
Datum: 29.06.2005
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 9. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 9 K 1041/03
ECLI: ECLI:DE:FGK:2005:0629.9K1041.03.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits trägt der Kläger.

Die Revision zum Bundesfinanzhof wird zugelassen.

Tatbestand

1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob der Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft erbschaftsteuerrechtlich einem Ehegatten gleichzustellen ist. 2

Der Kläger ist alleiniger Erbe des am2001 verstorbenen Herrn Der Kläger und der Erblasser hatten am2001 vor der Bezirksregierung eine Lebenspartnerschaft nach dem Lebenspartnerschaftsgesetz - LPartG - begründet. 3

Auf der Grundlage der eingereichten Erbschaftsteuererklärung erließ der Beklagte am2002 einen Erbschaftsteuerbescheid. Dabei ging er davon aus, dass der Kläger nach § 15 Abs. 1 Erbschaftsteuergesetz - ErbStG - in die Steuerklasse III einzuordnen ist. Bei der Berechnung des steuerpflichtigen Erwerbs berücksichtigte er gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 1c ErbStG einen Freibetrag i.H.v. 2.500 DM sowie gemäß § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG einen Freibetrag i.H.v. 10.000 DM. Auf den errechneten steuerpflichtigen Erwerb i.H.v. 165.100 DM wandte er gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG den für die Steuerklasse III geltenden Steuersatz von 23 % an. 4

Hiergegen legte der Kläger Einspruch ein. Zur Begründung verwies er auf die mit dem Erblasser begründete Lebenspartnerschaft. 5

Das Einspruchsverfahren verlief erfolglos. 6

Mit der erhobenen Klage verfolgt der Kläger sein Begehren weiter. Er ist der Ansicht, dass er in die Steuerklasse I einzustufen ist. Die Anwendung der Steuerklasse III verstoße gegen Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz - GG -. Die durch Art. 3 Abs. 1 GG vorgegebenen verfassungsrechtlichen Grenzen würden die einseitige Förderung der Ehe dann verbieten, wenn der Gesetzgeber die Förderung erkennbar an sachlichen Kriterien ausrichte, die auch außerhalb der Ehe selbst lägen. Der Gesetzgeber habe in § 15 ErbStG die Entscheidung getroffen, dass die Besteuerung der Erbschaft in Anlehnung an die im Zivilrecht traditionell erfolgte Bewertung von Verwandtschaftsverhältnissen im Rahmen der Erbfolge auszurichten sei. Mit der Einführung des LPartG habe der Gesetzgeber aber gerade die persönlichen Beziehungen der Lebenspartner untereinander erbrechtlich den Beziehungen von Eheleuten gleichgestellt (§ 10 LPartG). Wenn der Gesetzgeber in § 15 ErbStG einen Zusammenhang zwischen Erb- und Steuerrecht herstelle, könne er nicht eine bestimmte Personengruppe aus diesen Verflechtungen herausnehmen und steuerrechtlich gesondert bewerten. Dies wäre eine gemäß Art. 3 Abs. 1 GG unzulässige Ungleichbehandlung wesentlich gleicher Sachverhalte. Gleiches gelte für die Freibeträge nach § 16 ErbStG und den besonderen Versorgungsfreibetrag nach § 17 ErbStG. Hinsichtlich des besonderen Versorgungsfreibetrags sei zu berücksichtigen, dass § 17 ErbStG erkennbar nicht nur auf das Rechtsinstitut der Ehe abstelle, sondern darüber hinaus dem durch Gesetz definierten Charakter der Ehe als Einstehens- und Verantwortungsgemeinschaft Rechnung trage. Durch das LPartG bestehe aber auch bei eingetragenen Lebenspartnern eine solche Einstands- und Versorgungsgemeinschaft, die der Ehe in wesentlichen Grundzügen gleichzusetzen sei. Im Ergebnis sei die eingetragene Lebenspartnerschaft im Rahmen der §§ 15, 16 und 17 ErbStG wie eine Ehe zu behandeln.

