



/ Arbeit in der legalen Grauzone: Steuerprofessionelle in einer transformierenden Sinnkrise?

Silke Ötsch,* Stephanie Buchholz** und Fabian Lochner***

Zusammenfassung

Der Beitrag untersucht am Fallbeispiel von Steuerprofessionellen, ob Sinnstiftung in einer Legitimationskrise ein transformierendes Potenzial hat. Die Branche der Steuerberatung hat durch Skandale und verstärkte Regulierungsanstrengungen Transformationserfahrungen. Spielt Sinn für Professionelle in der Krise eine Rolle und zeichnen sich geänderte Formen der Sinnstiftung ab? Wir bearbeiten diese Fragestellung unter Rückgriff auf Axel Honneths Anerkennungstheorie, die über eng gefasste Sinnkonzepte hinausgeht und es erlaubt, Sinnstiftung unter Steuerberater:innen im gesellschaftlichen Kontext zu erfassen. Die Rahmung eignet sich hier, weil die Interaktion der Anerkennungssphären der Wertschätzung und des Rechts verbunden mit Fragen des gesellschaftlichen Fortschritts diskutiert werden können. Die Analyse stützt sich auf über 40 qualitative semi-strukturierte Interviews mit Steuerberater:innen. Sie zeigt eine dehnbare Verwendung von Begriffen der Wertschätzung, neben einem zugleich inkludierenden und exkludierenden Charakter von Recht. Eine Sinnkrise ist nur ansatzweise zu erkennen. Einige Akteur:innen reagieren stattdessen mit verstärkter Lagerbildung und Kampfmodus.

Schlagwörter: Transformation, Steuergestaltung, Professionssoziologie, Anerkennung, Sinnstiftung

Work in the legal gray zone: Do tax professionals experience a transformative sensemaking crisis?

Abstract

Using tax professionals as a case study, this article examines whether sense-making has transformative potential in a crisis of legitimacy. The tax consulting industry has transformational experiences due to scandals and increased regulatory efforts. Does meaning matter to professionals in the crisis and are changed forms of sense-making emerging? We address this question by drawing on Axel Honneth's recognition thesis, which goes beyond narrowly defined concepts of meaning and allows us to capture sense-making among tax advisors in a societal context. The framing is appropriate here because the interaction of the recognition spheres of esteem and law can be discussed here in conjunction with issues of social progress. The analysis draws on over 40 qualitative semi-structured interviews with tax advisors. It shows a malleable use of notions of esteem, alongside a simultaneously inclusive and exclusive character of law. A crisis of meaning is only rudimentarily discernible. Instead, some actors react with increased camp formation and fighting mode.

Keywords: Transformation, tax planning, sociology of the profession, recognition, sensemaking



* Silke Ötsch, Priv.-Doz. Dr., SOFI Göttingen und Universität Hamburg. Adresse: SOFI, Friedländer Weg 31, D-37085 Göttingen silke.oetsch@sofi.uni-goettingen.de

** Stephanie Buchholz, BA, studentische Hilfskraft am SOFI, zuvor Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung, stephanie.buchholz@sofi.uni-goettingen.de

*** Fabian Lochner, BA, studentische Hilfskraft am SOFI, zuvor Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung, fabian.lochner@sofi.uni-goettingen.de

Wir bedanken uns bei unseren Interviewpartner:innen für wertvolle Einblicke, bei den anonymen Gutachter:innen und Richard Hule für hilfreiche Hinweise und bei der DFG. Dieser Beitrag ist Teil des Projekts „Steuergestaltung als Profession“ (Nr. 418216288) gefördert durch die Deutsche Forschungsgemeinschaft (DFG).



Frustriert

Hektische Lähmungen

Planlose Betriebsamkeit

Keine Zeit keine Zeit

Verlieren beim Verwalten

Von Bürokratie

Nie nie nie

Innehalten

Weiter weiter im Kreis

Nicht nachlassen

Nicht nachfassen

Weil niemand weiß

Wozu und wohin

Der Sinn

Ist die Vermeidung

Einer hässlichen Meldung

Von Ohnmacht

Astrid Kraus, Steuerberaterin, Facebook-Eintrag,

23.3.2021

1. Einleitung: Von den Bullshit-Jobs zu sinnvoller Tätigkeit?

Unsere Gesellschaften befinden sich insbesondere aufgrund der Umweltkrise in einer Transformation von erheblichem Ausmaß, die nicht mehr nur als technisches, sondern vor allem als soziales Problem begriffen wird. Wenn die Transformation zu schnell eingeleitet wird und schlecht durchdacht ist, könnten sich Verlierer:innen der Transformation politisch radikalisieren. Wenn sie zu langsam angegangen wird, werden die Folgen schwer zu bewältigen sein, können große Teile der Erde unbewohnbar werden und Zivilisationen kollabieren – so die Vorhersagen. Vertreter:innen der wachstumskritischen Bewegung betonen, dass Transformation nicht nur Verlust bedeute, sondern auch positive Seiten haben könne, die hervorgehoben werden sollten. Materielle Einbußen seien notwendig, könnten aber durch mehr Freizeit und mehr Zeit für Sorgearbeit und die demokratische Gestaltung des Gemeinwesens kompensiert werden, was zur Sinnstiftung beitragen und die Lebensqualität erhöhen könne (Seidl/Zahrnt 2019). Solch ein Wandel ist Thema verschiedener Medien der Wirtschaftspresse, die etwa konsternierte Berichte über die Generation Z veröffentlicht, die auf Work-Life-Trennung achte: „Nach dem 9-to-5-Arbeitstag ist Freizeit angesagt – und

die ist der Gen Z heilig ... Feste Verträge und ein nettes, kollegiales Umfeld sind ihnen dabei sogar wichtiger als ein hohes Gehalt“ (Scholz, ohne Datum). Die Werte der Generation Z seien Kreativität, Nachhaltigkeit und Sinnsuche (ebd.). Unter dem Titel „Traumjob Beamter. Amt statt Autoindustrie“ berichtet das „Handelsblatt“ über eine Studie der Beratungsgesellschaft EY, nach der Nachwuchstalente heute am liebsten im öffentlichen Sektor arbeiten, obwohl die Gehälter dort nur halb so hoch sind wie in der Privatwirtschaft; höhere Sicherheit und Sinnstiftung seien ausschlaggebend (Koschik/Scheppe 2020). Auch der von David Graeber (2013) geprägte Begriff der *Bullshit-Jobs* für Erwerbsarbeiten, die als sinnlos empfunden werden, verbreitete sich schnell. Er war wenig erklärungsbedürftig und brachte eine weit verbreitete Sicht auf Arbeit auf den Punkt, verbunden mit einer Kritik an ehemals angesehenen White-Collar-Tätigkeiten. In der viel beachteten Studie „A Bit Rich: Calculating the real value to society of different professions“ versuchte der Think-Tank New Economics Foundation (NEF) den gesellschaftlichen Wert beruflicher und professioneller Tätigkeiten zu errechnen und verglich die Ergebnisse mit der realen Bezahlung (Lawlor et al. 2009). Die Studie kommt zu dem Ergebnis, dass insbesondere schlecht bezahlte, in überdurchschnittlichem Maße von Frauen verrichtete Arbeiten (etwa Reinigungsarbeiten in Krankenhäusern) einen besonders hohen gesellschaftlichen Wert haben, während viele hoch bezahlte Steuerberater:innen sogar der Gesellschaft schaden würden. Der einzige Zweck einiger Steuerberater:innen sei es, reichen Privatpersonen und Unternehmen zu helfen, weniger Steuern zu zahlen: „For a salary of between £75,000 and £200,000 tax accountants destroy £47 of value for every pound in value they generate“ (Ebd.: 4). Unter Punkt 4) erläutern wir, dass diese zugespitzte Sichtweise nicht verallgemeinert werden kann. Dass der Ruf der Profession der Steuerberatung nur teilweise beschädigt ist, zeigt eine Studie zum Ansehen der Berufe, in der Steuerberater:innen im oberen Mittelfeld lagen (Ebner/Rohrbach-Schmidt 2019). Dennoch bringt die Studie der NEF und ihre Rezeption auf den Punkt, dass der Wert und Nutzen der Tätigkeiten der etablierten Profession sowie Praktiken der aggressiven Steuergestaltung auf dem Prüfstand stehen. Eine Umverteilung materieller Ressourcen von öffentlichen Haushalten hin zu reichen Privatpersonen und Unternehmen ist nicht nur aus sozialen und demokratischen, sondern auch aus ökologischen Gründen kritisch zu betrachten, denn Reiche verbrauchen in überdurchschnittlichem

Maße Umwelt (Stockholm Environment Institute/ Oxfam 2020) und Ausgaben von Unternehmen können nur indirekt gesteuert werden und werden nicht zwangsläufig zum gesamtgesellschaftlichen Nutzen reinvestiert.

Wenn ein Verlangen nach sinnvollen und nachhaltigen Tätigkeiten tatsächlich weit verbreitet wäre, könnte ein Umbau von Wirtschaft und Arbeitsmärkten schnell stattfinden. Berufstätigkeit wird in der breiten Transformationsdebatte (z. B. WBGU 2011; Umweltbundesamt 2021; Schmelzer/Vetter 2019; Paech 2012; Hopkins 2007) im Vergleich zum Konsum allerdings weniger thematisiert (z. B. dazu, wenngleich mit einem arbeitspolitischen Fokus, Brandl/Hildebrandt 2012). Der Fokus auf den Konsum zeichnet sich sinnbildlich nach, wenn auf der Startseite des Onlineauftritts des Umweltbundesamtes Beiträge zu klimafreundlichen Konsumententscheidungen oder „Was darf nicht in die Toilette?“ geboten werden (Umweltbundesamt 2021a, 2021b). Teile der *Degrowth*-Bewegung heben die Rolle von Wirtschaftsinstitutionen hervor (z. B. Kolleg Postwachstumsgesellschaften 2015; Degrowth 2021), beschäftigen sich damit allerdings auf der Makroebene oder der Mesoebene der Solidarischen Ökonomie, der Care- oder „Gemeinwohlökonomie“ oder des Alltags und Haushalts (Seidl/Zahrnt 2010). Dabei verbringen Berufstätige einen Großteil ihrer aktiv genutzten Zeit mit Arbeit und trainieren ihre dafür benötigten Fähigkeiten über lange Zeiträume. Allerdings ist unklar, ob der Wunsch nach gesellschaftlich sinnvoller Tätigkeit überhaupt weit verbreitet ist. Möglicherweise ist ein Stimmungswandel nur partiell zu beobachten und oberflächlich. Von besonderer Relevanz für Transformationsprozesse ist die Frage, wie sich nicht nur Berufseinsteiger:innen, sondern auch Berufstätige verhalten, die – in konventionellen Erfolgskriterien betrachtet – potenzielle Verlierer:innen gesellschaftlichen Wandels sind. Das trifft auf Steuerberater:innen zu, die sich mit Erwartungen konfrontiert sehen, aggressive Steuergestaltung zu unterlassen.

Die Problematik der Legitimationskrise haben wir im Rahmen eines Forschungsprojekts über Professionelle untersucht, die im Bereich der Steuerberatung tätig sind. Die Öffentlichkeit interessierte sich lange nicht für die Tätigkeit der Steuerberatung, bis Steuerpraktiken durch eine Serie von Leaks und Skandalen, einhergehend mit der Diskreditierung von Finanzeliten im Zuge der 2008 ausgebrochenen Finanzkrise, in den Fokus gerieten. Die Politik führte eine Vielzahl von Regulierungen des Steuersektors ein. In der politischen

Öffentlichkeit scheint Steuergestaltung diskreditiert zu sein. Wenn sich dieser Eindruck verfestigen sollte, kann sich dies auf den institutionellen Rahmen der Profession auswirken. Nach der Professionssoziologie haben Professionen einen ‚dualen Charakter‘: sie tragen einerseits zum Gemeinwohl bei, indem sie ihr Handeln an gesellschaftlichen Zentralwerten (z. B. Rechtsstaatlichkeit) ausrichten, und greifen im Gegenzug auf gesetzliche Rahmenbedingungen zurück, die Wettbewerb beschränken, die Einhaltung professioneller Standards ermöglichen und Selbstverwaltung (etwa durch Kammern) erlauben (Pfadenhauer 2003; Larson 2013). Steuerskandale stellen den Gemeinwohlbeitrag infrage: Steuerprofessionelle stehen unter Verdacht, an der Umgehung geltenden Rechts mitzuwirken. Mit der Entziehung von Steuersubstrat gehen politisch-demokratische Gestaltungsmöglichkeiten und soziale Integrationspotenziale durch Umverteilung verloren. Die Steuerskandale können so zum Krisenmoment der Profession werden. Wir fragen, ob sich diese gesellschaftliche Legitimationskrise auch im subjektiven Sinnempfinden der Steuerprofessionellen niederschlägt. Gibt es tatsächlich eine tiefere Krise der Steuerberatung, und teilen die beteiligten Professionellen diese Wahrnehmung? Wie offen sind sie für Tätigkeiten, die weniger mit konventionellen materiellen Anreizen einhergehen, sondern andere Formen von sinnhafter Tätigkeit implizieren?

Zur Bearbeitung dieser Fragen gehen wir hier zunächst auf arbeitssoziologische Literatur zu Sinnstiftung ein und greifen Axel Honneths Theorie der Anerkennung auf, um Sinnstiftung auf der Mikroebene professioneller Tätigkeit mit Auswirkungen von Sinnstiftung im gesellschaftlichen Rahmen zu verbinden (2). Nach Erläuterungen zum methodischen Vorgehen (3) strukturieren wir unter Rückgriff auf Grundzüge der vorgestellten Theorien unser empirisches Material. Wir untersuchen Formen der Wertschätzung im Feld der Steuerberatung, Selbstzuschreibungen zur gesellschaftlichen Rolle der Steuerberater:innen (4.1), ihren Umgang mit Recht und dessen Interpretationsspielräumen (4.2) und auf die Positionierung der Professionellen innerhalb des Feldes und im gesellschaftlichen Kontext. Dabei beachten wir besonders die gesellschaftlichen Allianzen und Kontrahenten und die Neuaufstellung des Konfliktfeldes als Reaktion auf die Krise (4.3). Anhand einer Konstruktion von Idealtypen entlang der Achse der Sinnstiftung zeigen wir, dass die Krise nur in kleinem Ausmaß zu einer Neuausrichtung der Sinnstiftung geführt hat (4.4). Profes-

sionelle beziehen Sinn entweder, wie schon zuvor, aus ihrer liberalen Überzeugung, aus der gesellschaftlichen Rolle eines ausgleichenden Pols oder der Arbeit am Wirtschaftsstandort, aus elitistischen Motiven und Berufsprivilegien oder aus Wissbegierde und Stolz auf Kenntnisse und Kompetenzen. Andere Professionelle waren zudem entweder indifferent gegenüber einer Sinnstiftung durch Arbeit oder betrachteten letztere als Ermöglichung von Handlungsfreiheit und Unabhängigkeit im Arbeitskontext. Im untersuchten Feld wirkt Anerkennung über Materielles trotz Krisendiagnosen besonders anziehend (5).

2. Sinnstiftung von Professionellen: Transformation durch Anerkennung?

Das Recht zur Selbstverwaltung einer Profession geht mit einem Vertrauensvorschuss der Politik in die Tätigkeit Professioneller einher, die sich auch in optimistischen Sichtweisen der Professionssoziologie spiegeln. Émile Durkheim wies einerseits auf mögliche gesellschaftliche Schäden durch eine suboptimal durchgeführte Arbeitsteilung hin, sah aber auch Professionelle als potenzielle Mittler zwischen Staat und Wirtschaft (Durkheim 1930/1992). Talcott Parsons hob insbesondere den gesellschaftlichen Nutzen professionellen Wissens und der professionellen Tätigkeit hervor (Parsons 1964; Parsons et al. 1973). Dieses Vertrauen wurde durch verschiedene Krisen – sei es die Finanzkrise oder Steuerskandale – erschüttert. Professionelle und Expert:innen hatten selbst große Krisen nicht vorhergesehen und mitverursacht. Professionelle wurden in der Folge als ‚Getriebene der Finanzmärkte‘ (z. B. Deutschmann 2005; Windolf 2005) oder als Personen mit eigennütziger Agenda gesehen (u. a. Sikka/Willmott 2010; Palan/Nesvetailova 2014; Urry 2014; Sikka 2015). Opportunistische Selbstbestätigung habe zu Fehleinschätzungen mit schweren gesellschaftlichen Folgen geführt (Engelen et al. 2011). Die Corona-Krise verbessert hingegen wieder das Bild bestimmter Professionen, wenn diese etwa im Gesundheitswesen sogar ihr Leben riskieren und nicht primär eigennützig tätig sind. Für Transformationsprozesse ist relevant, welche Handlungsspielräume und Motivationen Professionelle haben. Kann Sinnstiftung einen Ausschlag für Veränderung geben? Im Folgenden fragen wir, was sozialwissenschaftliche Forschung mit Sinnstiftung in der Arbeit, insbesondere professioneller Tätigkeit, verbindet und diskutieren das Transformationspotenzial von Sinnstiftung im Kontext der Steuerprofessionellen.

