

11. Weltethos-Rede

Paul Kirchhof, Präsident der Heidelberger Akademie der Wissenschaften

"Ethos der Steuergerechtigkeit"

Magnifizenz, Herr Präsident Stilz, verehrter Ehrenpräsident Küng, meine Damen und Herren!

Ich bedanke mich sehr für diese liebenswürdige Begrüßung, die mich ja fast beklommen macht. Und in der Tat, unser Thema, verbunden mit dem großen Auftrag, mit der großen Idee Weltethos – der Verpflichtung der Kulturen und Religionen, ihr Menschenbild, ihre Grundsatzwertungen, ihre Perspektiven des Ethos so zu verbinden, dass dort ein wesentlicher Beitrag zum Weltfrieden entsteht – scheint mit dem relativ schlichten Thema Steuerrecht nichts zu tun zu haben. Aber, beim Steuerrecht geht es um Geld. Und Geld steht für Reichtum und für Macht. Also just für die beiden Phänomene, derentwegen überwiegend Kriege geführt werden. Und deswegen glaube ich, ist es ganz wichtig, dass wir das Thema Ethos, Gerechtigkeit, auch beziehen auf das Steuerwesen, das uns alle angeht, das insbesondere die Menschen in wirtschaftlichem Erfolg berührt, das maßstabsgebend ist für die Verteilung des Geldes, das üblicherweise am Markt nach dem Prinzip der Gewinnmaximierung verteilt wird – es kann gar nicht genug sein! – maßstabslos und damit tendenziell maßlos, und deswegen ein Pendant braucht, das, durch das Gesetz maßstabsgebunden, verhältnismäßig gleichmäßig ein Nebenverteilungssystem begründet, das das andere ein wenig kompensiert.

Wenn wir fragen, *aus welchen Ursprüngen Recht entsteht*, gibt uns unsere schöne deutsche Sprache das Bild von der *Rechtsquelle*. Die Quelle ist das, wo etwas im Berg schon vorhanden ist, wir sehen es nicht, es ist eine wertvolle Substanz, es versorgt den Menschen stetig mit etwas Wesentlichem, dem Wasser, dem Recht, das er für sein Leben braucht. Und dann ist wichtig, ob diese Quelle unverfälscht ist, dann können wir das Wasser, das Recht, von anderen Substanzen nicht so deutlich unterscheiden, nicht so sauber halten, oder ob die Quelle verfälscht ist, das Recht in der Reinheit dessen, was der Mensch in seiner Rationalität als Verfassung sich ausgedacht hat. Recht entsteht aus Gewohnheit, aus Vernunft, aus Erfahrung, aus Geschichtsbewusstsein und Geschichtsdeutung, aus Religion, aus Philosophie, als Antwort auf erlebtem Unrecht. All dieses ist präsent und eine wesentliche Wurzel, eine Quelle des Rechts, nicht sichtbar, nicht in der Rationalität des Sprachlichen nachweisbar, aber ohne diese Quelle gäbe es kein Wasser.

Und vor diesem Hintergrund, dass wir schon etwas haben, was rechtlich ist, aber noch nicht rechtlich in der Rationalität des Sprachlichen begreifbar ist, ist die *Ethik eine Rechtfertigungsdisziplin*: die misst die Verbindlichkeiten, nach denen wir leben, am Maßstab des Guten, des Schönen, des Richtigen; empfindet dabei eine Verantwortlichkeit, die über das Recht, vielleicht auch über den Menschen hinausweist. Die uns, wenn wir in einem Rechtsstaat leben, immer wieder heilsam beunruhigt und fragt: Nimmt die Entwicklung ihren richtigen Lauf? Habt Ihr die Erneuerungsimpulse so aufgenommen wie sie aufgenommen gehören? Zu diesem Thema, dem Fundament, der Quelle, der Rechtfertigung des Rechts, möchte ich Ihnen heute Abend *fünf Überlegungen* vortragen:

- Die erste möchte deutlich machen, dass mein Thema, die *Finanzierung*, nicht eine Randerscheinung des Staates ist, sondern das *Gesicht des Staates* betrifft.
- In einem zweiten Schritt möchte ich Ihnen *fünf Grundprinzipien* vorstellen, die für *Ethos* und dann auch, das ist das Schöne, unmittelbar für *Gerechtigkeit* stehen.
- In einem dritten Gedanken frage ich, elementar, wie wir es in der Ethik tun müssen: *Warum müssen wir überhaupt Steuern zahlen?* Geht es nicht, ein verlockender Gedanke, auch ohne?
- Im vierten: *Wie gehen wir mit den geltenden Steuergesetzen um?* Wie arrangiert sich der Einzelne? Wie kämpft er dagegen: Steuergestaltung, Steuerplanung, vielleicht sogar Steuerhinterziehung?
- Und fünftens, einige Stichworte, damit es auch sehr konkret wird, *zum aktuellen Steuerrecht*.

