
Datum: 20.05.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 15. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 15 K 2264/01
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:0520.15K2264.01.00

Tenor:

Anmerkung: Die Klage wurde abgewiesen.

Tatbestand

- Die Beteiligten streiten um die Höhe der festzusetzenden Einkommensteuer im Streitjahr 1998 vor dem Hintergrund des -- aus dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts - BVerfG -- vom 22.6.1995 2 BvL 37/92 (BStBl II 1995, 655) abgeleiteten -- sog. Halbteilungsgrundsatzes. 1 2
- Der Kläger ist verheiratet und wird im Streitjahr mit seiner Ehefrau zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Im Streitjahr erzielte der Kläger als ... selbständige Einkünfte aus ... sowie aus Vortrags- und schriftstellerischer Tätigkeit, nichtselbständige Einkünfte, vom Finanzamt ... einheitlich und gesondert festgestellte gewerbliche (Beteiligungs-)Einkünfte sowie solche aus Vermietung und Verpachtung; sowohl der Kläger als auch seine Ehefrau erzielten Einkünfte aus Kapitalvermögen. 3
- Der Beklagte erließ auf der Grundlage der vom Kläger eingereichten Einkommensteuererklärung am 21.2.2000 einen Bescheid über die Festsetzung von Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag zur Einkommensteuer sowie von Kirchensteuer für das Jahr 1998. Darin berücksichtigte der Beklagte für zwei Kinder jeweils einen Kinderfreibetrag. 4
- Gegen diesen Bescheid legte der Kläger Einspruch ein. Zur Begründung führte er -- u. a. -- aus, es liege daher ein Verstoß gegen Art. 14 des Grundgesetzes -- GG - vor, da die Einkommensteuer, bezogen auf das zu versteuernde Einkommen, 50 % übersteige. 5
- Der Beklagte erließ aus anderen, hier nicht interessierenden Gründen einen Teilabhilfebescheid vom 14.4.2000, in dem er -- u. a. -- die Steuerfestsetzung hinsichtlich der 6

Anwendung des § 32c EStG auf die gewerblichen Einkünfte des Klägers gemäß § 165 Abs. 1 AO für vorläufig erklärte. Im übrigen wies er den Einspruch des Klägers mit Einspruchsentscheidung vom 09.4.2001 als unbegründet zurück.

Zur Begründung folgte er der Entscheidung des Bundesfinanzhofs -- BFH -- vom 11.8.1999 XI R 77/97 (BStBl II 1999, 771). Darin habe der BFH zutreffend festgestellt, dass für die Festsetzung der Einkommensteuer und der Gewerbebeertragsteuer keine Bindung an den zum Streitgegenstand Vermögensteuer ergangenen Beschluß des BVerfG vom 22.6.1995 bestehe. Auch die dagegen anhängige Verfassungsbeschwerde lasse keine andere Entscheidung erwarten. 7

Daraufhin hat der Kläger die vorliegende Klage erhoben, mit der er sein Begehren der Berücksichtigung einer Belastungsobergrenze bei der Festsetzung der Einkommensteuer weiter verfolgt. 8

Zur Begründung führt er aus, allein die Belastung des zu versteuernden Einkommens mit Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag übersteige die genannte Grenze. Im Hinblick auf die Gesamtbetrachtung sei anzumerken, dass die nicht in den Klageantrag einbezogene Belastung mit Kirchensteuer noch hinzu komme. Darüber hinaus sei der aus dem zu versteuernden Einkommen zu bestreitende private Konsum mit Umsatzsteuer und diversen Verbrauchssteuern belastet. Der tatsächliche Anteil der Steuerbelastung des zu versteuernden Einkommens liege daher bei etwa 65%. Solange die beim BVerfG anhängige Verfassungsbeschwerde mit dem Aktenzeichen 2 BvR 2194/99 nicht entschieden sei, müsse die Rechtslage als ungeklärt angesehen werden, so dass der vorliegenden Klage grundsätzliche Bedeutung zukomme. 9

Der Kläger beantragt sinngemäß, 10

unter Änderung des Einkommensteuerbescheides vom 14.4.2000 und unter Aufhebung der dazu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 9.4.2001 die Einkommensteuer 1998 zusammen mit dem Solidaritätszuschlag auf höchstens 392.062 DM (= 50 % des zu versteuernden Einkommens von 784.125 DM) festzusetzen, hilfsweise im Unterliegensfalle die Revision zuzulassen.

