

Leitsätze

zum Beschluss des Zweiten Senats vom 17. April 2008

- 2 BvL 4/05 -

- 1. Das Recht auf Chancengleichheit (Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 9 Abs. 1 und Art. 28 Abs. 1 Satz 2 GG) ist verletzt, wenn Zuwendungen an politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes steuerfrei gestellt sind, Zuwendungen an kommunale Wählervereinigungen und ihre Dachverbände dagegen nicht.**
- 2. Holt ein Gericht die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts nach Art. 100 Abs. 1 GG ein, weil es von der Verfassungswidrigkeit einer Steuerrechtsnorm überzeugt ist, die nur bestimmte Personen oder Gruppen begünstigt, ist von der Entscheidungserheblichkeit der Norm für das Ausgangsverfahren auszugehen, solange der Gesetzgeber nicht aus Rechtsgründen oder aus offenkundigen tatsächlichen Gründen gehindert ist, eine für den Kläger des Ausgangsverfahrens günstige Regelung zu schaffen.**



Im Namen des Volkes

**In dem Verfahren
zur verfassungsrechtlichen Prüfung,**

ob § 13 Abs. 1 Nr. 18 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) in Verbindung mit § 1 Abs. 1 Nr. 2 und § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG in der für 1993 maßgeblichen Fassung der Bekanntmachung vom 19. Februar 1991 (BGBl I S. 468), geändert durch die Gesetze vom 25. Februar 1992 (BGBl I S. 297), vom 9. November 1992 (BGBl I S. 1853), vom 13. September 1993 (BGBl I S. 1569) und vom 21. Dezember 1993 (BGBl I S. 2310), insoweit verfassungswidrig ist, als Zuwendungen an politische Parteien im Sinne des § 2 Parteiengesetz (PartG) steuerfrei gestellt sind, Zuwendungen an kommunale Wählervereinigungen dagegen nicht,

- Aussetzungs- und Vorlagebeschluss des Hessischen Finanzgerichts vom 6. Dezember 2004 - 1 K 140/02 -

hat das Bundesverfassungsgericht - Zweiter Senat - unter Mitwirkung der Richterinnen und Richter

Vizepräsident Hassemer,
Broß,
Osterloh,
Di Fabio,
Mellinghoff,
Lübbe-Wolff,
Gerhardt,
Landau

am 17. April 2008 beschlossen:

1. § 13 Absatz 1 Nummer 18 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) vom 17. April 1974 (Bundesgesetzblatt I Seite 933) verletzt das Recht auf Chancengleichheit (Artikel 3 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 9 Absatz 1, Artikel 28 Absatz 1 Satz 2 des Grundgesetzes), soweit Zuwendungen an politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes steuerfrei gestellt sind, Zuwendungen an kommunale Wählervereinigungen und ihre Dachverbände dagegen nicht.

2. § 13 Absatz 1 Nummer 18 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) ist längstens bis zum 30. Juni 2009 weiter anzuwenden.
3. Bis zu einer Neuregelung durch den Gesetzgeber gilt die Steuerbefreiung des § 13 Absatz 1 Nummer 18 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) auch für kommunale Wählervereinigungen und ihre Dachverbände, soweit sie § 34g Satz 1 Nummer 2 des Einkommensteuergesetzes unterfallen.

Gründe:

Die Vorlage betrifft die Frage, ob das Recht auf Chancengleichheit (Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 9 Abs. 1, Art. 28 Abs. 1 Satz 2 GG) dadurch verletzt ist, dass Zuwendungen an politische Parteien und deren Gebietsverbände von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit sind, Zuwendungen an kommunale Wählervereinigungen und ihre Dachverbände dagegen nicht.

A.

I.

Nach der vom Finanzgericht zur verfassungsrechtlichen Prüfung vorgelegten Regelung des § 13 Abs. 1 Nr. 18 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) sind Zuwendungen an politische Parteien im Sinne von § 2 Parteiengesetz (PartG) von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit, während Zuwendungen an kommunale Wählervereinigungen und ihre Dachverbände der Erbschaft- und Schenkungsteuer unterliegen.

1. Die zur Prüfung stehende Vorschrift lautet:

§ 13 Steuerbefreiungen

(1) Steuerfrei bleiben

...

Nr. 18 Zuwendungen an politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes.

Die Vorschrift regelt eine Ausnahme zu § 1 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG, der bestimmt, dass Schenkungen unter Lebenden steuerpflichtig sind. Als Schenkung unter Lebenden gilt nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG

„jede freigebige Zuwendung, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird“.

Die Höhe der von kommunalen Wählergemeinschaften und ihren Dachverbänden zu entrichtenden Schenkungsteuer auf Spenden ergibt sich aus § 19 ErbStG, der einen gestaffelten, progressiven Tarif vorsieht. Im Jahr 1993 galt für Spenden bis zu 50.000 DM ein Steuersatz von 20 %; über 100.000.000 DM galt der Höchstsatz von 70 %. Steuerfrei bleibt der Erwerb in Höhe des Freibetrages nach § 16 Abs. 1 Nr. 5

ErbStG. Im Jahr 1993 hatte dieser eine Höhe von 3.000 DM. Gemäß § 14 Abs. 1 Satz 1 ErbStG werden mehrere innerhalb von zehn Jahren von derselben Person anfallende Vermögensvorteile in der Weise zusammengerechnet, dass dem letzten Erwerb die früheren Erwerbe nach ihrem früheren Wert zugerechnet werden, sodass der Freibetrag auf alle Zuwendungen innerhalb eines Zeitraums von zehn Jahren anzuwenden ist.

Aktuell gelten für Zuwendungen an kommunale Wählervereinigungen nach § 19 Abs. 1 ErbStG in der Fassung vom 27. Februar 1997 (BGBl I S. 378), zuletzt geändert am 29. Dezember 2003 (BGBl I S. 3067), ein Mindeststeuersatz von 17 % bis zu einem Spendenbetrag von 52.000 Euro und ein Höchststeuersatz von 50 % über 25.565.000 Euro; der Freibetrag gemäß § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG beträgt 5.200 Euro. 11

2. Die Regelung des heutigen § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG wurde mit Gesetz vom 30. Juni 1951 (BGBl I S. 764) als § 18 Nr. 20 ErbStG ohne nähere Begründung in das damalige Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz eingefügt (vgl. BTDrucks 1/1575, S. 6, 17). Im Zuge der Reform der Erbschaft- und Schenkungsteuer im Jahre 1974 wurde die Regelung als § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG übernommen und erhielt ihre heutige Fassung. Gegenüber der ursprünglichen Regelung wurde lediglich die ausdrückliche Bezugnahme auf § 2 PartG aufgenommen (Art. 1 des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes vom 17. April 1974, BGBl I 1974 S. 933). 12

Eine Änderung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes wurde bei Vorlage des Entwurfs eines Gesetzes zur steuerlichen Begünstigung von Zuwendungen an unabhängige Wählervereinigungen (Gesetz vom 25. Juli 1988, BGBl I S. 1185) diskutiert. Im Gesetzgebungsverfahren hatte der Bundesrat die Erstreckung von § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG auf Wählervereinigungen vorgeschlagen, weil die Steuerpflichtigkeit von Spenden oberhalb des Freibetrages nach § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG (damals 3.000 DM) dem Ziel des Gesetzes zuwiderlaufe und wegen der Notwendigkeit der Überwachung durch die Finanzbehörden einen erheblichen Verwaltungsaufwand verursache (BTDrucks 11/1316, S. 8). Die Bundesregierung stimmte dem nicht zu. Sie war der Auffassung, dass der damals geltende schenkungsteuerliche Freibetrag für Spenden in Höhe von 3.000 DM zuzüglich der nach § 18 Satz 1 ErbStG freigestellten Mitgliederbeiträge in Höhe von 500 DM jährlich ausreichend sei. Eine schenkungsteuerliche Gleichstellung von Zuwendungen an unabhängige Wählervereinigungen mit Zuwendungen an Parteien verbiete sich schon deshalb, weil die unabhängigen Wählervereinigungen nicht den Vorschriften und Auflagen des Parteiengesetzes unterlägen (BTDrucks 11/1316, S. 9). Das Anliegen des Bundesrates wurde daraufhin nicht weiter verfolgt. 13

II.

