

Protokoll zum  
132. Bochumer Steuerseminar für Praktiker und Doktoranden  
Vom 16.1.2015<sup>1\*</sup>

Dipl.-mult. Jendrik Suck, LL.M.

**“Das Nichtanwendungsgesetz als Instrument der  
Steuerpolitik“**

---

\* Anna Wilms, M.Sc., Wiss. Mit. am Lehrstuhl für Steuerrecht, Bochum.

1	Einleitung .....	3
2	Breitenwirkung und Veröffentlichung der BFH-Rechtsprechung, Reaktionsmöglichkeiten der Exekutive und Legislative auf die BFH-Rechtsprechung.....	3
2.1	Die präjudizielle Breitenwirkung von BFH-Entscheidungen.....	3
2.2	Die Verhinderung einer BFH-Entscheidung .....	3
2.3	Die Veröffentlichung von BFH-Entscheidungen .....	4
2.4	Die Nichtveröffentlichung von BFH-Entscheidungen .....	5
2.5	Nichtanwendungserlasse zu BFH-Entscheidungen .....	5
2.6	Nichtanwendungsgesetze zu BFH-Entscheidungen .....	6
2.7	Ergebnisse.....	6
3	Untersuchung und Typologisierung .....	6
3.1	Untersuchungsmethodik .....	6
3.2	Motive für den Erlass von Nichtanwendungsgesetzen.....	7
3.3	Ergebnisse der Untersuchung der Nichtanwendungsgesetze .....	8
4	Verfassungsrechtliche Würdigung .....	9
4.1	Gewaltenteilung (Art. 20 Abs. 2 Satz 2 GG).....	10
4.2	Gewaltenbindung (Art. 20 Abs. 3 GG) .....	10
4.3	Gesetzgebungsverfahren (Art. 70 ff. und 105 GG) .....	11
4.4	Gerichtsorganisation (Art. 92 GG) .....	11
4.5	Richterliche Unabhängigkeit (Art. 97 Abs. 1 GG).....	11
4.6	Grundrechte .....	11
4.7	Abschließende Erwägung .....	12
4.8	Ergebnisse der verfassungsrechtlichen Würdigung.....	12
5	Rechtspolitische Würdigung .....	12
5.1	Rechtspolitische Anmerkungen .....	12
5.2	Rechtspolitische Forderungen .....	13
5.3	Ergebnisse der rechtspolitischen Würdigung .....	13
6	Zusammenfassung und Ausblick .....	13
7	Schluss.....	14

## 1 Einleitung

*Prof. Dr. Seer* begrüßt die Teilnehmer des 132. Bochumer Steuerseminars und stellt den Referenten *Herrn Dipl.-mult. Jendrik Suck, LL.M.* vor. *Herr Suck* ist Doktorand bei *Prof. Dr. Seer* und verfasst eine Doktorarbeit zum Thema „Das Nichtanwendungsgesetz als Instrument der Steuerpolitik“. Die bisherigen Erkenntnisse wird *Herr Suck* in dem heutigen Vortrag vorstellen.

Einleitend führt *Herr Suck* aus, dass er zu Beginn seiner Promotion von 60 ergangenen Nichtanwendungsgesetzen ausgegangen sei. Bis zum Stichtag 31.12.2014 basiert die Promotion nunmehr auf 157 Nichtanwendungsgesetzen. Den 157 Nichtanwendungsgesetzen stehen 71.164 BFH-Entscheidungen gegenüber. Grundsätzlich seien Nichtanwendungsgesetze als Zusammenspiel der drei Gewalten des Grundgesetzes anzusehen und kommen in allen Bereichen des Steuerrechts vor. Die Diskussion in der Literatur sei jedoch auf wenige Nichtanwendungsgesetze beschränkt.

Das Ziel seiner Arbeit sei es, so *Herr Suck*, Nichtanwendungsgesetze und die entsprechende Gesetzgebung ganzheitlich zu untersuchen. Hierzu habe *Herr Suck* geprüft, ob die Nichtanwendungsgesetze heterogen seien, oder ob bestimmte/Motive Typen erkennbar seien und sich zusammenfassen lassen. Des Weiteren nimmt *Herr Suck* eine verfassungs- und rechtspolitische Würdigung der Nichtanwendungsgesetze vor.

## 2 Breitenwirkung und Veröffentlichung der BFH-Rechtsprechung, Reaktionsmöglichkeiten der Exekutive und Legislative auf die BFH-Rechtsprechung

Die Aufgabe des BFH sei die letztinstanzliche Entscheidung über die Auslegung und Anwendung des einfachen Rechts (vgl. insb. § 115 FGO).