Wir verbinden später die Diskussion um Sinnstiftung mit der Debatte um Anerkennung, da wir Anerkennung in Anlehnung an Axel Honneth (2003, 2008, 2011, 2016) als einen Treiber gesellschaftlicher Bewegung begreifen. Die Realisierung gemeinsam geteilter Sinnvorstellungen von Akteur:innen oder die Verhinderung konkurrierender Sinnstiftungen in Kämpfen um Anerkennung kann Gesellschaft verändern.

Die Konzepte von Sinn, sowie ihr semantisches Feld, sind vielfältig. Unter sinnvoller Arbeit kann „anständige, nicht-entfremdete, sozialökologisch verantwortungsvolle, persönliche Identifikation ermöglichende oder dem Betrieb oder der Gesellschaft nützliche Arbeit“ (Rosso et al. 2010: 94) verstanden werden. Dies ist sowohl dem interdisziplinären Interesse am Gegenstand als auch den vielen möglichen Quellen von Sinnstiftung geschuldet. Die Literatur ist hauptsächlich von den Begriffen „meaningful work“ (Hardering 2015; Yeoman et al. 2019) und „sinnvolle Arbeit“ (Hardering 2017, 2020) geprägt. Diese Konzepte sind, was Yeoman et al. (2019: 3) in Anlehnung an Gallie (1956) „essentially contested concepts“ nennt, d. h. es handelt sich um Begriffe, die vielfältig auslegbar und um-interpretierbar sind.

Ein Strang der Literatur fokussiert unter den Begriffen „job crafting“ (z. B. Tims/Bakker 2010) und „Aneignung“ (Hardering/Will-Zocholl 2019) auf die enge Gestaltung und Optimierung des Arbeitskontexts, ohne dass die Rolle von Beschäftigten in einem gesamtgesellschaftlichen Zusammenhang betrachtet wird. Weitere Forschung fragt zwar nach der Relevanz des gesellschaftlichen Nutzens der Tätigkeit für das persönliche Sinnerleben der Beschäftigten (Hardering 2015; 2017). Hintergrund dieser Forschung bleibt aber das Interesse am Subjekt selbst. Uns hingegen interessiert, ob es gesellschaftliche Transformationspotenziale durch Sinnstiftung im beruflich-professionellen Kontext gibt. Parallelen hierzu finden sich in der Literatur unter dem Begriff „Sensemaking“, der Krisenmomente mit der Frage nach Sinn verknüpft. Sensemaking wird als Reaktion auf disruptive Situationen verstanden, die zwiespältig oder verwirrend sind (Maitlis/Christianson 2014). Wird ein wesentlicher Bestandteil des individuellen, organisationalen oder sozialen Selbstverständnisses infrage gestellt, reagieren Individuen innerhalb von Organisationen aktiv mit intersubjektiven Umdeutungen der eigenen Tätigkeit im Lichte der Bedrohung (ebd.). Aus arbeitssoziologischem Blickwinkel kritisiert auch Stefanie Hürtgen (2017), dass gesellschaftlich sinnvolle Arbeit „bislang nahezu ausschließlich

im tradierten Muster der Verengung auf individuelle und persönliche Selbstverwirklichungsambitionen interpretiert“ (Hürtgen 2017: 211) wurde und gesellschaftliche Sinnorientierung aus dem Blick geraten ist. Das trifft auch auf bisherige Untersuchungen zu Steuerberater:innen zu, die entweder eine primär eigen-nützige Motivation vorausgesetzt haben (beispielsweise Literatur im Bereich Critical Accounting, z. B. Mitchell/Sikka 2011) oder unter Ausblendung der gesamtgesellschaftlichen Perspektive nach Motivations- und Entfaltungspotenzialen von Steuerberater:innen im Arbeitskontext gefragt hat (Lips-Wiersma et al. 2016; Ferraro et al. 2017).

Wo ein subjektiver Sinnbegriff zu kurz greift, lohnt es sich, sein Verhältnis zu einem weiteren Begriff, dem der Anerkennung, aufzuarbeiten. Hürtgen (2017) greift auf Axel Honneths Anerkennungstheorie zurück, um einen eigenen Begriff theoretisch zu fundieren, der zwar weiterhin subjektiven, aber auch gesellschaftlichen Sinnorientierungen der eigenen (Lohn-)Arbeit Rechnung trägt. Unter der normativen Anforderung, dass dem gesellschaftlichen Leistungsaustausch ein Vernunftanspruch innewohne, könnte (Lohn-)Arbeit als Beitrag zur sozialen Arbeitsteilung und somit als gesellschaftliche Arbeit verstanden werden (Hürtgen 2017). Dies hieße, die eigene Arbeit als Beitrag zum Allgemeinen zu verstehen und somit Anerkennungserfahrungen zu ermöglichen. Wir greifen daher im Folgenden die Idee auf, die Frage nach Sinnstiftung durch Arbeit verbunden mit Problemen des gesellschaftlichen Fortschritts aus der Perspektive von Honneths (2003, 2008, 2011, 2016) Anerkennungstheorie zu betrachten – eine Vorgehensweise, die bezogen auf Wertschätzung durch Leistung und Erfolg (Neckel 2008, 2013) und Würdigung von Leistung (Voswinkel 2001) bereits realisiert wurde. Stephan Voswinkel und Gabriele Wagner (2013: 88) erwarten einen Strukturwandel der Anerkennung im Kontext der Finanzkrise des ersten Jahrzehnts des 21. Jahrhunderts. Wenn Akteur:innen in Krisenmomenten Formen der Sinnstiftung modifizieren (Maitlis/Christianson 2014) und sich zugleich Konstellationen der gesellschaftlichen Anerkennung ändern, kann Neues entstehen. Das Fallbeispiel der Steuerberater:innen ist dabei interessant, weil es sich nicht um die bereits umfassend beschriebenen Anerkennungskonflikte von Benachteiligten handelt, sondern um einen Anerkennungsverlust von Privilegierten durch eine Legitimitätskrise, stellvertretend für Transformationsverlierer:innen. Zudem lassen sich an diesem Fall Interaktionen zwischen rechtlicher

Anerkennung und anderen Sphären von Anerkennung besonders deutlich beobachten. Die in Anlehnung an Friedrich Hegel und George Herbert Mead entwickelte Anerkennungstheorie besagt in ihrer Grundidee, dass der Lauf der Geschichte nicht nur durch Kämpfe um Materielles, sondern auch durch Kämpfe um Anerkennung geprägt ist. Subjekte streben demnach nach einer Anerkennung durch den Anderen bzw. einer gegenseitigen Anerkennung, die Bedingung für die Ausbildung der Identität ist und Bezüge zwischen der Person und gesellschaftlichen Normen schafft (Honneth 2016). Wo Anerkennung verletzt wird, ergeben sich Konflikte. Anerkennung untergliedert sich laut Honneth in drei intersubjektive Muster, und zwar erstens *Liebe* als Anerkennung oder Missachtung auf individueller Ebene, zweitens das *Recht* als Sphäre, in der sich Mitglieder des Gemeinwesens – vermittelt durch staatliche Institutionen und Organisationen wie etwa Gesetze oder Sicherungssysteme – als gleichwertige Rechtspersonen anerkennen und sich „moralische Zurechnungsfähigkeit“ zutrauen, und drittens die Sphäre der *sozialen Wertschätzung*, auch *Solidarität* genannt, die den persönlichen Eigenschaften von Menschen gilt (Honneth 2016: 149–225). Hierbei handelt es sich um die Beiträge von Individuen zu gesellschaftlichen Zielen, die in späteren Arbeiten interessanterweise vor allem unter den Begriffen der *Leistung* oder *Wirtschaft* (Honneth 2003, 2011) diskutiert werden. Kämpfe um Anerkennung drehen sich weniger um die Verringerung materieller Ungleichheit als um die Vermeidung von Herabwürdigung und Missachtung.

Das emanzipatorische Potenzial der Theorie der Anerkennung wurde aus verschiedenen Gründen hinterfragt. Nach Nancy Fraser könne die Hinwendung zu Fragen der Anerkennung ein Ablenkungsmanöver sein, das sich aus der Desillusionierung ergibt, Verteilungsprobleme zu lösen (Fraser 2003; ähnlich Zurn 2003). Benachteiligung auf materiellem und/oder kulturellem Gebiet bzw. durch Klasse und Status müssen nicht zwangsläufig zusammenfallen, sollten aber gleichzeitig unter der Perspektive der Gerechtigkeit betrachtet und gelöst werden (Fraser 2003). Für Honneth kann Anerkennung hingegen auch Verteilungsfragen umfassen, die in hohem Maße von Fragen rechtlicher Anerkennung abhängen, und Kämpfe für Verteilungsfragen entstünden auch aus Missachtungserfahrungen (Honneth 2003). Allerdings räumt er auch ein, dass es problematische Formen der Anerkennung geben kann, wenn etwa Anerkennung zu Konformismus führt, die Aufwertung der eigenen die andere Gruppe abwer-

tet, oder wenn ein pervertierter Begriff von Leistung Ungleichheit normativ rechtfertigt (Honneth 2011: 40).

Fragen der Anerkennung wurden häufig auf neue soziale Bewegungen bezogen, die sich für Rechte benachteiligter Gruppen einsetzen, deren Kämpfe nicht den klassischen Formen des Klassenkampfes entsprechen, etwa ethnische oder religiöse Minderheiten, Frauen, Schwarze, Homosexuelle oder Behinderte. Fragen der Anerkennung spielen jedoch auch in privilegierten sozialen Gruppen eine wichtige Rolle. Für Außenstehende ist nicht immer nachvollziehbar, warum Personen in materiell abgesicherten Positionen soziale Kämpfe gegen Besteuerung oder Regulierung initiieren oder sich diesen anschließen (systematisch aufgearbeitet s. Martin 2013). Warum Reiche trotz steigender Ungleichheit und Wahlrecht nicht stärker besteuert werden, ist eine zentrale Frage des vergangenen Jahrzehnts geworden (Beckert 2013; Scheve/Stasavage 2016; Piketty 2019; Saez/Zucman 2020), die es nahelegt, nicht nur materiell-rationale Interessen, sondern auch kulturelle, normative und soziale Beweggründe zu betrachten bzw. – nach unserem Vorschlag – die Sinnstiftung. Das betrifft auch den Fall der Besteuerung, der in der Regel in die Kategorie der Verteilungskonflikte eingeordnet wird. Steuergesetzgebung resultiert zwar häufig, aber nicht immer aus einer klar ableitbaren ökonomischen Logik. Wenn Steuerhinterziehung bis vor Kurzem als Kavaliersdelikt behandelt wurde oder Firmenerben und Erben keine oder vergleichsweise niedrige Steuersätze zahlen, hat dies weniger mit Leistung oder „freien“ Märkten zu tun als mit ideell gestützter Macht und Privilegien. Text- und Bildanalysen sowie die später kommentierten Interviews zeigen, dass Steuerpolitik, entgegen ihres Rufes „trocken“ zu sein, emotional und mit Ideen und Ideologien und Narrativen befrachtet ist (Ötsch/Di Pauli 2009; Ötsch 2014, 2016). Mithilfe der Analyse von Sinnstiftung in konkreten Fällen und den damit verbundenen Konflikten um Anerkennung versuchen wir, nicht-materielle Komponenten der Besteuerung zu erfassen und dabei politisch-ökonomische Logiken zu berücksichtigen. Im konkreten Fall wären das etwa der Einsatz materieller Ressourcen für Beratungskapazitäten, die Entscheidung für ein bestimmtes Feld professioneller Tätigkeit, den Antritt einer Arbeitsstelle mit einem bestimmten Profil oder Entscheidungen über die Annahme oder Ablehnung von Mandaten.

Im Rahmen der Anerkennungsthese könnte eine Transformation der Steuerberatungsbranche von den drei Sphären der Liebe, des Rechts und der Wert-

schätzung und ihren Interaktionen und gegenseitigen Verstärkungen her untersucht werden. Die Anerkennung im Nahbereich (Liebe) betrifft etwa Situationen, in denen geschätzte nahe stehende Personen auf die Tätigkeit der Steuerberater:innen reagieren, verbunden mit kulturellen und moralischen Vorstellungen von Steuerpraktiken. Transformation auf der Ebene des Rechtssystems ergibt sich einerseits durch Anerkennung der Profession mit ihren (veränderbaren) Rechten und Pflichten. Da das Tätigkeitsfeld durch staatlich-juristische Anerkennung reguliert ist, spielen Fragen der Anerkennung eine relevante Rolle, wenn professionelle Spielräume gewahrt werden sollen, ohne dass der Sektor marktformig wird (indem bspw. alle gewillten Marktteilnehmer:innen Steuerberatungsdienstleistungen anbieten können). Andererseits gestalten Professionelle Recht durch die Berufspraxis mit. Sie können Interpretationsspielräume nutzen, um Recht in verschiedene Richtungen auszulegen – sei es im Sinne von Steuerminimierung oder der Abarbeitung von Deklarationspflichten. Steuerberater:innen sollten Recht, dem professionellen Ethos entsprechend, möglichst neutral im Sinne der Gesetzgebung auslegen. Steuerprofessionelle haben jedoch – zumindest in verschiedenen problematischen Fällen – Gesetze zugunsten von Klient:innen missachtet oder Gesetzeslücken ausgenutzt. So ist der Eindruck entstanden, dass ein Zweiklassensystem der Steuergesetze das Prinzip der Anerkennung verletzt, nach dem Bürger:innen vor dem Gesetz gleich behandelt werden sollten, womit Recht Inklusion verhindern würde. Darüber hinaus kann Wandel auch von der Sphäre der Wertschätzung ausgehen. Sighard Neckel (2008, 2013) beobachtet eine unter Marktbedingungen ablaufende Verschiebung der Leistungs- auf eine Erfolgsnorm, die zwar Marktchancen verspricht, de facto aber neofeudale Verhältnisse einführt. Andere Autor:innen stellen hingegen fest, dass „Ansprüche auf Leistungsgerechtigkeit deutlich zäher“ seien, „als die Soziologie jahrzehntelang vermutet hat“ (Menz 2017: 203), sehen aber auch einerseits gesellschaftlich pathologische Ausformungen von Leistungserwartungen und Ansprüchen in der Arbeitswelt, etwa ein „irritiertes Leistungsbewusstsein als Einfallstor des Rechtspopulismus“ (Menz/Nies 2019: 182), andererseits aber auch einen breiten und differenzierten moralischen Horizont der Beschäftigten, der unter anderem auch kooperative Orientierungen einschließt (Wolf 2017: 242). Professionelle können an verschiedene Formen gesellschaftlicher Wertschätzung andocken, beispielsweise an konventionelle Formen

der Wertschätzung durch Geld, an professionseigene Anerkennungsmarker wie berufliche Hierarchien, „Umsatz pro Berufsträger“ oder hohe Honorare. Denkbar wäre auch eine Ausrichtung nach Prinzipien wie einem Berufsverständnis als „Organ der Rechtspflege“, ein Eintreten für Steuerehrlichkeit und/oder Steuergerechtigkeit oder eine Ausrichtung an postmateriellen Leitbildern, nach denen ein gelungenes Leben zwar materiell bescheiden ist, dafür aber reich an Zeit, Beziehungsqualität und politischem Engagement.

Wie sich die verschiedenen Formen von Anerkennung und deren Missachtung in der Praxis der Steuerberater:innen verhalten, ob eine gesonderte Betrachtung von Kategorien von Anerkennung und Verteilung mehr Schärfe bringt und welche Formen transformatorischer Sinnstiftung in diesem Bereich professioneller Tätigkeit sichtbar sind, betrachten wir in der Folge am empirischen Material.