I. Die Art der Finanzierung bestimmt das Verhalten des Staates

Als die Römer 30 Jahre lang sich aus dem Tributum, einer Kriegsleihe, finanziert haben, musste der Staat ständig auf Eroberungskriege gehen, erfolgreich sein in der Kriegsbeute, um daraus den Kredit zu bedienen. Die Art der Finanzierung zwang in den Krieg. Als im Mittelalter der Lehensherr von seinen Bürgern Hand- und Spanndienste, körperliche Arbeit erwartete, war die Herrschaft dieses Herrn über seine Lehensnehmer viel unmittelbarer, als wenn sie nur hätten Geld, Steuern bezahlen müssen. Die reine Geldzahlung ist vor der Perspektive der Freiheit schonender, als diese Form von Diensten unmittelbar persönlich leisten zu müssen.

Wenn die Steuer das Entgelt ist, so hieß es lange Jahre, für den Schutz, den der Fürst dem Menschen gewährt – er schützt seine Person, er schützt sein Eigentum –, ist der Steuergegenstand – die Kopfsteuer, die Vermögenssteuer – vorgegeben. In der Grundidee

der Steuer ist angelegt, wie wir besteuern. Wenn dann das Bürgertum erwacht – der Mensch ist frei, er ist stolz, er fühlt sich seinem Gemeinwesen verantwortlich –, dann entsteht der starke Wille nach einer allgemeinen Steuer dessen, der, weil er finanzkräftig ist, es bezahlen kann.

Der Begriff *Bürger* kommt von „Burga“, die Burg. Das ist der Mensch, den die Burggenossen hineinlassen in die Burg, wer fähig und wer bereit ist, weil er den Burgfrieden nicht stört, weil er das wichtigste Gut der Burg, das Wasser, nicht verschmutzt. Er ist aktiv Zugehöriger, hat eine innere Bindung zu dieser Gemeinschaft, und deswegen darf er in die Burg. Der Kerngedanke unseres Bürgertums ist innere Zugehörigkeit, Bereitschaft sich zu engagieren für das, was das Gemeinwesen angeht. Vor diesem Hintergrund frage ich, mein *zweiter Punkt*:

II. Nach welchen Prinzipien sollten wir das, was Steuergerechtigkeit ist, organisieren?

Steuer ist, erstens, der Preis der Freiheit. Wenn ein Gemeinwesen die Freiheit garantiert, Berufsfreiheit, Eigentümerfreiheit, hat das zur Folge, dass die Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital in privater Hand bleiben. Der Staat ordnet keine Zwangsarbeit an, er nimmt dem Bürger sein Eigenes nicht enteignend weg. Das heißt strukturell:

Der Staat hat kein Staatsunternehmen, er herrscht nicht über Löhne und Preise, aus denen er sich finanziert, er hat keine eigene ökonomische Finanzquelle, also muss er sich finanzieren durch Teilhabe am Erfolg privaten Wirtschaftens, und das nennen wir Steuern. Und wenn wir dann weiterfragen, wie sollte dieses Steuerrecht freiheitsgerecht ausgestaltet werden? Dann haben wir im 19. Jh. gesagt: Jeder, der etwas hat – ein Gewerbebetrieb, ein Grundstück, ein Vermögen – muss bezahlen. Das war ein bisschen banal die Perspektive des Gerichtsvollziehers: er schaut, wo etwas zu holen ist. Aber man hat es gerechtfertigt, indem man sagt: Jeder dieser Vermögenswerte ist ertragsfähig. Und deswegen besteuere ich – Sollertragssteuer – diese möglichen Erträge. Und wer im Ertrag sehr erfolgreich war, musste nur durchschnittliche Beträge bezahlen, hatte einen Vorteil. Wer unterdurchschnittlich tüchtig war, musste mehr bezahlen, weil er den Durchschnitt bezahlen musste. Das ist eine interessante Variante.

Wir sind heute freiheitsbewusster. Wir sagen nicht: *Jeder, der erwerben könnte, muss bezahlen, wir sagen, jeder, der erworben hat.* Die Steuer greift nicht in die Freiheit des Bürgers ein – er kann unter der Brücke schlafen, als Diogenes in der Tonne leben, das ist sein

gutes Recht, wir stören ihn nicht –, nur wenn er in diesem System wirtschaftlich erfolgreich war – Einkommen, Umsatz –, dann muss er Steuern bezahlen.

Wir müssen uns bewusst machen: Das ist eine sehr *prinzipielle Vorstellung von Freiheit*. Stellen Sie sich einmal vor: Wir haben einen Jurastudenten, der ist an der Universität Tübingen vorzüglich ausgebildet, macht zwei Examina, Promotion, alles mit staatlichen Mitteln. Und jetzt erwarten wir, jetzt stürzt er sich in diesen Rechtsstaat, krepelt die Ärmel auf, arbeitet und trägt zum Gelingen des Rechts bei. Nein, er entscheidet sich: Er macht zwei Jahre eine Weltreise. Dann zahlt er hier in Deutschland weder direkte noch indirekte Steuern, dann sagt der Staat: „Einverstanden, das ist Deine Freiheit.“ Und erst wenn er zurückkommt, gut erholt, und dann arbeitet, und dann Einkommen erzielt und konsumiert, dann muss er selbstverständlich zu diesem System beitragen.