### 2.1 Die präjudizielle Breitenwirkung von BFH-Entscheidungen

Liege eine Entscheidung des BFH vor, so wirke diese zunächst zwischen zwei Parteien (Bindungswirkung „inter-partes“). Es existiere jedoch ein „Vervielfältigungs- bzw. Multiplikationseffekt“ von BFH-Entscheidungen.

BVerwG- und BSG-Entscheidungen weisen ebenfalls eine Bindungswirkung „inter-partes“ auf. Der „Vervielfältigungs- bzw. Multiplikationseffekt“ ist jedoch unterschiedlich stark ausgeprägt. BVerfG-Entscheidungen haben hingegen eine Bindungswirkung gem. § 31 BVerfGG.

### 2.2 Die Verhinderung einer BFH-Entscheidung

Eine BFH-Entscheidung könne durch Gerichtsbescheid gem. § 90a FGO verhindert werden, wenn nach Erlass des Gerichtsbescheides mündliche Verhandlung beantragt und dem Klagebe-

gehen abgeholfen werde. Im Regelfall (95%) entscheide der BFH durch Gerichtsbescheid. *Herr Suck* merkt an, dass der BFH und die Bundesregierung hier keinen Rechtsmissbrauch sähen, die Literatur dieses Verfahren jedoch kritisiere und für eine Klageerweiterung, Veröffentlichung der Gerichtsbescheide und die Fortsetzungsfeststellungsklage in solchen Fällen plädiere. *Herr Suck* schlägt hingegen mehr mündliche Verhandlungen als Lösung vor. Die Verhinderung einer BFH-Entscheidung sei unter Transparenzgesichtspunkten abzulehnen.

### 2.3 Die Veröffentlichung von BFH-Entscheidungen

Die Veröffentlichung von BFH-Entscheidungen werde pro Entscheidung entschieden und könne zum einen durch den BFH erfolgen (§ 5 Abs. 3 GO BFH: V- und NV-Entscheidungen). V-Entscheidungen (ca. 12%) seien zur amtlichen Veröffentlichung (BFHE) und NV-Entscheidungen entsprechend nicht zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt (BFH/NV). Zusätzlich werden Entscheidungen seit dem 1.12.2000 auch auf der Homepage des BFH veröffentlicht. Jegliche Veröffentlichung diene der Dokumentation und Information und schaffe keine Bindungswirkung für Dritte (vgl. Art. 20 Abs. 2 Satz 2 GG, § 110 FGO, § 31 BVerfGG).

Des Weiteren könne die Veröffentlichung von BFH-Entscheidungen auch durch das BMF erfolgen. Das BStBl II erscheine in Herausgeberschaft des BMF, wobei die Veröffentlichung im BStBl II als amtliche Veröffentlichung gelte. Eine zur amtlichen Veröffentlichung bestimmte Entscheidung werde durch den BFH an das BMF weiter geleitet, welches eine „Auswahl“ der BFH-Entscheidungen veröffentliche. Auf der sog. „grünen Liste“ werden diese Entscheidungen im Internet bereits vor Veröffentlichung im BStBl II aufgeführt und seien ab diesem Zeitpunkt allgemein anzuwenden, sodass sich die Veröffentlichung auf sog. „grüner Liste“ und im BStBl II einander ergänzen.

Die Rechtsgrundlagen für die Abstimmung von Bund und Ländern über die Veröffentlichungsentscheidung seien Art. 108 GG, § 21a Abs. 1 Satz 1 FVG und die darauf basierende Geschäftsordnung über die Regelungen zur Zusammenarbeit des Bundes mit den Ländern nach § 21a FVG (GO). Nach § 3 GO verständigen sich Bund und Länder in Referatsleitersitzungen über die Veröffentlichung im BStBl II. *Herr Suck* führt hierzu aus, dass Referatsleitersitzungen, die sich mit Einkommensteuerentscheidungen befassen öfter (6-7 mal pro Jahr) als andere Referatsleitersitzungen stattfinden. Nach den Abstimmungsregeln des § 11 GO hat jedes Land eine Stimme, wobei eine Entscheidung mit neun Stimmen gefällt werden müsse. Der Bund habe ein Veto-recht. *Herr Suck* erläutert, dass die Veröffentlichung einer BFH-Entscheidung im BStBl II einem BMF-Schreiben gleichgestellt sei, da sich die Entstehungsverfahren gleichen. So sei die Rechtsfolge der Veröffentlichung grds. eine verbindliche Anwendung durch die Finanzverwal-

tung soweit kein Nichtanwendungserlass ergangen sei. Die Verwaltung könne einen Anwendungsvorbehalt durch Verfügung geltend machen.

