



Nachruf

Univ.-Prof. Dr. Roman Seer, Ruhr-Universität Bochum

Klaus Tipke (8.11.1925 – 13.5.2021) – Leben im Dienst der Steuerrechtswissenschaft

I. Gezeichneter Kriegsteilnehmer

Geboren am 8.11.1925 in Bargstedt bei Stade/Niedersachsen gehörte er zur traumatisierten Generation von Jugendlichen, die in den letzten Kriegsjahren noch zur Wehrmacht eingezogen wurden. Mit einem „Reife-Vermerk“ (Abiturersatz) wurde er 1943 noch als 17-jähriger zunächst zum Reichsarbeitsdienst und später zur Infanterie der Wehrmacht eingezogen und ausgebildet. Im Oktober 1944 wurde er zusammen mit anderen jungen Männern als „Kanonenfutter“ in die fürchterliche Kurland-Kesselschlacht im Baltikum (bei Libau/Lettland) hineingeworfen. Als Fahnenjunker und MG-Schütze überlebte er zwar schwer verletzt, verlor dabei allerdings durch einen Granatsplitter sein linkes Auge. Nach seiner gesundheitlichen Wiederherstellung musterte ihn die Wehrmacht trotz dieser massiven Einschränkung nicht etwa aus, sondern erklärte ihn für noch bedingt kriegsverwendungsfähig. Als Ausbilder verbrachte er die letzten Kriegsmomente – zum Glück ohne weiteren Fronteinsatz – auf einer Kriegsschule in Randers (Jütland/Dänemark). Die nachhaltigen Erfahrungen des Krieges und Nationalsozialismus prägten *Tipke* ebenso wie seine mit einem besonderen Arbeitsethos verbundene bäuerliche Herkunft.¹

II. Schriftstellerischer Finanzrichter

Die dem Kriegsende folgende Hungerzeit konnte er auf dem väterlichen Hof überstehen und vollendete seine Hochschulreife auf dem Athenäum in Stade. Am liebsten hätte *Tipke* mit einem Journalismus-Studium begonnen, was die Universität Hamburg aber nicht anbot. Daher wählte er zum Sommersemester 1946 das Studium der Philosophie, um nach drei Se-

mestern zu den praxisnäheren Rechtswissenschaften zu wechseln. Deren Studium schloss er bereits nach sechs Semestern 1950 mit dem ersten juristischen Staatsexamen erfolgreich ab. Seine Referendarzeit verbrachte er in Buxtehude, Stade und Hamburg. Parallel dazu promovierte er 1952 an der Universität Hamburg.² Die Verbindung der Rechtswissenschaften und der Philosophie sollte für *Tipke*, der von den Lehren *Immanuel Kants* angetan war, in Gestalt des Gerechtigkeitspostulats zeit- lebens die zentrale Bedeutung behalten. Nach dem zweiten juristischen Staatsexamen sammelte er aber zunächst ab 1954 als Finanzassessor und wenig später als Hauptsachgebietsleiter für Einkommensteuer bei den Finanzämtern Hamburg-Hansa und Hamburg-Mitte-Altstadt praktische Erfahrungen. 1957 wurde er als damals jüngster Finanzrichter der Bundesrepublik Deutschland an das Finanzgericht Hamburg berufen, wo er 1965 zum Senatspräsidenten (dies entspricht heute einem Vorsitzenden Richter) ernannt wurde.³ In dieser Zeit setzte er sich literarisch mit unterschiedlichsten steuerrechtlichen Fragestellungen (insbesondere auch und gerade in dieser Zeitschrift)

1 Plastisch beschrieben von *J. Lang*, Klaus *Tipke* sechzig Jahre, *StuW* 1985, 301.

2 Die Dissertation „Das Recht des Volksentscheids und des Volksbegehrens in den Verfassungen der Bundesrepublik Deutschland, der Deutschen Demokratischen Republik und der deutschen Länder und die Bedeutung dieser Institutionen für die Demokratie“ ist unveröffentlicht. Teile finden sich aber zusammengefasst in *Tipke*, Die Herrschaft des Volkes, *Der Wähler* 1953, 193 ff.

3 *J. Lang* (Fn. 1), *StuW* 1985, 301 (302).

auseinander.⁴ Durch seine zahlreichen Veröffentlichungen erlangte der Finanzgerichtsrat und spätere Senatspräsident schnell bundesweite Aufmerksamkeit. Von 1964 bis 1966 war er Bundesvorsitzender der Vereinigung der Finanzrichter. In diese Zeit fiel die Kodifizierung der Finanzgerichtsordnung (FGO) vom 6.10.1965. Tipke sah keinen sachlich überzeugenden Grund, die Finanzgerichtsbarkeit schmaler als die dreistufige Verwaltungsgerichtsbarkeit auszugestalten.⁵ Dem folgte auch der Bundestag,⁶ was aber auf Ablehnung des Bundesrates stieß, der die Zweistufigkeit der Finanzgerichtsbarkeit erhalten wollte und den Vermittlungsausschuss anrief. Als Bundesvorsitzender der Vereinigung der Finanzrichter nahm Klaus Tipke Kontakt zum damaligen Vorsitzenden des Finanzausschusses des Bundestages, Otto Schmidt (aus Wuppertal), auf und schlug ihm den bis heute geltenden Kompromiss vor, es zwar bei der Zweistufigkeit der Finanzgerichtsbarkeit zu belassen, die Finanzgerichte aber zu Obersten Landesgerichten zu machen. Damit wollte er sicherstellen, dass fachlich kompetente Finanzrichter zum Bundesfinanzhof berufen und dieser nicht mit fachfremden Richtern besetzt wird. In der Rückschau bewies er damit eine weise Voraussicht.

