

rend des vergangenen Amtsjahres danken. Dank seinem Verständnis für die Belange und Probleme der Studentenschaft und seiner ständigen Bereitschaft zu

einem Gespräch mit dem Fakultätsrat ist es uns gelungen, ein entspanntes, wenn auch manchmal bewegtes Jahr miteinander zu arbeiten. In der Hoffnung, daß Sie weiterhin Ihren Idealismus und Ihr Verständnis für die Studenten erhalten, sagen wir Ihnen auf Wiedersehen und nochmals vielen Dank!<sup>7</sup>

<sup>7</sup> Jura-Informationen, hrsg. von der Studentenschaft der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität zu Köln, Nr. 3, WS 1981/82, S. 38.

Prof. Dr. JOACHIM LANG, Köln

## Die letzte Vorlesung – Klaus Tipkes Abschied von seinen Kölner Studenten

15. April 1988, gegen 10 Uhr morgens. Einer der größten Hörsäle der Universität zu Köln ist überfüllt. Kein Sitzplatz ist frei geblieben. Studenten drängen sich an den Fenstern und in den Gängen des Hörsaales. Der Redner hat sein Publikum zwei Stunden gefesselt. Sein ergauter, jedoch dicht gewachsener und während der Rede mit der Hand vergeblich gebändigter Haarschopf unterstrich die junggebliebene Dynamik des Geistes, die den Vortrag vorangetrieben hat. Dieser wird nicht mit dem üblichen Tischeklopfen belohnt. Vielmehr braust tosender Beifall auf. Ein jüngerer Mann tritt an das Mikrofon, spricht Worte des Dankes; eine Dame überreicht Blumen. Wieder: Beifall. Die geehrte Persönlichkeit kehrt zurück an das Rednerpult. Es folgen – mal ernst, mal pointiert, mal humorvoll vorgetragen – Lebens-Weisheiten, Zugaben besonderer Art für die jüngere Generation. Akademische Sitten hin, akademische Sitten her: Der Saal ist nicht zu halten – es wird ausnahmslos Beifall geklatscht. Und dann, nach dem letzten Satz, nach der letzten den Studenten vermittelten Einsicht des Vortragenden: Stehende Ovationen der Zuhörer sowie ein heiterer Herr, der die Menge winkend durchschreitet, den Ausgang erreicht, verschwindet.

Was war geschehen? War das der erfolgreiche Gastauftritt eines bedeutenden Politikers oder gar der eines berühmten Künstlers? Nein. Es war der Abschluß der letzten regulären Vorlesung eines großen Lehrers: Klaus Tipke. Diese letzte Vorlesung begann wie viele vorher auch: Zunächst wurde ihr Inhalt vorgestellt und dabei auch auf das „rote Büchlein“ hingewiesen. Damit war die etwa 800 Seiten starke elfte Auflage des führenden Lehrbuchs im Steuerrecht gemeint. Wie immer empfahl Klaus Tipke zwar das „rote Büchlein“; er betonte indes auch, daß er diejenigen nicht beschimpfen würde, die es nicht erwürben.

Sodann stellte Klaus Tipke den Kern seiner Lehr- und Forschungstätigkeit der letzten Jahrzehnte in den Vordergrund: Er vermittelte die wichtigsten Erkenntnisse und Einsichten seiner Lehre von der Steuergerechtigkeit, die von einem Großteil der in- und ausländischen Fachwelt als das herausragende Produkt eines Steuerrechts-Philosophen gesehen wird (so etwa der Finanzwissenschaftler Fritz Neumark in Finanzarchiv N.F. 40, 1982, S. 187, über das Tipke-Buch „Steuergerechtigkeit in Theorie und Praxis“, Köln 1981).

Um bei der Steuergesetzgebung, Steuergesetzesanwendung sowie bei der Steuerrechtsprechung *Steuergerechtigkeit* gewinnen zu können, benötige man – so Klaus Tipke – einen für möglichst jedermann nachvoll-

ziehbaren, einsehbaren Gerechtigkeitsmaßstab. Klaus Tipkes Lehren zu einem solchen Gerechtigkeitsmaßstab gehen aus von dem *Kantschen kategorischen Imperativ* und von der *Goldenen Regel*. Nach dem Philosophen Immanuel Kant soll man nach einer Maxime handeln, welche zugleich als ein allgemeines Gesetz gelten kann. Die Goldene Regel besagt: Was du nicht willst, daß man dir tu', das füg' auch keinem anderen zu. Der kategorische Imperativ von Immanuel Kant verlangt wie die Goldene Regel konsequente Einhaltung eines Prinzips. Genau dies sei – so Klaus Tipke – Inhalt des naturrechtlichen und zum Verfassungsrecht erhobenen Gleichbehandlungsgrundsatzes. Nach Klaus Tipke werden so von Verfassungen wegen die „herrschenden Mehrheitsparteien daran gehindert, die von ihnen vertretenen Gruppen (steuerrechtlich) zu privilegieren und andere Gruppen zu diskriminieren“.

