Personalia

Schöpferische Steuerrechtswissenschaft

Zum achtzigsten Geburtstag von Klaus Tipke

Prof. Dr. PEDRO M. HERRERA MOLINA, Madrid[1]

Inhaltsübersicht

I. Einleitung: Klaus Tipke als Betreuer und Gesprächspartner
II. Kreativität als Aufgabe der Wissenschaft
III. Quellenforschung und Integration von Erkenntnissen
IV. Die Landkarte eines steuerrechtswissenschaftlichen Systems
V. Kreative Verwirklichung der Steuergerechtigkeit
VI. Diskurs schöpferischer Steuerrechtswissenschaft
VII. Gefahren schöpferischer Steuerrechtswissenschaft
VIII. Resümee

I. Einleitung: Klaus Tipke als Betreuer und Gesprächspartner

Steuerrechtler der Gegenwart haben das Glück, *Klaus Tipke* persönlich erleben zu dürfen. Ich kenne niemanden in der Geschichte der Steuerrechtswissenschaft, der die Materie des Steuerrechts sowohl in seinen Grundlagen als auch in seinen Details umfassender und tiefgreifender erforscht hat als *Klaus Tipke*. Davon legt besonders das dreibändige Werk „Die Steuerrechtsordnung"[2] Zeugnis ab. Wer die deutsche Sprache lesen kann[3], ist begeistert von der Fülle der Erkenntnisse, die weit über die deutsche Steuerrechtsordnung hinausgreifen. Es ist fast unbegreiflich, wie viele Normen und Quellen des ausländischen Steuerrechts, besonders auch des ausländischen Steuerverfassungsrechts *Klaus Tipke* in seine Forschung mit einbezogen hat. *Klaus Tipke* ist ein einzigartiges Vorbild an Kreativität in der Rechtsforschung.

Ich persönlich hatte das Glück, einer der von *Klaus Tipke* betreuten *Humboldt*-Stipendiaten zu sein. Das von *Klaus Tipke* Erlernte ist mir zum alltäglichen Werkzeug meiner Arbeit geworden. Während der vielen Aufenthalte in Köln ist eine tiefe Freundschaft entstanden. Vor zehn Jahren wurde mir die Ehre zuteil, an dem Festakt zum siebzigsten Geburtstag von *Klaus Tipke* teilnehmen zu dürfen. In der Universität zu Köln wurde ihm eine Festschrift überreicht, an der eine internationale Elite der Steuerrechtswissenschaft mitgewirkt hatte. *Paul Kirchhof* und *Joachim Lang* hielten die Festvorträge. Als junger Dozent war ich überwältigt von der Präsenz bedeutender Steuerrechtler. Vor allem beeindruckten mich die scharfsinnigen Diskussionsbeiträge des großen Meisters, dessen Humor das Publikum häufig zum Lachen brachte. Zehn Jahre später durfte ich an dem Symposion zu seinem achtzigsten Geburtstag teilnehmen, über das in diesem Heft berichtet wird. Die Diskussionsbeiträge des nunmehr Achtzigjährigen haben nichts von ihrem berühmten Glanz und Humor eingebüßt.

Natürlich begegnete ich *Klaus Tipke* mit dem allergrößten Respekt, als ich ihn zum ersten Mal persönlich traf. Sehr bald fand ich heraus, dass *Klaus Tipke* keine distanzierte, sondern eine sehr zugängliche, aufgeschlossene Person ist, die Ideen anderer neugierig zur Kenntnis nimmt. Fast ein Jahr lang empfing er mich jeden Freitag in seiner Wohnung. „Hier kommt der Soldat", pflegte er zu sagen, wenn ich vor seiner Tür mit einem großen Rucksack voller Bücher erschien. Ich kam meist gegen 13 Uhr. Das Seminar intensiver Gespräche dauerte normalerweise drei bis vier Stunden. *Klaus Tipke* war ein sehr anspruchsvoller Betreuer. Jede Woche gab er mir auf, Bücher zu lesen, die er für mich ausgesucht hatte. Zu den von mir mitgebrachten Büchern gab er mir wertvolle Qualitätshinweise. Er beschenkte mich mit seinen weit gespannten Lehren zum System der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und regte mich nachhaltig an, diese Lehren auf das spanische Steuerrecht zu übertragen[4]. Da wir die Themen mit intellektueller Leidenschaft diskutierten, vergingen die Seminarstunden wie im Flug.