Zweites Prinzip: Die Steuer ist ein Instrument der Gleichheit. Freiheit wirft den Menschen auf sich selbst zurück. Das kann aber auch bedeuten, dass die Unterschiede – der eine arbeitet, der andere geht der Muße nach, der eine legt sein Einkommen Ertrag bringend an, der andere konsumiert es –, dass die Unterschiede der freiheitlichen Betätigung immer größer werden. Und wenn jeder seine Biographie folgerichtig fortsetzt, geht die Schere immer weiter auseinander und die Gesellschaft erträgt diese Verschiedenheit nur schwer. Und dann sagt die Steuer: Ich schaffe einen *Ausgleich*, indem ich bei demjenigen, der erfolgreich ist, *einen Teil des Erfolges für die Allgemeinheit* wegnehme. Nehmen wir an, wir haben einen, der ist Einkommensmillionär, der verdient in diesem Jahr 1.000.000 Euro und der andere verdient 20.000. Dann schaut der mit den 20.000 mit einem Blick der Bewunderung, aber auch der Verärgerung, auch des fehlenden Selbstbewusstseins, also mit Neid, auf den einen und denkt sich: Warum verdient der 1.000.000 und ich nur 20.000? Wenn er dann aber weiß, dass der mit der Million 250.000 in die Gemeinschaftskasse zahlt, denkt er, wie schön wäre es, wenn dieser im nächsten Jahr 2.000.000 verdienen würde, damit er 500.000 in die Gemeinschaftskasse zahlt. Und plötzlich hilft uns das Steuerrecht, am Erfolg des anderen Freude zu haben, und dann sind wir in der Tat eine freiheitliche Gesellschaft.

Drittes Prinzip: Steuer ist ein Instrument der Sicherheit.

Wenn wir den Menschen in Freiheit sich selbst überlassen, kann er auch in Freiheit verhungern. Wenn wir den Menschen Gleichheit vor dem Gesetz gewähren, kann derjenige ausgegrenzt sein, der die gesetzlichen Voraussetzungen – Arbeitsplatz, Bildung, Ehe, Selbstbewusstsein, staatsbürgerliche Fähigkeiten – nicht erfüllt; er erfüllt den Tatbestand des Gesetzes nicht und ist deswegen außerhalb. Und deswegen hat die moderne Demokratie in den Verfassungen nach der Französischen Revolution den Dreiklang: *Freiheit, Gleichheit,*

Sicherheit – nicht Brüderlichkeit, das war Politik – in den Texten steht Sicherheit. Und zwar Sicherheit gegenüber dem äußeren Feind, militärisch. Sicherheit nach innen, gegen Räuber und Diebe und Mörder. Und Sicherheit für Not und Krankheit, das Soziale.

Und das will unser heutiger Staat: Jedermann sein Existenzminimum ökonomisch, rechtlich, kulturell garantieren. Er gewährt Sicherheit – braucht aber dafür Geld. Das Soziale – die Sicherheit, die Polizei, die Bundeswehr, das soziale Sicherungssystem, die Daseinsvorsorge und Daseinsfürsorge – ist nur möglich, wenn der Staat finanzkräftig ist. Und deswegen können wir unser demokratisches Ideal von Freiheit, Gleichheit, Sicherheit nur denken und vor allem realisieren, wenn wir die Gewährleistung der Finanzierung freiheitsgerecht, also durch Steuern haben.

Viertes Prinzip: Die Legitimation der Steuer. Wen besteuere ich, in welcher Intensität, muss gerechtfertigt werden. Historisch war das vor allem das Prinzip der „Bede“: Der Fürst hat die Untertanen gebeten, Geld zu geben, und dann hat man sich im Grunde verständigt. Es war das Einvernehmen zwischen dem Steuergläubiger und den Steuerschuldnern, um hier eine Legitimation herzustellen. Doch als dann das Bürgertum und die Demokratie erwachen, wurde der Gedanke der Freiwilligkeit, wegen der Ungleichheit der Beteiligten – der Fürst hat dann die Freiwilligkeit schon erzwungen – nicht mehr überzeugend. Aber man glaubte am Beginn der Demokratie, den Stein der Weisen gefunden zu haben. Denn wenn die Steuerpflichtigen selbst, repräsentiert durch ihre Abgeordneten, über ihre Steuerlast entscheiden, werden sie schon dafür sorgen, dass diese Steuerlast maßvoll und gleichmäßig ist. Niemand wird sich selbst schädigen.

Diesen demokratischen Optimismus haben wir verabschiedet. Da hat sich ohne Änderung des Verfassungstextes etwas Fundamentales geändert: Der Abgeordnete empfiehlt sich seinen Wählern nicht als Garant für redliche Steuern, sondern als Vordenker für neue Ausgabenprogramme, also für Steuererhöhungen, und zwar Ausgabenprogramme für die Klientel, die ihn am ehesten wählt. *Aus dem demokratischen Prinzip der Steuermäßigung und des Steuergleichmaßes ist die Gefahr der Willkür und des Übermaßes geworden.* Und hier ist ein zentraler Punkt, wo die *Ethik* uns in unserem Recht, auf das wir uns eingelassen haben, beunruhigen muss. Und fragen muss:

