

Le i t s a t z

zum Beschluss des Ersten Senats vom 21. Juli 2010

- 1 BvR 611/07 -

- 1 BvR 2464/07 -

Die Ungleichbehandlung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft im Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der bis zum 31. Dezember 2008 geltenden Fassung ist mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar.

BUNDESVERFASSUNGSGERICHT

- 1 BVR 611/07 -

- 1 BVR 2464/07 -



Im Namen des Volkes

**In dem Verfahren
über
die Verfassungsbeschwerden**

1. des Herrn P...

- Bevollmächtigter: Rechtsanwalt Markus Danuser,
Kaiser-Wilhelm-Ring 27-29, 50672 Köln -

I. unmittelbar gegen

- a) den Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 1. Februar 2007 - II R 43/05 -,
- b) den Gerichtsbescheid des Bundesfinanzhofs vom 8. November 2006 - II R 43/05 -,
- c) das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 29. Juni 2005 - 9 K 1041/03 -,

II. mittelbar gegen

§ 15 Abs. 1, § 16 Abs. 1 Nr. 1, § 17 und § 19 ErbStG

- 1 BVR 611/07 -,

2. der Frau W...

- Bevollmächtigte: 1. Rechtsanwältin Ursula Rohr,
in Sozietät Rechtsanwältinnen Ute Bünnemann,
2. Ursula Rohr, Gartenstraße 6, 26122 Oldenburg -

I. unmittelbar gegen

den Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 20. Juni 2007 - II R 56/05 -,

II. mittelbar gegen

§ 15 Abs. 1, § 16 Abs. 1 Nr. 1, § 17 und § 19 ErbStG

- 1 BVR 2464/07 -

hat das Bundesverfassungsgericht - Erster Senat - unter Mitwirkung der Richterin

und Richter

Vizepräsident Kirchhof,
Hohmann-Dennhardt,
Bryde,
Gaier,
Eichberger,
Schluckebier,
Masing,
Paulus

am 21. Juli 2010 beschlossen:

1. § 16 Absatz 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (Bundesgesetzblatt I Seite 378) ist vom Inkrafttreten des Gesetzes zur Beendigung der Diskriminierung gleichgeschlechtlicher Gemeinschaften: Lebenspartnerschaften vom 16. Februar 2001 (Bundesgesetzblatt I Seite 266) bis zum Inkrafttreten des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts vom 24. Dezember 2008 (Bundesgesetzblatt I Seite 3018) mit Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes unvereinbar, soweit er eingetragene Lebenspartner betrifft.
2. a) Der Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 1. Februar 2007 - II R 43/05 - und das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 29. Juni 2005 - 9 K 1041/03 - verletzen den Beschwerdeführer zu 1) in seinem Grundrecht aus Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes. Der Beschluss des Bundesfinanzhofs wird aufgehoben und die Sache an den Bundesfinanzhof zurückverwiesen.
3. Die Bundesrepublik Deutschland hat den Beschwerdeführern deren notwendige Auslagen zu erstatten.

Gründe:

A.

Die Verfassungsbeschwerden betreffen die Ungleichbehandlung von eingetragenen Lebenspartnern und Ehegatten nach dem Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) in der Fassung nach dem Jahressteuergesetz 1997 vom 20. Dezember 1996 (BGBl I S. 2049).

1

I.

1. a) Die Höhe der Besteuerung im Erbschaftsteuerrecht richtet sich seit Anfang des 19. Jahrhunderts durchgehend - mit Ausnahme einer kurzfristigen einheitlichen Besteuerung nach Kriegsende - nach der durch Heirat oder Verwandtschaft vermittelten Beziehung der Erben zum Erblasser. Während Ehegatten und Kinder zunächst von der als Erbanfallsteuer erhobenen Steuer vollständig befreit waren, hat der Gesetzgeber später nach der verwandtschaftlichen Nähe zum Erblasser gestaffelte Freibeträge und Steuerklassen für Erben vorgesehen. Die Gewährung der Steuerfreiheit

2

und später eines Freibetrages für Ehegatten hatte zwischen 1925 und 1973 zur Voraussetzung, dass zum Zeitpunkt des Erbfalls gemeinsame Kinder oder Abkömmlinge des Erblassers und des erbenden Ehegatten vorhanden waren. Seit dem Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrechts vom 17. April 1974 (BGBl I S. 933) wird Ehegatten - neben einem erstmals gewährten Versorgungsfreibetrag - ein Freibetrag unabhängig vom Vorhandensein von Kindern gewährt.

b) aa) Die Einteilung der Steuerpflichtigen in unterschiedliche Steuerklassen nach § 15 ErbStG ist maßgebend für die Höhe des Steuersatzes (§ 19 ErbStG) sowie die Bestimmung der persönlichen Freibeträge (§ 16 ErbStG). Während Ehegatten nach § 15 ErbStG in der für die Ausgangsverfahren maßgeblichen, auf das Jahressteuergesetz 1997 zurückgehenden Fassung der Bekanntmachung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes vom 27. Februar 1997 (BGBl I S. 378 - im Folgenden: a.F.) der günstigsten Steuerklasse I unterfielen, waren Lebenspartner als „übrige Erwerber“ in die Steuerklasse III eingeordnet. § 15 ErbStG a.F. lautet auszugsweise:

§ 15 ErbStG 4

Steuerklassen 5

(1) Nach dem persönlichen Verhältnis des Erwerbers zum Erblasser oder Schenker werden die folgenden drei Steuerklassen unterschieden: 6

Steuerklasse I 7

1. der Ehegatte, 8

2. die Kinder und die Stiefkinder, 9

3. die Abkömmlinge der in Nummer 2 genannten Kinder und Stiefkinder, 10

4. die Eltern und Voreltern bei Erwerben von Todes wegen; 11

Steuerklasse II 12

1. die Eltern und Voreltern, soweit sie nicht zur Steuerklasse I gehören, 13

2. die Geschwister, 14

3. die Abkömmlinge ersten Grades von Geschwistern, 15

4. die Stiefeltern, 16

5. die Schwiegerkinder, 17

6. die Schwiegereltern, 18

7. der geschiedene Ehegatte; 19

Steuerklasse III 20

alle übrigen Erwerber und die Zweckzuwendungen. 21

(...)

bb) Die Gewährung der persönlichen Freibeträge nach § 16 ErbStG ist vom Grad der Verwandtschaft oder Schwägerschaft abhängig. Lebenspartnern wurde aufgrund ihrer Einteilung in die Steuerklasse III nach § 16 ErbStG a.F. lediglich ein Freibetrag in Höhe von 10.000 DM / 5.200 € gewährt, während Ehegatten einen Freibetrag in Höhe von 600.000 DM / 307.000 € erhielten. § 16 ErbStG a.F. wird im Folgenden auszugsweise wiedergegeben, wobei die aufgrund des Gesetzes zur Umrechnung und Glättung steuerlicher Euro-Beträge vom 19. Dezember 2000 (BGBl I S. 1790) ab dem 1. Januar 2002 geltenden Euro-Beträge jeweils hinter einem Schrägstrich angegeben sind:

§ 16 ErbStG	23
Freibeträge	24
(1) Steuerfrei bleibt in den Fällen des § 2 Abs. 1 Nr. 1 der Erwerb	25
1. des Ehegatten in Höhe von 600.000 Deutsche Mark / 307.000 Euro;	26
2. der Kinder im Sinne der Steuerklasse I Nr. 2 und der Kinder verstorbener Kinder im Sinne der Steuerklasse I Nr. 2 in Höhe von 400.000 Deutsche Mark / 205.000 Euro;	27
3. der übrigen Personen der Steuerklasse I in Höhe von 100.000 Deutsche Mark / 51.200 Euro;	28
4. der Personen der Steuerklasse II in Höhe von 20.000 Deutsche Mark / 10.300 Euro;	29
5. der Personen der Steuerklasse III in Höhe von 10.000 Deutsche Mark / 5.200 Euro.	30
(...)	31

Nach den ursprünglichen gesetzgeberischen Erwägungen sollte der kinderabhängige persönliche Freibetrag für Ehegatten dem Gedanken Rechnung tragen, eine doppelte Erbschaftsbesteuerung im Falle eines Übergangs der Erbschaft vom Erblasser auf den überlebenden Ehegatten und sodann auf ein gemeinsames Kind oder mehrere gemeinsame Kinder im Interesse der Erhaltung der Substanz des Vermögens zu vermeiden (vgl. BTDrucks 1/1575, S. 11, 15). Nachdem das Vorhandensein von Kindern nicht mehr Voraussetzung für die Gewährung eines Freibetrages für Ehegatten war, hat der Gesetzgeber die Freibetragsgewährung mit einer Schonung kleiner und mittlerer Erwerbe begründet (vgl. BRDrucks 140/72, S. 50, 70). In der Begründung zu dem für die Ausgangsverfahren maßgebenden Jahressteuergesetz 1997 hat der Gesetzgeber auf die verfassungsrechtlich erforderliche Schonung des üblichen Familiengebrauchsvermögens und den engen Zusammenhang zwischen dem verfassungsrechtlichen Schutz von Ehe und Familie mit dem Erbrecht und der Eigentumsgarantie verwiesen, um hohe Freibeträge für Ehegatten und Kinder zu rechtfertigen (vgl. BTDrucks 13/4839, S. 38, 63 f., 70).

cc) Neben dem allgemeinen Freibetrag steht Ehegatten und Kindern des Erblassers ein Versorgungsfreibetrag nach § 17 ErbStG zu, der um den Kapitalwert nicht nach dem Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz steuerbarer Versorgungsbezüge zu kürzen ist und eine nicht ausreichende Versorgung mit erbschaftsteuerbaren Versorgungsbezügen kompensieren soll (vgl. Meincke, ErbStG, 15. Aufl. 2009, § 17 ErbStG Rn. 1). Lebenspartnern wurde nach § 17 ErbStG a.F. kein Versorgungsfreibetrag gewährt. § 17 ErbStG a.F. lautet - wobei die zum 1. Januar 2002 geänderten Euro-Beträge wiederum jeweils hinter einem Schrägstrich angegeben sind - auszugsweise:

