

Klaus Tipke achtzig Jahre

Klaus Tipke wird am 8. November 2005 seinen 80. Geburtstag feiern. Dieses Festheft wird ihm am 11. November zum Abschluss eines Symposiums über die „Verwirklichung der Steuerrechtsordnung“ überreicht werden. Auf dem Symposium werden Grundfragen, die sich bei einer Fundamentalreform der Steuergesetze stellen, diskutiert werden¹.

Die Lebensleistung von *Klaus Tipke* ist bekannt². Glücklicherweise arbeitet *Klaus Tipke* noch mit voller Schaffenskraft. Er beobachtet genau die Szene des Steuerwesens, ist bestens informiert, hält seine Sicht der Steuerpolitik in einem Buch fest³. Die zweite Auflage seines dreibändigen Werks „Die Steuerrechtsordnung“⁴ wird bald abgeschlossen sein. Die beiden ersten Bände sind bereits erschienen⁵. Der dritte Band wird gegenwärtig überarbeitet. *Klaus Tipke* hat nicht nur nachgetragen und die Materien aktualisiert. Er hat auch zahlreiche neue Akzente gesetzt, die rechtsvergleichenden Teile bedeutend erweitert. So warten wir gespannt auf den dritten Band, besonders auf die Überarbeitung des Abschnitts über die „Gestalter der Steuerrechtsordnung“⁶. Wird es der neuen Bundesregierung gelingen, eine glückliche Reform im *Tipkeschen* Sinne zu verwirklichen?⁷ Nach Ansicht von *Klaus Tipke* waren die v. *Miquelsche* Steuerreform von 1891/93 und die *Erzbergersche* Steuerreform von 1919/20 geglückte Reformen⁸, während in der Geschichte der Bundesrepublik Deutschland noch keine Reform des Steuerrechts geglückt sei. Insb. stehe eine „wirkliche Einkommensteuerreform, die das Einkommensteuerrecht systematisiert und möglichst vereinfacht, immer noch aus“⁹.

Ein desolater Zustand von Steuergesetzen bringt den politischen Reformprozess noch nicht in Gang. Die Anwendung schlecht gemachter Gesetze gehört zum Alltag der Rechtspraxis, vermittelt Rechtsanwältin und Beratern Wohlstand. Wer die Realität des Steuerwesens erleben möchte, sollte kein Fachbuch, sondern den Roman „The Firm“ von *John Grisham* lesen, eine Geschichte über Steueranwälte, über die skrupellose Jagd nach Steuervorteilen, über die Steuerminimierung als Sport und lukratives Geschäft. Die Komplexität des amerikanischen Steuerrechts stellt die des deutschen

Steuerrechts weit in den Schatten. Es ist evident, dass sich die gut beratenen Steuerzahler der Steuerpflicht besser entziehen können als diejenigen, die sich im Steuerdschungel allein zurechtfinden müssen.

In Wohlstandsstaaten wie den USA und Deutschland tragen sich Rechtsreformziele wie Systemgerechtigkeit und Einfachheit nicht selbst. Sie sind lediglich der Zucker für die politisch eigentlich gewollte Steuerentlastung als Vehikel der von *Klaus Tipke* sog. Stimmenfang-Steuerpolitik¹⁰. 1986 setzte *Ronald Reagan* mit dem Versprechen von Steuergerechtigkeit und Steuervereinfachung¹¹ die Senkung des Einkommensteuer-Spitzensatzes von 50 auf 28 Prozent durch. Tatsächlich ist das amerikanische Steuerrecht nicht einfacher geworden. *John Grisham* veröffentlichte seinen Roman vier Jahre nach der *Reaganschen* „tax revolution“. Gegenwärtig wirbt *George W. Bush* wieder nach dem bekannten Muster für die flat tax: Die Regulations des Internal Revenue Service seien zwölfmal umfangreicher als *Shakespeares* Werk.

Wir haben von *Klaus Tipke* gelernt, dass es verfehlt ist, eine Reform mit dem Tarif zu beginnen: „Ein gerechtes Steuerrecht muss auf einer gerechten Bemessungsgrundlage aufbauen. Da jeder Tarif durch eine gerechte Bemessungsgrundlage fundiert werden muss, zäumt der Gesetzgeber das Pferd am Schwanz auf, wenn er auf der Grundlage einer ungerechten Bemessungsgrundlage eine ‚Tarifreform‘ durchführt. Bemessungsgrundlage geht vor Tarif“¹². Die aufkommensneutrale Finanzierung einer flat tax ist mit massiven Verletzungen des Nettoprinzips verknüpft. Das will die von *Klaus Tipke* begründete „Kölner Schule des Steuerrechts“ nicht hinnehmen.