1. Klägerin des Ausgangsverfahrens ist die Freie Wählergemeinschaft des Landkreises L... e.V. Nach § 2 Nr. 1 ihrer Satzung verfolgt sie den Zweck, eine parteipoli- 14

tisch ungebundene kommunalpolitische Tätigkeit zu entfalten. Sie nimmt einerseits selbst an den Kreistagswahlen teil und unterstützt andererseits die örtlichen Wählervereinigungen in den kreisangehörigen Kommunen durch Werbung für deren Ziele und durch Beratung. Mitglieder des Vereins sind die örtlichen Wählervereinigungen sowie natürliche Personen aus Gemeinden, in denen eine solche nicht besteht. Bei den Kreistagswahlen 1993 wurde sie drittstärkste Fraktion.

Im Jahre 1993 erhielt die Klägerin zur Finanzierung des Wahlkampfes von einem privaten Unternehmen eine Spende in Höhe von 5.000 DM. Das zuständige Finanzamt setzte wegen dieser Zuwendung Schenkungsteuer in Höhe von 400 DM zu Lasten der Klägerin fest. Der Einspruch der Klägerin wurde vom Finanzamt als unbegründet zurückgewiesen. 15

2. Hiergegen erhob die Klägerin Klage vor dem Hessischen Finanzgericht mit der Begründung, dass die Ausnahmeregelung des § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG, welche Spenden an politische Parteien im Sinne des § 2 PartG steuerfrei stelle, auch auf Spenden an freie Wählervereinigungen angewendet werden müsse. Andernfalls sei die Chancengleichheit bei den Kommunalwahlen beeinträchtigt. Die Formulierung der Vorschrift, in der Wählervereinigungen nicht genannt seien, sei ein unbeabsichtigtes Versehen des Gesetzgebers, der bei der Verabschiedung des Gesetzes zur steuerlichen Begünstigung von Zuwendungen an unabhängige Wählervereinigungen vom 25. Juli 1988 die Schenkungsteuer übersehen habe. 16

Das beklagte Finanzamt vertrat dagegen die Auffassung, die den politischen Parteien obliegenden Aufgaben seien erheblich umfangreicher und vielfältiger als diejenigen der nur auf kommunaler Ebene tätigen Wählervereinigungen. Sie benötigten daher wesentlich mehr Mittel, um ihre Aufgaben nach dem Parteiengesetz erfüllen zu können. Außerdem unterlägen sie, anders als die Wählervereinigungen, der öffentlichen Kontrolle und müssten jährliche Rechenschaftsberichte vorlegen. Die ertragsteuerliche Gleichstellung von Parteien und Wählervereinigungen sei im Jahre 1988 bewusst und entgegen dem ausdrücklichen Vorschlag des Bundesrates nicht auf die Schenkungsteuer ausgedehnt worden, um den erheblichen Unterschieden zwischen beiden Gruppen Rechnung zu tragen. 17

Auf Anregung des Gerichts führte das beklagte Finanzamt eine Erörterung der Rechtsfrage auf einer gemeinsamen Sitzung der zuständigen Referatsleiter der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder herbei. Diese hielten eine Gleichstellung der freien Wählervereinigungen im Wege der Auslegung des § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG nicht für möglich. Eine Gesetzesänderung möge wünschenswert sein, sei in absehbarer Zeit aber nicht zu erreichen. 18

3. Mit Vorlagebeschluss vom 6. Dezember 2004 (EFG 2005, S. 797) setzte das Finanzgericht das Verfahren aus und legte die Sache dem Bundesverfassungsgericht vor. 19

Das vorliegende Gericht ist davon überzeugt, dass die Vorschrift des § 13 Abs. 1 20

Nr. 18 ErbStG 1993 das Recht auf Chancengleichheit (Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 9 Abs. 1 und Art. 28 Abs. 1 Satz 2 GG) insoweit verletzt, als kommunale Wählervereinigungen zur Schenkungsteuer herangezogen werden, Parteien und deren Untergliederungen dagegen nicht.

a) Die Ausnahmeregelung des § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG gelte auch für Spenden an die Untergliederungen politischer Parteien, also für die Ortsverbände, die mit kommunalen Wählervereinigungen bei den Kommunalwahlen unmittelbar konkurrierten. Eine verfassungskonforme Auslegung dahin, dass die Vorschrift auch für kommunale Wählervereinigungen gelte, scheidet wegen des klaren Wortlauts aus. 21

Die Frage der Gültigkeit von § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG sei im Ausgangsverfahren entscheidungserheblich, weil von ihr die Rechtmäßigkeit des streitgegenständlichen Steuerbescheides abhängt. Im Falle der Nichtigkeit der Regelung müsse ein hierauf gestützter Verwaltungsakt aufgehoben werden. Der Klage wäre daher stattzugeben. Im Falle einer Unvereinbarerklärung durch das Bundesverfassungsgericht müsse das Verfahren zumindest bis zu einer gegebenenfalls rückwirkenden Neuregelung durch den Gesetzgeber ausgesetzt werden. Im Fall, dass die Regelung verfassungsmäßig sein sollte, wäre die Klage abzuweisen. 22

b) Die Verfassung gewährleistet nach Auffassung des vorliegenden Gerichts für den Sachbereich der Wahlen, dass jedermann seine staatsbürgerlichen Rechte in formal möglichst gleicher Weise ausüben kann. Dies gelte nicht nur für politische Parteien, sondern auch für kommunale Wählervereinigungen, soweit sie mit den Parteien in den Wettbewerb um Wählerstimmen träten. Allerdings dürfe der Gesetzgeber auf das sehr viel weiter gesteckte Tätigkeitsfeld der Parteien Rücksicht nehmen und im Hinblick darauf in gewissen Grenzen steuerlich differenzierende Regelungen treffen. 23

Hier seien die Unterschiede bei der Steuerlast aber durch keinen verfassungsrechtlich tragfähigen Grund gerechtfertigt. Die Steuerbefreiungsregelung des § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG begünstige unmittelbar politische Parteien im Sinne des § 2 PartG, während die kommunalen Wählervereinigungen durch die Besteuerung im Bereich der Erbschaft- und Schenkungsteuer unmittelbar belastet würden. Die Belastung sei nicht unerheblich; in der hier maßgeblichen Steuerklasse betrage die Steuer nach Abzug des Freibetrages von 3.000 DM je nach Höhe der Spende zwischen 20 % und 70 %. Parteien könnten dagegen den unverminderten Spendenbetrag für ihre politische Arbeit verwenden. Diese Benachteiligung finde keine Rechtfertigung in unterschiedlichen Aufgaben, Tätigkeitsfeldern und Finanzbedürfnissen der beiden im Wettbewerb stehenden Gruppen. Die Vorteile des staatlichen Steuerverzichts kämen Parteien unabhängig von ihrem Tätigkeitsfeld, ihrer Größe und ihrem Wahlerfolg zugute, während Wählervereinigungen in keinem Fall steuerlich entlastet würden. 24

III.

Dem Deutschen Bundestag, dem Bundesrat, der Bundesregierung, den Landesregierungen, den im Bundestag vertretenen Parteien, dem Bundesverband der freien 25

Wähler der Bundesrepublik Deutschland e.V., dem Bundesfinanzhof und den Beteiligten des Ausgangsverfahrens wurde Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben.

1. Der Bundesverband der freien Wähler der Bundesrepublik Deutschland e.V. schließt sich in seiner Stellungnahme dem Vorlagebeschluss des Finanzgerichts an. Die Erwägungen des Bundesverfassungsgerichts in der Entscheidung zur Körperschaft- und Vermögensteuer aus dem Jahr 1998 seien auf die vorliegende Konstellation zu übertragen. Die Bevorzugung der Parteien entfalte eine erhebliche diskriminierende Wirkung zu Lasten der Wählervereinigungen. 26

2. Der Präsident des Bundesfinanzhofs hat eine Stellungnahme des II. Senats des Bundesfinanzhofes übermittelt. Letzterer teilt mit, dass er bisher noch nicht mit Rechtsfragen im Zusammenhang mit § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG befasst gewesen sei. Eine Steuerbefreiung für kommunale Wählervereinigungen auf der Grundlage dieser Norm kommt aus seiner Sicht nicht in Betracht. 27

B.