§ 17 ErbStG 34

Besonderer Versorgungsfreibetrag 35

(1) Neben dem Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 wird dem überlebenden Ehegatten ein besonderer Versorgungsfreibetrag von 500.000 Deutsche Mark / 256.000 Euro gewährt. Der Freibetrag wird bei Ehegatten, denen aus Anlaß des Todes des Erblassers nicht der Erbschaftsteuer unterliegende Versorgungsbezüge zustehen, um den nach § 14 des Bewertungsgesetzes zu ermittelnden Kapitalwert dieser Versorgungsbezüge gekürzt. 36

(2) Neben dem Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 2 wird Kindern im Sinne der Steuerklasse I Nr. 2 (§ 15 Abs. 1) für Erwerbe von Todes wegen ein besonderer Versorgungsfreibetrag in folgender Höhe gewährt: 37

1. bei einem Alter bis zu 5 Jahren in Höhe von 100.000 Deutsche Mark / 52.000 Euro; 38

2. bei einem Alter von mehr als 5 bis zu 10 Jahren in Höhe von 80.000 Deutsche Mark / 41.000 Euro; 39

3. bei einem Alter von mehr als 10 bis zu 15 Jahren in Höhe von 60.000 Deutsche Mark / 30.700 Euro; 40

4. bei einem Alter von mehr als 15 bis zu 20 Jahren in Höhe von 40.000 Deutsche Mark / 20.500 Euro; 41

5. bei einem Alter von mehr als 20 Jahren bis zur Vollendung des 27. Lebensjahres in Höhe von 20.000 Deutsche Mark / 10.300 Euro. 42

Stehen dem Kind aus Anlaß des Todes des Erblassers nicht der Erbschaftsteuer unterliegende Versorgungsbezüge zu, wird der Freibetrag um den nach § 13 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes zu ermittelnden Kapitalwert dieser Versorgungsbezüge gekürzt. 43

(...) 44

dd) Die auf den Wert des steuerpflichtigen Erwerbs anzuwendenden Steuersätze richten sich nach § 19 ErbStG, der auf die Steuerklassen des § 15 ErbStG und damit auf das durch Heirat oder Verwandtschaft vermittelte Verhältnis des Steuerpflichtigen 45

zum Erblasser Bezug nimmt. Die der Steuerklasse III unterfallenden Lebenspartner wurden nach §§ 15, 19 ErbStG a.F. wie entfernte Verwandte und Fremde besteuert. § 19 ErbStG a.F. lautet - wobei die zum 1. Januar 2002 geänderten Euro-Beträge wiederum jeweils hinter einem Schrägstrich angegeben sind - auszugsweise:

§ 19 ErbStG 46

Steuersätze 47

(1) Die Erbschaftsteuer wird nach folgenden Vomhundertsätzen erhoben: 48

49

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs (§ 10) bis einschließlich ... Deutsche Mark / Euro	Vomhundertsatz in der Steuerklasse		
	I	II	III
100.000 / 52.000	7	12	17
500.000 / 256.000	11	17	23
1.000.000 / 512.000	15	22	29
10.000.000 / 5.113.000	19	27	35
25.000.000 / 12.783.000	23	32	41
50.000.000 / 25.565.000	27	37	47
> 50.000.000 / 25.565.000	30	40	50
(...)			

Der Gesetzgeber hat zur Begründung der Steuerklassen auf die Besteuerung nach dem Verwandtschaftsgrad und die verfassungsrechtlich erforderliche Mäßigung des erbschaftsteuerlichen Zugriffs bei Ehegatten und Kindern verwiesen; der Tarif müsse im Zusammenhang mit den Freibeträgen gesehen werden (vgl. BTDrucks 13/4839, S. 65, 69, 71). 50

c) Mit dem Erbschaftsteuerreformgesetz vom 24. Dezember 2008 (BGBl I S. 3018) sind die vorgenannten Vorschriften des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes zugunsten von eingetragenen Lebenspartnern geändert worden. Während eingetragene Lebenspartner nach § 15 ErbStG in der Fassung des Erbschaftsteuerreformgesetzes (im Folgenden: ErbStG n.F.) weiterhin der Steuerklasse III zugeordnet sind, ist in § 16 Abs. 1 Nr. 6 ErbStG n.F. ein Freibetrag in Höhe von 500.000 € für erbende Lebenspartner vorgesehen, der dem mit dem Erbschaftsteuerreformgesetz erhöhten Freibetrag für Ehegatten entspricht. Gemäß § 17 Abs. 1 ErbStG n.F. steht nach der Gesetzesänderung auch einem erbenden Lebenspartner ein besonderer Versorgungsfreibetrag zu, der dem Versorgungsfreibetrag eines Ehegatten ent- 51

spricht. Aufgrund ihrer Einteilung in die Steuerklasse III als übrige Erwerber werden eingetragene Lebenspartner allerdings nach §§ 15, 19 ErbStG n.F. weiterhin wie entfernte Verwandte und Fremde mit den höchsten Steuersätzen besteuert. Mit dem Erbschaftsteuerreformgesetz wurden die Steuersätze der Steuerklasse III zudem erhöht. Auch die Steuersätze in der Steuerklasse II wurden angehoben; diese Erhöhung wurde allerdings mit dem Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (Wachstumsbeschleunigungsgesetz) vom 22. Dezember 2009 (BGBl I S. 3950) teilweise wieder rückgängig gemacht. Nach § 37 Abs. 1 ErbStG n.F. sind die Neuregelungen des Erbschaftsteuerreformgesetzes nur auf solche Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem 31. Dezember 2008 entsteht.

In dem Anfang des Jahres 2008 vorgelegten Gesetzentwurf zum Erbschaftsteuerreformgesetz wird hinsichtlich der weiteren Anhebung der Freibeträge für Ehegatten und Kinder auf die verfassungsrechtlich gebotene Freistellung des Familiengebrauchsvermögens Bezug genommen und betont, dass kleinere Vermögenserwerbe nicht besteuert werden, während höchste Vermögen außerhalb des familiären Umfelds einen höheren Beitrag zum Steueraufkommen leisten sollen (vgl. BTDrucks 16/7918, S. 23, 37). Soweit eingetragene Lebenspartner Ehegatten gleichgestellt wurden, wird dies mit der vergleichbaren Situation von Lebenspartnern und Ehegatten begründet, so ausdrücklich hinsichtlich des besonderen Versorgungsfreibetrages nach § 17 Abs. 1 ErbStG n.F. mit den unter Lebenspartnern wie bei Ehegatten gleichsam bestehenden Unterhaltsverpflichtungen (vgl. BTDrucks 16/7918, S. 37).

d) Nach dem Gesetzentwurf der Bundesregierung zum Jahressteuergesetz 2010 vom 22. Juni 2010 ist eine vollständige Gleichstellung von Lebenspartnern und Ehegatten im Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrecht - also auch in den Steuersätzen - beabsichtigt (vgl. BTDrucks 17/2249, S. 2, 44 f.).

2. Die eingetragene Lebenspartnerschaft ist ein familienrechtliches Institut für eine auf Dauer angelegte, gleichgeschlechtliche Paarbindung (vgl. BVerfGE 124, 199 <206>).

a) Mit dem am 1. August 2001 in Kraft getretenen Gesetz über die eingetragene Lebenspartnerschaft (Lebenspartnerschaftsgesetz - LPartG) vom 16. Februar 2001 (BGBl I S. 266) wurden die Begründung und die Aufhebung der eingetragenen Lebenspartnerschaft sowie die persönlichen und vermögensrechtlichen Rechtsbeziehungen der Lebenspartner geregelt.

Nach § 2 LPartG sind die eingetragenen Lebenspartner einander zu Fürsorge und Unterstützung sowie zur gemeinsamen Lebensgestaltung verpflichtet und tragen füreinander Verantwortung (vgl. § 1353 Abs. 1 Satz 2 BGB). Nach § 5 Satz 1 LPartG in der Fassung vom 16. Februar 2001 (im Folgenden: LPartG a.F.) waren die Lebenspartner einander zu „angemessenem Unterhalt“ verpflichtet, nach § 5 Satz 2 LPartG a.F. die für Ehegatten maßgebenden Vorschriften zum Unterhalt entsprechend anwendbar. Der Trennungsunterhalt war nach § 12 LPartG a.F. demjenigen bei Ehegatten nachgebildet: Nach der in ihren Voraussetzungen einer Scheidung ähnelnden

52

53

54

55

56

Aufhebung der Lebenspartnerschaft schuldete ein Lebenspartner Unterhalt, wenn der andere Lebenspartner nicht selbst für seinen Unterhalt sorgen konnte, § 16 Abs. 1 LPartG a.F.

Nach § 10 Abs. 1 Satz 1 LPartG steht einem Lebenspartner wie einem Ehegatten nach § 1931 Abs. 1 Satz 1 BGB ein gesetzliches Erbrecht zu. Außerdem hat ein Lebenspartner einen Pflichtteilsanspruch, der sich aus § 10 Abs. 6 Satz 1 LPartG ergibt und hinsichtlich dessen auf die Pflichtteilstvorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuches (§§ 2303 ff. BGB) mit der Maßgabe verwiesen wird, dass der Lebenspartner „wie ein Ehegatte zu behandeln“ ist. Der Einfluss der Ausgleichsgemeinschaft auf den Erbteil des Lebenspartners entsprach dem der Zugewinnngemeinschaft unter Eheleuten nach § 1371 BGB, auf den § 6 Abs. 2 Satz 3 LPartG a.F. verwies. Die Lebenspartner betreffenden erbrechtlichen Regelungen unterschieden sich im Übrigen nur in Einzelheiten von den auf Ehegatten anwendbaren gesetzlichen Vorschriften.

57

b) Durch das Gesetz zur Überarbeitung des Lebenspartnerschaftsrechts vom 15. Dezember 2004 (BGBl I S. 3396), welches am 1. Januar 2005 in Kraft getreten ist, wurde das Recht der eingetragenen Lebenspartnerschaften weiter an das Eherecht angeglichen, wobei auf die Normen des Bürgerlichen Gesetzbuchs zur Ehe in weitem Umfang Bezug genommen wurde. Das Gesetz regelt die 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 (vgl. dazu im Einzelnen BVerfGE 124, 199 <206 ff.>). Im zivilen Erbrecht stehen Lebenspartner Ehegatten nunmehr vollständig gleich, § 10 LPartG.

