

Nachruf

Prof. Dr. Dr. h. c. Wolfgang Schön, München*

Der vollständige Steuerjurist

Joachim Lang (1940–2018) zum Gedenken

Mit *Joachim Lang* ist am 25.9.2018 ein Steuerwissenschaftler von uns gegangen, der wie kein zweiter die ganze Fülle des Steuerrechts überblickt, durchdrungen und gestaltet hat. Sein Leben und sein wissenschaftliches Werk sind oft geschildert worden, namentlich von seinem Lehrer *Klaus Tipke* und seinen Schülern *Roman Seer*, *Johanna Hey* und *Joachim Englisch*, die gemeinsam mit ihm die profilierte und produktive „Kölner Schule des Steuerrechts“ repräsentieren¹: Sie beschreiben seine unbeschwernte Jugend am Bodensee, den frühen Ausflug ins Theaterfach, das methodisch von *Larenz* geprägte Jurastudium in München, die Assistentenjahre in Köln bei *Tipke* und schließlich – nach erfolgreichem Wirken an der TU Darmstadt – die fruchtbaren Jahrzehnte als Direktor und später Emeritus des Instituts für Steuerrecht der Universität Köln. Seine herausragenden Ämter und Funktionen sind weithin bekannt: Als Vorsitzender der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft, Mitbegründer der *European Association of Tax Law Professors*, Mitglied zahlloser Sachverständigenkommissionen und Cheferausgeber dieser Zeitschrift hat er maßgeblichen Einfluss auf Steuerwissenschaft und Steuerpolitik in Deutschland und Europa nehmen können. Das Verzeichnis seiner Schriften verzeichnet nahezu 200 Titel, unter ihnen das – heute in 23. Aufl. vorliegende – Meisterwerk seiner Schule, den „*Tipke/Lang*“ zum „Steuerrecht“, und nicht weniger als drei große Kodifikationsentwürfe zur Steuergesetzgebung, in denen sich sein tiefes Streben nach einem besseren, einem gerechten Steuerrecht am prägnantesten widerspiegelt².

Was unterscheidet *Joachim Lang* in Person und Werk von anderen bedeutenden Steuerjuristen seiner Zeit? Welche Eigenschaft hebt ihn heraus? Ist es sein wissenschaftliches Streben nach grundlegenden Steuerprinzipien³, die er unter dem Dach

der Steuergerechtigkeit zu vereinen gesucht hat⁴? Ist es sein rechtspolitisches Verantwortungsbewusstsein, das ihn allen Widrigkeiten⁵ zum Trotz immer wieder in die vorderste Front der Steuerreformer geführt hat? Ist es sein pädagogischer Eros, der ihn zu einem herausragenden Lehrer des Steuerrechts in Wort und Schrift hat werden lassen⁶? Dies alles möchte man bejahen. Und doch scheint mir eine Eigenschaft allen anderen Qualitäten vorgelagert und prägend zu sein: *Joachim Lang* beherrschte das Steuerrecht und die Steuerwissenschaft in ihrer

* Prof. Dr. Dr. h. c. *Wolfgang Schön* ist Direktor am Max-Planck-Institut für Steuerrecht und Öffentliche Finanzen sowie Honorarprofessor an der Ludwig-Maximilians-Universität München.

1 Siehe nur: *Seer*, *Joachim Lang* 60 Jahre, *StuW* 2000, 301 ff.; *Tipke/Seer/Hey/Englisch* in dies. (Hrsg.), Gestaltung der Steuerrechtsordnung: FS für *Joachim Lang* zum 70. Geburtstag, 2010, S. 1 ff.

2 *Lang*, Reformentwurf zu Grundvorschriften des Einkommensteuergesetzes, Münsteraner Symposium, Bd. II, 1985; *Lang*, Entwurf eines Steuergesetzbuchs, Schriftenreihe des BMF, Bd. 49, 1993; *Lang u.a.*, Kölner Entwurf eines Einkommensteuergesetzes, 2005; hinzu treten umfangreiche steuerliche Reformkonzepte im Rahmen von Reformkommissionen, zuletzt *Eilfort/Lang* (Hrsg.), Strukturreform der deutschen Ertragsteuern, Bericht über die Entwürfe und Vorschläge der Kommission „Steuergesetzbuch“, 2010.