Zuletzt erläutert *Herr Suck* in diesem Zusammenhang, dass auch durch andere Medien Entscheidungen veröffentlicht werden. So werden z.B. komplette, auszugsweise oder redaktionell bearbeitete Entscheidungen in diversen Zeitschriften, im Internet und in Datenbanken veröffentlicht. Hier entstehe jedoch keinerlei Bindungswirkung für Dritte, aber möglicherweise können Amtshaftungsansprüche ausgelöst werden (OLG Koblenz vom 17.07.2002, juris).

*Prof. Dr. Seer* stimmt *Herrn Suck* zu, dass die Veröffentlichungen im BStBl II BMF-Schreibencharakter haben und somit auch nach innen binden. Er merkt jedoch an, dass die vom BFH vorgegebenen Leitsätze innerhalb des BStBl II nicht aufeinander abgestimmt seien. Ein Widerspruch mit vorangegangenen Entscheidungen sei also möglich. Dies sei beim BMF-Schreiben nicht der Fall. Diese seien aufeinander abgestimmt und es erscheinen regelmäßig Listen, aus denen abgelesen werden könne, welche BMF-Schreiben nicht mehr gelten würden. Fraglich sei also, wie sich bei widersprechenden Leitsätzen im BStBl II zu verhalten sei.

*Herr Suck* führt an, dass es sich sodann um einen Rechtscharakter *sui generis* handeln müsse und es zu einem Anwendungsvorbehalt käme. Es existiere jedoch keine offizielle Regelung.

#### **2.4 Die Nichtveröffentlichung von BFH-Entscheidungen**

Nichtveröffentlichte BFH-Entscheidungen im BStBl II belaufen sich auf ca. 10 BFH-Entscheidungen p.a.. Diese entsprechen, so *Herr Suck*, einem Nichtanwendungserlass. Die Rechtmäßigkeit der Nichtveröffentlichung werde unterschiedlich beurteilt, wobei *Herr Suck* erläutert, dass der Abstimmungsbedarf zwischen BMF u. Ländern über die Veröffentlichung anzuerkennen sei. Die fehlende Transparenz über den Prozess der Veröffentlichungsentscheidung und die lange Zeitdauer bis zur Veröffentlichungsentscheidung seien aber verbesserungswürdig. Es könne laut *Herrn Suck* darüber nachgedacht werden, ob eine Pflicht zur Veröffentlichung jeder BFH-Entscheidung – ggf. mit Nichtanwendungserlass – eingeführt werden solle.

#### **2.5 Nichtanwendungserlasse zu BFH-Entscheidungen**

Nichtanwendungserlasse werden von allen Möglichkeiten der Nichtanwendung mit Abstand am meisten thematisiert. Der Nichtanwendungserlass in BStBl I gehe mit der Veröffentlichung der BFH-Entscheidung in BStBl II einher, wobei die Koalitionsverträge der letzten beiden Bundesregierungen einen restriktiven Gebrauch von Nichtanwendungserlassen festlegen, was einen Anstieg der Nichtanwendungsgesetze zur Folge habe. *Herr Suck* führt aus, dass die Rechtmäßigkeit der Nichtanwendungserlasse unterschiedlich beurteilt werde. Hier seien die Gewaltentei-

lung (Art. 20 Abs. 2 Satz 2 GG) und die Gewaltenbindung (Art. 20 Abs. 3 GG) zu beachten. Aus Gründen der Transparenz seien Nichtanwendungserlasse zu begrüßen.

## 2.6 Nichtanwendungsgesetze zu BFH-Entscheidungen

Nichtanwendungsgesetze können als ein möglicher Anlass zur Gesetzgebung gesehen werden, zu denen es keine eindeutige Definition gebe. *Herr Suck* definiert sie wie folgt: „Ein Nichtanwendungsgesetz ist ein Gesetz im formellen Sinne, das die Rechtsprechung des BFH dergestalt überschreibt, dass diese aufgrund der gesetzgeberischen Tätigkeit in Fällen, die dem vom BFH entschiedenen Fall vergleichbar sind, nicht mehr zur Anwendung gelangen kann.“ Als Synonyme führt er das Sperrgesetz, Korrekturgesetz und den rechtsprechungsüberholenden Legislativakt an. Es existiere auch ein Nichtanwendungsgesetz zu einer BVerfG-Entscheidung: Nichtanwendungsgesetz zu Art. 120 Abs. 1 GG in 1965 gegen BVerfG aus 1959.

Grundsätzlich gebe es im Zivilrecht nicht viele Nichtanwendungsgesetze (Gesellschafts-, Insolvenz- und Arbeitsrecht). Viel mehr existierten sie im Öffentlichen Recht und zwar neben dem Steuerrecht in diversen Bereichen des öffentlichen Rechts (z.B. im Sozial-, Bau-, und Beamtenrecht). Das Strafrecht biete hingegen kein Feld für Nichtanwendungsgesetze und es seien nur vereinzelte Beispiele vorhanden.