58

II.

1. Der Beschwerdeführer zu 1) ist Alleinerbe seines am 25. August 2001 verstorbenen Lebenspartners. Das Finanzamt setzte - ausgehend von einem steuerpflichtigen Erwerb im Sinne des Erbschaftsteuergesetzes in Höhe von 279.050 DM - gegenüber dem Beschwerdeführer Erbschaftsteuer in Höhe von 61.295 DM fest. Es ordnete den Beschwerdeführer in die Steuerklasse III ein, gewährte unter anderem einen Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG a.F. in Höhe von 10.000 DM und wendete einen Steuersatz nach § 19 Abs. 1 ErbStG a.F. in Höhe von 23 % an. Einspruch und Klage des Beschwerdeführers blieben erfolglos.

59

Die zugelassene Revision wies der Bundesfinanzhof zurück. Der Beschwerdeführer habe weder aus Art. 3 Abs. 1 GG noch wegen Art. 14 Abs. 1 GG einen Anspruch darauf, erbschaftsteuerrechtlich im Wege einer analogen Anwendung der §§ 15, 16, 17 und 19 ErbStG einem Ehegatten gleichgestellt zu werden. Der Gesetzgeber könne eingetragenen Lebenspartnern zwar ungeachtet des nur zum Schutz von Ehe und Familie verpflichtenden Art. 6 Abs. 1 GG dieselben Vergünstigungen einräumen wie Ehegatten, müsse dies aber nicht. Das bestehende Erbschaftsteuerrecht sehe über die Erbrechtsgarantie hinaus im Übrigen wegen des Schutzes von Ehe und Familie

60

das Familienprinzip als weitere Grenze für das Maß der Steuerbelastung vor. Nur bei Ehegatten und Kindern sei der Erbschaft-steuerrechtliche Zugriff deswegen derart zu mäßigen, dass jedem dieser Steuerpflichtigen der jeweils auf ihn überkommene Nachlass zumindest zum deutlich überwiegenden Teil oder bei kleineren Vermögen völlig steuerfrei zugute kommen solle.

2. Die Beschwerdeführerin zu 2) ist Erbin ihrer am 28. Februar 2002 verstorbenen eingetragenen Lebenspartnerin. Das Finanzamt setzte - ausgehend von einem steuerpflichtigen Erwerb im Sinne des Erbschaftsteuergesetzes in Höhe von 58.500 € - gegenüber der Beschwerdeführerin Erbschaftsteuer in Höhe von 12.090 € fest. Es ordnete die Beschwerdeführerin in die Steuerklasse III ein, gewährte einen Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG a.F. in Höhe von 5.200 € und wendete einen Steuersatz nach § 19 Abs. 1 ErbStG a.F. in Höhe von 23 % an. Auf den Einspruch der Beschwerdeführerin wurde die Erbschaftsteuer mit Einspruchsbescheid aufgrund des Nachweises weiterer Schulden auf 12.040 € herabgesetzt; im Übrigen wurde der Einspruch als unbegründet abgewiesen, insbesondere die Einordnung hinsichtlich Freibetrag und Steuerklasse aufrechterhalten. Die hiergegen erhobene Klage der Beschwerdeführerin blieb erfolglos, die zugelassene Revision wies der Bundesfinanzhof zurück. Die Begründung der Revisionsentscheidung stimmt mit derjenigen aus der Entscheidung überein, die gegenüber dem Beschwerdeführer zu 1) ergangen ist.

61

III.

1. Mit seiner Verfassungsbeschwerde rügt der Beschwerdeführer zu 1) eine Verletzung seiner Rechte aus Art. 3 Abs. 1 GG und Art. 14 Abs. 1 GG.

62

a) Es verstoße gegen Art. 3 Abs. 1 GG, dass er im Gegensatz zu verheirateten Steuerpflichtigen nur geringe steuerliche Freibeträge erhalte, obwohl er mit seinem Partner über lange Jahre bis zu dessen Tod zusammengelebt und an der wechselseitig übernommenen Verantwortung in vollem Umfang festgehalten habe. Die Ungleichbehandlung sei nicht gerechtfertigt, weil es sich bei Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft gleichermaßen um eine auf Dauer angelegte Lebensgemeinschaft handele. Homosexuelle könnten aufgrund ihrer sexuellen Identität nicht beliebig zwischen Ehe und Lebenspartnerschaft wählen. Die Erbschaft-steuerrechtliche Ungleichbehandlung führe daher zur Diskriminierung dieser Bevölkerungsgruppe und wirke sich nachteilig auf ihre gemäß Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 1 Abs. 1 GG geschützte Freiheit aus, eine verbindliche Partnerschaft mit einem Partner ihrer Wahl einzugehen.

63

b) Die Lebenspartnerschaft sei durch das Lebenspartnerschaftsgesetz zivilrechtlich weitgehend der Ehe angeglichen. Lebenspartner schafften genauso wie Ehegatten die wirtschaftliche Grundlage für die individuelle Lebensgestaltung ihrer Partnerschaft in der Erwartung, dass sie den individuellen Lebenszuschnitt der Partnerschaft auch noch im Alter der Lebenspartner präge und nach dem Ableben eines Partners dem überlebenden Partner zugute komme. Es verstoße deshalb gegen die verfassungsrechtliche Garantie des Erbrechts, dass der Gesetzgeber dies überhaupt nicht

64

berücksichtige, sondern überlebende Lebenspartner bei der Einteilung der Steuerklassen, der Höhe des Steuersatzes und der Freibeträge wie Fremde behandle.

2. Mit ihrer Verfassungsbeschwerde rügt die Beschwerdeführerin zu 2) eine Verletzung ihrer Rechte aus Art. 3 Abs. 1 und 3 GG sowie Art. 14 Abs. 1 GG. 65

a) Die Anwendung der Steuerklasse III nach § 15 Abs. 1 ErbStG auf sie und die damit verbundene Versagung des Freibetrags für Ehegatten nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG a.F. verstoße gegen Art. 3 Abs. 1 und 3 GG. Zwischen Lebenspartnerschaft und Ehe bestünden mittlerweile hinsichtlich der Vermögenssituation, der auf Dauer angelegten Bindung und der gegenseitigen Fürsorge füreinander keine relevanten Unterschiede. Die Ungleichbehandlung wirke sich gerade im Bereich grundrechtlich geschützter Freiheiten aus und unterliege deshalb besonderen Beschränkungen. Die Bindung des Gesetzgebers an den Gleichheitsgrundsatz sei besonders eng, weil Lebenspartner aufgrund ihrer sexuellen Orientierung nicht zwischen Ehe und Lebenspartnerschaft wählen könnten. Art. 6 Abs. 1 GG enthalte kein Gebot, die Lebenspartnerschaft gegenüber der Ehe zu benachteiligen. 66

b) Es verstoße gegen Art. 14 Abs. 1 GG, wenn der Gesetzgeber die weitgehende Gleichstellung von Lebenspartnerschaft und Ehe nicht berücksichtige, sondern bei der Erbschaftsteuer den Lebenspartner wie einen Fremden behandle. Selbst der geschiedene Ehegatte werde erbschaftsteuerrechtlich günstiger gestellt. 67

IV.

Zu den Verfassungsbeschwerden haben sich das Finanzamt A., die Bundessteuerberaterkammer, die Bundesrechtsanwaltskammer, der Lesben- und Schwulenverband und die Bundesarbeitsgemeinschaft Schwule und Lesbische Paare e.V. geäußert. 68

1. Nach Auffassung des Finanzamtes A. sind die mittelbar angegriffenen Regelungen verfassungsgemäß. Art. 3 Abs. 1 GG sei nicht verletzt, weil es sich bei Ehe und Lebenspartnerschaft nicht um einen wesentlich gleichen Sachverhalt handle und eine Ungleichbehandlung im Übrigen mit Rücksicht auf den nach Art. 6 Abs. 1 GG gebotenen Schutz von Ehe und Familie gerechtfertigt sei. Das bestehende Erbschaftsteuerrecht sehe das Familienprinzip als Grenze für das Maß der Steuerbelastung an und verwirkliche hierdurch die nach Art. 6 Abs. 1 GG gebotene Förderung der Familie. Art. 14 Abs. 1 Satz 1 GG sei nicht verletzt, weil der Beschwerdeführer durch die Besteuerung mit einem Steuersatz von 23 % nicht übermäßig belastet sei. 69

2. Die Bundessteuerberaterkammer ist der Auffassung, die Ungleichbehandlung von eingetragenen Lebenspartnern und Ehegatten, nicht aber die Gleichbehandlung von eingetragenen Lebenspartnern und nicht verwandten Dritten sei mit Art. 3 Abs. 1 GG zu vereinbaren. Da es sich bei Ehe und Lebenspartnerschaft aufgrund des Geschlechts der Beteiligten sowie deren formaler Stellung nicht um wesentlich gleiche Sachverhalte handle, könne der Gesetzgeber diesbezüglich unterschiedliche Regelungen treffen. Es fehle indes an einem sachlich vernünftigen Grund für die Gleichbe- 70

handlung eingetragener Lebenspartner mit Dritten, weil ein Lebenspartner im Verhältnis zum Erblasser rechtlich und wirtschaftlich einem Fremden nicht vergleichbar sei. Im Übrigen diene das Familienprinzip als Grenze für die Steuerbelastung. Die steuerliche Besserstellung von Familienangehörigen sei aufgrund der Wertentscheidung des Grundgesetzes in Art. 6 Abs. 1 GG mit der Betonung der besonderen Schutzbedürftigkeit von Ehe und Familie gerechtfertigt. Der Schutz von Ehe und Familie gemäß Art. 6 Abs. 1 GG gebiete die Beachtung der Kontinuität des Ehe- und Familiengutes. Da auch eingetragene Lebenspartner die wirtschaftliche Grundlage für die individuelle Lebensgestaltung ihrer Familie in der Erwartung schafften, dass diese dem überlebenden Lebenspartner zugute komme, sei im Lichte von Art. 14 Abs. 1 GG eine Mäßigung des erbschaftsteuerlichen Zugriffs geboten.