Habt Ihr Eure Ursprungsprinzipien noch bedacht? Das Prinzip der Allgemeinheit der Last? Das Prinzip der Vorherigkeit, dass ich entscheide, bevor ich weiß, wer betroffen ist? Vor allem aber das Prinzip – erlauben Sie es mir so schlicht zu sagen, wie wir denken müssen – der Ehrbarkeit, des Anstandes, der Selbstlosigkeit? Wir müssen in unserem

Parlamentarismus, an dem uns gelegen ist, und über den wir glücklich sind, dass wir ihn haben – Macht auf Zeit, der Bürger entscheidet, ob der Mächtige mächtig bleibt –uns besinnen, dass dieser Ausdruck der Freiheit Voraussetzungen hat in denjenigen, die wir als Repräsentanten der Freiheit definieren. Wir können über das Parlament nicht den Schleier des Nichtwissens halten; das gibt es nicht, jeder hat seine Interessen und seine Anliegen. Aber wir können die ethischen Prinzipien erörtern, immer wieder einfordern, beharrlich zum Gegenstand der politischen Debatte machen, damit diese *Maßstäblichkeit* sich wieder ereignet.

Fünftes Prinzip: Wir brauchen eine Kultur des Maßes. Da wird dann oft gesagt, das Steuerrecht ist nicht geeignet, um die Verhältnismäßigkeit und das Gleichmaß anzuwenden, es heißt ja immer, Mittel zum Zweck muss angemessen sein, weil der Zweck der Steuer, die Stärkung des Staatshaushaltes, das Füllen des staatlichen Haushaltes ist. Und *jede Steuer*, auch die Kopfsteuer – jeder, der Millionär und der Habenichts, zahlen monatlich 500 Euro Kopfsteuer – oder die 100prozentige konfiskatorische Einkommensteuer, oder eine Steuer, sagen wir nach der Haarfarbe, jede törichte Steuer bringt dem Staat Geld, *erfüllt den Zweck*. Deswegen sagen manche, das Steuerrecht läuft in den herkömmlichen Prinzipien, Kultur des Maßes, leer. Das ist verkehrt. Wir müssen nicht fragen, ob eine Steuer Geld bringt, sondern ob die staatliche Teilhabe am Einkommen maßvoll und gleichmäßig ist. Ob die staatliche Teilhabe an der Erbschaft maßvoll und gleichmäßig ist. Ob die staatliche Belastung des Konsums, Umsatz, angemessen ist und verhältnismäßig ist. Wenn wir so konkret fragen, ist diese Kultur des Maßes sehr eindrucksvoll handhabbar.

Michelangelo wurde einmal gefragt, wie es ihm gelungen sei, aus dem Marmorblock diese wunderbare Figur des Davids, die Sie alle in Florenz gesehen haben, herauszuhauen. Und er hat geantwortet: Ich habe nur das Zuviel an Marmor weggenommen. Das ist unser Prinzip der Besteuerung: Wir nehmen denen mit den großen Einkommen nicht das Zuviel, aber das, was angemessen der Rechtsgemeinschaft gehört, weg. Und dann erstrahlt er im Licht der sichtbaren Kunst, er verbirgt sich nicht mehr hinter dem Marmor von Geschäftsgeheimnis und Steuergeheimnis, es ist alles transparent, sondern er sagt: Ich habe ein Viertel meines Einkommens real, unausweichlich für die Gemeinschaft gegeben, und deswegen bin ich ein stolzer und erfolgreicher Bürger, und Ihr habt Teil an meinem Erfolg. Und deswegen wird er nicht als David, aber als redlicher Bürger anerkannt. Das ist das Grundprinzip und das muss nicht theoretisch sein.

Nach diesem Gedanken mein *dritter Punkt*:

III. Besteuern wir den Markterfolg!

Jeder, nicht der etwas hat, sondern der heute, in diesem Jahr wirtschaftlich erfolgreich war, muss einen Teil seines Erfolges abgeben. Wenn jemand Einkommen erzielt, sagen wir, das sei seine Leistung, Ergebnis seiner Leistung. Das ist richtig. Das ist sein Eigentum und deswegen ist sein Einkommen als Eigentum vom öffentlichen Recht, obwohl eine Forderung, geschützt. Aber es ist nicht nur *seine* Leistung, sondern das individuelle Einkommen ist auch die Leistung der *Rechtsgemeinschaft*, die ihm eine Infrastruktur anbietet, dass er dieses Einkommen erzielen kann.

Es ist ein Vorteil, dass jemand in Deutschland seinen Gewerbebetrieb in ein Friedensgebiet stellen kann und nicht im Kriegsgebiet wirtschaften muss. Das kostet aber Geld: für die Polizei, für die Bundeswehr, für eine kostspielige internationale Friedenspolitik.

Es ist ein Vorteil, wenn er seinen Vertrag nach unserem schönen BGB, einem der großartigsten Freiheitsinstrumente, die wir haben, abschließen kann, und mit Hilfe unbefangener staatlicher Gerichte Streit schlichten und seine Forderung durchsetzen kann. Es ist ein Vorteil, wenn er in seinem Betrieb Menschen einstellen kann, die in unseren Schulen und Hochschulen gut qualifiziert sind.

Es ist ein Vorteil, wenn er auf Kunden trifft, die mit Kredit, mit Wechsel, mit Internet umgehen können.