 11

Der Beklagte beantragt, 12

Klageabweisung.

 13

Zur Begründung verweist er auf seine Einspruchsentscheidung. Er ergänzt seine dort vertretene Rechtsansicht dahingehend, dass der Halbteilungsgrundsatz vorliegend bereits deswegen keine Anwendung finden könne, da für das Streitjahr keine Vermögensteuer festgesetzt sei, die zu den übrigen Ertragsteuern hinzutrete. 14

Der Änderungsbescheid vom 14.4.2000 über Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag zur Einkommensteuer und Kirchensteuer für das Streitjahr enthält folgende hier interessierende Werte: 15

einheitlich und gesondert festgestellte gewerbliche Einkünfte	106.436 DM	16
zu versteuerndes Einkommen	784.125 DM	
Einkommensteuer laut Splittingtabelle	369.876 DM	

dazu Kindergeld	5.280 DM
festgesetzte Einkommensteuer	375.156 DM
festgesetzter Solidaritätszuschlag	20.343,18 DM
festgesetzte Kirchensteuer, jeweils römisch-katholisch und evangelisch	16.442,42 DM
Gesamtbelastung durch Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag demnach	395.499,18 DM

Wegen weiterer Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird ergänzend auf den Inhalt der beizugezogenen Steuerakten Bezug genommen. 17

Die Beteiligten haben übereinstimmend auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet (Schriftsätze des Klägers vom 15.2.2003 und des Beklagten vom 28.1.2003). 18

Entscheidungsgründe: 19

I. 20

Der Senat entscheidet gemäß § 90 Abs. 2 FGO ohne mündliche Verhandlung; beide Beteiligten haben auf deren Durchführung verzichtet. 21

II. 22

Die Klage ist unbegründet. 23

Der Einkommensteuerbescheid für 1998 vom 14.4.2000 und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung vom 9.4.2001 sind rechtmäßig und verletzen den Kläger daher nicht in seinen Rechten. Der Beklagte hat es zu recht abgelehnt, die Einkommensteuer ohne Beachtung der Tarifvorschrift des § 32a EStG in Sinne des Klagebegehrens nur in einer solchen Höhe festzusetzen, die einer Gesamtbelastung des zu versteuernden Einkommens mit Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag von 50% entspricht. 24

1. 25

Dabei kann der Senat die Fragen dahinstehen lassen, ob der sog. Halbteilungsgrundsatz, der dem Beschluss des BVerfG vom 22.6.1995 2 BvL 37/91 (BStBl II 1995, 655) entnommen wird, überhaupt hinreichend konkret gefasst ist, um ihn auf die Festsetzung der Einkommensteuer anzuwenden, und ob bei einer Berechnung der Gesamtbelastung mit Steuern der Solidaritätszuschlag zur Einkommensteuer auszuklammern ist. Jedenfalls nicht einzubeziehen in einen solchen Belastungsvergleich sind die Kirchensteuer, die Umsatzsteuer sowie diverse Verbrauchsteuern. Selbst unter Einbeziehung des Solidaritätszuschlags (dagegen : FG Münster, Urteile vom 15. Mai 1998, EFG 1998, 1656 und vom 17. März 2000 4 K 5045/98 E, EFG 2000, 1335; FG Köln, Urteil vom 05. Februar 1998, 13 K 9354/97, EFG 1998, 1289, 1290) und der auf die gewerbliche Einkünfte des Klägers anteilig von den Beteiligungsgesellschaften zu zahlenden Gewerbesteuer (zweifelnd zur Frage der Einbeziehung: FG Münster in EFG 2000, 1335) ist für den Streitfall eine Rechtsverletzung bei der Einkommensteuerfestsetzung des Beklagten für das Streitjahr als Folge eines Verstosses gegen den Halbteilungsgrundsatz zu verneinen, da die Belastung des Klägers noch in der Nähe einer hälftigen Teilung liegt. 26