3. Methoden

In der ersten Projektphase wurden das Feld der Steuergestaltung in Deutschland und die Tätigkeit der Professionellen aus der Außenperspektive erfasst, aufbauend auf grauer Literatur und Leaks, Einschätzungen von Expert:innen und Literaturstudien. In der Vorbereitungsphase haben wir Interviews mit Expert:innen geführt, die sowohl eine Innen- wie eine Außensicht auf das Feld hatten, darunter einschlägige Professor:innen ohne Interessenskonflikte, pensionierte Professionelle und Finanzbeamte, Vertreter:innen zivilgesellschaftlicher Initiativen und Berufsaussteiger. Der Kern des Projekts besteht aus über 40 Interviews mit verschiedenen im Bereich der Steuergestaltung tätigen Typen von Professionellen. Die Auswahl der Interviewpartner:innen für die qualitativen Interviews erfolgte nach einem qualitativen Sampling nach dem Prinzip der maximalen strukturellen Variation (Kleining 1982). Die Heterogenität des Feldes der Steuergestaltung sollte erfasst werden, indem Fälle nach kontrastierenden Merkmalen ausgewählt werden. Solche Merkmale sind das Geschäftsmodell der Organisation und die Organisationsform (Rechtsform), in der die Professionellen tätig sind. Die Organisationen umfassen Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, Anwaltsbüros, Steuerabteilungen von Unternehmen und Banken und einen Fonds. Daneben wurden Solo-Selbstständige, Professoren mit Nebentätigkeit als Berater und einzelne Personen aus der Finanzverwaltung und der Gewerkschaft befragt. Das Sample

deckt unterschiedliche Tätigkeiten der Professionellen ab, etwa Bereiche wie Steuerplanung, Litigation oder Steuerdeklaration, sowie verschiedene Steuerrechtsgebiete, z. B. personenbezogene Steuern, Unternehmenssteuern, Umsatzsteuern, Erbschaften, Besteuerung des Finanz- oder Kunstsektors. Die Interviewten nahmen unterschiedliche Ränge im professionsintern genutzten Ranking „Umsatz pro Berufsträger“ ein. Die Professionellen wurden mithilfe eines halbstrukturierten problemorientierten Leitfadens (nach Witzel 2000) befragt, der offene Fragen enthielt, und zwar zur eigenen Tätigkeit, dem Umgang mit Gesetzen in der Praxis, Einschätzungen zu Gesetzgebung und Verwaltung, Einstellungen zur gesellschaftlichen Funktion von Steuerberater:innen, zu Fragen der Legitimität, zum Begriff Steuergerechtigkeit, dem Werdegang der Professionellen und zu kritisch diskutierten Fällen wie Cum-Ex-Transaktionen oder Digitalkonzernen. Die Auswertung der qualitativen Interviews erfolgte nach dem rekonstruktiv-hermeneutischen integrativen Basisverfahren nach Kruse (2014: 472–568). Die Technik basiert auf einem offenen Analyseprozess, „in dem die umfassende Deskription sprachlich-kommunikativer Phänomene die Ausgangsbasis für weitere Interpretationen bildet“ (Kruse 2014: 472). Das Verfahren ist eine Weiterentwicklung der dokumentarischen Methode (Bohnsack 1999), die durch ein textlinguistisches Verfahren mit sozialwissenschaftlicher Zielperspektive ergänzt wird und das Werkzeuge zur textnahen Analyse bereitstellt. Für die Fragestellung des Projekts, die Illegalität und illegitimes Handeln impliziert, ist das Verfahren besonders geeignet, da die textlinguistische Analyse sichtbar macht, wo das Gesagte Brüche und Ambivalenzen aufweist.

Für die vorliegende Fragestellung haben wir das Material ausgewertet im Hinblick auf die betrachteten Kategorien der Wertschätzung und der Anwendung von Recht vor dem Hintergrund der Theorie der Anerkennung. Dabei haben wir uns aus soziologischer Perspektive primär den Anerkennungskategorien der Wertschätzung und des Rechts gewidmet. Honneths dritte Kategorie der Liebe haben wir ausgeklammert, weil individuelle persönliche Beziehungen Inhalt psychologischer oder pädagogischer Studien sind. Die Kategorien gesellschaftlicher Wertschätzung und des Rechts eignen sich in dem Fall besonders, da es erstens um Wert sowohl im materiellen wie im übertragenen Sinne geht und zweitens der Umgang mit Recht und rechtlicher Anerkennung der Profession betrachtet werden kann. Drittens ist das Fallbeispiel besonders

geeignet, um die Interaktion der Sphären und gesellschaftliche Dynamiken in der Krise zu analysieren. Bei der Übertragung der Kategorien haben wir Eigenzuschreibungen der Professionellen, ihre Rechtsauslegungspraxis, ihre Positionierung zu anderen Gruppen, Problemzuschreibungen und Wertsetzungen untersucht. In diesem Text haben wir, abgeleitet aus den Aussagen in den Interviews, die Positionierung der Interviewpartner:innen im gesellschaftlichen Kontext bezogen auf Anerkennungskonstellationen und damit verbundene Konflikte bestimmt und visualisiert (s. 4.3). Die dargestellten Kategorien entsprechen der Beschreibung der Interviewten. Bei der Analyse hat sich herausgestellt, dass sich typische kontrastierende Problemdeutungen, vergleichbar mit einer Tiefenerzählung, identifizieren lassen, die wir durch markante Zitate der Interviewpartner:innen, ausgedrückt und/oder in kondensierter Form, zusammengefasst haben. Die Problemsicht korrespondierte auffällig mit einer bestimmten Sicht auf gesellschaftliche Interaktionen zwischen verschiedenen Akteur:innen. Die Frage nach Sinnstiftung haben wir durch Bildung von Idealtypen behandelt. Es handelt sich um eine empirisch begründete Typenbildung der qualitativen Sozialforschung nach Kluge (2000). Dabei werden vorliegende Fälle nach möglichst differierenden Fällen der Sinnstiftung strukturiert und auf eine Zahl reduziert, die die Vielfalt des Feldes auf möglichst typische markante Merkmale kondensiert. Die Ergebnisse beziehen wir schließlich auf die Diskussion über Transformation durch Anerkennung und Sinnstiftung.

4. Anerkennung, Konflikte und Sinn im Feld der Steuergestaltung

Die Steuerberatungsbranche ist ein Sektor, der – gemessen an seiner volkswirtschaftlichen Relevanz – bislang wenig beachtet wurde. Die Staatsquote in Deutschland, also das Verhältnis von Staatsausgaben zum BIP inklusive Sozialversicherung, lag 2020 bei 51,3 Prozent und im Vor-Corona-Jahr 2019 bei 45,2 Prozent (Bundesfinanzministerium 2021a). Die Steuereinnahmen (ohne Gemeindesteuern) betragen 2019 ca. 736 Mrd. Euro und 2020 rund 682 Mrd. Euro (Bundesfinanzministerium 2021b). Eine Verlagerung der Einnahmen von öffentlichen in private Haushalte und Ausgabensteuerung über Steuern hat nennenswerten Einfluss auf die Gestaltung der Gesellschaft, gerade wenn hohe Summen zur Finanzierung des ökologischen Umbaus mobilisiert werden sollen und das Finanzsystem bei

ungünstiger Vermögensverteilung, etwa durch das Anwachsen des Schattenfinanzsektors, instabil wird (Wullweber 2021). Die Anzahl der Steuerberater:innen in Deutschland stieg von 1962 bis 2020 von 23.919 auf 87.607 Personen; die Anzahl der Steuerberatungsgesellschaften im gleichen Zeitraum von 162 auf 10.786 (Bundessteuerberaterkammer 2019, 2021). Die Fülle an Tätigkeits- und Steuerrechtsgebieten macht die Steuerberatung und -gestaltung zu einem komplexen, heterogenen Feld. Nach Angaben der deutschen Bundessteuerberaterkammer (2019) sind 68 Prozent der Professionellen in Deutschland selbstständig und 32 Prozent angestellt, wobei 7.127 Steuerberater:innen als „Syndikus“ bei Unternehmen beschäftigt sind (Bundessteuerberaterkammer 2019: 7–8). Geschäftsmodelle von Steuerberater:innen sind ebenso divers wie die Ausbildungswege (beruf-steuerberater.de 2021). Sie reichen von der Beratung durchschnittlicher Privatpersonen oder kleiner Selbstständiger über Dienstleistungen für mittlere Unternehmen, öffentliche Körperschaften und Vereine, mittelständische und große Unternehmen und reiche Privatpersonen im Rahmen von „Family Offices“. Zudem bieten Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, insbesondere die *Big Four*, zunehmend Steuerberatungsdienstleistungen an. Eine besondere Rolle spielen hoch spezialisierte Gesellschaften, die im Jargon der Steuerberater:innen „Boutiquen“ heißen und laut Berufsranking besonders hohe Umsätze per Berufsträger haben (mehr zu Geschäftsmodellen und interner Differenzierung s. Ötsch 2021a).

Praktiken der Steuergestaltung und selbst der Steuerhinterziehung, die heute von Steuergerechtigkeitsinitiativen, in verschiedenen Medien und auch in der Wissenschaft kritisiert werden, galten lange Zeit als Kavaliersdelikt und legitim. Auf nationaler und internationaler Ebene wurden nur wenige Anstrengungen unternommen, diese Praktiken zu unterbinden, und viele Initiativen waren eher symbolischer Natur (z. B. Sharman 2010; Ötsch 2012). Das änderte sich insbesondere nach der Veröffentlichung verschiedener geleakter Daten und der Legitimitätskrise der Finanzindustrie mit der 2008 einsetzenden Finanz- und Wirtschaftskrise in Verbindung mit dadurch erhöhtem Finanzbedarf und dem Verlust von Ansehen von Finanzexpert:innen und Professionellen. Verschiedene Regulierungsinitiativen, die bereits im Diskussions- und ansatzweise im Umsetzungsstadium waren, wurden mit wachsendem politischem Willen umgesetzt, beispielsweise der automatische Informationsaustausch, der das Bankgeheimnis einschränkte (Ötsch 2020). Die Politik startete neue

Initiativen, wobei die Initiative gegen Gewinnkürzung und Gewinnverlagerung, kurz BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), der OECD bzw. G20 einer der größten Versuche zur Bekämpfung aggressiver Steuergestaltung von Unternehmen der vergangenen Jahrzehnte ist. Viele dort beschlossene Maßnahmen sind noch in der Umsetzungs- oder Aushandlungsphase, wie etwa die Anzeigepflicht für Steuergestaltungen oder eine globale Mindeststeuer für Unternehmen. Hinzu kommt die Aufarbeitung von Steuerhinterziehung reicher Privatpersonen im Rahmen von Cum-Ex- und Cum-Cum-Transaktionen, unter anderem durch die gerichtliche Aufarbeitung, einen parlamentarischen Untersuchungsausschuss, journalistische und wissenschaftliche Arbeiten.

Während nach der Krise eine große Dynamik in der Bekämpfung von Steuerpraktiken zu beobachten war, zeichnet sich in jüngster Zeit aber auch eine Re-Organisation der beherrschenden Kräfte ab. Die Reformen des Sektors lösen Kritik aus. Die Steuerberaterkammer klagt über ein verzerrtes Bild der Branche und ungerechte Behandlung. Die Politik übe auf EU-Ebene einerseits Druck zur Liberalisierung aus, indem sie die Zulassung zu Steuerberatungsdienstleistungen ausweiten will, was einer Absenkung von Standards gleichkomme, und weite andererseits die Kontrolle der Tätigen aus (Schwab 2019: 3). „Wegen weniger schwarzer Schafe darf nicht die Mehrheit der deutschen Steuerberater unter Generalverdacht gestellt werden“, schreibt der Präsident der Bundessteuerberaterkammer Hartmut Schwab (2019). Bezogen auf Fragen der steuerlichen Gestaltung und Compliance unterscheiden sich die Geschäftsmodelle von Steuerberater:innen de facto stark gemessen an unterschiedlichen Gestaltungsmöglichkeiten und Erwartungen des Kontexts, insbesondere der Klient:innen und institutionellen Logiken.

Die Rolle der Steuerberater:innen ist im Steuerberatungsgesetz (StBerG 2021) und in Berufsstandards (Bundessteuerberaterkammer 2012, 2018) festgelegt: Steuerberater:innen sollen objektiv und unabhängig beraten. Steuerberater:innen sollen Mandant:innen gegenüber staatlichen Behörden unterstützen, aber auch die Gesetze und das Allgemeininteresse am Vollzug des Steuerrechts berücksichtigen. Während sich verschiedene Steuerberater:innen in Interviews über Erwartungen beklagen die von ihnen verlangen, Steuerzahlungen zu *maximieren*, stehen Steuerberater:innen in der Kritik für die *Minimierung* von Steuern durch umstrittene Gestaltungen. In der

Literatur wird häufig ein Kontinuum aufgemacht, um die Legalität des Steuerverhaltens zu verorten (Ehrke-Rabel/Kofler 2009; Hacker 2013; Europäische Kommission 2017). Das Kontinuum entsteht zwischen legaler Steuerplanung, die eindeutig im Geist des Gesetzes liegt, und illegaler Steuerhinterziehung. Zwischen diesen zwei Polen liegt eine relativ große rechtliche Grauzone, die uns hier maßgeblich interessiert. Wenngleich keine allgemeingültige Definition aggressiver Steuerplanung in der Literatur vorherrscht, so kann sie doch als „taking advantage of the technicalities of a tax system or of mismatches between two or more tax systems for the purpose of reducing tax liability“ (Europäische Kommission 2012) verstanden werden. Die Begriffe „Steuervermeidung“ oder „Steuroptimierung“ – laut Wirtschaftslexikon eine „rechtlich zulässige Form der Steuerabwehr durch bewusste Unterlassung der Verwirklichung steuerbegründender oder -erhöhender Sachverhalte sowie durch Erfüllung steuermindernder Tatbestände“ (Dautzenberg 2021) – werden oft synonym zu „Steuergestaltung“ benutzt und sind rechtlich ebenfalls nicht klar definiert. Seit 2008 verbietet in Deutschland eine Missbrauchsklausel (§ 42 der Abgabenordnung) Formen der Steuerplanung, bei denen „eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt wird, die beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt. Dies gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige für die gewählte Gestaltung außersteuerliche Gründe nachweist, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind“. Zuvor war die Definition des Missbrauchs unschärfer und aggressive Steuerplanung von den Gerichten schwerer zu beanstanden. Wir verwenden den Begriff der Steuergestaltung als Oberbegriff für das Kontinuum von eindeutig legalem Steuerverhalten bis aggressiver Steuerplanung.

4.1. Anerkennung durch Wertschätzung der Steuerprofessionellen

In der Legitimationskrise der Steuerberatung stellt sich vermehrt die Frage, welchen gesellschaftlichen Beitrag Steuerprofessionelle leisten. Wodurch erfahren sie Wertschätzung? Dazu betrachten wir zunächst den Blick der Professionellen auf ihre eigene Rolle in der Gesellschaft. Danach untersuchen wir, wie die Professionellen auf eine veränderte gesellschaftliche Außenperspektive reagieren.

Die gesellschaftliche Rolle von Steuerprofessionellen

Wie Professionelle im Bereich Steuern *selbst* ihre gesellschaftliche Funktion verstehen, haben wir in den Interviews untersucht. Einerseits wurde den Professionellen konkret folgende Frage gestellt: *Wie würden Sie die gesellschaftliche Rolle von Professionellen im Bereich der Steuerberatung beschreiben?* Andererseits finden sich Hinweise auf das professionelle Selbstverständnis an vielen anderen Stellen der Interviews. Interessanterweise ist die Fragestellung für einige der Professionellen unklar und führt zu Rückfragen oder zu der Einschätzung, dass Steuerprofessionelle ein relativ hohes gesellschaftliches Ansehen genießen.

Die Professionellen verorten sich anhand zweier Maßstäbe: Erstens, anhand ihrer relationalen Positionierung zu anderen Akteuren und, zweitens, anhand des Zwecks ihrer Tätigkeit. Bezüglich der Positionierung lassen sich zwei große Muster erkennen. Während sich ein Teil der Professionellen als Mittler zwischen Staat und Steuerpflichtigen sieht, begreift sich die Mehrheit als Unterstützer:innen ihrer Mandant:innen. Die Mittlerfunktion wird unterschiedlich begründet: mit Verweis auf geltendes (Berufs-)Recht, wenn Steuerprofessionelle „ausnutzen“, was das Steuerrecht legal hergibt; um ein Verständnis für steuerrechtliche Fragen beim Mandanten zu bewirken oder um eine „Schnittstelle“ zwischen Mandant:innen und Staat darzustellen. Andere Professionelle versuchen hingegen „Gerechtigkeit“ herzustellen. Als „Schiedsrichter“ beanspruchen sie, für ein faires Teilen zwischen Steuerpflichtigen und Staat zu sorgen.

