

§ 12 Schlusswort

Hanno Kube

Meine Damen und Herren, ein großer, gedankenreicher akademischer Tag, ein reichhaltiges und inspirierendes Symposium liegt hinter uns. Es lässt sich inhaltlich nicht in wenigen Minuten zusammenfassen, um zu einem Fazit zu gelangen. Wer dies versuchen wollte, müsste notwendig scheitern. So will ich hier nur mit einigen wenigen Schlaglichtern Revue passieren lassen, was den heutigen Tag so reichhaltig und inspirierend hat werden lassen.

Präsident *Lenaerts* hat uns vor Augen geführt, dass im Zuge der Bemühungen, die Finanz- und Staatsschuldenkrise zu überwinden, verstärkt auf intergouvernementale, zumal informelle Entscheidungsprozesse gesetzt wurde. Auf der unionsrechtlichen Ebene werfe die Entwicklung Fragen nach der zukünftigen Kompetenzverteilung in der Wirtschafts- und Währungsunion und auch nach einem angemessenen Rechtsschutz des Bürgers auf. Die Rolle des Gerichtshofs sieht Präsident *Lenaerts* in jedem Fall auch in Zukunft darin, die Herrschaft des Unionsrechts zu sichern und zugleich zu begrenzen, gerade im Verhältnis zum Gestaltungsraum der Exekutive. Anschaulich hat uns Herr *Lenaerts* verdeutlicht, wie der Gerichtshof dieses judikative Selbstverständnis in den Rechtssachen *Pringle* und *Gauweiler* umgesetzt hat. So hat der Gerichtshof hier den Weg gewählt, die Zweckbindung der zur Prüfung stehenden Maßnahmen in den Vordergrund zu rücken und bei der Subsumtion unter die kompetenzrechtlichen und die materiellrechtlichen Primärrechtsmaßstäbe ebendiese Zweckbindung in den Mittelpunkt zu stellen, dies unter Berücksichtigung entsprechender Beurteilungsspielräume der Exekutive. Mit dieser Vorgehensweise trägt der Gerichtshof dem im Grundton finalen Charakter des Primärrechts seit den Gründungsverträgen Rechnung, der sich insoweit vom stärker instrumentalen Charakter des Grundgesetzes unterscheidet. Dies verweist auf die allgemeine Frage nach der Rolle und Funktion des Rechts im Verhältnis zur politischen Gestaltung der Europäischen Union; einer Frage, die sicherlich auch in Zukunft noch diskussionsprägend sein wird. Lieber Herr *Lenaerts*, wir danken Ihnen nochmals ganz herzlich für Ihre klaren und offenen Ausführungen; wir danken Ihnen dafür, dass Sie bis zum Ende des

Symposions bei uns geblieben sind und wir dürfen dies mit der herzlichen Einladung verbinden, die Alte Aula der Ruperto Carola auch in Zukunft als Resonanzraum, für das Gespräch über das Europäische Recht zu nutzen. Bitte fühlen Sie sich bei uns jederzeit zu Hause!

Während Präsident *Lenaerts* den Schwerpunkt auf das Unionsrecht gelegt hat, hat Professor *Nettesheim* die aus mitgliedstaatlicher Perspektive dirigierende Kraft der staatlichen Verfassung betont, aus deutscher Perspektive die dirigierende Kraft der Maßstäbe des Grundgesetzes – die Kompetenzordnung, die Verfassungsidentität, die haushaltspolitische Gesamtverantwortung des Bundestages. Im Weiteren hat er die konkret im Raum stehenden Vorschläge zur Weiterentwicklung der Wirtschafts- und Währungsunion an diesen Maßstäben gemessen, und die Vorschläge dabei in Vorschläge zur Risikobegrenzung, zur Risikoverlagerung, zur Krisenbekämpfung und zu föderalen Transfers unterteilt. Hiernach haben sich recht greifbare Vorgaben ergeben: Risikobegrenzende Maßnahmen der Union erscheinen umso eher mit der Verfassungsidentität vereinbar, je stärker sie als ordopolitische Maßnahmen auf makro-ökonomischer Ebene einschließlich der allgemeinen Haushaltssteuerung verbleiben und je zurückhaltender sie im mikroökonomischen Bereich sind. Auf dem Feld der Risikoverlagerung sei, so Herr *Nettesheim*, gegen ein marktsektorspezifisches Vorgehen wie beim Einlagensicherungssystem grundsätzlich nichts einzuwenden, während sich bei einer Europäisierung der Sozialversicherungssysteme weitergehende Fragen unter dem Gesichtspunkt der Verfassungsidentität stellten. Zur Krisenbekämpfung könne dem ESM Zugang zur EZB gewährt werden, auch eine Aufwertung der EZB zum „lender of last resort“ sei verfassungskonform zu erreichen. Die auf Mitteltransfers ausgerichtete Einführung einer europäischen Fiskalkapazität würde dagegen den Grenzbereich zu Art. 146 GG berühren. Herr *Nettesheim* schloss mit der Frage, ob „mehr Europa“ immer das „bessere Europa“ ist; „mehr Europa“ im Sinne von und mit Blick auf die Gefahr einer – wie er es genannt hat – „institutionellen Überdehnung“. Seinem Plädoyer dafür, sich von überkommenen Stereotypen und Denkmustern zu lösen und den Diskurs auf rationaler Grundlage zu führen, kann nur zugestimmt werden. Lieber Herr *Nettesheim*, lieber Martin, vielen Dank für diesen reichhaltigen Vortrag!

