamt nicht eingehalten wird, „den hat es nie gegeben“. Wenigstens im kleinen Rahmen sollen Entscheidungen gerecht sein.

„Ja, ich muss ganz ehrlich sagen, man muss immer Persönliches vom Sachlichen trennen. Und das ist auf sachlicher Ebene, darüber entscheide ich, egal, welche Person das ist, ob das nun der Generaldirektor oder der Handwerker ist. Das hat damit nichts zu tun, zumal, es ist ja verhältnismäßig einfach, weil ich kenne ja die Leute gar nicht. Ich entscheide nach sachlichen Gesichtspunkten. Manche nehmen halt die Entscheidung, weil es sie ja persönlich trifft, denn sie müssen ja mehr bezahlen, persönlich. Nur, das ist eine falsche Ebene. Ich sage immer, wenn es zu Auseinandersetzungen kommt, das ist ein Sachproblem, nicht ein persönliches Problem, die versuchen das oft mit hineinzubringen, 'Der Betrieb geht kaputt...' oder was, man kennt das ja mit der Zeit, man könnte ja die Argumente selber bringen, weil es immer dasselbe ist, das wiederholt sich dann. Aber es ist ein Sachproblem, das zu lösen ist, und das wird gelöst, wie ich denke, dass es rechtlich richtig ist.“ Interview 4

Diese Trennung zwischen Persönlichem und Sachlichem ist offenbar ein Weg für hohe Positionen, mit dem Ermessensspielraum sachlich umzugehen. Sie setzen die eigene Rechtsauffassung gleich mit der Sachentscheidung und stellen sie somit nicht mehr in Frage. Diese Umgehungsweise mit der Problematik des Ermessensspielraums entspricht den höheren Positionen. Vermittlung und Verständnis für die Steuerzahler sehen sie nicht als ihre Aufgabe an. Dies setzt innere Sicherheit gegen äußere, da der gesetzliche Rahmen diese Sicherheit nicht ganz geben kann, wie wir schon gesehen haben. Finanzbeamte in hohen Positionen vertrauen auf die eigene Rechtsauffassung und achten dabei nicht auf Einzelschicksale.

„Wir sind verpflichtet, Gesetz nach seinem Wortlaut, nach seinen Interpretation, die es erfährt durch Wissenschaft, durch Rechtsprechung, das Gesetz anzuwenden und da hat uns der Einzelne überhaupt nicht zu interessieren.“ Interview 1

Hier ist die Distanzierung geknüpft an eine hohe Position. Hier wird auch eine eher abstrakte Masse von Steuerzahlern gesehen, die aber auf die tägliche Arbeit keinen direkten Einfluss haben darf. Persönlicher Kontakt zwischen Steuerzahlern und Finanzbeamten in hohen Positionen gibt es sehr wenig, da dieser auch häufig mit Korruption und Günstlingswirtschaft in Verbindung gebracht wird. Von daher macht es auch durchaus Sinn, sich zu distanzieren. In gewisser Weise negieren die hohen Positionen den Ermessensspielraum. Er kann deshalb nicht mehr zum Dilemma werden.

Sie sind allerdings auch die Orientierungspunkte für die Mitarbeiter in niedrigeren Positionen. Sie bekommen die schwierigeren Zweifelsfälle auf den Tisch und müssen darüber entscheiden. Diese Entscheidung muss vor allen vertreten werden, es muss vor Allem klar sein, dass nach Recht und Gesetz entschieden wurde. Dies ist ja auch so, da der Ermessensspielraum im Gesetz verankert ist. Für hohe Positionen, die gewohnt sind, für andere mitzuent-scheiden, ist er daher kein so großes Problem wie für niedrigere Positionen. Offensichtlich haben die mittleren Positionen das größte Problem mit dem Ermessensspielraum. Sie sind in der schwierigen Lage, viele Entscheidungen treffen zu müssen, sie müssen Mitarbeiter einarbeiten, tragen große Verant-wortung, haben aber nicht die Möglichkeit, ihre Rechtsauffassung zum Maß aller Dinge zu machen, da bei ihnen noch einige Meinungen in höheren Positionen darüber stehen können. Insgesamt sind die Finanzbeamten trotz der verschiedenen Reaktionsmechanismen alle von der Unsicherheit durch die komplizierte Gesetzeslage, dem Ermessensspielraum und dem Gleichheits-grundsatz unter den Bedingungen der Verwaltungswirklichkeit betroffen und müssen damit umgehen. Sie tun dies auf unterschiedliche Weise. Die Finanzbeamten distanzieren sich aber in allen Positionen zunehmend von den Steuerzahlern. Zu 99,9% ist der Kontakt schriftlicher Art im Gegensatz zu 1975, wo er zu 50% persönlicher Art war. Warum ist das so?

„Der persönliche Kontakt hat abgenommen, so von den Steuer-pflichtigen, und ich denke mal, dass man so ein bisschen publikums-entwöhnt ist. Auch entwöhnt wird, sich mit Leuten auseinander-zusetzen, so wie wir jetzt sitzen, so vis a vis auseinanderzusetzen, dass das abgenommen hat. Und dass dadurch auch die Bereitschaft dazu abgenommen hat, so dass man sich doch eher auf das Schriftliche zurückzieht.“ Interview 3

Finanzbeamte in allen Positionen distanzieren sich trotz der Vorteile.

Tabelle 5: Vorteile bei persönlichem Kontakt

Frage: Welche Vorteile sehen Sie bei Ihrer Arbeit im persönlichen Kontakt mit den Steuerzahlern?

Position	Niedrig	Mittel	Hoch
Kooperation	27,3%	31,6%	60,0%
Klärung	77,3%	84,2%	80,0%
Kein Vorteil	22,7%	5,3%	0,0%

Finanzbeamte distanzieren sich, obwohl sie den Vorteil des persönlichen Kontaktes durchaus sehen, wie Tab 5 zeigt.