Bei den Unterstützer:innen der Mandant:innen lassen sich drei Tendenzen ausmachen: (1) Diejenigen, die für die Mandant:innen die Komplexität des Steuerrechts bewältigen, (2) jene, die Unternehmen als Träger von Wohlstand und Arbeitsplätzen unterstützen, und (3) solche, die ihre Mandant:innen gegen den Staat verteidigen. Während die Professionellen der Tendenz (1) eine funktionale Rechtfertigung und die Professionellen der Tendenz (2) eine ökonomische Rechtfertigung vorbringen, geht es den Professionellen der Tendenz (3) um Machtgleichgewichte. Letztere verstehen sich als ein „Gegengewicht“ oder „Gegenpol“ zum Fiskus: „[...] ähnlich wie bei ner Strafverteidigung [...]“ müsse der Mandant verteidigt und vor der „Willkür“ des Staates geschützt werden. Es eint alle Unterstützer:innen, dass sie sich gegenüber ihren „Auftraggeber:innen“ in einer „dienenden“ oder dienstleistenden Funktion sehen.

Wenn Professionelle sich über den Zweck ihrer Tätigkeit verorten, geschieht dies meist über die Opti-

mierung von Steuerlast und, teilweise, über ihre formal anerkannte Stellung als „Organ der Rechtspflege“. Einen Beitrag zur Einbringung von Steuersubstrat für öffentliche Zwecke zu leisten, spielt für die Selbstverortung der Professionellen nahezu keine Rolle. Dies findet nur dann Erwähnung, wenn in Reaktion auf die Legitimationskrise defensiv daran erinnert wird, dass Steuerprofessionelle die „wichtigsten Helfer der Finanzverwaltung“ seien.

Die Frage nach der gesellschaftlichen Rolle von Steuerprofessionellen stellt auf die Leistung der Profession als Kollektiv ab. Die Interviews geben aber auch Aufschluss über die persönlichen Leistungszuschreibungen der Professionellen. Dies ist anschlussfähig an Honneths dritte Sphäre der Anerkennung, nämlich soziale Wertschätzung über Leistung. Hier zeigt sich allerdings, dass sowohl der Leistungsbegriff als auch der „Beitrag zu gesellschaftlichen Werten“ völlig verschieden gedeutet werden. Steuerprofessionelle heben häufig ihre Leistung für Unternehmen hervor, die aus ihrer Sicht Arbeitsplätze und Wirtschaftswachstum generieren. Mit der Legitimationskrise entsteht jedoch eine andere Vorstellung, nämlich dass sich gerade finanziell potente Unternehmen und Privatpersonen ihren Steuerpflichten entziehen und dass bei Steuerehrlichkeit mehr Gelder für öffentliche Aufgaben und Korrekturen von Ungleichheiten zur Verfügung stehen. Es zeigt sich in den Interviews aber auch, dass nur wenige Professionelle gesellschaftliche Auswirkungen ihrer Tätigkeit stark reflektieren. Leistung wird primär aus einer Binnenperspektive verstanden, die sich durch private „Opfer“ für den „anstrengenden Beruf“ – etwa im Rahmen der Berufsexamina oder der Notwendigkeit „permanenter Fortbildung“ – auszeichnen. Die wenigen Professionellen, die gesellschaftliche Auswirkungen reflektieren, eint, dass sie die volkswirtschaftliche Sinnhaftigkeit ihrer Tätigkeit in Frage stellen. Nur eine Person verlässt diesen ökonomischen Rahmen, indem sie fragt: „[...] manchmal würde ich mir denken, so produktiv ist es nicht, ne. also, ist die frage, was ist-, wird dadurch n mehrwert geschaffen? nein. es geht nur -, ich bin irgendwo an der grenze der verteilungen zuständig. wenn man jetzt n arzt wäre könnte man sagen, man hat leben gerettet, man hat jemand gesund gemacht, ja, als ingenieur, man hat was gebaut, man hat was (.) entworfen, irgendwas, was die menschheit weiterbringt.“

Zusammenfassend stellen wir fest, dass viele Steuerberater:innen scheinbar nicht die Notwendigkeit sehen, in der breiten Öffentlichkeit anerkannt zu werden, da ihre Funktion in der Binnensicht kaum

angezweifelt wird. Die eigene Bewertung ihrer Funktion lehnt sich nicht immer, aber in den meisten Fällen an ökonomisch günstigen Optionen an: Für die eigene Tätigkeit finden Berater:innen Gründe, die an gesellschaftliche Wertschätzungen (Arbeit verrichten, Wirtschaft fördern, Rechte verteidigen) anknüpfen, die mit externen Sichten auf die Tätigkeit nicht immer übereinstimmen.

Reaktionen der Professionellen auf die Legitimationskrise

Mit der Legitimationskrise wird der Gemeinwohlbeitrag in Frage gestellt, der (Steuer-)Professionellen gemeinhin zugeschrieben wird. Ein entsprechender Kampf um Anerkennung in dieser Sphäre sollte im Sinne Honneths die Vermeidung von Herabwürdigung von Leistung innerhalb der steuerprofessionellen Tätigkeit bedeuten. Ob – und wenn ja, wie – sich veränderte normative Diskurse im subjektiven Wertschätzungsempfinden der Professionellen niederschlagen, wird im Folgenden untersucht. Mögliche Reaktionen wären a) eine Hinwendung zu Praktiken, die Compliance befördern; b) die Vermeidung von Konflikten durch Vermeidung von Öffentlichkeit oder c) die Infragestellung von Kritik.

Die Analyse des Interviewmaterials zeigt, dass einige Interviewpartner:innen tatsächlich angeben, mehr auf Compliance zu achten, etwa in Abgrenzung zur älteren Generation, vor allem aber wegen des Rufs der Mandant:innen, die nicht in der Presse stehen wollen. Einige Steuerberater:innen geben auch an, dass sie bestimmte Mandate ablehnen, nur in bestimmten Rechtsgebieten tätig sind oder nur Gestaltungen planen, die eine realwirtschaftliche Grundlage haben und nicht „künstlich“ sind, oder berichteten, dass sie die „Spielverderber“ im Team seien oder den Arbeitsplatz gewechselt hatten, um keine Lobbytätigkeiten mehr übernehmen zu müssen. Berichte über eigene Gestaltungen von Professionellen dieser Kategorie, die beispielsweise Steuerzahlungen von Unternehmen oder Privatpersonen stark optimieren oder meinen, es sei legitim, Lücken auszunutzen, deuten jedoch darauf hin, dass auch hier eine Diskrepanz zwischen der Innen- und der Außenperspektive besteht.

Ein Verhalten, das im Sinne b) darauf abzielt, durch Geheimhaltung Praktiken der öffentlichen Beurteilung zu entziehen, ist in der Steuerberatung per Tradition institutionell verankert und ist von Professionellen so sehr verinnerlicht, dass sie angeben, Geheimhaltung

liege „in ihrer DNA“. Eine Offenlegung von Steuerdaten wird einerseits wegen des administrativen Aufwands kritisiert, andererseits auch politisch gewertet. Interviewpartner:innen stellen Transparenz zum einen als kulturell begründete Besonderheit skandinavischer Staaten dar. Im eigenen Kontext beschreiben sie Transparenz hingegen mit überspitzten Metaphern wie dem „gläsernen Bürger“ oder mit wenig repräsentativen erschreckenden Szenarien, etwa dem NS-Regime oder der Entführungsgefahr.

Es zeigt sich allerdings, dass eine besonders häufig anzutreffende Reaktion – wie mit Option c) angenommen – darin besteht, die gesunkene soziale Wertschätzung in scharfer Weise an die Gesellschaft zurückzuspielen, indem die Steuerberater:innen Medien, Öffentlichkeit und Zeitgeist herabwürdigen. Schnell erkennbar ist, dass nahezu jede:r der befragten Steuerprofessionellen den öffentlichen Diskurs um die Profession bemerkt. In den Reaktionen der Professionellen zeigt sich ein Unmut über einen „überhitzten“ Diskurs, in dem der Berufsstand „verschrien“ werde und in dem ein „Zeitgeist oder die Presse oder [...] die Obrigkeit“ moralische Vorgaben mache. Eine Professionelle bewertet die öffentliche Kritik an illegalen oder aggressiven Steuergestaltungsmodellen wie Cum-Ex- oder Goldfinger-Modellen als „Pranger-Diskussion“. Während die Kritik an solchen Modellen von den Professionellen in unterschiedlichem Maße geteilt wird, monieren die meisten der Professionellen, dass dies die Konsequenzen aus den Handlungen einiger „schwarzer Schafe“ seien, von denen sie sich abgrenzen.

Dass viele Professionelle mit einem gestiegenen Rechtfertigungsdruck umgehen müssen, zeigt sich, wenn ein Steuerprofessioneller konstatiert, dass heute „alle Angst davor haben, in der Zeitung zu stehn und sich erklären zu müssen“. Dieser wahrgenommene Rechtfertigungsdruck scheint stellenweise über den professionellen Rahmen hinaus in das Privatleben zu wirken, denn ein Professioneller fragt: „wenn ich diese, diese steuergestaltung wähle, kann ich die (.) nich nur meiner frau machen oder wat auch immer jedenfalls kann ich das in der familie erklärn muss ich mich schämen dafür, kann ich dat auf der party erklärn, ähm, oder äh = unterfall ich damit irgendwie sozialer ächtung?“

Die Kritik an Steuergestaltungen relativieren die Professionellen vielfach, indem sie darauf verweisen, dass auch „kleine Leute“ Steuern optimieren würden bzw. „die ganze Nation trickst“. Für viele scheint Steueroptimierung eine anthropologische Konstante zu sein: Jeder Mensch möchte möglichst wenig zahlen

bzw. seien Menschen nicht in der Lage, sich selbst zu beschränken. Einige Interviewpartner:innen stellen Steuern auch als künstliche Institution wider die Natur dar. „Im Urwald gibt es kein Steuerrecht“ lautet die Aussage eines Professionellen.

Jenseits dieser Sichtweisen zeigen einige Interviewpartner:innen Anzeichen einer kognitiven Dissonanz. Darunter sind Personen, die, gemessen an konventionellen Kriterien, als erfolgreich gelten. Sie stellen sich als gespalten dar: als Person mit einer spezifischen Beratungssicht einerseits, und einer anderen Steuerzahler- oder Wissenschaftlersicht andererseits. Als Privatperson und Mensch, oder als Jurist:in. Eine Person streicht zunächst ausführlich den Wert ihrer Beratungsleistung für Mandant:innen aus dem Mittelstand hervor, äußert sich extrem kritisch über Politik und Finanzverwaltung und berichtet schließlich über die eigene Lobbytätigkeit für eine Stiftung: „[...] es war ein super projekt. es war auch (.) intellektuell extrem anspruchsvoll. ein jahr dran gearbeitet mit nem großen beraterstab (.) und es hat geklappt. (1) ja, das war toll. da fühlt man sich bestätigt. da sagste super, das war << lacht >> ganz toll, ja. << lacht >> später, nein. das ist nicht, nicht in ordnung [...]“. Ehrgeiz und Stolz auf die eigene intellektuelle bzw. technische Leistung schlägt in einigen Interviews in Zweifel über das Ziel der Tätigkeit um. Die zitierte Person zweifelt an der steuerfreien Weitergabe von Vermögen, das Erben im Gegensatz zu Unternehmen ohne Leistung oder Risiko erhalten; man werde so „ja fast schon zum Sozialdemokrat“. Andere Interviewpartner:innen, die technische Leistung hervorheben, entschärfen Kritik, indem sie Steuergestaltung als Spiel rahmen, etwa als Hase-und-Igel-Spiel mit der Finanzverwaltung.

Wir stellen also fest, dass es vereinzelte Ansätze für eine Verhaltensänderung in der Legitimitätskrise gibt, die vorherrschende Reaktion jedoch eine Abwehr von Kritik ist. Im Folgenden wenden wir uns etwaigen Veränderungen durch die Legitimitätskrise im Rahmen der Anerkennungsform des Rechts zu.

4.2. Organe der Rechtspflege in Action

Auf dem Steuerforum der deutschen Finanzverwaltung 2021 leitete Lars Dobratz, Vertreter der Europäischen Kommission, seinen Vortrag mit der Aussage ein, das Paradox des Rechtsmissbrauchs sei, dass der im Unrecht sei, der Recht zu haben scheint. In dieser Aussage wird der Doppelcharakter der Anerkennungssphäre des Rechts deutlich, das sowohl inkludierend

wirken als auch als „Instrument zur Abwehr von statusbedrohenden Ansprüchen“ genutzt werden kann (Honneth 2013: 37; für Steuern s. Ötsch 2012). Durch ihre Expertise haben Steuerprofessionelle Deutungsmacht und einen Startvorteil gegenüber der Öffentlichkeit und der Politik. Wenn Professionelle Steuerlücken ausnutzen, indem sie etwa Gesetze formaljuristisch und gegen die Intention des Gesetzgebers anwenden, können Gestaltungen zwar legal sein, aber in Widerspruch zu Werten geraten, die in der Gesellschaft verbreitet sind. Beispielsweise löste das Amazon-Urteil des Europäischen Gerichtshofs (2021) in der Öffentlichkeit Unverständnis und Empörung aus. Allerdings können Deutung und Anwendung von Recht im konkreten Fall schwieriger sein, als es Laien annehmen.

Die Grundlage für die Arbeit von Steuerprofessionellen bildet das Steuerrecht. Ein Kernproblem in der Praxis stellt die Auslegung und Deutung dieses Rechts dar. Steuerberater:innen nehmen hierbei eine Zwitterstellung ein, da sie mit Erwartungen ihrer Mandant:innen und ihrer Stellung als Organ der Rechtspflege konfrontiert werden. Dass Recht im Allgemeinen und Steuerrecht im Besonderen nicht klar und eindeutig auszulegen sind, zeigt die umfassende Literatur zur juristischen Methodenlehre. Diese verweist auf eine Vielzahl von Auslegungsarten, wobei vier Methoden gängig scheinen: die Auslegung nach dem Wortlaut des Rechts, nach dem Sinn und Zweck einer Rechtsnorm sowie die historische und systematische Auslegung (z. B. Reimer 2020: 444–492; Jochum 2012: 75–83). Verkompliziert wird die Rechtsdeutung nicht nur, wenn die einzelnen Auslegungsmethoden zu widerstreitenden Ergebnissen führen. Zusätzlich ist die Rechtsauffassung von weiteren Akteuren zu berücksichtigen, etwa diejenige von Gerichten oder der Finanzverwaltung. Vor diesem Hintergrund haben wir in den Interviews untersucht, wie Steuerprofessionelle mit dieser Ambivalenz in der Rechtsauslegung umgehen. Das Verhalten von Professionellen gegenüber Gesetzeslücken und rechtlichen Graubereichen hat uns besonders interessiert.

Die Schwierigkeit der Rechtsauslegung für Steuerprofessionelle wird in den Aussagen einiger Interviewpartner:innen erkennbar. So sind sich Professionelle nicht nur über die Klarheit der Gesetze uneinig, sondern widersprechen sich teilweise selbst. Gesetze sind „eins zu eins“ anzuwenden und bieten andererseits einen „erheblichen Interpretationsspielraum“ für Berater:innen. Besonders interessant ist, wie sich die Professionellen zu rechtlichen Graubereichen



positionieren. Eine Professionelle betont z. B. zunächst den Reiz von Grauzonen, um später festzustellen, dass ihr Job nicht darin bestehe, „[permanent] in die Graubereiche reinzugehen“. Andere Interviewte bestreiten sogar mit Nachdruck, dass sie sich in rechtlichen Grauzonen bewegen, obwohl sie zuvor einräumen, dass die Gesetze „alles andere als klar“ seien.