3. Die Bundesrechtsanwaltskammer sieht die Ungleichbehandlung von eingetragenen Lebenspartnern und Ehegatten mit Rücksicht auf den nach Art. 6 Abs. 1 GG gebotenen Schutz von Ehe und Familie als gerechtfertigt an. Nicht mit Art. 3 Abs. 1 GG zu vereinbaren sei jedoch, dass auf Lebenspartner die Steuerklasse III angewendet und ihnen nur ein Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG a.F. gewährt werde. Diese Besteuerung sei unter Berücksichtigung des durch das Lebenspartnerschaftsgesetz begründeten Erbrechts des überlebenden Lebenspartners systemwidrig. Es gebe keinen sachlichen Grund, der es rechtfertigen könnte, Lebenspartner trotz der erbrechtlichen Gleichstellung mit Ehegatten derselben Besteuerung wie weit entfernte Verwandte zu unterwerfen.

71

4. Nach Auffassung des Lesben- und Schwulenverbandes sowie der Bundesarbeitsgemeinschaft Schwule und Lesbische Paare e.V. sind die mittelbar angegriffenen Regelungen wegen Verstoßes gegen Art. 3 Abs. 1 GG und Art. 14 Abs. 1 Satz 1 GG verfassungswidrig. Eingetragene Lebenspartner und Ehegatten befänden sich erbschaftsteuerrechtlich in einer vergleichbaren Situation. Ebenso wie Eheleute hätten auch eingetragene Lebenspartner ihr Vermögen gemeinsam in der Erwartung erarbeitet, ihren Lebensstandard auch im Alter und im Falle des Ablebens eines der Lebenspartner erhalten zu können. Daher seien keine sachlichen Gründe ersichtlich, die die Ungleichbehandlung von eingetragenen Lebenspartnern und Ehegatten rechtfertigen könnten, zumal diese eine mittelbare Diskriminierung wegen der sexuellen Identität bewirke. Ebenso wenig sei die Gleichbehandlung mit Fremden gerechtfertigt. Aus Art. 6 Abs. 1 GG lasse sich kein Gebot ableiten, andere Lebensformen gegenüber der Ehe zu benachteiligen. Im Übrigen sei der steuerliche Zugriff mit Rücksicht auf die Erbrechtsgarantie des Art. 14 Abs. 1 Satz 1 GG so zu beschränken, dass die Erbschaft für einen Lebenspartner ebenso noch Ergebnis der lebenspartnerschaftlichen Erwerbsgemeinschaft bleibe wie dies für Ehegatten verlangt werde. Das geltende Erbschaftsteuerrecht belaste überlebende Lebenspartner übermäßig.

72

B.

Die Verfassungsbeschwerden sind zulässig und begründet. Die erbschaft-

73

steuerrechtliche Schlechterstellung der eingetragenen Lebenspartner gegenüber den Ehegatten im persönlichen Freibetrag (§ 16 ErbStG a.F.) und im Steuersatz (§§ 15, 19 ErbStG a.F.) sowie durch ihre Nichtberücksichtigung im Versorgungsfreibetrag (§ 17 ErbStG a.F.) sind mit dem allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) unvereinbar (I.). Ob die angegriffenen Entscheidungen und die ihnen zugrunde liegenden Vorschriften des Erbschaftsteuerrechts mit Art. 14 Abs. 1 GG in Einklang stehen, kann danach offen bleiben (II.).

I.

Eingetragene Lebenspartner wurden nach den für die Ausgangsverfahren maßgeblichen Bestimmungen des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl I S. 378) nach dem Jahressteuergesetz 1997 in erheblichem Umfang höher belastet als Ehegatten (1.). Für diese an einem strengen Maßstab (2.) zu messende Ungleichbehandlung fehlen hinreichend tragfähige Rechtfertigungsgründe (3.). Ob die ebenfalls beanstandete Gleichstellung der eingetragenen Lebenspartner mit entfernten Verwandten und Dritten im Steuersatz und bei den Freibeträgen zugleich eine gleichheitswidrige Gleichbehandlung von wesentlich Ungleichem ist, bedarf danach keiner Entscheidung (4.).

74

1. Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der auf das Jahressteuergesetz 1997 zurückgehenden Neufassung stellte unter anderem durch die Einräumung von umfangreichen Freibeträgen und durch niedrige Steuertarife für Ehegatten wie auch für nahe Verwandte eine weitgehende Steuerverschonung bei der Vererbung kleiner und mittlerer Vermögen sicher. So gewährte § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG a.F. Ehegatten einen persönlichen Freibetrag in Höhe von 600.000 DM / 307.000 € und § 17 Abs. 1 ErbStG a.F. einen besonderen Versorgungsfreibetrag in Höhe von 500.000 DM / 256.000 €. Da Ehegatten nach § 15 Abs. 1 ErbStG in Steuerklasse I eingeordnet waren und es weiterhin sind, hatten sie gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG abhängig von der Höhe des Ererbten Steuersätze zwischen 7 % und 30 % zu entrichten.

75

Eingetragene Lebenspartner wurden demgegenüber im Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz nach Schaffung des Rechtsinstituts der Lebenspartnerschaft im Jahre 2001 nicht gesondert berücksichtigt, demzufolge nach § 15 Abs. 1 ErbStG a.F. als „übrige Erwerber“ wie Dritte behandelt und in die Steuerklasse III eingeordnet. Deshalb stand ihnen lediglich ein persönlicher Freibetrag in Höhe von 10.000 DM / 5.200 € nach § 16 Abs. 1 Nr. 5, § 15 Abs. 1 ErbStG a.F. zu. Von der Vergünstigung des Versorgungsfreibetrags waren sie gänzlich ausgeschlossen. Nach § 19 Abs. 1 ErbStG hatten sie in der Steuerklasse III Steuersätze von 17 % bis zu 50 % auf die Erbschaft zu entrichten.

76

2. Art. 3 Abs. 1 GG verlangt die Prüfung dieser Ungleichbehandlung von Ehegatten und Lebenspartnern anhand eines strengen Gleichheitsmaßstabs.

77

a) Der allgemeine Gleichheitssatz gebietet, alle Menschen vor dem Gesetz gleich

78

zu behandeln. Das hieraus folgende Gebot, wesentliches Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln, gilt für ungleiche Belastungen und ungleiche Begünstigungen (vgl. BVerfGE 79, 1 <17>; 110, 412 <431>; 121, 108 <119>; 121, 317 <370>). Verboten ist daher auch ein gleichheitswidriger Begünstigungsausschluss, bei dem eine Begünstigung einem Personenkreis gewährt, einem anderen Personenkreis aber vorenthalten wird (vgl. BVerfGE 110, 412 <431>; 112, 164 <174>; 116, 164 <180>; 121, 108 <119>; 121, 317 <370>).

Aus dem allgemeinen Gleichheitssatz ergeben sich je nach Regelungsgegenstand und Differenzierungsmerkmal unterschiedliche Grenzen, die vom bloßen Willkürverbot bis zu einer strengen Bindung an Verhältnismäßigkeitserfordernisse reichen (vgl. BVerfGE 97, 169 <180 f.>; 110, 274 <291>; 117, 1 <30>; 120, 1 <29>; 121, 108 <119>; 121, 317 <369>). 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 (vgl. BVerfGE 75, 108 <157>; 101, 275 <291>; 103, 310 <318>; 105, 73 <111>; 110, 412 <432>; 121, 108 <119>).

Im Bereich des Steuerrechts hat der Gesetzgeber nach ständiger verfassungsgerichtlicher Rechtsprechung einen weitreichenden Entscheidungsspielraum sowohl bei der Auswahl des Steuergegenstandes als auch bei der Bestimmung des Steuersatzes (vgl. BVerfGE 93, 121 <136>; 105, 73 <126>; 107, 27 <47>; 117, 1 <30>; 120, 1 <29>; 123, 1 <19>). Die Freiheit des Gesetzgebers im Steuerrecht - auch im Erbschaftsteuerrecht - wird hierbei allerdings durch zwei Leitlinien begrenzt, nämlich durch das Gebot der Ausrichtung der Steuerlast am Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit und durch das Gebot der Folgerichtigkeit (vgl. BVerfGE 116, 164 <180 f.>; 117, 1 <30>; 121, 108 <119 f.>). Die Steuerpflichtigen müssen dem Grundsatz nach durch ein Steuergesetz rechtlich und tatsächlich gleichmäßig belastet werden (vgl. BVerfGE 110, 274 <292>; 117, 1 <30>; 121, 108 <120>). Die mit der Wahl des Steuergegenstandes einmal getroffene Belastungsentscheidung hat der Gesetzgeber unter dem Gebot möglichst gleichmäßiger Belastung aller Steuerpflichtigen bei der Ausgestaltung des steuerrechtlichen Ausgangstatbestands folgerichtig umzusetzen (vgl. BVerfGE 110, 274 <292>; 117, 1 <30>; 121, 108 <120>). Ausnahmen von einer folgerichtigen Umsetzung bedürfen eines besonderen sachlichen Grundes (vgl. BVerfGE 99, 88 <95>; 107, 27 <47>; 117, 1 <31>; 120, 1 <29>).

b) aa) Die von den Beschwerdeführern mittelbar angegriffenen Vorschriften des Erbschaftsteuerrechts, die zu gravierend unterschiedlichen Steuerbelastungen bei Ehegatten und Lebenspartnern führen, müssen sich zunächst an diesen spezifisch steuerrechtlichen Ausprägungen des Gleichheitssatzes messen lassen, also an dem Grundsatz einer gleichmäßigen Besteuerung nach Leistungsfähigkeit unter Beachtung des Prinzips der Folgerichtigkeit.

bb) Eine am Verhältnismäßigkeitsprinzip orientierte Gleichheitsprüfung ist daneben

deshalb geboten, weil die unterschiedliche Besteuerung von Erbschaften hier nach personenbezogenen Merkmalen differenziert.

