

Finanzamt XYZ

Betrifft: **StNr**

Sehr geehrte Damen und Herren,

gegen die vom Finanzamt **XYZ** erlassenen Bescheide über Einkommensteuer des Veranlagungszeitraums 2002 und des Veranlagungszeitraums 2003 und des Veranlagungszeitraums 2004, und des Veranlagungszeitraums 2005

lege ich hiermit

**Einspruch**

ein.

**Die genannten Einkommensteuerbescheide sind nichtig. Sie stützen sich auf § 32a EStG als Ermächtigungsgrundlage. Diese Ermächtigungsgrundlage ist auch nichtig, weil sie gegen den Verfassungsgrundsatz der Normenklarheit (Art. 20 Abs. 3, Art. 19 Abs. 4 GG) verstößt und deshalb selbst verfassungswidrig ist, also als Ermächtigungsgrundlage für die Berechnung meiner konkreten Einkommensteuerschuld nicht in Betracht kommen kann.**

Ich beantrage deshalb die

**Feststellung der Nichtigkeit**

der genannten Einkommensteuerbescheide und deren Aufhebung.

**Begründung:**

Nach ausführlicher Beratung mit Steuerberatern und Fachjuristen haben wir folgende Erklärungen abzugeben:

Zunächst berufen wir uns zur Begründung unserer Anträge auf den Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofes an das Bundesverfassungsgericht vom 6. September 2006 XI R 26/04. In diesem Vorlagebeschluss hat der Bundesfinanzhof die Verletzung des Grundsatzes der Normenklarheit (Art. 20 Abs. 3, Art. 19 Abs. 4 GG) als verfassungswidrig bezeichnet.

### **Konkret begründen wir insoweit:**

Das aus dem Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 3, Art. 19 Abs. 4 GG) folgende Bestimmtheitsgebot verlangt vom Gesetzgeber, Vorschriften so genau zu fassen, wie dies nach der Eigenart der zu ordnenden Lebenssachverhalte mit Rücksicht auf den Normzweck möglich ist. Der Betroffene muss die Rechtslage anhand der gesetzlichen Regelung so erkennen können, dass er sein Verhalten danach auszurichten vermag. Soweit die praktische Bedeutung einer Regelung vom Zusammenspiel der Normen unterschiedlicher Regelungsbereiche abhängt, müssen die Klarheit des Normeninhalts und die Vorhersehbarkeit der Ergebnisse der Normanwendung auch im Hinblick auf dieses Zusammenwirken gesichert sein.

Die Anforderungen an die Bestimmtheit und Klarheit der Norm dienen zugleich dazu, die Verwaltung zu binden und ihr Verhalten nach Inhalt, Zweck und Ausmaß zu begrenzen und haben demokratische Funktion. Schließlich sollen sie die Gerichte in die Lage versetzen, die Verwaltung anhand rechtlicher Maßstäbe zu kontrollieren, und dienen zugleich demokratischen Prinzipien. Die verfassungsrechtlich sichergestellte Gewähr von Rechtsschutz (Art. 19 Abs. 4 GG) vermag einer unbestimmten oder unklaren Norm nicht zur Bestimmtheit oder Klarheit zu verhelfen.

Die Anforderungen im Einzelfall richten sich nach Art und Schwere des jeweiligen Eingriffs. Sie erhöhen sich, wenn die Unsicherheit bei der Beurteilung der Gesetzeslage die Betätigung von Grundrechten erschwert. Je schwerwiegendere Auswirkungen ein Gesetz hat, desto höher sind die an die Gesetzesbestimmtheit und -klarheit zu stellenden Anforderungen (z.B. BVerfG-Beschlüsse vom 3. März 2004 1 BvF 3/92, BVerfGE 110, 33, 53 ff.; vom 9. April 2003 1 BvL 1/01, 1 BvR 1749/01, BVerfGE 108, 52, 75; Urteil vom 19. März 2003 2 BvL 9-12/98, BVerfGE 108, 1, 20, m.w.N.; Beschluss vom 8. Januar 1981 2 BvL 3, 9/77, BVerfGE 56, 1, 13).