Wie verhalten sich Steuerprofessionelle, wenn sie mit Gesetzeslücken oder (legalen) Grauzonen konfrontiert werden? Ohne diese Frage abschließend beantworten zu können, bietet unser Interviewmaterial doch Hinweise darauf, wie Professionelle das Ausnutzen von Gesetzeslücken rechtfertigen. Als großes Muster ist erkennbar, dass Verantwortung von den Professionellen an andere Akteur:innen delegiert wird. Neben Mandant:innen und Gerichten trägt für sie primär der Gesetzgeber die Schuld, dass Steuersubstrat durch die Ausnutzung von Gesetzeslücken verloren geht. Denn der Gesetzgeber – und nicht die Professionellen – habe sich darum zu kümmern, Gesetzeslücken zu schließen. Wenn er zu „schlampig“ arbeite oder schlichtweg zu träge sei, um Lücken zu stopfen, stelle dies geradezu eine Einladung zur Steuergestaltung dar: „[...] *da hat ich aber auch kein schlechtes gewissen, weil der gesetzgeber hatte-, hatte JAHRE zeit gehabt diese lücke, die echt schon ewig bekannt war, zu stopfen. und die schnarchnasen habens einfach vergessen. [...] und, ja, wenn ihr einladet, das nochmal mitzunehmen, dann (.) tut es mir auch herzlich leid.*“

Die „Doofheit“ des Gesetzgebers wird gleich mehrfach von verschiedenen Interviewten als Legitimationsgrundlage genannt und könnte ein Topos sein, der innerhalb der Profession verbreitet ist, wie folgende Zitate nahelegen: „[...] *und wenn der staat das nicht macht, weil er zu doof ist, weil die welt zu kompliziert ist, weil zu viele verschiedene länder gibt, aber dann kann mans ja dem steuerpflichtigen nicht vorwerfen*“; „*dann hat der gesetzgeber sogar mal am gesetz was geändert. und das hat er aber zu blöd gemacht und es hat trotzdem noch funktioniert. [...] wenn der gesetzgeber zu doof ist [...] warum sollte ich das jetzt nicht machen.*“

Diese Fremdzuschreibung kontrastiert maximal mit der eigenen „Cleverness“, Gesetzeslücken auszunutzen – ein Begriff, der mehrfach in Verbindung mit der steuerberatenden Tätigkeit genannt wird. So spricht ein Professioneller davon, dass die Gestaltung „*einfach clever gemacht*“ sei und die Lücke „*geschickt ausgenutzt*“ worden sei. Doch nicht nur der Gesetzgeber trage Verantwortung, sondern ebenso die Mandant:innen, denen gegenüber eine Verpflichtung zur Steueropti-

mierung im Sinne einer berufsrechtlichen Haftung bestehe. In einem kompetitiven Kontext hätten Unternehmen einen Nachteil, wenn sie vergleichbar hohe Steuern zahlen, wurde immer wieder erwähnt. Mehrere Professionelle benutzen legalistische Denkmuster. Laut einem Interviewpartner sei das Ausnutzen von Gesetzeslücken weit von der Strafbarkeit entfernt.

Unsere Erhebung bestätigt die Aussage, dass Recht nicht per se inkludierend wirkt, in dem Sinne, dass mehr Menschen vor dem Gesetz gleichbehandelt werden. Wenngleich es derzeit Bemühungen gibt, Steuerhinterziehung und aggressive Steuergestaltung (z. B. European Commission 2017) rechtlich zu verhindern, gibt es Deutungsspielräume und die Möglichkeit, Lücken in komplexen Steuersystemen auszunutzen, die Professionelle – je nach Geschäftsmodell und eigenem Ermessen – mehr oder weniger intensiv nutzen. Dabei haben diejenigen Vorteile, die Mittel für exklusive Beratungsleistungen einsetzen. Das bedeutet allerdings im Umkehrschluss nicht zwangsläufig, dass Kritik an Gesetzen und Gesetzgeber, die aus einer anderen Perspektive auch von zivilgesellschaftlichen Initiativen für Steuergerechtigkeit formuliert wird, nicht berechtigt ist und nur instrumentell benutzt wird.

4.3. Lager und Konflikte im Feld der Steuerberatung

Eine Krise kann zu einer Neuordnung von Anerkennungsformen führen, die sich im Fall der Steuerberater:innen durch kritische Medienberichterstattung, Nachschärfung von Gesetzen und eine Aufwertung von Compliance und entsprechende Reaktionen äußert. Sie kann auch zu einer Umordnung der Zugehörigkeiten und Zuschreibungen (Neckel 2008: 153–154) führen und neue Koalitionen und Gegner:innen hervorbringen. Im Folgenden erläutern wir, über welche Eigenschaften sich die Befragten definieren. Welcher Gruppe ordnen sie sich zu, von welcher Gruppe grenzen sie sich ab? Welche Problemdeutungen verwenden sie, welche Kämpfe zeichnen sich ab und welche Gruppe, Organisation oder Institution ist aus ihrer Sicht verantwortlich?

In den Interviews definieren sich die Befragten insbesondere durch ihre Expertise, was natürlich auch auf das Interviewdesign zurückzuführen ist. Viele Befragte verweisen während des Interviews dezidiert auf ihre Ausbildung, Kenntnisse und ihr intellektuelles Interesse als Eigenschaften, die sie von anderen Professionellen unterscheiden. Neben Arbeit und Intellekt wird die Hinwendung auch mit Begabung begründet,



etwa mit der Aussage, die Person sei „*schon immer ein Zahlenmensch*“ gewesen. Als weiteres Merkmal, über das sich die Steuerprofessionellen von anderen Tätigen, insbesondere der Finanzverwaltung und Tätigkeiten im universitären Sektor, abgrenzen, werden ein gutes, gesichertes Einkommen, die „*Verlockungen des Gehaltsgefüges in der freien Wirtschaft*“ und die Möglichkeit, „*der Familie etwas bieten*“ zu können genannt. Einige Personen, die ihre Herkunftsfamilie als arm empfunden hatten, sehen Steuerberatung als pragmatischen Weg zum materiellen Aufstieg. Einige wenige Befragte schreiben ihre Karriere auch dem Zufall oder fehlenden Alternativen zu. Verschiedene Berater:innen heben ihre soziale Kompetenzen hervor und genießen die Nähe zu bedeutsamen Klient:innen und Einblicke, die sie über ihre professionelle Tätigkeit erhalten, für die sie ein Interesse für Menschen und „*das pralle Leben*“ auszeichne. Professionelle definieren ihre Tätigkeit außerdem über politisch-gesellschaftliche Einstellungen, insbesondere über liberale. Sie beschreiben ihre Rolle als Organ der Rechtspflege und als Vertreter:innen von Steuerpflichtigen bzw. Bürger:innen gegenüber dem Staat. Eine weitere Gruppe der Steuerberater:innen gibt an, sich für den Beruf entschieden zu haben, weil das gute und sichere Einkommen Arbeiten in Teilzeit erlaubt, sodass Zeit für Familie, Freunde und sonstiges Engagement und ein glückliches Leben bleibt. Steuerprofessionelle grenzen sich also vor allem über ihre Expertise ab. Der Zugang zur Profession der Steuerberatung ist vergleichbar durchlässig. Innerhalb der Profession eröffnen sich Entscheidungsspielräume für verschiedene Rollen und Formen von Sinnstiftung, sofern die Professionellen noch nicht spezialisiert sind.

Innerhalb des Feldes der Steuerberater:innen konnten wir starke Abgrenzungen beobachten. Diese erfolgen häufig nach Art der Tätigkeit. Personen aus spezialisierten Anwaltskanzleien, die sich mit strittigen spezifischen Rechtsfragen beschäftigen (auch „*Boutiquen*“ genannt), und Professionelle, die im Unternehmens- und High-End-Bereich beraten, bezeichnen kleine Steuerberater:innen als Fußballer im „*Rümpelturnier*“, die sich – verglichen mit Kolleg:innen aus der Kreis-, Bundes- oder Europaliga oder Champions League – mit „*BMW-Mandaten*“ beschäftigen, wobei „*BMW*“ für „*Bäcker, Metzger, Wirte*“ steht. Diese Kategorie wird auch als „*das Volk, das Formulare ausfüllt*“ oder „*Wald- und Wiesen-Steuerberater*“ titulierte. Irgendjemand müsse Buchhaltung, Jahresabschluss, Steuererklärung bzw. das „*Brot-und-Butter-Geschäft*“ der einfachen Compliance-Sachen erledigen. Abge-

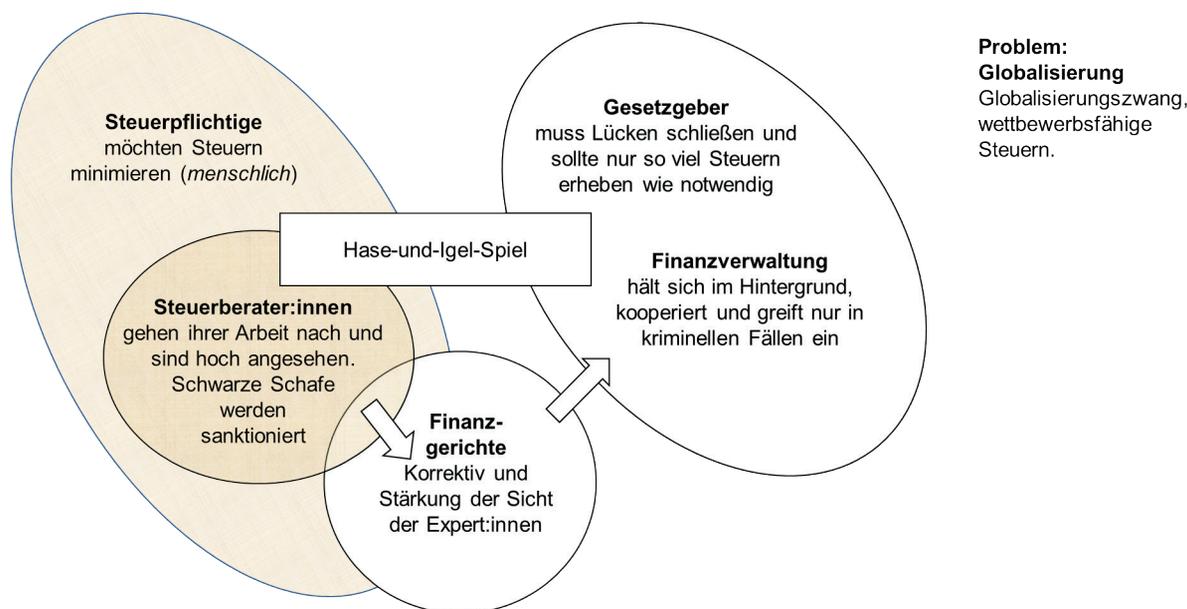
grenzt davon wird „*Gestaltung*“ oder die „*Kreativen*“. Mehrfach fällt der Begriff „*Deklarationsäffchen*“, den ein Interviewpartner wie folgt auslegt: „*... die tragen auch nicht mehr zurecht den titel Berater, sondern das sind deklarationsäffchen. also, ja, die füllen die steuererklärung aus, machen die buchhaltung und dann gut is. und da is auch kein potenzial für beratung. sondern die erfüllen die pflichten, die ... der kleine handwerker nich selbst machen kann. ... das is aber eher so ne aussterbende zunft.*“ Zusätzlich formulieren Interviewpartner:innen gegenüber Steuerberater:innen „in der Fläche“ den moralischen Vorwurf, die Rechte ihrer Klient:innen nicht ausreichend zu vertreten, weil sie konfliktscheu seien und ungerne den Konflikt mit dem Finanzamt suchten oder vor Gericht gingen.

Steuerberater:innen mit größeren Mandaten wird vielfach vorgeworfen, ihre Gestaltungsmöglichkeiten übermäßig auszunutzen und gesellschaftlichen Schaden anzurichten. Es handle sich um Steuerberater:innen, die nur in einer Sache spezialisiert seien und die Gesellschaft um sich herum als Feinde ansähen, sagt ein Interviewpartner. Andere sehen es als problematisch an, dass Anwaltsgesellschaften „*merkwürdige Sachen*“ beraten. Die Ansicht, dass die Profession der Steuerberatung durch „*schwarze Schafe*“ als Ganzes diskreditiert werde, ist weit verbreitet, wobei sich Professionelle gegenseitig das „*schwarze Schaf*“ zuschieben. Professionelle aus Wirtschaftsprüfungsgesellschaften verdächtigen andere Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Boutiquen, Berater:innen des Mittelstands und Unternehmenssteuerberater:innen haben Professionelle in Boutiquen im Fokus und andersherum. Weitere Interviewpartner:innen halten Berater:innen des Mittelstands für risikoaffin oder verdächtigen kleine Selbstständige, grob zu tricksen oder aus Unwissen in Konflikt mit dem Gesetz zu kommen. Als besonders kritisch werden Finanzmarktakteur:innen, „*Renditehaie aus dem Investmentbanking*“ gesehen, die mit Steuerabteilungen in Konflikt geraten. Personen aus dem Bankwesen verorten das Problem hingegen bei spezialisierten Berater:innen. Auffällig war eine zeitliche Differenzierung. Früher sei alles „*Wilder Westen*“ gewesen; der heute angeklagte Berater Hanno Berger sei hoch angesehen gewesen. Jüngere Steuerberater:innen unterscheiden die eigene Generation, „*Leute vom jungen Kader*“, die stärker auf Compliance achte, von „*Leuten, die nur auf Profit aus*“ seien. Eine weitere Unterscheidungsachse verläuft länderbezogen nach Rechtssystemen und Kulturen. Den angelsächsischen, insbesondere amerikanischen, Anwaltskanzleien bzw. *Attorneys* wird eine aggressive



Abb. 1: Konstellation Schulterschluss mit den Steuerpflichtigen (K1)

Konstellation 1: **Schulterschluss mit den Steuerpflichtigen**



Quelle: eigene Darstellung

Beratungsweise und stärker proaktive Steuergestaltung zugeschrieben als deutschen Steuerberater:innen, die sich als „Organ der Rechtspflege“ abgrenzen.

Zusammengefasst gibt es einerseits Problembewusstsein und eine Tendenz, andere für Probleme verantwortlich zu machen. Auffällig ist die starke Abwertung von Steuerberater:innen, die keine Gestaltung im Sinne von Steueroptimierung für Klient:innen betreiben, durch Personen, die sich in diesem Spektrum verorten. Das weist möglicherweise auf interprofessionelle Rangordnung hin, die durch eine gesellschaftliche Aufwertung von Compliance bzw. den Beitrag der Steuerzahler:innen zur Gesellschaft in Frage gestellt wird.

Koalitionen, Lager und Kämpfe im gesellschaftlichen Kontext

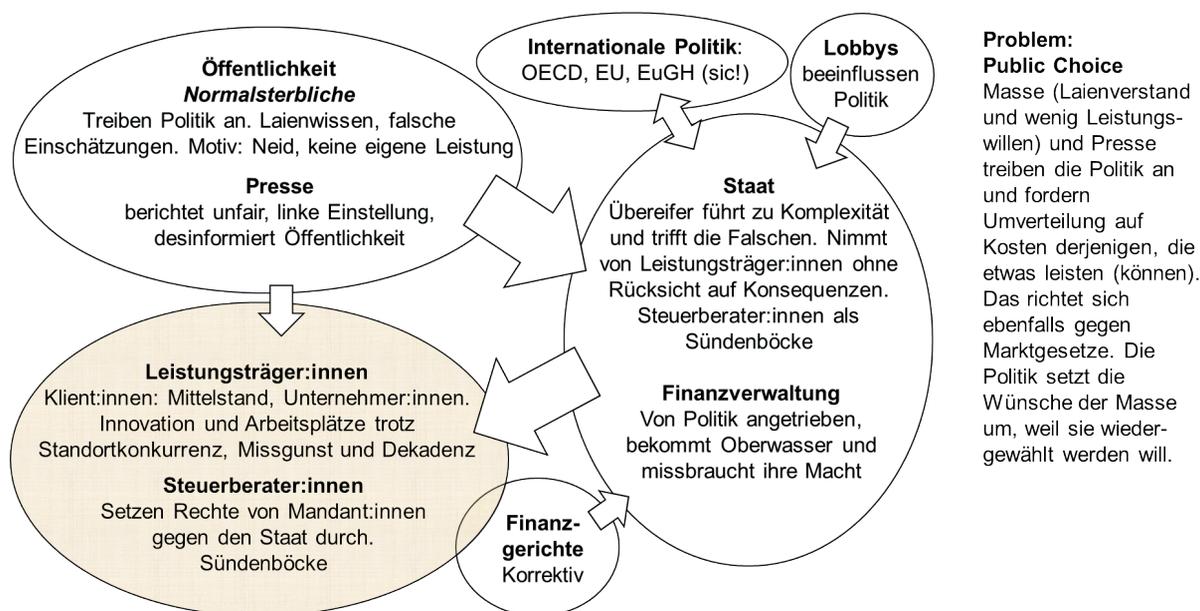
Zur Betrachtung von Kämpfen und gesellschaftlichem Wandel ist die Lagerbildung gerade im gesamtgesellschaftlichen Kontext relevant. Anhand der Positionierung in den Interviews haben wir untersucht, welche Problemdeutungen die Professionellen vertreten und welchen Koalitionen mit Akteur:innen außerhalb der Profession die Befragten sich zuordnen, welche Gruppen sie als neutral und welche als Widerpart darstellen. Es haben sich fünf kontrastierende Wahrnehmungen der gesellschaftlichen Konstellationen gezeigt, die wir

schematisierend visualisiert und wie folgt bezeichnet haben: 1) Schulterschluss mit den Steuerpflichtigen; 2) Dekadenz und Klassenkampf; 3) das ausgelotete System; 4) Alle gegen die Ehrlichen; 5) Aushöhlung der Demokratie.