a) 27

28

Die Kirchensteuer ist bei einer Berechnung der steuerlichen Gesamtbelastung durch das Gericht nicht mit einzubeziehen, da diese schon aus steuersystematischen Gründen nicht zu einem Verstoß gegen den Halbteilungsgrundsatz führen kann (zutreffend BFH-Beschluß vom 25. Februar 2003 VIII B 253/02, BFH/NV 2003, 624-625 und Urteil des FG Münster vom 17. März 2000 4 K 5045/98 E, EFG 2000, 1335). Denn Kirchensteuer wird nicht durch den Staat erhoben, sondern durch die -- vorliegend betroffene -- römisch-katholische sowie die evangelische Kirche als Religionsgesellschaften mit dem Status einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft aufgrund eigener Steuerhoheit (Art. 140 GG iVm Art. 137 Abs. 6 Weimarer Verfassung). Die Erhebung von Kirchensteuer der genannten Kirchen knüpft gemäß § 3 Abs. 1 des Kirchensteuergesetzes NW -- KiStG -- an eine Mitgliedschaft in der jeweiligen Religionsgemeinschaft an. Damit ist die Belastung durch die Kirchensteuer -- wie die Möglichkeit des Kirchenaustritts gemäß § 3 Abs. 2 KiStG zeigt -- Folge der individuellen Entscheidung eines Steuerpflichtigen, einer kirchensteuerberechtigten Religionsgemeinschaft angehören zu wollen (vgl. Urteil des FG Münster, a. a. O.)

b) 29

Auch die Umsatzsteuer ist bei einem Vergleich der Gesamtsteuerbelastung mit der Höhe des zu versteuernden Einkommens nicht einzubeziehen. Denn soweit diese auf den unumgänglichen Konsum entfällt, der zur Wahrung des allgemeinen steuerlich freizustellenden Existenzminimums erforderlich ist, ist sie im Grundfreibetrag der Einkommensteuertabelle und in den dem Kläger gewährten Kinderfreibeträgen mitberücksichtigt, womit das jedem Steuerpflichtigen steuerfrei zu belassende Existenzminimum abgedeckt ist. 30

Das sozialhilferechtlich definierte Existenzminimum bildet nämlich die Grenze für das einkommensteuerliche Existenzminimum, die nicht unterschritten werden darf. Dieses sozialhilferechtlich definierte Existenzminimum wird verbrauchsbezogen ermittelt; es berücksichtigt also den existenznotwendigen Mindestbedarf, der auch die in die Verbraucherpreise eingegangene Umsatzsteuer umfaßt. Der finanziellen Belastung der Eltern durch ihre Kinder wird einkommensteuerlich zusätzlich dadurch hinreichend Rechnung getragen, daß Eltern für jedes ihrer Kinder einen Kinderfreibetrag erhalten; auch in dessen Bemessung ist die Belastung mit indirekten Steuern wie der Umsatzsteuer bereits berücksichtigt, (vgl. Beschluß des BVerfG vom 23. August 1999 1 BvR 2164/98, NJW 1999, 3478-3479 m. w. Nachw.). 31