Für den Bereich des Steuerrechts müssen nach der Rechtsprechung des BVerfG die steuerbegründenden Tatbestände so bestimmt sein, dass der Steuerpflichtige die auf ihn entfallende Steuerlast vorausberechnen kann (z.B. BVerfG-Beschlüsse vom 23. Oktober 1986 2 BvL 7, 8/84, BVerfGE 73, 388, 400; vom 12. Oktober 1978 2 BvR 154/74, BVerfGE 49, 343, 362, jeweils m.w.N.). An dem rechtsstaatlichen Gebot der Voraussehbarkeit und Berechenbarkeit der Steuerlasten hat das BVerfG –entgegen im Schrifttum geäußerten Zweifel (vgl. z.B. Holdorf, Betriebs-Berater –BB– 2001, 2085; Werner, Die Mindestbesteuerung im deutschen und US-amerikanischen Einkommensteuerrecht, 2000, S. 75 f.)– stets festgehalten und seine Beachtung in jüngerer Zeit zunehmend häufiger angemahnt (vgl. z.B. BVerfG-Beschluss des Zweiten Senats vom 10. November 1998 2 BvR 1057/91 u.a., BVerfGE 99, 216, 243, BStBl II 1999, 182, 191; Urteil in BVerfGE 108, 1, 20; Beschluss in BVerfGE 110, 33, 53; vgl. auch zum Zusammenwirken von Sozial- und Steuernorm in BVerfGE 108, 52, 75; vgl. auch Papier/Möller, Archiv des öffentlichen Rechts –AöR– 122, S. 177, 185, 197; Heintzen, Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft –DStJG– 28 (2005), S. 163, 177).

### **Der Inhalt von Steuerrechtsnormen muss sich in Tatbestand und Rechtsfolge aus der –objektivierten – Sicht der Steuerpflichtigen erschließen.**

Der von einer Vorschrift des EStG "Betroffene" (vgl. z.B. Beschluss in BVerfGE 110, 33, 53; Urteile in BVerfGE 108, 1, 20; vom 27. Juli 2005 1 BvR 668/04, BVerfGE 113, 348, und vom 12. April 2005 2 BvR 581/01, BVerfGE 112, 304) ist der Steuerpflichtige, nicht sein Steuerberater (Hey, a.a.O., S. 559 ff.). Es reicht nicht aus, dass sich die Rechtsfolgen einer Norm allenfalls Experten erschließen (BVerfGE 110, 33, 64). Ebenso wie sich der Steuerpflichtige persönlich durch unrichtige oder unvollständige Angaben strafbar macht, muss er grundsätzlich anhand des ihm zugehenden Steuerbescheids dessen Rechtmäßigkeit beurteilen können.

Der Schluss, bei Steuergesetzen könne die Feststellung, ob eine Vorschrift noch dem Gebot der Klarheit entspreche, nicht mehr aus der Sicht des Steuerpflichtigen getroffen werden (Werner, a.a.O., S. 74; Tipke, Die Steuerrechtsordnung, 2. Aufl., Bd. 1, S. 136), steht mit der Rechtsprechung des BVerfG nicht im Einklang. Diese fordert für die Voraussehbarkeit und Berechenbarkeit der Steuerlasten eine Einfachheit und Klarheit der gesetzlichen Regelung, die es dem "nicht steuerrechtskundigen Pflichtigen" (Beschluss in BVerfGE 99, 216, 243) erlaubt, seinen Erklärungspflichten nachzukommen.

**Der Betroffene muss anhand der gesetzlichen Regelung die Rechtslage so erkennen können, dass er sein Verhalten danach auszurichten vermag (Beschlüsse in BVerfGE 113, 348, und BVerfGE 112, 304, m.w.N.), denn die einmal entstandene Steuer ist unumkehrbar.**

Auch Rechtsanwendungsgleichheit und Sozialstaatsprinzip stehen der Annahme entgegen, von Verfassungen wegen reiche es aus, wenn der Inhalt eines Gesetzes für den Fachmann unter Aufbietung aller juristischen Interpretationsmöglichkeiten irgendwie verständlich ist (vgl. Hey, a.a.O., S. 559 ff.; Herzog, Neue Juristische Wochenschrift 1999, 25, 26).