III. Erfolgreicher Kommentator

Binnen kurzer Zeit wurde auch der Otto Schmidt Verlag auf den noch jungen, passionierten Finanzrichter aufmerksam. Im Frühjahr 1959 bot der spätere Verleger Hans-Martin Schmidt ihm an, einen Kurzkomentar zur Reichsabgabenordnung zu verfassen. Diese Aufgabe reizte Tipke. Er wollte mit dem Kommentar an die Steuerrechtswissenschaft der Weimarer Zeit anknüpfen, die Isolierung des Steuerrechts vom allgemeinen Verwaltungsrecht beenden, die Wertungen des damals noch jungen Grundgesetzes aufnehmen und dabei die „fiskalische Betrachtungsweise“ („in dubio pro fisco“)⁷ überwinden.⁸ Um neben seinem Richteramt die mit dem Kommentar verbundene Arbeitsbelastung bewältigen zu können, suchte er einen Partner, der seine Vorstellungen teilte. Er fand ihn in dem damals noch weithin unbekanntem Rechtsreferendar Heinrich Wilhelm Kruse, auf den er durch mehrere Aufsätze in „Steuer und Wirtschaft“ kurz zuvor aufmerksam geworden war.⁹ Beide überzeugten die Verlagsleitung. Im Herbst 1961 erschien Band I des auf zwei Bände angelegten „Taschenkommentars“ zur Reichsabgabenordnung, Band II folgte im Jahr 1963.¹⁰ Ihr gemeinsamer Kommentar hatte einen überwältigenden Erfolg. In der Rückschau bezeichnete Klaus Vogel das Erscheinen des Kommentars sogar als den „Beginn der neuen deutschen Steuerrechtswissenschaft“.¹¹ Das kongeniale Autorenduo machte den „Tipke/Kruse“ zur Marke und zum wohl meistzitierten Werk des allgemeinen Steuerschuld- und Steuerverfahrensrechts.¹²

IV. Vom Finanzrichter zum Universitätsprofessor

1966 erhielt Klaus Tipke den Ruf auf den nach dem Tod Armin Spitalers vakanten Lehrstuhl für Steuerrecht der Universität zu Köln,¹³ den er zum 1.1.1967 übernahm. Der nicht einer typischen akademischen Universitätskarriere entsprechende Wechsel aus der Richterschaft¹⁴ sollte sich für die Steuerrechtswissenschaft als Glücksfall erweisen, konnte er sich von seiner Position in Köln aus doch voll und ganz der steuerlichen Forschung und Lehre widmen. Zu Beginn lag der Fokus seiner Forschungen – begünstigt durch die permanente Kommentar-

arbeit – noch auf der Fortentwicklung des allgemeinen Steuerrechts. Hervorzuheben sind in diesem Zusammenhang seine Arbeiten zur rechtsstaatlichen Einbettung und Durchdringung der steuerlichen Betriebsprüfung¹⁵ sowie sein in dieser Zeitschrift veröffentlichter Alternativentwurf zur Reform der Abgabenordnung.¹⁶ Den bahnbrechenden Schwenk seines Forschungsschwerpunkts zur Durchdringung des besonderen Steuerrechts markiert der 1971 erschienene und vielzitierte Aufsatz „Steuerrecht – Chaos, Konglomerat oder System?“,¹⁷ wo er den Systemgedanken für das Steuerrecht entfaltet. Den damaligen Stand der Erkenntnis sah er wie folgt:¹⁸

„Der Blick in steuerrechtliche Lehrbücher ist allerdings wenig ermutigend. Soweit darin überhaupt vom System die Rede ist, ist eine verständnisfördernde Stoffanordnung gemeint, das Bestreben, den Zugang zum Stoff zu erleichtern, das sogenannte äußere System.“

V. Generationenprägender Lehrbuchautor

Damit konnte und wollte sich Klaus Tipke nicht zufrieden geben. Inspiriert durch die Habilitationsschrift des leider eben-

- 4 Siehe im Einzelnen die Bibliographie in J. Lang (Hrsg.), Die Steuerrechtsordnung in der Diskussion, FS für Klaus Tipke, 1995, S. 709 ff.
- 5 Tipke, Zweistufige oder dreistufige Finanzgerichtsbarkeit?, DÖV 1959, 333, mit ablehnender Stellungnahme von Ziemer, DÖV 1959, 336.
- 6 Siehe Schriftlicher Bericht des Rechtsausschusses des Bundestages (Abgeordneter Bauer), BT-Drucks. IV/3523, 2 f.
- 7 Dazu lesenwert Tipke, In dubio pro fisco?, StbKongrRep. 1967, 39.
- 8 Zur Genese des Tipke/Kruse im Rückblick s. Tipke in der Festschrift für Kruse (Hrsg. v. Seer/Drenseck), 2001, S. 215 f.
- 9 Kruse, Was kann im Steuerrecht unter „folgerichtiger Entscheidung“ verstanden werden?, StuW 1958, Sp. 65 (Teil I) u. Sp. 145 (Teil II); Kruse, An den Grenzen von Treu und Glauben, StuW 1958, Sp. 719; zu dem am 2.6.2019 verstorbenen Mitautor H. W. Kruse s. Drien, Heinrich Wilhelm Kruse zum Gedenken: Über Folgerichtigkeit im Steuerrecht, StuW 2019, 205.
- 10 Tipke/Kruse, Reichsabgabenordnung (ohne Steuerstrafrecht) mit SteuerAnpG, FinVerwG, StSäumG u. VwZG, 1. Aufl. 1961/63; ab der 2. Aufl. (1965) auch mit der FGO, nunmehr als Loseblattkommentar.
- 11 K. Vogel, JZ 1993, 1121 (1122), Fn. 15; dort auch mit Hinweis auf K. Vogel, Verwaltungsrecht und Allgemeines Abgabenrecht, DVBl. 1962, 435.
- 12 Dazu ausführlich Jachmann, Der Tipke/Kruse – eine vierzigjährige Erfolgsgeschichte, StuW 2002, 177.
- 13 Da es zu dieser Zeit kaum jemanden gab, der sich im Steuerrecht habilitiert hatte, waren die Bemühungen einer Nachbesetzung durch die Kölner Fakultät zunächst gescheitert. Zu den Vorgängern Bühler und Spitaler s. Nachruf von Bühler, StuW 1963, Sp. 741 (auf Spitaler) u. Birk, StuW 2013, 280, zu Bühlers Bedeutung für die Entwicklung der Steuerrechtswissenschaften in Münster und Köln.
- 14 Einschlägige Lehrererfahrung hatte Tipke seit 1964 als Lehrbeauftragter der Universität Hamburg am dortigen Seminar für Finanz- und Steuerrecht gesammelt. J. Lang (Fn. 1), StuW 1985, 301 (303) berichtet, dass dessen damaliger Direktor G. Wacke und vor allem dessen ehemaliger Schüler K. Vogel, der zwischenzeitlich eine steuerrechtliche Professur an der TU Darmstadt angenommen hatte, ihn zu diesem Schritt erst hätten ermutigen müssen (eindrucksvoll J. Lang, Klaus Tipke als Steuerrechtslehrer, StuW 1991, 194, wo er aus einem an Tipke gerichteten Brief Vogels zitiert).
- 15 Tipke, Steuerliche Betriebsprüfung im Rechtsstaat, 1968. Es handelte sich um den bereits zur Richterzeit begonnenen formellen Teil einer von Tipke ursprünglich geplanten Habilitationsschrift.
- 16 Tipke, Zur Reform der Reichsabgabenordnung, Stellungnahme zum Reformentwurf, FR 1970 240 (Teil I), 260 (Teil II), 327 (Teil III), 365, 384 (Teil IV), 412 (Teil V), 479 (Teil VI), 533 (Teil VII), 582 (Teil VIII), FR 1971, 69 (Teil IX), 168 (Teil X).
- 17 Tipke, StuW 1971, 2.
- 18 Tipke, StuW 1971, 2 (5).