Der Kläger beantragt sinngemäß, 8

1. den geänderten Erbschaftsteuerbescheid vom2002 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom2003 dahingehend zu ändern, dass er nach § 15 Abs. 1 ErbStG in die Steuerklasse I eingestuft wird und ihm die Freibeträge nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG sowie § 17 Abs. 1 ErbStG gewährt werden und 9
2. hilfsweise im Unterliegensfall die Revision zuzulassen. 1

Der Beklagte beantragt, 10

die Klage abzuweisen. 11

Zu Begründung verweist er auf seine Einspruchsentscheidung. 12

Mit Schreiben vom 10.3.2005 und 29.3.2005 haben die Beteiligten auf eine mündliche Verhandlung verzichtet. 13

Hinsichtlich des weiteren Sach- und Streitstandes wird auf die Gerichtsakte sowie die beigezogenen Verwaltungsakten ergänzend Bezug genommen. 14

Entscheidungsgründe 15

Die Klage ist unbegründet. 16

I. Der geänderte Erbschaftsteuerbescheid vom2002 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom ...2003 ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung - FGO -). 17

Der Beklagte hat hinsichtlich des streitgegenständlichen Erwerbs von Todes wegen zu Recht nicht die Steuerklasse I nach § 15 Abs. 1 ErbStG angewandt sowie dem Kläger nicht die Freibeträge nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG und § 17 Abs. 1 ErbStG gewährt.

1. Nach § 15 Abs. 1 ErbStG gilt die Steuerklasse I u.a. für den Erwerb durch den Ehegatten. Gemäß § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG in der für das Streitjahr gültigen Fassung bleibt in den Fällen des § 2 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG der Erwerb des Ehegatten in Höhe von 600.000 DM steuerfrei. Neben dem Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG wird gemäß § 17 Abs. 1 Satz 1 ErbStG in der für das Streitjahr gültigen Fassung dem überlebenden Ehegatten ein besonderer Versorgungsfreibetrag von 500.000 DM gewährt. 19

2. Nach dem eindeutigen Wortlaut dieser Regelungen kommen die vom Kläger begehrten erbschaftsteuerlichen Vergünstigungen nur Ehegatten, nicht aber Partnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft nach dem Lebenspartnerschaftsgesetz zugute. 20

a) Die Bedeutung der Worte "Ehe" bzw. "Ehegatten" ist eindeutig und keiner Auslegung zugänglich. Umgangssprachliches und juristisches Wortverständnis stimmen darin überein, dass mit "Ehegatten" nur die Partner einer Ehe im Sinne des bürgerlichen Rechts gemeint sind (vgl. BFH-Urteil vom 25. April 2001 II R 72/00, BFHE 194, 462, BStBl II 2001, 610 m.w.N.). 21

b) Die eingetragene Lebenspartnerschaft i.S. des Lebenspartnerschaftsgesetzes ist keine Ehe (vgl. BVerfG-Urteil vom 17. Juli 2002 1 BvF 1/01, 1 BvF 2/01, BVerfGE 105, 313, BGBl I 2002, 3197). Der Begriff "Ehe" oder "Ehegatten" wird vom Lebenspartnerschaftsgesetz auch nicht verwendet. Stattdessen wird vom "Lebenspartner" oder "Lebenspartnerin" gesprochen (vgl. § 1 Abs. 1 Satz 1 LPartG). 22

c) Die Regelungen der §§ 15 Abs. 1, 16 Abs. 1 Nr. 1 und 17 Abs. 1 Satz 1 ErbStG können auch nicht im Wege einer verfassungskonformen Auslegung oder analogen Anwendung auf die Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft ausgedehnt werden (s.a. FG Düsseldorf, Beschluss vom 1. Dezember 2003 4 V 4529/03 A (Erb), EFG 2004, 517). 23

aa) Jede verfassungskonforme Auslegung oder analoge Anwendung eines Gesetzes findet ihre Grenze dort, wo sie mit dem Wortlaut der Regelung und dem klar erkennbaren Willen des Gesetzgebers in Widerspruch treten würde. Hat der Gesetzgeber eine eindeutige Entscheidung getroffen, darf der Richter diese nicht aufgrund eigener rechtspolitischer Vorstellungen verändern und durch eine judikative Lösung ersetzen, die so im Parlament nicht erreichbar war (BVerfG-Beschluss vom 3. April 1990 1 BvR 1186/89, BVerfGE 82, 6, Neue Juristische Wochenschrift - NJW - 1990, 1593). 24

bb) Im Streitfall war die von der Bundesregierung angestrebte Übertragung der steuerlichen Vergünstigungen für Ehegatten auf die Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft im Gesetzgebungsverfahren nicht durchsetzbar. Im Jahr 2000 brachten die Regierungsfaktionen SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN den Entwurf eines Gesetzes zur Beendigung der Diskriminierung gleichgeschlechtlicher Gemeinschaften: Lebenspartnerschaften (BTDrucks 14/3751) in das Gesetzgebungsverfahren ein. Auf Empfehlung des federführenden Rechtsausschusses des Bundestages wurde der ursprüngliche Entwurf in ein zustimmungsfreies und ein zustimmungspflichtiges Gesetz aufgeteilt: Zum einen in das Gesetz zur Beendigung der Diskriminierung gleichgeschlechtlicher Gemeinschaften: Lebenspartnerschaften mit den Regelungen zur eingetragenen Lebenspartnerschaft und zu den wesentlichen damit verbundenen Rechtsfolgen - LPartDisBG -, zum anderen in das Gesetz zur Ergänzung des 25

