

BUNDESVERFASSUNGSGERICHT

- 2 BvL 6/19 -

Besonderes Kirchgeld Sachsen



IM NAMEN DES VOLKES

In dem Verfahren
zur verfassungsrechtlichen Prüfung,

ob § 4 Absatz 1 Nummer 5 Sächsisches Kirchensteuergesetz in der bis zum 31. August 2015 geltenden Fassung mit Artikel 3 Absatz 1 Grundgesetz vereinbar ist, soweit darin Ehegatten/Ehen nicht mit Lebenspartnern/Lebenspartnerschaften gleichgestellt werden

- Aussetzungs- und Vorlagebeschluss des Sächsischen Finanzgerichts
vom 25. März 2019 - 5 K 1549/18 -

u n d Antrag auf Zulassung eines Beistands

hat das Bundesverfassungsgericht - Zweiter Senat -

unter Mitwirkung der Richterinnen und Richter

Vizepräsidentin König,

Maidowski,

Langenfeld,

Wallrabenstein,

Fetzer,

Frank,

Wöckel

am 15. Oktober 2024 beschlossen:

1. Der Antrag auf Zulassung von Herrn (...) als Beistand der Klägerin des Ausgangsverfahrens wird abgelehnt.
2. § 4 Absatz 1 Nummer 5 des Gesetzes über die Erhebung von Steuern durch Kirchen, Religionsgemeinschaften und gleichgestellte Vereinigungen im Freistaat Sachsen (Sächsisches Kirchensteuergesetz

– SächsKiStG) vom 14. Februar 2002 (Sächsisches Gesetz- und Verordnungsblatt Seite 82), geändert durch Gesetz zur Änderung des Sächsischen Kirchensteuergesetzes vom 3. April 2009 (Sächsisches Gesetz- und Verordnungsblatt Seite 153), in der bis zum 31. August 2015 geltenden Fassung ist mit Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes unvereinbar. Die Vorschrift bleibt für Veranlagungszeiträume bis zum 31. Dezember 2013 weiter anwendbar.

G r ü n d e :

A.

Die konkrete Normenkontrolle betrifft die Frage, ob § 4 Abs. 1 Nr. 5 des Sächsischen Kirchensteuergesetzes (SächsKiStG) in der bis zum 31. August 2015 geltenden Fassung (im Folgenden: a.F.) mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist, soweit die Vorschrift Ehegatten nicht mit Lebenspartnern gleichstellt. Die Vorschrift sieht vor, dass die Kirchensteuer in Form eines besonderen Kirchgelds von Kirchensteuerpflichtigen erhoben werden kann, deren Ehegatten keiner steuererhebenden Kirche angehören (besonderes Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe). 1

I.

1. Mit Urteil vom 14. Dezember 1965 erklärte der Erste Senat des Bundesverfassungsgerichts den bis dahin geltenden Halbteilungsgrundsatz des deutschen Kirchensteuerrechts, wonach in glaubensverschiedener Ehe die Kirchensteuer des einer steuerberechtigten Religionsgemeinschaft angehörenden Ehegatten nach der Hälfte der zusammengerechneten Einkommensteuer beider Ehegatten erhoben wurde, für verfassungswidrig (BVerfGE 19, 268). Das den Kirchen verliehene Hoheitsrecht für die Erhebung der Kirchensteuer bestehe nur gegenüber ihren Angehörigen, bei glaubensverschiedenen Ehen also nur gegenüber den ihr angehörenden Ehegatten (vgl. BVerfGE 19, 268 <274>). Es könne jedoch unbillig erscheinen, wenn ein einer steuerberechtigten Kirche angehörender Ehegatte mangels eigenen Einkommens im Sinne des Einkommensteuergesetzes kirchensteuerfrei bliebe, dessen wirtschaftliche Leistungsfähigkeit sich aber durch die Ehe erhöht habe, weil sein der Kirche nicht angehörender Ehegatte ein hohes Einkommen beziehe. Wenn diesen Bedenken Rechnung getragen werden solle, müssten, da die Kirche nur den ihr angehörenden Ehegatten besteuern dürfe, Besteuerungsmerkmale gewählt werden, die in dessen Person gegeben seien. Gegenstand der Besteuerung dürfe dann nicht das Einkommen (im Sinne 2

des Einkommensteuerrechts) des anderen Ehegatten, sondern könne etwa der „Lebensführungsaufwand“ des kirchenangehörigen Ehegatten sein (vgl. BVerfGE 19, 268 <282>).

2. Ausgehend von dieser Entscheidung fand das besondere Kirchgeld seit 1966 Eingang in die Kirchensteuergesetze der Länder. In den neuen Ländern wurde die Regelung zum besonderen Kirchgeld durch das Gesetz zur Regelung des Kirchensteuerwesens vom 31. August 1990, in Kraft getreten mit dem Einigungsvertragsgesetz vom 23. September 1990, eingeführt (BGBl II S. 885 <1194>). Das besondere Kirchgeld zieht als Bemessungsgrundlage das zu versteuernde Einkommen beider Ehegatten heran; jeder Einkommensstufe ist ein bestimmter Steuerbetrag zugeordnet. Die Stufen sollen den Lebensführungsaufwand des kirchenangehörigen Ehegatten in einer glaubensverschiedenen Ehe am gemeinsam zu versteuernden Einkommen beider Ehegatten bemessen (vgl. Korndörfer/Neumann, in: Neumann/Czermak/Merkel/Putzke, Aktuelle Entwicklungen im Weltanschauungsrecht, Bd. 1, 1. Aufl. 2019, S. 291 <292>). 3

3. a) Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 SächsKiStG vom 14. Februar 2002 (SächsGVBl S. 82; gemäß § 17 Satz 1 in Kraft getreten mit Wirkung vom 1. Januar 2002) sind kirchensteuerpflichtig alle natürlichen Personen, die einer steuererhebenden Kirche angehören und ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Freistaat Sachsen haben. § 4 Abs. 1 SächsKiStG in seiner bis zum 31. August 2015 geltenden Fassung lautete wie folgt: 4

§ 4 Steuerarten, Steuerordnung

(1) Kirchensteuern können nach Maßgabe der kirchlichen Steuerordnungen jeweils einzeln oder nebeneinander als Landes- oder Diözesankirchensteuern oder als Ortskirchensteuern und als solche nur