falls in diesem Jahr verstorbenen Rechtswissenschaftlers *Claus-Wilhelm Canaris*¹⁹ forderte er ein *inneres System* des Steuerrechts mit den Kriterien der Sachgerechtigkeit und Folgerichtigkeit. Er machte sich in der Folgezeit ans Werk, dieses innere System des Steuerrechts in Gestalt von systemtragenden Prinzipien herauszuarbeiten. Der große Wurf gelang ihm durch sein aus Vorlesungsskripten entstandenes und 1973 vorgelegtes Lehrbuch „Steuerrecht“, das er als „systematischen Grundriß“ bezeichnete und einen Überblick über die steuerliche Gesamtrechtsordnung geben sollte.²⁰ In dem noch heute lesenswerten Vorwort zur Erstauflage skizzierte *Tipke* sein Anliegen:

„... Vielmehr ist es dem Verfasser darauf angekommen, die vorhandenen systemtragenden Prinzipien herauszuarbeiten und in einer konzentrierten, erklärenden und problematisierten Kurzdarstellung einen auf das Wesentliche beschränkten Gesamtüberblick in der Weise zu geben, daß die systematischen Grundzüge erkennbar werden und nach Bedarf ein vertieftes Nacharbeiten ermöglicht wird. Trotz der ständigen Bewegung im besonderen Steuerrecht zeigt sich immer wieder, daß fast alle Probleme allgemeinen, insbesondere systematischen Charakter haben. Der Systemgedanke erweist sich namentlich in dreierlei Hinsicht als fruchtbar: Das systemtragende Prinzip ist gleichbedeutend mit dem für die Gesetzesauslegung maßgeblichen Telos des Gesetzes; an ihm orientiert sich die Lückenausfüllung, soweit diese zulässig ist; und schließlich ist es Vergleichsmaßstab für die Prüfung von Verstößen gegen den Gleichheitssatz.“

Dass das Lehrbuch nicht bloß die Gesetzesinhalte erklärend weitergeben sollte, sondern bewusst einen weit darüber hinausreichenden wissenschaftlichen Fortentwicklungsauftrag verfolgte, wird im nächsten Absatz des zur Erstauflage verfassten Vorworts deutlich:

„Die Steuerrechtswissenschaft ist ihrem Ordnungsauftrag, das Steuerrecht systematisch aufzuarbeiten und darzustellen, kaum nachgekommen. Die wenigen Lehrbücher, die bisher zum besonderen Steuerrecht erschienen sind, lassen jedenfalls weithin noch keine systematische Ordnung erkennen. Sie sind durchweg auf die bloße Wiedergabe des Gesetzesinhalts und weniger auf die Ableitung zu dessen Verständnis – das heißt im Wesentlichen: auf Herausarbeitung der systemtragenden Prinzipien sowie der Systembrüche – angelegt. So existiert denn bis heute kein geschlossenes steuerjuristisches Lehrgebäude mit weitgespannten Ableitungszusammenhängen.“

Dieses Lehrbuch, das ab der 12. Aufl. von seinem Schüler *Joachim Lang*²¹ und seit der 21. Aufl. in der „Enkel-Generation“ fortgeführt worden ist,²² hat bis heute 24. Auflagen erlebt und gilt als „Klassiker“. Aufgrund der insbesondere durch die Internationalisierung und Europäisierung deutlich gewachsenen Stofffülle besitzt das Werk zwar mittlerweile eher Handbuchcharakter. Dem Anspruch *Tipkes*, die systemtragenden Prinzipien freizulegen und die einzelnen Steuerarten daran zu messen, folgt das Werk auch und gerade in der heutigen komplexen Steuerwelt.²³

VI. Akademischer Lehrer

Welche weichenstellende Wirkung das Lehrbuch *Tipkes* bei seinen Lesern ausgelöst haben mag, kann ich nur vermuten und am Beispiel meiner eigenen Person illustrieren. Meinen beruflichen Ausgangspunkt bildete eine Ausbildung im gehobenen

Dienst der Finanzverwaltung mit einem (heute als „dual“ bezeichneten) Studium an der Fachhochschule für Finanzen NRW, Nordkirchen. Während dieses Studiums reifte der Entschluss, meine Kenntnisse durch ein Studium der Rechtswissenschaften deutlich zu verbreitern. Bei einem Besuch der damals noch nicht sonderlich ausgestatteten und genutzten Bibliothek fiel mir das Lehrbuch *Tipkes*, das in dem Empfehlungen der damaligen Nordkirchener Dozenten nirgendwo auftauchte, in die Hände. Ich fing an zu lesen und war sofort gefangen. Endlich sah ich nicht nur zusammenhanglos (technisch) einzelne Bäume, sondern den Wald und erhielt mir bisher unbekannte Antworten auf das „Warum?“.²⁴ Vor allem aber wurde ich mit eigenen Zweifeln am Sinn bestehender Regelungen nicht alleingelassen; sie wurden in dem Buch sogar offen bestätigt. Danach war mir klar: Ich musste an der Universität zu Köln weiterstudieren, was ich ab dem Wintersemester 1982/83 auch in Angriff nahm. Was ich dort erleben durfte, übertraf meine Erwartungen. *Klaus Tipke* war nicht nur ein packender Schriftsteller, sondern auch ein brillanter Rhetoriker, der das Auditorium in seinen Bann schlug. *Joachim Lang* hat dies anlässlich der Emeritierung *Tipkes* zum Ablauf des Wintersemesters 1990/91 richtig beschrieben:²⁵

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

19 C.-W. Canaris, Systemdenken und Systembegriff in der Jurisprudenz, 1969.

20 *Tipke*, Steuerrecht – Ein systematischer Grundriß, 1973.

21 Seit der 12. Aufl. (1989) heißt es „*Tipke/Lang*“ und hat seit der 14. Aufl. die Bezeichnung „Grundriß“ verloren.

22 Zuletzt fortgeführt v. *Englisch/Henrichs/Hey/Seer*, 24. Aufl. 2020.

23 Siehe zuletzt die Rezension v. *Müller-Hedrich* (11.1.2021), abrufbar unter <https://www.rezensionen.ch/steuerrecht/3504201495>.

