

§ 1 Einführung

Ekkehart Reimer

Die Finanzgewalt gehört zum Kernbestand staatlicher Souveränität. Im Nehmen und Geben unterliegt der Fiskus zahlreichen rechtlichen, zumal verfassungsrechtlichen Bindungen. Darin drückt sich die besondere Attraktivität des Geldes aus. Geld ist fungibel. Es bringt höchst unterschiedliche Güter und Dienstleistungen auf einen Nenner. Es erlaubt den Ringtausch. Das macht es allseits begehrenswert, zum knappen Gut, also zum Streitgegenstand. Solange das Geld begehrt ist, bleibt es stabil und dient als Speicher für die ökonomische Freiheit Privater. In Form der Steuer hat es auch im Staat-Bürger-Verhältnis eine freiheitssichernde Funktion¹.

Der Wissenschaft vom öffentlichen Finanzrecht geht es primär um das *normative Verständnis der Regelungen*, die diesem großen Ringtausch Gestalt geben und Grenzen setzen. Dieser *erste Strang finanzrechtlicher Forschung* setzt auf Semantik. Sie möchte die inneren Zusammenhänge der Regelwerke ergründen und ausdeuten, die – *semper reformanda* – die Herkunft staatlicher Finanzmittel und sodann den Umgang des Staates mit dem Geld prägen. Im Zentrum der *Eingangsseite* steht dabei das Steuerrecht: die Verteilung einer finanziellen Last von Hoher Hand auf private Subjekte. Zentral ist aber auch die Lastenverteilung über die Zeit – zwischen einzelnen Haushaltsjahren und über die Generationen hinweg. Damit sind Geld, Geldwert und Geldwertstabilität ebenso angesprochen wie die offene oder verdeckte staatliche Kreditaufnahme. Die Vielfalt der Steuergläubiger im Bundesstaat wirft zusätzliche Fragen auf. Die *Ausgangsseite* ist von den Fragen nach der Reichweite des Vorbehalts des Gesetzes, nach

¹ Statt aller *Paul Kirchhof*, Empfiehlt es sich, das Einkommensteuerrecht zur Beseitigung von Ungleichbehandlungen und zur Vereinfachung neu zu ordnen? Gutachten F zum 57. DJT (1988), S. 14ff.; *Josef Isensee*, Steuerstaat als Staatsform, in: FS für Hans Peter Ipsen, 1977, S. 409; *Klaus Vogel*, HStR, 3. Aufl., Bd. II (2004), § 30 Rn. 51ff.; *Christian Waldhoff*, HStR, 3. Aufl., Bd. V (2007), § 116 Rn. 5; aber auch *Sebastian Huhnholz*, Die Steuer des Steuerstaates, in: *Venera Frick/Oliver W. Lembcke/Roland Lhotta* (Hrsg.), Politik und Recht (2017), S. 453 ff.

Gleichheit, Untermaßverboten, aber auch Beihilfenverboten und der bundesstaatlichen Ausgabenverantwortung geprägt.

Beiden Fragenkreisen widmet sich der vorliegende Band. In beiden zeigt sich je für sich, aber auch in zahlreichen wechselseitigen Verschränkungen, wie historisch gewachsene Regelwerke zum Gegenstand juristischer Dogmatik werden. Gerade an der Heidelberger Alma Mater liegt ein wichtiger Akzent auf der staatsrechtlichen Ausprägung finanzrechtlicher Forschung: Sie betont die Balance zwischen demokratischer Steuerung, grundrechtlicher Begrenzung und finanzverfassungsrechtlicher Rationalität. Sie stellt dabei nicht allein Rechtsanwendungsfragen, sondern zunächst Fragen guter Gesetzgebung, rationaler Rechtsetzung.

Quer durch alle drei Staatsgewalten gewinnt die steuerrechtliche Dogmatik weitere Schärfentiefe durch den Pluralismus der Hoheitsträger: Das Steuerrecht, ebenso das Haushaltsrecht – etwa die Defizitbegrenzungen – bedürfen der Abstimmung nach außen. Hier geht es historisch zunächst um interlokale und innerföderale Abstimmungen. Nach dem Ersten Weltkrieg tritt mit Verve die internationale Abstimmung hinzu, seit 1957 die innergemeinschaftliche, nun die innerunionale. Sie prägt zahlreiche Forschungsarbeiten der letzten Jahre² und steht auch im Mittelpunkt der nachfolgenden Beiträge. Denn gerade das Europäische Finanzrecht lohnt die dogmatisch-normative Arbeit.

Als *zweiter Forschungsstrang* tritt der *Blick von außen auf das Recht* hinzu³. Historisch und rechtsvergleichend ist das hier und heute geltende Recht nicht das Ende der Geschichte; es ist niemals alternativlos. Deshalb lohnt auch der Blick auf die Entstehungs- und Veränderungsbedingungen der Normen des öffentlichen Finanzrechts, auf ihre Befolgung und auf deren

² Statt aller *Joachim Englisch*, Gemeinschaftsgrundrechte im harmonisierten Steuerrecht, in: Wolfgang Schön/Karin E. M. Beck (Hrsg.), *Zukunftsfragen des deutschen Steuerrechts* (2009), S. 39 ff.; *Rainer Wernsmann*, Zunehmende Europäisierung und Konstitutionalisierung als Herausforderungen für den Steuergesetzgeber, ebd., S. 161 ff.