1. a) als Zuschlag zur Einkommensteuer, Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer in einem Prozentsatz der Maßstabsteuer (Kircheneinkommensteuer, Kirchenlohnsteuer, Kirchenkapitalertragsteuer; Kirchenlohnsteuer ist auch die auf pauschale Einkommensteuer erhobene Kirchensteuer) oder

b) nach Maßgabe der Einkünfte nach besonderem Tarif,

2. a) als Zuschlag zur Vermögensteuer in einem Prozentsatz der Maßstabsteuer (Kirchenvermögensteuer) oder

b) nach Maßgabe des Vermögens nach besonderem Tarif,

3. als Steuer vom Grundbesitz,

4. als Kirchgeld in festen oder gestaffelten Beträgen und

5. als besonderes Kirchgeld von Kirchensteuerpflichtigen, deren Ehegatte keiner steuererhebenden Kirche angehört (besonderes Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe)

erhoben werden.

Vorschriften, die sich auf eingetragene Lebenspartnerschaften beziehen, enthielt das Sächsische Kirchensteuergesetz in der bis zum 31. August 2015 geltenden Fassung nicht. 5

b) Das Sächsische Kirchensteuergesetz stellt ein auf Grundlage von Art. 140 GG in Verbindung mit Art. 137 Abs. 6 WRV erlassenes Rahmengesetz dar, das durch Kirchensteuerbeschlüsse der Kirchen auszufüllen ist. Die entsprechende gesetzliche Grundlage ist in § 4 Abs. 4 Satz 1 SächsKiStG vorgesehen. Danach legt die nach der kirchlichen Steuerordnung zuständige Körperschaft oder kirchliche Stelle Art und Höhe der zu erhebenden Kirchensteuer, also auch das besondere Kirchgeld, durch Kirchensteuerbeschluss fest. Nach Ziffer 1 Abs. 1 und 2 der für 2014 und 2015 geltenden staatlich anerkannten Kirchensteuerbeschlüsse der im Freistaat Sachsen steuerberechtigten evangelischen Landeskirchen und römisch-katholischen Bistümer (BStBl I 2014 S. 795 und BStBl I 2015 S. 229) beträgt der Kirchensteuersatz neun Prozent der Einkommen-, Lohn- beziehungsweise Kapitalertragsteuer. Die Kirchensteuer beträgt höchstens 3,5 Prozent des zu versteuernden Einkommens (Kappung). Gehört der Ehegatte eines Kirchensteuerpflichtigen keiner kirchensteuererhebenden Körperschaft an und werden die Ehegatten zusammen zur Einkommensteuer veranlagt, beträgt die Kirchensteuer des kirchensteuerpflichtigen Ehegatten höchstens 3,5 Prozent seines Anteils am gemeinsamen zu versteuernden Einkommen, der sich aus dem Verhältnis der Summe seiner Einkünfte zur Summe der Einkünfte beider Ehegatten ergibt. Das besondere Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe (§ 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F.) bemisst sich nach Ziffer 4 der für 2014 und 2015 geltenden Landeskirchensteuerbeschlüsse nach dem gemeinsam zu versteuernden Einkommen (§ 2 Abs. 5 EStG) beider – somit auch des nicht kirchensteuerpflichtigen – Ehegatten und wurde in den verfahrensgegenständlichen Veranlagungszeiträumen in 13 Stufen bemessen. Zwischen der Kirchensteuer vom Einkommen und dem besonderen Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe ist eine Vergleichsberechnung durchzuführen, wobei der höhere Betrag festgesetzt wird (Ziff. 4 Abs. 4 der für 2014 und 2015 geltenden Landeskirchensteuerbeschlüsse). Das besondere Kirchgeld greift im Ergebnis, wenn das Einkommen des keiner kirchensteuererhebenden Körperschaft angehörenden Ehepartners mehr als circa 150 Prozent von demjenigen seines kirchenangehörigen Ehegatten beträgt (vgl. Korndörfer/Neumann, in: Neumann/Czermak/Merkel/Putzke, Aktuelle Entwicklungen im Weltanschauungsrecht, Bd. 1, 1 Aufl. 2019, S. 291 <303>). 6

II.

1. Durch das Gesetz zur Beendigung der Diskriminierung gleichgeschlechtlicher Gemeinschaften: Lebenspartnerschaften (LPartG) vom 16. Februar 2001 (BGBl I S. 266) führte der 7

Gesetzgeber mit Wirkung zum 1. August 2001 das Institut der Lebenspartnerschaft ein. Die meisten Regelungen des Lebenspartnerschaftsgesetzes waren den Regelungen der Ehe nachgebildet oder verwiesen auf diese (vgl. BVerfGE 133, 377 <386 f. Rn. 17> m.w.N.). Weitere Angleichungen an die eherechtlichen Regelungen erfolgten durch das am 1. Januar 2005 in Kraft getretene Gesetz zur Überarbeitung des Lebenspartnerschaftsrechts vom 15. Dezember 2004 (BGBl I S. 3396). Es regelte die vollständige Übernahme des ehelichen Güterrechts, die weitergehende Angleichung des Unterhaltsrechts, die Anpassung der Aufhebungsvoraussetzungen an das Scheidungsrecht, die Einführung der Stiefkindadoption und des Versorgungsausgleichs sowie die Einbeziehung der Lebenspartner in die Hinterbliebenenversorgung der gesetzlichen Rentenversicherung. Einkommensteuerrechtliche Regelungen enthielt dieses Gesetz nicht.