3 Zuletzt *Lang*, Das Anliegen der Kölner Schule: Prinzipientreue des Steuerrechts, *StuW* 2013, 53 ff.

4 Grundlegend *Lang*, Die einfache und gerechte Einkommensteuer – Ziele, Chancen und Aufgaben einer Fundamentalreform, 1987.

5 Siehe beispielhaft seine kritischen Stellungnahmen zur jeweils aktuellen Steuergesetzgebung in *Lang*, Kritik der Unternehmenssteuerreform 2008, FS *Reiss*, 2008, S. 379 ff.; *Lang*, Über die Unfähigkeit deutscher Politik zur Steuervereinfachung, FS *Spindler*, 2010, S. 139 ff.

6 Siehe schon früh: *Lang*, Das Steuerrecht als Fach einer rechtswissenschaftlichen Ausbildung, *StuW* 1976, 76 ff.; *Lang*, Steuerjuristische Ausbildung in den USA, in den Niederlanden und in Belgien, FR 1977, 87 ff.

Gesamtheit. Er war Spezialist und Alleskönner zugleich. Er war gelehrt und politisch. Er war praxisnah und prinzipientreu. Er war – wenn es so etwas geben kann – der „vollständige Steuerjurist“.

Um die herausragende Bedeutung dieses Wesenszuges von *Joachim Lang* treffend einordnen zu können, muss man sich zunächst vergegenwärtigen, dass und wie im Steuerrecht – deutlich mehr als in anderen Rechtsgebieten – „alles mit allem zusammenhängt“. Der Finanzbedarf des Staates deckt sich ebenso aus dem Steueraufkommen in seiner Gesamtheit wie der Steuerzugriff den Einzelnen in der Summe aller direkten und indirekten Abgaben trifft. Unterschiedliche Phasen wirtschaftlicher Tätigkeit – Vermögenserwerb, Vermögensbestand und Vermögensverbrauch – stehen gleichrangig nebeneinander, wenn dem Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit Geltung verschafft werden soll. Das Verhalten der Steuerpflichtigen wird durch eine Vielzahl von Anreizen aus unterschiedlichen steuerlichen Zusammenhängen beeinflusst – so dass der Staat bei der Verfolgung von Lenkungszwecken die Vielfalt der Steuerwirkungen auf einen Lebenssachverhalt in Rechnung stellen muss. Die Beratungspraxis darf nicht anders denken: Sie muss die Gestaltung individueller oder unternehmerischer Entscheidungen von sämtlichen Steuerwirkungen abhängig machen, die einer gewählten Transaktion nachfolgen können. Daher gilt: Nur wer die Steuerrechtsordnung in ihrer Totalität und in ihren Einzelheiten vor Augen hat (einschließlich der vielen verborgenen Konnexen zwischen den Details der Einzelsteuergesetze und bis in den verfahrensrechtlichen Vollzug hinein), der wird in Auslegung, Anwendung und Fortentwicklung dieses Rechtsgebiets mit sicherem Schritt vorangehen können.