24 Später habe ich meine Gedanken zur Ausbildung an der Fachhochschule für Finanzen in einer Ausbildungszeitschrift mit dem Titel „Der Finanzbeamte – Fiskalist oder Steuerrechtspflege?“ zu Papier gebracht (*Seer, SteuerStud* 1999, 294) und durch das Werk *Tipkes* beeinflusst fünf Gebote für die Ausbildung formuliert: 1. Gebot der Besinnung auf Strukturen, 2. Gebot der Förderung von Systemdenken, 3. Verbot von „Wissensmüll“, 4. Gebot der Lösung vom bloßen Richtlinien-Wissen, 5. Gebot der fächerübergreifenden Vernetzung.

25 *J. Lang* (Fn. 14), *StuW* 1991, 194.

In der Tat, so war *Tipke* als akademischer Lehrer. Den jüngeren Lesern, die ihn nicht mehr als Vortragenden haben erleben dürfen, empfehle ich den Bericht, den *Michael Balke* über die letzte Vorlesung *Tipkes* (15.4.1988) treffend verfasst hat.²⁶ Nachdrücklich hat mich vor allem das im Semester montäglich ab 18.00 Uhr in den Räumlichkeiten der Kölner Institutsbibliothek stattgefundene Seminar geprägt. Dort trafen sich vor allem Doktoranden und hochkarätige Praktiker, um unter der Leitung *Tipkes* ein bestimmtes Thema eingehend zu behandeln. Auch einige wenige Studierende, zu denen ich damals gehörte, waren dabei. Die Veranstaltungen dauerten mindestens drei Stunden, nicht selten aber länger. Wer mit seinem Vortrag die zielgenauen, kritischen Fragen des Meisters überstanden hatte, wusste, was „Dialektik“ ist. Der Erkenntnisgewinn, der aus diesen Abenden folgte, kann nicht hoch genug gewogen werden. Heute wird ein solches Format gern als ein Element „forschenden Lernens“ bezeichnet. Es ist die *Humboldtsche* Einheit von Forschung und Lehre, die universitäre Wissenschaft ausmacht und die als solche von Art. 5 Abs. 3 Satz 1 GG mit gutem Grund als „frei“ besonders geschützt wird. Darin unterscheiden sich Universitätsprofessoren von Dozenten, die den Studierenden einen bestimmten Stoff bloß auf prüfungsrelevante Weise vermitteln. Nach der Übernahme des Bochumer Lehrstuhls zum Wintersemester 1996/1997 habe ich in Gestalt des Bochumer Steuerseminars daran angeknüpft und pflege diesen Austausch mit ungeschmälernten wissenschaftlichen Ertrag bis heute.²⁷

VII. Symbiose von Wissenschaft und Praxis

Tipke wollte aber nicht nur die Kölner Studierenden erreichen, sondern einen größeren Wirkungsgrad erzielen. Auf sein Betreiben hin wurde am 11.12.1975 die *Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft e.V. (DSJG)* in Bochum gegründet.²⁸ Sie ist bewusst nicht als reine Hochschullehrervereinigung konzipiert, sondern steht den Steuerjuristen aus allen Tätigkeitsbereichen offen. Ziel der Gesellschaft ist es, die steuerrechtliche Forschung und Lehre voranzubringen, auf die Umsetzung der steuerrechtswissenschaftlichen Erkenntnisse in der Praxis hinzuwirken, den Gedankenaustausch zwischen den steuerrechtswissenschaftlich Interessierten zu fördern und auf eine angemessene Berücksichtigung des Steuerrechts in der Juristenausbildung hinzuwirken. *Tipke* war bis 1981 der erste Vorsitzende der DSJG und legte in dieser Zeit das Fundament, auf dem die Gesellschaft sich in der Folgezeit weiter entwickeln konnte.²⁹ Die erste zweitägige Jahrestagung der Gesellschaft fand am 15./16.11.1976 in Köln statt und befasste sich gleich mit zwei Generalthemen, der steuerjuristischen Ausbildung (1. Tag) und der Steuergesetzgebung (2. Tag). Beide Themen haben an Aktualität nichts eingebüßt und könnten heute wieder auf dem Programm stehen. Aus der Sicht des Steuerrechtswissenschaftlers setzte sich *Tipke* eingehend und kritisch mit der Steuergesetzgebung in der Bundesrepublik Deutschland auseinander.³⁰ Er zeigte Möglichkeiten zur Verbesserung des bestehenden Zustandes auf und schlug die Errichtung einer unabhängigen Forschungsstelle für Steuergesetzgebung vor.³¹ Nach den Erfahrungen der ersten Jahrestagung entschied sich die Gesellschaft, fortan nur noch jeweils ein Generalthema aus dem Brennpunkt der steuerrechtlichen Diskussion zu behandeln, dabei die Konfliktgründe aufzuspüren, die Problematik möglichst von allen Seiten zu beleuchten und so eine Klärung zu versuchen.³² Seit

der 2. Jahrestagung 1977 werden die Referate und Diskussionen in einem speziellen Tagungsband abgebildet. Die seitdem erschienenen 43 roten DSJG-Bände sind eine wichtige Erkenntnisquelle nicht nur für die Steuerrechtswissenschaft, sondern auch für die Praxis, namentlich für die Rechtsprechung. Zugleich bilden sie den Entwicklungsstand der deutschen Steuerrechtswissenschaft auf eindrucksvolle Weise ab.

VIII. Interdisziplinärer und internationaler Denker

Tipke suchte aber nicht nur den Dialog innerhalb der Steuerrechtswissenschaft und mit der Praxis. Vielmehr pflegte er den Diskurs mit allen Steuerwissenschaften, d.h. auch und gerade mit der Finanzwissenschaft und der betrieblichen Steuerlehre (z.B. auch durch gemeinsame Veranstaltungsangebote an der Universität zu Köln). Das dafür geeignete Forum bot ihm die Archivzeitschrift *Steuer und Wirtschaft*, die sich seit 1971 nach der Übernahme durch den Otto Schmidt Verlag als „Zeitschrift für die gesamte Steuerwissenschaft“ versteht. Sie setzt sich seitdem zum Ziel, die Kontakte zwischen den mit dem Steuerwesen befassten Einzeldisziplinen zu fördern, zu vertiefen und den Rückstand integrierter steuerwissenschaftlicher Forschung durch interdisziplinär orientierte Publikationen abzubauen.³³ Dieses zukunftsweisende Konzept verwirklichte *Tipke* als geschäftsführender Herausgeber der Zeitschrift in der Zeit von 1974 bis 1988. Bei Übernahme dieser Aufgabe brachte er klar zum Ausdruck, dass die unterschiedlichen Disziplinen nicht bloß koexistieren, sondern im Interesse der Sache kooperieren und sich komplementieren sollten.³⁴