Die Intensität meiner Betreuung bildete keine Ausnahme. Obgleich *Klaus Tipke* vielbeschäftigt war, widmete er den ausländischen Forschern stets viel Zeit. Er kümmerte sich selbstlos um die jungen Wissenschaftler, egal aus welchem Land sie kamen und welcher politischen Überzeugung sie anhingen. *Klaus Tipke* gab nicht nur selbst alles in seinen Seminaren.

---

1 Pedro M. Herrera Molina lehrt an der Complutense Universität von Madrid und ist im Instituto de Estudios Fiscales des spanischen Finanzministeriums tätig. Der Dank des Autors gilt Pablo Chico de la Cámara, Cristina García-Herrera, Juan Ignacio Gorospe Oviedo, Víctor Sánchez Blázquez und Carlos Tamarit für ihre wertvollen Anmerkungen sowie Matilde Casado für die Übersetzung ins Deutsche.

2 *K. Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, Bd. I (Wissenschaftsorganisatorische, systematische und grundrechtlich-rechtsstaatliche Grundlagen), 2. Aufl., 2000; Bd. II (Steuerrechtfertigungstheorie, Anwendung auf alle Steuerarten, sachgerechtes Steuersystem), 2. Aufl., 2003; Bd. III (Föderative Steuerverteilung, Rechtsanwendung und Rechtsschutz, Gestalter der Steuerrechtsordnung), 1993.

3 Ein Teil seiner Schriften ist in das Englische, Spanische, Portugiesische und Japanische übersetzt worden.

4 Siehe *P. Herrera Molina*, Capacidad económica y sistema fiscal, Análisis del ordenamiento español a la luz del derecho alemán, Madrid/Barcelona 1998 (dazu *H. Ehmcke*, StuW 1989, 89).

Er verstand es auch, das Beste aus seinen Gesprächspartnern herauszuholen. Als ich ihm nach mehreren Monaten eine Gliederung meiner Arbeit und einen ersten verfassten Teil vorlegte, zeigte er mir in aller Offenheit, welche Fehler ich begangen hatte. Er schlug mir vor, den Aufbau der Arbeit komplett umzustellen. Er bemerkte: „Das Interessante dabei ist, dass Sie mit dem gleichen gedanklichen Ansatz zwei- oder dreimal so viel geschrieben haben." Er sagte dies mit der Güte eines Vaters, der den Sohn bei seinen ersten Schritten beobachtet und ihm bedeutet, dass er nicht nur das Gehen erlernen werde. Eines Tages werde er sogar rennen können.

II. Kreativität als Aufgabe der Wissenschaft

Die Neugier auf Ideen anderer beruht auf dem Grundverständnis von Klaus Tipke, dass Wissenschaft kreativ zu sein habe. Im Steuerrecht werde „offensichtlich besonders häufig gegen den Grundsatz verstoßen, dass man nur dann etwas schreiben solle, wenn man neue Gedanken habe oder wenn man Gedanken besser darzustellen oder auszudrücken vermöge, als es bisher geschehen ist."[5] *Klaus Tipke* hat die Maxime der Kreativität in seinen Schriften durchweg befolgt. Nach seiner Auffassung hat sich der Rechtswissenschaftler wie jeder Schriftsteller der Herausforderung zu stellen, kreativ zu sein. Er hat einen originellen Beitrag zu leisten, dessen Grundlage fest in der Realität verankert sein muss und der bisher noch von keinem Kollegen unter demselben Gesichtspunkt behandelt worden ist.

Juristische Kreativität bedeutet aber nicht, etwas aus dem Nichts zu schaffen und mit bestehenden Strukturen radikal zu brechen. Die Erforschung von Recht erweitert die Erkenntnis in kleinen, langsamen Schritten. Jede rechtswissenschaftliche Arbeit strebt danach, die Realität besser zu erklären. Die Entwicklung des Rechts resultiert aus Teilerfolgen der Judikatur und der Rechtswissenschaft, die mitunter durch eine fiskalisch orientierte Steuergesetzgebung konterkariert werden.