Die Vorlage ist zulässig. 28

Gemäß Art. 100 Abs. 1 Satz 1 GG in Verbindung mit § 80 Abs. 1 BVerfGG hat ein Gericht die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts einzuholen, wenn es ein Gesetz für verfassungswidrig hält, auf dessen Gültigkeit es bei der Entscheidung ankommt. Dabei muss das Gericht in der Begründung des Vorlagebeschlusses angeben, inwiefern von der Gültigkeit der Rechtsvorschrift die Entscheidung des Gerichts abhängig und mit welcher übergeordneten Rechtsnorm sie unvereinbar ist (§ 80 Abs. 2 Satz 1 BVerfGG). 29

I.

§ 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG ist für den Rechtsstreit vor dem Hessischen Finanzgericht entscheidungserheblich; denn für dessen Ausgang kommt es auf die Gültigkeit dieser Norm an. 30

Ist das vorliegende Gericht der Überzeugung, dass die zur Prüfung gestellte Norm das in Art. 3 Abs. 1 GG verbürgte Grundrecht oder einen anderen speziellen Gleichheitssatz verletzt, reicht es für die Feststellung der Entscheidungserheblichkeit aus, dass die Verfassungswidrigerklärung der Norm dem Kläger des Ausgangsverfahrens die Chance offen hält, eine für ihn günstige Regelung durch den Gesetzgeber zu erreichen (BVerfGE 22, 349 <363>; 61, 138 <146>; 71, 224 <228>; 74, 182 <195>; 93, 386 <395>). Die Entscheidungserheblichkeit ist damit in der Regel schon dann zu bejahen, wenn der Gesetzgeber den Gleichheitsverstoß auf verschiedenen Wegen heilen kann und eine der dem Gesetzgeber möglichen Entscheidungsvarianten den - bis dahin weiter ausgesetzten - Prozess in Richtung einer für den betroffenen Grundrechtsträger günstigen Entscheidung beeinflusst. Dabei spielt es keine Rolle, dass im Falle einer Unvereinbarerklärung das Bundesverfassungsgericht gemäß § 35 BVerfGG die weitere Anwendung des bisherigen Rechts anordnen kann (vgl. 31

BVerfGE 72, 51 <62>; 87, 153 <180>; 93, 121 <131>).

Soweit im Steuerrecht Steuerbefreiungen, Steuerentlastungen oder sonstige steuerliche Begünstigungen nur bestimmten Personen oder Gruppen gewährt werden, stellt sich häufig die Frage, ob eine solche Norm mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist. Liegt ein Gleichheitsverstoß vor, ist in der Regel eine bloße Erklärung der Verfassungswidrigkeit geboten, weil der Gesetzgeber im Rahmen seiner Gestaltungsfreiheit verschiedene Möglichkeiten hat, den Verfassungsverstoß zu beseitigen (BVerfGE 99, 280 <298>; 105, 73 <133>; vgl. auch BVerfGE 61, 43 <68>; 73, 40 <101>; 78, 350 <363>). In diesen Fällen wird sich nur mit Schwierigkeiten klären lassen, ob eine - mehr als nur theoretische und daher offen zu haltende - Chance für den Steuerpflichtigen besteht, eine für ihn günstige Regelung durch den Gesetzgeber zu erreichen, unter anderem weil es stets um Mutmaßungen zum hypothetischen Willen des Gesetzgebers und um die Bewertung unterschiedlicher Wahrscheinlichkeitsgrade im Hinblick auf die Chance auf den Erlass einer begünstigenden Neuregelung geht. Auch um der Gefahr zu begegnen, dass die Gerichte und letztlich das Bundesverfassungsgericht durch ihre Einschätzung in den Bereich der Gesetzgebung übergreifen, ist daher jedenfalls in den Fällen, in denen die Verfassungswidrigkeit einer Steuerrechtsnorm geltend gemacht wird, die nur bestimmte Personen oder Gruppen begünstigt, für die Zulässigkeit einer Vorlage nach Art. 100 Abs. 1 GG darauf abzustellen, ob es ausgeschlossen ist, dass der Gesetzgeber eine für den Steuerpflichtigen günstige Regelung verabschiedet. Solange der Gesetzgeber nicht aus Rechtsgründen oder aus offenkundigen tatsächlichen Gründen gehindert ist, eine für den Kläger des Ausgangsverfahrens günstige Regelung zu schaffen, ist in diesen Fällen von der Entscheidungserheblichkeit der steuerlichen Begünstigungsnorm für das Ausgangsverfahren auszugehen.

32

Danach sind die Voraussetzungen für eine Vorlage an das Bundesverfassungsgericht hier gegeben. Der Gesetzgeber ist weder aus Rechtsgründen noch aus anderen Gründen gehindert, kommunale Wählervereinigungen und ihre Dachverbände ebenso von der Erbschaft- und Schenkungsteuer zu befreien wie Parteien.

33

II.

Das vorliegende Gericht hat hinreichend dargelegt, inwiefern seine Entscheidung von der Gültigkeit des § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG abhängig und mit welcher übergeordneten Rechtsnorm die vorgelegte Norm unvereinbar ist.

34

1. Der Vorlagebeschluss muss mit hinreichender Deutlichkeit erkennen lassen, aus welchen Gründen das vorliegende Gericht von der Unvereinbarkeit der vorgelegten Norm mit dem Grundgesetz überzeugt ist und dass es bei Gültigkeit der Regelung zu einem anderen Ergebnis kommen würde als im Falle ihrer Ungültigkeit und wie es dieses Ergebnis begründen würde (vgl. BVerfGE 35, 303 <306>; 68, 311 <316>; 69, 185 <187>; 74, 236 <242>; 78, 1 <5>; 88, 70 <73 f.>). Dabei verlangt § 80 Abs. 2 Satz 1 BVerfGG, dass sich das vorliegende Gericht eingehend mit der Gesetzeslage auseinandersetzt. Der Vorlagebeschluss muss den entscheidungserheblichen Sach-

35

verhalt und eine umfassende Darlegung der die rechtliche Würdigung tragenden Erwägungen enthalten (vgl. Dollinger, in: Umbach/Clemens/Dollinger <Hrsg.>, Mitarbeiterkommentar zum BVerfGG, 2. Aufl. 2005, § 80 Rn. 77 f. m.w.N.). Das vorliegende Gericht muss auch die Möglichkeit einer verfassungskonformen Auslegung erörtern, wenn sie nahe liegt (vgl. BVerfGE 85, 329 <333>) und insoweit vertretbar begründen, dass es eine verfassungskonforme Auslegung der zur Prüfung gestellten Norm nicht für möglich hält (vgl. BVerfGE 96, 315 <324 f.>).

2. Die Begründung des Finanzgerichts in seinem Vorlagebeschluss genügt diesen Voraussetzungen. Das Gericht legt insbesondere dar, dass im Falle der Unvereinbarerklärung von § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG durch das Bundesverfassungsgericht zumindest das Ausgangsverfahren ausgesetzt werden müsste, bis der Gesetzgeber eine Neuregelung getroffen hätte, während andernfalls die Klage abzuweisen wäre. 36

Der Vorlagebeschluss führt auch aus, dass eine andere, verfassungsgemäße Auslegung der Norm nicht möglich ist. Der die Steuervergünstigung auf politische Parteien beschränkende Wortlaut der Norm sei wegen der ausdrücklichen Bezugnahme auf § 2 PartG ebenso wie der Wille des historischen Gesetzgebers eindeutig. 37

Das vorliegende Gericht hat auch den Sachverhalt, soweit er für die rechtliche Beurteilung wesentlich ist, und die rechtlichen Erwägungen erschöpfend dargelegt. In tatsächlicher Hinsicht teilt der Vorlagebeschluss mit, wie hoch die streitgegenständliche Spende und die Steuerbelastung im Einzelfall sind. Es bestehen auch keine Zweifel daran, dass die Klägerin des Ausgangsverfahrens eine kommunale Wählervereinigung ist, sich an der letzten Kommunalwahl beteiligt hat und beabsichtigt, dies auch bei künftigen Wahlen zu tun. 38

C.

§ 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG verletzt das Recht auf Chancengleichheit (Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 9 Abs. 1, Art. 28 Abs. 1 Satz 2 GG), soweit Zuwendungen an politische Parteien im Sinne des § 2 PartG steuerfrei gestellt sind, Zuwendungen an kommunale Wählervereinigungen und ihre Dachverbände dagegen nicht. 39

I.