Der *Tipkesche* Blick war nicht nur interdisziplinär, sondern auch international ausgerichtet. Es interessierte ihn, wie das Steuerrecht in anderen Staaten ausgestaltet ist. Er unterhielt zahlreiche Kontakte zu ausländischen Kollegen in den Niederlanden, Belgien, Österreich, Italien, Spanien, Schweden, Norwegen, Schweiz, USA, Japan und Brasilien.³⁵ Sein erstes Forschungssemester verbrachte er 1980 an der University of California, Berkeley, wo er angelsächsische Rechtstheoretiker und -philosophen und speziell „tax philosophers“ studieren konnte. Inspiriert durch diese rechtsvergleichenden Eindrücke reifte seine Steuergerechtigkeitslehre zu einer anlässlich des 75-jäh-

26 *Balke*, Die letzte Vorlesung – Klaus *Tipkes* Abschied von seinen Kölner Studenten, *StuW* 1991, 196.

27 Seit 1997 haben wir in Bochum 173 Seminarveranstaltungen durchgeführt, die seit dem 76. Bochumer Steuerseminar auch protokolliert worden sind, s. https://www.kompetenzzentrum-steuerrecht.de/de/weiterbildung/Bochumer_Steuerseminar.

28 Zum Gründungsakt s. *Kruse*, *DSJG* Bd. 32 (2009), 1.

29 Der DSJG gehören heute ca. 1.200 Mitglieder aus den unterschiedlichsten beruflichen Bereichen des Steuerrechts an. Die DSJG ernannte *Tipke* zu ihrem Ehrenmitglied.

30 *Tipke*, *StuW* 1976, 293.

31 *Tipke*, *StuW* 1976, 293 (307 f.); der Vorschlag traf auf Zustimmung der Gesellschaft, die eine entsprechende Resolution verfasste, s. *J. Lang*, *StuW* 1977, 94 (96).

32 So *Tipke*, *DSJG* Bd. 1 (1978/79), S. 1.

33 So das Geleitwort der Herausgeber (*Friauf, Hansmeyer, G. Mann, G. Rose, Schmolders u. Tipke*), *StuW* 1971, 1.

34 *Tipke*, *StuW* 1974, 96.

35 Dazu beispielhaft der von *Tipke* und *Bozza* herausgegebene Paduaer Tagungsband „Besteuerung von Einkommen – Rechtsvergleich Italien, Deutschland und Spanien als Beitrag zur Harmonisierung des Steuerrechts in Europa“, Bd. 67 der Schriften zum Steuerrecht, 2000.

rigen Jubiläums des Otto Schmidt Verlages vorgelegte Monographie.³⁶ Die über den Tellerrand des Steuerrechts hinausgehende Resonanz war beachtlich. Fast überschwänglich würdigte der Nestor der Deutschen Finanzwissenschaft Fritz Neumark das Werk mit den folgenden Worten:³⁷

„Das ist eines der besten Bücher, die sich in vielen Jahrzehnten monographisch mit dem vielumstrittenen Begriff der Steuergerechtigkeit befasst haben. Es stammt von einem Steuerjuristen, der aber erfreulicherweise auch zahlreiche ökonomische Arbeiten gebührend berücksichtigt hat. Mit seinen knapp 200 Seiten ist es sehr komprimiert geschrieben, läßt jedoch keine wesentliche Frage unberücksichtigt. Sein Aufbau ist systematisch, sein Stil klar und anschaulich, seine scharfe Kritik am „noch recht weit verbreiteten Steuerpositivismus“ (S. VII) voll berechtigt. [...]“

[...] Im ganzen aber ist der Rezensent selten einem neueren Buch begegnet, dem er so (nahezu) vorbehaltlos zustimmen konnte wie dem vorliegenden, das er nicht ansteht als ein Meisterwerk zu bezeichnen. Hoffentlich wird es bald zum Gegenstand gründlichen Nachdenkens und sachlich wie stilistisch adäquater Auseinandersetzungen.“

IX. Gesamtwerk „Die Steuerrechtsordnung“

Auf Antrag der Kölner Fakultät bewilligte der Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft im Mai 1986 die Mittel für eine Stiftungsprofessur bis zur Emeritierung Tipkes. Der Zweck bestand darin, dass dieser sich voll und ganz der Forschung widmen konnte. Mit der Nachfolge durch Joachim Lang zum Sommersemester 1988 übertrug er diesem auch die Herausgeberschaft der Zeitschrift „Steuer und Wirtschaft“. Damit hatte er den Rücken frei, um sein dreibändiges Buch „Die Steuerrechtsordnung“ zu verfassen, das 1993 erschienen ist.³⁸ Der ebenfalls unvergessene Klaus Vogel bezeichnete Tipkes Buch in seiner umfangreichen Rezension zutreffend als „Steuergerechtigkeitswissenschaft“.³⁹ Das epochale Werk ist vielfach besprochen worden.⁴⁰ Darauf kann hier verwiesen werden. Stellvertretend möchte ich nur den leider jüngst (30.5.2021) ebenfalls verstorbenen Dieter Birk zu Wort kommen lassen:⁴¹

„Wege aus dem Steuerchaos zu einem Steuersystem und schließlich zu einer Steuergerechtigkeitsordnung waren von jeher die Themen, die Klaus Tipke beschäftigt haben. Er hat sich ihnen mit all seiner wissenschaftlichen Kraft und Begabung verschrieben. Mit seinem jüngsten dreibändigen Werk ‚Die Steuerrechtsordnung‘ hat er sich selbst zu Lebzeiten ein Denkmal gesetzt. Schon das erstmals 1973 erschienene Lehrbuch zum Steuerrecht zeichnete sich durch eine großartige Systematisierungsleistung und eine kritische, an den verfassungsrechtlichen Vorgaben orientierte Durchdringung der steuerrechtlichen Normenkomplexe aus. Acht Jahre später hat er in seiner kleinen Schrift ‚Steuergerechtigkeit in Theorie und Praxis‘ praktische Beispiele zur Schaffung von mehr Steuergerechtigkeit genannt. Diese Schrift ist noch von der Ungeduld des Wissenden geprägt; sie will etwas bewirken, ist knapp und einprägsam geschrieben und richtet sich vor allem an den Praktiker. Mit dem jetzt erschienenen, insgesamt 1562 Seiten umfassenden Werk ‚Die Steuerrechtsordnung‘ werden die theoretischen Fundamente nachgeliefert. Das Werk ist ein opus magnum der Steuerrechtswissenschaft, eine Pflichtlektüre jedes Steuerwissenschaftlers (nicht nur jedes Steuerrechtswissenschaftlers). Es ist – und das sei vorweg gesagt – keine spröde oder trockene, Lektüre. Wie man es von allen Ver-