Da der Grundsatz, dass alle Menschen vor dem Gesetz gleich sind, in erster Linie eine ungerechtfertigte Bevorzugung oder Benachteiligung von Personen verhindern soll, unterliegt der Gesetzgeber bei einer Ungleichbehandlung, die ihren Anknüpfungspunkt in der Person findet, regelmäßig einer strengen Bindung (vgl. BVerfGE 88, 87 <96>; 98, 365 <389>; 121, 317 <369>). Dabei kommt es hinsichtlich der Anforderungen an Rechtfertigungsgründe für gesetzliche Differenzierungen wesentlich darauf an, in welchem Maß sich die Ungleichbehandlung von Personen oder Sachverhalten auf die Ausübung grundrechtlich geschützter Freiheiten nachteilig auswirken kann (vgl. BVerfGE 105, 73 <110 f.>; 106, 166 <176>; 112, 164 <174>). Die Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers geht dann besonders weit, wenn er Lebenssachverhalte verschieden behandelt und die Betroffenen sich durch eigenes Verhalten auf die unterschiedliche Regelung einstellen können (vgl. BVerfGE 55, 72 <89>). Dagegen sind dem Gesetzgeber umso engere Grenzen gesetzt, je stärker sich die Ungleichbehandlung auf verfassungsrechtlich gewährleistete Freiheiten auswirkt (vgl. BVerfGE 82, 126 <146>) und je weniger der Einzelne nachteilige Folgen durch eigenes Verhalten vermeiden kann. Die aus Art. 3 Abs. 1 GG folgenden Grenzen sind insbesondere dann überschritten, wenn eine Gruppe von Normadressaten im Vergleich zu anderen Normadressaten anders behandelt wird, obwohl zwischen beiden Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die ungleiche Behandlung rechtfertigen könnten (vgl. BVerfGE 55, 72 <88>; 82, 126 <146>; 87, 1 <36>; 88, 5 <12>; 100, 195 <205>; 117, 272 <300 f.>).

83

Bei der Einteilung nach Steuerklassen und der sich daran anschließenden Staffe- lung der persönlichen Freibeträge und Steuertarife wie auch bei den Versorgungsfrei- beträgen unterscheidet das Erbschaftsteuerrecht nach Personengruppen in Abhän- gigkeit von der familiären und verwandtschaftlichen Nähe. Der steuerliche Zugriff auf das ererbte Vermögen erfasst die Erben in ihrem durch Art. 14 Abs. 1 Satz 1 GG grundrechtlich geschützten Erbrecht (vgl. BVerfGE 93, 165 <172 ff.>) in je unter- schiedlicher Höhe, ohne dass sie durch eigenes Verhalten auf die Differenzierungen in der Besteuerung Einfluss nehmen können. Dies liegt zwar in der Natur des für den Erben insofern auf die Annahmeentscheidung beschränkten Erbvorgangs und seiner zu diesem Zeitpunkt gegebenen verwandtschaftlichen und familiären Stellung zum Erblasser. Es hat aber zur Folge, dass vom Gesetzgeber bei der Erbschaftsteuer vor- genommene Unterscheidungen zwischen verschiedenen Gruppen von Erben vor Art. 3 Abs. 1 GG eines hinreichend gewichtigen Differenzierungsgrundes bedürfen, der die unterschiedliche Besteuerung zu rechtfertigen vermag.

84

cc) Schließlich hat das Bundesverfassungsgericht eine strenge Gleichheitsprüfung in den Fällen gefordert, in denen der Gesetzgeber eine mit der sexuellen Orientie- rung von Personen zusammenhängende Differenzierung vornimmt (vgl. dazu im ein- zelnen BVerfGE 124, 199 <220 f.> m.w.N.). Die Entscheidung des Einzelnen für eine Ehe oder eingetragene Lebenspartnerschaft ist kaum trennbar mit seiner sexuellen

85

Orientierung verbunden (vgl. BVerfGE 124, 199 <221>). Von Bestimmungen, die die Rechte und Pflichten eingetragener Lebenspartner regeln, werden typischerweise homosexuelle Menschen erfasst, und von solchen, die die Rechte und Pflichten von Ehegatten regeln, heterosexuelle Menschen (vgl. BVerfGE 124, 199 <222>).

Da damit die Ungleichbehandlung von Ehegatten und eingetragenen Lebenspartnern im Erbschaftsteuerrecht in Anknüpfung an die sexuelle Orientierung erfolgen kann, bedarf es hinreichend gewichtiger Unterschiede zwischen diesen beiden Formen einer auf Dauer angelegten, rechtlich verfestigten Partnerschaft, um die konkrete Ungleichbehandlung zu rechtfertigen (vgl. BVerfGE 124, 199 <222>). 86

3. Für die Schlechterstellung der eingetragenen Lebenspartner gegenüber den Ehegatten bestehen indessen keine Unterschiede von solchem Gewicht, dass sie die erhebliche Benachteiligung der Lebenspartner im Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung nach dem Jahressteuergesetz 1997 rechtfertigen könnten. Dies gilt für den persönlichen Freibetrag nach § 16 ErbStG a.F. (a) ebenso wie für den Versorgungsfreibetrag nach § 17 ErbStG a.F. (b) und den Steuersatz nach § 19 ErbStG a.F. (c). 87

a) Der persönliche Freibetrag (§ 16 ErbStG) stellt sicher, dass die Erbschaft in bestimmtem Umfang steuerfrei bleibt. Die Höhe der freigestellten Beträge folgt der Einteilung der Steuerklassen, die sich am Prinzip der Familien- und Verwandtschaftsnähe orientiert. Die Privilegierung der Ehegatten gegenüber den Lebenspartnern lässt sich nicht allein mit Verweisung auf Art. 6 Abs. 1 GG rechtfertigen (aa); für eine Ungleichbehandlung, wie sie in der Freibetragsregelung des § 16 ErbStG a.F. vorgesehen war, findet sich ein tragfähiger Differenzierungsgrund auch weder im Prinzip der Besteuerung nach Leistungsfähigkeit (bb) noch in dem das Erbschaftsteuerrecht beherrschenden Familienprinzip (cc). 88

aa) Das Grundgesetz stellt in Art. 6 Abs. 1 GG Ehe und Familie unter den besonderen Schutz der staatlichen Ordnung. Damit garantiert die Verfassung nicht nur das Institut der Ehe, sondern gebietet als verbindliche Wertentscheidung für den gesamten Bereich des Ehe und Familie betreffenden privaten und öffentlichen Rechts einen besonderen Schutz durch die staatliche Ordnung (vgl. BVerfGE 6, 55 <72>; 55, 114 <126>; 105, 313 <346>). Um dem Schutzauftrag Genüge zu tun, ist es insbesondere Aufgabe des Staates, alles zu unterlassen, was die Ehe beschädigt oder sonst beeinträchtigt, und sie durch geeignete Maßnahmen zu fördern (vgl. BVerfGE 6, 55 <76>; 28, 104 <113>; 53, 224 <248>; 76, 1 <41>; 99, 216 <231 f.>). 89

Wegen des verfassungsrechtlichen Schutzes der Ehe ist es dem Gesetzgeber grundsätzlich nicht verwehrt, sie gegenüber anderen Lebensformen zu begünstigen (vgl. BVerfGE 6, 55 <76 f.>; 105, 313 <348>). So hat das Bundesverfassungsgericht eine Bevorzugung der Ehe bei der sozialrechtlichen Finanzierung einer künstlichen Befruchtung insbesondere mit Rücksicht auf die rechtlich gesicherte Verantwortungsbeziehung und Stabilitätsgewähr der Ehe als gerechtfertigt angesehen (vgl. BVerfGE 117, 316 <328 f.>). Auch die ehebegünstigenden Normen bei Unterhalt, Versorgung 90

und im Steuerrecht können ihre Berechtigung in der gemeinsamen Gestaltung des Lebensweges der Ehepartner finden (vgl. BVerfGE 124, 199 <225>). Geht jedoch die Förderung der Ehe mit einer Benachteiligung anderer Lebensformen einher, obgleich diese nach dem geregelten Lebenssachverhalt und den mit der Normierung verfolgten Zielen der Ehe vergleichbar sind, rechtfertigt die bloße Verweisung auf das Schutzgebot der Ehe eine solche Differenzierung nicht (vgl. BVerfGE 124, 199 <226>).

Die Befugnisse des Staates, in Erfüllung seiner grundgesetzlichen Schutzpflicht aus Art. 6 Abs. 1 GG für Ehe und Familie tätig zu werden, bleiben also gänzlich unberührt von der Frage, inwieweit Dritte etwaige Gleichbehandlungsansprüche geltend machen können. Allein der Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) entscheidet nach Maßgabe der vom Bundesverfassungsgericht hierzu entwickelten Anwendungsgrundsätze darüber, ob und inwieweit Dritten, wie hier den eingetragenen Lebenspartnern, ein Anspruch auf Gleichbehandlung mit einer gesetzlichen oder tatsächlichen Förderung von Ehegatten und Familienangehörigen zukommt. Dies verkennt der Bundesfinanzhof in den angegriffenen Entscheidungen, indem er die Förderung der Ehegatten und damit die Schlechterstellung der eingetragenen Lebenspartner im Erbschaftsteuerrecht im Wesentlichen durch den bloßen Hinweis auf Art. 6 Abs. 1 GG für gerechtfertigt hält, weil sich nur die Ehegatten, nicht aber die Lebenspartner auf den grundrechtlichen Schutz der Ehe berufen können.

91

bb) Die Erbschaftsteuer greift als Erbanfallsteuer auf die beim jeweiligen Empfänger mit dem Erbfall eintretende Bereicherung zu (vgl. BVerfGE 93, 165 <167>; 117, 1 <33>). Der Gesetzgeber verfolgt mit der Erbschaftsteuer in ihrer derzeitigen Ausgestaltung das Ziel, den mit dem Erbe anfallenden Vermögenszuwachs jeweils entsprechend seinem Wert zu erfassen und die daraus resultierende Steigerung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Erwerbers zu besteuern (§ 10 Abs. 1 ErbStG). Der Vermögenszuwachs durch einen Erbfall stellt sich beim Ehegatten nicht anders dar als bei einem Lebenspartner.