Die Erwartung der Steuerzahler, bei allen Steuerreformen entlastet zu werden, indiziert den Verlust von Solidarität mit dem Gemeinwesen, ein Phänomen von Wohlstandsgesellschaften, das schon *John F. Kennedy* in seiner Inaugurationsrede vom 21.1.1961 beanstandet hat: „Fragt nicht, was euer Land für euch tun kann; fragt lieber, was ihr für euer Land tun könnt.“ Die letzte auf deutschem Boden geglückte Steuerreform, die *Erzbergersche* Reform, die das vielfach exportierte Meister-

1 Über das Symposium wird in *StuW* Nr. 1/2006 berichtet werden.

2 Vgl. dazu meine Berichte in *StuW* 1985, 301; *StuW* 2001, 78, sowie die Festschrift für *K. Tipke*, Die Steuerrechtsordnung in der Diskussion, Köln 1995.

3 In Vorbereitung: *K. Tipke*, Einkommensteuer-Rechtsreform oder Stimmenfang-Steuerpolitik? Siehe die Zitate in dem Beitrag von *R. Seer*.

4 Bd. I (Wissenschaftsorganisatorische, systematische und grundrechtlich-rechtsstaatliche Grundlagen); Bd. II (Steuerrechtlich-rechtsstaatliche Grundlagen); Bd. III (Föderative Steuerverteilung, Rechtsanwendung und Rechtsschutz, Gestalter der Steuerrechtsordnung), 1. Aufl., Köln 1993.

5 *K. Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, 2. Aufl., Bd. I, Köln

2000; Bd. II, Köln 2003.

6 *K. Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, Bd. III, 1. Aufl., Köln 1993, S. 1440 ff.

7 Dazu *K. Tipke* (FN 6), S. 1460 ff. (Geglückte und missglückte Reformen).

8 Dazu *K. Tipke* (FN 6), S. 1460/61.

9 *K. Tipke* (FN 6), S. 1463.

10 Siehe den in FN 3 zit. Buchtitel.

11 Vgl. The President's Tax Proposals to the Congress for Fairness, Growth, and Simplicity, Prentice-Hall, Englewood Cliffs, New Jersey 1985. Zusammenfassung abgedruckt in: *StuW* 1985, 264. Zu dieser Reform *K. Tipke*, *StuW* 1986, 150.

12 *K. Tipke*, Steuerrechtsordnung (FN 5), Bd. II, S. 838.

werk der Reichsabgabenordnung hervorbrachte, wurde in einer Zeit großer wirtschaftlicher Not auf den Weg gebracht. Sie war keine Steuerentlastungsreform. Die Lasten des verlorenen ersten Weltkrieges zwangen dazu, das Steueraufkommen um das Fünffache zu steigern.

Die nächste Bundesregierung steht unter erheblichem Reformzwang. Stimmenfangreformen werden nicht genügen, um einen bisher auf deutschem Boden einzigartigen Wohlstand zu sichern, den 50 Jahre Frieden und dynamisches Wirtschaftswachstum geschaffen haben. Möglicherweise stärkt der Niedergang der deutschen Wirtschaft in den letzten Jahren das Reformklima. Jedenfalls belegen die jüngsten Meinungsumfragen eine zunehmende Opferbereitschaft der Bürger. Die Angst um den Arbeitsplatz hat den Wohlstandsbürger verunsichert, seinen Anspruch, stets nur Gewinner gegenüber dem Gemeinwesen sein zu wollen, geschwächt. Eine große Koalition hat nun die Chance, mehr als eine Bierdeckelreform zu leisten, nämlich eine Strukturreform der Ertragsteuergesetze, wie sie bisher in der Geschichte der Bundesrepublik noch nicht geleistet worden ist.

Wir wünschen *Klaus Tipke* zum achtzigsten Geburtstag, dass er diese Reform noch erlebt, vor allem ein neues prinzipientreues Einkommensteuergesetz, das seinen Vorstellungen entspricht. Seine Schüler und Anhänger bereiten eine solche Reform vor. Der „Kölner Entwurf eines Einkommensteuergesetzes“¹³ war ein erster Schritt und auch die Arbeiten in der von mir geleiteten Kommission „Steuergesetzbuch“ sind vom *Tipkeschen* Denken geprägt: „Bemessungsgrundlage geht vor Tarif.“¹⁴ Das Ziel ist nicht nur die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage mit Blick auf Senkungen des Steuersatzes oder zum Füllen von Budgetlöchern. Es geht um die „gerechte Bemessungsgrundlage“, um exakte Indikation steuerlicher Leistungsfähigkeit, die Verwirklichung des objektiven und subjektiven Nettoprinzips, den gerechten Abzug von Erwerbsaufwendungen. Die Pendlerpauschale ist kein abschaffungswürdiger „Ausnahmetatbestand“. Verfassungswidrig ist die Mindestbesteuerung¹⁵, gerecht ein Familienrealsplitting¹⁶. Der-

artigen Berichtigungen der Bemessungsgrundlage ist der Vorrang gegenüber Tarifsenkungen einzuräumen.