In unserer Vormittagsdiskussion hat uns Herr *Büttner* dann zunächst nochmals sehr klar verdeutlicht, wo aus ökonomischer Perspektive die

strukturellen Probleme einer Währungsunion liegen, in der es keine zentralstaatliche Fiskalpolitik gibt. Als für den Erfolg einer solchen Währungsunion unabdingbar hat er es angesehen, dass die Zentralbank bei Überschuldung eines Mitgliedstaats nicht einschreitet und dass folgerichtig die Staateninsolvenz im Sinne einer Sanierungsinsolvenz vorgesehen werden muss. Frau Kemmerer hat dann in fünf wohlgesetzten Punkten reflektiert, welche grundsätzlichen Positionen sich im europäischen Rechtsdiskurs begegnen; Gemeinschaftsmethode versus föderale Vision, Politisierung versus Regelbindung; die Frage nach der Zukunft der Europäischen Union als Rechtsgemeinschaft. In der Diskussion haben wir dann doch sehr grundsätzlich und nachdenklich über die finale Ausrichtung der Europäischen Union und die entsprechende Auslegung des Europarechts, über die Zukunft der Rechtsfindung in Europa gesprochen. Auch Herrn *Büttner* und Frau Kemmerer gebührt unser Dank für ihre Impulse und ihre Ausführungen auf dem Podium.

Der Nachmittag war sodann dem Europäischen Steuerrecht gewidmet. *Heribert Anzinger* hat dabei das materielle Recht in den Dimensionen der positiven und der negativen Integration beleuchtet. Er hat uns aufgezeigt, dass es positive Integration durch materielle Steuerrechtsangleichung, aber auch durch Angleichung in den Bereichen der Rechtsdurchsetzung und der Rechtskoordination geben kann. In jedem Fall stehe die positive Integration unter dem Funktionsvorbehalt der Verwirklichung des Binnenmarkts und müsse insoweit, nach dem Verhältnismäßigkeitsprinzip, auch erforderlich sein – was es gerade für den GKKB-Vorschlag kritisch zu prüfen gelte. Die negative Integration werde, so *Heribert Anzinger*, durch die Grundfreiheiten, die Unionsgrundrechte und das Beihilfenrecht regiert. Im Bereich der Grundfreiheiten sah er Potential zur Abstimmung zwischen dem Binnenmarktziel und der Steuersouveränität der Mitgliedstaaten vor allem auf der Rechtfertigungsebene der Prüfung, die hier in der Tat mehr Raum geben dürfte. Die mitgliedstaatliche Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse sei dabei grundsätzlich anzuerkennen. Doch verpflichteten die Grundfreiheiten die Mitgliedstaaten zugleich auf das Prinzip der gegenseitigen Anerkennung von Steuerungsmerkmalen und auch zu wirksamen Verfahren zur Streitschlichtung. Die Unionsgrundrechte könnten die verfahrensrechtlichen Datenschutz- und Auskunftsrechte des Steuerpflichtigen eher verstärken, während sie im materiellrechtlichen Be-