Die Vorteile von persönlichem Kontakt sind vielen Finanzbeamten bewusst. Nur wenige Finanzbeamte sagen, es gibt keinen Vorteil. Zur Klärung des Sachverhaltes trägt der persönliche Kontakt nach Meinung von durchschnittlich 80% der Befragten unabhängig von ihrer Position bei. Dass Steuerzahler nach persönlichem Kontakt eher kooperieren, meinen ca.30% der Befragten in niedrigen und mittleren Positionen und 60% in hohen Positionen. Persönlicher Kontakt ist aber nicht mehr so „kultiviert“. Dieser Ausdruck beschreibt damit das Distanzierungsverhalten der Finanzbeamten, die den persönlichen Kontakt auch „gar nicht so richtig wollen“. Das Misstrauen und die entsprechende Reaktion darauf, die Distanzierung werden im Finanzamt gepflegt, der Rückzug auf das Schriftliche ist allgemein verbreitet.

„Aber das ist auch gar nicht so kultiviert. Im Prinzip wollen wir auch gar nicht so. Die Leute sollen in der Info-Stelle sein, sollen dort abgewickelt werden, damit der andere Bereich in Ruhe arbeiten kann. Da soll der persönliche Kontakt auch gar nicht so sehr im Vordergrund stehen, weil es soll ja nicht so sein, mein Sachbearbeiter, den kenne ich ganz gut, vielleicht geht da mal eher was. Das soll ja eigentlich gar nicht sein.“ Interview 3

Hier werden auch die Ängste vor dem Verdacht der Korruption angesprochen, die viele Finanzbeamte haben. Dies zeigt, dass den meisten schon bewusst ist, dass sie ihren Ermessensspielraum auch missbrauchen könnten und die Gefahr, von den Steuerzahlern entsprechend angesprochen zu werden, wird zumindest unterschwellig wahrgenommen. Hier treten Ängste und Unsicherheiten zutage, die die tägliche Arbeit und das Verhältnis der Finanzbeamten zu den Steuerzahlern beeinträchtigen. Für die „normalen“ Steuerzahler, professionelle Betrüger mal ausgenommen, ist die Distanzierung nicht von Vorteil.

„Aber prinzipiell schlecht finde ich es nicht, man denkt eher vom Steuerfall her, wenn man nur die Akte sieht, `wieso gibt er denn jetzt seine Erklärung nicht ab, jetzt haben wir schon das dritte Zwangsgeld festgesetzt`, da vermutet man eher jemand, der vorsätzlich seine Erklärung nicht abgeben will, da vermutet man eher was Schlimmes. Und dann ist das irgendwie so ein Schusseliger, der einfach vergisst, seine Erklärung auszufüllen.“ Interview 3

Hier wird sehr deutlich, wie sich die Distanzierung vom Steuerzahler vor Allem auswirken kann. Man vermutet eher etwas „Schlimmes“, wenn man nur die Akte vor sich hat. Das im Amt kultivierte Misstrauen wird bei Distanz offenbar eher noch verstärkt.

4.1

Das Misstrauenssyndrom im Finanzamt X

Normal informierte Bürger können den Wust von gesetzlichen Regelungen weder überblicken noch die Anwendung verstehen. In den Fragebögen ist die Frage nach der Kompliziertheit der Gesetze eindeutig beantwortet. Alle Befragten, also 100% sahen diese als Problem für die Steuerpflichtigen an. In Teilbereichen gut informierte Bürger wiederum können besser Bescheid wissen als die Steuerbeamten, was deren Expertenrolle in Frage stellen kann. Gegensätzliche Gerichtsurteile verunsichern zusätzlich. Die Situation des Steuerzahlens oder besser – des Steuervermeidens ist ein undurchdringliches, von Ungewissheit geprägtes Unterfangen.

Der Ermessensspielraum der Finanzbeamten kann die Steuerzahler glauben lassen, dass Entscheidungen willkürlich sind. Es wird einfach probiert, da man sowieso nicht versteht, warum der eine dies als Werbungskosten absetzen kann und der andere nicht.

*„Und da versucht halt jeder irgendetwas anzugeben, aber ich denke, dass da einfach viel Unwissenheit ist, weil sie überhaupt nicht wissen, was da im Gesetz steht und das Ganze auch ziemlich kompliziert ist.“
Interview 2*

„Jeder versucht doch, das Finanzamt zu bescheissen, das war schon immer so, aber heute mehr. Das kommt aber auch daher, weil die Gesetzgebung immer schwieriger wird. Die Leute machen es mitunter unwissend.“ Interview 9

Die Situation erinnert an die Ungewissheit und Unsicherheit, die Sztompka (1995) in Polen analysiert hat. Hier geht es zwar um einen Teilbereich der öffentlichen Verwaltung und nicht um ein ganzes Land, dennoch ist die Situation vergleichbar. Es lassen sich bei der Interaktion zwischen Steuerzahler und Finanzbeamten ähnliche Reaktionsmechanismen finden, wie sie Sztompka in Polen mit dem Misstrauenssyndrom beschreibt.

Er nennt Schicksalsergebenheit als erste Reaktion auf Unsicherheit. Sie lässt sich bei Beamten näherungsweise an der Haltung „*Dienst nach Vorschrift*“ ablesen, Steuerzahler resignieren vielleicht angesichts der komplizierten Steuererklärungsformulare gleich. Ein Ergebnis aus den Fragebögen lässt auf einen hohen Prozentsatz schließen, der die Tatsache, eine Steuererklärung abgeben zu müssen, einfach verdrängt.

„Ich denke mal, Steuer, wollen sie halt nicht viel mit zu tun haben, machen es nur ungern (lacht), dann vergessen sie es vielleicht, wenn sie sich keine Notizen dazu machen. Und wenn es dann einmal in Vergessenheit geraten ist. (...)Sie (die Steuerpflichtigen) werden halt auch danach gehen, was irgendwelche Bekannte sagen

oder was irgendwo steht oder notiert wurde: 'Ich habe das und das geltend gemacht und es ist durchgegangen und man kann das absetzen' und viele sagen, denke ich, auch: 'Ich habe das und das bekommen', was reell dann halt überhaupt nicht wahr ist." Interview 2

Das Vertrauen wird von der öffentlichen Hand auf die Peer-group verlagert, was dem zweiten Reaktionsmechanismus entspricht. Man vertraut eher dem Nachbar, der einem erzählt, was alles absetzbar ist.

