

Ethischer Kompass

Wen bewundern wir? Den trickreichen Berater, der die ganze Klaviatur rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten und Lücken beherrscht? Der »hart am Wind segelt«? Verträge so ausgestaltet, dass sie gerade noch unter dem Schirm der Sittenwidrigkeit, des Verbraucher- oder Wettbewerbsschutzes hindurchschlüpfen? Den steuerlichen Berater, der die Steuerlast auf null heruntergestaltet – ganz legal? Ist der Berater nicht sogar dazu verpflichtet, seine Mandanten auf die Möglichkeiten der Gestaltung hinzuweisen? Oder soll er auch einen moralischen Kompass liefern? Soll er nicht nur die Interessen des Mandanten, möglicherweise noch dessen öffentliches Ansehen, sondern auch das Gemeinwohl im Auge haben? Wünschen wir uns einen Berater, der statt einseitiger Vorteilsmaximierung einen ausgewogenen Rechtsrat gibt?

All diese Fragen werden für die steuerliche Beratung breit diskutiert, wann immer eine neue Enthüllungsgeschichte über die Gestaltungspraktiken großer Konzerne die Öffentlichkeit bewegt. Apple, Amazon, Google oder Nike – große, meist U.S.-amerikanische Konzerne – sind längst nicht mehr nur für ihre Produkte, sondern auch dafür bekannt, dass sie für ihre milliardengewinne in Europa praktisch keine Steuern bezahlen. Dahinter stehen Heerscharen von hochqualifizierten Beratern, die Lücken nutzen, die im Dienste ihrer Mandanten sog. »Forum Shopping« oder »Treaty Shopping« betreiben, indem sie Regeln verschiedener Staaten geschickt kombinieren. Dahinter stehen aber auch – und das ist ebenfalls ein wichtiger Teil der Story – Staaten, die sich einen knallharten Standortwettbewerb liefern, um ausländische Investoren anzulocken. Die Steuerquote auf Auslandsgewinne der großen U.S.-amerikanischen Konzerne ist auch deshalb so niedrig, weil viele unserer europäischen Nachbarn ganz gezielt Schlupflöcher schaffen, zB in sog. Patentboxen eine Niedrig- oder Nullbesteuerung für IT-Gewinne ermöglichen. Das nennt man »beggar-my-neighbour-policy«, der gezielte Versuch, dem Nachbarstaat Investitionen und Steueraufkommen abzuluchsen. Wer also ist schuld an der Misere?

Unternehmen können gar nicht anders, als steuerlich zu gestalten. Es gibt keine wirtschaftliche Entscheidung ohne steuerliche Konsequenzen. Gleichzeitig ist die Steuerlast gestaltbar; ein und derselbe wirtschaftliche Sachverhalt kann je nach rechtlicher Einkleidung ganz unterschiedliche Belastungsfolgen haben. Aus Sicht des Unternehmens sind Steuern Kosten. Spätestens der shareholder value gebietet eine möglichst niedrige Steuerquote. Und das alles ist in der Regel ganz legal. Steuerhinterziehung beginnt erst da, wo dem Finanzamt der Sachverhalt nicht oder unrichtig mitgeteilt wird.

Aber ist es auch legitim? Niemand Geringeres als das Bundesverfassungsgericht hat schon 1959 anerkannt, dass ein jeder frei sei, die Gestaltung zu wählen, die es ihm erlaubt, möglichst wenig Steuern zu bezahlen. In jüngeren Entscheidungen toleriert das Bundesverfassungsgericht gleichheitsrechtlich bedenkliche Belastungen mit dem Argument, der Steuerpflichtige könne ihnen durch geschickte

Gestaltung ausweichen. (Ungerechten) Steuern darf man sich folglich durch Gestaltung entziehen, ja muss es möglicherweise sogar.

Und trotzdem ist die Empörung groß. Da ist von aggressiver Steuerplanung die Rede. Unternehmer, die ihren Wohnsitz verlegen, um der Erbschaftsteuer zu entgehen, sind Vaterlandsverräter. Illegale Steuerhinterzieher werden mit legalen Steuergestaltern in einen Topf geschmissen. Die Vermeidung einer Doppelbesteuerung infolge der unabgestimmten Überschneidung staatlicher Steueransprüche wird mit der Erlangung von Nullbesteuerung durch Gewinnverlagerung in Steueroasen gleichgestellt. Die Trennlinien zwischen Recht und Moral verschwimmen. Es ist alles ganz schön kompliziert!

Politiker und Journalisten können plakativ argumentieren, das ist ihr Job. Der Jurist wird hingegen, insbesondere wenn es um den Schutz gegenüber staatlichen Eingriffen geht, zunächst stets auf den Unterschied zwischen Moral und Gesetz pochen müssen. Aber darf er auch noch die letzte Gestaltungsmöglichkeit ausreizen und dabei die Augen vor den Grauzonen verschließen?

Und was ist in dieser Gemengelage die Rolle des Beraters? Der gute Berater weiß um die Gestaltbarkeit des Rechts, kennt die Möglichkeiten und (äußersten) Grenzen. Und natürlich muss er seine Mandanten vor Gestaltungsfehlern bewahren und auf Gestaltungsmöglichkeiten hinweisen. Aber gerade weil die Technizität des Rechts vieles erlaubt, braucht der Berater einen Kompass – für sich selbst und für den Mandanten. Das ist umso schwieriger in Materien, die extrem kompliziert sind wie das Steuerrecht, wo es keinen absoluten Eichstrich dafür gibt, welche Steuerlast gerecht ist oder welcher Staat gerechterweise besteuern darf. Hier hilft nur ein solides Verständnis der Fundamente, auf denen das jeweilige Rechtsgebiet beruht.

Die Berufsverbände beklagen oft, dass in der Juristenausbildung an der Universität die Beraterperspektive zu kurz kommt. In der Tat werden Fragen der Rechtsgestaltung im Studium eher am Rande behandelt. Das liegt schlicht daran, dass man, um mit Recht gestalten und Recht gestalten zu können, meist viele Vorschriften miteinander vernetzen muss. Es bedarf also in der Regel breiter Anschauung und langjähriger Erfahrung, die zwangsläufig erst in der späteren Berufstätigkeit erworben wird.

Was aber gerade die universitäre Juristenausbildung kann, und das hebt sie von späterer Fach- und Weiterbildung ab, ist, für eben jenen ethischen Kompass zu sorgen, Gerechtigkeitsfragen jenseits des technischen Details zu stellen. Dazu muss freilich schon in frühen Ausbildungsabschnitten die Sensibilität dafür geweckt werden, dass Recht gestaltbar ist und dass deshalb ethische Entscheidungen zum Alltag des Juristen gehören und zu mehr als nur Spezialwissen zwingen. Das zu leisten, ist Chance und Aufgabe der Universität in der Juristenausbildung.

Prof. Dr. Johanna Hey, Universität Köln