Juristische Kreativität bezieht sich auch auf das Aufwerfen von Fragen. Mangelnde Phantasie kann dazu führen, dass sich der Jurist in überkommenen Fragestellungen immer weiter verstrickt und damit unfähig wird, den Prozess des Erkennens voranzutreiben.

Kreativität muss auch permanent trainiert werden. Kreativität geht wie die Kenntnisse einer Fremdsprache verloren, wenn ein Forscher, der schon viel erreicht hat, meint, sich den Rückzug aus dem wissenschaftlichen Diskurs leisten zu können. Mangelnde Diskursbereitschaft oder gar Diskursunfähigkeit bewirken das Ende kreativer Rechtsforschung.

III. Quellenforschung und Integration von Erkenntnissen

Niemand lernt durch Bücher zu schwimmen, sondern nur, indem er ins Wasser springt. Hingegen kann ein Jurist ohne Bücher nicht lernen, kreativ zu forschen. *Klaus Tipke* hat mir beigebracht, dass man für den Bau eines juristischen Gebäudes solides Material benötigt. Dieses sei in erster Linie durch ausgiebige Quellenarbeit zu beschaffen. Juristische Kreativität ist ein Destillationsprozess: In der Quellenarbeit ist die Dogmatik von Dokumenten der Rechtsentwicklung, der Judikatur und von wissenschaftlichen Schriften zu erkennen.

Die Beiträge von Kollegen bilden eine kreative Essenz, die in die eigene Forschung integriert werden kann. Das bedeutet allerdings nicht, fremde Produkte als eigene zu verkaufen. Ich erinnere mich daran, dass mir einmal ein Kollege einen kurzen Artikel zuschickte, den er veröffentlichen wollte. Zu meiner großen Überraschung enthielt der Artikel wörtlich einige meiner bis dahin unveröffentlichten Notizen, die ich dem Kollegen Jahre vorher zugänglich gemacht hatte. Darauf angesprochen, gab der Kollege zu: „Tatsächlich. Ich dachte, das käme von mir. Schon erstaunlich, wie sehr wir manche Dinge verinnerlichen." Psychologen bezeichnen dieses Phänomen als „Kryptoamnesie". Man erinnert sich an Gedanken und Texte und meint irrtümlich, sie würden von einem selbst stammen. Die „Kryptoamnesie" scheint eine in akademischen Kreisen weit verbreitete Krankheit zu sein.

Wahres Verstehen und wahre Verinnerlichung bestehen für den kreativen Forscher darin, das Produkt fremder Kreativität aufzugreifen, als solches anzuerkennen, den wahren Autor auch zu zitieren, und dann in das eigene Gedankengebäude einzufügen. Ein gutes Beispiel hierfür ist die Entwicklung der Denkweise von *Klaus Tipke* zu der Frage, inwieweit Lenkungsnormen den Gleichheitssatz verletzen. Während *Klaus Tipke* meine Forschungsarbeit betreute, erreichte ihn auch die Schrift von *Stefan Huster*.[6] In Gesprächen mit *Klaus Tipke* wurde ich Zeuge, wie er diese Arbeit analysierte und an seine eigene Denkweise anpasste:

Nach *Stefan Huster* seien „Steuervergünstigungen nicht bereits dadurch gerechtfertigt, dass sie sinnvolle wirtschafts-, städtebau- und arbeitsmarktpolitische Ziele verfolgen; vielmehr muss der Gesetzgeber auch dann noch abwägen, inwieweit diese Ziele die Durchbrechung der Belastungsgleichheit rechtfertigen. Wenn die Verfolgung externer Ziele die Durchbrechung der Steuergerechtigkeit rechtfertigen kann, ohne gegen diese abgewogen werden zu müssen, läuft der Gleichheitssatz im Steuerrecht insoweit leer. Die zutreffende Beobachtung, dass Sozialzwecknormen mit der Steuergerechtigkeit 'nichts zu tun' haben, kann nur dazu führen, die Steuergerechtigkeit gegen die Sozialzwecke abzuwägen."[7]