Dem Staat, dem ja die komplizierte Gesetzgebung zuzurechnen ist und dessen ausführender Gewalt wird weniger vertraut. Nach Aussage eines Steuerbeamten führen manche Finanzämter regelrechte Kriege gegen Steuerberater und Steuerpflichtige, die auf ihr Recht beharren.

Dies wird aber mehr der Unzufriedenheit mit den komplizierten Gesetzen in Verbindung gebracht als mit Unehrlichkeit:

„die Unehrlichkeit weiss ich gar nicht, aber es nimmt die Unzufriedenheit mit den Steuergesetzen zu, das Gefühl 'ich komme zu kurz, alle anderen können was absetzen und ich kann aber gar nichts absetzen' und dann weiss man aber auch gar nicht, warum das so ist. Also so das Gefühl, ja auch das mit den Steuergesetzen, das nicht gerecht zu finden, und auch eher das zu probieren, etwas abzuziehen." Interview 3

Auch Steuerbeamte holen sich immer mehr Informationen aus anderen Quellen als aus dem Gesetz, es wird viel häufiger nach Urteilen oder im Intranet nach Informationen gesucht.

Die Befragten in den Fragebögen bewerteten den Austausch mit Kollegen auf einer Skala von 1 bis 7 mit einem Mittelwert von 5,1 bei der Frage, wie sie sich in Zweifelsfällen überwiegend verhalten. Der Austausch mit Vorgesetzten liegt bei 4,7 auch noch recht hoch, grundsätzliche Kriterien bei Zweifelsfällen wurden jedoch nur mit 3,2 bewertet.

Korruption als dritte, extreme Reaktion, die von Sztompka genannt wird, ist in der vorliegenden Studie nicht untersucht worden, jedoch gibt es in Italien Studien, wonach Bestechung als ganz normale Vorsichtsmaßnahme gilt, um das Ermessen der Steuerbeamten zu lenken. Die Steuerakzeptanz in Italien ist traditionell niedrig und das Ermessen der Beamten wird als sehr groß empfunden (vgl. Mackscheidt, 1996:17).

Ghettoisierung nennt Sztompka als weiteres Symptom des Misstrauenssyndroms. Auch hierfür lassen sich Analogien finden, auch wenn sie nicht so stark sind. Isolation, Rückzug sind Reaktionen, die im Finanzamt zu beobachten sind. Finanzbeamte ziehen sich aus den Kontaktsituationen mit den Steuerzahlern zurück und kommunizieren vorwiegend schriftlich, auch aus Bedacht, dass alles nachvollziehbar sein muss,

falls es zu Beschwerden oder Klagen kommt. Die Angst, ausgenutzt zu werden, scheint auch zugenommen zu haben. Dies kommt der Angst der Finanzbeamten vor Korruption sehr nahe.

„ Wenn man sehr freundlich ist, dann führt das oft dazu, dass man ausgenutzt wird.“ Interview 3

Noch 1975 waren 50% aller Kontakte zwischen Steuerzahler und Beamten das persönliche Gespräch. Heute sind es nicht mehr annähernd so viele persönliche Kontakte (vgl. Grunow, 1975:7).

„Zu 99% ist das schriftlich.“ Interview 1

Im Finanzamt X. muss allerdings mit berücksichtigt werden, dass es seit 1997 eine Info-Stelle eingerichtet hat, die speziell für den persönlichen Kontakt zu den Steuerzahlern da ist. Der persönliche Kontakt zu den Sachbearbeitern im Amt selbst ist dadurch noch seltener geworden, da es keine regelmäßigen Sprechtag mehr gibt. Persönliche Kontakte spielen sich über das Telefon ab, Termine sind eher selten. Die Info-Stelle fördert also zusätzlich die Distanzierung der normalen Sachbearbeiter im Amt von den Steuerzahlern.

„Im Prinzip wollen wir auch gar nicht so. Die Leute sollen in der Info-Stelle sein, sollen dort abgewickelt werden, damit der andere Bereich in Ruhe arbeiten kann.“ Interview 3

Finanzbeamte in hoher Position sagen zwar, dass die Masse ja ehrlich ist, sie vermitteln trotzdem eher den Eindruck, dass sie ein negatives Bild von den Steuerzahlern haben.

„Aber wissen Sie, ich stehe halt auf dem Standpunkt, die Welt verändert sich, die verändert sich rasend, wir werden ständig vergackeiert, da gibt es einen Chipdeal, da gibt es die Bauunternehmer, die jugoslawischen, die die Vorsteuer abkassieren, da gibt es die Handyfälle, da gibt es die Anlegerfälle, da gibt es jetzt das E-commerce, wenn wir da nicht reagieren, wenn wir nicht versuchen, irgendwo Verfahrensabläufe hinzukriegen, dass wir da reinstoßen in diese, sagen wir mal Eiterbeulen, dann werden die immer größer. (...)weil jedesmal, wenn der Gesetzgeber gackert, sitzen da draußen doch schon zehn Spitzklicker, die irgendwas erfinden, um uns zu leimen.“ Interview 1

Die Kompliziertheit der erwartbaren Handlungen ist für die höheren Positionen größer als für die niedrigeren, da sie zum einen mit ganz anderen Fällen zu tun haben und auch mehr Überblick über das gesamte Ausmaß der Steuerhinterziehung haben. Diese Komplexität muss bewältigt werden.