Nicht "Betroffener" im Sinne der Rechtsprechung des BVerfG ist die die Steuergesetze vollziehende Finanzverwaltung (vgl. BVerfG-Beschluss vom 31. Mai 1988 1 BvR 520/83, BVerfGE 78, 214, 216). Der Annahme, der im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens erkannten Kompliziertheit der gesetzlichen Regelung (dokumentiert z.B. in BRDrucks 475/4/99, S. 3; Nolte, a.a.O., S. 110) könne mit der Möglichkeit einer EDV-technischen Umsetzung durch die Verwaltung begegnet werden, liegt ein grundlegender Irrtum über den Normadressaten zugrunde.

**Verletzung des Gebots der Normenklarheit:**

**Gemessen an Art und Schwere der durch die Festsetzung der Steuerschuld betroffenen Grundrechte entspricht § 32a EStG nicht mehr dem rechtsstaatlichen Gebot der Normenklarheit. Inhalt und Systematik der Vorschrift erschließen sich bei hoher Fehleranfälligkeit allenfalls dem mathematischen Fachmann und Kenner "mit subtiler Sachkenntnis, außerordentlichen methodischen Fähigkeiten und einer gewissen Lust zum Lösen von Denksport-Aufgaben"** (Erkenntnis des Österreichischen Verfassungsgerichts vom 29. Juni 1990 G 81/82/90 u.a., Sammlung 12420/1990; wiedergegeben z.B. bei Kanzler, FR 2003, 665). **Wir halten deshalb die Regelung des § 32a EStG wegen Verstoßes gegen den Grundsatz der Normenklarheit für verfassungswidrig.** Wir halten es für zwingend, die Regelung des § 32a EStG unter dem Gesichtspunkt der Normenklarheit zu beurteilen.

**Gemessen an den vom BVerfG aufgestellten Grundsätzen verletzt die streitgegenständliche Vorschrift den Grundsatz der Normenklarheit, denn sie sind sprachlich unverständlich, widersprüchlich, irreführend, unsystematisch aufgebaut und damit in höchstem Maße fehleranfällig.** Die sprachliche Unverständlichkeit der streitgegenständlichen Norm ist evident.

Der Verstoß gegen das Gebot der Normenklarheit kann aus rechtsstaatlichen Gründen weder durch Außerachtlassung der misslungenen Vorschrift noch "durch pragmatische Gesetzesverstöße der Verwaltung" (Papier/Möller, AöR 122, S. 177, 181, 189), noch durch eine verfassungskonforme Auslegung bereinigt werden. Weder der Steuerpflichtige als Normadressat noch die Exekutive oder die Rechtsprechung können von Verfassungen wegen (vgl. Art. 20 Abs. 3 GG) Tatbestand und/oder Rechtsfolge einer Norm grundlegend "rekonstruieren". Dies ist allein Aufgabe der Legislative. Anderenfalls liefe das an den Gesetzgeber gerichtete Gebot der Normenklarheit ins Leere, denn eine Idee lässt sich hinter jedem unklaren Gesetz erkennen.

**Die Verletzung des Grundsatzes der Normenklarheit ist nicht zu rechtfertigen** (Hey, a.a.O., S. 554; Jehke, a.a.O., S. 210). **Weder Zeitnot noch die vom Gesetzgeber selbst gewählte Komplexität des § 32a EStG noch die für den Gesetzesvollzug einsetzbare Datenverarbeitungstechnik heilen die Verletzung des Rechtsstaatsprinzips** (Raupach/Böckstiegel, FR 1999, 617, 621; Kirchhof in Kirchhof, a.a.O., § 2 Rn 130; ders., AöR 128, S. 1, 39; Birk, DStJG 27 (2004), S. 9, 14 f.). Letztlich hat sich der § 32a EStG auch für die Finanzverwaltung trotz des Einsatzes elektronischer Datenverarbeitung als "sehr kompliziert" erwiesen. Dabei ist zugunsten der Normadressaten zu berücksichtigen, dass das BMF jederzeit Gelegenheit hat, die Gesetzesformulierung des § 32a EStG zu beeinflussen.