Im Werk *Joachim Langs* wird dieser umfassende Zugriff auf das Steuerrecht plastisch sichtbar: Natürlich steht das Einkommensteuerrecht im Zentrum seiner Arbeiten. Ausgehend von seiner Maßstäbe setzenden Habilitationsschrift⁷ und seiner autoritativen Darstellung dieser Steuer im „*Tipke/Lang*“ hat er in einer Fülle von Grundsatzbeiträgen unser Verständnis des Einkommensteuergesetzes in seinen wichtigsten Punkten vertieft. Die Themen reichen von den Grundfragen der Einkünfteerzielungsabsicht⁸ und der persönlichen Zurechnung von Einkünften⁹ über den Dualismus der Einkunftsarten¹⁰ bis zur Konzeption der Arbeitnehmerbesteuerung¹¹, der betrieblichen Gewinnrealisierungstatbestände¹² oder der Subjektfähigkeit der Personengesellschaft¹³. Doch zeigt er dieselbe Souveränität auch im Umgang mit anderen Steuerarten und Querschnittsthemen – zur Erbschaftsteuer¹⁴, zur Vermögensteuer¹⁵, zur Grundsteuer¹⁶, zur Kirchensteuer¹⁷ oder zur Umsatzsteuer¹⁸. Im Gemeinnützigkeitsrecht¹⁹, im Steuerstrafrecht²⁰ oder im Recht der Parteienfinanzierung²¹ hat er ebenso grundlegend gearbeitet wie zu den Ewigkeitsfragen der Steuerrechtsmethodik²² und des Steuerverfassungsrechts²³.

Es ist diese Sicherheit im Grundsätzlichen und im Einzelnen, die es ihm ermöglicht hat, im Alleingang²⁴ nach dem Fall des Eisernen Vorhangs den kompletten „Entwurf eines Steuergesetzbuchs“ für (nicht nur) die erwachenden Demokratien Osteuropas zu schreiben oder später unter dem Dach der Stiftung Marktwirtschaft gemeinsam mit einer von ihm geleiteten Expertengruppe die umfassende Konzeption eines integrierten Unternehmenssteuerrechts vorzulegen, in dem das Zusammenwirken der einkommensteuerlichen, körperschaftsteuerlichen

und gewerbsteuerlichen Perspektiven der Besteuerung von Einzelunternehmen, Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften zu Ende gedacht wird²⁵. Seine Grundsatzüberlegungen zur Reform der Familienbesteuerung²⁶ zeugen ebenso von dem Zusammendenken von Verfassungsrecht und Steuerrechtstechnik wie seine umfangreiche „Bestandsaufnahme der kommunalsteuerlichen Reformmodelle“²⁷.

Diese zutiefst erkenntnisgetriebene Suche *Joachim Langs* nach dem „besseren“ Steuerrecht hat ihn in zwei Richtungen geführt: nach „Innen“ zu den leitenden Prinzipien der Steuerrechtsordnung und nach „Außen“ in die Interdisziplinarität und die Internationalität der Steuerwissenschaft. Die Verwirklichung steuerlicher Kernprinzipien – im Kern des Postulats der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit²⁸ – hat er stets als Leitlinie seines eigenen Wirkens und des Wirkens seiner Schule²⁹ verstanden. Prinzipienbildung besitzt für ihn jedoch nicht nur einen ästhetischen oder heuristischen Wert: sie ist materiell mit dem Anspruch auf Steuergerechtigkeit und mit der Möglichkeit der Steuervereinfachung verbunden³⁰. Das Sys-

7 *Lang*, Die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer, 1988.

8 *Lang*, Liebhaberei im Einkommensteuerrecht, *StuW* 1981, 223 ff.

9 *Lang/Seer*, Die persönliche Zurechnung von Einkünften bei Treuhandverhältnissen, *FR* 1992, 637 ff.

10 *Lang*, Abgrenzung betrieblicher Einkunftsarten zur privaten Vermögensverwaltung, *StB-KongRep* 1988, 49 ff.

11 *Lang*, Die Einkünfte des Arbeitnehmers: Steuerrechtsdogmatische Grundlegung, *DStJG* 9 (1986), S. 15 ff.; *ders.*, Der Begriff des Arbeitnehmers im Steuerrecht, *KSzW* 2012, 57 ff.

12 *Lang*, Gewinnrealisierung: Rechtsgrundlagen, Grundtatbestände und Prinzipien, *DStJG* 4 (1981), S. 45 ff.

13 *Lang*, Zur Subjektfähigkeit von Personengesellschaften im Einkommensteuerrecht in *FS L. Schmidt*, 1993, S. 291 ff.

14 *Lang*, Das verfassungsrechtliche Scheitern der Erbschaft- und Schenkungssteuer, *StuW* 2008, 1; *ders.*, Gleichheitswidrigkeit und gleichheitsrechtliche Ausgestaltung der erbschaftsteuerlichen Verschonung, *FR* 2010, 49 ff.

