

Leitsatz

zum Beschluss des Zweiten Senats vom 7. Mai 2013

- 2 BvR 909/06 -

- 2 BvR 1981/06 -

- 2 BvR 288/07 -

Die Ungleichbehandlung von Verheirateten und eingetragenen Lebenspartnern in den Vorschriften der §§ 26, 26b, 32a Abs. 5 EStG zum Ehegattensplitting ist mit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG nicht vereinbar.

BUNDESVERFASSUNGSGERICHT

- 2 BVR 909/06 -
- 2 BVR 1981/06 -
- 2 BVR 288/07 -



Im Namen des Volkes

**In dem Verfahren
über
die Verfassungsbeschwerden**

I.

1. des Herrn P...,
2. des Herrn F...,

gegen das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 26. Januar 2006 - III R 51/05 –

- 2 BVR 909/06 -,

II.

3. des Herrn M...,

- Bevollmächtigte: Rechtsanwältin Maria Sabine Augstein,
Altes Forsthaus 12, 82327 Tutzing -

1. unmittelbar gegen
 - a) das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 20. Juli 2006 - III R 8/04 -,
 - b) das Urteil des Finanzgerichts des Saarlandes vom 21. Januar 2004 - 1 K 466/02 -,
 - c) die Einspruchsentscheidung des Finanzamts Saarbrücken vom 6. Dezember 2002 - 2002 7 1131 -,
 - d) den Bescheid für 2001 über Einkommensteuer des Finanzamts Saarbrücken vom 23. Oktober 2002 - 040/251/06615 -,
2. mittelbar gegen
§§ 10 Abs. 1 Nr. 1, 26 bis 26b, 32a Abs. 5 und 6, 33a Abs. 1 EStG

- 2 BVR 1981/06 -,

III.

des Herrn Z...,

- Bevollmächtigter: Rechtsanwalt Dirk Siegfried,
Keithstraße 2 - 4, 10787 Berlin -

gegen a) das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 19. Oktober 2006 - III R 29/06 -,

b) das Urteil des Finanzgerichts Berlin vom 23. Februar 2006 - 1 K 1512/02
-,

c) die Einspruchsentscheidung des Finanzamts Kreuzberg vom 14. November 2002 - 02/0982/03 -,

d) den Bescheid für 2001 über Einkommensteuer des Finanzamts Kreuzberg vom 12. Juli 2002 - 14/607/60104 -

- 2 BVR 288/07 -

und Anträge auf Richterablehnung

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

Präsident Voßkuhle,
Lübbe-Wolff,
Gerhardt,
Landau,
Huber,
Hermanns,
Müller,
Kessal-Wulf

am 7. Mai 2013 beschlossen:

1. Die Verfahren werden zur gemeinsamen Entscheidung verbunden.
2. Die Ablehnungsgesuche der Beschwerdeführer zu II. und III. gegen den Richter Landau werden als unzulässig verworfen.

3. § 26 und § 26b Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung der Neufassung vom 16. April 1997 (Bundesgesetzblatt I Seite 821), § 32a Absatz 5 Einkommensteuergesetz in der Fassung des Gesetzes zur Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung (Steuersenkungsgesetz - StSenkG) vom 23. Oktober 2000 (Bundesgesetzblatt I Seite 1433) sowie die nachfolgenden Fassungen der §§ 26, 26b, § 32a Absatz 5 Einkommensteuergesetz sind seit Inkrafttreten des Gesetzes zur Beendigung der Diskriminierung gleichgeschlechtlicher Gemeinschaften: Lebenspartnerschaften vom 16. Februar 2001 (Bundesgesetzblatt I Seite 266) mit Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes unvereinbar, soweit sie eingetragenen Lebenspartnern anders als Ehegatten nicht die Möglichkeit der Zusammenveranlagung und die damit verbundene Anwendung des Splitting-Verfahrens eröffnen.
4. §§ 26, 26b, § 32a Absatz 5 Einkommensteuergesetz bleiben bis zum Inkrafttreten einer Neuregelung anwendbar mit der Maßgabe, dass auch eingetragene Lebenspartner, deren Veranlagungen noch nicht bestandskräftig durchgeführt sind, mit Wirkung ab dem 1. August 2001 unter den für Ehegatten geltenden Voraussetzungen eine Zusammenveranlagung und die Anwendung des Splittingverfahrens beanspruchen können.
5. a) Die Einkommensteuerbescheide des Finanzamts Köln-Mitte vom 26. Mai 2003 in der Fassung der Einspruchsentscheidungen vom 6. Januar 2004, das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 13. Juni 2005 - 15 K 284/04 - und das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 26. Januar 2006 - III R 51/05 - verletzen die Beschwerdeführer zu I. in ihrem Grundrecht aus Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes. Das Urteil des Bundesfinanzhofs wird aufgehoben und die Sache an den Bundesfinanzhof zurückverwiesen.
6. a) Den Beschwerdeführern zu I. sind ihre notwendigen Auslagen zu drei Vierteln durch die Bundesrepublik Deutschland, zu einem Viertel durch das Land Nordrhein-Westfalen zu erstatten.

