

§ 3 Das Steuerrecht erkennen, die Finanzverfassung prägen

Reinhard Mußgnug

Meine erste Berührung mit dem Institut hatte ich 1967, als ich ihm noch gar nicht angehört habe, sondern Assistent am Lehrstuhl *Hans Schneiders* gewesen war. Das BVerfG hatte die bis dahin gültige Allphasen-Brutto-Umsatzsteuer für verfassungswidrig erklärt.¹ Mit der Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug, die ab dem 1. Januar 1968 an ihre Stelle treten sollte, stand dem Umsatzsteuerrecht eine ebenso epochale wie (jedenfalls für mich) arg undurchsichtige Wende ins Haus, die *Klaus Vogel* zum Gegenstand eines Seminars erhoben hat. Als von ihm auf das Freundlichste aufgenommener Dauergast dieses Seminars konnte ich mir das neue Umsatzsteuerrecht in einer Art Abendstudium aneignen, das mich nicht allzu sehr von der Arbeit an meiner einem ganz anderen Thema – der parlamentarischen Haushaltsbewilligung – gewidmeten Habilitationsschrift abhielt. In *Klaus Vogels* Seminar habe ich nicht nur gelernt, wie die Mehrwertsteuer und ihr Vorsteuerabzug technisch funktionieren. *Klaus Vogel* hat mir zugleich damit die weit wichtigere Erkenntnis vermittelt, dass auch das Steuerrecht ein legitimer Zweig am Baum der Rechtswissenschaft ist.

Zu dieser Einsicht war ich bis dahin nicht vorgedrungen. Ich hatte das Steuerrecht als eines jener Rechtsgebiete unterschätzt, in der die Rechtswissenschaft nur wenig, der Gesetzgeber, der BFH und vor allem die Richtlinien des Bundesfinanzministeriums dafür um so mehr, wenn nicht gar alles zu sagen haben. Umso mehr hat mich *Klaus Vogels* genuin rechtswissenschaftliche Herangehensweise an die Umsatzsteuer beeindruckt. Natürlich hat auch er die Vorschriften des neuen UStG in den Mittelpunkt gestellt. Aber er ließ es nicht bei der Schilderung ihres Inhalts und der Erläuterung ihrer Regelungstechniken bewenden. Im Vordergrund stand vielmehr stets und überall die Frage nach der Gerechtigkeit der neuen Vorschriften. *Klaus Vogel* hat das nicht etwa rechtspolitisch, sondern ganz und

¹ BVerfGE 21, 12

gar juristisch im alten Sinne der *ars aequi et boni* und des leider vom Grundgesetz nicht übernommenen Art. 134 der Weimarer Reichsverfassung verstanden, der Grundregel der Steuergerechtigkeit „Alle Staatsbürger ohne Unterschied tragen im Verhältnis ihrer Mittel zu allen öffentlichen Lasten nach Maßgabe der Gesetze bei“. Auch das Steuerrecht ist eine *ars aequi et boni*. Wer es – wie das 19. Jahrhundert – nur als die Kunst begreift, die Lücken im Staatshaushalt zu füllen, mag es handhaben können; aber er wird ihm allenfalls als Kassenwart und Finanzakrobat gerecht; als Jurist versagt er vor dem zwar nicht gerade vordergründigen, wohl aber dem, eigentlichen Anspruch des Steuerrechts.

Diese Botschaft habe ich aus *Klaus Vogels* Seminar mitgenommen. Ich habe versucht, sie in Berlin und Mannheim an meine Studenten weiterzugeben, wie ich glaube mit einem gewissen Erfolg. Das Steuerrecht ist wie jedes Rechtsgebiet nur so spröde, wie es seine Lehrer lehren, und es verliert all seine vermeintliche Sprödigkeit, wenn man es mit den Werkzeugen der Jurisprudenz – Dogmatik, System, Anbindung an das höherrangige Verfassungsrecht und Anschaulichkeit – anpackt. Das habe ich in *Klaus Vogels* Seminar begriffen. Als mich 1978 das Glück traf, von dem ich bis heute nicht weiß, womit ich es verdient habe, *Klaus Vogels* Nachfolger in Heidelberg und in seinem Institut werden zu dürfen, stand für mich fest, dass dies das Fundament bleiben muss, auf dem die Arbeit des Instituts aufbaut. Dieses Credo habe ich mit *Paul Kirchhof* geteilt, der 1981 nach Heidelberg kam. Es prägt die Arbeit des Instituts auch unter unsren Nachfolgern *Ekkehart Reimer* und *Hanno Kube*. Ich hoffe mit ihnen zuversichtlich, dass es dabei auch unter ihren Nachfolgern bleiben wird.