Steuerliche Begünstigungsnormen sind in der Regel am Maßstab des allgemeinen Gleichheitssatzes in seiner besonderen Ausprägung der Besteuerungsgleichheit zu messen (1.). In einem Verfahren zur unterschiedlichen Besteuerung von politischen Parteien und kommunalen Wählervereinigungen ergeben sich höhere Anforderungen aus dem Grundsatz der Chancengleichheit im politischen Wettbewerb (2.). 40

1. a) Bei § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG handelt es sich um eine Norm, die eine bestimmte Gruppe von Steuerpflichtigen von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit. Eine solche ungleiche Behandlung gegenüber anderen Steuerpflichtigen ist am allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG zu prüfen. Das Gebot, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln, gilt auch für un- 41

gleiche Belastungen und ungleiche Begünstigungen (vgl. BVerfGE 79, 1 <17>; 110, 412 <431>). Verboten ist daher ein gleichheitswidriger Begünstigungsausschluss, bei dem einem Personenkreis eine Begünstigung gewährt, einem anderen Personenkreis die Begünstigung aber vorenthalten wird (vgl. BVerfGE 110, 412 <431>).

Aus dem allgemeinen Gleichheitssatz ergeben sich je nach Regelungsgegenstand und Differenzierungsmerkmalen unterschiedliche Grenzen für den Gesetzgeber, die vom bloßen Willkürverbot bis zu einer strengen Bindung an Verhältnismäßigkeitserfordernisse reichen (vgl. BVerfGE 88, 5 <12>; 88, 87 <96>; 95, 267 <316>; 101, 54 <101>; 103, 310 <318>; 105, 73 <110>; 107, 27 <45>; 110, 412 <431>). Genauere Maßstäbe und Kriterien dafür, unter welchen Voraussetzungen im Einzelfall das Willkürverbot oder das Gebot verhältnismäßiger Gleichbehandlung durch den Gesetzgeber verletzt ist, lassen sich nicht abstrakt und allgemein, sondern nur bezogen auf die jeweils betroffenen unterschiedlichen Sach- und Regelungsbereiche bestimmen (BVerfGE 75, 108 <157>; stRspr des Zweiten Senats, z.B. BVerfGE 93, 319 <348 f.>; 93, 386 <397>; 101, 275 <291>; 103, 310 <318>; 105, 73 <111>; 110, 412 <432>).

Im Bereich des Steuerrechts, insbesondere des Einkommensteuerrechts, wird die Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers vor allem durch zwei eng miteinander verbundene Leitlinien begrenzt: durch das Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit und durch das Gebot der Folgerichtigkeit (BVerfGE 105, 73 <125>; 107, 27 <46>; 110, 412 <433>; 116, 164 <180 f.>). Im Interesse verfassungsrechtlich gebotener steuerlicher Lastengleichheit muss darauf abgezielt werden, Steuerpflichtige bei gleicher Leistungsfähigkeit auch gleich hoch zu besteuern (horizontale Steuergerechtigkeit), während (in vertikaler Richtung) die Besteuerung höherer Einkommen im Vergleich mit der Besteuerung niedrigerer Einkommen angemessen ausgestaltet werden muss (vgl. BVerfGE 107, 27 <47>; 112, 268 <279>; 116, 164 <180>). Der Gesetzgeber hat bei der Auswahl des Steuergegenstandes und bei der Bestimmung des Steuersatzes einen weitreichenden Entscheidungsspielraum. Er muss aber unter dem Gebot möglichst gleichmäßiger Belastung aller Steuerpflichtigen bei der Ausgestaltung des steuerlichen Ausgangstatbestandes die einmal getroffene Belastungsentscheidung folgerichtig im Sinne von Belastungsgleichheit umsetzen (BVerfGE 84, 239 <271>; 93, 121 <136>; 99, 88 <95>; 99, 280 <290>; 101, 132 <138>; 101, 151 <155>; 105, 73 <126>; 107, 27 <47>).

b) Diese Maßstäbe gelten auch für das Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht (vgl. BVerfGE 93, 165 <172 ff.>; 117, 1 <30 ff.>). Der Gleichheitssatz fordert auch bei der Erbschaftsteuer, dass die Besteuerung grundsätzlich an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auszurichten ist und die Steuerpflichtigen dem Grundsatz nach durch ein Steuergesetz rechtlich und tatsächlich gleichmäßig belastet werden (BVerfGE 117, 1 <30>).

Der Gesetzgeber ist im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht ebenso wie in anderen Bereichen des Steuerrechts grundsätzlich nicht gehindert, bestimmte Personen, Gruppen oder Sachverhalte aus Gründen des Gemeinwohls steuerlich zu begünsti-

gen (vgl. BVerfGE 117, 1 <31>). Der Gesetzgeber darf nicht nur durch Ge- und Verbote, sondern ebenso durch mittelbare Verhaltenssteuerung auf Wirtschaft und Gesellschaft gestaltend Einfluss nehmen. Steuerliche Begünstigungsnormen müssen aber besonderen Anforderungen genügen. Führt ein Steuergesetz zu einer steuerlichen Verschonung, die einer gleichmäßigen Belastung der jeweiligen Steuergegenstände innerhalb einer Steuerart widerspricht, so kann eine solche Steuerentlastung vor dem Gleichheitssatz gerechtfertigt sein, wenn der Gesetzgeber das Verhalten des Steuerpflichtigen aus Gründen des Gemeinwohls lenken will (vgl. BVerfGE 93, 121 <147>; 117, 1 <32>). Neben der Orientierung einer steuerlichen Förderung am Gemeinwohl muss der Lenkungszweck von einer erkennbaren gesetzgeberischen Entscheidung getragen (vgl. BVerfGE 93, 121 <147 f.>; 99, 280 <296>; 105, 73 <112>; 110, 274 <293>) und seinerseits wiederum gleichheitsgerecht ausgestaltet sein (vgl. BVerfGE 93, 121 <148>; 110, 274 <293>; 117, 1 <32>).

2. Betreffen steuerrechtliche Regelungen die Teilhabe an der politischen Willensbildung, ergeben sich strengere Voraussetzungen aus der verfassungsrechtlich geforderten Chancengleichheit im politischen Wettbewerb. Soweit das Steuerrecht die Beteiligten am politischen Wettbewerb unterschiedlich besteuert, gilt als Maßstab Art. 3 Abs. 1 GG in seiner vom Demokratieprinzip (für die Landes- und Kommunalebene: Art. 28 Abs. 1 Satz 2 GG, für die Bundesebene: Art. 38 Abs. 1 GG) gebotenen strengen, formalen Ausformung. 46

a) Die Verfassung gewährleistet für Wahlen zu den Vertretungskörperschaften, dass jedermann seine staatsbürgerlichen Rechte in formal möglichst gleicher Weise ausüben kann (Art. 28 Abs. 1 Satz 2, Art. 38 Abs. 1 Satz 1 GG). Die Gleichheit im Bereich der politischen Willensbildung bei Wahlen ist für die Verwirklichung des Demokratieprinzips elementar (vgl. BVerfGE 85, 264 <297>). 47

Das Recht auf Chancengleichheit gilt nicht nur für den Wahlvorgang gemäß Art. 38 Abs. 1 Satz 1 GG und den Status sowie die Betätigung politischer Parteien nach Art. 21 GG, sondern auch für die Wahlvorbereitung (vgl. BVerfGE 8, 51 <64 f.>; 14, 121 <132 f.>; 47, 198 <225>), für die Parteienfinanzierung allgemein (vgl. BVerfGE 20, 56 <102>; 73, 1 <29>; 99, 69 <77 ff.>; 111, 382 <398 ff.>) und insbesondere für die steuerliche Berücksichtigung von Beiträgen und Spenden (vgl. BVerfGE 8, 51 <62 f.>; 24, 300 <357 f.>; 52, 63 <84>; 69, 92 <108>; 78, 350 <358>) sowie für die Besteuerung von politischen Parteien und konkurrierenden Gruppen oder Personen (vgl. BVerfGE 99, 69 <78>). 48