Das globale Misstrauen, das sich durch tägliche Erfahrung bestätigt, reduziert zwar die Komplexität, schränkt aber Handlungsspielräume ein. Die Lösung ist die Veränderung von Arbeitsabläufen, welche die Distanzierung, den Rückzug auf das Amt als Gruppe, der man vertrauen kann, ausdrückt. Nach außen herrscht Misstrauen. Die Massenfälle müssen schnell abgefertigt werden, damit Zeit für die wahren Steuerbetrüger bleibt und es muss im Vorhinein durch psychologische Kriegführung den Steuerzahlern die Komplexität aufgeladen werden. Bei hohen Finanzbeamten überwiegt offenbar der funktionale Aspekt des Misstrauens. Auf dieses Misstrauen reagieren sie mit Distanzierung. Der vierte Reaktionsmechanismus, die Paternalisierung, also der Wunsch nach einer Führungspersönlichkeit, drückt sich darin aus, dass vermehrt Rücksprache mit Vorgesetzten gehalten wird um Entscheidungen abzusichern. Vermehrte Klagebereitschaft der Steuerzahler könnte auch mit Paternalisierung erklärbar sein, es liegt jedoch näher, dass dies eher einem veröffentlichten Misstrauen entspricht, das in Form von Protest über Klagen und Einsprüche ausgedrückt wird. Dies ist auch deshalb anzunehmen, da es viele Massenklagen gibt. Die Bereitschaft zu Einsprüchen und Klagen hat jedenfalls zunehmende Tendenz. Die Tendenz zu Protest in Form von Klagen, Einsprüchen, Beschwerden nimmt demnach zu. Im Jahr 2000 sind im Land Hessen 265.830 Einsprüche gegen Steuerentscheidungen eingegangen, dies sind 10.973 mehr als 1999, dazu kommen die Masseneinsprüche von 64.549 und Klagen von 5.698 im Jahr 2000. Im Finanzamt X. wurden im Jahr 2000 im Einkommensteuerbereich 16.185 Einsprüche eingelegt. Ca. 170.000 Steuerfälle werden insgesamt nur bearbeitet. 10% davon führen also zu Beschwerden. Dazu kommen noch die Klagen, einfachen Anträge auf Änderung usw. Nach Sztompka (1999) dient das Misstrauen auch der Kompensation von Unsicherheit und Ungewissheit auf individueller Ebene.

4.2

„Steuerbescheidfabrik“ Finanzamt?

Jenetzky beschreibt einen Typus des Finanzbeamten in seinem Aufsatz „Die Misere der Steuerverwaltung“. Dieser Typ ist durch die Verwaltungswirklichkeit produziert und lässt das Finanzamt zu einer reinen Steuerbescheidfabrik werden. Die Bewältigung der hohen Fallzahl ist unter der Überkomplizierung der Normenfülle im Steuerrecht nach Jenetzky nur möglich,

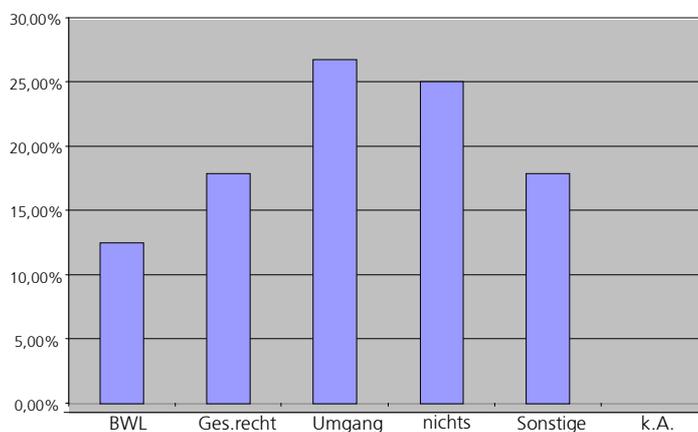
„weil in der Steuerverwaltung das reibungslose Funktionieren der Steuereintreibung zu einem eigenen Wert hochstilisiert wurde, dem absolute Priorität vor der Rechtswahrung eingeräumt wird“ (1982:276).

Gerechtigkeit und Arbeitsanfall seien nicht harmonisch zu verbinden, daher gäbe es bestimmte Strategien wie zum Beispiel schematische Bearbeitung von Massenfällen und Verzicht auf klare Rechtspositionen zugunsten wirtschaftlicher Denkweise. Insgesamt spricht nach Jenetzky das Finanzamt im Unterschied zu anderen Verwaltungen einen ganz bestimmten Menschentyp an: den „Nurpragmatiker“. Die finanzamtliche Tätigkeit weise eine besondere Nähe zur freien Wirtschaft auf und fördere daher die funktionale Betrachtungsweise, die sich weniger an der Rechtswahrung als an der Sicherung des Steueraufkommens und dem Verwaltungselbstzweck orientiert. Die Wahrung von Gerechtigkeit werde dadurch nicht garantiert. Diesen speziellen Menschentyp beschreibt Jenetzky mit den Eigenschaften Leistungsbereitschaft, Gewandtheit, Systemanpassung und Willigkeit. Das Finanzamt sei Wirtschaftsbetrieben entsprechend eine Institution, die ihre Aufgabe in der Erzielung einer hohen Besteuerungsquote unter geringstem Aufwand erzielt. Verwaltungseffizienz geht vor. „Das Ziel richtiger Rechtsanwendung tritt demgegenüber zurück“ (Jenetzky, 1982:279). Die Problematik der Verwaltungswirklichkeit wurde auch in der vorliegenden Arbeit bereits beschrieben, sie ist noch vorhanden. Der Menschentyp, den Jenetzky beschreibt, scheint allerdings sehr einseitig funktional betrachtet. Motivationen und Bedürfnisse werden nicht herangezogen, um das Bild zu vervollständigen, das man von Finanzbeamten konstruieren kann. Ob man alle Finanzbeamten auf einen einzigen Typ reduzieren kann, ist fraglich.

Im Finanzamt X. lassen sich jedenfalls nicht so viele „Nurpragmatiker“ finden, wie die folgende Abbildung zeigt.