2. Mit Beschluss vom 7. Mai 2013 erklärte der Zweite Senat des Bundesverfassungsgerichts die einkommensteuerlichen Vorschriften zum Ehegattensplitting (§ 26, § 26b, § 32a Abs. 5 EStG) mit Art. 3 Abs. 1 GG für unvereinbar, soweit sie eingetragenen Lebenspartnern anders als Ehegatten nicht die Möglichkeit der Zusammenveranlagung und die damit verbundene Anwendung des Splittingverfahrens eröffneten (BVerfGE 133, 377). In Reaktion auf diese Entscheidung wurde auf Bundesebene § 2 Abs. 8 EStG neu eingeführt, wonach die Regelungen des Einkommensteuergesetzes zu Ehegatten und Ehen auch auf Lebenspartner und Lebenspartnerschaften anzuwenden sind (Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes in Umsetzung der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 7. Mai 2013 vom 15. Juli 2013, BGBl I S. 2397). Gemäß § 52 Abs. 2a EStG in der Fassung dieses Gesetzes ist die Neuregelung auf alle Fälle anzuwenden, in denen die Einkommenssteuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt ist. Sämtliche Länder mit Ausnahme des Landes Sachsen-Anhalt und des Freistaates Sachsen änderten infolge der nunmehr geltenden Rechtslage noch im Jahr 2014 ihre jeweiligen Kirchensteuergesetze mit Wirkung schon für den damals laufenden Veranlagungszeitraum 2014 dahingehend, dass auch eingetragene Lebenspartner zum besonderen Kirchgeld herangezogen werden. 8

3. a) Infolge der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 7. Mai 2013 und der Änderung des Einkommensteuergesetzes durch den Bundesgesetzgeber plante auch der Freistaat Sachsen eine Änderung des Sächsischen Kirchensteuergesetzes in Bezug auf das besondere Kirchgeld in glaubensverschiedener Lebenspartnerschaft. Das Sächsische Staatsministerium der Finanzen erstellte bis zum 10. April 2014 einen Referentenentwurf, den es den betroffenen Kirchen mit Schreiben vom 15. April 2014 zur Stellungnahme bis zum 9. Mai 2014 übersandte. Am 6. Juni 2014 leitete das Ministerium den Gesetzentwurf unter Berücksichtigung der Stellungnahmen der Kirchen dem Normprüfungsausschuss beim Sächsischen Staatsministerium der Justiz und für Europa mit der Bitte um Prüfung der Rechtsförmlichkeit zu. Der Normprüfungsausschuss nahm am 9. Juli 2014 Stellung. Die Sächsische Staatsregierung befasste sich jedoch wegen der anstehenden Landtagswahlen 9

am 31. August 2014 nicht mehr mit dem Gesetzentwurf. Der neu gewählte sechste Sächsische Landtag konstituierte sich am 29. September 2014.

b) Der Gesetzentwurf der Staatsregierung ging am 7. Mai 2015 beim Sächsischen Landtag ein (Entwurf des Zweiten Gesetzes zur Änderung des Sächsischen Kirchensteuergesetzes, LTDrucks 6/1606). Am 8. Mai 2015 wurde der Entwurf dem Haushalts- und Finanzausschuss zur Erarbeitung einer Beschlussempfehlung überwiesen. In seiner Sitzung vom 24. Juni 2015 stimmte der Ausschuss dem Gesetzentwurf zu (LTDrucks 6/1984). In der Sitzung vom 8. Juli 2015 beschloss der Sächsische Landtag das Gesetz in zweiter Lesung (vgl. Plenarprotokoll 6/16 über die 16. Sitzung der 6. Wahlperiode vom 8. Juli 2015, S. 1224 ff.). Es wurde am 31. August 2015 im Gesetzblatt verkündet (SächsGVBl S. 468) und trat am Folgetag in Kraft. Der Wortlaut des § 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG wurde dahingehend geändert, dass Kirchensteuer als besonderes Kirchgeld von Kirchensteuerpflichtigen erhoben werden kann, deren Ehegatte oder Lebenspartner keiner steuererhebenden Kirche angehört (besonderes Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe oder Lebenspartnerschaft). Nach § 16 Abs. 6 Satz 2 SächsKiStG in der ab dem 1. September 2015 geltenden Fassung sind die Bestimmungen über das besondere Kirchgeld in glaubensverschiedener Lebenspartnerschaft erstmals für den Veranlagungszeitraum anzuwenden, der nach dem 1. September 2015 beginnt. Die Gesetzesänderung betrifft daher die Veranlagungszeiträume ab 2016. 10

III.

1. Die Klägerin des Ausgangsverfahrens war in den Jahren 2014 und 2015 Mitglied der kirchensteuererhebenden Evangelisch-Lutherischen Landeskirche Sachsen. Ihr Ehemann, mit dem sie zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wurde, gehörte in dieser Zeit keiner kirchensteuererhebenden Religionsgemeinschaft an. Mit Bescheiden vom 23. Juni 2016 und 28. Februar 2017 setzte das Finanzamt Freiberg die Kirchensteuer entsprechend den in den jeweiligen Landeskirchensteuerbeschlüssen enthaltenen Tabellen zum besonderen Kirchgeld für Ehegatten in glaubensverschiedener Ehe, ausgehend von dem zu versteuernden Einkommen beider Eheleute, für 2014 und 2015 jeweils auf 1.860 Euro fest. 11

2. Die Klägerin des Ausgangsverfahrens legte gegen beide Bescheide Einspruch ein. Sie machte eine Ungleichbehandlung von Ehegatten und Lebenspartnern bei der Erhebung des besonderen Kirchgelds geltend. Das besondere Kirchgeld sei in den Veranlagungszeiträumen 2014 und 2015 allein von zusammenveranlagten Ehegatten in glaubensverschiedener Ehe, nicht aber von zusammenveranlagten Lebenspartnern in glaubensverschiedener Lebenspartnerschaft erhoben worden. Ein rascheres Gesetzgebungsverfahren hätte eine Gleichstellung ab dem Jahr 2014 ermöglicht. 12

3. Mit Einspruchsentscheidung vom 14. September 2018 setzte das Finanzamt Freiberg die Kirchensteuer für das Jahr 2015, bedingt durch den Fortzug der Klägerin des Ausgangs- 13

verfahrens aus dem Freistaat Sachsen, auf 775 Euro herab und wies den Einspruch im Übrigen als unbegründet zurück. Die Dauer des Gesetzgebungsverfahrens begründe keine Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Festsetzung des besonderen Kirchgelds in glaubensverschiedener Ehe für die Jahre 2014 und 2015. Das Gesetzgebungsverfahren sei ein politischer Prozess, der von vielen Faktoren abhängt. Dem Gesetzgeber sei insoweit ein weiter Spielraum zuzugestehen. In der Sache ändere sich durch die Neuregelung die Rechtslage für Ehegatten nicht, denn sie seien hierdurch nicht schlechter gestellt worden. Die unterschiedliche Behandlung von Ehegatten und Lebenspartnern bei der Erhebung des besonderen Kirchgelds sei auch lediglich vorübergehend gewesen. Eine rückwirkende Erhebung des besonderen Kirchgelds in glaubensverschiedener Lebenspartnerschaft sei aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht in Betracht gekommen. Eine verlässliche Finanz- und Haushaltsplanung der Kirchen und ein gleichmäßiger Verwaltungsvollzug hätten es geboten, die Erhebung des besonderen Kirchgelds von Ehegatten in glaubensverschiedener Ehe unverändert fortzuführen, auch wenn das besondere Kirchgeld von Lebenspartnern in glaubensverschiedener Lebenspartnerschaft für die Jahre 2014 und 2015 noch nicht erhoben werden können.