Diese Grundsätze gelten nicht nur für die politischen Parteien, sondern auch für andere Gruppen oder Bewerber, die mit ihnen in den Wettbewerb um Wählerstimmen treten, mithin auf kommunaler Ebene auch für die örtlich gebundenen Wählervereinigungen (vgl. BVerfGE 78, 350 <358>; 99, 69 <78>). Auch ein Dachverband kommunaler Wählervereinigungen kann sich auf das Recht auf Chancengleichheit berufen, und zwar auch dann, wenn er nicht selbst an Wahlen teilnimmt (vgl. BVerfGE 99, 69 <79>). 49

Werden Spenden und sonstige Zuwendungen an politische Parteien und Wählergruppen beim Empfänger unterschiedlich behandelt, berührt dies zugleich auch das Recht der jeweiligen Spender auf chancengleiche Teilhabe an der politischen Willensbildung, das ebenfalls dem strikten, formalen Gleichheitsmaßstab unterliegt (vgl. BVerfGE 52, 63 <88>; 69, 92 <107 f.>; Kirchhof/Geserich, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff <Hrsg.>, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Stand August 2002, § 34g Rn. A 71). Derjenige, der einer steuerbefreiten politischen Partei eine Spende gewährt, kann damit einen wirksameren Beitrag zur politischen Willensbildung leisten als derjenige, dessen Spende beim Empfänger besteuert wird. 50

b) Der aus Art. 3 Abs. 1 GG folgende Grundsatz der Chancengleichheit im politischen Wettbewerb in seiner vom Demokratieprinzip gebotenen strengen, formalen Ausprägung fordert, dass Differenzierungen, die Auswirkungen auf den politischen Wettbewerb haben, durch einen zwingenden Grund (vgl. BVerfGE 1, 208 <248 f. > stRspr) gerechtfertigt sind. Das bedeutet zwar nicht, dass dem Gesetzgeber jede Differenzierung zwischen konkurrierenden politischen Organisationen verboten ist. Diese Gründe müssen jedoch von erheblichem Gewicht sein. 51

aa) Im Wahlrecht ist für die Anerkennung eines zwingenden Grundes grundsätzlich ein strenger Maßstab anzulegen (BVerfGE 82, 322 <338>; 93, 373 <377>; 95, 408 <418>; vgl. Schreiber, Handbuch des Wahlrechts zum Deutschen Bundestag, 7. Aufl. 2002, § 1 Rn. 20; ders., in: Friauf/Höfling <Hrsg.>, Berliner Kommentar zum Grundgesetz, Band 3, Loseblatt, Stand Juni 2007, Art. 38 Rn. 52, 83). Das bedeutet zwar nicht, dass sich die Differenzierungen von Verfassungen wegen als zwangsläufig oder notwendig darstellen müssen, wie dies etwa in Fällen der Kollision der Wahlgleichheit mit den übrigen Wahlrechtsgrundsätzen oder anderen Grundrechten der Fall sein kann. Es werden auch Gründe zugelassen, die durch die Verfassung legitimiert und von einem Gewicht sind, das der Wahlgleichheit die Waage halten kann. Hierzu zählt insbesondere die Verwirklichung der mit der Wahl verfolgten Ziele; dazu gehören die Sicherung des Charakters der Wahl als eines Integrationsvorgangs bei der politischen Willensbildung des Volkes und die Gewährleistung der Funktionsfähigkeit der zu wählenden Volksvertretung (vgl. BVerfGE 95, 408 <418>). 52

bb) Die Sicherung der Funktionsfähigkeit der Volksvertretungen wird insbesondere durch Sperrklauseln im Wahlrecht sichergestellt. Dieser Gesichtspunkt spielt aber auch bei der Parteienfinanzierung eine Rolle. So hat das Bundesverfassungsgericht das Überschreiten eines Mindeststimmenanteils für die Teilnahme an der Wahlkampfkostenerstattung für zulässig gehalten, um der Gefahr vorzubeugen, dass sich Splittergruppen nur an Wahlen beteiligen, um an der staatlichen Parteienfinanzierung teilzuhaben (vgl. BVerfGE 111, 382 <399> m.w.N.). 53

cc) Für die Beurteilung steuerlicher Begünstigungsnormen steht die Wettbewerbslage von Parteien und anderen Gruppen, die miteinander bei der politischen Meinungsbildung in Konkurrenz stehen, im Vordergrund. Der Gesetzgeber braucht zwar vorgegebene Unterschiede zwischen den konkurrierenden Bewerbern und 54

Bewerbergruppen nicht auszugleichen. Vielmehr darf er das im Vergleich zu den kommunalen Wählervereinigungen sehr viel weiter gesteckte Tätigkeitsfeld der politischen Parteien, die ihnen vom Grundgesetz und vom Parteiengesetz zugedachte Aufgabe und die daraus folgende Notwendigkeit einer auf Dauer angelegten und festgefügt überregionalen Organisation berücksichtigen. Wenn der Gesetzgeber diese Unterschiede zu den auf den örtlichen Bereich ausgerichteten und sich nur an Kommunalwahlen beteiligenden Wählervereinigungen zum Anlass nimmt, Parteien und kommunale Wählergruppen in verschiedener Weise steuerlich zu begünstigen, so ist dies in gewissen Grenzen verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden (vgl. BVerfGE 78, 350 <358 f.>; 99, 69 <78 f.>).

Wenn aber eine steuerliche Begünstigung geeignet ist, die vorgegebene Wettbewerbslage in einer ernsthaft ins Gewicht fallenden Weise zu verändern, ist die verfassungsrechtlich zulässige Grenze überschritten (vgl. BVerfGE 69, 92 <109>;* 85, 264 <313>; 99, 69 <78 f.>). Der Staat darf grundsätzlich die vorgefundene Wettbewerbslage derjenigen, die im politischen Wettbewerb stehen, nicht verfälschen (vgl. BVerfGE 69, 92 <109>; 73, 40 <89>; 85, 264 <297>; 104, 287 <300>; 111, 382 <398>). Werden kommunale Wählervereinigungen und ihre Dachverbände im Gegensatz zu den politischen Parteien allein deshalb steuerlich belastet, weil sie Einkommen erzielen und Vermögen haben, werden sie bei der finanzwirtschaftlichen Vorbereitung auf den Wettbewerb mit den politischen Parteien benachteiligt, ohne dass dafür ein verfassungsrechtlich tragfähiger Grund ersichtlich ist (vgl. BVerfGE 99, 69 <81 f.>).

55

II.

Parteien und kommunale Wählervereinigungen werden durch § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG unterschiedlich behandelt. Die Differenzierung ist nicht durch verfassungsrechtlich tragfähige Gründe gerechtfertigt.

56

1. Parteien und kommunale Wählervereinigungen werden durch § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG unterschiedlich behandelt. Die Schenkungsteuerpflicht kommunaler Wählervereinigungen wird auch nicht durch andere Regelungen ausgeschlossen oder abgemildert.

57

a) Die vorgelegte Regelung benachteiligt kommunale Wählervereinigungen im Vergleich zu politischen Parteien unmittelbar, indem sie die Parteien von der Entrichtung der Erbschaft- und Schenkungsteuer auf erhaltene Spenden und sonstige Zuwendungen befreit, kommunale Wählervereinigungen dagegen nicht. Die unterschiedliche Behandlung beschränkt sich nicht auf die kommunalen Wählervereinigungen; auch die Spender sind betroffen.

58

aa) Parteien erhalten durch die Steuerbefreiung des § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG die Möglichkeit, Spendenmittel ungeschmälert für ihre politische Arbeit zu verwenden. Das gilt für Spenden, die die kommunalen Gliederungen der Parteien selbst erhalten, aber auch für Spenden an die Landes- und Bundesverbände, von denen mittelbar, in

59

nicht quantifizierbarem Umfang (vgl. Kirchhof/Geserich, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff <Hrsg.>, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Stand August 2002, § 34g Rn. A 229), auch die örtliche Arbeit im Vorfeld von Kommunalwahlen profitiert. Im Gegensatz dazu verringern sich die Mittel, die den Wählervereinigungen zur Finanzierung ihrer politischen Arbeit in den Kommunen zur Verfügung stehen, um die zu entrichtende Steuer. Die zur Prüfung stehende Norm hat damit unmittelbare Auswirkungen auf den politischen Wettbewerb auf der Ebene der Kommunen.

bb) Von der unterschiedlichen Behandlung der Parteien und der kommunalen Wählervereinigungen sind auch die jeweiligen Spender betroffen. Zwar ist die Abzugsfähigkeit der Zuwendungen von der Einkommensteuer beim Spender in beiden Fällen gleich geregelt. Nur diejenigen Personen, die an kommunale Wählervereinigungen spenden, laufen aber Gefahr, zusätzlich zur Schenkungsteuer herangezogen zu werden.