In Rechtsprechung und Literatur werden Nichtanwendungsgesetze grds. als zulässig angesehen. Es gebe keine besonderen Rechtsschutzmöglichkeiten gegen Nichtanwendungsgesetze und die Entbehrlichkeit von Nichtanwendungsgesetzen wegen Selbstkorrektur der Rechtsprechung sei abzulehnen.

## 2.7 Ergebnisse

Als Ergebnis dieser ersten Informationen und Überlegungen stellt *Herr Suck* fest, dass Nichtanwendungsgesetze eine von vier Reaktionsmöglichkeiten seien, um BFH-Entscheidungen nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden. Zudem seien Nichtanwendungsgesetze kein alleiniges Phänomen des Steuerrechts und es existiere eine erhöhte Transparenz von Nichtanwendungsgesetzen im Vergleich zu anderen Reaktionsformen.

# 3 Untersuchung und Typologisierung

## 3.1 Untersuchungsmethodik

Im Rahmen der Untersuchungsmethodik erläutert *Herr Suck* die Ziele der Untersuchung wie folgt: 1. Typologisierung, 2. Echte und unechte Nichtanwendungsgesetze einordnen und 3. Neutrale, pro- und antifiskalische Nichtanwendungsgesetze identifizieren. Unechte Nichtanwen-

dungsgesetze seien solche, bei denen die Finanzverwaltung die Entscheidung schon vorher nicht angewandt habe.

*Prof. Dr. Seer* merkt an, dass die Bezeichnungen „echt/unecht“ hier missverständlich sein können. In seinen Augen sei ein dem Nichtanwendungsgesetz vorgeschalteter Nichtanwendungserlass nicht problematisch und das Nichtanwendungsgesetz stelle vielmehr ein echtes Nichtanwendungsgesetz dar.

*Herr Suck* werde diese Anmerkung berücksichtigen und setzt seinen Vortrag fort. Wie zuvor bereits erwähnt existieren in Deutschland 157 Nichtanwendungsgesetze, wovon 154 gegen BFH-Entscheidungen und 3 gegen FG-Entscheidungen ergangen seien. Es seien keine Daten beim BMF, den obersten Finanzbehörden der Länder oder beim BFH vorhanden und so habe *Herr Suck* die Drucksachen nach Nichtanwendungsgesetzen durchsucht. Es bestehe kein Anspruch auf Vollständigkeit. Zur Untersuchung der gefundenen Nichtanwendungsgesetze habe *Herr Suck* die relevanten Informationen in einer Matrix zusammengetragen. Hierzu zählen auch die Informationen über das Vorliegen einer Rückwirkung und ob das Nichtanwendungsgesetz an ein laufendes Gesetzgebungsverfahren angehängt wurde (sog. Omnibusgesetze, z.B. Zoll-KAnpG usw.).

Hier merkt *Prof. Dr. Seer* an, dass grade Letzterer ein wichtiger Untersuchungspunkt sei, bei dem eingehender zu diskutieren sei, ob dieses Vorgehen verfassungsrechtlich vertretbar ist. Die erste Gewalt sei der Repräsentant des Volkes und es sei fraglich, ob es staatsrechtlich zulässig sei einen von der Verwaltung in ein laufendes Gesetzgebungsverfahren eingeschobenen Artikel ohne jegliche Parlamentsprüfung einzuführen.

*Herr Suck* erklärt, dass sogar alle Nichtanwendungsgesetze ausschließlich durch solche Artikelgesetze (Omnibusgesetze) eingeführt wurden.

### **3.2 Motive für den Erlass von Nichtanwendungsgesetzen**

Hier habe *Herr Suck* die Begründungen aus den Drucksachen in neun Gruppen subsumiert:

- I. Motiv des fiskalischen Grundes
- II. Motiv des lenkungspolitischen Grundes
- III. Motiv des rechtspolitischen Grundes
- IV. Motiv der Rechtsvereinfachung
- V. Motiv der Verwaltungsvereinfachung
- VI. Motiv der Missbrauchsbekämpfung

VII. Motiv der Rechtskontinuität

VIII. Motiv der Rechtsdogmatik

IX. Kein Motiv

Diese Motive wurden von *Herrn Suck* nicht bewertet, sondern nach ihrem Wortlaut eingeordnet.

### 3.3 Ergebnisse der Untersuchung der Nichtanwendungsgesetze

*Herr Suck* stellt in seiner Untersuchung fest, dass sich der mit Abstand größte Anteil der Nichtanwendungsgesetze auf die Einkommensteuer verteile. Darauf folgen Nichtanwendungsgesetze zur Abgabenordnung.