92

Im steuerrechtlichen Schrifttum wird die Einräumung insbesondere des hohen Freibetrags für Ehegatten und Kinder überwiegend mit einer im Vergleich zu Dritten geringeren Leistungsfähigkeit dieser Personen im Erbfall gerechtfertigt. Hierfür werden verschiedene Gründe angeführt: Die Leistungsfähigkeit dem Erblasser verwandtschaftlich nahestehender Personen werde durch die Erbschaft nicht in gleichem Umfang wie die Leistungsfähigkeit fernstehender Personen erhöht (vgl. Breitenbach, Erbschaftsteuer, 1969, S. 31; Meincke, a.a.O., § 16 ErbStG Rn. 1; Oberhauser, in: Neumark, Handbuch der Finanzwissenschaft, Band II, 3. Auflage 1980, S. 493; Oechsle, in: Wirtschafts- und Steuerordnung auf dem Prüfstand, Festschrift für Bayer, 1998, S. 242). Ehegatten und Kinder hätten bereits zu Lebzeiten am Vermögen des Erblassers partizipiert sowie den Lebensstandard des Erblassers geteilt und erwarteten, den Lebensstandard aufrechterhalten zu können (vgl. Breitenbach, a.a.O., S. 32; ähnlich Meincke, a.a.O., § 15 ErbStG Rn. 2). Der Erblasser habe sein Vermögen typischerweise nicht nur für sich, sondern auch für seine Familienangehörigen,

93

insbesondere für seine Kernfamilie, nämlich den Ehegatten und die Kinder gebildet (vgl. Breitenbach, a.a.O., S. 31; Mönter, Zur Steuerreform: Die Erbschaftsteuer, 1972, S. 89, 95). Diesen Personen wachse mithin juristisch etwas zu, was ihnen wirtschaftlich ohnehin bereits zugestanden habe (vgl. Breitenbach, a.a.O., S. 31; Mönter, a.a.O., S. 89). Ehegatten und nahe Angehörige seien nicht selten wesentlich an der Vermögensbildung beteiligt gewesen (vgl. Gutachten der Steuerreformkommission 1971, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, 1971, Band III, Abschnitt VII, S. 89). Darüber hinaus werde mit der Erbschaft eines Ehegatten und der Abkömmlinge des Erblassers in vielen Fällen die sittliche Pflicht verbunden, das Vermögen möglichst ungeschmälert an die weiteren Nachkommen weiterzugeben (vgl. Breitenbach, a.a.O., S. 32). Die Bereicherung beim Erbfall entspreche zudem der Entreicherung beim Unterhalt und habe somit unterhaltsersetzende Funktion (vgl. Breitenbach, a.a.O., S. 31 f.). Mit dem Tod des Erblassers verliere die engere Familie - anders als entfernte Verwandte und Dritte, die keine wirtschaftliche Beziehung zum Erblasser unterhielten - in aller Regel auch Einnahmequellen und Versorgungsleistungen (vgl. Oechsle, a.a.O., S. 242).

Selbst wenn es zuträfe, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Ehegatten durch einen Erbfall mit Rücksicht auf die genannten Saldierungseffekte in erheblich geringerem Umfang stiege, als es der nominale Wert des Erbes erwarten ließe, so dass der um den persönlichen Freibetrag reduzierte Wert des Nachlasses pauschalierter Ausdruck der tatsächlichen, geringeren Leistungserhöhung wäre, beanspruchten diese Erwägungen für Lebenspartner in gleicher Weise Geltung. Die unterschiedliche Berücksichtigung beim persönlichen Freibetrag nach § 16 ErbStG a.F. zum Nachteil von Lebenspartnern lässt sich damit nicht rechtfertigen.

94

Eingetragene Lebenspartner leben wie Ehegatten in einer auf Dauer angelegten, rechtlich verfestigten Partnerschaft (vgl. BVerfGE 124, 199 <225>). Auch sie partizipieren bereits zu Lebzeiten am Vermögen ihres eingetragenen Lebenspartners und erwarten, den gemeinsamen Lebensstandard im Falle des Todes eines Lebenspartners halten zu können. Nicht anders als ein Ehegatte wird auch ein eingetragener Lebenspartner sein Vermögen nicht nur für sich, sondern auch für seinen Lebenspartner und gegebenenfalls für seine in der Partnerschaft lebenden Kinder schaffen. Sofern dem Erhalt der Erbschaft durch den Freibetrag für Ehegatten nach § 16 ErbStG a.F. unterhaltsersetzende Funktion sowie eine Versorgungswirkung zukommt, ist zu berücksichtigen, dass der Erbschaft diese Funktion auch für Lebenspartner zukommt. Ihnen standen schon nach der für die Ausgangsverfahren maßgebenden Rechtslage Unterhaltsansprüche zu, die denjenigen von Ehegatten im Wesentlichen entsprachen. Nach § 5 Satz 1 LPartG a.F. waren die Lebenspartner einander zu „angemessenem Unterhalt“ verpflichtet. Die den Ehegattenunterhalt regelnden §§ 1360a, 1360b BGB waren und sind entsprechend anwendbar (§ 5 Satz 2 LPartG). Allein der Umstand, dass im Unterschied zu der für Ehegatten geltenden Regelung des § 1360 Satz 2 BGB die Haushaltsführung finanziellen Leistungen zunächst nicht ausdrücklich gleichgestellt war, rechtfertigt es nicht, nur der Erbschaft ei-

95

nes Ehegatten unterhaltersetzende Funktion zuzubilligen. Schließlich ändert auch die Möglichkeit, dass der zuvor nicht erwerbstätige, unterhaltsberechtigte Lebenspartner im Fall einer Trennung nach § 12 Abs. 1 Satz 2 LPartG a.F. auf eine Erwerbstätigkeit verwiesen werden konnte, nichts am grundsätzlichen Bestehen eines Trennungunterhaltsanspruchs und damit der kompensatorischen Funktion einer Erbschaft.

cc) Das im Verfassungsrecht verankerte Familienprinzip gibt dem Erbschaftsteuerrecht Maß und Richtung und prägt auch die Ausgestaltung des persönlichen Freibetrags (1). Die Schlechterstellung der Lebenspartner gegenüber den Ehegatten im Erbschaftsteuerrecht in der Fassung nach dem Jahressteuergesetz 1997, wie hier beim persönlichen Freibetrag, vermag allerdings auch das Familienprinzip nicht zu rechtfertigen (2).

96

(1) Ein Verwandtenerbrecht unter angemessener Beteiligung des Ehegatten entspricht deutscher Rechtstradition (vgl. BVerfGE 91, 346 <359>). Sowohl das Erbrecht nach dem Bürgerlichen Gesetzbuch als auch das Erbschaftsteuerrecht räumen dem Ehegatten und den nahen Verwandten des Erblassers eine Sonderstellung ein. Im Zivilrecht kommt dies vor allem durch das gesetzliche Erbrecht des Ehegatten (§ 1931 BGB), das - nach der Nähe des Begünstigten zum Erblasser ausgestaltete - gesetzliche Erbrecht der Verwandten des Erblassers (§§ 1924 ff. BGB) sowie dadurch zum Ausdruck, dass Ehegatten und engen Verwandten (Eltern und Abkömmlingen) des Erblassers Pflichtteilsansprüche (§ 2303 BGB) zustehen. Im Erbschaftsteuerrecht war und ist der steuerliche Zugriff bei Ehegatten und nahen Verwandten seit jeher durch Freibeträge und niedrige Steuersätze gemäßigt (vgl. oben A.I.1.a).

97

In der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ist geklärt, dass Testierfreiheit und Verwandtenerbrecht zum grundlegenden Gehalt der Erbrechtsgarantie aus Art. 14 Abs. 1 Satz 1 GG gehören (vgl. BVerfGE 93, 165 <173> sowie BVerfGE 67, 329 <341>; 91, 346 <359>; 112, 332 <349>). Daneben tritt der Schutz von Ehe und Familie (Art. 6 Abs. 1 GG). Deshalb sieht das bestehende Erbschaftsteuerrecht auch das Familienprinzip als Grenze für das Maß der Steuerbelastung vor (vgl. BVerfGE 93, 165 <174>). Daraus hat das Bundesverfassungsgericht geschlossen, dass die familiäre Verbundenheit der nächsten Angehörigen zum Erblasser erbschaftsteuerlich zu berücksichtigen ist (vgl. BVerfGE 97, 1 <7>) und der steuerliche Zugriff bei Familienangehörigen, also insbesondere bei Ehegatten und Kindern, derart zu mäßigen ist, dass diesen der jeweils überkommene Nachlass zumindest zum deutlich überwiegenden Teil oder, bei kleineren Vermögen, völlig steuerfrei zugute kommt (vgl. BVerfGE 93, 165 <174 f.>). Das Schrifttum teilt ganz überwiegend dieses Verständnis von Verwandtenerbrecht und Erbrechtsgarantie, die ihren Niederschlag in Art. 14 Abs. 1 Satz 1 GG sowie in Art. 6 Abs. 1 GG finden und so das Erbrecht und das Erbschaftsteuerrecht anleiten (vgl. Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen der Erbschaftsbesteuerung, 1970, S. 111; Löhle, Verfassungsrechtliche Gestaltungsspielräume und -grenzen bei der Besteuerung von Erbschaften und Schenkungen, 2001, S. 25, 102 f.; Papier, in: Maunz/Dürig, GG, Art. 14 GG Rn. 301 ff. <März 2010>; Rei-

98

nisch, Erbschaftsteuer und Verfassungsrecht, 1999, S. 69 ff.).

Der Gesetzgeber hat zwar weder in § 16 ErbStG a.F. selbst noch in den Gesetzesmaterialien hierzu ausdrücklich das Familienprinzip als tragenden Grund für den Ehegatten vorbehaltenen umfänglichen Freibetrag angeführt. Die Ausgestaltung des persönlichen Freibetrags in § 16 ErbStG a.F., die Einteilung der Steuerklassen in § 15 ErbStG a.F. und die gestaffelten Steuersätze nach § 19 ErbStG a.F. lassen indes keinen Zweifel daran, dass für den Gesetzgeber das Familienprinzip maßgebende Bestimmungsgröße für das System des Erbschaftsteuerrechts war und ist (so bereits ausdrücklich BVerfGE 93, 165 <175> zu § 16 ErbStG in der Fassung des Jahres 1974). Familiäre Nähe nach Maßgabe von Geburt und Heirat sind danach die entscheidenden Kriterien für die Staffelung der Freibeträge und Steuersätze. Gerade die in den Ausgangsverfahren maßgebliche Fassung des Erbschaftsteuergesetzes wurde in Reaktion auf den Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 22. Juni 1995 geschaffen und sollte der Vorgabe des Bundesverfassungsgerichts Rechnung tragen, Ehegatten und Kindern zumindest den deutlich überwiegenden Teil des Nachlasses steuerfrei zugute kommen zu lassen (vgl. BTDrucks 13/4839, S. 38, 63 f., 70).