Nur Gesetze – so Klaus Tipke –, die auf Grundregeln beruhen, könnten gerecht sein, dem Gleichheitssatz entsprechen und von den Bürgern als Recht eingesehen werden. Gesetze, die regellos oder chaotisch seien, ließen sich außerdem von Finanzbehörden schwer anwenden und durchsetzen. Nur Grundregeln machten das Recht übersichtlich. Sie sorgten für Rechtssicherheit und machten den Stoff besser lehrbar und lernbar. Nur die Bindung an Regeln schütze die für die Gesetzgebung Verantwortlichen vor den Versuchungen der Macht, der Korruption und des politischen Opportunismus.

Nachdem auf diese Weise geklärt sei, daß zur Steuergerechtigkeit die konsequente Anwendung eines Prinzips gehöre, müsse – nach Klaus Tipke – ein sachgerechtes Prinzip genannt werden, welches konsequent anzuwenden sei. Die Steuerbelastung nach der Größe des Kopfes oder nach der Länge der Füße zu bemessen, sei verfehlt. Genauso verfehlt sei es, die Steuerzahlung nach dem gesellschaftlichen Stand, nach dem Ansehen und ähnlichem zu bemessen. Sachgerechte Bemessungsgrundlagen seien dagegen das Einkommen, das Vermögen und der Konsum als Indikatoren wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit. Eine Besteuerung, die dem Leistungsfähigkeitsprinzip folgt, sei gerecht. Steuerliche Regeln, die das Leistungsfähigkeitsprinzip durchbrechen, seien nur dann hinnehmbar, wenn diese Vorschriften Ausdruck eines verfassungsrechtlich zulässigen Gegenprinzips, z. B. des sozialstaatlichen Bedürfnisprinzips seien. Durchbrechungen des Leistungsfähigkeitsprinzips ohne Rechtfertigung durch ein zulässiges Gegenprinzip entsprächen nicht der Steuerege-

rechtigkeit, sie stellten demnach Verstöße gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz dar; sie seien verfassungswidrig.

*Klaus Tipke* wäre nicht *Klaus Tipke*, wenn er in seinem Vortrag nicht auch praktische Beispiele brächte. So begeisterte er seine Zuhörer am 15. April 1988 nicht nur mit klaren und nachvollziehbaren rechtstheoretischen Überlegungen, sondern auch mit praktischen Beispielen zur Steuergerechtigkeit bzw. zur Steuerungerechtigkeit. *Klaus Tipke* sprach u. a. über die unterschiedliche Behandlung von Einkünften verschiedener Berufsgruppen und über das damit zusammenhängende „Einkunftsarten-Kästchendenken“, über den Dualismus der Einkünfteermittlung, über die unterschiedliche Besteuerung alter und junger Steuerpflichtiger, über regellose Steuerbefreiungen, über Inkonsequenzen bei der Realisierung des objektiven und des subjektiven Nettoprinzips, über Substanzsteuer-Ungechtigkeiten sowie über Steuerungerechtigkeit im Zusammenhang mit dem Steuerstrafrecht.

Einen Großteil der Vorlesung nahm dann noch die Analyse der damals aktuellen Etappe der Steuerreform 1990 ein. Ausgehend von seinem vorher vorgestellten Steuergerechtigkeitskonzept kritisierte er eine Vielzahl der Reformregelungen. So nahm er u. a. Stellung zu der Einschränkung des Abzugs von Bewirtungskosten, zur Erhöhung des Werbungskostenpauschbetrags sowie zum Wegfall des Arbeitnehmer- und Weihnachtsfreibetrags, zur Erhöhung der Mineralölsteuer sowie zur Einführung einer Erdgassteuer und zur damals geplanten Flugbenzinsteuer-Befreiung und last, but not least zur sogenannten kleinen Kapitalertragsteuer auf Zinserträge (inzwischen durch eine sogenannte Kontra- oder Re-Reform erledigt). Die Kritik an den Neuregelungen überwog. Indes: Zustimmung kommentierte *Klaus Tipke* die Neugestaltung des Einkommensteuertarifs.