Die Konstellation **Schulterschluss mit den Steuerpflichtigen (K1)** beschreiben Interviewpartner:innen als typisch für die Zeit vor der Regulierungswelle. Als teilweise problematisch werden hier Globalisierungsprozesse gesehen, die wettbewerbsfähigen Steuern erzwingen. Steuerberater:innen waren mit Steueroptimierung beschäftigt, ohne dass ihre Tätigkeit von Presse, Politik oder Öffentlichkeit beachtet wurde. Es war größtenteils Konsens, dass „*niemand gerne Steuern zahlt*“, „*die ganze Nation trickst*“ und Steueroptimierung eine Art anthropologische Konstante war, wobei soziale Unterschiede keine Rolle spielten. Interaktionen mit der Finanzverwaltung wurden als Hase-und-Igel-Spiel beschrieben, wobei die Finanzverwaltung als zurückhaltender, fast passiver Akteur galt. Als problematisch wurden Prozesse der Globalisierung gesehen, die Steuerflucht ermöglichten. Neue Geschäftsmodelle – proaktiv angebotene Steueroptimierungsmodelle aus dem angelsächsischen Raum – störten das alte Gleichgewicht dahingehend, dass bestimmte Steuerberater:innen ihre Handlungsspielräume für Praktiken nutzten, die nicht mehr als legitim angesehen wurden. Der Vertrauensvorsprung, den die Gegen-

Abb. 2: Konstellation Dekadenz und Klassenkampf (K2)

Konstellation 2: **Dekadenz und Klassenkampf**



Problem: Public Choice
 Masse (Laienverstand und wenig Leistungswillen) und Presse treiben die Politik an und fordern Umverteilung auf Kosten derjenigen, die etwas leisten (können). Das richtet sich ebenfalls gegen Marktgesetze. Die Politik setzt die Wünsche der Masse um, weil sie wiedergewählt werden will.

Quelle: eigene Darstellung

seite Steuerprofessionellen und ihren Klient:innen einräumte, ging verloren, sodass dieses Szenario als ein Vergangenes gesehen wird.

Ein Teil der Interviewpartner:innen der Konstellation **Dekadenz und Klassenkampf (K2)** ordnet die eigenen Klient:innen und sich selbst dem Lager der Leistungsträger:innen zu. Die Mandant:innen gehören dem Mittelstand an, werden als Unternehmer:in mit Pioniergeist und innovativer Kraft oder als Person gesehen, die Risiko trägt und Arbeitsplätze und Wohlstand schafft. Im Gegensatz dazu gelten Manager:innen von Unternehmen für verschiedene Interviewpartner:innen als risikoaverse Partei mit wenig Handlungsspielräumen. Die Interviewpartner:innen sehen die Allianz der Leistungsträger:innen gegängelt von „dem Zeitgeist“, „Normalsterblichen“ bzw. Laien ohne Fachwissen, die aber durch Medien (die auch als linkslastig beschrieben wurden) gegen Leistungsträger:innen aufgebracht werden. Neben Unwissen werden Neid und Missgunst, fehlender eigener Leistungswille und Leistungsvermögen der „Normalsterblichen“ bzw. der „Hartz-IV-Menschen“ als Motiv angenommen. Die Interviewpartner:innen argumentieren im Sinne der Public-Choice-Theorie: Die Politik werde durch die Mehrheit getrieben, die eine Umverteilung auf Kosten der Leistungsträger:innen fordere, da sie wiederge-

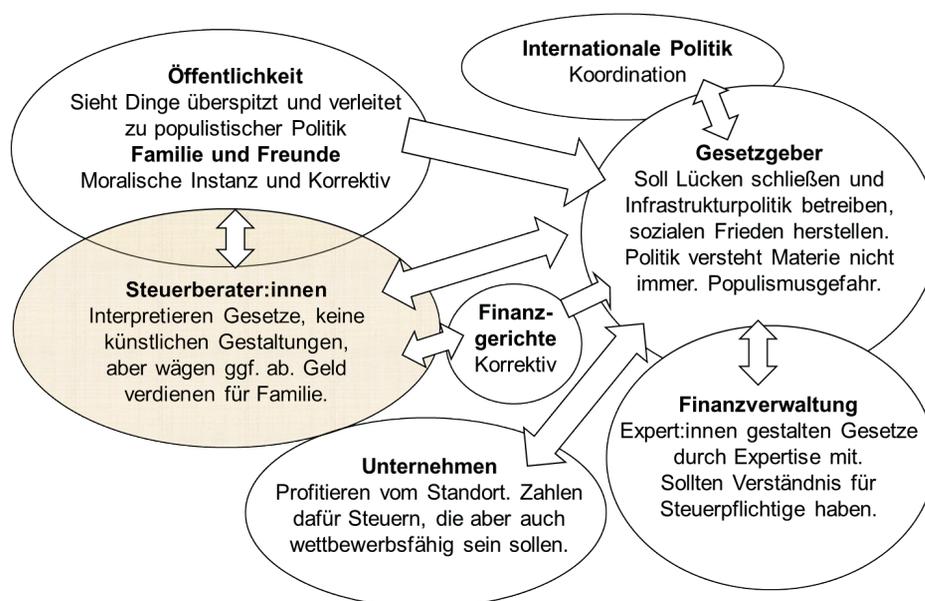
wählt werden wolle. Das kurzfristige Interesse an der Wiederwahl führe in der Folge zum Verzehr von Substanz und Politik auf Kosten der Leistungsträger:innen. Steuerberater:innen und Klient:innen würden sowohl auf nationaler als auch auf internationaler Ebene, vonseiten der EU oder der OECD, einer Vielzahl von Regulierungen unterworfen. Letzteres führe auch zu populistischen Entscheidungen, die das Steuerrecht unnötig verkomplizieren würden. Politik und Verwaltung seien außerdem offen für Lobbyismus. Die Finanzverwaltung würde die politisch gestützte Macht missbrauchen, bis hin zu einer Herrschaft der Willkür. Dabei könne es sich langfristig rächen, gegen den Markt zu regieren, Unternehmen in den Ruin zu treiben oder Leistungsträger:innen zur Auswanderung zu bewegen. Zur Bewahrung des sozialen Friedens seien aber gewisse Zugeständnisse, etwa Sozialleistungen, an das andere Lager zu akzeptieren. Eine mehrfach geteilte Variante dieser Sichtweise ging auch davon aus, dass „der Deutsche gerecht sein will“ und diese Gerechtigkeitsansprüche, im konkreten Fall eine Aufteilung des Steuersubstrats mit anderen Ländern, den Standort schwächen würde. Andere Staaten, die auf eigene Vorteile achten, profitieren hingegen.

Im Gegensatz zum „Klassenkampf“-Szenario sehen andere Steuerprofessionelle eine Konstellation,



Abb. 3: Konstellation Das ausgelotete System (K₃)

Konstellation 3: **Das ausgelotete System**



Problem:
Überschaubar.
 „Das System funktioniert eigentlich ganz gut.“

Quelle: eigene Darstellung

die wir als das **ausgelotete System (K₃)** bezeichnet haben. Sie gehen davon aus dass das System „*eigentlich ganz gut funktioniert*“ und das Steuerrecht einer komplexen Wirtschaft angemessen ist und bewerteten Probleme der Besteuerung als überschaubar. Sie sehen Verbesserung gegenüber der vorangehenden Situation, aber auch die Gefahr einer überschießenden Korrektur. Steuerberater:innen werden einerseits als Interessenvertreter:in der Mandant:innen beschrieben, andererseits aber auch als Personen, die vermitteln, Gesetze interpretieren, von künstlichen Gestaltungen absehen, aber auch die Situation der Mandant:innen, v.a. von Unternehmen, im Blick haben und mit Finanzbehörden eine befriedigende Lösung aushandeln. Gesetzgeber, Finanzverwaltung sowie Unternehmen sollten den Standort im Auge behalten, was ausreichende Steuerzahlungen für ein attraktives Umfeld, aber auch Steuerforderungen im Kontext von Standortkonkurrenz berücksichtigen sollte. Finanzgerichte werden als Korrektiv genannt, aber ebenso Familienmitglieder oder Freund:innen. Letztere haben einen Zwittercharakter: Sie werden einerseits das moralische Korrektiv, das unangenehme Fragen stellt, andererseits aber auch ein Rechtfertigungsgrund für die Notwendigkeit, eine hochbezahlte Stelle einzunehmen, obwohl die Tätigkeiten von den

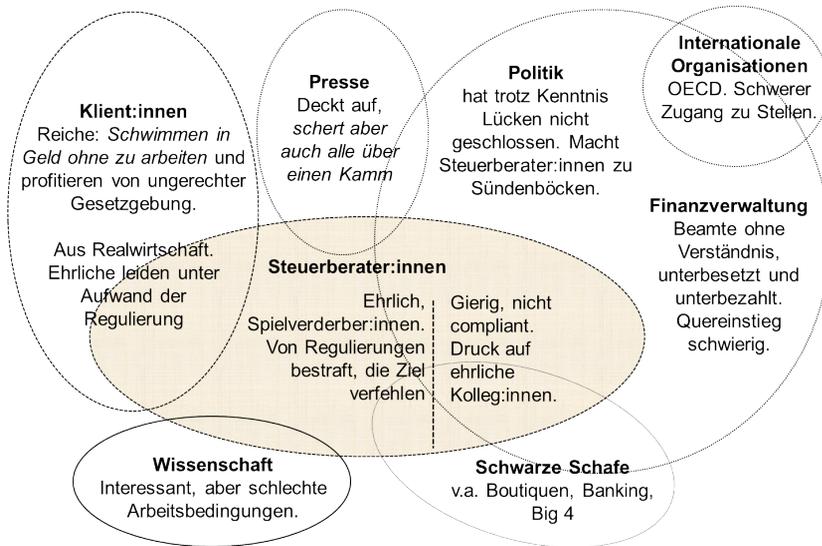
Professionellen nicht immer als gesellschaftlich sinnvoll eingestuft werden.

Eine weitere Gruppe von Steuerberater:innen verbindet – festgehalten in der Konstellation **Alle gegen die Ehrlichen (K₄)** – eine Sichtweise auf die Gesellschaft, die aus Enttäuschung und der Wahrnehmung von Ablehnung gespeist ist, verbunden mit einer Agenda, die das individuelle Handeln und Fortkommen fokussiert. Diese Steuerprofessionellen sehen sich als stärker compliant als Kolleg:innen und berichten von Spannungen im beruflichen Umfeld aufgrund ihrer Haltung. Auch zur Presse haben sie eine ambivalente Ansicht. Der Anspruch, den guten Ruf der Klient:innen zu beachten, entlastet die Professionellen im Gegensatz zur Vergangenheit etwas vom Druck, Steuern übermäßig zu optimieren. Sie müssen sich jedoch gegen eine öffentliche Skepsis gegenüber der steuerberatenden Profession behaupten. Diese Interviewten kritisieren Politik und Bürokratie für die Doppelmoral, bekannte Schlupflöcher nicht geschlossen zu haben und Steuerberater:innen verantwortlich zu machen. Zugleich betrachten sie diese Organisationen als potenzielle Arbeitsstätte und scheinen zumindest die Option einer Arbeit im öffentlichen Dienst in Betracht gezogen, sie aufgrund der Rahmenbedingungen jedoch verworfen zu haben. Auffällig war



Abb. 4: Alle gegen die Ehrlichen (K4)

Konstellation 4: **Alle gegen die Ehrlichen**

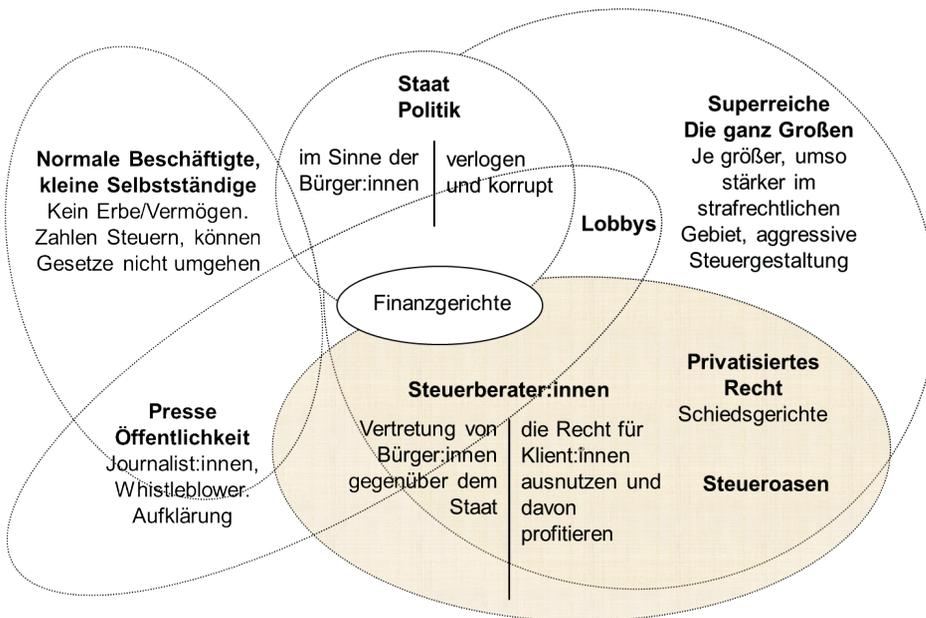


Problem: Oligarchie mit Symbolpolitik.
„Reiche sind so reich, dass sie sich alles kaufen können“.
Politik sucht nicht ernsthaft nach Lösungen.
Weiterkommen als Individuum.

Quelle: eigene Darstellung

Abb. 5: Aushöhlung der Demokratie (K5)

Konstellation 5: **Aushöhlung der Demokratie**



Problem: Zweiklassengesellschaft.
Missbrauch von Expertise, Fehlberatung, „Gier frisst Hirn“, Opportunismus bzw. korrupte Rechtsauslegung, fragwürdige Ziele.

Quelle: eigene Darstellung

außerdem eine gesplante Haltung zu Klient:innen. Während sie Klient:innen mit einem potenziellen allgemeinen Nutzen äußerst positiv darstellen, waren sie höchst unzufrieden mit anderen, die ohne Eigenleistung wenig oder nichtbesteuerte Gelder erhielten (z. B. Erbschaften). Aufgrund vieler legaler Privilegien im Steuerrecht, von denen die Professionellen Kennt-

nis haben, ist der Eindruck entstanden, dass Reiche überproportionalen Einfluss auf die Politik ausüben und „sich alles kaufen können“.

Eine kontrastierende Sicht vertreten Steuerberater:innen, die als Konstellation eine **Aushöhlung der Demokratie (K5)** sehen. Für sie verläuft eine Spaltungslinie entlang einer demokratischen und

einer oligarchischen Gesellschaft. Auf der demokratischen Seite stehen Steuerberater:innen, die sich als Vertretung von Bürger:innen gegenüber dem Staat sehen, Journalist:innen und Whistleblower:innen und eine Politik, die auf Compliance abzielt. Diese wird nicht als Angriff auf die eigene Profession wahrgenommen, sondern als Korrektiv. Eine Unterscheidungsachse verläuft außerdem nicht zwischen Staat und Steuerpflichtigen, sondern differenziert zwischen Steuerpflichtigen, die Steuergesetze befolgen (müssen) und denjenigen, die sie umgehen können. In diesem „Zweiklassen“-Steuersystem stehen „normale Beschäftigte und kleine Selbstständige“ den Gruppen der „Superreichen und ganz Großen“ gegenüber, die trotz Reichtum aggressive Steuergestaltung betreiben. Die Befragten sehen eine Gefahr der Aushöhlung der Demokratie durch die exklusive Nutzung von Steuergesetzgebung durch finanziell potente Akteur:innen und eine Privatisierung des Rechtssystems.

