

## Personalia

### Klaus Tipke als Steuerrechtslehrer

Mit Ablauf des Wintersemesters 1990/91 wurde *Klaus Tipke* emeritiert, nachdem er im November 1990 sein 65. Lebensjahr vollendet hatte. Seine letzte Vorlesung<sup>1</sup> hielt *Klaus Tipke* am 15. April 1988. Seitdem konnte er sich als Inhaber einer Professur des Stifterverbandes für die Deutsche Wissenschaft ausschließlich der Forschung widmen. Sein wissenschaftliches Werk, das ich zu seinem 60. Geburtstag in *StuW* 1985, 301–307, gewürdigt habe, ist noch nicht abgeschlossen, so daß ich hier darauf verzichten möchte, eine weitere Zwischenbilanz zu ziehen.

Die Emeritierung liefert einen angemessenen Anlaß, über *Klaus Tipke* als Steuerrechtslehrer zu berichten. Jeder, der ihn als Redner erlebte, begegnete einem brillanten Rhetoriker, der sein Auditorium bereits mit den ersten Sätzen in Bann zu schlagen vermochte. Er war alles andere als ein sich im Elfenbeinturm entfaltender Wissenschaftler. Seine Lehre war wohl durchdrungen von der Leidenschaft, das Steuerrecht am Ideal eines Rechtssystems auszurichten. Er konfrontierte jedoch die Zuhörer auch kompromißlos mit dem real existierenden Steuerrecht, führte sie an die Kluft zwischen Ideal und Realität des Steuerrechts, zwischen Wort und Tat der Steuerpolitik. Dort machte er das Steuerrecht für Generationen von Lernwilligen zum unerwartet faszinierenden Erlebnis. Seine einzigartige Begabung, komplexe Gedanken in einem knappen Satz offenzulegen und bei Bedarf satirisch zu würzen, machte das Lernen leicht und kurzweilig. Das Lachen in den Vorlesungen war Lockerungsübung ohne Lernpause, denn *Klaus Tipke* verband Humor und Ironie stets mit einem moralisch tief angelegten Engagement für das „richtige“ Steuerrecht (vgl. *StuW* 1988, 262). Er brachte den Lernwilligen eben nicht nur bei, was sich in den oft unverständlichen, textüberfrachteten Paragraphen der Steuergesetze verbarg. Er deckte auch schonungslos die Defizite des geltenden Steuerrechts auf. Dadurch wurde seine Lehre streitbar und besonders für diejenigen unbequem, die für das geltende Steuerrecht verantwortlich waren und sind.

Nicht wenige der Studenten waren „Nordkirchener“, ehemalige Inspektoren der nordrhein-westfälischen Steuerverwaltung und Absolventen der Fachhochschule für Finanzen in Nordkirchen. Sie hatten mit der Lehre von *Klaus Tipke* ihre Anfangsschwierigkeiten, glaubten sie sich doch mit ihrem steuerrechtlichen Wissen den Kommilitonen, die gerade ihre ersten Schritte im Steuerrecht wagten, weit überlegen. Die rechtswissenschaftliche Relativierung positiven Gesetzestext- und Richtlinienwissens wurde schmerzlich erfahren. War aber das positive Wissen des admini-

strierbaren Steuerrechts um die kritische Dimension der „Kölner Schule“ erweitert, so entwickelten sich die „Nordkirchener“ meist zu besonders engagierten Fans der Lehre von *Klaus Tipke*<sup>2</sup>. Dank ihrer praktischen Erfahrungen konnten sie den Wert eines rechtsethisch fundierten Anspruchs an das Steuerrecht besser erkennen als Studenten, die erst nach ihrem Studium die Kluft zwischen Ideal und Realität des Steuerrechts erleben.

*Klaus Tipke* wurde 1966 nach Köln berufen und nahm dort am 1. Januar 1967 seine Lehrtätigkeit als Nachfolger von *Ottmar Bühler* und *Armin Spitaler* auf. Seit 1957 war er Richter, zuletzt Senatspräsident am Finanzgericht Hamburg gewesen. Seine fachliche Reputation war wesentlich durch die Kommentierung der Abgabenordnung mitbegründet, die *Klaus Vogel* schon 1962 (DVBl. 1962, 435) als ein Meisterwerk rühmte, das dem Steuerrecht die Brücke zu einem rechtsstaatlich fortschreitenden Öffentlichen Recht schlagen würde. *Klaus Vogel* war es auch, der *Klaus Tipke* ermunterte, den Ruf nach Köln anzunehmen. Er tat dies mit folgenden Worten:

„Sie sind es ganz einfach der Steuerrechtswissenschaft, über deren desolaten Zustand wir uns ja einig sind, schuldig, diesen Ruf anzunehmen: es ist so immens wichtig, daß der Kölner Lehrstuhl für Steuerrecht gut besetzt ist; Sie könnten ihn ausfüllen – und wer weiß, wann und mit wem er sonst besetzt werden würde. Entschließen Sie sich aber, den Kölner Lehrstuhl zu übernehmen, so bin ich sicher, daß wir gemeinsam (und natürlich zusammen mit allen Gleichgesinnten) einiges zur Hebung der deutschen Steuerrechtslehre erreichen könnten...“<sup>3</sup>.