4. Die Klägerin des Ausgangsverfahrens erhob daraufhin Klage zum Sächsischen Finanzgericht, mit welcher sie ihr Begehren unter Wiederholung und Vertiefung ihres bisherigen Vorbringens weiterverfolgte. In der Sache beantragte sie, die Kirchensteuer um den für das besondere Kirchgeld zusätzlich anfallenden Betrag von 597,70 Euro für den Veranlagungszeitraum 2014 und von 494,58 Euro für den Veranlagungszeitraum 2015 zu mindern. 14

Mit hier verfahrensgegenständlichem Beschluss vom 25. März 2019 setzte das Sächsische Finanzgericht das Verfahren zur Einholung einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zu der Frage aus, 15

ob § 4 Abs. 1 Nr. 5 Sächsisches Kirchensteuergesetz in der bis zum 1. September 2015 geltenden Fassung mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist, soweit darin Ehegatten/Ehen nicht mit Lebenspartnern/Lebenspartnerschaften gleichgestellt werden.

Der vorliegende Senat ist der Überzeugung, dass § 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. gegen den allgemeinen Gleichbehandlungsgrundsatz verstoße, da die Vorschrift bei der Erhebung des besonderen Kirchgelds Ehegatten nicht mit Lebenspartnern gleichbehandele, sondern Ehegatten ohne sachliche Rechtfertigung schlechter stelle. Die Möglichkeit, die Kirchensteuer in Form des besonderen Kirchgelds festzusetzen, werde durch § 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. geschaffen. Dieser sehe allerdings – in der für die Streitjahre maßgeblichen Fassung – nur die Möglichkeit vor, dieses von Eheleuten zu erheben. Eine Ungleichbehandlung von Ehegatten und eingetragenen Lebenspartnern bei der Wahl der einkommensteuerlichen Veranlagungsform und des mit der Zusammenveranlagung verbundenen Splittingtarifs sei nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts nicht gerechtfertigt (unter 16

Verweis auf BVerfGE 133, 377). Diese Erwägungen könnten auf die Festsetzung der Kirchensteuer in Form des besonderen Kirchgelds übertragen werden. Denn sowohl beim Splittingverfahren als auch beim besonderen Kirchgeld liege der Art des Besteuerungsverfahrens der Gedanke zugrunde, dass zwischen den Eheleuten eine Gemeinschaft des Erwerbs und Verbrauchs bestehe. Dadurch, dass Lebenspartner seit der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 7. Mai 2013 bei der Veranlagung zur Einkommensteuer nicht allein die getrennte Veranlagung, sondern wie Eheleute die Zusammenveranlagung wählen könnten, bestehe für eine Schlechterstellung der Ehe bei der Kirchensteuer kein sachlich rechtfertigender Grund mehr.

Der Landesgesetzgeber habe nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 7. Mai 2013 nicht bis August 2015 zuwarten dürfen, um eine erstmals für den Veranlagungszeitraum 2016 geltende Vorschrift zur Gleichstellung von Ehegatten und Lebenspartnern zu verabschieden. Es stehe nicht im Belieben des Gesetzgebers, einen verfassungswidrigen Zustand längere Zeit aufrechtzuerhalten. Mit der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 7. Mai 2013 habe für den Landesgesetzgeber Anlass bestanden, die bestehende Regelung zum besonderen Kirchgeld zu überprüfen. Es sei kein Grund ersichtlich, weshalb nicht im Jahr 2013 oder zumindest im Jahr 2014 eine verfassungskonforme Regelung für das besondere Kirchgeld erlassen worden sei, sondern der Gesetzgeber zwei Jahre hierfür benötigt habe. Weder die Landtagswahlen am 31. August 2014, die mehr als ein Jahr nach der maßgeblichen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 7. Mai 2013 stattgefunden hätten, noch die Abstimmung mit den Kirchen, die hier unproblematisch gewesen sei, noch die Haushaltsplanungen rechtfertigten ein Gesetzgebungsverfahren von mehr als zwei Jahren. Die Gesetzesänderung sei auch nicht komplex gewesen; es habe nur der Ergänzung eines Satzes bedurft. 17

Bei einer Änderung des Gesetzes im Jahr 2014 wäre eine Rückwirkung auf den Veranlagungszeitraum 2014 nicht unzulässig gewesen. Denn wenn sich der Gesetzgeber bereits 2014 entschieden hätte, die im August 2015 beschlossene Regelung auf den Veranlagungszeitraum 2014 anzuwenden, hätte lediglich eine unechte Rückwirkung für einen noch nicht abgeschlossenen Veranlagungszeitraum vorgelegen. Aufgrund der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 7. Mai 2013 hätte für Vertrauensschutz kein Raum bestanden. Die anderen Länder – mit Ausnahme von Sachsen-Anhalt – hätten bereits spätestens 2014 entsprechend geänderte Vorschriften erlassen und zwar mit Wirkung spätestens ab dem Veranlagungszeitraum 2014. 18

Die Gültigkeit von § 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. sei auch entscheidungserheblich. Sei die Vorschrift nichtig, sei die Kirchensteuer nach § 4 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a SächsKiStG als Zuschlag zur Einkommensteuer, Lohnsteuer oder Kapitalertragsteuer in der für die Veranlagungszeiträume 2014 und 2015 geltenden Fassung in Verbindung mit den für 2014 und 19

2015 geltenden Kirchensteuerbeschlüssen zu berechnen und würde gegenüber dem besonderen Kirchgeld nach § 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. entsprechend niedriger festzusetzen sein.