Dann sagt diese Rechtsgemeinschaft, repräsentiert durch den Staat, wenn du diesen Vorzug benutzt hast, zu deinem persönlichen Erfolg, dann musst du einen maßvollen Teil dieses Erfolges zur Finanzierung dieses Systems abgeben. Und das ist überzeugend, und das können wir vermitteln: ethisch, moralisch, rechtlich. Und wenn wir es so haben und so einfach formuliert im Gesetzestext, dass es jeder versteht, dann ist derjenige, der den Erfolg bei uns sucht, aber sich dieser Besteuerung verweigert, kein ehrbarer Kaufmann, kein anständiger Bürger.

Nicht anders ist es bei der *Umsatzsteuer*: Wenn Sie Geld haben, und Sie wollen dieses Geld in ein Gut, in eine Dienstleistung tauschen, die Sie brauchen, dann sind die Schaufenster voll von Waren und die Handelshäuser offen. Sie können kaufen, was Sie wollen. Sie können Ihr Traumauto kaufen, und der Händler stellt es Ihnen vor die Haustür – Sie müssen es nur bezahlen. Ich habe mich mal in den 1990er-Jahren als Verfassungsrichter mit dem Steuerrecht der Staatshandelshäuser auseinandersetzen müssen: DDR, und all die Staaten in

Mittel- und Osteuropa, wo der Staat der einzige Unternehmer war. Da war das ganz anders. Wenn Sie dort ein Auto kaufen wollten, konnten Sie es nicht kaufen, obwohl sie Geld hatten, denn sie brauchten dreierlei: Geld, Beziehungen und Geduld. Dann kriegten Sie nach zehn Jahren einen Trabi. Und deswegen, wer bei uns dieses System des freien Kaufens nach Belieben hat, der zahlt nicht hundert, sondern hundert plus neunzehn Prozent Umsatzsteuer und noch Verbrauchssteuer, damit dieses System funktioniert. Das ist deutlich einsichtig. Wir müssen nur diese Grundprinzipien klarmachen. Wir müssen diese Grundprinzipien insbesondere, Herr Küng, wenn wir von Weltethos sprechen, so deutlich machen. Wir sind auf dem Weg das zu tun, aber noch ganz am Anfang, damit diese Prinzipien im weltweiten Wirtschaften Gemeingut werden, damit wir definieren können, welcher Staat für welches wirtschaftliche Geschehen besteuernsberechtigt ist. Der Einkommensbezieher arbeitet nicht mehr nur in Deutschland, sondern handelt in der Welt. Der Konsument kauft nicht nur in Deutschland, sondern fragt in allen Ländern dieser Erde nach. Der Erbe erbt nicht nur in Deutschland, sondern er hat in verschiedenen Ländern eine Erbschaft, die er jetzt für sich beansprucht und genießen will. Da gibt es Überschneidungen, Doppelbesteuerungen, oder Besteuerungslücken. Und deswegen *brauchen wir hier im Weltsystem eine gemeinsame Perspektive, auf die wir uns verständigen können. Mein vierter Punkt:*

IV. Wenn wir dieses Recht so hätten, wie geht der Einzelne damit um?

Da hat sich im 19. Jh. ein erstaunlicher Bruch ereignet. Bis etwa Mitte des 19. Jh. haben die Menschen mit Boykott und Protest für das bessere Steuergesetz gekämpft. Noch die Frankfurter-Paulskirchen-Verfassung – die Beratungen wurden ausgelöst durch Steuerstreit, und als sie gescheitert waren, gab es wieder einen Steuerboykott. Seitdem – der Bürger ist selbstbewusster geworden, er ist stolzer geworden, er hat sich an den geschriebenen Text des Steuergesetzes gewöhnt – kämpfen die Menschen nicht mehr für ein besseres Gesetz, sondern sie schicken sich an, das Gesetz zu deuten und so umzudeuten, dass sie einen persönlichen Steuervorteil haben. Der Bürger ist nicht mehr so eingegliedert in diese Gemeinschaft, sondern er hat sein Anliegen: *Er will wenig Steuern zahlen.*

Und hier liegt das *Kernproblem des modernen Steuerrechts*. Das Steuerrecht stellt seinen Schlagbaum auf an der Autobahn, wo der Wirtschaftsverkehr stattfindet, der Bürger sucht die Nebenwege, um diesen Schlagbaum und damit die Maut zu vermeiden. Und Sie wissen, da gibt es eine ganze Industrie, eine Beratungsindustrie, eine Steuervermeidungskunde. Wer diesen Weg geht, der kümmert sich nicht um das immer schlechter werdende Gesetz, sondern arrangiert sich mit dem Gesetz zu seinem eigenen Vorteil.

Hier stehen wir an einer *Fundamentalfrage von Ethos und Recht*. Die Frage: *Iustitia commutativa oder distributiva* – was können wir durch *Vertrag* regeln oder was können wir nur durch *Gesetzregeln*, ist wieder hochaktuell.

Der faszinierende Gedanke des Vertrags besagt: Wenn zwei Menschen sich arrangieren können, sich über den Tausch verständigen in einem fairen Verfahren – jeder ist Herr in seiner Erklärung, Waffengleichheit von beiden Vertragspartnern – dann stellen sie allein, weil sie ein Einvernehmen erzielt haben – der eine gibt das Auto, der andere das Geld – Gerechtigkeit her. Die Rechtsordnung akzeptiert diesen Vertrag als gerecht.