Als *Klaus Tipke* seine Arbeit in Köln aufnahm, verirrten sich nur wenige Studenten der Rechtswissenschaft in seine Vorlesungen. Aber schon bald füllte *Klaus Tipke* seinen Hörsaal mehr und mehr. Das Fach „Steuerrecht“ gewann Prüfungsrelevanz, indem es in Nordrhein-Westfalen selbständiges Wahlfach des rechtswissenschaftlichen Studiums wurde<sup>4</sup>. Dies war dem uner müdlichen Einsatz von *Klaus Tipke* zu verdanken. Sodann wurde das „Steuerrecht“ als Wahlfach in die Studiengänge der Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät aufgenommen und erfreute sich alsbald großer Beliebtheit, so daß in die Vorlesungen von *Klaus Tipke* schließlich in jedem Semester 400 bis 500 Jura- und WiSo-Studenten strömten. Das Steuerrecht war kein „Orchideenfach“ mehr, das von einigen Dutzend Studenten belegt wurde. Es war zum freiwillig gewählten und daher dem Scherbengericht der Studenten ausgesetzten Fach der großen Hörsäle gewor-

1 Dazu der folgende Bericht von *Michael Balke*, *StuW* 1991, 196.

2 *Michael Balke*, der anschließend (*StuW* 1991, 196) über die letzte Vorlesung von *Klaus Tipke* berichtet, ist „Nordkirchener“.

3 Mit Genehmigung des Autors zitiert aus einem Brief vom 24. 8. 1966.

4 Zur gegenwärtigen Situation siehe *Crezelius*, *JZ* 1990, 985, und *Lang*, *StuW* 1989, 201.

den. Rechnet man pro Jahr durchschnittlich 500 neue Hörer, so haben während zweier Jahrzehnte (1967–1988) 10 000 die Vorlesungen von *Klaus Tipke* besucht.

Das Lehrprogramm umfaßte jedes Semester eine zweistündige Vorlesung (Sommersemester: Allgemeines Steuerrecht; Wintersemester: Besonderes Steuerrecht), eine zweistündige Übung zu den Vorlesungen, einen Examenkurs für WiSo-Studenten und ein Seminar im Steuerrecht für Fortgeschrittene. In den Übungen wurde der Vorlesungsstoff anhand von Fällen vertieft und den Studenten die Gelegenheit geboten, in jedem Semester zwei Klausuren und zwei Hausarbeiten im Steuerrecht zu schreiben.

Im Sommersemester 1972 gab *Klaus Tipke* ein Skriptum zur Vorlesung „Allgemeines Steuerrecht“ (Staatssteuerrecht, Allgemeines Steuerschuldrecht, Steuerverfahrensrecht) heraus. Im Wintersemester 1972/73 folgten die Skripten zu den Vorlesungen „Besonderes Steuerrecht“ und „Rechtsschutz in Steuersachen“. Diese Skripten erweiterte *Klaus Tipke* zu dem von ihm sog. systematischen Grundriß „Steuerrecht“, dessen erste Auflage 1973 erschien. Das Buch wurde zu einem in vielen Rezensionen hochgelobten Bestseller, der vor einigen Wochen in 13. Auflage erschienen ist. Wieviel Engagement und Arbeitskraft es kostet, das unruhige Steuerrecht in einer „völlig überarbeiteten“ Auflage erneut einzufangen, vermag ich als Mitautor der beiden letzten Auflagen zu bezeugen.

Ein solches Lehrbuch kann nicht nur das Werk der forschenden Literaten sein. Es wird auch ganz erheblich stimuliert durch den Lehrauftrag. Der unverbildete Geist eines jungen Menschen fordert kompromißlos Verständlichkeit und Plausibilität des Lehrstoffes. Das ständige Ringen um Systematik und Sinnhaftigkeit des Steuerrechts gegen die Verwirrungen der Steuergesetzgebung vermittelt auch die Erfahrungen, die für die Arbeit an Lehrbuchtexten benötigt werden<sup>5</sup>. Das Lehrbuch beweist den untrennbaren Zusammenhang von Forschung und Lehre. Während seiner Zeit als Finanzrichter erschloß der kritische Kommentator *Klaus Tipke* das Steuerrecht aus der Sicht einer Praxis, die über einzelne Fälle zu entscheiden hatte. Als Lehrer hatte er das ganze Steuerrecht zu vertreten, und so nahm sich sein klärender, ordnender Verstand alsbald systematisch des gesamten Steuerrechts an. Er wurde zum Pionier einer rechtsstaatlichen Steuerrechtsordnung, bestehend aus „systemtragenden Prinzipien“ und „sachgerechten Regeln“<sup>6</sup>.