Eine darüber hinaus gehende Belastung mit Umsatzsteuer als Folge von Aufwendungen zur Befriedigung des persönlich für notwendig erachteten Bedarfs, der über das o. g. Minimum hinausgeht, bis hin zu Aufwendungen für Luxusgüter ist bei jedem Steuerpflichtigen individuell verschieden und kann daher von Verfassungen wegen keine Berücksichtigung in einer allgemein gültigen Belastungsobergrenze finden. 32

c) 33

Des weiteren sprechen auch die vom BVerfG im Beschluß vom 22. Juni 1995 (a. a. O.) verwendeten Formulierungen im Leitsatz 3 von "Steuern auf den Ertrag" und des weiteren vom sog. "Sollertrag" gegen eine Einbeziehung der Umsatzsteuer und auch der vom Kläger herangezogenen "diversen Verbrauchsteuern" in einen Vergleich einer steuerlichen Gesamtleistung. Denn diese Formulierungen lassen darauf schließen, dass dabei nur solche Steuerarten zu berücksichtigen sind, die sich in irgendeiner Weise auf den Ertrag, mithin auf eine wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen beziehen, mit der er einen Gewinn oder Überschuß erzielen will. Dazu gehören jedoch weder die Umsatzsteuer noch diverse 34

2.	35
Scheiden demnach die o. g. Steuern aus der Gesamtbetrachtung der Steuerbelastung im Rahmen des sog. Halbteilungsgrundsatzes aus, so liegt diese Belastung - unterstellt, der Halbteilungsgrundsatz entfalte Wirkung für die Frage der Festsetzung der Einkommensteuer -- im vorliegenden Fall noch in der Nähe einer vom diesem Grundsatz vorgeschriebenen hälftigen Teilung.	36
a)	37
Dabei läßt der erkennende Senat offen, ob die Gewerbesteuer überhaupt in den Gesamtbelastungsvergleich einzubeziehen ist, da sie nicht vom Kläger persönlich geschuldet wird, jedoch seinen anteiligen Gewinn aus der Beteiligungsgesellschaft mindert, andererseits jedoch als Betriebsausgabe dort in der Gewinnermittlung bereits berücksichtigt ist (vgl. dazu Urteil des FG Münster in EFG 2000, 1335).	38
Vorliegend geht der Senat zugunsten des Klägers von der Berücksichtigungsfähigkeit der anteilig auf seine gewerblichen Einkünfte zu zahlenden Gewerbesteuer und bei deren Berechnung von einem Hebesatz von 420% aus. Dieser Satz ist der höchste, der gerichtsbekanntermaßen im Streitjahr in den Gemeinden des Finanzamts ... als desjenigen Finanzamts erhoben worden ist, das die Beteiligungseinkünfte des Klägers einheitlich und gesondert festgestellt hat. Bei gewerblichen Einkünften von 106.436 DM, einem - im Rahmen der Steuerbelastungsberechnung für den Kläger günstigen - Ansatz ohne Berücksichtigung etwaiger Freibeträge bei der Gewerbesteuermeßbetragsberechnung und Anwendung des o. g. Hebesatzes von 420% ergibt sich eine anteilige, von den jeweiligen Beteiligungsgesellschaften insgesamt zu zahlende Gewerbesteuer von (gerundet) höchstens $106.500 \text{ DM} \times 5\% = 5.325 \text{ DM}$ Gewerbesteuermeßbetrag $\times 420\%$ Hebesatz, also von 22.365 DM.	39
b)	40
Das BVerfG hat in seinem Beschluss vom 22.6.1995 (a. a. O.), dort Leitsatz 3, ausgeführt, die Vermögensteuer dürfe zu den übrigen Steuern auf den Ertrag nur hinzutreten, soweit die steuerliche Gesamtbelastung des Sollertrags bei typisierender Betrachtung von Einnahmen, abziehbaren Aufwendungen und sonstigen Entlastungen in der Nähe einer hälftigen Teilung zwischen privater und öffentlicher Hand verbleibe.	41
Daraus hat der Bundesfinanzhof - BFH -- zutreffend den Schluss gezogen, dass es keine aus dem Grundgesetz herzuleitende Begrenzung der Steuern auf das Einkommen und den Gewerbeertrag auf höchstens 50% des Gesamtbetrags der Einkünfte oder des zu versteuernden Einkommens gebe (Urteil vom 11.8.1999 XI R 77/97 BStBl II 1999, 771). Allenfalls eine übermäßige Belastung sei gemäß Art. 14 Abs. 1 GG wegen der ansonsten "erdrosselnden" Wirkung der Steuern nicht erlaubt.	42
Eine derartige Belastung hat der BFH im o. g. Urteil noch bei einer solchen von rund 60% zutreffend verneint, da derartige Steuerbelastungen nur bei höherem Einkommen erreicht werden, die die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen entsprechend erhöhen und ihm im Regelfall trotz Steuerbelastung eine hinreichend sichere Existenzgrundlage belassen.	43
c)	44