Am Ende seiner letzten Vorlesung gab *Klaus Tipke* seinen Zuhörern noch Einsichten allgemeiner Art mit auf den Weg: Bei allem juristischen Tun gehe es um die Verteidigung des Rechtswerts. Formalismus und bloße Begriffsjuristerei seien mit Rechtsethik zu begegnen. Eine freimütige und unabhängige Argumentationsweise solle man sich bewahren; diese schütze vor jeder Art des Opportunismus sowie vor Obrigkeitshörigkeit.

*Klaus Tipke* machte am 15. April 1988, genau wie in vielen Vorlesungen, Übungen und Seminaren zuvor, den Studenten Mut, ihr unbefangenes, natürliches Gefühl für Recht und Unrecht nicht aufzugeben, nicht verbilden oder verbiegen zu lassen. *Klaus Tipke* weiß wie kein anderer, welchem tatsächlichen Druck die Studenten trotz Demokratie und angeblich allumfassenden Rechtsstaat ausgesetzt sind. Gemeint ist insbesondere der Notendruck, den Rechtsprüflinge erleiden müssen, wenn ihre (natürliche) Rechtsauffassung von

der sogenannten herrschenden (etablierten) Meinung abweicht. Erst kürzlich (StuW 1990, 246, 250 f.) berichtete *Klaus Tipke* selbst – anlässlich der Besprechung eines Urteils des Bundesfinanzhofs – von seiner Übungserfahrung mit jungen Studenten, die den Umgang mit dem Gleichheitssatz erlernten:

Anfangs pflegten die Studenten ein unbefangenes, natürliches Gleichheitssatzverständnis zu haben, „genährt von einem Unrechts-Gefühl, von der Vorstellung zumal, daß, wer A sagt, konsequenterweise auch B sagen muß. Erst wenn sie die Leerformeln des Bundesverfassungsgerichts zum Gleichheitssatz zur Kenntnis genommen, weiter gelernt haben, daß das Bundesverfassungsgericht nur in ganz seltenen Ausnahmefällen Verstöße gegen den Gleichheitssatz annimmt, wenn sie beim Repetitor noch dazu gehört haben, daß man im Examen Verstöße gegen den Gleichheitssatz zweckmäßigerweise verneine, hört die unbefangene Beurteilung auf: Die *déformation professionnelle* setzt ein, später kommt dann bei Spezialisten häufig die *étroitesse professionnelle* hinzu. Die spezialistischen Kästchen-Denker mit ihrem technizistischen Wortlaut-„Gewissen“ gehören zu den Verhinderern einer systematisch-konsequenten Steuerrechtsdogmatik. Sie sehen nicht das Steuerrecht als Ganzes, nicht einmal eine Einzelsteuer als Ganzes, sondern nur einzelne Berufs- und Sozialgruppen, einzelne Einkunfts- und Vermögensarten“.

Mit solch eindeutigen Aussagen zur Sache und klaren Absagen an bloße Autoritäts-„beweise“ und Interessensstandpunkte gab und gibt *Klaus Tipke* ein Beispiel für einen *geraden* juristischen Berufsweg. *Klaus Tipke* lehrte in den Hörsälen und lehrt weiter über das Fachschrifttum nicht nur „richtiges Steuerrecht“ (dazu StuW 1988, 262), sondern auch das dazu notwendige *richtige* Denken (u. a. StuW 1990, 246).

*Klaus Tipke* verabschiedete sich nicht nur im Hörsaal von seinen Studenten. Er tat dies nochmals mit dem Vorwort zur 12. Auflage seines Steuerrechtslehrbuchs im Frühjahr 1989:

„Ich möchte die Gelegenheit nutzen, mich bei den *Steuerrechtsstudenten* sowohl der Kölner rechtswissenschaftlichen als auch der wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät zu bedanken. Sie waren in den letzten 20 Jahren – ganz anders als man sich das außerhalb der Universität nicht ohne Grund vorstellen mag – nicht nur ein ideales, lern- und leistungsbereites Auditorium; sie haben mich, vor allem in Übungen und Seminaren, auch fortwährend zu Anstrengungen stimuliert, einen systematisch zur Verwilderung tendierenden Stoff gleichwohl möglichst nicht sinnentstellt und möglichst anschaulich vorzutragen. Studenten haben mich durch kritische Fragen auch dazu gebracht, manches deutlicher zu sehen.“

Dr. MICHAEL BALKE

Richter am Niedersächsischen Finanzgericht