IV.

Der Deutsche Bundestag, der Bundesrat, das Bundeskanzleramt, das Bundesministerium der Finanzen, das Bundesministerium der Justiz, der Sächsische Landtag, die Sächsische Staatskanzlei, das Sächsische Staatsministerium der Finanzen, das Sächsische Staatsministerium der Justiz und für Demokratie, Europa und Gleichstellung, der Bundesfinanzhof, das Sächsische Finanzgericht, die Beteiligten des Ausgangsverfahrens, die Evangelische Kirche in Mitteldeutschland, die Evangelische Kirche Berlin-Brandenburg-schlesische Oberlausitz, die Evangelisch-reformierte Kirche sowie die Bistümer Dresden-Meißen, Görlitz und Magdeburg hatten Gelegenheit zur Stellungnahme. 20

1. Das Sächsische Staatsministerium der Justiz und für Demokratie, Europa und Gleichstellung hat auf Nachfrage zu den Fallzahlen der potentiell von der Erhebung des besonderen Kirchgelds betroffenen eingetragenen Lebenspartnerschaften in den Veranlagungszeiträumen 2014 und 2015 in Sachsen die Auskunft erteilt, dass im Zeitraum 2014 dreizehn und im Zeitraum 2015 eine eingetragene Lebenspartnerschaft potentiell zur Kirchensteuer in Form des besonderen Kirchgelds herangezogen worden wären. 21

2. Der Präsident des Bundesfinanzhofs hat mitgeteilt, dass der I. Senat, der bis zum 31. Dezember 2023 für Sachverhalte betreffend die Kirchensteuer zuständig gewesen sei, die streitige Frage nicht beurteilen müssen. Auch mit der Problematik, innerhalb welcher Zeiträume der Landesgesetzgeber verpflichtet gewesen sein könnte, Lebenspartnerschaften in den Anwendungsbereich des besonderen Kirchgelds einzubeziehen, habe sich der Senat nicht auseinandersetzen müssen. 22

3. Die Präsidentin des Sächsischen Finanzgerichts hat mitgeteilt, dass die streitige Frage nur im vorgelegten Verfahren relevant gewesen sei. In einem anderen Verfahren sei zwar dieselbe Frage streitgegenständlich gewesen. Es sei aber ein Streitjahr betroffen gewesen, in dem eingetragene Lebenspartnerschaften noch nicht die Möglichkeit gehabt hätten, eine gemeinsame Veranlagung zu wählen. 23

4. Für die Klägerin des Ausgangsverfahrens hat Herr (...), Vorsitzender Richter am Landgericht bei dem Landgericht Mannheim, Stellung genommen und zugleich einen Antrag auf Zulassung als Beistand im verfassungsgerichtlichen Verfahren gestellt. Er hat im Wesentlichen ausgeführt, dass ihm konkrete Zahlen zu den vom besonderen Kirchgeld im Freistaat Sachsen Betroffenen nicht bekannt und nicht ermittelbar seien. Dieser Punkt könne 24

aber nicht infrage stellen, dass der Landesgesetzgeber gehalten gewesen sei, das Landeskirchensteuergesetz an die einkommensteuerliche Gleichstellung von Lebenspartnern und Ehegatten anzupassen.

B.

Der Antrag auf Zulassung als Beistand der Klägerin des Ausgangsverfahrens gemäß § 22 Abs. 1 Satz 4 BVerfGG wird abgelehnt. Eine im pflichtgemäßen Ermessen des Bundesverfassungsgerichts stehende Zulassung als vertretungsberechtigter Beistand nach § 22 Abs. 1 Satz 4 BVerfGG kommt nur in Betracht, wenn die Zulassung subjektiv notwendig und objektiv sachdienlich ist (vgl. BVerfGE 8, 92 <94>; 68, 360 <361>; 163, 107 <165 Rn. 157> – Tierarztvorbehalt). Vorliegend ist nicht dargetan, warum es der Klägerin des Ausgangsverfahrens unzumutbar wäre, sich durch einen Rechtsanwalt oder einen Hochschullehrer des Rechts vertreten zu lassen. 25

C.

Die Vorlage ist zulässig. Die Überzeugung des vorlegenden Gerichts von der Verfassungswidrigkeit sowie Entscheidungserheblichkeit der Gültigkeit der zur Prüfung vorgelegten gesetzlichen Regelung ist in einer den Anforderungen des § 80 Abs. 2 Satz 1 BVerfGG genügenden Weise (vgl. BVerfGE 132, 360 <366 f. Rn. 19 f.>; 159, 149 <169 ff. Rn. 57 ff.> m.w.N. – Solidaritätszuschlag auf Körperschaftsteuerguthaben) dargelegt. Im Falle der Nichtigkeit der streitgegenständlichen Norm fiel die Kirchensteuer in Form des höheren besonderen Kirchgelds für die Veranlagungszeiträume 2014 und 2015 nicht an; die Kirchensteuer wäre nach den allgemeinen Regelungen zu berechnen, die zu einer niedrigeren Festsetzung der Kirchensteuer führen würde. Im Fall der Unvereinbarkeit der streitgegenständlichen Norm wäre diejenige Korrekturmöglichkeit des streitgegenständlichen Gesetzes, die allein dem Begehren der Klägerin des Ausgangsverfahrens zum Erfolg verhelfen würde – die Streichung des § 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. für die streitgegenständlichen Veranlagungszeiträume 2014 und 2015 und damit die Beseitigung der Belastung durch das besondere Kirchgeld für Ehegatten – nicht aus Rechtsgründen oder offenkundigen tatsächlichen Gründen ausgeschlossen (vgl. BVerfGE 121, 108 <116>). 26

D.

§ 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. verstößt gegen Art. 3 Abs. 1 GG, soweit darin Ehegatten nicht mit Lebenspartnern gleichgestellt werden. 27

I.

