

Beschluss vom 05. Oktober 2021, I B 65/19

Besonderes Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe

ECLI:DE:BFH:2021:B.051021.IB65.19.0

BFH I. Senat

GG Art 2 Abs 1, GG Art 3, GG Art 4, GG Art 6, KiStG BY Art 4 Nr 3, KiStG BY Art 22 S 3

vorgehend FG Nürnberg, 06. November 2019, Az: 6 K 1136/19

Leitsätze

NV: Es ist höchstrichterlich geklärt, dass die Erhebung des besonderen Kirchgeldes nicht gegen die Verfassung verstößt. Dies gilt insbesondere auch für die Sachverhaltskonstellation, in der ein kirchenangehöriger Ehegatte mit eigenen Einkünften in Folge der Anwendung der sog. Vergleichsberechnung zum besonderen Kirchgeld und nicht zur Kircheneinkommensteuer herangezogen wird.

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Nürnberg vom 07.11.2019 - 6 K 1136/19 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), die Mitglied der Evangelisch-Lutherischen Kirche in Bayern ist, wurde mit ihrem Ehemann zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Beide hatten im Streitjahr (2017) eigene Einkünfte erzielt. Nachdem der Ehemann im Jahr 2016 aus der katholischen Kirche ausgetreten war, setzte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Kirchensteueramt) für das Streitjahr besonderes Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe in Höhe von ... € gegen die Klägerin fest.
- 2** Einspruch und Klage blieben erfolglos. Das Finanzgericht (FG) Nürnberg ließ in seinem Urteil vom 07.11.2019 - 6 K 1136/19 die Revision nicht zu.
- 3** Mit ihrer Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision macht die Klägerin u.a. geltend, es sei die rechtsgrundsätzlich bedeutsame Frage zu klären, ob bei der Festsetzung des besonderen Kirchgeldes die Einkünfte des keiner Kirche angehörenden Ehegatten auch dann berücksichtigt werden dürften, wenn der kirchenangehörige Ehegatte selbst Einkünfte in erheblichem Umfang erzielt habe.

Entscheidungsgründe

II.

- 4** Die Beschwerde ist unbegründet und daher durch Beschluss zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

1. ...