Abbildung 9: Wünsche nach mehr Vorbereitung

Frage: In welchen Gebieten würden Sie sich mehr Vorbereitung und Betreuung wünschen?



Die befragten Finanzbeamten schätzen durchaus auch andere Eigenschaften als Rationalität und systematisches Denken. Sie schätzen auch Eigenschaften wie Einfühlungsvermögen und Vertrauen für die Arbeit im Finanzamt als hilfreich ein. Immerhin fast 30% der Befragten wünschen sich mehr Vorbereitung im Umgang mit Steuerzahlern und 60% sehen bei Steuerzahlern die Angst vor den Behörden als problematisch an.

5

Praktische Schlussfolgerungen für die Steuerverwaltung

Angesichts der hohen Fallzahl, die unter den komplizierten gesetzlichen Rahmenbedingungen bearbeitet werden muss, scheint der Ermessensspielraum der Finanzbeamten notwendig, um die tägliche Arbeit überhaupt bewältigen zu können. Finanzbeamte können nicht alles kontrollieren, müssen stichprobenmäßig überprüfen und sich in Art und Umfang der Sachverhaltsermittlung nach bestimmten Kriterien entscheiden. Der Ermessensspielraum schließt auch eine gewisse Abhängigkeit der Steuerzahler von der Art der Bearbeitung mit ein. Die Finanzbeamten sehen die Einhaltung des Gleichheitsgrundsatzes nicht gewährleistet. Besonders bei direktem Kontakt zu den Steuerzahlern erweist sich dies als problematisch für die Finanzbeamten. Die Beschwerden nehmen zu, da sich gleichzeitig die Einstellung zu Behörden allgemein gewandelt hat. Die Angst ist nicht mehr so groß, es gibt mehr Auseinandersetzungen und „hoheitliches Gehabe“ wird nicht mehr so einfach hingenommen (vgl. Schleußer, 1997: 20). In den Fragebögen wird immerhin noch von 60% der Befragten die Angst vor der Behörde als problematisch für die Steuerpflichtigen gesehen, insgesamt zeigt sich aber am Beschwerdeverhalten, dass Entscheidungen nicht mehr so einfach hingenommen werden. Dies nehmen die Finanzbeamten sehr wohl als Problem des Ermessensspielraums und des Gleichheitsgrundsatzes wahr. Es zeigt die Fähigkeit der Finanzbeamten zu Selbstkritik und die Motivation zu Fairness.

Verfahrensabläufe allein genügen unter diesem Gesichtspunkt nicht, um den Ermessensspielraum im Verwaltungsalltag zu einem wirklich sinnvollen Instrument zu machen. Noch mehr Regelungen machen die Sache eher schlimmer und verstärken das Misstrauen nur weiter. Das Problem des Ermessensspielraums wird dadurch nicht gelöst. Der Gleichheitsgrundsatz steht immer noch im Hintergrund. Wie die Studie gezeigt hat, erweist sich das besonders für Finanzbeamte in mittleren Positionen als problematisch.

Der Handlungsspielraum erweitert sich für die Finanzbeamten nur, wenn sie Sicherheit in ihren Entscheidungsspielraum bringen können. Diese Sicherheit kann in der Ablaufgestaltung liegen. Eine weitere wichtige Voraussetzung ist, dass ihre Entscheidungen nicht laufend in Frage gestellt werden. Amtsintern ist dies erreichbar, doch das Problem der gegensätzlichen Gerichtsurteile und Ausnahmeregelungen ist ohne umfassende Gesetzesänderungen nicht zu beseitigen. Es kann nicht sinnvoll sein, dass die Expertenrolle der Finanzbeamten vor Allem in niedrigeren und mittleren Positionen ständig in Frage gestellt werden kann.

Insgesamt bleibt festzuhalten, dass angesichts der veränderten Einstellung zu Behörden gegenseitiger Respekt und Verständnis unter den gegebenen Umständen nur schwer hergestellt werden kann. Die Steuergesetzgebung könnte ihren Teil dazu natürlich beitragen, indem sie die Gesetze vereinfacht.

6

Interview Leitfaden

1. In welchem Bereich und in welcher Position arbeiten Sie? Seit wann?

- Wo haben Sie Ihre Ausbildung gemacht?
- Was hat Sie während der Ausbildung am meisten geprägt?
- Wie haben Sie Ihre heutige Arbeitsweise entwickelt?

2. Können Sie sich die Behörde anders vorstellen?

- Wo ist Hierarchie sinnvoll, wo nicht?

3. Wieviel Spielraum sehen Sie in § 88 AO, Behörde bestimmt Art und Umfang der Ermittlung? Wie gehen Sie im Einzelnen damit um?

- Wie ist das grundsätzliche Vorgehen bei der Sachverhaltsermittlung?
- Gibt es Fallgruppenvorgehen?
- Unterscheiden Sie nach Bedeutung für das Steueraufkommen? Ab wann unterbleibt Besteuerung?
- Gibt es eine Art „Hausrecht“?
- Wie entscheiden Sie über Werbungskosten, Betriebsausgaben, welche Regeln gibt es dafür?
- Spielt Ihre persönliche Einstellung bei Entscheidungen eine große Rolle?
- Nach welchen Kriterien entscheiden Sie sich für nähere Überprüfung?

4. Wie würden Sie ihr Verhältnis zu den Steuerpflichtigen beschreiben?

- Wie gehen Sie in der Regel auf die Steuerpflichtigen zu?

- Was sehen Sie als kooperatives Verhalten an?
- Ist die Unehrlichkeit größer geworden?
- Welche Bedeutung hat die Einführung von §364a AO Erläuterung des Rechtsstands und Sachverhalts auf Antrag?