99

(2) Die Schlechterstellung der eingetragenen Lebenspartner gegenüber den Ehegatten im Recht des persönlichen Freibetrags vermag das Familienprinzip allerdings nicht zu rechtfertigen.

100

(a) Die Ehegatten zählen seit jeher und in der Sache unbestritten zu dem im Erbschaftsteuerrecht nach dem Familienprinzip erfassten und privilegierten Personenkreis. Sofern die innere Rechtfertigung für ihre durch das Familienprinzip gestärkte Teilhabe an der Erbrechtsgarantie und demzufolge an dem entsprechenden Schutz bei der Erbschaftsbesteuerung aus der auf dem Eheversprechen beruhenden Lebensgemeinschaft mit dem verstorbenen Ehepartner und der damit auf Dauer übernommenen, auch rechtlich verbindlichen Verantwortung für den Partner folgt, kann dies eine Privilegierung gegenüber dem überlebenden eingetragenen Lebenspartner jedoch nicht rechtfertigen. Denn in diesem Punkt unterscheiden sich eingetragene Lebenspartnerschaft und Ehe nicht. Beide sind auf Dauer angelegt, rechtlich verfestigt und begründen eine gegenseitige Einstandspflicht (vgl. BVerfGE 124, 199 <225>).

101

Soweit zur Rechtfertigung der auf Art. 6 Abs. 1 GG gestützten Bevorzugung von Ehegatten im Erbschaftsteuerrecht darauf verwiesen wird, dass die persönliche Lebensgemeinschaft zwischen Ehegatten von der gemeinsamen Teilhabe an den wirtschaftlichen Grundlagen und den gegenseitigen Unterhalts- und Beistandspflichten gekennzeichnet sei (vgl. etwa Löhle, Verfassungsrechtliche Gestaltungsspielräume und -grenzen bei der Besteuerung von Erbschaften und Schenkungen, 2001, S. 23), gilt dies schon nach der für die Ausgangsverfahren maßgeblichen Rechtslage in gleicher Weise auch für Lebenspartner (s. oben unter a.bb).

102

(b) Die Ungleichbehandlung ist auch nicht dadurch gerechtfertigt, dass grundsätzlich nur aus einer Ehe gemeinsame Kinder hervorgehen können und der Gesetzge-

103

ber unter Anknüpfung an das Familienprinzip eine möglichst ungeschmälerte Erhaltung kleiner und mittlerer Vermögen in der Generationenfolge erhalten möchte.

Die Ausgestaltung des Erbrechts wie auch des Erbschaftsteuerrechts zeigen, dass der Gesetzgeber die Weitergabe des in der Familie geschaffenen Vermögens in der Generationenfolge im Blick hat und fördert. Auch die vom Bundesverfassungsgericht aus der Verbindung von Art. 6 Abs. 1 und Art. 14 Abs. 1 GG abgeleitete Forderung, dass bei den nächsten Familienangehörigen der jeweils auf sie überkommene Nachlass - je nach dessen Größe - zumindest zum deutlich überwiegenden Teil oder, bei kleineren Vermögen, völlig steuerfrei verbleiben müsse (vgl. BVerfGE 93, 165 <174 f.>), gewinnt ihre eigentliche Bedeutung und besondere Rechtfertigung durch den Bezug auf die Erbfolge in nächste Generationen. Gerade die mehrfache Belastung eines Nachlasses mit Erbschaftsteuer bei einer womöglich kurzfristigen Erbfolge über mehrere Generationen hinweg würde das Schutzziel des Familienprinzips infrage stellen, kleine und mittlere Vermögen als Grundlage der privaten Lebensgestaltung möglichst ungeschmälert in der Generationenfolge zu erhalten. Dem trägt das Erbschaftsteuerrecht neben den Freibeträgen auch durch eine Tarifiermäßigung bei kurzfristiger mehrfacher Erbfolge innerhalb der Steuerklasse I Rechnung (§ 27 ErbStG). Die Weitergabe eines Familienvermögens nicht nur im nächsten Erbfall, sondern über mehrere Generationen hinweg ist vielfach zentrales Anliegen der Erblasser und prägt das Wesen des Erbrechts. Dies schließt nicht aus, dass die Erbfolge je nach familiären Gegebenheiten und ausgeübter Testierfreiheit des Erblassers auch in die Elterngeneration führen oder zugunsten Dritter ausgeübt werden kann. Der Gesetzgeber darf jedoch als Regelfall für die Austarierung des Erbschaftsteuersystems von der Weitergabe des Vermögens an die Folgegenerationen ausgehen.

104

In ihrer Eignung als Ausgangspunkt der Generationenfolge unterscheidet sich die Ehe grundsätzlich von der Lebenspartnerschaft. Da die Lebenspartnerschaft auf gleichgeschlechtliche Paare begrenzt ist, können aus einer solchen Beziehung grundsätzlich keine gemeinsamen Kinder hervorgehen. Demgegenüber ist die Ehe als Verbindung verschiedengeschlechtlicher Partner möglicher Ursprung einer eigenen Generationenfolge. Auch ist sie ungeachtet der den Ehepartnern allein überlassenen freien EntschlieÙung für eine Elternschaft der durch vielfältige gesetzliche Ausgestaltung privilegierte Rechtsraum zur Familiengründung.

105

Es kann dahinstehen, ob die bessere abstrakte Eignung der Ehe, Ausgangspunkt der Generationenfolge zu sein, höhere Freibeträge zugunsten von Ehegatten mit Blick auf die mögliche Weitervererbung des Familienvermögens an gemeinsame Kinder rechtfertigen kann. Sollte der Gesetzgeber diesem Gesichtspunkt in dem geltenden Steuerrecht überhaupt Beachtung geschenkt haben, so hat er dies jedenfalls mit einer Regelung getan, die diesen Ansatz nicht hinreichend umsetzt und daher auch nicht als Grundlage einer unterschiedlichen Behandlung von Ehegatten und Lebenspartnern herangezogen werden kann. Denn das geltende Recht macht - im Unterschied zu früheren Regelungen - die Privilegierung der Ehe nicht vom Vorhandensein

106

gemeinsamer Kinder abhängig, sondern differenziert bei der Höhe des Freibetrages nicht zwischen kinderlosen Ehen und solchen, aus denen Kinder hervorgegangen sind. Der Gesetzgeber hat die Gewährung des persönlichen Freibetrages für Ehegatten nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG vielmehr bereits mit der Erbschaftssteuerreform vom 17. April 1974 in Abkehr von der bis dahin geltenden Rechtslage nicht länger vom Vorhandensein von Kindern abhängig gemacht (vgl. BRDrucks 140/72, S. 70).

b) Für die Nichtberücksichtigung der Lebenspartner beim Versorgungsfreibetrag nach § 17 ErbStG a.F., der Ehegatten in Höhe von 256.000 € zugute kam, fehlt ebenfalls ein ausreichender Differenzierungsgrund. 107

Der Versorgungsfreibetrag wurde und wird Ehegatten und in geringerem Umfang auch Kindern voraussetzungslos gewährt. Er dient in erster Linie dazu, die unterschiedliche erbschaftsteuerrechtliche Behandlung von steuerbaren (§ 3 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG) und nicht steuerbaren Versorgungsbezügen auszugleichen (vgl. Meincke, a.a.O., § 17 ErbStG Rn. 1 f.). Indem der Kapitalwert der nicht der Erbschaftsteuer unterfallenden Versorgungsbezüge nach § 17 Abs. 1 Satz 2 ErbStG a.F. von dem Versorgungsfreibetrag abgezogen wird, strebt das Gesetz eine mittelbare erbschaftsteuerrechtliche Gleichbehandlung mit den der Erbschaftsteuer unterfallenden Versorgungsbezügen an. Soweit danach keine solche Verrechnung stattfindet, wirkt der verbleibende Versorgungsfreibetrag im Ergebnis wie eine Erhöhung des persönlichen Freibetrags für Ehegatten und Kinder. Insofern soll der Versorgungsfreibetrag eine nicht ausreichende Versorgung des überlebenden Ehegatten mit steuerfreien Versorgungsbezügen kompensieren (vgl. BRDrucks 140/72, S. 70 f.). 108

In dem Umfang, in dem der Versorgungsfreibetrag die unterschiedliche erbschaftsteuerrechtliche Behandlung gesetzlicher und vertraglicher Versorgungsbezüge ausgleicht, lässt diese Zwecksetzung der Vorschrift keinen Raum für eine Differenzierung zwischen Ehe und Lebenspartnerschaft. Das gesetzgeberische Ziel, ansonsten bestehende Ungerechtigkeiten bei der erbschaftsteuerrechtlichen Behandlung von Versorgungsbezügen zu beseitigen, besitzt in gleicher Weise Gültigkeit für Ehegatten wie für Lebenspartner. Soweit der Versorgungsfreibetrag nicht durch Verrechnung nach § 17 Abs. 1 Satz 2 ErbStG a.F. aufgebraucht wird und damit im Ergebnis wie ein zusätzlicher persönlicher Freibetrag wirkt, gelten die im vorstehenden Abschnitt (3.a) hierzu angestellten Erwägungen entsprechend. 109

c) Schließlich findet sich auch kein hinreichender Unterscheidungsgrund dafür, dass eingetragene Lebenspartner der Steuerklasse III mit den höchsten Steuersätzen, Ehegatten hingegen der Steuerklasse I mit den niedrigsten Steuersätzen zugewiesen werden (§ 15 Abs. 1, § 19 Abs. 1 ErbStG a.F.), zumal wenn man die gravierende Ungleichbehandlung bei den persönlichen Freibeträgen mit in den Blick nimmt. 110

aa) Bei der Entscheidung darüber, wie viele Steuerklassen geschaffen und welche Steuersätze den Steuerklassen je nach Höhe des zu versteuernden Erbes zugewiesen werden, steht dem Gesetzgeber ein weiter Gestaltungsspielraum zu. Auch bei der Zuordnung der Erben zu den einzelnen Steuerklassen verfügt der Gesetzgeber 111