Bei der Ausarbeitung des Kölner Entwurfs stand uns *Klaus Tipke* mit Rat und Tat zur Seite. Er ist der beste Ratgeber, weil er genau zuhört. Er ist der beste Lehrer, weil er belehrungsfähig ist. Seine Diskursfähigkeit verlangte den Gesprächspartnern die allerhöchste intellektuelle Anstrengung ab. Geistig jung geblieben, stellt er seine Ansichten frei zur Disposition, entdeckt allerdings auch mit Adlerblick Schwächen von Einwänden gegen seine präzise erforschten Auffassungen. Er verbindet sein Anliegen der Steuergerechtigkeit mit der für das Steuerrecht erforderlichen Realitätsnähe. Er hat uns gelehrt, keine Wissenschaft des Elfenbeinturms zu betreiben.

Vor seiner Berufung nach Köln erlebte er als Finanzrichter¹⁷ die Realitäten rechtsstaatlicher Durchsetzung von Steuergerechtigkeit. Er erkannte schon früh die Gefahr der Rechtsverweigerung durch Verfahrensformalismus und plädiert bis heute vehement gegen „rechtsverweigernden, pedantischen Verfahrensformalismus“¹⁸, zumal die meisten Steuerpflichtigen vor den Finanzgerichten durch Nichtjuristen vertreten sind. Steuerverfahrensrecht und materielle Steuergerechtigkeit versteht er in untrennbarem Zusammenhang. Mit diesem Verständnis brachte er seinen eigenen Steuerfall vor das Bundesverfassungsgericht¹⁹. Deutschland hält den einsamen Weltrekord der Steuerprozesse von 80.000 Neuzugängen pro Jahr. Deutlicher kann die Botenschaft über die Unordnung des deutschen Steuerrechts nicht ausfallen.

Indessen steht dem gegenwärtigen Zustand der Steuergesetze eine ständig wachsende Gemeinde von Anhängern der *Tipkeschen* Lehren gegenüber, die in vielen Institutionen des Steuerwesens wirken. Es ist an der Zeit, dass sich nun auch die Politik auf das besinnt, was *Klaus Tipke* lebenslang gelehrt hat: die folgerichtige Ausrichtung des Steuerrechts an sachgerechten Prinzipien²⁰. Dann wäre auch die Zeit für eine nach *Tipkeschen* Maßstäben geglückte Steuerreform gekommen.

Köln, im Oktober 2005

JOACHIM LANG

13 *J. Lang* (Sprecher), *N. Herzig*, *J. Hey*, *H.-G. Horlemann*, *J. Pelka*, *H.-J. Pezzer*, *R. Seer* und *K. Tipke* (beratendes Mitglied), *Kölner Entwurf eines Einkommensteuergesetzes*, Köln 2005.

14 Siehe Projekt-konzept der unter dem Dach der Stiftung Marktwirtschaft eingerichteten Kommission „Steuergesetzbuch“, Berlin 2005, S. 6: „Die Kommission möchte die Besteuerungspraxis verbessern, indem möglichst einfache, klare und verständliche Normen und Strukturen erarbeitet werden und die Steuerverfahren optimiert werden ... Sie empfiehlt keine bestimmten Steuersätze und Tarife ...“

15 Dazu *Lang/Englisch*, Zur Verfassungswidrigkeit der neuen Mindestbesteuerung, *StuW* 2005, 3.

16 Siehe § 37 Kölner Entwurf eines EStG (FN 13) sowie *K. Tip-*

ke, Steuerrechtsordnung (FN 5), Bd. II, S. 806 ff.

17 *K. Tipke* wurde 1957 an das FG Hamburg berufen und war dort bis 1967 tätig, ab 1965 als Senatspräsident (s. *J. Lang*, *StuW* 1985, 302 f.).

18 *K. Tipke*, Zwischen materiellem Steuerrecht und Steuerverfahrensrecht, Für ein geordnetes Verfahren zur Durchsetzung des materiellen Rechts – Gegen rechtsverweigernden, pedantischen Verfahrensformalismus, *StuW* 2004, 3.

19 Entschieden durch das sog. Spekulationssteuerurteil BVerfG v. 9.3.2004 – 2 BvL 17/02, BVerfGE 110, 94.

20 Grundlegend *K. Tipke*, Steuergerechtigkeit in Theorie und Praxis, Vom politischen Schlagwort zum Rechtsbegriff und zur praktischen Anwendung, Köln 1981, S. 24 ff.; *ders.*, Steuerrechtsordnung (FN 5), Bd. I., S. 67 ff.