öffentlichungen Tipkes gewohnt ist, zeigt er sich auch als Meister der Darstellung. Nicht nur der Wissenschaftler, sondern auch der Praktiker wird feststellen, daß Erkenntnisgewinn auf einem so schwierigen Rechtsgebiet wie dem Steuerrecht mit Lesevergüngen verbunden ist.“

Das von Birk treffend als opus magnum bezeichnete Werk kann getrost als Krönung des wissenschaftlichen Lebenswerks Tipkes bezeichnet werden. Es wurde wenig später von einem Kreis deutscher Rechtswissenschaftler in die kurze Liste der „juristischen Bücher des Jahres 1995“ als Leseempfehlung aufgenommen. Der damalige Koordinator des Kreises, Gerhard Dilcher, lobt das Buch insbesondere wegen dessen Klarheit:⁴²

„Die Lesbarkeit des Textes wird einmal davon getragen, daß der Verfasser eine Sprache schreibt, die klar und genau, unpräzises und dabei differenzierend und gehaltvoll ist, ein Deutsch jenseits von Vulgarismen und Wissenschaftsjargon, wie man es heute selten liest. Dem entspricht die Gedankenführung im größeren Zusammenhang. Vor allem aber hat Tipke es unternommen, die vielfältige und komplexe Materie unter einer zentralen Fragestellung anzugehen und diese Fragestellung in immer neuen Ansätzen und Entfaltungen über drei Bände durchzuhalten. Das ist es, was letztlich die Klarheit und Durchsichtigkeit des umfangreichen Werkes bewirkt, die es auch für den Nicht-Steuerrechtler – aber wer wäre hier nicht betroffen? – lesenswert als exemplarische Bewältigung eines gewaltigen Stoffes macht.“

X. Lebenszeitlicher Forscher und Denker

Nicht zuletzt das vorgenannte große Werk und das die Fachdisziplinen verbindende Wirken Tipkes waren für das Fachinstitut der Steuerberater der Anlass, ihm den „Georg-Thoma-Ehrenpreis 1993“ zu verleihen.⁴³ Wenig später gab Joachim Lang zum 70. Geburtstag Tipkes eine Festschrift mit dem naheliegenden Generaltitel „Die Steuerrechtsordnung in der Diskussion“ heraus.⁴⁴ Zahlreiche namhafte Autoren aus dem In- und Ausland haben sich dort mit Teilaspekten der von Tipke in seiner Steuerrechtsordnung angesprochenen Fragen beschäftigt. Die Beiträge sind auch nach mehr als 25 Jahren aktuell. Wer meint, dass sich Tipke nach seiner Emeritierung auf seinen wissenschaftlichen Lorbeeren ausruhen würde, kannte ihn nicht. Ganz im Gegenteil, die universitäre Entpflichtung ließ ihm den Raum, um weiterhin an der richtigen Ausgestaltung einer Steuerrechtsordnung zu feilen. Dass er seine in der Steuerrechtsordnung getroffenen Aussagen nicht für in Stein gemeißelt hielt

36 Tipke, Steuergerechtigkeit in Theorie und Praxis – Vom politischen Schlagwort zum Rechtsbegriff und zur praktischen Anwendung, 1981. Zur Entwicklung des Werks s. J. Lang, Über das Ethische der Steuertheorie von Klaus Tipke, FS für Tipke, 1995, S. 3 (4 ff.).

37 Neumark, FinArch. N.F. Bd. 40 (1982), S. 187.

38 Tipke, Die Steuerrechtsordnung, Bd. I-III, 1993.

39 K. Vogel, Steuerrechtswissenschaft als Steuergerechtigkeitswissenschaft, JZ 1993, 1121.

40 Neben K. Vogel (Fn. 39), JZ 1993, 1121, sind insb. folgende Rezensionen zu nennen: Birk, AG 1995, 46; Felix, KÖSDI 1993, 9381; Rodt, ZG 1993, 369; Sachs, StVj. 1993, 283; Selmer, FinArch. NF Bd. 52 (1995), 234.

41 Birk, AG 1995, 46.

42 Dilcher, JZ 1995, 1165 (1168).

43 Lesenswert die Laudatio von G. Rose, StbJb. 1993/94, 1, und die Dankesworte Tipkes, ebenda, S. 5.

44 J. Lang (Hrsg.), Die Steuerrechtsordnung in der Diskussion, 1995.

und hinterfragen konnte, durfte ich selbst im positiven Sinne erfahren. Mit der Einreichung meiner Habilitationsschrift⁴⁵ an der Kölner Fakultät hatte ich ihm als Emeritus ebenfalls ein Manuskript zur Lektüre gebracht. Mir war bewusst, dass mein Gedankengebäude zum kooperativen Steuerverfahrensverfahren und dem öffentlich-rechtlichen Vertrag damals nicht unbedingt den Vorstellungen *Tipkes* entsprach. Er rief mich dann auch wenig später an und fragte mich zunächst, in welcher Zeit ich die Arbeit geschrieben hätte. Als ich wahrheitsgemäß antwortete, dass dies innerhalb von zwei Jahren geschehen sei, bot er mir unvermittelt an, ab der 80. Lieferung (1996) von ihm Teile des „*Tipke/Kruse*“ zu übernehmen.⁴⁶ Dass er offenbar auch inhaltlich mit meiner Arbeit etwas anfangen konnte, zeigt deren Reflektion in der 2. Auflage der „*Steuerrechtsordnung*“.⁴⁷ Daraus sollte eine fruchtbare weitere Zusammenarbeit und ein regelmäßiger persönlicher Austausch werden.