5. Wo leidet Ihrer Meinung nach der Gleichheitssatz?

6. Was hat sich für Sie und insgesamt durch die Infostelle verändert?

Abbildungsverzeichnis:

Abbildung 1: Dienstbezeichnungen im Finanzamt.....	5
Abbildung 2: Hierarchie im Finanzamt	6
Abbildung 3: Ermessensspielraum im Einkommensteuergesetz	9
Abbildung 4: Ermessensspielraum in der Abgabenordnung (AO).....	10
Abbildung 5: Entwicklung der heutigen Arbeitsweise.....	13
Abbildung 6: Diskrepanz zwischen Theorie und praktischer Anwendung	15
Abbildung 7: Kriterien, die Entscheidungen beeinflussen	19
Abbildung 8: Verunsicherung der Finanzbeamten	24
Abbildung 9: Wünsche nach mehr Vorbereitung.....	39

Tabellenverzeichnis:

Tabelle 1: Zusammensetzung der Befragten.....	3
Tabelle 2: Verunsicherung in Abhängigkeit zur Position	26
Tabelle 3: Belastung der Finanzbeamten bei Kontakt.....	27
Tabelle 4: Bevorzugter Kontakt in Abhängigkeit zur Position	27
Tabelle 5: Vorteile bei persönlichem Kontakt	33

Literaturliste

- Abgabenordnung vom 16.März 1976 und Einkommensteuergesetz vom 16.4.1997
- Bornfelder, Peter, 1997: Steuergerechtigkeit durch Steuervereinfachung, Baden Baden, Nomos Verlagsgesellschaft
- Eckhoff, Rolf, 1996, Vom konfrontativen zum kooperativen Steuerstaat in: Steuer und Wirtschaft 2, S.107-122
- Elias, Norbert, 1997: Über den Prozess der Zivilisation, zweiter Band, Frankfurt a. M., Suhrkamp
- Jenetzky, Johannes, 1982: Die Misere der Steuerverwaltung in: Steuer und Wirtschaft 3, S. 273-285
- Mackscheidt, Klaus, 1996. Steuermentalität und Steuermoral in: Funkkolleg Steuern- das Geld der Gesellschaft, Studienbrief 17, S. 5-30
- Pieroth, Bodo und Bernhard Schlink, 1999: Grundrechte Staatsrecht II, Heidelberg, C.F. Müller Verlag
- Sztompka, Piotr, 1995, in: Nedelmann, Brigitta, (Hg),1995, Politische Institutionen im Wandel, Kölner Zeitschrift für Soziologie und Sozialpsychologie, Sonderheft, Westdeutscher Verlag, S.254-278
- Schleußer, Heinz, 1997: Fachhochschule im Wandel in: Bornfelder, Peter, 1997: Steuergerechtigkeit durch Steuervereinfachung, Baden Baden, Nomos Verlagsgesellschaft
- Sztompka, Piotr, 1999: Trust. A Sociological Theory, Cambridge, University Press
- Wenzig, Herbert, 1989: Das Finanzamt. Einführung in die Organisation und Arbeitsweise, Koeln, Schmidt

Berichte aus der Forschung

Bücher, Studien und Diskussionsbeiträge

Die Forschungsgruppe sofia fragt nach der Funktionsfähigkeit von Institutionen und den Möglichkeiten, durch veränderte institutionelle Rahmenbedingungen staatliche oder gesellschaftliche Steuerungsziele zu erreichen. Dem sofia-team gehören Ökonomen und Juristen ebenso an wie Politikwissenschaftler, Soziologen, Ingenieure und Naturwissenschaftler (-innen).

Der sozialwissenschaftliche Begriff der "Institution" bestimmt das gemeinsame methodische Herangehen: Institutionen sind danach "Spielregeln", die sich Gruppen oder Individuen geben, um bestimmte Ziele zu erreichen. Institutionen umfassen damit sowohl rechtliche Regelwerke als auch Regeln in Organisationen (z.B. im Unternehmen, im Verein oder in einer Partei) bis hin zu stillschweigenden Konventionen.

Die Funktionsfähigkeit von Institutionen ist abhängig von der Interessenlage der Beteiligten. Die Kernfragen lauten: "Welche Faktoren bestimmen die Motivationslage und welche Entscheidungsregeln bestimmen das Handeln?" Parallel sind die Ziele der Institution zu betrachten: "Wie lassen sich diese so erreichen, dass zugleich die Eigenmotivation der Beteiligten möglichst hoch bleibt?" Eine derart aufgebaute *Institutionenanalyse* ermöglicht ein besseres Verständnis des Zusammenspiels der Akteure, aber auch der Steuerungsbeiträge der verschiedenen institutionellen Rahmenbedingungen. Dies gilt nicht nur für den status quo, sondern auch für mögliche alternative Gestaltungen der Rahmenbedingungen.

Die Forschungsgruppe bearbeitet zur Zeit (Juni 2002) folgende Projekte:

- Interdisziplinäres Verhaltensmodell für die wissenschaftliche Politikberatung
- Risikokommunikation und e-Government
- Evaluation des Drei-Städte-Klimaschutzprojekts
- Standardisierung im Naturschutz/Naturschutz in der Normung
- Vergleichende Evaluierung regionalwirtschaftlicher Wirkungsanalysen in den Studien zur Erweiterung des Rhein-Main-Flughafens

Sonderforschungsgruppe Institutionenanalyse
FHD - FB SuK, Haardtring 100, 64295 Darmstadt
Fon +49 6151 168735, Fax +49 6151 168925
info@sofia-darmstadt.de www.sofia-darmstadt.de

Buchveröffentlichungen von sofia in anderen Verlagen

Führ, Martin (Hrsg.): Stoffstromsteuerung durch Produktregulierung - Rechtliche, ökonomische und politische Fragen, Umweltrechtliche Studien, Nomos-Verlag, Baden-Baden 2000. (ISBN 3-7890-6962-0)

Kilian Bizer, Bodo Linscheidt, Achim Truger (Hrsg.): Staatshandeln im Umweltschutz - Perspektiven für eine institutionelle Umweltökonomik, Finanzwissenschaftliche Forschungsarbeiten, Duncker & Humblot. Berlin 2000. (ISBN 3-428-10083-2)