Steuerberater:innen reagieren also bezogen auf die eigene Positionierung in der Gesellschaft auf die Krise. Die Vorkrisen-Konstellation (K1), die wir „Schulterchluss mit Steuerpflichtigen“ genannt haben, wurde von benachteiligten Teilen der Steuerpflichtigen aufgekündigt, die zuvor kein Problembewusstsein hatten und durch Beschäftigung mit Berichterstattung und Politik das Bewusstsein entwickelten, dass die eigenen materiellen Interessen bzw. die der Gemeinschaft in dieser Konstellation missachtet und ausgenutzt wurden. Der davon ausgehende Druck auf Politik resultierte in Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung und aggressive Steuergestaltung, was wiederum zu neuen Lagerkonstellationen führte. Wenige Professionelle waren an einer Reform des Systems interessiert, das den Legitimitätsvorstellungen von Teilen der kritischen nicht-professionellen Öffentlichkeit entspricht (K5). Eine größere Gruppe reagierte mit partiellen Zugeständnissen und der Unterstützung überschaubarer Reformen (K3). Die Steuerprofessionellen, die eine Situation wahrnehmen, in der sie von verschiedenen gesellschaftlichen Kräften kritisch gesehen wurden und zudem mit beharrendem Verhalten in der Profession konfrontiert wurden (K4), gingen keine festen neuen Allianzen ein, sondern suchten individuelle Wege, mit der Situation zurechtzukommen. Den Versuch, die Kräfteverhältnisse zugunsten der Wiederherstellung der alten vorteilhaften Situation wieder zu ändern bzw. ein Gesellschaftsbild, dass das andere Lager als schädlich und das eigene Lager als Opfer sah (K2), zeichnete sich in einer relevanten Anzahl von Interviews ab. Die

Professionellen diskreditierten das andere Lager, etwa indem sie Journalist:innen politische Absichten, der Politik Inkompetenz und der Verwaltung eine Aufhebung der Gewaltenteilung unterstellten, bis hin zu Erzählungen, die an Verschwörungstheorien des *Deep State* erinnerten (s. Ötsch 2021b, in review). Steuerprofessionelle finden also verschiedene Optionen, in der neuen Situation neue Bündnisse einzugehen. Eine militante Sprache und eine kategoriale Distanzierung von der anderen Seite („Hartz-IV-Menschen“, „9-to-5-Siedler“, „BMW-Steuerberater“) deuten in K2 auf gesellschaftliches Konfliktpotenzial hin. Wohin sich Professionelle mit den Vorstellungen unter K3 und K4 entwickeln, ist unklar. Hingegen waren Professionelle, die das Szenario einer Demokratiekrise wahrnahmen (K5), offen für und interessiert an Wandel.

4.4. Idealtypen im Hinblick auf Sinnstiftung

Wir haben in 4.1 und 4.3 gezeigt, dass Steuerprofessionelle auf die mit der Legitimationskrise einhergehende Veränderung der Wertschätzung ihrer Tätigkeit reagieren. In 4.2 haben wir diskutiert, wie Professionelle mit Spielräumen in der Rechtsauslegung umgehen, durch die Anerkennungsansprüche anderer Akteure unterminiert werden könnten. Doch wirkt sich die damit verbundene Legitimationskrise auch auf das Empfinden von Sinnstiftung der Professionellen aus? Oder bieten andere Maßstäbe stabilere Erfahrungen von Sinn? Wir verorten die Professionellen anhand ihrer Sinnstiftungsquellen in sieben Idealtypen. 1) Während alle Professionellen den öffentlichen Druck auf die Profession wahrnehmen, löst das nur bei wenigen eine Art von **Wertkonflikt oder eine Sinnkrise** aus. Diese Professionellen stellen mit dem Verlust von Vertrauen und Respekt auch in Frage, ob ihre Tätigkeit „die Menschheit weiterbringt“ oder „Mehrwert“ schöpft. Kontrastiert wird hier vor allem zu anderen Berufsgruppen, etwa Ärzt:innen oder Ingenieur:innen. 2) Andere Professionelle empfinden ihre Tätigkeit als sinnstiftend aufgrund ihrer als **liberal** verstandenen Überzeugung der **Verteidigung der Steuerpflichtigen gegen den Staat** und greifen in einzelnen Aspekten auch libertäre Ideen auf. Staat, aber auch „Gemeinwesen“ werden teilweise als „Gegner“ betrachtet, die schädlich auf die Steuerpflichtigen einwirken. Das Konzept der Steuergerechtigkeit, das im deutschen Grundgesetz einerseits durch die Besteuerung nach Leistungsfähigkeit, andererseits durch die Gesetzmäßigkeit der Besteuerung kodifiziert wird, wird von diesen Professionellen als

nicht realisiert gesehen: Ein „gieriger“ Staat missachte die Gesetzmäßigkeit der Besteuerung, während die Verwirklichung einer leistungsorientierten Besteuerung nicht problematisiert wird. 3) Demgegenüber gibt es auch **Verteidiger:innen der Steuerpflichtigen, die dem Staat eine ausgleichende und fördernde Funktion zuschreiben**. Er soll Unternehmen als Akteur:innen unterstützen, die Arbeitsplätze sichern und Wirtschaftswachstum und Standortattraktivität fördern. 4) Eine weitere Sinnstiftungsquelle liegt in **elitistischen Motiven und Berufsprivilegien**. Die eigene Profession wird als „elitärer Beruf“ aufgefasst, was sich abbildet in einem vergleichsweise kleinen Zirkel von Personen mit entsprechenden Bildungswegen, dem vertraulichen Verhältnis zu prestigeträchtigen Mandant:innen oder dem Kontakt zu hochrangigen Politiker:innen. Dass dabei häufig wirtschaftlicher Erfolg Maßstab der elitären Stellung ist, zeigt folgender Ausschnitt: *„was den menschen eigentlich ausmacht, also sich voranzutreiben, äh, erfolg zu haben und erfolg wird sich in teilen natürlich auch immer in seinem einkommen, in seinem vermögen widerspiegel[n].“* Damit einher geht die Abgrenzung zu anderen Akteur:innen, wie „Normalsterbliche[n]“ oder „Hartz-IV-Menschen“. 5) Eine eher leistungsorientierte Sinnstiftung empfinden diejenigen Professionellen, die Sinn über **Wissbegierde und die Komplexität der Steuermaterie** erfahren. Oft steht dies im Zusammenhang mit Biografien des Bildungsaufstiegs von Professionellen, die aus einem nicht-akademischen Elternhaus stammen. Die Professionellen betonen das Anforderungsniveau der Berufsexamina sowie die Notwendigkeit steter Weiterbildung. 6) Für andere Professionelle sind **Handlungsfreiheit und Unabhängigkeit** Quellen der Sinnstiftung. Dies gilt insbesondere für selbstständige Professionelle, die Gestaltungsspielräume hinsichtlich ihrer Tätigkeitsbereiche, ihres Arbeitsaufwands und ihrer Mandant:innen haben. 7) Zuletzt gibt es auch Professionelle, die **indifferent gegenüber dem Zusammenhang von Sinnstiftung und Arbeit** bleiben oder Sinnstiftung eher in der Gestaltung ihres Privatlebens erleben. Die professionelle Tätigkeit hat dann eher austauschbaren und instrumentellen Charakter. Abschließend sei angemerkt, dass nicht alle Steuerprofessionelle auf einen Sinnstiftungstypus reduzierbar sind. Vielmehr vereinen einzelne Interviewpartner:innen auch Eigenschaften von mehreren Typen in sich. So besteht ein relativ starker Zusammenhang zwischen der Sinnstiftung durch liberale Verteidigung der Steuerpflichtigen und Sinnstiftung durch elitäre Motive. Bezogen

auf die Ausgangsfrage fällt auf, dass Sinnstiftung kaum mit materiellen Zugeständnissen einhergeht, abgesehen vom Motiv der Unabhängigkeit und Handlungsfreiheit. Vielmehr lassen sich die anderen Formen der Sinnstiftung mit materiellen Zielen vereinen oder können sogar strategisch verwendet werden, um diese zu rechtfertigen. Das betrifft beispielsweise eine liberale Agenda, die gegen Forderungen nach Regulierung oder Verteilung verwendet werden kann.

5. Transformation durch Anerkennung, aber nicht die gewünschte

Das Fallbeispiel der Professionellen der Steuerberatung in der Legitimationskrise hat gezeigt, dass die Auseinandersetzung mit Anerkennung in ihren Kategorien der Wertschätzung und des Rechts hilfreich sein kann, gerade als analytische Kategorien im Hinblick auf gesellschaftliche Dynamiken und das Potenzial eines Wandels. Die Legitimationskrise hat zur Herabwürdigung der sozialen Wertschätzung von Steuerprofessionellen geführt, die sich allerdings nur in wenigen Fällen in einer Sinnkrise manifestierte. Vielmehr konnten wir verschiedene Formen der Sinnstiftung nachweisen, die über die individuelle betriebliche Ebene hinausgehen, etwa den Einsatz für Bürgerrechte oder den Beitrag für die Volkswirtschaft. Appelle an gesellschaftliche Werte wie das Liberale beziehen sich in vielen Fällen jedoch auf Regulierungen, in denen materielle Interessen tangiert sind, z. B. Transparenzvorschriften oder das Recht auf Eigentum, während Forderungen nach Wirtschaftsdemokratie oder nach Freiheit durch materielle Chancengleichheit nicht angesprochen werden, die etwa Thomas Piketty (2019: 1111–1197) aufwirft. In ihrer Einseitigkeit unterliegen Appelle an gesellschaftliche Werte wie Bürgerrechte aufgrund ihrer Selektivität dem Verdacht, den Kampf um Materielles zu rechtfertigen und ihn zu verdecken. Die Interaktion der Anerkennungssphären der Wertschätzung und des Rechts hat am vorgestellten Beispiel gezeigt, dass Anerkennungssphären hier nicht nur inklusiv, sondern auch exklusiv wirken. Exklusive Wertschätzung findet sich etwa in Elitediskursen, die durch professionelle Schließung Journalismus und Politik die Mitsprache verweigern oder Geheimhaltung als Verteidigung von Bürgerrechten darstellen, wobei Interviewpartner:innen den heutigen Staat sogar in die Nähe des Nationalsozialismus rückten. Rechtliche Anerkennung ist aufgrund eines (materiell) exklusiven Zugangs zu Recht im Fall der Steuergestaltung nicht immer gewährleistet. Ihre Missachtung hat

jedoch Kämpfe ausgelöst, die zu neuen Konstellationen geführt haben – mit noch offenem Ausgang. Es fällt auf, dass verschiedene Argumente der Wertschätzung sowie der Zugang zu Recht in der Gesellschaft nicht neutral gewichtet sind. Materielles fungiert stets im Hintergrund, vergleichbar mit einem Magneten, der es nur mit einem veritablen Kraftaufwand erlaubt, sich von ihm in Richtung anderer Geltungsansprüche oder Formen der Anerkennung zu entfernen. Ein Transformationsprojekt sollte jedoch berücksichtigen, dass viele Personen Wertschätzung über materiellen Erfolg verinnerlicht haben, die Umgebung danach bewerten und so angetrieben eine Expertise aufgebaut haben, die über die Anerkennungssphäre des Rechts konservierend wirkt und aus demokratiepolitischen Erwägungen nur schwer reformierbar ist. Im Feld der Steuerberatung haben wir aber auch divergierende Möglichkeiten für eine Hinwendung zu alternativen Formen von Wertschätzung beobachtet – hier etwa Steuerehrlichkeit. Materielle Anreize und Wünsche wirken hier in vielen Fällen konservierend, was eine Gespaltenheit und Unzufriedenheit mit der eigenen Tätigkeit erklärt, die als sinnlos empfunden wird. Eine Gesellschaft, die eine möglichst inklusive Transformation umsetzen will, sollte überlegen, auf welchen institutionellen Wegen andere als sinnvoll angesehene Sinnoptionen attraktiv werden können. Das wären zunächst Regulierungen, die möglichst international koordiniert Standards heben. Die Sichtbarkeit von Geldern und Finanzflüssen sollte erhöht werden, da es sich um keine reine Privatangelegenheit handelt, sondern um Transaktionen, die auf kollektiven Tätigkeiten basieren. Keine Option sind Appeasement-Strategien gegenüber reaktionären Eliten, etwa ein Verzicht auf Regulierung. So würden Spaltungen vertieft und das System destabilisiert, ohne dass eine demokratisch legitimierte Alternative implementiert werden würde. Regulierung sollte jedoch kein Selbstzweck bzw. keine disziplinierende Symbolpolitik sein, die an der Anerkennung der Professionellen nagt, aber wenig reale Effekte hat. So bestünde die Gefahr, dass gemäßigte Positionen in das Lager reaktionärer Kritiker:innen wechseln, ohne dass zugrunde liegende Probleme behoben werden. Die Standardantwort der Professionellen, die Politik solle die Lücken schließen, ist jedoch nicht immer einfach umzusetzen, insbesondere wenn eine große Anzahl von Professionellen dafür bezahlt wird, neue Lücken zu erschließen. Neben Fragen der Compliance würde eine gleichmäßigere Verteilung von Mitteln und ein Ausbau des öffentlichen Sektors für ein Fair-Level-Playing-Field sorgen,

insbesondere zwischen dem privaten und dem öffentlichen Sektor. In einer komplexen Welt können Gesetze jedoch nicht dergestalt in formaler Klarheit ausformuliert werden, dass zugleich das Ziel der Einfachheit und der Schließung von Lücken erreicht wird. Professionelle haben per Definition Auslegungs- und Interpretationsspielräume. Hier kommen normative Fragen wie Steuermoral auf den Plan, die vermutlich schwieriger zu realisieren ist, wenn sich Steuerberater:innen und ihre Klient:innen nicht mehr den „Normalsterblichen“ zuordnen und soziale Kontexte auseinanderdriften. Andererseits führt die kulturelle Hegemonie marktformigen Denkens immer noch zu Hemmungen, Handlungsmacht gegenüber kulturell vermittelten vermeintlichen Systemzwängen zu entwickeln. Hier sollte die Gesellschaft keine Steuergestaltung, sondern politische Gestaltung wieder neu lernen.

Literatur

- Beckert, J. (2013): *Erben in der Leistungsgesellschaft*. Frankfurt am Main: Campus.
- Beruf-Steuerberater. de/TarGroup Media GmbH and Co. KG (kein Jahr): *Steuerberater werden: Ausbildung oder Studium*. Online: <https://www.beruf-steuerberater.de/ausbildung-studium/steuerberater-werden/#uebersicht> [09.12.2021].
- Bohnsack, R. (1999): *Rekonstruktive Sozialforschung*. Opladen: Leske+Budrich.
- Brandl, S./Hildebrandt, E. (2002): *Zukunft der Arbeit und soziale Nachhaltigkeit: Zur Transformation der Arbeitsgesellschaft vor dem Hintergrund der Nachhaltigkeitsdebatte*. Wiesbaden: VS Verlag für Sozialwissenschaften.
- Bundesfinanzministerium (2021a): *Entwicklung der Staatsquote*. Online: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Datenportal/Daten/offene-daten/haushalt-oeffentliche-finanzen/s12-entwicklung-der-staatsquote/s12-entwicklung-der-staatsquote.html> [03.05.2021].
- Bundesfinanzministerium (2021b): *Steuerschätzung & Steuereinnahmen*. Online: https://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Themen/Steuern/Steuerschaetzungen_und_Steuereinnahmen/steuerschaetzungen_einnahmen.html [10.12.2021].
- Bundessteuerberaterkammer (2012): *Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer*. Berlin.
- Bundessteuerberaterkammer (2018): *Berufsrechtliches Handbuch*. Berlin.
- Bundessteuerberaterkammer (2019): *Berufsstatistik 2018*. Online: https://www.bstbk.de/downloads/bstbk/presse-und-kommunikation/berufsstatistiken/BStBK_Berufsstatistik_2018.pdf [10.12.2021].

