

Laudatio
aus Anlass der Verleihung des
Albert-Hensel-Preises 2011
an Dr. Christoph Moes

Prof. Dr. *Rainer Hüttemann*
Rheinische Friedrich-Wilhelms-Universität Bonn

Der Jury für den Albert-Hensel-Preis haben im Berichtszeitraum 2011 insgesamt sieben Dissertationen vorgelegen. Bemerkenswert war die Vielfalt der bearbeiteten Themen. Sie reichte von klassischen steuerrechtlichen Problemstellungen über die Finanzrechtsgeschichte bis hin zu Fragen des Finanzprozesses. Die Entscheidung fiel in diesem Jahr dennoch relativ leicht. Denn aus dem Bewerberfeld ragte nach einhelliger Ansicht der Jury – dies sind wie in den Vorjahren neben mir die Kollegen *Markus Achatz* und *Peter Fischer* – eine Untersuchung besonders hervor. Der Albert-Hensel-Preis 2011 geht an Herrn Notar Dr. *Christoph Moes* für seine Dissertation „Die Steuerfreiheit des Existenzminimums vor dem Bundesverfassungsgericht“¹. Herr *Moes* ist mit dieser Arbeit im Sommersemester 2010 am Fachbereich Rechtswissenschaften der Johann Wolfgang Goethe Universität Frankfurt promoviert worden. Sie wurde von Frau Kollegin *Osterloh* betreut, in deren Dezernat am BVerfG der Preisträger in den Jahren 2006 bis 2008 als wissenschaftlicher Mitarbeiter tätig war.

Was sind die Gründe, die die Jury zur Auszeichnung gerade dieser Arbeit bewogen haben? Zunächst einmal beweist der Autor Mut, denn er stellt eine unter Steuerrechtlern ganz herrschende Meinung radikal in Frage. Seine Untersuchung ist nichts weniger als eine Fundamentalkritik am sog. subjektiven Nettoprinzip, das in der neueren Steuerrechtswissenschaft – so *Moes* in der Einleitung² – bisweilen „wie ein Glaubenssatz behandelt“ werde. Die Arbeit versteht sich nicht nur als Streitschrift, sie ist auch so geschrieben. Es zählen nur Argumente, aber keine Autoritäten. Deshalb bleiben auch die Verfassungsrichter nicht verschont, deren Judikatur zum subjektiven Nettoprinzip und zum Umfang des sog. indisponiblen Einkommens einer recht deutlichen Kritik unterzogen wird. Nun ist Mut allein allenfalls ein notwendiges, aber noch kein hinreichendes Kriterium für den Albert-Hensel-Preis. Mindestens ebenso entscheidend ist deshalb die Ge-

¹ *Moes*, Die Steuerfreiheit des Existenzminimums vor dem Bundesverfassungsgericht – eine ökonomische, steuersystematische und grundrechtsdogmatische Kritik des subjektiven Nettoprinzips, Steuerwissenschaftliche Schriften Bd. 25, Baden-Baden 2011.

² *Moes* (Fn. 1), S. 16.

nauigkeit und Sorgfalt, mit der *Moes* seine Kritik am subjektiven Nettoprinzip entwickelt und begründet. Und schließlich kommt noch ein Weiteres hinzu, was diese Arbeit gegenüber den anderen eingereichten Schriften nach Ansicht der Jury besonders ausgezeichnet hat. Es ist das ernsthafte Bemühen, steuerökonomische Einsichten für den steuerrechtswissenschaftlichen und steuerverfassungsrechtlichen Diskurs fruchtbar zu machen. Ein solcher Dialog tut Not, denn bekanntlich liegen Steuerökonomien und Steuerjuristen gerade in der Behandlung des Existenzminimums seit über 20 Jahren im Streit. *Moes* verwendet sehr viel Mühe darauf, insbesondere den juristischen Lesern die Grundlagen der steuerökonomischen Kritik verständlich zu machen.