In zeitlicher Hinsicht sei die Zahl der Nichtanwendungsgesetze seit den 90er Jahren stark angestiegen, wobei *Herr Suck* hier anmerkt, dass deren Findung im Laufe der Zeit durch bessere Dokumentation vereinfacht wurde.

In der Regel habe ein Nichtanwendungsgesetz ein bis zwei Motive, wobei die Motive mit rechtspolitischen, rechtsdogmatischen und fiskalischen Gründen am häufigsten auftreten.

Die Initiierungen für Nichtanwendungsgesetze gem. Art. 76 Abs. 1 GG seien grds. gleichmäßig auf Bundesregierung, Bundestag, Bundesrat und Bundesregierung und Bundestag gemeinsam durch einen gleichlautenden Gesetzesentwurf verteilt. In diesem Zusammenhang seien vor Allem die im Rahmen der Ausschussberatung, vermutlich durch das BMF initiierte, Nichtanwendungsgesetze von verfassungsrechtlichem Interesse.

Hinsichtlich der fiskalischen Auswirkungen laut Gesetzesbegründungen stellt *Herr Suck* fest, dass Nichtanwendungsgesetze, bei denen diese Auswirkungen angegeben werden, hauptsächlich als Mittel zur Vermeidung von Steuerausfällen genutzt werden würden.

In der anschließenden Diskussion wird deutlich, dass die Validität der Zahlen, die in den Gesetzesbegründungen angegeben werden, nicht überprüft werden könne, da deren Herkunft, so *Herr Suck*, nicht ersichtlich sei. *Prof. Dr. Seer* stellt klar, dass hier die Aussage getroffen werden könne, dass Nichtanwendungsgesetze überwiegend profiskalisch motiviert seien. Dem stimmt *Herr Suck* basierend auf seinen Erkenntnissen zu.

Im Anschluss führt *Herr Suck* aus, dass sich die Anzahl der Nichtanwendungsgesetze mit und ohne Rückwirkung seinen Untersuchungen nach die Waage halten.

Die Zeitdauer von der BFH-Entscheidung bis zum Nichtanwendungsgesetz erstrecke sich unter einem Jahr bis zu maximal 33 Jahren. Am Häufigsten sei eine Dauer von ein bis zwei Jahren.

Als eine weitere Erkenntnis führt *Herr Suck* an, dass 40 % der Nichtanwendungsgesetze erst im Laufe des parlamentarischen Verfahrens zum Gegenstand des Gesetzes geworden seien.



Wie zuvor bereits erwähnt, wird *Herr Suck* diesen Aspekt auf Wunsch von *Prof. Dr. Seer* in seiner Dissertation eingehender daraufhin untersuchen, ob dieses Verfahren so zulässig und eventuell zu begrenzen sei. *Prof. Dr. Seer* sieht diese Gesetzänderungen im Ausschuss als kritisch an, da hier eine demokratisch gewählte Gewalt einfach übergangen werde. Der Vermittlungsausschuss solle zudem nur über das entscheiden, was in den Bundestag eingebracht wurde. Er habe ein Vollstreckungsgebot im Sinne eines vollständigen demokratischen Prozesses.

Eine *Stimme* aus dem Publikum stellt die Frage, ob viele Nichtanwendungsgesetze auf umgesetzten EU-Richtlinien beruhten und daher eher jüngere Gesetze geändert werden würden? *Herr Suck* führt hierzu aus, dass ein EU-Bezug in seinen Untersuchungen nicht herzustellen sei und die Nichtanwendungsgesetze durch Heterogenität gekennzeichnet seien, so dass auch nicht vermehrt jüngere Gesetze geändert würden.

Des Weiteren führt *Herr Suck* aus, dass Nichtanwendungsgesetze in manchen Fällen die in Richtlinien oder BMF-Schreiben geäußerte Verwaltungsauffassung festschreiben. Zudem ändern Nichtanwendungsgesetze teilweise andere Nichtanwendungsgesetze. So ergingen zu BFH-Entscheidungen bzgl. des Abzugs von Werbungskosten eines Erststudiums/Erstausbildung drei Nichtanwendungsgesetze. Hinsichtlich des Transparenzkritikpunktes erwähnt *Herr Suck*, dass der Gesetzgeber selbst das Wort „Nichtanwendungsgesetz“ nicht verwende und alle von *Herrn Suck* untersuchten Nichtanwendungsgesetze als Teil von steuerlichen Gesetzen (Omnibusgesetze) eingeführt wurden. Außerdem seien einzelne Normen besonders häufig von Nichtanwendungsgesetzen betroffen (z.B. §§ 15, 23 und 50d EStG).