Das Gesetz handelt ganz anders: das nimmt dem Steuerpflichtigen gegen seinen Willen Geld, gleichmäßig und verhältnismäßig, und verwendet es für die Allgemeinheit. Und das ist gerecht. Zwei große Gerechtigkeitsprinzipien. Deswegen muss das Steuerrecht mit dem Zivilrecht das Gespräch führen, über die Frage: Was kann der Vertrag leisten?

Da ist ein Steuerpflichtiger, der kauft eine Eigentumswohnung. Aber er schließt mit dem Verkäufer einen Vertrag, er kauft einen Grundstücksteil und verpflichtet den Verkäufer zugleich, auf diesem Grundstück eine Wohnung zu bauen. Dann möchte er Grunderwerbssteuer bezahlen, nur für das Grundstück, nicht für die Wohnung, das ist wesentlich billiger. Deswegen machen sie zwei Verträge. Und da sagt die Rechtsordnung: Nein, nein, das ist ein Vertrag. Ihr habt eine Eigentumswohnung verkauft und danach bemessen wir die Grunderwerbssteuer. Oder eine Firma in Deutschland – Mittelsteuerland, nicht Hochsteuerland – hat eine Tochter im Ausland, eine Basisgesellschaft, und verteilt jetzt ihren Gewinn, den sie in Deutschland erwirtschaftet hat, unter den Bedingungen unserer Infrastruktur, durch Konzernumlagen und Verrechnungspreise auf die Tochter. Das ist kein Problem, weil sie ja hundert Prozent beteiligt ist, also die sind sich immer im Konsens einig. Die einzige Funktion dieses Vertrages ist, Steuern zu sparen.

Oder die Mutter hat wieder eine hundertprozentige Tochter, sagen wir in Holland, sie gibt ihr geistiges Eigentum an die Tochter: ihr Logo, ihre Patente, ihre Warenzeichen. Dadurch mindert sie im Inland den Gewinn, weil sie das bezahlen muss, wenn sie das nutzt. An die Tochter zahlt sie, sagen wir zehn Millionen, an die Tochter im Ausland. Dann müsste zwar die Tochter Lizenzgebühren, Steuer im Ausland, bezahlen, aber in Holland sind die Lizenzgebühren steuerfrei. Und dann schüttet sie den Gewinn nach Deutschland aus, und Deutschland unterstellt, dass ein ausgeschütteter Gewinn schon besteuert ist, der ist auch frei.

Sie haben einen *Vertrag, der die Steuerfreiheit garantiert*. Und da stellt sich nun die Frage: *Kann das der zivilrechtliche Vertrag?* Die Steuer wird durch Gesetz festgelegt, sie ist unverfügbar. Darüber können die Steuerpflichtigen nicht disponieren. Und dieser Vertrag hat nur eine Funktion: Er will über die Höhe der Steuer disponieren. Der Bundesgerichtshof ist dort auf einem guten Weg. Bei Scheidungsvereinbarungen, die nur eine Funktion haben, den einen der Beteiligten so arm zu machen, dass er Sozialhilfeempfänger wird, also der Sozialstaat zu der Verteilungsmasse etwas hinzugibt, anerkennt er diesen Vertrag nicht. Oder jüngst die Rechtsprechung zur Schwarzarbeit. Wenn der Schwarzarbeiter mit dem Besteller einen Vertrag macht ohne Rechnung, also um Steuern und Sozialbeiträge zu hinterziehen, dann anerkennt der BGH diesen Vertrag nicht, gibt sogar, wenn der Handwerker die Leistung erbracht hat, ihm keinen Bereicherungsanspruch. Weil dieser Vertrag, das was er leisten soll, die Steuerkürzung, nicht leisten kann.

Natürlich ist die *freiheitliche Gestaltung des Wirtschaftslebens Voraussetzung der Besteuerung*. Ob der Steuerpflichtige investiert, ob er eine Firma gründet, ob er eine Ehe gründet, das ist alles erheblich, das ist seine freie Entscheidung. Und wie er sich entschieden hat, ist die Vorgabe des Steuerrechts.

Nur darf er den Ehevertrag nicht darstellen als Arbeitsvertrag.

Er darf die Investition im Privaten nicht als betrieblichen Aufwand bemängeln.

Er darf den Inlandsgewinn nicht als Niedrigsteuerlands-Auslandsgewinn darstellen.

Er darf den Gewinn von heute nicht zeitlich in die Zukunft verschieben, um heute Liquidität zu haben.

Ich meine, wir werden uns in dieser ganz fundamentalen Frage: *Wie gehen wir mit dem Steuergesetz um?* neu orientieren müssen. Das beginnt bei der Gesetzgebung, die auch keine Sorge haben muss vor einer Generalklausel. Wenn sie es spezifischer und prägnanter regeln, desto einfacher ist das Ausweichen selbstverständlich. Und die Beratungsindustrie ist von einer bemerkenswerten, bewundernswerten Phantasie. Der Gesetzgeber mit seinen schwerfälligen Verfahren ist immer langsamer als die Beratungsindustrie. Wenn Sie dort im Punktuellen korrigieren, haben die schon etwas Neues ausgedacht. Und das ist die Frage, wo unsere fünf Grundprinzipien – vor allem die Freiheit und Gleichheit, die ich eingangs erwähnt habe – uns fundamental beunruhigen müssen, ob diese Entwicklung, die wir so alltäglich betreiben und wie selbstverständlich handhaben, die richtige ist.