über einen beträchtlichen Gestaltungsspielraum. Dabei hat er freilich das selbst gesetzte Prinzip der Besteuerung nach Verwandtschaftsnähe, das im Übrigen auch von dem in Art. 14 Abs. 1 und Art. 6 Abs. 1 GG verankerten Familienprinzip (s. dazu oben 3.a.cc) getragen wird, folgerichtig umzusetzen; er darf sich jedenfalls nicht in Widerspruch dazu setzen. Ordnet der Gesetzgeber Ehegatten und eingetragene Lebenspartner allerdings zwei unterschiedlichen Steuerklassen zu, obgleich beide Partnerbeziehungen, was ihre rechtlich verfestigte Lebensnähe zum Erblasser betrifft, in der Rechtsordnung einander weitgehend angeglichen sind, muss dies einer strengen Gleichheitsprüfung standhalten können. Denn es handelt sich um eine im Bereich der Erbrechtsgarantie wirkende Differenzierung nach Personengruppen, die zudem mit der sexuellen Orientierung der Betroffenen zusammenhängt (s. dazu oben 2.b.cc).

bb) Die Staffelung der Steuerklassen und Steuersätze dient dem Zweck, die Erbschaftsteuer nach Ehe und Verwandtschaftsnähe auf der einen und nach dem Nachlassvolumen auf der anderen Seite abzuschichten. Diese Regelung trägt dem erbrechtlichen Familienprinzip und dem steuerrechtlichen Grundsatz der Leistungsfähigkeit Rechnung. Für die unterschiedliche Behandlung von Ehegatten und Lebenspartnern bei den Steuersätzen gelten deshalb hinsichtlich eines tragfähigen Differenzierungsgrundes die gleichen Erwägungen, die bereits im Zusammenhang mit dem persönlichen Freibetrag angeführt wurden (s. oben 3.a). Dafür spricht insbesondere auch, dass persönlicher Freibetrag und Steuersätze bei der Abstufung der tatsächlichen Steuerlast des Erben in enger Wechselwirkung stehen. Danach vermögen weder der Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit noch allein die Berufung auf Art. 6 Abs. 1 GG und auch nicht das Familienprinzip die Unterschiede zwischen Ehegatten und Lebenspartnern in den Steuersätzen zu rechtfertigen. Wie beim persönlichen Freibetrag so gilt auch hier, dass die Unterschiede zwischen der Ehe und der Lebenspartnerschaft im derzeitigen Regelungskonzept keine Schlechterstellung der Lebenspartner in der Steuerklasseneinteilung tragen.

112

4. Da die den angegriffenen Entscheidungen zugrunde liegenden und von den Beschwerdeführern mittelbar angegriffenen Bestimmungen des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes in der Fassung nach dem Jahressteuergesetz 1997 sich schon wegen der gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstoßenden Benachteiligung der eingetragenen Lebenspartner gegenüber den Ehegatten als verfassungswidrig erweisen, bedarf es keiner Entscheidung mehr, ob darüber hinaus ein Gleichheitsverstoß darin begründet liegt, dass die Lebenspartner in diesen Bestimmungen beim persönlichen Freibetrag und bei den Steuersätzen entfernten Verwandten und Dritten gleichgestellt werden und damit wesentlich Ungleiches gleich behandelt wird.

113

II.

Aus den gleichen Gründen (s. oben I.4.) kann offen bleiben, ob die beanstandeten Regelungen des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes in der Fassung nach dem Jahressteuergesetz 1997 mit der Erbrechtsgarantie aus Art. 14 Abs. 1 Satz 1 GG und den vom Bundesverfassungsgericht hierzu entwickelten Grundsätzen

114

(vgl. BVerfGE 91, 346 <358 ff.>; 93, 165 <172 ff.>; 97, 1 <6 f.>; 112, 332 <348 ff.>) in Einklang stehen.

C.

Die §§ 16 Abs. 1, 17 und 15 Abs. 1 in Verbindung mit § 19 ErbStG a.F. sind mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar (zur Unvereinbarkeitserklärung als regelmäßige Folge bei Verletzungen des Gleichheitssatzes vgl. BVerfGE 99, 280 <298>; 105, 73 <133>; 117, 1 <69>; 122, 210 <245>; stRspr). Gerichte und Verwaltungsbehörden dürfen die Norm im Umfang der festgestellten Unvereinbarkeit nicht mehr anwenden, laufende Verfahren sind auszusetzen (vgl. BVerfGE 73, 40 <101>; 105, 73 <134>; stRspr). 115

Der Gesetzgeber hat bis zum 31. Dezember 2010 eine Neuregelung für die vom Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl I S. 378) betroffenen Altfälle zu treffen, die diese Gleichheitsverstöße in dem Zeitraum zwischen dem Inkrafttreten des Gesetzes zur Beendigung der Diskriminierung gleichgeschlechtlicher Gemeinschaften: Lebenspartnerschaften vom 16. Februar 2001 (BGBl I S. 266) bis zum Inkrafttreten des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts vom 24. Dezember 2008 (BGBl I S. 3018) beseitigt. 116

Es besteht auch keine Veranlassung, dem Gesetzgeber eine Übergangsfrist zur Nachbesserung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes nach Einführung der eingetragenen Lebenspartnerschaft einzuräumen und während dieses Zeitraums die Fortgeltung der verfassungswidrigen Rechtslage anzuordnen. Eine befristete Fortgeltungsanordnung kommt nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts aus Gesichtspunkten einer geordneten Finanz- und Haushaltsplanung sowie dann in Frage, wenn die Verfassungsrechtslage bisher nicht hinreichend geklärt war und dem Gesetzgeber aus diesem Grund eine angemessene Frist zur Schaffung einer Neuregelung zu gewähren ist (vgl. BVerfGE 120, 125 <167 f.> m.w.N.; BVerfG, Beschluss des Ersten Senats vom 9. Februar 2010 - 1 BvL 1/09 u.a. -, NJW 2010, S. 505 <518, Rn. 217>). Eine Gefährdung der geordneten Finanz- und Haushaltsplanung durch die rückwirkende Besserstellung eingetragener Lebenspartner im Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrecht zum August 2001 kommt angesichts der zu erwartenden geringen Zahl der hiervon betroffenen Fälle offensichtlich nicht in Betracht. Anders als in dem Fall aus dem Sozialversicherungsrecht, der dem Beschluss der 3. Kammer des Ersten Senats des Bundesverfassungsgerichts vom 11. Juni 2010 (1 BvR 170/06, juris) zugrunde lag und in dem nur noch über die Frage einer nachträglich zu zahlenden Hinterbliebenenrente für Lebenspartner während eines kürzeren, abgeschlossenen Zeitraums zu entscheiden war, kann hier für den Bereich des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrechts angesichts der offenkundig unterschiedlichen Besteuerung von Ehegatten und Lebenspartnern mit erheblichen finanziellen Auswirkungen für die Betroffenen eine ungeklärte Verfassungsrechtslage, deretwegen dem Gesetzgeber ausnahmsweise eine Übergangsfrist zur Nachbesserung zugewilligt werden müsste, nicht festgestellt wer- 117

den. Zwar betreffen auch die hier zu entscheidenden Verfassungsbeschwerden außer Kraft getretenes Recht. Die darauf beruhende gleichheitswidrige Besteuerung zeitigt aber erhebliche Vermögensfolgen, die sich auch in die Zukunft erstrecken. Erbschaften sind einmalige Ereignisse häufig bedeutenden finanziellen Volumens, mit denen typischerweise die Erträge eines ganzen Lebens im Ehe-, Partnerschafts- oder Familienverbund weitergegeben werden. Die Besteuerung einer Erbmasse wirkt sich deshalb über Jahre nach dem Steuerzugriff hinaus noch aus.

Will der Gesetzgeber bei der gebotenen Neuregelung ihm zustehende Gestaltungsspielräume ausschöpfen, etwa mit Rücksicht auf das das Erbschaftsteuerrecht prägende Familienprinzip durch eine besondere Berücksichtigung von Ehegatten mit gemeinsamen Kindern, muss der ihn leitende Differenzierungsgrund klar zum Ausdruck kommen und sich gemessen am Umfang der unterschiedlichen Behandlung vor dem Hintergrund bestehender Unterschiede zwischen Ehegatten und Lebenspartnern als hinreichend tragfähig erweisen. 118

Die angegriffenen Gerichtsentscheidungen verletzen die Beschwerdeführer in Art. 3 Abs. 1 GG. Sie beruhen auf der Benachteiligung der eingetragenen Lebenspartner gegenüber den Ehegatten im Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der auf das Jahressteuergesetz 1997 zurückgehenden Fassung, ohne dass die Entscheidungserheblichkeit in einem der Ausgangsverfahren auf eine der als verfassungswidrig festgestellten Vorschriften beschränkt werden könnte. Die Beschlüsse des Bundesfinanzhofs sind in beiden Ausgangsverfahren aufzuheben und die Sachen an den Bundesfinanzhof zurückzuverweisen. 119

Die Kostenentscheidung beruht auf § 34a Abs. 2 BVerfGG. 120

Kirchhof	Hohmann-Dennhardt	Bryde
Gaier	Eichberger	Schluckebier
Masing		Paulus

**Bundesverfassungsgericht, Beschluss des Ersten Senats vom 21. Juli 2010 -
1 BvR 611/07**

Zitiervorschlag BVerfG, Beschluss des Ersten Senats vom 21. Juli 2010 - 1 BvR 611/07
- Rn. (1 - 120), http://www.bverfg.de/e/rs20100721_1bvr061107.html

ECLI ECLI:DE:BVerfG:2010:rs20100721.1bvr061107