Nach diesen Grundsätzen liegt die steuerliche Belastung des Klägers im Streitjahr selbst unter Einbeziehung von Solidaritätszuschlag und anteiliger Gewerbesteuer und unter Berechnung vom zu versteuernden Einkommen als Bemessungsgrundlage bei 53,29 % : 45

zvE	784.125,00 DM	46
Gesamtbelastung durch Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer	417.864,18 DM	
In % des zvE (gerundet)	53,29	

III. 47

Der Senat konnte auch in der Sache selbst entscheiden. Er war nicht verfahrensrechtlich gehalten, das Klageverfahren zum Ruhen zu bringen oder auszusetzen. 48

1. 49

Für die Anordnung der Verfahrensruhe nach § 155 FGO iVm § 250 ZPO fehlt es bereits an einer Zustimmung des Beklagten zum entsprechenden Antrag des Klägers. 50

2. 51

Das Verfahren war auch nicht entsprechend § 74 FGO auszusetzen. Das Gericht kann zwar, wenn die Entscheidung des Rechtsstreits ganz oder zum Teil von dem Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses abhängt, das den Gegenstand eines anderen anhängigen Rechtsstreits bildet, anordnen, dass die Verhandlung bis zur Erledigung des anderen Rechtsstreits auszusetzen ist (§ 74 FGO). Die Aussetzung des Verfahrens ist jedoch grundsätzlich eine Ermessensentscheidung, bei der insbesondere prozessökonomische Gesichtspunkte und die Interessen der Beteiligten abzuwägen sind (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2003, 624-625 und vom 31. Juli 1997 IX B 13/97, BFH/NV 1998, 201; Gräber/Koch, Finanzgerichtsordnung, 5. Aufl. 2002, § 74, Rz. 7 m. w. Nachw.). 52

Danach besteht eine Pflicht zur Aussetzung des Verfahrens, wenn vor dem BVerfG bereits ein nicht als aussichtslos erscheinendes Musterverfahren gegen eine im Streitfall anzuwendende Norm anhängig ist, bei den FG zahlreiche Parallelverfahren anhängig sind (Massenverfahren) und keiner der Beteiligten des Klageverfahrens ein besonderes berechtigtes Interesse an einer Entscheidung des FG über die Verfassungsmäßigkeit der umstrittenen gesetzlichen Regelung trotz des beim BVerfG anhängigen Verfahrens hat (z.B. BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2003, 624 und vom 7. Februar 1992 III B 24, 25/91, BFHE 166, 418, BStBl II 1992, 408; Tipke in: Tipke/ Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, Stand : April 2000, § 74 FGO Tz. 19). 53

a) 54

Um einen derartigen Fall handelt es sich vorliegend jedoch nicht. Zwar ist gegen das o. g. Urteil des BFH vom 11.8.1999 eine Verfassungsbeschwerde anhängig, über die das BVerfG noch nicht entschieden hat (Az. : 2 BvR 2194/99), jedoch genügt die bloße Tatsache einer anhängigen Verfassungsbeschwerde noch nicht, um das Gericht bei ordnungsgemäßer Ermessensabwägung in jedem Fall zu einer Aussetzung des Verfahrens zu veranlassen. Denn eine Aussetzung kommt nicht in Betracht, wenn das Musterverfahren vor dem BVerfG nach Ansicht des erkennenden Senats offensichtlich aussichtslos erscheint (vgl. nur die 55