Zusammenfassend stellt *Herr Suck* fest, dass Nichtanwendungsgesetze fester Bestandteil steuerlicher Gesetzgebung seien. Sie seien durch Heterogenität gekennzeichnet und es existieren keine festen Gesetzmäßigkeiten zur Antizipierbarkeit von Nichtanwendungsgesetzen. Lediglich Indizien seien nutzbar. Bzgl. der Begründungen von Nichtanwendungsgesetzen stellt *Herr Suck* fest, dass diese eher mit rechtlichen, denn mit fiskalischen Motiven begründet würden.

#### **4 Verfassungsrechtliche Würdigung**

*Herr Suck* verweist hier zunächst auf das Demokratieprinzip (Art. 20 Abs. 1 und 2 Satz 1 GG) und erläutert, dass die Legislative als einzige Staatsgewalt unmittelbar vom Volk bestimmt sei, das Demokratieprinzip den Parlamentsvorbehalt enthalte und Nichtanwendungsgesetze der Wesentlichkeitstheorie Rechnung tragen würden.

#### 4.1 Gewaltenteilung (Art. 20 Abs. 2 Satz 2 GG)

Im Rahmen der Gewaltenteilung (Art. 20 Abs. 2 Satz 2 GG) stellt *Herr Suck* klar, dass Nichtanwendungsgesetze alle drei Gewalten berühren würden und in Deutschland keine strikte Gewaltentrennung existiere. Es gelte eine gegenseitige Kontrolle, Mäßigung und Begrenzung der Gewalten, wobei jedoch Eingriffe in den Kernbereich anderer Gewalten verboten seien. Zudem existieren personelle Verflechtungen zwischen Legislative und Exekutive (die Kanzlerin sei z.B. Mitglied des Bundestages). Des Weiteren gelte das Mäßigungsgebot der Gewalten. Gewalten sollen aufeinander Rücksicht nehmen und die jeweiligen Kompetenzen respektieren. Reibungspunkte zwischen den Gewalten seien hinzunehmen. *Herr Suck* erläutert, dass die Gewaltenteilung gerade kein einheitliches Zusammenwirken der Gewalten wolle. Dies verdeutliche die Zahl von 157 Nichtanwendungsgesetzen vs. 71.164 BFH-Entscheidungen.

Mit Blick auf das Verhältnis der Legislative zur Judikative merkt *Herr Suck* an, dass diese unabhängig voneinander agieren und eine Sperrwirkung der Rechtsprechung einen Eingriff in den Kernbereich der Legislative darstellen würde.

Im Ergebnis stellt *Herr Suck* fest, dass Gewaltenteilung nicht zur Verfassungswidrigkeit von Nichtanwendungsgesetzen führe.

#### 4.2 Gewaltenbindung (Art. 20 Abs. 3 GG)

Die Legislative sei an die verfassungsmäßige Ordnung und die Judikative an Recht und Gesetz gebunden. Die Judikative dürfe nicht von der Normanwenderin zur Normsetzerin werden (Ausnahme § 31 BVerfGG). Hinsichtlich der Bestimmtheit bestünden keine Besonderheiten im Vergleich zu anderen Gesetzen. *Herr Suck* erläutert, dass Nichtanwendungsgesetze zu ca. 55% rückwirkende Gesetze seien und eine Tendenz zur Stärkung des Vertrauensschutzes beim BVerfG zu erkennen sei (Entscheidungen des BVerfG vom 17.12.2013 und vom 7.7.2010). Nichtanwendungsgesetze ohne Rückwirkung seien, so *Herr Suck*, utopisch. Bzgl. der Verhältnismäßigkeit merkt *Herr Suck* an, dass keine Besonderheiten im Vergleich zu anderen Gesetzen bestünden. Im Ergebnis führe die Gewaltenbindung nicht zur Verfassungswidrigkeit von Nichtanwendungsgesetzen.

*Prof. Dr. Seer* merkt an, dass hier untersucht werden müsse, was für Anforderungen an die Transparenz bei einem nachträglichen „Einschieben“ von Nichtanwendungsgesetzen gestellt werden müssen.

*Dr. Peus* führt hierzu aus, dass die Aufhebungsrechtsprechung durch Verfassungsänderung (durch 2/3 Mehrheit) in Ungarn ein typisches Instrument sei, welches von der EU als massiver

Verstoß gegen die europarechtliche Gewaltenteilung gebrandmarkt wurde. Es sei fraglich, ob diese unionsrechtliche Kritik gerechtfertigt sei.