Der allgemeine Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG gebietet dem Gesetzgeber, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln (vgl. BVerfGE 145, 106 <141 Rn. 98>; 152, 274 <311 Rn. 95> – Erstausbildungskosten; stRspr). Er gilt für ungleiche 28

Belastungen wie auch für ungleiche Begünstigungen (vgl. BVerfGE 160, 41 <63 Rn. 51> – Privilegierung von Gewinneinkünften; 162, 277 <305 Rn. 68> – Kindergeld für Drittstaatsangehörige). Verboten ist daher auch ein gleichheitswidriger Begünstigungsausschluss, bei dem eine Begünstigung einem Personenkreis gewährt, einem anderen, vergleichbaren Personenkreis aber vorenthalten wird (vgl. BVerfGE 131, 239 <255>; 133, 377 <407 Rn. 73>; 162, 277 <305 Rn. 68>; stRspr).

Zwar ist es grundsätzlich Sache des Gesetzgebers, diejenigen Sachverhalte auszuwählen, an die er dieselben Rechtsfolgen knüpft und die er so als rechtlich gleich qualifiziert. Diese Auswahl muss er jedoch sachgerecht treffen (vgl. BVerfGE 160, 41 <63 Rn. 51>; 162, 277 <305 Rn. 69>; stRspr). Genauere Maßstäbe und Kriterien dafür, unter welchen Voraussetzungen der Gesetzgeber den Gleichheitssatz verletzt, lassen sich nicht abstrakt und allgemein, sondern nur in Bezug auf die jeweils betroffenen unterschiedlichen Sach- und Regelungsbereiche bestimmen (vgl. BVerfGE 160, 41 <63 Rn. 52>; 162, 277 <305 Rn. 70>; stRspr). Dabei ergeben sich je nach Regelungsgegenstand und Differenzierungsmerkmalen aus dem allgemeinen Gleichheitssatz im Sinne eines stufenlosen, am Grundsatz der Verhältnismäßigkeit orientierten Prüfungsmaßstabs unterschiedliche Grenzen für den Gesetzgeber, die vom bloßen Willkürverbot bis zu einer strengen Bindung an Verhältnismäßigkeitserfordernisse reichen (vgl. BVerfGE 160, 41 <64 Rn. 52>; 162, 277 <305 Rn. 70>; stRspr). Differenzierungen bedürfen stets der Rechtfertigung durch Sachgründe, die dem Differenzierungsziel und dem Ausmaß der Ungleichbehandlung angemessen sind (vgl. BVerfGE 129, 49 <68>; 162, 277 <306 Rn. 70>).

Eine strengere Bindung des Gesetzgebers kann sich insbesondere ergeben, wenn und soweit sich die Ungleichbehandlung von Personen oder Sachverhalten auf die Ausübung grundrechtlich geschützter Freiheiten auswirken kann (vgl. BVerfGE 122, 210 <230>). Zudem verschärfen sich die verfassungsrechtlichen Anforderungen, je weniger die Merkmale, an die die gesetzliche Differenzierung anknüpft, für die Einzelnen verfügbar sind (vgl. BVerfGE 88, 87 <96>; 162, 277 <307 Rn. 72>).

II.

Gemessen an diesen Maßstäben verstößt die in § 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. vorgesehene steuerliche Belastung von zusammenveranlagten Ehegatten in glaubensverschiedener Ehe in Form des besonderen Kirchgelds gegen Art. 3 Abs. 1 GG.

1. Der Umstand, dass nach § 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. Ehegatten zum besonderen Kirchgeld herangezogen werden konnten, während dies bei Lebenspartnern, darunter auch in den verfahrensgegenständlichen Veranlagungszeiträumen 2014 und 2015, nicht der Fall war, begründet eine rechtfertigungsbedürftige Ungleichbehandlung.

Die unterschiedliche Behandlung von Ehen und Lebenspartnerschaften durch § 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. stellt eine mittelbare Ungleichbehandlung wegen der sexuellen Orientierung dar. Zwar richtet sich die Auferlegung des besonderen Kirchgelds in den verfahrensgegenständlichen Veranlagungszeiträumen nicht ausdrücklich nach der sexuellen Orientierung, sondern nach dem Familienstand der Betroffenen. Mittelbar wird jedoch an die sexuelle Orientierung angeknüpft. Denn die Entscheidung des Einzelnen für eine Ehe oder eine eingetragene Lebenspartnerschaft ist kaum trennbar mit seiner sexuellen Orientierung verbunden. Gesetzliche Bestimmungen, die die Rechte von Ehegatten regeln, erfassen typischerweise heterosexuelle Menschen, während solche, die die Rechte eingetragener Lebenspartner betreffen, typischerweise homosexuelle Menschen erfassen (vgl. BVerfGE 133, 377 <408 f. Rn. 79>). 33

2. Die Ungleichbehandlung von Ehepaaren und eingetragenen Lebenspartnerschaften bei der Festsetzung der Kirchensteuer in Form des besonderen Kirchgelds ist verfassungsrechtlich nicht gerechtfertigt. 34

a) Die Institute der Ehe und der eingetragenen Lebenspartnerschaft sind in vergleichbarer Weise rechtlich verbindlich verfasste Lebensformen. Sie weisen in ihren Grundstrukturen bereits seit Einführung der Lebenspartnerschaft im Jahr 2001 nur wenige Unterschiede auf. Der Gesetzgeber hat die Lebenspartnerschaft von Anfang an in einer der Ehe vergleichbaren Weise als umfassend institutionalisierte Verantwortungsgemeinschaft verbindlich gefasst und bestehende Unterschiede kontinuierlich abgebaut (vgl. BVerfGE 133, 377 <413 f. Rn. 90>). Der dem besonderen Kirchgeld zugrundeliegende Gedanke, dass sich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des einer Kirche angehörenden Ehegatten durch ein hohes Einkommen seines einer Kirche nicht angehörenden Ehegatten erhöht, trifft dementsprechend auch auf eingetragene Lebenspartnerschaften zu. Für die Bemessung des Lebensführungsaufwandes des kirchenangehörigen Ehegatten greifen die Vorschriften über das besondere Kirchgeld als Hilfsmaßstab auf das gemeinsam zu versteuernde Einkommen der Ehegatten zurück. Da seit der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 7. Mai 2013 (BVerfGE 133, 377) auch Lebenspartner bei der Veranlagung zur Einkommensteuer die Zusammenveranlagung wählen können, steht nunmehr auch bei ihnen das gemeinsam zu versteuernde Einkommen als Hilfsmaßstab für die Bemessung des Lebensführungsaufwands zur Verfügung. Für eine Schlechterstellung der Ehe sind sonach keine hinreichend gewichtigen Sachgründe ersichtlich. 35

b) Die Ungleichbehandlung kann insbesondere nicht im Hinblick auf eine etwaige Typisierungsbefugnis des Landesgesetzgebers gerechtfertigt werden. 36

aa) Der Gesetzgeber darf bei der Ausgestaltung der mit der Wahl des Steuergegenstandes getroffenen Belastungsentscheidung generalisierende, typisierende und pauschalierende 37