Während der Zusammenarbeit mit *Klaus Tipke* durfte ich beobachten, wie er die Quellen auswählte, mit sicherem Blick für Qualität die Spreu vom Weizen trennte. Kreativ verwertbare Schriften nahm er mit ungeduldiger Neugier in die Hand, während er die schlecht verfassten Schriften, die nach den Worten des spanischen Komikers *Wenceslao Fernández Florez*

5 *K. Tipke*, Zur Abgrenzung der Betriebs- oder Berufssphäre von der Privatsphäre im Einkommensteuerrecht, StuW 1979, 193 (dort FN 2).

6 Rechte und Ziele, Zur Dogmatik des allgemeinen Gleichheitssatzes, 1993.

7 *K. Tipke*, Steuerrechtsordnung (FN 2), Bd. I, S. 339.

„immer ein Klümpchen Dummheit zurücklassen, das sich festsetzt", mit der geübten Praxis des schnellen Anlesens beiseite legte. Seine besondere Aufmerksamkeit galt der Judikatur und den Quellen, die ihm die Rechtsvergleichung ermöglichten. *Klaus Tipke* war längere Zeit als Richter tätig, weshalb sein Blick für die Probleme der Praxis geschärft war. Er pflegte den Kontakt zu vielen ausländischen Forschern und fand dadurch Zugang zur ausländischen Literatur.

Nach Auffassung von *Klaus Tipke* konstituiert die höchstrichterliche Rechtsprechung wesentlich die Rechtslage[8]. Daher entfaltete er seine juristische Kreativität besonders in der Rechtsprechungsanalyse, denn die Rechtsprechung bildet das Feld zum Beobachten und Lösen der Probleme, die das menschliche Zusammenleben im Recht aufwirft. *Klaus Tipke* verarbeitete die Rechtsprechung niemals unkritisch, denn nach seiner Meinung haben „wissenschaftliche Autoren, deren Stärke die Systematisierung und methodisch gediegene Rechtsanwendung ist", immer auch die Chance, die Rechtsprechung zu beeinflussen[9].

Ein schönes Beispiel, das sowohl die kritische Einstellung gegenüber der Judikatur als auch das Interesse am ausländischen Steuerrecht und seinen Sinn für Humor dokumentiert, finden wir in der Schrift „Besteuerungsmoral und Steuermoral"[10]. Dort befasste sich *Klaus Tipke* mit einer Entscheidung des österreichischen Verfassungsgerichtshofs. In Österreich brauchen Arbeitnehmer, die ein 13. und 14. Monatsgehalt beziehen, dieses grundsätzlich nur mit 6 Prozent zu versteuern. Ein Freiberufler wollte ebenfalls einen Teil seines Einkommens nur mit 6 Prozent versteuern. Der österreichische Verfassungsgerichtshof wies die Beschwerde mit der Begründung zurück, der Beschwerdeführer sei kein Arbeitnehmer. Mit diesem Beispiel zeigte *Klaus Tipke*, dass es nicht genügt, irgendeine Ungleichheit heranzuziehen. Man muss sich zu einem Vergleichsmaßstab bekennen, hier zum Leistungsfähigkeitsprinzip, zur gleichmäßigen Besteuerung von Einkommen ungeachtet der Einkunftsart.

Jahre später fand sich der kolumbianische Verfassungsgerichtshof mit einem ähnlichen Fall konfrontiert: Ein Steuerzahler war der Meinung, die Steuerbefreiung für Richtergehälter sei verfassungswidrig. Überraschenderweise bestätigte der Verfassungsgerichtshof die Verfassungswidrigkeit der Steuerbefreiung. Allerdings ließen es sich die Verfassungsrichter später nicht nehmen, die Amtszeit der Richterin, die das Urteil verkündet hatte, nicht zu verlängern.