Kilian Bizer, Martin Führ, Christoph Hüttig (Hrsg.): Responsive Regulierung - Beiträge zur interdisziplinären Institutionenanalyse und Gesetzesfolgenabschätzung; Mohr Siebeck 2002. (ISBN 3-16-147728-6)

Sofia-Studien zur Institutionenanalyse (ISSN 1439-6874)

Die Studien sind gegen Rechnung (20 Euro) per e-mail [bizer@sofia-darmstadt.de] oder per Post zu bestellen. Zusammenfassungen in deutscher und englischer (z.T. auch in französischer) Sprache finden sich auf der Website von sofia unter www.sofia-darmstadt.de

2002

Becker, Cornelia: Das Dilemma des Ermessensspielraums – Der Entscheidungsalltag von Finanzbeamten organisationssoziologisch betrachtet, Sofia-Studien zur Institutionenanalyse Nr. 02-1, Darmstadt 2002. (ISBN 3-933795-xx-x).

Becker, Cornelia: Vertrauen als Instrument der Finanzbehörde – Eine vertrauenstheoretische Studie, Sofia-Studien zur Institutionenanalyse Nr. 02-2, Darmstadt 2002. (ISBN 3-933795-xx-x).

Becker, Cornelia: Kinder im Netz der Werbewirtschaft - Kinderzeitschriften als Einstieg zu interaktiver Werbung, Sofia-Studien zur Institutionenanalyse Nr. 02-3, Darmstadt 2002. (ISBN 3-933795-xx-x).

2001

Bizer, Kilian; Führ, Martin: Responsive Regulierung für den homo oeconomicus institutionalis – Ökonomische Verhaltenstheorie in der Verhältnismäßigkeitsprüfung, Sofia-Studien zur Institutionenanalyse Nr. 01-1, Darmstadt 2001, 70 S. (ISBN 3-933795-29-X).

Führ, Martin; Lewin, Daniel: Partizipative Verfahren in Zulassungsentscheidungen für raumbedeutsame Vorhaben. Chancen und Risiken einer rechtlichen Verankerung, Sofia-Studien zur Institutionenanalyse Nr. 01-2, Darmstadt 2001, 64 S. (ISBN 3-933795-31-1).

Dopfer, Jaqui; Peter, Brigitte; Bizer, Kilian: Online-Journalismus – Konzept für einen Studiengang, Sofia-Studien zur Institutionenanalyse Nr. 01-3, Darmstadt 2001, 70 S. (ISBN 3-933795-32-X)

2000

- Andres, Peter und Markus Spiwoks: Prognosegütemaße, State of the Art der statistischen Ex-post-Beurteilung von Prognosen, Sofia-Studien zur Institutionenanalyse Nr. 00-1, Darmstadt 2000, 57 S. (ISBN 3-933795-22-2).
- Friedrichs, Stephanie: Markenstrategien im Privatkundengeschäft von Kreditinstituten, Sofia-Studien zur Institutionenanalyse Nr. 00-2, Darmstadt 2000, 57 S. (ISBN 3-933795-25-7).
- Hülsmann, Michael: Institution Kommune – Versuch interdisziplinären Begriffsbestimmung, Sofia-Studien zur Institutionenanalyse Nr. 00-3, Darmstadt 2000, 57 S. (ISBN 3-933795-26-5).

1999

- Führ, Martin unter Mitarbeit von Kilian Bizer, Betty Gebers, Gerhard Roller: Institutionelle Bedingungen zur Förderung proaktiver Strategien - Vergleichende Analyse internationaler Ansätze im Bereich des Umweltverhaltens von Unternehmen, Sofia-Studien zur Institutionenanalyse Nr. 99-1, Darmstadt 1999, 191 S. (ISBN 3-933795-15-X).
- Führ, Martin unter Mitarbeit von Uwe Brendle, Betty Gebers, Gerhard Roller: Produktbezogene Normen in Europa zwischen Binnenmarkt und Umweltschutz - Reformbedarf aus der Sicht des Verfassungs- und des Europarechts, Sofia-Studien zur Institutionenanalyse Nr. 99-2, Darmstadt 1999, 146 S. (ISBN 3-933795-14-1).

Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse (ISSN 1437-126X)

Die Beiträge sind gegen Rechnung (10 Euro) per e-mail [bizer@sofia-darmstadt.de] oder per Post zu bestellen [Sofia, Haardtring 100, 64295 Darmstadt]. Die meisten Diskussionsbeiträge sind auch auf der Website von Sofia unter www.sofia-darmstadt.de als pdf-Datei verfügbar.

2002

- Wolf, Gabriele: Die Besteuerung von Sozialversicherungsrenten und Beamtenpensionen, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 02-1.
- Kilian Bizer, Klaus Mackscheidt 2002: Die Rolle der Politikberatung bei der Grundsteuerreform (erscheint demnächst).
- Kilian Bizer, Rolf Sternberg 2002: Competition through indicators of regional sustainability in a federal system (erscheint demnächst).
- Julia Röhl 2002: Das Menschenbild in der Ökonomik (erscheint demnächst).
- Jennifer Steinwachs 2002: Menschenbilder und Verhaltensmodelle im Recht (erscheint demnächst).

Karsten Barginda, Uli Michalski 2002: Innovative Ansätze für den kommunalen Klimaschutz in Südhessen –Workshopbericht (erscheint demnächst).

Cornelia Becker 2002: Das "Zwischenmenschliche" - Verhaltensmodelle kommunikationstheoretisch betrachtet (erscheint demnächst).

Cornelia Becker 2002: Kinder im Netz der Werbewirtschaft - Kinderzeitschriften als Einstieg zu interaktiver Werbung (erscheint demnächst).

2001

Cichorowski, Georg: Lärminderung - Empfehlungen zum kommunalen Vorgehen, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 01-1.

Spiwoks, Markus: Aktives versus passives Portfoliomanagement - Prognosekompetenz als wichtigste Determinante der Auswahlentscheidung. Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 01-2.