15 *Lang*, Ein Plädoyer gegen die Vermögensteuer, *Wertpapier-Mitteilungen* 1998, 2516.

16 *Lang/Bizer*, Ansätze für ökonomische Anreize zum sparsamen und schonenden Umgang mit Bodenflächen, 1998/2000.

17 *Lang*, Staatsloyalität kirchensteuerberechtigter Religionsgemeinschaften in *FS Rübner*, 2003, S. 497 ff.

18 *Lang*, Leitlinien für die umsatzsteuerliche Behandlung ästhetisch-chirurgischer Maßnahmen, 2009.

19 *Lang*, Gemeinnützigkeitsabhängige Steuervergünstigungen: Ein Grundsatzzusammenhang zum Abbau von Steuersubventionen, *StuW* 1987, 221 ff.

20 *Lang*, Steuerrecht und Tatbestand der Steuerhinterziehung in *FS Kohlmann*, 2003, S. 289 ff.

21 *Lang*, Steuermindernde Parteienfinanzierung, *StuW* 1984, 15 ff.

22 *Lang*, Die Ausfüllung von Lücken in Steuergesetzen in *FS Höhn*, 1995, S. 159 ff.

23 *Lang*, Verfassungsrechtliche Zulässigkeit rückwirkender Steuergesetze, *WPg* 1998, 1 ff.; *ders.*, Vom Verbot der Erdrosselungssteuer bis zum Halbteilungsgrundsatz in *S. Vogel*, 2000, 173 ff.

24 Siehe den plastischen Bericht von *Seer* (Fn. 1), 302.

25 Nachweise in Fn. 2.

26 *Lang*, Reform der Familienbesteuerung in *FS Franz Klein*, 1994, S. 437 ff.

27 *Kommunalsteuern und -abgaben* 2012, S. 307 ff.

28 *Lang*, Konkretisierungen und Restriktionen des Leistungsfähigkeitsprinzips in *FS Kruse*, 2001, S. 313 ff.; *ders.*, Der Stellenwert des objektiven Nettoprinzips im deutschen Einkommensteuerrecht, *StuW* 2007, 3 ff.

29 Nachweis in Fn. 3.

30 Nachweis in Fn. 4; *Lang*, Steuergerechtigkeit durch Steuervereinfachung in *FS Meyding*, 1994, S. 33 ff.; *ders.*, Gerechtigkeit und Einfachheit eines neuen Einkommensteuergesetzes in *FS Solms*, 2005, 89 ff.

temdenken – beginnend mit seiner Dissertation zur Systematisierung der Steuervergünstigungen aus dem Jahre 1974³¹ – besitzt für ihn immer eine gleichheitsrechtliche und rechtspolitische Dimension – vielleicht am schönsten entfaltet in seiner umfassenden Darstellung der „Prinzipien und Systeme der Besteuerung von Einkommen“³² auf der Jahrtausend-Tagung der DStJG in Heidelberg.

Der Wunsch, das Steuersystem und seine Wirkungen vollständig zu verstehen, hat *Joachim Lang* mit Selbstverständlichkeit in das Studium der wirtschaftswissenschaftlichen Grundlagen der Steuerrechtsordnung geführt. Dies hat es ihm ermöglicht, seit Beginn der 90er Jahre die drei großen ökonomischen Herausforderungen der deutschen Steuerrechtsordnung anzunehmen. Er überführte als Erster die wirtschaftswissenschaftliche Diskussion zur Konsumorientierung des Steuerrechts in die deutsche Steuerrechtspolitik³³. Früh untersuchte er auch die ökonomischen Gesetzmäßigkeiten hinter dem Projekt einer ökologischen Steuerreform³⁴. Und er erkannte ebenfalls mit großer Klarheit die Wucht des internationalen Steuerwettbewerbs als *movens* moderner Steuerpolitik, den es nicht begrifflich hinweg zu definieren, sondern steuerpolitisch zu bewältigen gilt³⁵.