Ein erlebnisreiches Forum dieser Lehre war das „Seminar im Steuerrecht für Fortgeschrittene“. In diesem Seminar wurde den Absolventen der Vorlesung und Doktoranden Gelegenheit geboten, ihren Beitrag zum System des Steuerrechts zu leisten. Gefragt war der kreative, kritische Verstand, der sich auch Respektlosigkeit leisten durfte. Hingegen erntete ein Referent mit unkritischer Anpassungsbereitschaft keine Lorbeer-

ren. Es war sinnvoll, in den Seminaren zunächst Zuhörer zu sein, bevor man sich als Vortragender und Diskutant in die Arena von Rede und Gegenrede begab.

Gegenüber Studenten übte *Klaus Tipke* stets Nachsicht. Er entmutigte den ernsthaft Versuchenden nie und freute sich über jeden originellen Gedanken, auch wenn er bei arrivierten Steuerjuristen, die regelmäßig an dem Seminar als Gäste teilnahmen, Stirnrunzeln hervorrief. Doktoranden durfte nichts geschenkt werden, denn sie hatten eine Dissertation zu verfassen, für die *Klaus Tipke* als Erstgutachter selbst verantwortlich war. Wer sich aber in den Kreis der wissenschaftlichen Verantwortung von *Klaus Tipke* wagte, der mußte wissen, was *Klaus Tipke* haßte: Unkritische Autoritätsbeziehung, name dropping, Potemkinsche Dörfer der Wissenschaft, scheinwissenschaftliches Kauderwelsch, nebelhafte und schwülstige Rhetorik, rhetorisches Geschwätz machten ihn ungeduldig. Ihm lag immer daran, die Probleme und ihre Lösungen mit klarer, geradliniger Sprache auf den Punkt zu bringen.

Intoleranz war *Klaus Tipke* fremd. Wer gegen seine Meinung antrat, genoß sein Wohlwollen, wenn die Argumente geeignet waren, die Sache voranzubringen. Allerdings war die souveräne Toleranz mit wissenschaftlicher Neugier gepaart. Der Doktorand mußte sich in das Thema gut eingelezen haben. Wer eine Gegenmeinung in Unkenntnis publizierter Argumente vertrat, verschwendete die kostbare Zeit des Fortgeschrittenenseminars und erlitt schonungslose Belehrung. Ich erinnere mich noch gut an einen wohlbestallten Regierungsdirektor, der an einer Steuerfachschule lehrte und meinte, sein Thema mit Richtlinien und Rechtsprechung erledigen zu können. Nach dem Ende des Seminars stand er bleich auf und verließ nahezu grußlos den Raum.

Die mitunter unerbittliche Strenge gegenüber ausgewiesenen Steuerfachleuten stand in einem einleuchtenden Gegensatz zu der Güte gegenüber den lernwilligen Studenten, die ihre Unschuld im Steuerrecht noch nicht verloren hatten. Die Studentenfreundlichkeit von *Klaus Tipke* war sprichwörtlich. Sie zeigte sich besonders in den mündlichen Prüfungen des WiSo-Diplomexamens, in denen *Klaus Tipke* allein prüfte und ein beisitzender Assistent protokollierte. In dieser Funktion beobachtete ich, daß vielen Kandidaten schon die Vorstellung, von einem berühmten Professor geprüft zu werden, den Angstschweiß auf die Stirn trieb. Um so größer war dann die Überraschung, daß sich der Prüfer mit seinen Fragen wohlwollend dem Wissensstand des Kandidaten anpaßte und jede vertretbar begründete Meinung gelten ließ.

*Klaus Tipke* war Dekan des akademischen Jahres 1981/82. Die Studentenschaft dankte ihm wie folgt: „An dieser Stelle möchte der Fakultätsrat der Fachschaft Jura seinem derzeit noch amtierenden Dekan, Herrn Prof. Dr. Klaus Tipke, für die besonders freundliche und entgegenkommende Zusammenarbeit wäh-

<sup>5</sup> Vgl. das Zitat aus der 11. Auflage des Lehrbuchs am Ende des folgenden Beitrages von *Michael Balke*, StuW 1991, 197.

<sup>6</sup> Dazu zuletzt *Tipke*, Die Situation des Steuerrechts im Jubiläumsjahr 1988, „Richtiges“ Recht durch konsequente, sachgerechte Regeln, in: Festschrift der Rechtswissen-

schaftlichen Fakultät zur 600-Jahr-Feier der Universität zu Köln, Köln/Berlin/Bonn/München 1988, S. 865 ff.; *Tipke/Lang*, Steuerrecht, Ein systematischer Grundriß, 13. Aufl., Köln 1991, S. 25 ff. (Rechtsstaatliche Prinzipien des Steuerrechts).

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-