V. Zum Schluss ein kurzes Wort zur gegenwärtigen Steuer:

Die Prinzipien unserer Besteuerung – des Einkommens, des Umsatzes, der Erbschaft – sind gerecht. Keine Frage. Die Ausgestaltung in den einzelnen Gesetzen ist grob ungerecht. Wir können durch Lektüre des Gesetzes nicht mehr verstehen, was der Gesetzgeber von uns will. Wenn Sie sich heute Abend einmal ärgern wollen, nehmen Sie sich einen Text eines Einkommenssteuergesetzes vor, lesen Sie den und prüfen Sie, ob Sie wissen, was Sie zu bezahlen haben. Sie werden scheitern. Spätestens beim Paragraph 2, Absatz 3. Weiter kommen Sie nicht, dann geben Sie es auf.

Wir haben jetzt sogar das Phänomen, dass, wenn ein Gesetz in seiner Änderung verkündet worden ist, die Beteiligten sagen: Wir vollziehen es noch nicht, wir verstehen es sowieso nicht, wir warten erst auf die DATEV, eine Genossenschaft, die das Computerprogramm macht, und wenn die DATEV mit der Finanzverwaltung vereinbart hat, nach welchem Computerprogramm wir besteuern, dann vollziehen wir das Gesetz. In unserer Verfassung steht die staatliche Belastung des freien Bürgers unter Gesetzesvorbehalt, nicht unter Computervorbehalt.

Und dann wird, fast immer, eine Steueränderung am 31.12. im Bundesgesetzblatt verkündet: „Inkrafttreten: 1.1.“! Der Gesetzgeber unterstellt, wir läsen an Silvester Bundesgesetzblatt. Das ist ein Irrtum! Und meine Damen und Herren, es wird ein Irrtum bleiben! So lassen wir uns nicht verformen, nicht? Was man kurz nach Weihnachten erkennt, kann man auch schon im September erkennen.

Ich darf mal, Magnifizienz, an Ihrer Universität an *Günter Dürig* erinnern, der in der Festschrift zum 500jährigen Bestehen der Juristenfakultät „*Summum ius summa iniuria*“ geschrieben hat: „Hören wir auf die Feinsinnigkeit unserer Rechtssprache: die spricht von Vor-Schrift, Voraus-Schrift ...“ Es muss lange zuvor geschrieben sein, bevor es vollzogen wird. Sie spricht vom „Vor-Behalt des Gesetzes bei Eingriffen ...“ – im Vor-Hinein muss der Gesetzgeber gesagt haben, was ich zu tun und zu lassen habe. Sie spricht vom „Vor-Rang des Gesetzes“: das meint natürlich die Hierarchie, das meint aber auch die Vor-Herigkeit des Grundgesetzes, aus dem dann dem Grundgesetz konforme Gesetze erfolgen. Es darf keine Rückwirkung geben – die Planbarkeit des Gesetzes, die Sicherheit im Recht ist die Bedingung des ganzen Systems.

Wir müssen dann das Steuerrecht so einfach machen. Ich sag nur mal ein Beispiel: Wenn wir im Einkommenssteuerrecht sieben Einkunftsarten haben (u.a. aus Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus freiberuflicher Tätigkeit, als Arbeitnehmer usw.), dann sind diese Unterscheidungen in der Rechtsfolge sehr erheblich. Also der Gewerbetreibende zahlt auf

dieselben verdienen tausend Euro ganz andere Beträge als der Freiberufler und der Arbeitnehmer. Aber Euro ist gleich Euro. Die Leistungsfähigkeit gemessen in Euro ist gleich. Und deswegen könnten wir auf sieben Steuerarten verzichten, wir haben nur eine. Fundamentale Vereinfachung! Die Einsichtigkeit des Rechts ist besser, und die Gerechtigkeit, die Gleichheit. Wir haben eine fundamentale Unterscheidung zwischen Einkommenssteuer, Besteuerung der Person und der Personengesellschaft und Körperschaftssteuer, Besteuerung der Kapitalgesellschaften. Dazwischen sind Riesenunterschiede! Warum? Wenn die eine Gesellschaft einen Gewinn macht von tausend Euro und die andere auch, ist die Leistungsfähigkeit gleich. Sollten wir gleich besteuern. Und deswegen sagen wir in unserem *Reformvorschlag* in Heidelberg: Wir integrieren die Körperschaftssteuer in die Einkommenssteuer, indem wir jede Erwerbsgemeinschaft zu einem Rechtssubjekt verselbständigen: Die BGB-Gesellschaft, wo zwei Brüder ein Taxi fahren, der eine tags, der andere nachts, versteuern ihren Gewinn genauso wie die anonyme Kapitalgesellschaft – da muss man natürlich die Durchlässigkeit regeln, aber das ist kein Problem. Und dann haben wir nur noch ein Steuergesetz. Und das garantiert die Gleichheit. Es ist einfacher geworden, verständlicher geworden und gerechter geworden.