- Bundessteuerberaterkammer (2021): *Berufsstatistik der Bundessteuerberaterkammer 2020*. Online: https://www.bstbk.de/downloads/bstbk/presse-und-kommunikation/berufsstatistiken/BStBK_Berufsstatistik_2020.pdf [10.12.2021].
- Dautzenberg, N. (2021): *Steuerausweichung*. In: Gabler Wirtschaftslexikon. Online: <https://wirtschaftslexikon.gabler.de/definition/steuerausweichung-42264> [09.12.2021].
- Deutschmann, C. (2005): Finanzmarkt-Kapitalismus und Wachstumskrise. In: Windolf, P. (Hg.): *Finanzmarkt-Kapitalismus*. Wiesbaden: Verlag für Sozialwissenschaft (Kölner Zeitschrift für Sozialwissenschaft und Sozialpsychologie), 58–83.
- Durkheim, E. (1930/1992): Einige Bemerkungen über die Berufsgruppen: Vorwort zur zweiten Auflage [1930]. In: Durkheim, E. (Hg.): *Über soziale Arbeitsteilung*, 2. Auflage. Frankfurt am Main: Suhrkamp, 41–75.
- Ebner, C./Rohrbach-Schmidt, D. (2019): *Berufliches Ansehen in Deutschland für die Klassifikation der Berufe 2010*. Bonn: Bundesinstitut für Berufsforschung.
- Ehrke-Rabel, T./Kofler, G. (2009): Gratwanderungen – Das Niemandsland zwischen aggressiver Steuerplanung, Missbrauch und Abgabenhinterziehung. *Österreichische Steuerzeitschrift*, (19), 456–472.
- Engelen, E./Ertürk, I./Froud, J./Johal, S./Leaver, A./Moran, M./Nilsson, A./Williams, K. (2011): *After the Great Complacency: Financial Crisis and the Politics of Reform*. Oxford: Oxford University Press.
- Europäische Kommission (2012): *Commission recommendation of 6 December 2012 on aggressive tax planning* (2012/772/EU). Brüssel.
- Europäische Kommission (2017): *Aggressive Tax Planning Indicators: Final Report*. Luxemburg: Publications Office of the European Union.
- Europäischer Gerichtshof (2021): *No Selective Advantage in Favour of a Luxembourg Subsidiary of the Amazon group*. Online: <https://curia.europa.eu/jcms/upload/docs/application/pdf/2021-05/cp210079en.pdf> [10.12.2021].
- Ferraro, T./dos Santos, N. R./Pais, L./Moreira, J. M. (2017): Decent Work and Work Motivation in Lawyers: An empirical research. *Revista Psicologia: Organizações e Trabalho*, 17 (4), 192–200.
- Fraser, N. (2003): Soziale Gerechtigkeit im Zeitalter von Identitätspolitik. In: Fraser, N./Honneth, A. (Hg.): *Umverteilung oder Anerkennung?: Eine politisch-philosophische Kontroverse*. Frankfurt am Main: Suhrkamp, 13–128.
- Gallie, W. B. (1956): Art as an Essentially Contested Concept. *The Philosophical Quarterly*, 6 (23), 97–114.
- Graeber, D. (2013): *On the Phenomenon of Bullshit Jobs: A Work Rant*. Online: <https://www.strike.coop/bullshit-jobs/> [10.12.2021].
- Hacker, A. (2013): Herausforderungen der Finanzverwaltung im Lichte vermehrt bekannt gewordener Abgabenermeidungen - aggressive Steuerplanungen. *Österreichische Steuerzeitung*, Heft 13 und 14 v. 10.7.2013, 302ff.
- Hanlon, M./Heitzman, S. (2010): A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50 (2–3), 127–178.
- Hardering, F. (2015): Meaningful work: Sinnvolle Arbeit zwischen Subjektivität, Arbeitsgestaltung und gesellschaftlichem Nutzen. *Österreichische Zeitschrift für Soziologie*, 40 (4), 391–410.
- Hardering, F. (2017): Wann erleben Beschäftigte ihre Arbeit als sinnvoll? Befunde aus einer Untersuchung über professionelle Dienstleistungsarbeit. *Zeitschrift für Soziologie*, (1), 39–54.
- Hardering, F. (2020): *Sinn in der Arbeit*. Wiesbaden: Springer Fachmedien.
- Hardering, F./Will-Zocholl, M. (2019): Zwischen Sinngestaltung und Sinnbewahrung – Aneignungsweisen hochqualifizierter Dienstleistungsarbeit. *Berliner Journal für Soziologie*, 29 (3–4), 273–298.
- Honneth, A. (2003): Umverteilung als Anerkennung. In: Fraser, N./Honneth, A. (Hg.): *Umverteilung oder Anerkennung?: Eine politisch-philosophische Kontroverse*. Frankfurt am Main: Suhrkamp, 129–224.
- Honneth, A. (2008): Arbeit und Anerkennung: Versuch einer Neubestimmung. *Deutsche Zeitschrift für Philosophie*, 56 (3), 327–342.
- Honneth, A. (2011): Kampf um Anerkennung im frühen 21. Jahrhundert. *Aus Politik und Zeitgeschichte*, 58 (1–2), 37–45.
- Honneth, A. (2013): Verwilderung des sozialen Konflikts. In: Honneth, A./Lindemann, O./Voswinkel, S. (Hg.): *Strukturwandel der Anerkennung: Paradoxien sozialer Integration in der Gegenwart*. Frankfurt am Main: Campus, 17–39.
- Honneth, A. (2016): *Kampf um Anerkennung*. Frankfurt am Main: Suhrkamp.
- Hopkins, R. (2008): *The Transition Handbook: From Oil Dependency to Local Resilience*. Totnes: Green Books.
- Hürtgen, S. (2017): Der subjektive gesellschaftliche Sinnbezug auf die eigene (Lohn-)Arbeit. In: Aulenbacher, B./Dammayr, M./Dörre, K./Menz, W./Riegraf, B./Wolf, H. (Hg.): *Leistung und Gerechtigkeit: Das umstrittene Versprechen des Kapitalismus*. Weinheim: Beltz Juventa, 210–227.
- Jochum, H. (2012): *Grundfragen des Steuerrechts: Eine verfassungsrechtliche und methodische Einführung für Lehre und Praxis*. Tübingen: Mohr Siebeck.
- Kleining, G. (1982): Umriss zu einer Methodologie qualitativer Sozialforschung. *Kölner Zeitschrift für Soziologie und Sozialpsychologie*, 34 (2), 224–253.
- Kluge, S. (2000): Empirisch begründete Typenbildung in der qualitativen Sozialforschung. *Forum: Qualitative Sozialforschung – Social Research*, 1 (1), 1–11.
- Kolleg Postwachstumsgesellschaften/Le Monde diplomatique (2015): *Atlas der Globalisierung: Weniger wird mehr*, 2. Auflage. Berlin.
- Koschik, A./Schepp, M. (2020): *Traumjob Beamter. Amt statt Autoindustrie: Warum die meisten Nachwuchstalente für den Staat arbeiten wollen*. Online: <https://www.handelsblatt.com/karriere/traumjob-beamter-amt-statt-auto->

- industrie-warum-die-meisten-nachwuchstalente-fuer-den-staat-arbeiten-wollen-/26683194.html?ticket=ST-257402-5Ly31OKbASHfCHaaFNiM-ap5 [10.12.2021].
- Kruse, J. (2014): *Qualitative Interviewforschung: Ein integrativer Ansatz*. Weinheim: Beltz Juventa.
- Larson, M. S. (2013): *The Rise of Professionalism: Monopolies of Competence and Sheltered Markets*. New Brunswick: Transaction Publishers.
- Lawlor, E./Helen, K./Steed, S. (2009): *A Bit Rich: Calculating the real value to society of different professions*. Online: <https://neweconomics.org/2009/12/a-bit-rich> [11.12.2021].
- Lips-Wiersma, M./Wright, S./Dik, B. (2016): Meaningful work: differences among blue-, pink-, and white-collar occupations. *Career Development International*, 21 (5), 534–551.
- Maitlis, S./Christianson, M. (2014): Sensemaking in Organizations: Taking Stock and Moving Forward. *Academy of Management Annals*, 8 (1), 57–125.
- Martin, I. W. (2013): *Rich people's movements: grassroot campaigns to untay the one percent*. New York/Oxford: Oxford University Press.
- Menz, W. (2017): Das befremdliche Überleben der Leistungsgerechtigkeit. In: Aulenbacher, B./Dammayr, M./Dörre, K./Menz, W./Riegraf, B./Wolf, H. (Hg.): *Leistung und Gerechtigkeit: Das umstrittene Versprechen des Kapitalismus*. Weinheim: Beltz Juventa, 191–209.
- Menz, W./Nies, S. (2019): Fragile Sicherheiten und Legitimationsprobleme – Rechtspopulismus aus arbeitssoziologischer Perspektive. *WSI-Mitteilungen*, 72 (3), 177–184.
- Mitchell, A./Sikka, P. (2011): *The Pin-Stripe Mafia: How Accountancy Firms Destroy Societies*. Essex: Association for Accountancy & Business Affairs.
- Neckel, S. (2008): *Flucht nach vorn: Die Erfolgskultur der Marktgesellschaft*. Frankfurt am Main: Campus.
- Neckel, S. (2013): „Refeudalisierung“ – Systematik und Aktualität eines Begriffs der Habermas'schen Gesellschaftsanalyse. *Leviathan*, 41 (1), 39–56.
- Ötsch, S. (2012): Die Normalität der Ausnahme: Finanzzoas als Parallelökonomie von Eliten und die ausbleibende Regulierung. *Momentum Quarterly*, 1 (1), 27–44.
- Ötsch, S. (2014): Our Banking Secrecy in a Strong Castle: Assessing the State of Regulation by Analysing Metaphors and Narratives of the Offshore Economy. In: Ötsch, W./Grözinger, G./Bräutigam, L./Beyer, K. M. (Hg.): *The political economy of offshore jurisdictions*. Marburg: Metropolis Verlag, 39–60.
- Ötsch, S. (2016): The Offshore Coalition, Its Tactics and Strategies. *American Behavioral Scientist*, 60 (3), 321–339.
- Ötsch, S. (2020): *Steueroasen: Über ein lukratives Geschäftsmodell*. Online: <https://www.soziopolis.de/steueroasen.html> [10.12.2021].
- Ötsch, S. (2021a): Accumulation and tax professionals: the case of tax consultants in Germany. In: Benquet, M./Bourgeron, T. (Hg.): *Accumulating Capital Today*. Abingdon and New York: Routledge, 208–223.
- Ötsch, S. (2021b): *Professionals as Conspiracy Theorists: Regulation, Crumbling Privileges of Tax Professionals and Socio-Ideological Weapons*. Conference Paper, Göttingen.
- Ötsch, S./Di Pauli, C. (2009): Räume der Offshore Welt: Die Potemkinschen Dörfer von heute. In: Ötsch, S./Di Pauli, C./Chavagneux, C./Murphy, R./Palan, R./Christensen, J./Himpele, K./Pirklbauer, S./Larcher, D. v./Missbach, A. (Hg.): *Räume der Offshore-Welt: Steueroasen und Offshore-Zentren in Europa*. Frankfurt am Main: Attac Trägerverein, 7–14.
- Paech, N. (2012): *Befreiung vom Überfluss: Auf dem Weg in die Postwachstumsökonomie*, 2. Auflage. München: Oekom.
- Palan, R./Nesvetailova, A. (2014): Elsewhere, Ideally Nowhere: Shadow Banking and Off-shore Finance. *Politik*, 16 (4), 26–34.
- Parsons, T. (1964): Die akademischen Berufe und die Sozialstruktur. In: Rüschemeyer, D. (Hg.): *Beiträge zur soziologischen Theorie*. Berlin: Luchterhand, 160–179.
- Parsons, T./Platt, G. M./Jackson, T. (1973): *The American University*. Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press.
- Pfadenhauer, M. (2003): *Professionalität: Eine wissenssoziologische Rekonstruktion institutionalisierter Kompetenzdarstellungskompetenz*. Opladen: Leske+Budrich.
- Piketty, T. (2019): *Capital et Idéologie*. Paris: Seuil.
- Reimer, F. (2020): *Juristische Methodenlehre*, 2. Auflage. Baden-Baden: Nomos.
- Rosso, B. D./Dekas, K. H./Wrzesniewski, A. (2010): On the meaning of work: A theoretical integration and review. In: *Research in Organizational Behavior*, (30), 91–127.
- Saez, E./Zucman, G. (2020): *Der Triumph der Ungerechtigkeit: Steuern und Ungleichheit im 21. Jahrhundert*. Berlin: Suhrkamp.
- Scheve, K./Stasavage, D. (2016): *Taxing the Rich: A History of Fiscal Fairness in the United States and Europe*. New Jersey: Princeton University Press.
- Schmelzer, M./Vetter, A. (2019): *Degrowth/ Postwachstum zur Einführung*. Hamburg: Junius.
- Scholz, C. (kein Jahr): *Generation Z: Wer sind die Nachwuchskräfte von morgen?* Online: <https://unicum-media.com/marketing-wiki/generation-z/> [26.08.2021].
- Schwab, H. (2019): Vorwort. In: Bundessteuerberaterkammer (Hg.): *Jahresbericht 2019*. Berlin, 3. Online: https://www.bstbk.de/downloads/bstbk/presse-und-kommunikation/publikationen/jahresberichte/BStBK_Pub_Jahresbericht_2019.pdf [08.12.2021].
- Seidl, I./Zahrnt, A. (2019): *Tätigsein in der Postwachstums-gesellschaft*. Marburg: Metropolis.
- Sharman, J. (2010): Shopping for Anonymous Shell Companies: An Audit Study of Anonymity and Crime in the International Financial System. *The Journal of Economic Perspectives*, 24 (4), 127–140.
- Sikka, P. (2015): The hand of accounting and accountancy firms in deepening income and wealth inequalities and

- the economic crisis: Some evidence. *Critical Perspectives on Accounting* 30, 46–62.
- Sikka, P./Willmott, H. (2010): The dark side of transfer pricing: Its role in tax avoidance and wealth retentiveness. *Critical Perspectives on Accounting*, 21 (4), 342–356.
- StBerG (2021): *Steuerberatungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. November 1975 (BGBl. I S. 2735), das zuletzt durch Artikel 50 des Gesetzes vom 10. August 2021 (BGBl. I S. 3436) geändert worden ist*. Online: <https://www.gesetze-im-internet.de/stberg/> [09.12.2021].
- Stockholm Environment Institute/Oxfam (2020): *The Carbon Inequality Era. An assessment of the global distribution of consumption emissions among individuals from 1990 to 2015 and beyond*. Joint Research Report. Online: <https://www.sei.org/publications/the-carbon-inequality-era/> [11.12.2021].
- Tims, M./Bakker, A. (2010): Job Crafting: Towards a new Model of Individual Job Redesign. *South African Journal of Industrial Psychology*, 36 (2), 1–9.
- Umweltbundesamt (2021a): *Mit Big Points klimafreundliche Konsumentscheidungen treffen*. Online: <https://www.umweltbundesamt.de/themen/big-points-klimafreundliche-konsumentscheidungen> [12.01.2021].
- Umweltbundesamt (2021b): *Was darf nicht in die Toilette?*. Online: <https://www.umweltbundesamt.de/themen/was-darf-nicht-in-die-toilette> [01.12.2021].
- Urry, J. (2014): *Offshoring*. Cambridge: Polity.
- Voswinkel, S. (2001): *Anerkennung und Reputation: Die Dramaturgie industrieller Beziehungen*. Konstanz: UVK.
- Voswinkel, S./Wagner, G. (2013): Vermessung der Anerkennung. In: Honneth, A./Lindemann, O./Voswinkel, S. (Hg.): *Strukturwandel der Anerkennung: Paradoxien sozialer Integration in der Gegenwart*. Frankfurt am Main: Campus, 75–120.
- Windolf, P. (2005): Was ist Finanzmarkt-Kapitalismus? In: Windolf, P. (Hg.): *Finanzmarkt-Kapitalismus*. Wiesbaden: Verlag für Sozialwissenschaft (Kölner Zeitschrift für Sozialwissenschaft und Sozialpsychologie).
- Wissenschaftlicher Beirat der Bundesregierung Globale Umweltveränderungen WBGU (2011): *Welt im Wandel: Gesellschaftsvertrag für eine Große Transformation*. Berlin.
- Witzel, A. (2000): Das problemzentrierte Interview. *Forum Qualitative Sozialforschung*, 1 (1), 1–9.
- Wolf, H. (2017): Leistungsgerechtigkeit im Vergleich. In: Aulenbacher, B./Dammayr, M./Dörre, K./Menz, W./Riegraf, B./Wolf, H. (Hg.): *Leistung und Gerechtigkeit: Das umstrittene Versprechen des Kapitalismus*. Weinheim: Beltz Juventa, 228–245.
- Wullweber, J. (2021): *Zentralbankkapitalismus: Transformationen des globalen Finanzsystems in Krisenzeiten*. Berlin: Suhrkamp.
- Yeoman, R./Bailey, C./Madden, A./Thompson, M. (2019): Introduction and Overview. In: Yeoman, R./Bailey, C./Madden, A./Thompson, M. (Hg.): *The Oxford Handbook of Meaningful Work*. Oxford: Oxford University Press.
- Zurn, C. F. (2003): Identity or Status? Struggles over ‚Recognition‘ in Fraser, Honneth and Taylor. *Constellations*, 10 (4), 519–537.