Lebenspartnerschaftsgesetzes und anderer Gesetze mit u.a. steuerrechtlichen Regelungen - LPartGErgG -. Das zustimmungsfreie LPartDisBG wurde vom Bundestag verabschiedet und am 16. Februar 2001 im Bundesgesetzblatt verkündet (BGBl I 2001, 266). Demgegenüber wurde das LPartGErgG zwar vom Bundestag angenommen, hat aber bisher keine Zustimmung im Bundesrat gefunden (BTDrucks 14/4875). Damit sind die im LPartGErgG bei der Erbschaftsteuer vorgesehenen Änderungen, wonach die in § 15 Abs. 1 ErbStG und § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG für Ehegatten bestehenden steuerlichen Vergünstigungen auch bei Lebenspartnern zur Anwendung kommen sollen, nicht Gesetz geworden.

II. Das Klageverfahren war nicht nach § 74 FGO auszusetzen, um nach Art. 100 Abs. 1 Satz 1 GG eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts über die Verfassungsmäßigkeit der §§ 15 Abs. 1, 16 Abs. 1 Nr. 1 und 17 Abs. 1 Satz 1 ErbStG einzuholen. Die Voraussetzungen für eine Vorlage an das Bundesverfassungsgericht nach Art. 100 Abs. 1 Satz 1 GG liegen im Streitfall nicht vor. 26

1. Gemäß Art. 100 Abs. 1 Satz 1 GG ist eine Vorlage an das Bundesverfassungsgericht nur zulässig, wenn das vorlegende Gericht ein Gesetz, auf dessen Gültigkeit es bei der Entscheidung ankommt, für verfassungswidrig hält. 27

2. Der erkennende Senat sieht in dem Ausschluss der steuerlichen Vergünstigungen der §§ 15 Abs. 1, 16 Abs. 1 Nr. 1 und 17 Abs. 1 Satz 1 ErbStG für die Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft keinen Verstoß gegen Art 3 Abs. 1 GG. 28

a) Art. 3 Abs. 1 GG verbietet es, eine Gruppe von Normadressaten im Vergleich zu anderen Normadressaten anderes zu behandeln, obwohl zwischen beiden Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die ungleiche Behandlung rechtfertigen könnten (vgl. z.B. BVerfG-Urteil vom 17. Juli 2002 1 BvF 1/01, 1 BvF 2/01, BVerfGE 105, 313, BGBl I 2002, 3197). 29

b) Im Streitfall finden die steuerlichen Vergünstigungen des Erwerbs von Todes wegen durch den Ehegatten nach den §§ 15 Abs. 1, 16 Abs. 1 Nr. 1 und 17 Abs. 1 Satz 1 ErbStG ihre Rechtfertigung in Art. 6 Abs. 1 GG. 30

aa) Nach Art. 6 Abs. 1 GG stehen Ehe und Familie unter dem besonderen Schutz der staatlichen Ordnung. Art. 6 Abs. 1 GG erschöpft sich dabei nicht darin, die Ehe in ihren wesentlichen Strukturen zu gewährleisten, sondern gebietet als verbindliche Wertentscheidung für den gesamten Bereich des Ehe und Familie betreffenden privaten und öffentlichen Rechts einen besonderen Schutz durch die staatliche Ordnung. Um dem Schutzauftrag Genüge zu tun, ist es insbesondere Aufgabe des Staates einerseits alles zu unterlassen, was die Ehe schädigt oder sonst beeinträchtigt, und sie andererseits durch geeignete Maßnahmen zu fördern. Aufgrund dieses verfassungsrechtlichen Auftrags zur Förderung der Ehe ist es dem Gesetzgeber nicht verwehrt, diese gegenüber anderen Lebensformen zu begünstigen (BVerfG-Urteil vom 17. Juli 2002 1 BvF 1/01, 1 BvF 2/01, BVerfGE 105, 313, BGBl I 2002, 3197). Diese Begünstigung ermöglicht auch steuerrechtliche Privilegierungen von Ehegatten gegenüber Partnern einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft (vgl. BFH-Urteil vom 25. April 2001 II R 72/00, BFHE 194, 462, BStBl II 2001, 610) oder Partnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft (vgl. hinsichtlich der erbschaftsteuerlichen Vergünstigungen in §§ 15 Abs. 1 und 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG: FG Düsseldorf, Beschluss vom 1. Dezember 2003 4 V 4529/03 A (Erb), EFG 2004, 517 und hinsichtlich der einkommensteuerlichen Vergünstigungen durch das Ehegattensplitting: FG des Saarlandes, Urteil vom 21. Januar 2004 1 K 466/02, EFG 2004, 568; Schleswig-Holsteinisches FG, Urteil vom 18. August 2004 3 K 200/02, EFG 2005, 51; FG Hamburg, 31

