

Angelika Lenniger
Burkhard Lenniger
Knechtsand 4c
21762 Otterndorf

An das
Niedersächsische Finanzgericht
Hermann-Gurhe-Str. 3
30519 Hannover

Otterndorf, den 09.09.2007

Feststellungsklage

der Eheleute Angelika und Burkhard Lenniger, Knechtsand 4c, 21762 Otterndorf

Kläger,

gegen

Finanzamt Cuxhaven, Poststraße 81, 27474 Cuxhaven – 18/126/02917 –

Beklagte,

wegen Nichtigkeit der Einkommensteuerbescheide der Veranlagungszeiträume

1989 vom 06.06.1990
1990 vom 11.12.1991
1991 vom 16.09.1992
1992 vom 15.04.1994
1993 vom 25.07.1994
1994 vom 27.06.1996
1998 vom 03.11.1999

sowie gegen sämtliche in diesem Zeitraum erlassenen Einkommensteueränderungsbescheide.

Die Kläger rügen die Verfassungswidrigkeit des § 32a EStG wegen der Verletzung des Verfassungsgrundsatzes der Normenklarheit (Art. 20 Abs. 3, Art. 19 Abs. 4 GG) und damit die Nichtigkeit der im Streit befindlichen Einkommensteuerbescheide / Einkommensteueränderungsbescheide. Das Finanzamt lehnte den Einspruch der Kläger mit Bescheid von 07.08.2007, per PZU zugestellt am **08.08.2007**, als unzulässig ab.

Die Kläger beantragen deshalb, das Verfahren auszusetzen, die Aussetzung der Vollziehung anzuordnen und die Entscheidung des BVerfG zur Verfassungswidrigkeit des § 32a EStG einzuholen.

Begründung:

I.

Zunächst verweisen die Kläger auf konkrete Aussagen von Prof. Dr. Paul Kirchhof, Bundesverfassungsrichter a. D., zur Verfassungswidrigkeit des § 32a EStG in der ARD – Sendung vom 14.05.2007 „Das Märchen vom gerechten Staat, Wie er uns mit Steuern abkassiert“

Dort hat Prof. Kirchhof ausgeführt – die Kläger zitieren:

Das geltende Steuerrecht ist nicht mehr verfassungsgemäß, weil es unverständlich ist. Die Grundidee des Gesetzes ist, dass die Staatsgewalt im Bundesgesetzblatt, in dem Text der dort geschrieben steht, sagt was, sie vom Bürger erwartet und der Bürger kann seine Pflichten erkennen, indem er den Gesetzestext liest. Das ist heute nicht mehr gegeben.

Und jetzt würde ich Ihnen mal ganz gerne den Paragraphen 32 a vorlesen, also dann steht dort folgender Text:

„Die tarifliche Einkommenssteuer beträgt $(228,74 * z + 2397) * z + 989$ wobei z ein Zehntausendstel des 12 739 Euro übersteigenden Teils des bis auf einen vollen Euro Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens ist.“

Der Gesetzgeber verweigert den Dialog mit dem Steuerpflichtigen. Er bemüht sich gar nicht mehr, dass der Steuerpflichtige durch Lektüre dieses Textes ihn verstehen könnte sondern er nennt eine mathematische Formel, die der Experte mit seinem Computer berechnen kann, die aber der Bürger als solcher nicht lesen kann.“ (Zitatende)

Auf diese Ausführungen von Prof. Kirchhof berufen sich die Kläger zur Begründung ihrer Anträge, denn auch für sie als Adressaten der belastenden Steuerbescheide ist der Inhalt des § 32a EStG unverständlich.

Die Kläger können die vom Finanzamt gegen sie festgesetzte persönliche Einkommensteuerschuld in den Einkommensteuerbescheiden nicht berechnen, geschweige denn deren Richtigkeit nachprüfen. Deshalb sind § 32a EStG und die darauf beruhenden Steuerbescheide nichtig.

II.

Weiter berufen sich die Kläger zur Begründung ihrer 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 die Kläger:

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).

Die Kläger halten deshalb die Regelung des § 32a EStG wegen Verstoßes gegen den Grundsatz der Normenklarheit für verfassungswidrig.

Die Kläger 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 ist 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 Verfassungs 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.

Die Kläger 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 den Klägern nicht nachgerechnet, deshalb nicht nachvollziehbar, also auch nicht zu kontrollieren ist.

Die Kläger 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.

Die Kläger 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 die Kläger 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 / der 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.

gez.

Angelika Lenniger

gez.

Burkhard Lenniger

Anlage: Einspruchsbescheid FA Cuxhaven vom 07.08.2007