#### **4.3 Gesetzgebungsverfahren (Art. 70 ff. und 105 GG)**

Die Initiative der Nichtanwendungsgesetze gehe zu ca. 55% von der Bundesregierung, zu ca. 20% vom Bundestag, zu ca. 20% vom Bundesrat und zu ca. 5% vom Vermittlungsausschuss aus. Es gebe also keine signifikanten Abweichungen zur Gesamtheit aller Gesetze von 1990 bis 2013. Zudem seien mindestens 80% der Nichtanwendungsgesetze auf die Exekutive zurückzuführen. Die inhaltliche Arbeit am Gesetz erfolge in den Ausschüssen.

Die Rolle der Politik könne im Rahmen einer Selbstreflexion mit der Überforderung, dass Ressourcen der Finanzverwaltung nötig und Fachwissen nur bedingt erforderlich seien, zusammengefasst werden. Im Rahmen einer Fremdrelexion sei festzustellen, dass der Gesetzgeber nicht Gesetzmacher sei und eine Abhängigkeit der Legislative von der Exekutive existiere.

Im Ergebnis spiele die Exekutive eine gewichtige Rolle im Gesetzgebungsverfahren insgesamt. – Z.B. durch das notwendige Fachwissen für die Gesetzesformulierung. Das Verfahren des Grundgesetzes werde eingehalten und die Legislative könne mit dem Gesetz nach Belieben verfahren. Das Gesetzgebungsverfahren führe also nicht zur Verfassungswidrigkeit von Nichtanwendungsgesetzen.

*Prof. Dr. Seer* erläutere, dass er dies kritischer beurteile, da er durch die Intransparenz der Verabschiedung von Nichtanwendungsgesetzen eine Gefährdung demokratischer Prozesse sehe. Die Politik müsse Gelegenheit haben von diesen Vorgängen zu erfahren und sie reflektieren zu können.

#### **4.4 Gerichtsorganisation (Art. 92 GG)**

Die Judikative dürfe die Befugnisse der Legislative nicht beanspruchen, da ein Vorrangrecht der Legislative existiere.

#### **4.5 Richterliche Unabhängigkeit (Art. 97 Abs. 1 GG)**

*Herr Suck* führt in diesem Zusammenhang aus, dass die Legislative die richterliche Tätigkeit nicht behindere. Der Wortlaut „unterwerfe“ Richter dem Gesetz.

#### **4.6 Grundrechte**

Ein Nichtanwendungsgesetz müsse den Grundrechten genügen, doch es existieren keine speziellen grundrechtlichen Anforderungen für Nichtanwendungsgesetze. Den Anforderungen des

Art. 3 Abs. 1 GG müsse bei fiskalisch motivierten Nichtanwendungsgesetzen entsprochen werden.

#### **4.7 Abschließende Erwägung**

Abschließend stellt *Herr Suck* fest, dass sich aus der rechtstaatlichen Verantwortung aller Staatsgewalten für das Recht keine Verfassungswidrigkeit von Nichtanwendungsgesetzen ableiten lasse.

#### **4.8 Ergebnisse der verfassungsrechtlichen Würdigung**

*Herr Suck* führt zusammenfassend aus, dass keine Verfassungswidrigkeit von Nichtanwendungsgesetzen nach Staatsorganisationsrecht und nach den Grundrechten gegeben sei.

Dadurch, dass keine besonderen verfassungsrechtlichen Anforderungen für Nichtanwendungsgesetze gelten, seien diese wie jedes andere Gesetz zu würdigen. Bisher sei keines von den von *Herrn Suck* untersuchten Nichtanwendungsgesetzen aufgrund seiner Eigenschaft oder seines Inhalts als verfassungswidrig eingestuft worden.

### **5 Rechtspolitische Würdigung**

#### **5.1 Rechtspolitische Anmerkungen**

Hinsichtlich rechtspolitischer Kritiken in der Literatur an Nichtanwendungsgesetzen und deren Bewertung führt *Herr Suck* aus, dass der Kritik des zurückhaltenden Gebrauchs von Nichtanwendungsgesetzen nicht beizutreten sei. Der Kritik der Verbesserung des Rechtszustandes und der Verschlechterung der Rechtsqualität sei in Teilen zu folgen. Der Kritik fiskalischer und systematischer Erwägungen und der Untergrabung der Autorität der Rechtsprechung sei nicht beizutreten, ebenso wie der Untergrabung der prozessualen Waffengleichheit. Der Kritik der Notwendigkeit besonderer sachlicher Legitimation sei in Teilen zu folgen.

Nach *Herrn Sucks* eigener Beurteilung existiere eine hohe Legitimation im Vergleich zu anderen Reaktionsmöglichkeiten, da die Legislative „mit im Boot“ sei.

*Prof. Dr. Seer* sehe hier vielmehr ein hohes Machtpotenzial der Exekutive durch Nichtanwendungsgesetze, das es kritisch zu beurteilen gelte.