Dann nehmen wir alle *Lenkungsstatbestände*. Der Gesetzgeber hat entdeckt: *Man kann mit Steuern steuern*: Der Mensch ist käuflich. Das sage ich nur schwer, aber die Erfahrung mit dem Steuerrecht ist so. Ich halte ihm einen Geldschein vor die Nase und verlocke ihn dahin, wohin er sonst in Freiheit nie gehen würde. Denken Sie an das Drama der Schrottimmobilie. Da hat man junge Menschen durch Steueranreiz veranlasst, Eigentumswohnungen zu kaufen, oft auf kontaminierten Grundstücken, Schrott. Man hat ihnen erzählt – in einem Fall, den der BGH entschieden hat: Da hat eine junge Friseurin für 290.000 Euro eine Immobilie gekauft und der Anlageberater hat ihr gesagt, sie bekäme 260.000 Euro vom Steuerstaat durch Steuerersparnis zurück. Das ist eine kühne These. Die Friseurin verdiente 1200 Euro im Monat, sie zahlte überhaupt keine Einkommenssteuer. Und wenn ich Null Steuern zahle, ist es mit der Steuerersparnis nicht mehr so weit her. Aber sie hat dem Berater geglaubt, sie hat gekauft. Die Wohnung ließ sich nicht vermieten, also auch nicht veräußern, sie stand vor der Realität ihrer Schulden – das Steuermodell klappt nur kreditfinanziert – und vor ihrem verbrannten Kapital. Sie war eine brave Frau. Sie hat, soweit sie das konnte, von ihrem Einkommen die Zinsen gezahlt. Aber die reichten nicht. Um den Zinseszins zu vermeiden, dann kommt die Unbarmherzigkeit des Zinseszinses: Sie zahlt und die Gesamtschuld wird höher. Ergebnis: Verzweiflungstat.

Meine Damen und Herren: Da können wir nicht mehr sagen: Augen auf oder Beutel auf, und jeder ist seines Glückes Schmied. Sondern da müssen wir fragen: Darf diese

Rechtsgemeinschaft die jungen Menschen in ihrer ökonomischen Unerfahrenheit durch die Verlockung der Lenkungssteuer ins Unglück stürzen? Und die Frage ist die Antwort. Darüber müssen wir debattieren. Und nicht über die Frage, ob das Kilometergeld 20 oder 21 Cent beträgt.

Es gibt, Stand Freitag letzter Woche, 564 Lenkungsausnahme-Privilegien-Tatbestände. Nähmen wir die alle aus dem Einkommenssteuerrecht heraus, hätten wir erheblich höhere Einnahmen. Dann erhöhen wir die Grundfreibeträge, senken die Steuersätze, geben alle Mehreinnahmen aufkommensneutral an die Allgemeinheit der Steuerpflichtigen zurück, und dann kommen wir aus mit Steuersätzen von 15 % bis 25 %. Und der Staat ist finanziert. Und wir wissen wieder im Steuerrecht, was sich gehört. Und das ist das Entscheidende. In allen Lebensbereichen gibt es eine bestimmte gute Gewohnheit. *Ein Grundverständnis des Ethischen. – Wir wissen, was sich gehört.*

Meine Damen und Herren, ich komme zum Schluss. Ich habe eben, als ich hier saß, das schöne Symbol von dem Baum gesehen, bei dem die Wurzeln sichtbar sind. Ich glaube, in diesem Bild – wenn ich da mal eine Anlehnung machen darf, Sie haben es sicherlich viel schöner und besser interpretiert, aber es passt so gut auf das Steuerrecht –, da ist das angelegt, was unser Thema heute ausmacht: Die Wurzeln sind hier sichtbar, normalerweise unsichtbar, sind nirgendwo geschrieben: Es ist die Ethik, es ist die Religion, es ist die Aufklärung, es sind die sozialen Bewegungen des 19. Jhs., die diesen Verfassungsbaum des Rechts tragen und mit Kraft versorgen. Und dann wird der Stamm sichtbar. Unverrückbar. Der Stamm weithin in der Landschaft sichtbar: *Freiheit, Gleichheit, Sicherheit, Legitimation, Kultur des Maßes*. Und aus diesem Stamm erwachsen Gesetze, die bewegen sich in den Stürmen der Zeit, mal nach rechts und mal nach links, mal das Steuerrecht, das Arbeitsrecht, das Strafrecht. Das Gesamtbild des Baumes wird geprägt durch die Blätter. Und die Blätter haben die Besonderheit: sie fallen im Herbst ab. Gehen substantiell verloren. Aber wir hoffen, im Frühjahr ist die Substanz wieder da und gibt dem Baum dasselbe Bild. Und das ist das Geld. Wir haben es im Oktober ausgegeben, aber wir hoffen, es sei im Frühjahr wieder da. Bei allem, bis zu den Blättern, ist die Voraussetzung, dass die Wurzeln das Wasser spenden, die dem Baum sein Leben geben. *Das Ethos gibt dem Recht sein Leben. Hegen und pflegen wir die Wurzeln!*

Schönen Dank.