60

Steuerschuldner der Erbschaft- und Schenkungsteuer ist nach § 20 Abs. 1 Satz 1 ErbStG der Erwerber, bei einer Schenkung auch der Schenker. Nach dem Gesetzeswortlaut des § 20 ErbStG ist dem Schenker nicht die Rolle eines Ersatzschuldners zugewiesen, der nur in Anspruch genommen werden darf, wenn zuvor unter Ausschöpfung aller Vollstreckungsmöglichkeiten vergeblich versucht worden ist, die festgesetzte Schenkungsteuer vom Erwerber zu erhalten (Gebel, in: Troll/Gebel/Jülicher, ErbStG, § 20 Rn. 26). Die Rechtsprechung fordert zwar, dass auch im Fall der Schenkung zunächst der Erwerber als Steuerschuldner heranzuziehen ist (BFH, Urteil vom 29. November 1961 - II 282/58 U -, BStBl III 1962, S. 323; FG Köln, Urteil vom 8. Mai 2001 - 9 K 4175/99 -, EFG 2001, S. 1154). Die Steuer kann aber gegenüber dem Schenker festgesetzt werden, ohne dass zuvor eine Festsetzung gegenüber dem Beschenkten erfolgt sein muss, wenn die Steuerbehörde aus guten Gründen davon ausgehen kann, dass dessen Inanspruchnahme erfolglos bleiben oder zumindest erhebliche Schwierigkeiten bereiten wird (vgl. FG Köln, Urteil vom 8. Mai 2001, a.a.O.; Gebel, in: Troll/Gebel/Jülicher <Hrsg.>, ErbStG, § 20 Rn. 27).

61

Die Inanspruchnahme des Schenkers ist damit zwar in der Regel nur in zweiter Linie möglich. Der Schenker haftet jedoch neben dem Beschenkten als Gesamtschuldner (vgl. § 44 AO). Auch wenn der Beschenkte im Zweifel verpflichtet ist, den Schenker von der Inanspruchnahme durch das Finanzamt freizustellen (vgl. Meincke, Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, Kommentar, 14. Aufl. 2004, § 20 Rn. 6), besteht stets das Risiko, dass der Spender für die Schenkungsteuer in Anspruch genommen wird. Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass nach § 14 ErbStG die Spenden eines Spenders innerhalb eines Zeitraums von zehn Jahren zusammengerechnet werden.

62

b) Die Schenkungsteuerpflicht kommunaler Wählervereinigungen wird auch nicht durch andere Regelungen ausgeschlossen oder abgemildert. Insbesondere können kommunale Wählervereinigungen nicht als gemeinnützig im Sinne von § 13 Abs. 1 Nr. 16 Buchst. b ErbStG eingestuft werden, da § 52 Abs. 2 Nr. 3 AO insoweit aus-

63

drücklich Gruppen ausnimmt, die ausschließlich auf kommunaler Ebene politisch tätig sind (vgl. dazu Leisner-Egensperger, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler <Hrsg.>, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung, Loseblatt, Stand Juni 2006, § 52 AO Rn. 226 ff.; Koenig, in: Pahlke/Koenig <Hrsg.>, Abgabenordnung, 2004, § 52 Rn. 51; Sauer, in: Beermann/Gosch <Hrsg.>, AO FGO, Loseblatt, Stand Januar 1999, § 52 Rn. 66; Scholtz, in: Koch/Scholtz <Hrsg.>, Abgabenordnung, 5. Aufl. 1996, § 52 Rn. 22 „Demokratisches Staatswesen“; Kirchhof/Geserich, a.a.O., § 34g Rn. A 55). Auch eine Behandlung von Wahlkampfspenden als steuerfreie übliche Gelegenheitsgeschenke nach § 13 Abs. 1 Nr. 14 ErbStG ist nicht möglich.

2. Die unterschiedliche Besteuerung gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG verändert die Wettbewerbslage zwischen Parteien und kommunalen Wählervereinigungen auch in ernsthaft ins Gewicht fallender Weise. 64

a) Die fehlende Steuerbefreiung bewirkt, dass bei den kommunalen Wählervereinigungen die gesamten Einnahmen aus Spenden, die den Steuerfreibetrag übersteigen, der Erbschaft- und Schenkungsteuer unterfallen. Für größere Einzelspenden an kommunale Wählervereinigungen ist die Steuerbelastung nicht nur marginal. In dem Streitjahr des Ausgangsverfahrens wurde jede Spende, soweit sie über dem Freibetrag von 3.000 DM lag, mit 20 % besteuert. Aber auch heute fällt bei größeren Einzelspenden, soweit sie den Freibetrag von 5.200 Euro übersteigen, Erbschaft- und Schenkungsteuer in Höhe von mindestens 17 % an. Zu berücksichtigen ist in diesem Zusammenhang, dass die Zuwendungen eines Geldgebers innerhalb eines Zeitraums von zehn Jahren zusammengerechnet werden (§ 14 Abs. 1 Satz 1 ErbStG). Dies führt im Ergebnis dazu, dass regelmäßige jährliche Spenden von wenig über 500 Euro (im Zeitraum von 1991 bis 1996 genügte eine regelmäßige Spende von 300 DM) steuerpflichtig werden. 65

b) Für die Beeinträchtigung des Wettbewerbs von politischen Parteien und Wählervereinigungen hat in diesem Zusammenhang auch § 30 ErbStG Bedeutung, wonach jeder der Erbschaftsteuer unterliegende Erwerb vom Erwerber binnen einer Frist von drei Monaten dem zuständigen Finanzamt schriftlich anzuzeigen ist. Nach Abs. 2 dieser Vorschrift ist bei einer Schenkung auch derjenige zur Anzeige verpflichtet, aus dessen Vermögen der Erwerb stammt. 66

Dem Wortlaut nach erfasst diese Regelung alle Zuwendungen, die steuerbefreit sind, und auch Zuwendungen, die unter dem Freibetrag des § 16 ErbStG liegen. In der Literatur wird zwar zumeist vertreten, dass eine Anzeigepflicht entfällt, wenn einwandfrei und klar feststeht, dass der Erwerb weder gegenwärtig eine Steuerpflicht auslösen noch später im Zusammenhang mit der Zusammenrechnung mehrerer Erwerbe als Vorerwerb bedeutsam werden kann (vgl. Meincke, Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, Kommentar, 14. Aufl. 2004, § 30 Rn. 6; Jülicher, in: Troll/Gebel/Jülicher <Hrsg.>, ErbStG, § 30 Rn. 8; BFH, Beschluss vom 11. Juni 1958 - II 56/57 U -, BStBl III 1958, S. 339). Aber auch in dieser Auslegung führt § 30 ErbStG zu einer nicht unerheblichen Beeinträchtigung des politischen Wettbewerbs zwischen 67

politischen Parteien und kommunalen Wählervereinigungen. Während Spenden an politische Parteien nach dieser Auslegung einer Anzeigepflicht nicht unterliegen, weil die Steuerbefreiung in § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG insoweit klar und eindeutig ist, sind kommunale Wählervereinigungen und zahlreiche ihrer Spender von der Anzeigepflicht betroffen. Sie müssen nicht nur in denjenigen Fällen, in denen Einzelspenden den Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG übersteigen, diese dem Finanzamt anzeigen. Vielmehr besteht eine Anzeigepflicht auch dann, wenn die Möglichkeit besteht, dass innerhalb von zehn Jahren die zusammengerechneten Spenden (§ 14 ErbStG) den Freibetrag übersteigen könnten. Die Anzeigepflicht führt zu einem nicht unerheblichen Verwaltungsaufwand, weil über einen langen Zeitraum Aufzeichnungen über die Zuwendungen einzelner Geldgeber geführt und entsprechende Anzeigen gegenüber dem Finanzamt abgegeben werden müssen.