Einen der vielen Vorzüge des Instituts sehe ich darin, dass es *Paul Kirchhof* und mir die Gelegenheit bot, unsere besonderen Interessen besonders zu pflegen. Das hat mir erlaubt, mich auf das Finanzverfassungsrecht und das Recht der parafiskalischen Abgaben, also derjenigen Abgaben zu konzentrieren, die keine Steuern sind und aus diesem Grunde einer besonderen Rechtfertigung bedürfen. Damit sind die Gebühren, die Beiträge und vor allem die öffentlich-rechtlichen Sonderabgaben gemeint, die in den 60er Jahren allzu üppig ins Kraut zu schießen begannen. Weil sie nicht die Gesamtheit der Steuerzahler treffen, sind sie leichter durchzusetzen als Steuererhöhungen. Das hat den Erfindungsreichtum des Bundes- wie auch aller Landesgesetzgeber auf diesem Gebiet beflügelt. *Klaus Vogel* ist dem mit der Mahnung entgegengetreten, dass die Bundesrepublik ein Steuerstaat ist und ein Steuerstaat bleiben muss. Damit hat er mich angeregt, nach den

Regeln zu suchen, die den wirtschafts- und sozialrechtlichen Sonderabgaben den durchaus nötigen Spielraum geben, aber ihnen auch eine klare Grenze ziehen. Es sieht so aus, als ob das gelungen wäre. Jedenfalls hat das BVerfG die Kriterien der „Gruppenverantwortung“ und der „Gruppennützlichkeit“ übernommen,² mit denen ich versucht habe, die verfassungskonformen von den verfassungswidrigen Sonderabgaben abzuschichten.³ Der von Baden-Württemberg zur Finanzierung der Wassereinhaltung eingeführte „Wasserpennig“ bot sowohl *Paul Kirchhof* als auch mir Gelegenheit, diese Kriterien in Rechtsgutachten zu erproben. Der Wasserpennig hat ihnen nicht nur in unsren Gutachten standgehalten, sondern auch die Prüfung durch das Bundesverfassungsgericht bestanden.⁴

Auf dem Gebiet des Haushaltsrechts habe ich mich bemüht, das Gewicht des Haushaltsplans als Rechtfertigung der Steuerlast herauszustreichen. Die Steuern müssen stets so hoch ausfallen, dass sie die laufenden Ausgaben des Staates decken. Wer die Steuern senken will, muss daher bei den Ausgaben ansetzen. Das hat die Politik leider aus den Augen verloren. Sie bemisst die Staatsausgaben danach, was die Einnahmen aus Steuern und Kreditaufnahmen hergeben. Sie sollte umgekehrt die Einnahmen nach dem bemessen, was das Parlament zuvor an Ausgaben beschlossen hat. Das würde die Ausgabendisziplin stärken und die demokratische Legitimation der Steuerlast klarer verdeutlichen, als dies derzeit der Fall ist.

Zu meinem Bemühen im Rahmen Institutsarbeit zählte auch die demokratietheoretische Untermauerung des Staatskredits. Die Haushaltsfinanzierung durch Kredite ist eine Vorverlagerung öffentlicher Ausgaben in Wahlperioden, die sie an sich nicht bezahlen können, die sie sich aber dennoch leisten und das Bezahlen den Steuerzahlern späterer Wahlperioden überlassen. Das kollidiert mit dem demokratischen Prinzip der Herrschaft auf Zeit, das, nimmt man es genau, verbietet, Wechsel auf die Steuereinnahmen späterer Wahlperioden zu ziehen. Es gilt eben nicht nur die Regel „Wer zahlt, schafft an!“, sondern umgekehrt auch „Wer anschafft, muss bezahlen!“ und deren Konsequenz, dass kreditfinanzierte Ausgaben Investitionen vorbehalten bleiben müssen, die auch denjenigen Wählergenerationen zugute kommen, die sich an ihren Kosten beteiligen müssen, wenn

² BVerfGE 55, 274 ff., 304

³ In der Festschrift für Ernst Forsthoff, 1972, S. 259 ff.

⁴ BVerfGE 93, 319 ff.

der Kredit zur Rückzahlung fällig wird, mit dem sie bestritten worden sind. Das Verkünden dieser unpopulären Binsenweisheit war eines meiner Ziele. Sie hat beim Bundesverfassungsgericht Anklang⁵ und in einer Neufassung des Art. 115 GG ihren Niederschlag gefunden.

Last not least weiß ich mich dem Institut dafür verbunden, dass es mir die Pflege meiner Vorliebe für die Verfassungsgeschichte im Allgemeinen und der Geschichte der Finanzverfassung im Besonderen erlaubt hat. Ich freue mich, dass es mir gelungen ist, eine Reihe von Doktoranden für die verfassungsgeschichtliche Seite der Staatsfinanzen zu erwärmen. Sie haben Beachtliches geleistet. Als 2006 der Badischen Landesbibliothek Gefahr drohte, weil Zweifel aufgekommen waren, wem ihre bibliophilen Kostbarkeiten gehören – dem Land Baden-Württemberg oder dem Markgrafen von Baden – war einer meiner Schüler pünktlich mit seiner Dissertation zur Stelle, die für Klarheit sorgte.⁶ Auch damit hat das Institut, so hoffe ich zuversichtlich, brauchbare Arbeit im Dienste des Gemeinwohls geleistet. Dass es das auch in den nächsten 50 Jahren und weit darüber hinaus tun wird, dessen bin ich mir sicher.

⁵ BVerfGE 119, 96 ff.

⁶ *Winfried Klein*, Die Domänenfrage im deutschen Verfassungsrecht des 19. Jahrhunderts, 2007