Die Energie, mit der sich *Joachim Lang* in die Denkwelt der Wirtschaftswissenschaften eingearbeitet hat, lässt sich nicht alleine mit persönlicher Neugier oder methodischer Modernität begründen. Man spürt vielmehr bei der Lektüre dieser Texte das tiefe Erkenntnisinteresse eines Wissenschaftlers, der die Steuerrechtsordnung in ihrer Realität und Mehrdimensionalität verstehen möchte und der – getreu dem Bild von *Max Weber* in seinem Vortrag über *Wissenschaft als Beruf* – das einmal für richtig Erkannte immer wieder neuen Fragen und Herausforderungen aussetzt. Daher ist der Reformgeist *Joachim Langs* auch immer ein Geist der Skepsis, der den kritischen Einwand nicht scheut, sondern sucht, und dessen Reformideale der Einfachheit und Gerechtigkeit auch von ihm selbst immer wieder relativiert werden. Steuerreform – dieser Eindruck bleibt – ist für *Lang* nicht lediglich ein rechtspolitisches Projekt, sondern zugleich und vielleicht sogar in erster Linie ein erkenntnisförderndes Projekt. Anders formuliert: Nur derjenige, der es ernsthaft unternimmt, eine neue Kodifikation des Einkommensteuerrechts (oder des gesamten Steuerrechts) im Detail zu formulieren, kann wirklich verstehen, was eine Steuerrechtsordnung „im Innersten zusammenhält“ – wo das Ideal der Einfachheit sich an der Komplexität der wirtschaftlichen Welt bricht, wo die inneren Widersprüche des politischen Systems einer Lösung der Logik entgegenstehen, und wo auch der *status quo* als Argument letztendlich verfangen darf. Der Umstand, dass *Joachim Lang* immer neue Anläufe genommen hat, gerade die Einkommensteuer mit immer neuen Gesetzesentwürfen zu reformieren, ist daher nur bei oberflächlicher Betrachtung als steuerpolitische Sisyphusarbeit zu klassifizieren: Unter dem Auf und Ab des steuerpolitischen Wellengangs verbirgt sich bei *Lang* ein kontinuierlicher Strom wissenschaftlicher Erkenntnis, der in jedem neuen Reformentwurf nicht (nur) eine zweite tagespolitische Chance sieht, sondern der vor allem mit jedem neuen Text eine bessere, eine tiefere Wahrnehmung des Steuersystems und seiner Wirkungen in ihrer Gesamtheit hervortreten lässt.

Es kann nicht verwundern, dass dieses Verlangen nach Erkenntnis und intellektueller Herausforderung *Joachim Lang*

früh in den rechtsvergleichenden Dialog mit ausländischen Kollegen geführt hat. Sein vielfältiger Austausch mit Steuerwissenschaftlern in Europa, den Vereinigten Staaten und Japan fand seinen Höhepunkt in der Einrichtung des *Academic Committee of European Taxation*, das ab 1999 die Aufgabe eines Wissenschaftlichen Beirats der *European Association of Tax Law Professors* übernahm. Hier konnte *Lang* nicht nur die eigenen Richtigkeitsvorstellungen am ausländischen Recht und dessen Entwicklungen verproben. Zugleich wurde er seinen ausländischen Freunden, Kollegen und Schülern zum Ratgeber und zur Quelle der Inspiration. Grundlegende rechtsvergleichende Arbeiten – etwa zu den verfassungsrechtlichen Rahmenbedingungen der Steuergesetzgebung³⁶, zum Leistungsfähigkeitsprinzip³⁷ oder zur Harmonisierung der Unternehmenssteuern³⁸ – fanden und finden reichen Widerhall in benachbarten Jurisdiktionen. Auch die Rechtsentwicklungen der Europäischen Union wurden schon bald Gegenstand und Quelle seiner Arbeiten³⁹. Und schließlich lehrte die Rechtsvergleichung ihn auch, dass Grundfragen des Steuerrechts in verschiedenen gesellschaftlichen und politischen Traditionen und Zusammenhängen auch ganz unterschiedlich beantwortet werden können⁴⁰.