1998 machte die Nordrhein-Westfälische Akademie der Wissenschaften *Klaus Tipke* zu ihrem korrespondierenden Mitglied. Sein vor den Akademiemitgliedern am 20.10.1999 gehaltenen Vortrag zu „Besteuerungsmoral und Steuermoral“⁴⁸ ergänzt auf vortreffliche Weise die Steuergerechtigkeitschrift aus dem Jahre 1981. Sein Fokus war nunmehr noch stärker darauf gerichtet, vom Staat die Einhaltung von Besteuerungsmoral einzufordern, ohne die die Steuermoral der Bürger auf Dauer zu erodieren droht. Zum 80. Geburtstag führte *Joachim Lang* zusammen mit *Harald Schaumburg* und dem damaligen Verleger des Otto Schmidt Verlages, *Karl-Peter Winters*, in den Räumlichkeiten der Sozietät Flick, Gocke, Schaumburg in Bonn ein Symposium zu Grundfragen einer umfassenden Rechtsreform der Steuergesetze durch.⁴⁹ Zudem wurde das komplette vierte Heft der *StuW* 2005 dem Jubilar mit Beiträgen, die die Steuerrechtsordnung betreffen, gewidmet.⁵⁰

In seiner letzten produktiven Arbeitsphase setzte *Tipke* seine ganze Kraft ein, sein Buch „*Die Steuerrechtsordnung*“ in einer Zweitaufgabe fortzuschreiben. Dass ihm dies gelungen ist, erscheint angesichts seiner aufgrund eines Grünen Stars (Glaukoms) nachlassenden Sehkraft auf seinem verbliebenen rechten Auge als eine fast unmenschliche Anstrengung. Zuletzt nutzte er dazu ein spezielles Lesegerät (Videomatic), um Buchstaben und Sätze überhaupt noch wahrnehmen zu können. Die zweite Auflage des Werkes beschränkt sich nicht einfach auf eine schlichte Aktualisierung von Text- und Fundstellen. Vielmehr unterzog er sich der Mühe, zwischenzeitliche Entwicklungen der Steuerrechtswissenschaft, aber auch der Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltungspraxis aufzunehmen und zu reflektieren. Er behandelte insbesondere die in der ersten Auflage etwas unterbelichtete freiheitliche Dimension der Besteuerung⁵¹ und vertiefte seine Aussagen zur Rechtfertigungslehre mit Blick auf die einzelnen Steuern. Der erste Band erschien bereits im Jahr 2000, der zweite Band folgte 2003.⁵² Mit seiner gesamten Erfahrung und Kenntnis wirkte er außerdem an der Ausarbeitung des Kölner Entwurfs eines Einkommensteuergesetzes⁵³ tatkräftig mit. Für uns alle war dies zwar enorm lehrreich.⁵⁴ Steuerpolitisch umgesetzt wurde davon aber nichts. Diese bereits seit Jahrzehnten gemachte negative Erfahrung verarbeitete *Tipke* zeitgleich in einer kleinen Schrift, die er dem Otto Schmidt Verlag zu dessen hundertjährigem Jubiläum widmete.⁵⁵ Angesichts seines weiter schwindenden Augenlichts kämpfte er neun Jahre, bis auch der dritte Band im Jahr 2012 erscheinen konnte.⁵⁶ Gleich mehrere Aufsätze aus

unterschiedlichen Perspektiven haben sich in *StuW* mit den in der 2. Auflage entwickelten Ansätzen *Tipkes* beschäftigt.⁵⁷ Wie er in seinem Vorwort zum dritten Band selbst ausführte, ließen ihn drei Grundfragen nicht los:

1. Worin besteht das Wissenschaftliche der Steuerrechtswissenschaft?
2. Inwieweit weicht die Steuerrechtswirklichkeit von den Idealen des Steuerrechts ab?
3. Warum gelingen Steuerreformen nicht, und insbesondere: Warum greifen Steuerpolitik und Steuergesetzgebung Steuerreformvorschläge aus der Steuerrechtswissenschaft nicht auf?

Darauf findet der Leser in dem Buch eingehende Antworten. Die Steuerrechtswissenschaft erhält als Wertungs- und Gerechtigkeitswissenschaft nach *Tipke* das Prädikat der Wissenschaftlichkeit erst durch Systemrationalität.⁵⁸ Insoweit wählte er die Steuerrechtswissenschaft auf einem guten Weg. Die Abweichungen der Steuerrealität von einem schlüssigen, folgerichtigen System bleiben allerdings zahlreich und werden in der „*Steuerrechtsordnung*“ eindringlich und ausführlich vor Augen geführt. Ernüchternd fällt daher schließlich die Antwort *Tipkes* auf die dritte Frage aus:⁵⁹

„Steuerrechtswissenschaftler gehen vom ‚Primat der Steuergerechtigkeit‘ aus. Steuerpolitik muss danach Gerechtigkeitspolitik sein. Steuergerechtigkeit verlangt nach Prinzipien und Regeln. Diese Erkenntnis soll in einem Steuerkodex dauerhaft umgesetzt werden, frei von Steuerprivilegien.

Die Steuerpolitik hingegen strebt nach Gesetzen, die dem Machterwerb oder der Machterhaltung dienen. Da die Macht auf gewonnenen Wahlen beruht, ist die Steuerpolitik – anders als die Steuerrechtswissenschaft – wählerabhängig. Die Steuerpolitik geht vom ‚Primat der Politik‘ aus und meint, den unterschiedli-

45 Seer, Verständigungen in Steuerverfahren, 1996.

46 Der Kommentar befindet sich derzeit auf dem aktuellen Stand der 166. Lieferung und wird von *Peter Brandis*, *Klaus-Dieter Drüen*, *Marcel Krumm*, *Mathias Loose* u. *Roman Seer* im Sinne der beiden Begründer und Altmeister fortgeführt.

47 *Tipke*, *Die Steuerrechtsordnung*, 2. Aufl., Bd. I, 2000, 135 f.

48 *Tipke*, *Besteuerungsmoral und Steuermoral*, 2000 (erschieden in der Schriftenreihe der Nordrhein-Westfälischen Akademie der Wissenschaften, Geisteswissenschaften, Vorträge G 366).

49 Siehe *Englisch*, *Verwirklichung der Steuerrechtsreform durch eine Rechtsreform*, *StuW* 2006, 85.

50 *StuW* 2005, 293–384.

51 Siehe vor allem *Tipke*, *Die Steuerrechtsordnung*, Bd. I, 2. Aufl. 2000, 417 ff. („materielles Übermaßverbot“).

52 *Tipke*, *Die Steuerrechtsordnung*, Bd. II, 2. Aufl. 2003.

53 *J. Lang u.a.*, *Kölner Entwurf eines Einkommensteuergesetzes*, 2005.

54 Sie mündeten später in die Arbeit und Entwürfe der Kommission „*Steuergesetzbuch*“ der Stiftung Marktwirtschaft (s. *Lang/Eilfort* [Hrsg.], *Strukturreform der deutschen Ertragsteuern*, 2013), an der *Tipke* nicht mehr teilnehmen konnte.

55 *Tipke*, *Ein Ende dem Einkommensteuerwarr!?! Rechtsreform statt Stimmenfangpolitik*, 2006.

56 *Tipke*, *Die Steuerrechtsordnung*, Bd. III, 2. Aufl. 2012.

57 *J. Lang*, *StuW* 2013, 53; *Schaumburg/Schaumburg*, *StuW* 2013, 61; *Drüen*, *StuW* 2013, 72; *Bozza-Bodden*, *StuW* 2013, 84; *Brandis*, *StuW* 2013, 88; *Hey*, *StuW* 2013, 107; *Seer*, *StuW* 2015, 315.