- 5 2. Die geltend gemachten Revisionszulassungsgründe liegen nicht vor. Die Sache hat weder grundsätzliche Bedeutung noch ist eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO erforderlich. Vielmehr hat der Senat in einer Vielzahl von Entscheidungen die Heranziehung zum besonderen Kirchgeld als verfassungsgemäß bestätigt, und zwar in allen drei wesentlichen Sachverhaltskonstellationen (einkommensloser kirchenangehöriger Ehegatte; kirchenangehöriger Ehegatte mit einem eigenem Einkommen, das wegen geringer Höhe keine Einkommensteuer und damit auch keine Kircheneinkommensteuer auslöst; kirchenangehöriger Ehegatte mit einem eigenem Einkommen, das in Folge der sog. Vergleichsberechnung zur Festsetzung eines gegenüber der Kircheneinkommensteuer höheren besonderen Kirchgeldes führt).
- 6 Ein neuerlicher Klärungsbedarf besteht entgegen dem Vorbringen der Klägerin nicht. Diese geht von unzutreffenden verfassungsrechtlichen Prämissen aus und wirft deshalb Fragen auf, die ihres Erachtens der Klärung bedürfen. Diese Fragen stellen sich bei dem richtigen Verständnis der Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) aber nicht.
- 7 a) Da der Senat in dem zwischen denselben Beteiligten geführten Beschwerdeverfahren wegen Festsetzung eines besonderen Kirchgeldes für das Jahr 2016 mittels Verweises auf den Senatsbeschluss vom 13.02.2019 - I B 28/18 (BFH/NV 2020, 929) ausführlich auf die verfassungsrechtliche Beurteilung dieser Form der Kirchensteuer eingegangen ist, verweist er zur Vermeidung von Wiederholungen zunächst hierauf.
- 8 b) Das Beschwerdevorbringen gibt Anlass zu folgenden Ergänzungen: Zunächst ist festzustellen, dass das BVerfG in seinem Urteil vom 14.12.1965 - 1 BvR 606/60 (BVerfGE 19, 268) keine bindenden verfassungsrechtlichen Maßstäbe für die Erhebung eines besonderen Kirchgeldes entwickelt hat. Es hatte dazu auch keinen Anlass, da es diese Form der Kirchensteuer damals noch nicht gab. Lediglich in einem obiter dictum am Ende seiner Entscheidung (BVerfG-Urteil in BVerfGE 19, 268, unter C.II.2.) hat sich das BVerfG --der Sache nach rechtspolitisch-- geäußert und eine "Empfehlung" (so die Formulierung des Bundesverwaltungsgerichts --BVerwG-- in seinem Urteil vom 18.02.1977 - VII C 48.73, BVerwGE 52, 104) für eine künftige Besteuerung des Lebensführungsaufwands ausgesprochen. Zu den Einzelheiten der "ins Spiel gebrachten" Besteuerung des Lebensführungsaufwands hat sich das BVerfG nicht geäußert. Dafür gab es ersichtlich auch keinen Grund. Rechtliche Verbindlichkeit kommt einer in einem obiter dictum ausgesprochenen rechtspolitischen Empfehlung nicht zu.
- 9 c) Aus der im obiter dictum enthaltenen Formulierung "mangels eigenen Einkommens im Sinne des Einkommensteuergesetzes kirchensteuerfrei bliebe" kann daher entgegen der Auffassung der Klägerin nicht der Schluss gezogen werden, das BVerfG habe die Erhebung eines besonderen Kirchgeldes ausschließlich in der Fallkonstellation des einkommenslosen kirchenangehörigen Ehegatten verfassungsrechtlich für "zulässig erklärt" und damit gewissermaßen die Heranziehung zum besonderen Kirchgeld in den beiden anderen oben erwähnten Fallkonstellationen "verboten". Auch den entscheidungstragenden Ausführungen zu den damals streitgegenständlichen Regelungen des Hamburger Kirchensteuerrechts ist entgegen der Auffassung der Klägerin keine Vor-Festlegung des BVerfG zu entnehmen, dass bei einer gesetzgeberischen Entscheidung zur Erhebung von Kirchensteuer in Form der Kircheneinkommensteuer zwingend (diese) Kircheneinkommensteuer zu erheben sei, wenn ein kirchenangehöriger Ehegatte ein eigenes Einkommen erziele, die Festsetzung von besonderem Kirchgeld in diesem Fall also ausgeschlossen sei. Denn das BVerfG hat in seiner Entscheidung in BVerfGE 19, 268 nicht über das besondere Kirchgeld, dessen denkbaren Anwendungsbereich und dessen Verhältnis zu anderen Kirchensteuerformen entschieden und diesbezüglich auch keine verfassungsrechtlichen Vorgaben gemacht. Soweit die Ausführungen des Senats in Rz 8 seines Beschlusses vom 08.10.2013 - I B 109/12 (BFH/NV 2014, 182) dahin gedeutet werden könnten, nur im Falle des einkommenslosen Ehegatten dürfe der Lebensführungsaufwand besteuert werden, widerspricht dies der Senatsrechtsprechung und hält der Senat daran nicht fest.
- 10 d) Eine eigenständige verfassungsrechtliche Würdigung der später eingeführten und vollzogenen landesgesetzlichen Ermächtigungsgrundlagen für die Erhebung eines besonderen Kirchgeldes hat --neben dem BVerwG (z.B. BVerwG-Urteil in BVerwGE 52, 104)-- der Senat in einer Vielzahl von Entscheidungen vorgenommen. Dabei hat er die Heranziehung zum besonderen Kirchgeld in allen drei eingangs erwähnten Sachverhaltskonstellationen gebilligt. Dies trifft insbesondere auch auf die dritte Fallgruppe zu, in der es aufgrund der sog. Vergleichsberechnung (Höhe des besonderen Kirchgeldes übersteigt die Höhe der auf die eigenen Einkünfte des kirchenangehörigen Ehegatten entfallenden Kircheneinkommensteuer) zu einer Festsetzung des besonderen Kirchgeldes gekommen ist (z.B. Senatsurteil vom 21.12.2005 - I R 64/05, juris [vorgehend Urteil des FG Köln vom 08.06.2005 - 11 K 1389/03, juris]; Senatsbeschluss vom 29.01.2010 - I B 98/09, BFH/NV 2010, 1123 [vorgehend Urteil des FG Nürnberg vom 18.06.2009 - 6 K 49/2008, juris]; nachfolgend BVerfG-Beschluss vom 28.10.2010 - 2 BvR 591/06 u.a., Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2011, 98).