### III.

Wir verweisen weiter darauf, dass in jedem Steuerbescheid der Übergang

von der Zeile des „zu versteuernden Einkommens“

zur Zeile der „festgesetzten Steuerschuld“

nicht schlüssig ist, weil er sich nicht schlüssig aus dem Betrag des zu versteuernden Einkommens ergibt und von uns nicht nachgerechnet, deshalb nicht nachvollziehbar, also auch nicht zu kontrollieren ist. Wir sind folglich gezwungen, an die rechnerische Richtigkeit der festgesetzten Steuerschuld im Steuerbescheid zu glauben und darauf zu vertrauen, dass das Finanzamt richtig gerechnet hat.

**Eine Steuerfestsetzung, die ihre Rechtfertigung ausschließlich auf Glaubhaftigkeit der Finanzverwaltung stützt, ist willkürlich und verstößt eklatant gegen das Gebot der Rechtsstaatlichkeit. Rechtsstaatlichkeit ist aber gerade für das Steuerrecht, das wie Polizeirecht als Eingriffsrecht wirkt, zu fordern. Der Staat darf sich nicht nach Gutdünken ohne eine wirksame Ermächtigungsgrundlage am Vermögen seiner Bürger bedienen.**

### IV.

Die Gültigkeit des § 32a EStG ist im Streitfall entscheidungserheblich.

§ 32a EStG ist im Streitfall, der die genannten Veranlagungszeiträume betrifft, anzuwenden.

### V.

Wir sind der Auffassung, dass die gegen den rechtsstaatlichen Grundsatz der Normenklarheit verstoßende Vorschrift des § 32a EStG als solche nichtig ist und es daher im Streitfall nicht darauf ankommt, ob wir aufgrund von Vorbildung oder einer Steuerberatung den Norminhalt noch erfassen können müssten. Die Normenklarheit ist hier ausschließlich notwendigerweise an objektiven Maßstäben zu messen.

Ebenso wenig ist entscheidend, ob der aufgrund unverständlicher Normen ergangene Steuerbescheid im Einzelfall vom Steuerpflichtigen noch nachvollzogen werden kann, denn der rechtsstaatliche Grundsatz der Normenklarheit soll den Normbetroffenen in die Lage versetzen, die Rechtslage so zu erkennen, dass er sein Verhalten daran auszurichten vermag (siehe Rechtsprechung des BVerfG oben unter B. II.). Derartige Dispositionen müssen zwangsläufig lange vor Ergehen des Steuerbescheids getroffen werden.

**VI.**

**Nichtige Steuerbescheide im Sinne von § 125 Abs.1 AO sind entweder von Amts wegen, spätestens aber auf Antrag des Steuerpflichtigen aufzuheben. Nichtige Steuerbescheide (nichtige Verwaltungsakte) entfalten keine Bindewirkung.**

**Auf verfassungswidrigen und somit nichtigen Einkommensteuerbescheiden basierende Zwangsmassnahmen sind ebenfalls nichtig und somit sofort und ersatzlos aufzuheben.**

Abschliessend darf ich darauf verweisen, dass der vorgenannte Sachverhalt von öffentlichem Interesse ist. Wir werden aus diesem Grund unseren Antrag auf Feststellung der Nichtigkeit von Einkommensteuerbescheiden, die auf § 32 a EStG beruhen sowohl in den Medien als auch auf einer Serie von Webseiten im Internet veröffentlichen. Dies betrifft auch die Antwort und den Zeitbedarf der Reaktion des Finanzamts zu den oben genannten Sachverhalten.

Mit freundlichen Grüssen

**HHHHHHHHHHHHHHHHHHHHHHHH**