Lassen Sie mich nach diesen allgemeinen Bemerkungen noch etwas auf den Gang der Untersuchung und die wesentlichen Ergebnisse eingehen: Die Arbeit hat einen noch gut lesbaren Umfang von 254 Textseiten und gliedert sich in vier Teile. Im ersten Teil werden die steuerökonomischen Grundlagen dargestellt, die – wie *Moes* feststellt – für die „verfassungsrechtliche Durchdringung des subjektiven Nettoprinzips bzw. des Prinzips der Steuerfreiheit des Existenzminimums unabdingbar sind“³. Dieser Teil bringt dem ökonomisch geschulten Leser naturgemäß keine neuen Erkenntnisse, vermittelt aber dem reinen Steuerjuristen einen sehr prägnanten Einblick in die Steuerökonomik. Eine zentrale Einsicht ist, dass die verschiedenen Methoden zur Steuerfreistellung des Existenzminimums – Abzug von der Bemessungsgrundlage, tariflicher Grundfreibetrag, Abzug von der Steuer-schuld, „Verbleib nach Steuern“⁴ – in der real existierenden Steuerwelt mit einem progressiven Einkommensteuertarif ganz verschiedene Verteilungseffekte haben. Ferner legt *Moes* dar, dass der Grundsatz der Steuerfreistellung des Existenzminimums auch unter den Ökonomen allgemein anerkannt ist. Er wird nur anders begründet: Die von Juristen auch heute noch gerne bemühte Formel vom „indisponiblen Einkommen“, wie sie *Adolph Wagner* 1890 in seinem Lehrbuch der Finanzwissenschaft⁵ verwendet hat, ist in der modernen Steuerökonomie längst überwunden, weil sie die für das Einkommensteuerrecht prägende Unterscheidung zwischen Einkommenserzielung und Einkommensverwendung missachtet. Richtigerweise folgt das Gebot der Steuerfreiheit des Existenzminimums schon aus dem Subsidiaritätsprinzip: Der Steuerstaat darf nicht mit der rechten Hand nehmen, was der Sozialstaat mit der linken Hand zurückgeben müsste.

Der zweite Teil der Untersuchung leistet eine steuersystematische Kritik des subjektiven Nettoprinzips. Nach einer sorgfältigen Bestandsaufnahme der Besteuerungsprinzipien in der Rechtsprechung des BVerfG folgt eine Fundamentalkritik des allgemeinen subjektiven Nettoprinzips und der

3 *Moes* (Fn. 1), S. 17.

4 Dazu *Moes* (Fn. 1), S. 67 f.

5 *Wagner*, Finanzwissenschaft, Bd. 2, 2. Aufl. 1890, S. 444.

Lehre vom indisponiblen Einkommen. Durch die Gleichstellung bestimmter privater Einkommensverwendungen mit erwerbsbedingten Aufwendungen werde – so die Kritik von *Moes*⁶ – der Belastungsgrund der Einkommensteuer umgedeutet, ohne dass dies steuersystematisch bzw. steuerartypologisch begründbar wäre. Ferner werde durch die Lehre vom indisponiblen Einkommen der Einkommensbegriff so vorstrukturiert, dass die unterschiedlichen Verteilungseffekte verschiedener Freistellungsmethoden einfach ausgeblendet würden. Die Untauglichkeit der Lehre vom subjektiven Nettoprinzip bzw. indisponiblen Einkommen zeige sich schließlich auch bei der Frage, welche Aufwendungen denn nun dem Grunde und der Höhe nach so „zwangsläufig“ seien, dass der Gesetzgeber sie zum Abzug von der Bemessungsgrundlage zulassen muss. Müsse – so fragt *Moes* zuge-spitzt⁷ – der Gesetzgeber auch Opernkarten im Lichte von Art. 5 Abs. 3 GG und Anfahrtskosten zur Antiglobalisierungsdemo im Lichte von Art. 8 GG bei der Einkommensteuerveranlagung differenzierend würdigen? Selbst das BVerfG habe sich – anders als vom 57. Deutschen Juristentag vorgeschlagen⁸ – im Bereich der Unterhaltsleistungen geweigert, dem Gesetzgeber einen Abzug in Höhe der gesamten, nach bürgerlichem Recht geschuldeten Unterhaltsleistungen vorzuschreiben, wie es das Merkmal der „Zwangsläufigkeit“ eigentlich gebieten würde. Zu welchen Missverständnissen die Lehre vom indisponiblen Einkommen führt, zeigt übrigens auch ein aktueller Beschluss des X. Senats des BFH, in dem ein Beschwerdeführer darüber belehrt werden musste, dass sich aus Art. 6 Abs. 1 und Art. 7 Abs. 4 GG (natürlich) kein verfassungsrechtlicher Anspruch auf unbegrenzten Abzug von Privatschulaufwendungen ableiten lässt⁹.