Beschlüsse des BFH vom 7.2.1992 II B 24, 25/91, BStBl II 1992, 408, 410, vom 27.11.1992 II B 133/91, BStBl II 1993, 240, und das Urteil des FG Köln vom 26.1.2000 4 K 507/97, EFG 2000, 440 m. w. Nachw.).

So liegt der Fall jedoch hier. Für den erkennenden Senat erscheint es nicht vorstellbar, dass die erwähnte Verfassungsbeschwerde, die das Streitjahr 1994 betrifft, Erfolg haben könnte (so schon das rechtskräftige Urteil des erkennenden Senats vom 21.5.2001 15 K 4009/98 betreffend Einkommensteuer 1991 bis 1993 -- nicht veröffentlicht --). Denn in dem Beschluss zur Vermögensteuer vom 22.6.1995 2 BvL 37/91 hat das BVerfG ausdrücklich ausgeführt, dass der damalige verfassungswidrige Zustand bis einschließlich 31.12.1996 hinzunehmen sei. Es erscheint daher schlechterdings ausgeschlossen, dass das BVerfG für einen Veranlagungszeitraum bis einschließlich 1996, für den eine eventuell verfassungswidrige Übermaßbesteuerung hinzunehmen wäre, anders entscheiden könnte. Denn nur das Zusammenwirken von Vermögensteuer mit anderen Steuern konnte in der Entscheidung des BVerfG zur Vermögensteuer vom 22.6.1995 und kann auch im Fall der anhängigen Verfassungsbeschwerde im Sinne der dortigen Kläger zu einer übermäßigen Besteuerung führen.

b) 57

Darüber hinaus fehlt es auch an der weiteren Voraussetzung der Anhängigkeit zahlreicher gleichgearteter Verfahren vor den FG. Der Senat ist seit 1998 -- dem ersten Jahr also, seit dem eine Übermaßbesteuerung bei der Festsetzung der Einkommensteuer geltend gemacht werden kann, ohne dass noch eine Rechtsgrundlage für die Festsetzung von Vermögensteuer existierte -- für Klagen wegen Einkommensteuer aus dem Bezirk u. a. des hier beklagten Festsetzungsfinanzamts zuständig. Dieses ist örtlich für die Besteuerung von ... zuständig, in denen gerichtsbekanntermaßen eine Vielzahl von Steuerpflichtigen mit eher überdurchschnittlich hohen zu versteuernden Einkünften wohnen, und bei denen sich daher die Frage der zulässigen Gesamtsteuerbelastung vor dem Hintergrund des Halbteilungsgrundsatzes rein rechnerisch eher stellt.

Zum Problem der Anwendung des Halbteilungsgrundsatzes sind jedoch beim erkennenden Senat seit 1998 bis heute außer dem vorliegenden Verfahren und der weiteren, mit Urteil vom heutigen Tage ebenfalls entschiedenen Klage des Klägers für einen anderen Veranlagungszeitraum nur noch zwei solche Verfahren anhängig.

IV. 60

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 61

V. 62

Die Revision war nicht zuzulassen, weil der Senat nach den vorstehenden Ausführungen weder eine grundsätzliche Bedeutung der Sache bejaht noch damit von einer Entscheidung des BFH oder des BVerfG abweicht. Da der Senat vielmehr vorliegender höchstrichterlicher Rechtsprechung des BFH folgt, besteht auch kein Anlass zur Revisionszulassung zwecks Rechtsfortbildung oder zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung.