Über den privaten *Joachim Lang* zu schreiben, sind andere berufener als der Autor dieser Zeilen. Und doch lassen sich Impressionen berichten: Kultiviert und sportlich wie er war, schwärmte er von Kinobesuchen und Golfplätzen mit vergleichbarer Leidenschaft; reisefreudig war er auf vielen Kontinenten unterwegs und doch seinem Wohnsitz im Bergischen Land in Treue verbunden. Seine Familie und seine Schüler profitierten von seiner persönlichen Zuwendung – und er war stolz auf sie. Die Kollegen erlebten ihn hilfsbereit, interessiert und

31 *Lang*, Systematisierung der Steuervergünstigungen, 1974.

32 DStJG 24 (2001), S. 49 ff.

33 *Lang*, Besteuerung des Konsums aus gesetzgebungspolitischer Sicht, Versuch eines interdisziplinären juristisch-ökonomischen Lösungsansatzes in Rose (Hrsg.), Konsumorientierte Neuordnung des Steuersystems, 1991, S. 291 ff.; *ders.*, Einfachheit und Gerechtigkeit der Besteuerung von investierten Einkommen in Rose (Hrsg.), Integriertes Steuer- und Sozialsystem, 2003, S. 83 ff.; *ders.*, Konsumorientierte Besteuerung von Einkommen aus rechtlicher Sicht in FS Rose, 2003, S. 325 ff.

34 *Lang*, Der Einbau umweltpolitischer Belange in das Steuerrecht in Breuer/Kloepfer/Marburger/Schröder (Hrsg.), Umweltschutz durch Abgaben und Steuern, 1992, S. 55 ff.; *ders.*, Verwirklichung von Umweltschutzzwecken im Steuerrecht, DStJG 15 (1993), S. 115 ff.

35 *Lang*, Besteuerung in Europa zwischen Harmonisierung und Differenzierung in FS Flick, 1997, S. 873 ff.; *ders.*, Besteuerung von Einkommen: Aufgabe, Wirkungen und europäische Herausforderungen, NJW 2006, 2209 ff.; *ders.*, Unternehmenssteuerreform und Staatenwettbewerb, BB 2006, 1769 ff.; *ders.*, Steuergerechtigkeit und Globalisierung in FS Schaumburg, 2009, S. 45 ff.;

36 *Lang*, I presupposti costituzionali dell'armonizzazione del diritto tributario in Europa in *Amatucci* u.a. (Hrsg.), Trattato di Diritto Tributario, 1994, S. 765 ff.

37 *Lang/Englisch*, A European Legal Tax Order Based on Ability to Pay in *Amatucci* u.a. (Hrsg.), International Tax Law, 2006, S. 251 ff.

38 *Lang*, International Harmonization of Enterprise Taxation, Keio Law Review, 1993, S. 65 ff.

39 *Lang*, Europa- und verfassungsrechtliche Maßstäbe für eine Besteuerung der Unternehmen, Jahrestagung der Deutschen Sektion der Internationalen Juristen-Kommission, Schriftenreihe „Rechtsstaat in der Bewährung“, Bd. 35, 2001, S. 13 ff.

40 Siehe etwa den Sammelband „Family Taxation in Europe“, herausgegeben von *Soler Roch*, 1999, mit Länderbericht Deutschland von *Joachim Lang* (S. 55 ff.).

fair, die Studierenden als wohlmeinend und fördernd. Im Auftritt am Vortragspult (nicht ohne professorale Rhetorik mit gelegentlichen Ausflügen in den Bühnentonfall seiner Jugend) konnte er seine Hörer mit der Ernsthaftigkeit seiner Anliegen beeindrucken – und doch im nächsten Moment mit einem

charmanten Lächeln und einem liebenswürdigen Scherzwort Nähe und Herzlichkeit zu seinen Mitmenschen herstellen. So wird er uns im Gedächtnis bleiben – ein vollständiger Steuerjurist und ein vollständiger Mensch.