- 11** Auch in dieser Fallgruppe liegt es wie in der Fallgruppe, die der Senat in seinem Beschluss in BFH/NV 2020, 929, Rz 13 beschrieben hat, auf der Hand und bedarf keiner gesonderten Begründung, dass es gemessen am Maßstab der Billigkeitserwägungen des BVerfG (Urteil in BVerfGE 19, 268, unter C.II.2. der Gründe) unbillig erscheinen könnte, wenn ein "einkommensschwacher" kirchenangehöriger Ehegatte, dessen wirtschaftliche Leistungsfähigkeit sich durch die Ehe mit einer "einkommensstarken" Person --ggf. deutlich-- erhöht hat, lediglich eine auf sein eigenes niedriges Einkommen bezogene geringfügige Kircheneinkommensteuer zu entrichten hätte und er sich deswegen kaum an der Finanzierung der kirchlichen Gemeinschaftsaufgaben beteiligen müsste. Auch in dieser Fallgruppe erfährt der Lebensführungsaufwand des kirchenangehörigen Ehegatten eine Steigerung, "wenn er eigene Einkünfte hat, der Ehepartner aber über ein deutlich höheres Einkommen verfügt" (so Urteil des FG Köln vom 08.06.2005 - 11 K 1389/03, juris).
- 12** Es liegt weiter auf der Hand, dass die Zulässigkeit der Erhebung des besonderen Kirchgeldes in dieser Fallgruppe eine Regelung erforderlich macht, mit der das Verhältnis des besonderen Kirchgeldes gegenüber der Kircheneinkommensteuer geklärt wird, z.B. eine Regelung zur Vermeidung einer doppelten Belastung mit beiden Steuerarten. Entsprechende Anrechnungsregelungen oder Vergleichsberechnungen, zu denen sich das BVerfG in seinem Urteil in BVerfGE 19, 268 naturgemäß noch nicht äußern konnte, sind in den landesgesetzlichen oder kirchlichen Steuerbestimmungen enthalten; sie sind rechtlich unproblematisch und wurden daher von der Fachgerichtsbarkeit und vom BVerfG verfassungsrechtlich auch nicht beanstandet (Nachweise nachfolgend unter e).
- 13** e) Das BVerfG hat in seinem Beschluss in HFR 2011, 98 der Fachgerichtsbarkeit und damit in erster Linie dem BFH bestätigt, dass er die durch die Heranziehung zum besonderen Kirchgeld aufgeworfenen verfassungsrechtlichen Fragen verfassungsgemäß konkretisierend beantwortet hat. Weil diesem Beschluss auch mehrere Verfassungsbeschwerden gegen Entscheidungen des BFH und anderer Gerichte wegen der Heranziehung zum besonderen Kirchgeld im Falle eines eigenen Einkommens des kirchenangehörigen Ehegatten zugrunde lagen, bezieht sich die Aussage des BVerfG ersichtlich auch auf diese Einzelfrage. Es hat folgerichtig in seinem Beschluss in HFR 2011, 98 abschließend festgestellt, dass "danach ... auch die angegriffenen Entscheidungen keinen verfassungsrechtlichen Bedenken" begegnen.
- 14** Nicht begründet ist der in diesem Zusammenhang von der Klägerin erhobene Einwand (vgl. S. 50 ff. der Beschwerdebegründung), das BVerfG habe mit seinem Beschluss in HFR 2011, 98 gewissermaßen gegen sein eigenes Urteil in BVerfGE 19, 268 verstoßen. Der Senat geht nicht davon aus, dass die Klägerin die Entscheidungen des BVerfG besser zu deuten vermag als das BVerfG selbst. Damit liegt das richtige Verständnis des Beschlusses in HFR 2011, 98 und der früheren verfassungsgerichtlichen Entscheidungen auf der Hand: Das BVerfG hat die Auffassung der Fachgerichtsbarkeit ausdrücklich geteilt, dass in allen drei eingangs beschriebenen Fallkonstellationen der Lebensführungsaufwand besteuert werden darf und dem obiter dictum im BVerfG-Urteil in BVerfGE 19, 268 keine "bindende" Beschränkung auf die Fallgruppe des einkommenslosen Kirchenmitglieds zu entnehmen ist. Eine der dem Beschluss in HFR 2011, 98 zugrunde liegenden Verfassungsbeschwerden betraf die Festsetzung des besonderen Kirchgeldes unter Anwendung der Vergleichsberechnung (Vorinstanzen: Senatsbeschluss in BFH/NV 2010, 1123; Urteil des FG Nürnberg vom 18.06.2009 - 6 K 49/2008, juris). Das BVerfG hatte sich bereits zuvor in einem "Doppelverdienerfall" einschlägig geäußert und die entsprechenden landesgesetzlichen und kirchlichen Vorschriften --einschließlich der Anrechnungsregelung zur Vermeidung einer Doppelbelastung mit Kircheneinkommensteuer und besonderem Kirchgeld-- als verfassungsgemäß bestätigt (BVerfG-Beschluss vom 23.10.1986 - 2 BvL 7, 8/84, BVerfGE 73, 388). Auf diese Entscheidung hat das BVerfG in seinem Beschluss in HFR 2011, 98 ausdrücklich Bezug genommen.
- 15** 3. Von einer weitergehenden Begründung wird gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO abgesehen.
- 16** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de