Für *Moes* steht am Ende des zweiten Teils fest, dass sich die angebliche verfassungsrechtliche Qualität des subjektiven Nettoprinzips steuersystematisch nicht halten lasse. Vielmehr lasse sich das Gebot der Steuerfreiheit des Existenzminimums in schlüssiger Weise nur aus dem Subsidiaritätsprinzip ableiten, was zugleich auch die in der bisherigen Rechtsprechung des BVerfG praktizierte Ankopplung an das Sozialhilfeniveau bei der Bemessung des Existenzminimums erkläre und bestätige. Aus der Ableitung aus dem Subsidiaritätsprinzip folgt allerdings auch, dass steuersystematisch eben nur eine „Steuerfreistellung“, aber keineswegs auch ein Abzug von der Bemessungsgrundlage geboten ist. Nach Ansicht von *Moes* ist es dem Gesetzgeber daher nicht verwehrt, sich aus verteilungspolitischen Gründen auch für andere technische Methoden der Freistellung des Existenzminimums – wie z. B. einen Abzug von der Steuerschuld – zu entscheiden. Diese Überlegungen werden im dritten Teil der Untersuchung aus grundrechtsdogmatischer Sicht eingehend sowohl in gleichheitsrechtlicher als auch in

6 *Moes* (Fn. 1), S. 155 ff.

7 *Moes* (Fn. 1), S. 158.

8 DJT 1988, S. N 214–216.

9 BFH v. 8.6.2011 – X B 176/10, BFH/NV 2011, 1679.

freiheitsrechtlicher Perspektive überprüft und bestätigt. Der vierte Teil ergänzt die Analyse schließlich um kritische Ausführungen zu zwei praktisch sehr wichtigen Fragestellungen – das Problem der typisierten Erfassung des Sozialhilfeniveaus und das Verhältnis der Steuerfreiheit des Existenzminimums zur Periodizität der Einkommensbesteuerung.

Meine Damen und Herren, jeder fruchtbare wissenschaftliche Diskurs lebt vom begründeten Widerspruch gegen tradierte Ansichten und vorherrschende Meinungen. Die Untersuchung von *Christoph Moes* wird diesem Anspruch in besonderem Maße gerecht. Darüber hinaus leistet die Schrift einen weiterführenden Beitrag zum interdisziplinären Dialog von Ökonomen und Juristen. Wie sinnvoll ein solcher Austausch ist, hat auch *Albert Hensel* betont. In der Einführung zu seinem Lehrbuch schreibt er dazu¹⁰:

„Steuerrecht ohne finanzwissenschaftliche Befruchtung bleibt technisches Handwerk, Finanzwissenschaft ohne Kontrolle durch das positive Recht kommt über abstrakte Spekulation nicht hinaus.“

Herr Dr. *Moes*, ich gratuliere Ihnen sehr herzlich zum Albert-Hensel-Preis 2011.

¹⁰ *Hensel*, Steuerrecht, 3. Aufl. 1933, S. 3.