Das Werk von *Klaus Tipke* ist ein gutes Beispiel dafür, auf welche Weise Rechtsvergleichung juristische Kreativität fördert und zugleich beschränkt. Wer sich ausführlich mit den Verfassungen anderer Länder auseinandersetzt, hätte nie die Theorie des sog. Halbteilungsgrundsatzes entwickelt. Gerade in Kenntnis des ausländischen Verfassungsrechts lehnt *Klaus Tipke* den Halbteilungsgrundsatz entschieden ab[11].

IV. Die Landkarte eines steuerrechtswissenschaftlichen Systems

In den vielen Gesprächen mit *Klaus Tipke* habe ich gelernt, dass schöpferische Rechtswissenschaft im Laufe der Jahre und im Zuge intensiver Forschung die Landkarte eines wissenschaftlichen Systems hervorbringt. Am Anfang sind noch viele Gebiete unerforscht. Die Pionierarbeit des kreativen Forschers füllt die weißen Stellen der Landkarte Stück für Stück aus, entwickelt die Prinzipien als Wege und Grenzen einer geordneten Kulturlandschaft. Im Kölner Institut für Steuerrecht hing vor vielen Jahren eine „Steuerlandkarte" mit mächtigen Steuergebirgsketten, Steuerparadiesen und Steuerlagunen. Ich weiß nicht, warum diese „Steuerlandkarte" inzwischen entfernt wurde. Ich kann es nur vermuten: Die „Steuerlandkarte" stellte satirisch die Unordnung des realen Steuerrechts dar. Das Gegenstück bildet das Lebenswerk von *Klaus Tipke*: die Landkarte eines steuerrechtswissenschaftlichen Systems.

Allerdings steht die Landkarte von *Klaus Tipke* nicht neben dem realen Steuerrecht. Sie kultiviert vielmehr das reale Steuerrecht, bringt Ordnung in das Chaos, in den Dschungel des Steuerrechts. Die Themen in den drei Bänden der „Steuerrechtsordnung"[12] zeigen die Dimensionen der Systemlandkarte. Was mich immer wieder fasziniert hat, sind die vielfältigen Verflechtungen zwischen Theorie und Praxis. Als *Klaus Tipke* seine Arbeit als Richter begann, beschäftigte er sich zunächst gründlich mit juristischer Methodenlehre. Bald darauf musste er jedoch überrascht feststellen, dass viele seiner Kollegen anders handelten: Sie trafen erst eine Entscheidung auf mehr oder weniger intuitive Weise und suchten danach eine passende Auslegung, um ihre Entscheidung zu begründen. Zudem war es üblich, Voten grundsätzlich vor der mündlichen Verhandlung zu verfassen.

Klaus Tipke hat aus dieser Praxis zweierlei gelernt: Um eine richtige Entscheidung fällen zu können, muss sie methodisch sorgfältig vorbereitet werden. Aus diesem Anliegen entstand die Lehre vom inneren System. Ein Fall kann aber auch nicht richtig entschieden werden, wenn seine Realität nicht vorurteilsfrei eruiert wird. Daher suchte *Klaus Tipke* bei der Vorbereitung der mündlichen Verhandlung das Gespräch mit den Beteiligten und erledigte auf diese Weise viele Fälle. Die Neugier des Richters auf die wirkliche Realität des Falles hat den praktischen Sinn des späteren Forschers und Lehrers geprägt.

V. Kreative Verwirklichung der Steuergerechtigkeit

Klaus Tipke versteht unter juristischer Kreativität nicht das Ausarbeiten origineller Strukturen oder die Entwicklung eigener Ideologien bei der Interpretation des Rechts, also nach seinen Worten nicht das „Hineinlegen" statt „Auslegen" von Normen. Es geht ihm nach seinen Erfahrungen als Richter um ein Steuerrecht, das einerseits Gerechtigkeit durch folgerichtige Umset-

8 *K. Tipke*, Steuerrechtsordnung (FN 2), Bd. III, S. 1179 f.
9 *K. Tipke*, Steuerrechtsordnung (FN 2), Bd. III, S. 1181.
10 *K. Tipke*, Besteuerungsmoral und Steuermoral, in Nordrhein-Westfälische Akademie der Wissenschaften (Hrsg.), Vortrag G 366, 2000, S. 73.
11 *K. Tipke*, Besteuerungsmoral und Steuermoral (FN 10), S. 37 ff.; *ders.*, Steuerrechtsordnung (FN 2), Bd. I, S. 446 ff.
12 Dazu siehe FN 2.