Urteil vom 8. Dezember 2004 II 510/03, EFG 2005, 705 und Niedersächsisches FG, Urteil vom 15. Dezember 2004 2 K 292/03, EFG 2005, 606). Eine aus Art. 3 Abs. 1 GG resultierende verfassungsrechtliche Verpflichtung des Gesetzgebers, die Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft erbschaftsteuerlich mit Ehegatten gleich zu stellen, besteht daher nicht.

bb) Hieran ändert auch der Umstand nichts, dass der Gesetzgeber im LPartG Regelungen getroffen hat, die in weiten Bereichen den zivilrechtlichen Bestimmungen für Ehegatten entsprechen, so zum Beispiel in § 5 LPartG zum Lebenspartnerschaftsunterhalt, in § 6 LPartG zum Güterstand oder in § 10 LPartG zum gesetzlichen Erbrecht des Lebenspartners. Durch diese Regelungen hat der Gesetzgeber den Art. 2 Abs. 1 GG und Art. 3 Abs. 1 und 3 GG Rechnung getragen, indem er gleichgeschlechtlichen Paaren zu einer besseren Entfaltung ihrer Persönlichkeit verholfen und Diskriminierungen abgebaut hat. Daraus kann aber nicht abgeleitet werden, dass der Gesetzgeber in der Folge verpflichtet war, auch erbschaftsteuerlich die für Ehegatten bestehenden und durch das Fördergebot in Art. 6 Abs. 1 GG gerechtfertigten Privilegien auf die Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft zu übertragen (s.a. FG Düsseldorf, Beschluss vom 1. Dezember 2003 4 V 4529/03 A (Erb), EFG 2004, 517).

cc) Entgegen der Rechtsansicht des Klägers hat der Gesetzgeber die für Ehegatten geltenden erbschaftsteuerlichen Privilegien auch nicht erkennbar an sachlichen Kriterien ausgerichtet, die außerhalb der Ehe selbst liegen und folglich nicht durch das Fördergebot des Art 6 Abs. 1 GG gerechtfertigt werden können. Zwar kommen die Vergünstigungen der §§ 15 Abs. 1, 16 Abs. 1 Nr. 1 und 17 Abs. 1 Satz 1 ErbStG nicht nur Ehegatten, sondern auch anderen Erwerbern (z.B. Kindern oder Eltern) zugute. In den Begünstigungen dieser Personengruppen kommt jedoch das alte Prinzip der Familienerbfolge zum Ausdruck (Meincke, ErbStG, 14. Aufl., § 15 Rz. 2). Das bestehende Erbschaftsteuerrecht sieht das Familienprinzip als Grenze für das Maß der Steuerbelastung vor und verwirklicht hierdurch das aus Art. 6 Abs. 1 GG resultierende Fördergebot des Staates gegenüber der Familie (BVerfG-Beschluss vom 22. Juni 1995 2 BvR 552/91, BVerfGE 93, 165, BStBl II 1995, 671). Die erbschaftsteuerlichen Privilegien der außer Ehegatten in den §§ 15 Abs. 1, 16 Abs. 1 Nr. 1 und 17 Abs. 1 Satz 1 ErbStG genannten Personen sind somit ihrerseits durch Art. 6 Abs. 1 GG gerechtfertigt. Einheitlicher sachlicher Differenzierungsmaßstab des Gesetzgebers für die Abgrenzung zwischen den erbschaftsteuerlich begünstigten und nicht begünstigten Personengruppen ist daher eindeutig das Kriterium, ob sich das Fördergebot des Art. 6 Abs. 1 GG auf den jeweiligen Erwerber erstreckt oder nicht.

III. Die Kostenentscheidung ruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 34

IV. Die Revision zum Bundesfinanzhof war nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen, da die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat. 35