Regelungen treffen, ohne allein schon wegen der damit unvermeidlich verbundenen Härten gegen den allgemeinen Gleichheitssatz zu verstoßen (vgl. BVerfGE 148, 147 <184 Rn. 96>; 152, 274 <314 Rn. 101>; 164, 347 <396 Rn. 135> – Körperschaftsteuererhöhungspotenzial). Typisierung bedeutet, bestimmte in wesentlichen Elementen gleich geartete Lebenssachverhalte normativ zusammenzufassen. Besonderheiten, die im Tatsächlichen durchaus bekannt sind, können generalisierend vernachlässigt werden. Der Gesetzgeber darf sich grundsätzlich am Regelfall orientieren und ist nicht gehalten, allen Besonderheiten jeweils durch Sonderregelungen Rechnung zu tragen. Die gesetzlichen Verallgemeinerungen müssen allerdings von einer möglichst breiten, alle betroffenen Gruppen und Regelungsgegenstände einschließenden Beobachtung ausgehen (vgl. BVerfGE 145, 106 <146 Rn. 107>; 152, 274 <314 f. Rn. 102>; 164, 347 <396 Rn. 136>). Die Vorteile der Typisierung müssen in einem angemessenen Verhältnis zu der mit ihr notwendig verbundenen Ungleichheit der steuerlichen Belastung stehen. Typisierung setzt voraus, dass die durch sie eintretenden Härten und Ungerechtigkeiten nur unter Schwierigkeiten vermeidbar wären, lediglich eine verhältnismäßig kleine Zahl von Personen betreffen und das Ausmaß der Ungleichbehandlung gering ist (vgl. BVerfGE 145, 106 <146 f. Rn. 108>; 152, 274 <315 Rn. 103>; 164, 347 <397 Rn. 137>).

bb) Ausgehend von diesen Maßstäben kommt eine Rechtfertigung der durch § 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. bewirkten Ungleichbehandlung von Ehegatten und Lebenspartnern im Hinblick auf eine Typisierungsbefugnis des Gesetzgebers nicht in Betracht. Sähe man in den von § 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. erfassten Sachverhalten eine Typisierung, so müssten die dort allein aufgeführten Ehen als gesetzliches Leitbild einer institutionalisierten Verantwortungsgemeinschaft verstanden werden, an deren Bestehen die Besteuerung anknüpft. Dies ist indes nicht der Fall. Auch kann eine so verstandene Typisierung deshalb nicht verfassungsrechtlich gerechtfertigt werden, weil sie mittelbar an die sexuelle Orientierung anknüpft (eingehend hierzu BVerfGE 133, 377 <420 ff. Rn. 101 ff.>). Ferner sind die durch die Typisierung eintretenden Härten und Ungerechtigkeiten nicht nur unter Schwierigkeiten vermeidbar. Dies folgt bereits daraus, dass der Landesgesetzgeber die Ungleichbehandlung durch eine Änderung von § 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. beseitigte, indem er die eingetragenen Lebenspartnerschaften in die Erhebung der Kirchensteuer in Form des besonderen Kirchgelds ab dem Veranlagungszeitraum 2016 einbezog. 38

E.

§ 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. ist mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar (I.). Die Regelung bleibt für Veranlagungszeiträume bis zum 31. Dezember 2013 weiter anwendbar (II.). 39

I.

Der Verstoß einer Norm gegen das Grundgesetz, die – wie hier – wegen ihres eindeutigen Wortlauts und des klar erkennbaren entgegenstehenden Willens des Gesetzgebers einer 40

verfassungskonformen Auslegung nicht zugänglich ist (vgl. BVerfGE 18, 97 <111>; 54, 277 <299>; 71, 81 <105>; 98, 17 <45>; 130, 372 <398>), führt in der Regel zur Nichtigkeitserklärung (§ 82 Abs. 1 i.V.m. § 78 Satz 1, § 95 Abs. 3 BVerfGG). Er kann aber auch zur Folge haben, dass das Bundesverfassungsgericht die mit der Verfassungswidrigkeit gegebene Unvereinbarkeit der Norm mit dem Grundgesetz feststellt (vgl. § 31 Abs. 2, § 79 Abs. 1 BVerfGG), wenn der Gesetzgeber verschiedene Möglichkeiten hat, den Verfassungsverstoß zu beseitigen. Das ist regelmäßig bei der Verletzung des Gleichheitssatzes der Fall (stRspr; vgl. BVerfGE 99, 280 <298>; 105, 73 <133>; 117, 1 <69>; 122, 210 <244 f.>; 126, 268 <284 f.>; 133, 377 <422 Rn. 104>; 145, 106 <166 Rn. 152>; 160, 41 <77 f. Rn. 90>; 164, 347 <424 Rn. 207>).

Gemessen hieran ist eine Unvereinbarkeitserklärung angezeigt. Der Gesetzgeber ist weder aus Rechtsgründen noch aus offensichtlichen tatsächlichen Gründen daran gehindert, zur Beseitigung des Gleichheitsverstoßes auf die Erhebung des besonderen Kirchgelds bei Ehegatten in den vor 2016 liegenden Veranlagungszeiträumen zu verzichten. Bei einer gleichheitswidrigen Belastung steht ihm aber ebenso die Möglichkeit offen, durch die Er Streckung der Belastung auf die Vergleichsgruppe, hier die Lebenspartner, einen verfassungsmäßigen Zustand herzustellen. Nicht mehr anfechtbare Entscheidungen, die auf einer mit der Verfassung unvereinbar erklärten Norm beruhen, bleiben dabei grundsätzlich unberührt. Der Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, der durch eine bloße Unvereinbarkeitserklärung für die Beseitigung des verfassungswidrigen Zustandes erhalten werden soll, umfasst jedenfalls die Rechtsfolgen, die bei einer Nichtigkeit von Gesetzes wegen (§ 79 Abs. 2 Satz 1 BVerfGG) eintreten würden (vgl. BVerfGE 115, 51 <65>; 160, 41 <78 Rn. 91>; 164, 347 <425 Rn. 208>). 41

II.