c) Auch wenn die Steuerbarkeit von Spenden an kommunale Wählervereinigungen auf wenige Groß- und Dauerspender beschränkt sein dürfte, ist § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG geeignet, die vorgegebene Wettbewerbslage in einer ernsthaft ins Gewicht fallenden Weise zu verändern. Über die unmittelbare Steuerbelastung der Zuwendungen und den damit verbundenen Verwaltungsaufwand beim Empfänger hinaus ergibt sich dies auch daraus, dass der Zuwendende jedenfalls subsidiär für eine etwaige Schenkungsteuer haftet und dass die Anzeigepflichten aus § 30 ErbStG auch diejenigen Spender erfassen, die über mehrere Jahre einer kommunalen Wählervereinigung moderate Spenden zuwenden. Insoweit ist auch zu berücksichtigen, dass das Spendenaufkommen kommunaler Wählervereinigungen insgesamt erheblich niedriger ist als das der politischen Parteien. Nach den allein vorliegenden Zahlen des Berichts der Bundesregierung von 1994 (BTDrucks 12 /6532) ergab sich für Erstere 1990 ein Spendenvolumen von 144.464 DM in Niedersachsen, von 261.021 DM in Schleswig-Holstein und von 395.831 DM in Rheinland-Pfalz. Im Vergleich dazu haben die nachgeordneten Gebietsverbände der großen politischen Parteien (CDU, SPD, Grüne, FDP) in Hessen im Jahre 1993 zusammen etwa 11 Millionen DM an Spenden eingenommen, ihre Gesamteinnahmen beliefen sich auf etwa 42 Millionen DM.

68

3. Für die Differenzierung zwischen Parteien und kommunalen Wählervereinigungen und ihren Dachverbänden gibt es keine tragfähigen verfassungsrechtlichen Gründe. Die unterschiedlichen Aufgaben, Tätigkeitsfelder und Finanzbedürfnisse von Parteien und kommunalen Wählervereinigungen rechtfertigen keine unterschiedliche steuerliche Behandlung.

69

a) Beide Gruppen treten jedenfalls auf kommunaler Ebene in einen politischen Wettbewerb. Mit Spenden, Beiträgen und sonstigen freigebigen Zuwendungen schaffen sich sowohl die kommunalen Wählervereinigungen als auch Parteien die wirtschaftlichen Grundlagen für den politischen Wettbewerb, ohne dass die Geldmittel schon für bestimmte Aufgaben oder Tätigkeitsbereiche gebunden wären. Eine unterschiedliche Behandlung von Parteien und kommunalen Wählervereinigungen wäre nur dann gerechtfertigt, wenn ein besonderer Finanzbedarf der politischen Parteien

70

festgestellt werden könnte, der nicht schon durch andere staatliche Finanzierungsregelungen abgedeckt wäre und wenn die Regelung des § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG beabsichtigen würde, diesen besonderen Finanzbedarf auszugleichen.

Der besondere finanzielle Mehraufwand, den politische Parteien aufgrund ihrer auch durch die Verfassung abgesicherten (vgl. Art. 21 GG) Aufgaben haben, wird nicht durch die Steuerfreiheit von Spenden und sonstigen Zuwendungen im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht, sondern im Rahmen der staatlichen Parteienfinanzierung nach §§ 18 ff. PartG abgegolten. Die Berechnung der staatlichen Teilfinanzierung orientiert sich an der überregionalen politischen Tätigkeit. Die Verteilung staatlicher Mittel richtet sich gemäß § 18 Abs. 3 und 4 PartG nach dem Erfolg der Parteien bei den Wahlen auf Europa-, Bundes- und Landesebene. Vor allem die staatliche Teilfinanzierung der allgemeinen Tätigkeit der Parteien dient aber nicht nur ihrer auf Dauer angelegten und festgefügt überregionalen Organisation, sondern kommt auch ihrer kommunalpolitischen Tätigkeit zugute (vgl. BVerfGE 85, 264 <328>). Die staatliche Teilfinanzierung hat auch eine Größenordnung, die geeignet ist, die besonderen Aufgaben der politischen Parteien hinreichend zu unterstützen. Dabei ist zu beachten, dass der Umfang der Staatsfinanzierung sich auf das beschränken muss, was zur Aufrechterhaltung der Funktionsfähigkeit der Parteien unerlässlich ist und von den Parteien nicht selbst aufgebracht werden kann (vgl. BVerfGE 85, 264 <290>).

71

b) Die Steuerbefreiung des § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG ist auch nicht darauf ausgerichtet, besondere zusätzliche finanzielle Belastungen, die sich aus der überörtlichen Tätigkeit von Parteien ergeben, auszugleichen. Für steuerliche Lenkungsnormen fordert das Bundesverfassungsgericht neben der Orientierung einer steuerlichen Förderung am Gemeinwohl, dass der Lenkungszweck von einer erkennbaren gesetzgeberischen Entscheidung getragen und seinerseits gleichheitsgerecht verfolgt wird (vgl. oben C I. 1. b). § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG befreit freigebige Zuwendungen an Parteien von der Erbschaft- und Schenkungsteuer unabhängig davon, ob diese Mittel für überörtliche Aufgaben benötigt, oder hierfür eingesetzt werden. Auch der Teil der von Parteien eingeworbenen Spenden bleibt erbschaft- und schenkungsteuerfrei, der in direkter Konkurrenz zu den kommunalen Wählervereinigungen für den politischen Wettbewerb auf kommunaler Ebene eingesetzt wird. Die den Parteien durch § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG gewährte Steuererleichterung knüpft weder tatbestandlich an konkrete finanzielle Belastungen durch überregionale Aufgaben an noch ist der Höhe nach ein Zusammenhang zwischen möglichem besonderen Aufwand und der ersparten Steuer erkennbar oder intendiert.

72

c) Die besonderen Verpflichtungen, die den politischen Parteien im Hinblick auf die Herkunft und die Verwendung ihrer Mittel und ihr Vermögen auferlegt sind (§ 25 PartG), rechtfertigen ebenfalls nicht die unterschiedliche Behandlung von Parteien und kommunalen Wählervereinigungen im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht. Es ist weder erkennbar, dass das Fehlen entsprechender Regelungen bei den kommunalen Wählervereinigungen zu erheblichen finanziellen Vorteilen führte, noch ist § 13

73

Abs. 1 Nr. 18 ErbStG darauf ausgerichtet, die Unterschiede in der Verpflichtung zur Rechnungslegung auszugleichen. Dem Gesetzgeber stünde es frei, die steuerliche Begünstigung von Zuwendungen an kommunale Wählervereinigungen von entsprechenden Offenlegungspflichten abhängig zu machen (vgl. BVerfGE 78, 350 <362 f.>).

d) § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG dient auch nicht dazu, die missbräuchliche Inanspruchnahme unmittelbarer oder mittelbarer staatlicher Parteienfinanzierung zu verhindern (zu diesem Differenzierungsgrund oben C. I. 2. b) bb) und cc). Es kann ferner nicht geltend gemacht werden, dass es nicht möglich wäre, die mit den politischen Parteien konkurrierenden kommunalen Wählervereinigungen zu definieren. Eine der Definition der Partei in § 2 PartG entsprechende Begriffsbestimmung für steuerbegünstigte unabhängige Wählervereinigungen wurde 1988 in § 34g EStG aufgenommen, die die kommunalen Wählervereinigungen einschließt. Trotz vereinzelter Kritik an diesem Begriff in der Literatur (vgl. Meyer, Kommunales Parteien- und Fraktionenrecht, 1990, S. 325 f.) sind keine praktischen Anwendungsprobleme mit dieser Vorschrift bekannt geworden (vgl. Kirchhof/Geserich, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff <Hrsg.>, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Stand August 2002, § 34g Rn. A 23, C 7 ff.; Schmidt, EStG, 26. Aufl. 2007, § 34g Rn. 6 ff.). Ein vom Bundestag in Auftrag gegebener Bericht der Bundesregierung vom 3. Januar 1994 zu ersten Erfahrungen mit der Anwendung der neuen Regelung (BTDrucks 12/6532) enthält ebenfalls keine Ausführungen, die auf Schwierigkeiten mit der Begriffsdefinition hindeuten.

74

4. Eine verfassungskonforme Auslegung von § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG ist - wie das vorliegende Gericht zutreffend festgestellt hat - nicht möglich. Der die Steuervergünstigung auf politische Parteien beschränkende Wortlaut der Norm ist wegen der ausdrücklichen Bezugnahme auf § 2 PartG eindeutig (vgl. Kapp/Ebeling, Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, Loseblatt, Stand Oktober 2005, § 13 Rn. 171; Kien-Hümbert, in: Moench/Kien-Hümbert/Weinmann <Hrsg.>, Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz, Kommentar, Loseblatt, Stand Mai 2006, § 13 Rn. 104).