zung von Prinzipien vermittelt, und das andererseits der Lebenswirklichkeit Rechnung trägt. Gegenstand seiner Kreativität ist nicht eine abstrakte oder gar nur formal gestaltete Steuergerechtigkeit, sondern eine aus den verfassungsrechtlichen Wertungen sorgfältig abgeleitete und den realen gesellschaftlichen Verhältnissen angemessene Steuergerechtigkeit. Um dies zu erreichen, ist es unerlässlich, die zu klärenden Fragen richtig zu stellen, d.h. die Forschung dogmatisch präzise und zugleich lebensnah zu beginnen.

Der intellektuelle Drang, der Wahrheit auf den Grund zu kommen, bildet den Kern der von *Klaus Tipke* ausgeübten schöpferischen Steuerrechtswissenschaft. Dazu ist es erforderlich, die geschichtlichen, gesellschaftlichen und wirtschaftlichen Umfelder des Steuerrechts zu erforschen. Bereits in den Anfängen seiner Tätigkeit in Köln zeigte *Klaus Tipke* starkes Interesse an interdisziplinärer Forschung[13], besonders an den Erkenntnissen der Wirtschafts- und Sozialwissenschaften. Im Alter von 73 Jahren verfasste er das beeindruckende, fünfhundert Seiten starke Werk „Innere Sicherheit und Gewaltkriminalität"[14]. Das Buch zeigt das vitale Interesse von *Klaus Tipke* an einem intakten Staatswesen. Die tragischen Terroranschläge in New York, Madrid und London haben seiner Studie eine dramatische Aktualität verliehen.

*Klaus Tipke*s Jurisprudenz ist weder utilitaristisch noch opportunistisch ausgerichtet. Sie ist keine Steuerminimierungswissenschaft, keine Lehre des Positivismus oder der Wertneutralität. Von all dem ist sie das Gegenteil. Das Ethische[15], ein inneres System gerechter Wertungen[16], Besteuerungsmoral und Steuermoral[17], die Idee einer Solidargemeinschaft der Steuerzahler[18] konturiert die schöpferische Rechtswissenschaft von *Klaus Tipke*. Er versteht Wahrheit und Ehrlichkeit als Grundlagen sowohl für das Recht als auch die persönlichen Beziehungen zu Freunden und Schülern, die sich reichlich um ihn scharen. Seine ethisch fundierte Jurisprudenz wirkt auf junge, begabte Steuerjuristen wie ein Magnet. Aus diesem Grund hat sich die „Kölner Schule des Steuerrechts" gebildet, in der die Professoren *Joachim Lang, Roman Seer, Johanna Hey* und eine große Anzahl von Juristen in Deutschland und anderswo *Tipkes* schöpferische Steuerrechtswissenschaft mit eigenen Ideen kreativ weiter entwickeln.

VI. Diskurs schöpferischer Steuerrechtswissenschaft

In der „Kölner Schule des Steuerrechts" wird ein offener Diskurs gepflegt, wie ihn *Robert Alexy*[19] beschrieben hat, und zwar ein Diskurs von gleichberechtigten Gesprächsteilnehmern nach der „sokratischen Methode" des Stellens von Fragen. Wenn *Klaus Tipke* den Eindruck gewonnen hatte, ein Gedanke oder die Gliederung einer Arbeit sei noch unvollständig oder mit einem Irrtum behaftet, pflegte er Einwände in Fragen zu kleiden. Der Gesprächspartner fühlte sich nicht korrigiert, sondern ermuntert, kreativ über die Veränderung und Weiterentwicklung seiner Erkenntnis nachzudenken. Ich lernte, dass die Gliederung einer Arbeit keine steife Struktur sein darf, sondern als Arbeitsplan zu verstehen ist, der während des Forschens laufend angepasst werden muss. So haben die Fragen von *Klaus Tipke* mich nicht entmutigt und verletzt, sondern im Gegenteil zu tiefgreifenden Änderungen meiner Arbeitsgliederungen angespornt.