Die vorgelegte Norm ist ungeachtet des festgestellten Gleichheitsverstoßes für Veranlagungszeiträume bis zum 31. Dezember 2013 für weiter anwendbar zu erklären, nicht aber darüber hinaus; insoweit verbleibt es bei der Feststellung der Unvereinbarkeit der Vorschrift als Regelfolge ihres Verstoßes gegen Art. 3 Abs. 1 GG. 42

Stellt das Bundesverfassungsgericht die Unvereinbarkeit einer Norm mit Art. 3 Abs. 1 GG fest, folgt daraus in der Regel die Verpflichtung des Gesetzgebers, rückwirkend, bezogen auf den in der gerichtlichen Feststellung genannten Zeitpunkt, die Rechtslage verfassungsgemäß umzugestalten. Hierzu kann das Bundesverfassungsgericht dem Gesetzgeber eine Frist setzen. Aus besonderem Grund, namentlich im Interesse einer verlässlichen Finanz- und Haushaltsplanung und eines gleichmäßigen Verwaltungsvollzugs für Zeiträume einer weitgehend schon abgeschlossenen Veranlagung, hat das Bundesverfassungsgericht allerdings wiederholt die weitere Anwendbarkeit verfassungswidriger Normen für gerechtfertigt erklärt und dem Gesetzgeber eine Frist eingeräumt, um binnen angemessener Zeit verfassungsgemäße Regelungen zu erlassen (vgl. BVerfGE 139, 285 <318 f. Rn. 88 f.> m.w.N.). 43

1. Dass im Interesse einer verlässlichen Finanz- und Haushaltsplanung eine Ausnahme vom Grundsatz der rückwirkenden Korrektur geboten sein könnte (vgl. BVerfGE 93, 121 <148>; 105, 73 <134>; 117, 1 <70>; 125, 175 <258>; 133, 377 <423 Rn. 109>; 145, 106 <169 Rn. 164>; 160, 41 <78 Rn. 91>; 164, 347 <425 Rn. 210>), ist angesichts des Umstands, dass es hier um weit zurückliegende, regelmäßig durch bestandskräftige Bescheide abgeschlossene Veranlagungszeiträume – ab dem Veranlagungszeitraum 2016 wurde die Erhebung des besonderen Kirchgelds auf Lebenspartner erstreckt und damit Gleichbehandlung hergestellt – geht, nicht ersichtlich. 44

2. Die Anordnung der Weitergeltung von § 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. ist bis zu jenem Zeitpunkt geboten, in dem der Landesgesetzgeber aufgrund der Entscheidung des Bundesgesetzgebers, das Ehegattensplitting beizubehalten und auf Lebenspartnerschaften auszudehnen (Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes in Umsetzung der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 7. Mai 2013 vom 15. Juli 2013, BGBl I S. 2397), erkennen musste, dass die Erhebung des besonderen Kirchgelds wegen einer gleichheitswidrigen Behandlung von jeweils zusammenveranlagten eingetragenen Lebenspartnern und Ehegatten nicht verfassungsgemäß ist. Erst mit der Einführung der Möglichkeit der Zusammenveranlagung auch für eingetragene Lebenspartnerschaften war ersichtlich, dass die bislang nur bei zusammenveranlagten Ehegatten vorgesehene Erhebung des besonderen Kirchgelds gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstößt, und war es dem Landesgesetzgeber möglich, die gesetzliche Grundlage für die Einbeziehung der Lebenspartner in die Erhebung des besonderen Kirchgelds zu schaffen. Hierbei ist ihm eine Frist zur Anpassung der Rechtslage bis zum 31. Dezember 2013 einzuräumen. 45

Für eine Fortgeltung bis zum 31. Dezember 2013 spricht ferner, dass eine rückwirkende Neuregelung der Erhebung des besonderen Kirchgelds, welche auch die Veranlagungszeiträume vor dem Jahr 2014 seit Inkrafttreten von § 4 Abs. 1 Nr. 5 SächsKiStG a.F. am 1. Januar 2002 erfasste, weitgehend bedeutungslos bliebe, da die Kirchensteuerfestsetzungen aus diesem Zeitraum regelmäßig bestands- oder rechtskräftig abgeschlossen sein werden (vgl. BVerfGE 139, 285 <319 Rn. 91>). 46

Dafür, dass es dem Freistaat Sachsen unmöglich beziehungsweise unzumutbar gewesen wäre, angesichts der klar zutage liegenden Verfassungsrechtslage für die hier streitigen Veranlagungszeiträume 2014 und 2015 rechtzeitig eine verfassungskonforme Neuregelung zu erlassen, ist auch angesichts des Umstands, dass alle anderen Länder mit Ausnahme des Landes Sachsen-Anhalt ihre Kirchensteuergesetze im Jahr 2014 mit Wirkung für den Veranlagungszeitraum 2014 angepasst haben, nichts ersichtlich. 47

3. Der Gesetzgeber ist verpflichtet, bis zum 30. Juni 2025 den festgestellten Verfassungsverstoß für die Veranlagungszeiträume 2014 und 2015 rückwirkend zu beseitigen. Diese 48

Verpflichtung erfasst alle noch nicht bestandskräftigen Entscheidungen, die auf der für verfassungswidrig erklärten Vorschrift beruhen (vgl. BVerfGE 87, 153 <178>; 99, 280 <298>; 107, 27 <58>; 133, 377 <423 Rn. 108>; 145, 106 <169 Rn. 163>). Bis zu einer Neuregelung dürfen Gerichte und Verwaltungsbehörden die Norm im Umfang der festgestellten Unvereinbarkeit nicht mehr anwenden, laufende Verfahren sind auszusetzen (BVerfGE 73, 40 <101>; 105, 73 <134>; 122, 210 <246>; 145, 106 <169 Rn. 163>).

König

Maidowski

Langenfeld

Wallrabenstein

Fetzer

Frank

Wöckel