Lewin, Daniel: Das „Mediationsverfahren“ und das „Regionale Dialogforum Flughafen Frankfurt“ – Bereicherung oder Gefahr für rechtsstaatliche Planung?, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 01-3.

Roller, Gerhard / Steinwachs, Jennifer: Die Aufhebbarkeit von Bannwalderklärungen – Eine Untersuchung aus aktuellem Anlaß, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 01-4.

2000

Martin Führ: Ökonomisches Prinzip und juristische Rationalität - Ein Beitrag zu den Grundlagen interdisziplinärer Verständigung, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 00-1.

Kilian Bizer/Martin Führ: Die Verhältnismäßigkeit emissionsmindernder Maßnahmen für organische Lösemittel in Farben und Lacken, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 00-2.

Martin Führ: Grundlagen juristischer Institutionenanalyse - Das ökonomische Modell menschlichen Verhaltens aus der Perspektive des Rechts, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 00-3.

Martin Führ: Gefahrguttransporte - Schnittstellen zu Anlagensicherheit und Arbeitsschutz, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 00-4.

Cornelia Becker: Steuerhinterziehung und Habitus, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Nr. 00-5.

Kilian Bizer: Die Integration von Schwerbehinderten in die Arbeitswelt – Eine institutionenökonomische Analyse der Anreizsituation von Akteuren, Sofia - Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Nr. 00-6.

Thomas Albrecht: Zur Eignung professioneller Zinsprognosen als Entscheidungsgrundlage, Ein Vergleich der Zinsprognosen deutscher Banken mit der Zinserwartung „des Marktes“, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Nr. 00-7.

Kilian Bizer: Steuervereinfachung und Steuerhinterziehung – ein Forschungsprogramm, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Nr. 00-8.

1999

Kilian Bizer: Die Ökonomik der Verhältnismäßigkeitsprüfung, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 99-1.

Cornelia Becker: Kinder- und Jugendschutz in der Werbung - eine Analyse von 100 Kinderzeitschriften, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 99-2.

Markus Riehl: Rechtliche Rahmenbedingungen der Integration Schwerbehinderter in die Arbeitswelt, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 99-3.

Martin Führ: Ökonomisches Prinzip und Verfassungsrecht - Eine juristische Sicht, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 99-4.
(vergriffen - siehe Nr. 00-1)

Cornelia Nicklas: Die Verwendung von Lösemitteln als Lackbestandteile und in Druckereien, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 99-5.

Kilian Bizer: Anreizstrukturen der Akteure beim Kinder- und Jugendschutz in der Werbung, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 99-6.

Markus Spiwoks (Hrsg.): Venture Capital (mit Beiträgen von Oliver Hein, John P. McDonough und Markus Spiwoks), Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 99-7.

1998

Martin Führ: Das Gebot gegenseitiger Rücksichtnahme – Renaissance eines Rechtsprinzips?, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 98-1.

Martin Führ: Rationale Gesetzgebung - Systematisierung der Anforderungen und exemplarische Anwendung, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 98-2.

Kilian Bizer: Individuelles Verhalten, Institutionen und Responsives Recht, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 98-3.

Markus Spiwoks: Intermediationstheorie der Vermögensverwaltung – Verstärkte Kundenbindung durch Berücksichtigung individueller Transaktionskosten, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 98-4.

Kilian Bizer: Voluntary Agreements - cost-effective or just flexible to fail?, Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Darmstadt, Nr. 98-5.

Kooperationspartner

In seinen Forschungsvorhaben arbeitet sofia mit folgenden Einrichtungen zusammen:

- Eigenössische Technische Hochschule (ETH) Zürich, Institut für Umweltpsychologie, Prof. Dr. Scholz, Dr. Olaf Weber, <http://www.ethz.ch>
- Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln, <http://www.wiso.uni-koeln.de/finanzfors/index.htm>
- Institut für Volkswirtschaftslehre, Fachgebiet Finanz- und Wirtschaftspolitik, TU Darmstadt, Fachbereich Rechts- und Wirtschaftswissenschaften, <http://www.bwl.tu-darmstadt.de/index.htm>
- Forschungsgruppe BIOGUM - Forschungsschwerpunkt Biotechnik, Gesellschaft und Umwelt, Dr. Peter-Henning Feindt, Uni Hamburg, <http://www.biogum.uni-hamburg.de/>
- Taurus - Gesellschaft für Umwelt-, Regional- und Wirtschaftsentwicklung mbH, Trier, www.taurus-institut.de
- BC - Forschungs- und Beratungsgesellschaft mbH, Wiesbaden, www.bc-research.de
- Frauenforschungszentrum Darmstadt ffz, (FHD/TUD), Gabriele Herbert, Herbert@hrz2.hrz.tu-darmstadt.de
- Kooperationsstelle Wissenschaft und Arbeitswelt (DGB/FHD/TUD), www.kooperationsstelle.tu-darmstadt.de
- Prof. Dr. Margit Mönnecke & Dipl.-Ing. Elisabeth Appel, Landschaftsplanerinnen in Partnerschaft, Eberswalde, m.moennecke@gmx.net
- Rhein-Main-Institut e.V. - RMI Darmstadt, www.rm-institut.de
- Büro Dr.-Ing. Georg Cichorowski, cichorowski@sofia-darmstadt.de
- FiveWinds (Dr. Eva Schmincke), Tübingen, e.schmincke@fivewinds.com
- Arbeitsgemeinschaft Wald-Holz-Umwelt Consult, Andreas Häusler, Hans-Christoph Neidlein, Wemding, AndreasHaeusler@aol.com
- Dr. Enno Bahrs, StB, Institut für Agrarökonomie, Göttingen, ebahrs@gwdg.de

sofia

Sonderforschungsgruppe Institutionenanalyse
FHD - FB SuK, Haardtring 100, 64295 Darmstadt
Fon +49 6151 168735, Fax +49 6151 168925
info@sofia-darmstadt.de www.sofia-darmstadt.de