58 Eingehend *Drüen*, *StuW* 2013, 72 ff.

59 *Tipke*, *StuW* 2013, 97 (105 f.); *Tipke*, *Die Steuerrechtsordnung*, Bd. III, 2. Aufl. 2012, 1884 ff.; dazu *Hey*, *StuW* 2013, 107 ff.

chen Wählererwartungen und -impulsen am besten ohne Bindung an Prinzipien und Regeln tendenziell durch regelloses anything goes gerecht zu werden. Dazu kooperiert sie mit den Interessenverbänden. Regierungs- und Abgeordnetenmehrheiten vergehen, die Lobby und ihre Privilegien bleiben bestehen. Die mit den Wahlperioden wechselnden Regierungs- und Abgeordnetenmehrheiten veranlassen zu einer dynamischen Politik und zu ständigen Gesetzesänderungen. Zu einer dauerhaften Gesetzkodifikation ist die reale parlamentarische Gesetzgebung nicht fähig.“

Nicht nur durch sein monumentales Werk zur Steuerrechtsordnung, sondern auch in zahlreichen Aufsätzen hat Tipke die steuerwissenschaftliche Diskussion bestimmt. Eine bibliometrische Analyse von 50 Jahren „Steuer und Wirtschaft“ ergab, dass er in der Zeit von 1961 bis 2010 dort mit Abstand die meisten Aufsätze (insgesamt 37!) mit der größten Zitierhäufigkeit sowohl unter Juristen als auch unter Ökonomen veröffentlicht hat.⁶⁰ Er blieb bis zuletzt diskussionsfreudig und streitbar.⁶¹ Ungeachtet seiner großen Skepsis, ja Enttäuschung gegenüber der Steuerpolitik sollten die Steuerwissenschaften den Austausch mit der Steuerpolitik weiterhin suchen und intensivieren. Mit Verständnis für die Bedingungen, unter denen die Gesetzgebung nun einmal in einem demokratischen Rechtsstaat agiert, können Fortschritte zumindest in kleiner Münze erzielt werden. Johanna Hey hat zuletzt mit einem lesenswerten Beitrag zur „Steuergesetzgebungslehre“ einen weiterführenden Impuls gegeben.⁶² Das 77. Berliner Steuergespräch hat kürzlich die Möglichkeiten und Grenzen der Evaluierung von Normen und der Gesetzesfolgenabschätzung im Steuerwesen eruiert.⁶³ An diesen Überlegungen konnte sich Tipke leider ebenso wenig mehr beteiligen wie an der Diskussion zur globalen Mindestbesteuerung. In einem zweiten Leben eines Steuerrechtswissen-

schaftlers würde er sich wohl mit einer Weltsteuerrechtsordnung befassen.

Vor dieser wissenschaftlichen Lebensleistung können wir uns nur verneigen. Sie ist einzigartig. Ich bin dankbar, von Klaus Tipke und seinem leider bereits zuvor am 25.9.2018 verstorbenen Schüler Joachim Lang⁶⁴ habe lernen und die beiden Werke „Tipke/Kruse“ und „Tipke/Lang“ seit nun schon einem Vierteljahrhundert in Mitautorenschaft fortführen zu dürfen. Bei all diesem Glanz Tipkes wird leicht vergessen, dass seine enorme wissenschaftliche Produktivität nur bei Verzicht auf Familie, Freizeit und gesellschaftliche Vergnügungen möglich gewesen ist. Tipke führte viele Jahre in Köln das selbst gewählte Leben eines zurückgezogenen Einzelforschers. Erst in seiner letzten Lebensdekade ist er auch räumlich in den Schoß seiner Familie zurückgekehrt und zu seiner Tochter Charlotte Ziesemer nach Köln-Niehl gezogen. Dort empfing er die fürsorgliche Wärme und Zuneigung, die das hohe Alter trotz zunehmenden Verlustes von Seh- und Hörvermögen noch erträglich werden ließen. Im 96. Lebensjahr hat sich dort nun sein Lebenskreis geschlossen. Sapere aude!

60 Betting/W. Wagner, *StuW* 2013, 266 (279).

61 Tipke, Mehr oder weniger Gestaltungsfreiheit für den Steuergesetzgeber“, *StuW* 2014, 273-285, in Auseinandersetzung mit Positionen v. Droegge und Musil in Schön/Röder (Hrsg.), *Zukunftsfragen des deutschen Steuerrechts II*, 2014, 69-93.

62 Hey, *StuW* 2019, 3-21.

63 Siehe Hey, *FR* 2021, 293; Büttner, *FR* 2021, 301; außerdem Hierstätter, *FR* 2021, 306; Jennrich/Schleyer, *FR* 2021, 311; Voshage, *FR* 2021, 316.

64 Zu Joachim Lang s. Seer, *StuW* 2000, 301; Tipke/Seer/Hey/Englisch in dies. (Hrsg.), *Gestaltung der Steuerrechtsordnung*, FS für Joachim Lang, 2010, 1; Schön, *StuW* 2018, 293.

Aufsätze

Univ.-Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen, München

Verfassungsfragen bei der Reform des Kapitalertragsteuerabzugsverfahrens durch das Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz (Teil II)

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das Gesetz zur Modernisierung der Entlastung von Abzugsteuern und der Bescheinigung der Kapitalertragsteuer (AbzStEntModG) im Mai 2021 beschlossen. Allerdings bleibt die Verfassungsmäßigkeit der Reform umstritten. Verfassungsrechtliche Zweifel bestehen an der Erweiterung der Informationspflichten der Kreditinstitute beim Steuerabzug durch § 45b EStG sowie an der gleichzeitigen Absenkung der Haftungsvoraussetzungen für fehlerhafte Angaben in Kapitalertragsteuerbescheinigungen und elektronischen

Datenmeldungen ohne Exkulpationsmöglichkeit nach § 45a Abs. 7 EStG. Diesen Verfassungsfragen geht der (zweiteilige) Beitrag vertieft nach. Im ersten Teil des Beitrags (*FR* 2021, 605) wurden die Verfassungsmäßigkeit des bisherigen Abzugsverfahrens (I.), die Gesetzesreform (II.), die verfassungsrechtlichen Grenzen der Indienstnahme von Kreditinstituten (III.) sowie die Grenzen derer Informationspflichten (IV.) behandelt. Nunmehr wird die Haftungsinanspruchnahme für unrichtige Steuerbescheinigungen beleuchtet (V.) und ein kritisches Fazit (VI.) gezogen.