In unseren Freitagsseminaren gab *Klaus Tipke* mir in der Regel nie vollständige Antworten auf meine Zweifel und Fragen zur Anwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips auf das spanische Recht. Statt dessen stellte er mir neue Fragen, die mich dazu zwangen, den Blickwinkel zu erweitern und meine Argumentation zu verbessern. Auf diese Weise wuchs mein Erkenntnisstand in einem gleichberechtigten und freiheitlich gestalteten Diskurs. *Klaus Tipke* übte nach der „sokratischen Methode" eine strenge Qualitätskontrolle aus. Der Meinungsaustausch nach Vorlage meiner Entwürfe veranlasste mich in einem frühen Stadium zur Umkehr auf Irrwegen. Dadurch ersparte mir mein Gesprächspartner und Freund die Mühe und den Zeitaufwand einer späten Umkehr.

Klaus Tipke wendet die „sokratischen Methode" auch auf die eigene Forschung an. Er spricht mit den Personen seines Umfelds über seine laufenden Projekte und überprüft so im Diskurs die Richtungen, in die er forscht. Die Vorworte seiner Werke bestätigen den Diskurs beim Entstehen des Werks, indem diejenigen, die seine kreative Forschung inspiriert haben, dankbar zitiert werden. Ich habe von ihm gelernt, auch Fachfremde in den Diskurs mit einzubeziehen. Für juristische Arbeiten, deren Früchte von der Allgemeinheit der Rechtsgemeinschaft geerntet werden, ist ein weit abgesteckter Horizont für den allgemeinen Nutzen des Rechts unentbehrlich.

VII. Gefahren schöpferischer Steuerrechtswissenschaft

Die Lebensfremdheit juristischer Forschungsarbeit ist eine Gefahr, der gerade die Fleißigen, die „Workaholics" ausgesetzt sind. Wie intellektuell begabt der Forscher auch sein mag, der Faule erzielt keine gesicherten wissenschaftlichen Ergebnisse. Ohne intensive

13 Vgl. die Analyse von Systemdenken und Systembegriff in der Finanzwissenschaft in *K. Tipke*, Steuerrecht – Chaos, Konglomerat oder System?, StuW 1971, 2 (4).

14 *K. Tipke*, Innere Sicherheit und Gewaltkriminalität, Die Sicherheitsdefizite unseres Rechtsstaats, 1998.

15 Dazu *J. Lang*, Über das Ethische der Steuertheorie von Klaus Tipke, in FS für K. Tipke, 1995, S. 3.

16 Dazu grundlegend *K. Tipke*, Steuerrecht (FN 13); *ders.*, Steuergerechtigkeit in Theorie und Praxis, Vom politischen Schlagwort zum Rechtsbegriff und zur praktischen Anwendung, 1981.

17 Dazu die in FN 10 zit. Schrift.

18 Dazu *K. Tipke*, Gleichmäßigkeit der Steuerrechtsanwendung, Ein Postulat im Interesse der Solidargemeinschaft der Steuerzahler, *H. Vogelgesang* (Hrsg.), Perspektiven der Finanzverwaltung, 1992, S. 95.

19 *R. Alexy*, Theorie der juristischen Argumentation, Die Theorie des rationalen Diskurses als Theorie der juristischen Begründung, suhrkamp taschenbuch 436, 1983. Es handelt sich um die 1976 der Göttinger Juristischen Fakultät vorgelegte Dissertation des international bekannten Rechtstheoretikers.

und kontinuierliche Arbeit kann das Fundament der Kreativität nicht perfektioniert werden. Das Studium der Quellen und die daraus resultierende persönliche Landkarte bleibt unvollkommen. Wer hingegen über lange Jahre hinweg täglich viele Stunden am Schreibtisch verbringt, läuft Gefahr, in einer Bücherwelt ohne Bezug zum Leben zu versinken.