*Herr Suck* führt weiter aus, dass seiner Ansicht nach bei Nichtanwendungsgesetzen in der Regel eine hohe Transparenz im Vergleich zu anderen Reaktionsmöglichkeiten bestehe. Die Diskussion in der Literatur beziehe sich nur auf sehr wenige Nichtanwendungsgesetze und sei vor allem in den 1980iger bis Mitte der 1990iger Jahre geführt worden. Jedes Nichtanwendungsgesetz sei

individuell und differenziert zu betrachten und dies führe zu der Erkenntnis von gelungenen, weniger gelungenen und nicht gelungenen Nichtanwendungsgesetzen. Der Standort der Betrachtung führe zu unterschiedlichen Ergebnissen, so *Herr Suck*.

## 5.2 Rechtspolitische Forderungen

Die Legislative müsse sich Bewusstsein über den Beschluss eines Nichtanwendungsgesetzes schaffen. Hierzu müsse die Gesetzesbegründung entsprechend formuliert sein. Des Weiteren dürfen laut *Herrn Suck* keine Nichtanwendungsgesetze gegen FG-Entscheidungen beschlossen werden, da so die Breitenwirkung der BFH-Entscheidungen abgeschnitten werde. Es würde so ungewiss bleiben, ob der BFH eventuell noch anders argumentiert hätte.

*Prof. Dr. Seer* sieht hier keinen Unterschied der Qualität der Nichtanwendungsgesetze. *Herr Geitmann* merkt an, dass Nichtanwendungsgesetze bzgl. FG-Entscheidungen grade besonders legitimiert seien, da die Meinung des Gesetzgebers so früher angepasst werde und dies im Sinne des Vertrauensschutzes und der Rechtsicherheit sei.

Hinsichtlich der Exekutive fordert *Herr Suck*, dass in den Gesetzesbegründungen die BFH-Entscheidungen zu nennen und zu thematisieren seien. Zudem sei Rechenschaft über Nichtanwendungsgesetze abzulegen.

Die Judikative solle im Rahmen von Stellungnahmen und Anhörungen auf Nichtanwendungsgesetze hinweisen.

## 5.3 Ergebnisse der rechtspolitischen Würdigung

*Herr Suck* führt aus, dass den rechtspolitischen Kritiken der Literatur überwiegend nicht zu folgen sei und eine hohe Legitimation und Transparenz im Vergleich zu anderen Reaktionsmöglichkeiten existiere. Zudem seien Nichtanwendungsgesetze individuell und differenziert zu betrachten und die Gesetzesbegründung müsse die BFH-Entscheidung nennen und thematisieren.

## 6 Zusammenfassung und Ausblick

Zusammenfassend stellt *Herr Suck* klar, dass Nichtanwendungsgesetze eine mögliche Reaktion gegen BFH-Entscheidungen und durch Beteiligung der Legislative besonders legitimiert seien. Des Weiteren seien sie Teil der steuerpolitischen Realität. Grundsätzlich seien Nichtanwendungsgesetze heterogen bei in der Regel profiskalischer Wirkung und eher rechtlich, denn fiskalisch motiviert. Wie *Herr Suck* bereits mehrfach dargestellt hat, seien Nichtanwendungsgesetze verfassungsgemäß und unterliegen keinen gesonderten verfassungsrechtlichen Anforderungen.

Der rechtspolitischen Kritik an Nichtanwendungsgesetzen in der Literatur sei oftmals nicht zu folgen und die Qualität von Nichtanwendungsgesetzen falle unterschiedlich aus. Zuletzt betont *Herr Suck* die Notwendigkeit von Transparenz im Nichtanwendungsgesetzgebungsverfahren.

Im Ausblick führt *Herr Suck* an, dass Nichtanwendungsgesetze auch zukünftig fester Bestandteil der steuerpolitischen Realität sein werden und das Verhältnis von Legislative und Exekutive unverändert bleiben würde. Die Exekutive werde also ihre starke Rolle behalten.

## 7 Schluss

Hiermit schließt *Herr Suck* seinen Vortrag und bedankt sich für die Aufmerksamkeit. *Herr Prof. Dr. Seer* bedankt sich bei *Herrn Suck* und freut sich auf die Fertigstellung dieser erkenntnisreichen Dissertation.

Hiermit schließt *Prof. Dr. Seer* das 132. Bochumer Steuerseminar, bedankt sich bei den Teilnehmern für die rege Teilnahme und lädt hiermit zum nächsten Bochumer Steuerseminar ein. Das **133. Bochumer Steuerseminar** findet am **27.2.2015** im Veranstaltungszentrum der Ruhr-Universität zum Thema „**Die Zukunft der Erbschaftsteuer nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts**“ statt. **Prof. Dr. Seer** wird diesen Vortrag selbst halten.