reich (Stichwort Folgerichtigkeit, Rechtsanwendungsgleichheit, Rückwirkung) hinter dem grundgesetzlichen Schutz zurückbleiben dürften. Sollte die GKKB-Richtlinie kommen, würden freilich – und das stimmt nachdenklich – potentiell weite Bereiche des Unternehmenssteuerrechts in den Anwendungsbereich ebendieser Unionsgrundrechte gelangen. Für die Anlegung des Beihilfenverbots, den in der aktuellen Praxis schärfsten Eingriff in die Steuersouveränität der Mitgliedstaaten, hat *Heribert Anzinger* ein gleichheitsgerecht planvolles Vorgehen von der Kommission verlangt. Auch hat er zu Recht darauf hingewiesen, dass die extensive Anwendung des Beihilfenverbots im Steuerrecht Anlass gibt, neu über entsprechenden Vertrauensschutz und ex ante-Rechtssicherheit nachzudenken. In der globalen Perspektive steht die Europäische Union im Wettbewerb mit den Steuerkoordinierungsräumen der OECD und der G20. Auch hier setzt *Anzinger* auf ausgleichende Abstimmung, so etwa die binnenmarktfreundliche Auslegung der Doppelbesteuerungsabkommen im Wege der Qualifikationsverkettung und Entscheidungsharmonie. Materielle und prozedurale Koordinierung und schonende Abstimmung der Teilrechtsordnungen mit Rücksicht auf deren jeweilige Zielsetzungen und Rationalitäten – dies scheint ein zukunftsweisender Weg zu sein, sowohl im Verhältnis zwischen dem EU-Steuerrecht und dem mitgliedstaatlichen Steuerrecht als auch im Verhältnis zur internationalen Steuerrechtsordnung. Wir danken für einen gedankenreichen, zukunftsweisenden Beitrag. *Roman Seer* hat uns dann verdeutlicht, dass ein gut Teil der Musik im internationalen und europäischen Steuerrecht heute auf dem Gebiet des Verfahrensrechts spielt – dies vor dem Hintergrund des Ausgangsbefundes eines strukturellen Vollzugsdefizits bei der Steuererhebung in grenzüberschreitenden Fällen. Sehr anschaulich und kundig hat uns Herr *Seer* aufgezeigt, wie sich das Instrumentarium der zwischenstaatlichen Informationshilfen gerade in jüngerer Zeit verdichtet hat, von der klassischen Ersuchenshilfe über die Spontanauskunft bis hin zur automatischen Auskunft. Passive wird durch aktive Hilfe ergänzt, die Instrumente fügen sich zu einem umfassenden, immer umfassenderen (Stichwort: rulings) grenzüberschreitenden Risikomanagementsystem zusammen. Hinzu treten in Ansätzen simultane oder auch gemeinsame Außenprüfungen und schließlich die Beitreibungshilfe. Diese eindrucksvolle Weiterentwicklung auf dem Weg zu einem europäischen Steuerverwaltungsraum bedarf, und auch das hat uns Herr *Seer* verdeutlicht, zwingend der komplementären

Begleitung durch einen angemessenen Schutz personenbezogener Daten. Herr *Seer* plädiert hier für einen europaweiten Mindeststandard, der auch Unternehmensgeheimnisse umfasst. Es wird eine der großen Herausforderungen der Zukunft sein, den Grundrechtsschutz im Mehrebenensystem gegenüber den unabweisbaren Bedürfnissen nach einem weltweiten, zumal automatisierten Austausch in Steuersachen zu behaupten. Noch grundsätzlicher wird freilich Sorge dafür zu tragen sein, das Recht als solches gegenüber der Eigenlogik und Eigendynamik der Digitalisierung zu behaupten. Lieber Herr *Seer*, auch Ihnen unser ganz herzlicher Dank!

Herr Präsident *Mellinghoff* hat dann in der Diskussion darauf hingewiesen, wie vielgestaltig die Rechtsquellen im europäisch überformten Steuerrecht sind und dass sich daraus erhebliche Rechtsschutzprobleme ergeben. Er hat auf die rechtliche Unsicherheit hingewiesen, die im Moment die Anwendung des Beihilfenverbots mit sich bringt. Und er hat deutlich nach dem Datenschutzstandard insbesondere für Personenunternehmen und nach dem Rechtsschutz gefragt, der durch Schiedsverfahren erreicht wird. Herr *Kreienbaum* hat sich dann differenzierend zur Bedeutung der internationalen Koordinierung geäußert, ebenso differenzierend zum Verhältnis zwischen der OECD und der EU-Kommission. Er hat uns über die aktuelle Entwicklung im Bereich der DACs informiert und über einhergehende Datenschutzfragen. Und er hat die rechtsstaatliche Funktion der Schiedsverfahren betont. In der Diskussion sind wir dann nochmals sehr engagiert auf verschiedene der soeben genannten Themen eingegangen, insbesondere auf das Beihilfenverbot in seiner Anwendung im Steuerrecht. Herr *Mellinghoff*, Herr *Kreienbaum*, auch bei Ihnen dürfen wir uns ganz herzlich für Ihre Beteiligung auf dem Podium bedanken!

Wir haben uns heute einen großen Schatz an Gedanken zu Stand, Methoden und Perspektiven des Europäischen Finanzrechts erschlossen. Das Institut wird diesen Schatz bewahren, indem wir die Erträge des heutigen Tages in Form eines Tagungsbandes sichern und publizieren werden; dies in der Institutschriftenreihe HFSt, Heidelberger Beiträge zum Finanz- und Steuerrecht; der Reihe, in der soeben auch der historische Band zum diesjährigen Institutsjubiläum erschienen ist, den wir Ihnen allen in Erinnerung an den heutigen Tag schenken dürfen. Bitte holen Sie sich Ihr Exemplar, wenn Sie möchten, beim Verlassen der Alten Aula am Ausgang ab.

Das heutige Symposium bringt sehr schön zum Ausdruck, wofür das Heidelberger Institut für Finanz- und Steuerrecht seit seiner Gründung steht und auch in Zukunft stehen soll. Es steht für den offenen, methodenbewussten Austausch über die rechtlichen Grundlagen und Prinzipien des deutschen, europäischen und internationalen Finanz- und Steuerrechts.