Klaus Tipke ist intellektuell außerordentlich befähigt und hat sich dennoch nie auf Einfallsreichtum und Improvisation verlassen, sondern ausschließlich auf harte Arbeit. Gleichwohl hat er sich nie nur mit Steuerrecht beschäftigt. *Klaus Tipke* ist ein sehr vielseitig gebildeter Mensch mit umfassendem Wissen auf den Gebieten der Geschichte, Belletristik, Psychologie und Linguistik. Das Fundament seiner Allgemeinbildung macht die schöpferische Steuerrechtswissenschaft von *Klaus Tipke* glaubwürdig, in hohem Maße allgemeinverständlich und lebensnah.

Die Fleißigen sind auch der Gefahr ausgesetzt, ihre Ordnung zu verlieren. Produktivitätswut kann dazu führen, dass man sich auf der eigenen Landkarte nicht mehr zurechtfindet. Die Kreativität wird in einer raschen Abfolge von Zeitschriftenbeiträgen ausgelebt. Diese Notizen, Gedankensplitter, Anekdoten einer Wissenschaft bereichern die persönliche Landkarte mit bunten Gärten und Lagunen, bilden letztlich aber ein Labyrinth ab, das der Ordnungsfunktion des Rechts abträglich ist. Gerade die schöpferische Steuerrechtswissenschaft hat die Aufgabe zu leisten, das vorhandene Labyrinth des Steuerrechts zu überwinden. Daher bettete *Klaus Tipke* seine Forschung von Anfang an in ein inneres System der Ordnung ein, das er bis in sein jetziges Alter kontinuierlich fortentwickelte.

Schließlich ist noch die Gefahr des Hochmuts zu erwähnen, der bekanntlich vor dem Fall kommt. Ein so berühmter Forscher wie *Klaus Tipke* könnte es sich leisten, seine Lehren als endgültig zu bewerten und den Diskurs einzustellen. Dies entspricht aber ganz und gar nicht dem Wesen von *Klaus Tipke*, der bis heute nicht aufgehört hat, zu fragen und sich in Frage zu stellen. Typisch für ihn ist folgender Schluss eines Vorworts: „Nach dem Lesen der Korrekturfahnen ist es wie immer: Gern hätte man einiges noch deutlicher und klarer herausgearbeitet, an manchen Stellen noch etwas ergänzt. Wem nicht ständig noch etwas Neues einfällt, wer nicht ständig Verbesserungsmöglichkeiten entdeckt, ist wahrscheinlich alt. Wer meint, 'der Weisheit letzten Schluss' schon längst gefunden zu haben, war wahrscheinlich schon zum Zeitpunkt dieser Feststellung alt."[20] Besser hätte *Klaus Tipke* seine geistige Jugend nicht zum Ausdruck bringen können.

VIII. Resümee

Meine vielen Pilgerreisen nach Köln haben mir mehr gegeben, als ich jemals erhoffen durfte. Mein von der *Humboldt*-Stiftung bestellter Betreuer *Klaus Tipke* wurde zum ständigen Gesprächspartner und väterlichen Freund. Ich habe bei ihm die Kunst schöpferischer Steuerrechtswissenschaft beobachtet und dabei das Handwerk kreativen Arbeitens gelernt, die kreative Auswahl und Auswertung von Quellen, besonders von Quellen der Rechtsvergleichung, das kontinuierliche Erstellen einer Landkarte für das Feld kreativer Forschung und schließlich die Methoden kreativen Planens und Diskutierens. Auch hat mich *Klaus Tipke* über die Gefahren schöpferischer Steuerrechtswissenschaft aufgeklärt.

Daher ist es mir ein Bedürfnis, dem Meister von Köln mit diesem Bericht für all das zu danken, was er mir geschenkt hat, für die Freundschaft und die Förderung meines wissenschaftlichen Arbeitens. Ich danke ihm für die Freundschaft und fürsorgliche Betreuung aller ausländischen Forscher, die nach Köln gereist sind und ihn um einen Diskurs gebeten haben. Einige haben ihn auch für private Dienste in Anspruch genommen. Wir alle, seine Pilger und Schüler, wünschen ihm für die Zukunft noch viele Jahre ein glückliches Leben mit kreativer Schaffenskraft und hoffen, dass er uns noch mit vielen Schriften beglücken wird.

20 *K. Tipke*, Steuerrechtsordnung (FN 2), Bd. II, 2003, S. X.