75

D.

Die Unvereinbarkeit von § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG mit dem Grundgesetz führt nicht zu seiner Nichtigerklärung. Die weitere Anwendbarkeit der Norm bis zu einer Neuregelung durch den Gesetzgeber wird angeordnet.

76

1. Grundsätzlich bleibt es in Fällen gleichheitswidriger Begünstigungen dem Gesetzgeber überlassen, ob er die gleichheitswidrig ausgeschlossene Gruppe in die Begünstigung einbezieht, die Begünstigung insgesamt abschafft oder den Kreis der Begünstigten gänzlich neu definiert (BVerfGE 73, 40 <101>; vgl. BVerfGE 78, 350 <363>). Vorliegend kann der Gesetzgeber die Steuerbefreiung der politischen Parteien aufheben, auf kommunale Wählervereinigungen und ihre Dachverbände ausdehnen oder sie so modifizieren, dass sie an tatsächlich feststellbare Mehraufwendungen der Parteien aufgrund ihrer überörtlichen Aufgaben anknüpft. Zum Schutz der

77

gesetzgeberischen Gestaltungsfreiheit ist daher schon aus diesem Grund die bloße Unvereinbarerklärung geboten.

2. Folge der Unvereinbarerklärung ist in der Regel, dass die verfassungswidrige Norm nicht mehr angewendet werden darf. Alle Verfahren, in denen die für unvereinbar erklärte Norm entscheidungserheblich ist, sind so lange auszusetzen, bis der Gesetzgeber eine verfassungskonforme Neuregelung vorgenommen hat (vgl. BVerfGE 37, 217 <261>; 52, 369 <379>; 82, 126 <155>; 100, 59 <103>; 100, 104 <136>; 105, 73 <133>; 107, 27 <58>).

78

Dies würde allerdings im Falle von § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG dazu führen, dass mit der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts die dort geregelte Steuerbefreiung für Spenden an politische Parteien nicht mehr angewendet werden darf. Spenden und Beiträge an politische Parteien im Sinne des § 2 PartG dürften zunächst nicht mehr von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit werden und der Gesetzgeber müsste entscheiden, ob die Steuerbefreiung ab dem Zeitpunkt der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts auf kommunale Wählervereinigungen und ihre Dachverbände ausgedehnt wird oder ob auch politische Parteien auf Spenden und Beiträge, die die Freibeträge der § 16, § 18 ErbStG übersteigen, Erbschaft- und Schenkungsteuer zu zahlen haben.

79

Im Regelfall sind diese Folgen einer Entscheidung, in der das Bundesverfassungsgericht eine steuerliche Begünstigungsnorm wegen Verletzung des Gleichheitssatzes für mit dem Grundgesetz unvereinbar erklärt, vom Steuerpflichtigen hinzunehmen. Derjenige, der zur Gruppe der gleichheitswidrig Begünstigten gehört, muss nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts damit rechnen, dass der Gesetzgeber die gleichheitswidrige Steuerbegünstigung aufhebt und den Begünstigten der Regelbesteuerung unterwirft.

80

3. Nur in Ausnahmefällen kann von dieser Rechtsfolge abgewichen werden. Dies hat das Bundesverfassungsgericht für die Fälle entschieden, in denen haushaltswirtschaftlich bedeutsame steuerrechtliche Normen betroffen waren. Im Interesse einer verlässlichen Finanz- und Haushaltsplanung und eines gleichmäßigen Verwaltungsvollzugs hat es für Zeiträume einer weitgehend schon abgeschlossenen Veranlagung die weitere Anwendbarkeit verfassungswidriger Normen für gerechtfertigt erklärt (vgl. BVerfGE 87, 153 <178 ff.>; 93, 121 <148 f.>) und die gleichheitswidrige Begünstigung für eine Übergangszeit hingenommen.

81

Ausnahmsweise kann es aber auch geboten sein, für eine Übergangszeit die Ausdehnung einer gleichheitswidrigen steuerlichen Begünstigungsnorm auf die benachteiligte Gruppe anzuordnen. Jedenfalls in den Fällen, in denen die mit der Unvereinbarerklärung verbundenen Unsicherheiten für die Betroffenen gravierende Auswirkungen haben, die Ausdehnung der steuerlichen Begünstigung durch den Gesetzgeber sehr wahrscheinlich ist und die fiskalischen Auswirkungen überschaubar sind, kommt die weitere Anwendbarkeit der gleichheitswidrigen Begünstigungsnorm unter gleichzeitiger Ausdehnung der Begünstigung für eine Übergangszeit in Be-

82

tracht.

Diese Voraussetzungen liegen hier vor. Würde das Bundesverfassungsgericht § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG lediglich für unvereinbar mit dem Grundgesetz erklären, würde ein rechtliches Vakuum (vgl. BVerfGE 37, 217 <261>; 73, 40 <101>) entstehen, das auf die bisher begünstigten politischen Parteien erhebliche nachteilige Auswirkungen hätte. Die Parteien wären verpflichtet, vorsorglich ihrer Anzeigepflicht nach § 30 ErbStG nachzukommen und alle Spenden und Beiträge, die die Freibeträge des § 16 und des § 18 ErbStG überstiegen, dem Finanzamt anzuzeigen. Für den Fall, dass der Gesetzgeber die Steuerbefreiung nicht - bezogen auf den Zeitpunkt der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts - wieder in Kraft setzen würde, müssten sie damit rechnen, auf Beiträge und Spenden, die die jeweiligen Freibeträge überstiegen, Erbschaft- und Schenkungsteuer zu zahlen. Mitglieder und Personen, die der politischen Partei größere freigebige Zuwendungen gewähren, müssten ebenfalls ihren Anzeigepflichten nach § 30 ErbStG nachkommen. Dies würde mit großer Wahrscheinlichkeit bei den politischen Parteien zu erheblichen Ausfällen an Spenden, Beiträgen und sonstigen freigebigen Zuwendungen führen.

Diese Auswirkungen wären unverhältnismäßig angesichts des Umstandes, dass mit einer ersatzlosen Streichung der Steuerbefreiung für politische Parteien in § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG nicht zu rechnen ist. Der Wegfall der Steuerbefreiung des § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG würde sich gravierend auf die finanziellen Einnahmen der im Bundestag vertretenen politischen Parteien aus Beiträgen ihrer Mitglieder, Spenden und sonstigen freigebigen Zuwendungen auswirken. Anders als kommunale Wählervereinigungen und ihre Dachverbände erhalten die politischen Parteien zahlreiche Großspenden und Beiträge von Funktionsträgern, die die Freibeträge der § 16 Abs. 1 Nr. 5 und § 18 ErbStG übersteigen.

Für eine übergangsweise Ausdehnung des § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG auf kommunale Wählervereinigungen und ihre Dachverbände spricht auch, dass sich mögliche Steuerausfälle voraussichtlich in Grenzen halten werden. Größere Einzelspenden an kommunale Wählervereinigungen, die den Freibetrag des § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG übersteigen, dürften eher die Ausnahme sein und insgesamt auch keinen erheblichen Anteil am Gesamtaufkommen der Erbschaft- und Schenkungsteuer haben. Diese Einschätzung wird dadurch bestätigt, dass § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG in der Rechtsprechung der Finanzgerichtsbarkeit eine völlig untergeordnete Rolle spielt.

Im Hinblick auf diese Besonderheiten ist es daher geboten, für eine Übergangszeit ausnahmsweise die weitere Anwendbarkeit des § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG anzuordnen und die Steuerbefreiung auf kommunale Wählervereinigungen auszudehnen.

Hassemer	Broß	Osterloh
Di Fabio	Mellinghoff	Lübbe-Wolff
Gerhardt		Landau

**Bundesverfassungsgericht, Beschluss des Zweiten Senats vom 17. April 2008 -
2 BvL 4/05**

Zitiervorschlag BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 17. April 2008 - 2 BvL 4/05
- Rn. (1 - 86), http://www.bverfg.de/e/ls20080417_2bvl000405.html

ECLI ECLI:DE:BVerfG:2008:ls20080417.2bvl000405