³ Für diese Zweispurigkeit paradigmatisch *Matti Myrsky*, *Basic Research in Tax Law*, in: *Scandinavian Studies in Law Bd. 44* (2003), S. 277 ff.

Gefährdungen⁴. Dass das Recht durch die Wirklichkeit herausgefordert wird, ist normal. Recht ist immer kontrafaktisch. Auch das Finanzrecht muss sich bewähren, und es muss sich immer wieder ändern. Die Steuer-
vermeidung, die Existenz missbräuchlicher Gestaltungen, selbst einzelne Rechtsbrüche sind deshalb keine Krisensymptome. Sie sind vielmehr die Fragen, deren Antwort das Recht ist.

Begrenzt sind allein die Fähigkeiten der Rechtsordnung zur Selbststabilisierung. Das Recht und die Rechtswissenschaft sind darauf angewiesen, dass juristisches Erfahrungswissen um einen Blick von außen ergänzt wird. Erst recht gilt das für die Ausfüllung demokratischer Spielräume. Begreift man auch inhaltlich-gestaltende Impulse für die demokratische Gesetzgebung als Aufgabe der Rechtswissenschaft, bedarf gerade die Rechtswissenschaft interdisziplinärer Einsichten. Aus der Sicht der Wissenschaft vom öffentlichen Finanzrecht kommt dabei der ökonomischen Finanzwissenschaft eine herausgehobene Stellung zu. Sie kommt daher auch in dem vorliegenden Band zur Sprache.

Gerade für die Steuerrechtswissenschaft liegt in der Begleitung der Rechtsetzung sogar ein zweiter Markenkern – und damit zugleich ein Markenzeichen der akademischen Lehre. Juristenausbildung ist auch Schärfung des Rechtsbewusstseins. Auch deshalb gehört übrigens das Steuerrecht in jede Juristische Fakultät, in jedes Jurastudium, jedenfalls in jede Referendaraus-
bildung. Denn neben den intellektuellen Impulsen, die es aus den juristischen Nachbarfächern empfängt und gibt, bringt und fordert es Einsicht. Die Universität hat auch eine Verantwortung dafür, dass in der ständigen Auseinandersetzung um das Geld am Ende das Recht die Oberhand behält. Diese Maxime in der Juristenausbildung erfahrbar zu machen, ist am Ende die vornehmste Aufgabe der Rechtslehre.

Die Beiträge des vorliegenden Bandes repräsentieren und befragen die Finanzrechtswissenschaft der Gegenwart. Die Leitfrage lautet: Was bedeutet der Binnenmarkt für das Recht der öffentlichen Finanzen? Die ersten vier Beiträge beleuchten die Wirtschafts- und Währungsunion, die folgenden vier Beiträge das Steuerrecht.

⁴ Beispielhaft Isaac W. Martin/Ajay K. Mehrotra/Monica Prasad (Hrsg.), *The New Fiscal Sociology. Taxation in Comparative and Historical Perspective* (2009).

Den Auftakt des ersten Teils bilden Überlegungen aus der Feder von *Koen Lenaerts* (Löwen/Luxemburg), der als Präsident des Gerichtshofs der Europäischen Union die Herrschaft des Unionsrechts betont und seine währungsrechtlichen Grundaussagen mit Blick auf die Leitentscheidungen des EuGH in den Rechtssachen *Pringle* und *Gauweiler* analysiert. *Martin Nettesheim* (Tübingen) steuert grundsätzliche Überlegungen zur Fortentwicklung der Wirtschafts- und Währungsunion bei. Gemeinsam mit den beiden Koreferate von *Thiess Büttner* (Erlangen-Nürnberg), der als Vorsitzender des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesminister der Finanzen die besonders breite und folgenorientierte Perspektive der ökonomischen Finanzwissenschaft beisteuert, und von *Alexandra Kemmerer* zu den Gefährdungen der Wirtschafts- und Währungspolitik bieten sie eine breite Grundlage für die nachfolgende Diskussion.

Entsprechendes gilt für die spezifisch steuerrechtlichen Beiträge. Zunächst analysiert *Heribert Anzinger* (Ulm) das materielle Europäische Steuerrecht, sodann *Roman Seer* (Bochum) die verfahrensrechtlichen Umbrüche, die sich aus der Europäisierung des Steuerrechts ergeben und in einen Europäischen Steuerverwaltungsraum münden. In ihren kürzeren Beiträgen weisen *Rudolf Mellinshoff* (München/Tübingen) und *Martin Kreienbaum* (Berlin) weitere Perspektiven auf. Besonderes Gewicht kommt hier dem Beihilfenrecht (Art. 107 ff. AEUV) und den europarechtlichen Konsequenzen des BEPS-Projekts zu – und damit Fragen, die in der Abschlussdiskussion starken Widerhall finden.