Gründe:

A.

Die Beschwerdeführer wenden sich mit ihren – zur gemeinsamen Entscheidung verbundenen – Verfassungsbeschwerden gegen die Ungleichbehandlung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft in Bezug auf die Zusammenveranlagung im Einkommensteuerrecht (§§ 26, 26b des Einkommensteuergesetzes – EStG -) und die damit nach Maßgabe des § 32a Abs. 5 EStG verbundene Anwendung des Splittingtarifs. 1

I.

1. Die auf die Anfänge der Einkommenbesteuerung im 19. Jahrhundert zurückgehende Zusammenveranlagung von Ehegatten bei der Einkommensteuer war als Ausnahme von dem Grundsatz der Individualbesteuerung bereits in § 26 des Einkom- 2

mensteuergesetzes vom 17. Januar 1952 - EStG 1951 - (BGBl I S. 33) vorgesehen. Eingeschränkt wurde sie damals nur durch § 43 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung vom 17. Januar 1952 - EStDV 1951 - (BGBl I S. 54), der Einkünfte der Ehefrau aus nichtselbständiger Arbeit in einem dem Ehemann fremden Betrieb von der Zusammenveranlagung ausnahm.

2. Durch Beschluss vom 17. Januar 1957 (- 1 BvL 4/54 -, BVerfGE 6, 55) erklärte das Bundesverfassungsgericht § 26 EStG in der vorgenannten Fassung für mit Art. 6 Abs. 1 GG unvereinbar und nichtig, weil Ehegatten durch die Zusammenveranlagung angesichts des auf die Leistungsfähigkeit des Einzelnen hin angelegten progressiven Steuertarifs im wirtschaftlichen Ergebnis schlechter gestellt würden als andere Personen.

Der in Art. 6 Abs. 1 GG statuierte besondere Schutz der staatlichen Ordnung für Ehe und Familie umschlieÙe zweierlei: positiv die Aufgabe für den Staat, Ehe und Familie nicht nur vor Beeinträchtigungen durch andere Kräfte zu bewahren, sondern auch durch geeignete Maßnahmen zu fördern, negativ das Verbot für den Staat selbst, die Ehe zu schädigen oder sonst zu beeinträchtigen.

Die Zusammenveranlagung von Ehegatten durchbreche den Grundsatz der Individualbesteuerung zum Nachteil der im Ehestand Lebenden und stelle also einen störenden Eingriff in die Ehe dar. Sie könne nicht damit gerechtfertigt werden, dass sie nicht an die Ehe, sondern an die (angeblich) durch gemeinsame Haushaltsführung erzielten Einsparungen und eine dadurch erhöhte Leistungsfähigkeit anknüpfe, so dass es sich bei der erhöhten Besteuerung der Ehegatten lediglich um eine ungewollte Nebenfolge handle. Die Möglichkeit von Einsparungen in der Lebenshaltung werde im gesamten sonstigen Einkommensteuerrecht als Faktor der Leistungsfähigkeit nicht berücksichtigt; dieser Gesichtspunkt sei also systemfremd. Wäre die erhöhte Leistungsfähigkeit aufgrund gemeinsamer Haushaltsführung der wahre Anknüpfungspunkt, dürfte nicht einzig die eheliche Haushaltsgemeinschaft besteuert werden, zumal sie keineswegs den typischen Fall der Haushaltsgemeinschaft mehrerer Personen mit marktwirtschaftlichem Einkommen darstelle.

Auch nicht überzeugend sei der Versuch, die mit der Zusammenveranlagung verbundene Benachteiligung der Ehegatten damit zu rechtfertigen, dass die Rücksicht auf solche Ehegatten, von denen nur einer marktwirtschaftliches Einkommen beziehe, insbesondere auf die Kinderreichen, die Zusammenveranlagung unter dem Gesichtspunkt des Art. 6 Abs. 1 GG geradezu fordere. Wolle man aus dem Gesichtspunkt der Sozialstaatlichkeit und des Schutzes von Ehe und Familie der besonderen Lage des Ehemannes und Familienvaters, der für mehrere Personen aufzukommen habe, Rechnung tragen, gebe es dazu verschiedene, in der Öffentlichkeit bereits erörterte Wege (Erhöhung der Freibeträge, Einführung des „splitting“). Die Zusammenveranlagung sei dazu nicht geeignet, da sie nur einen Teil der Ehepaare höher belaste, ohne dem anderen zu nützen.

Schließlich könne auch das Ziel, „die Ehefrau ins Haus zurückzuführen“, die Zusam-

menveranlagung nicht rechtfertigen, weil es weder mit Art. 6 Abs. 1 GG noch mit Art. 3 Abs. 2 GG vereinbar sei. Das Gebot des Schutzes von Ehe und Familie in Art. 6 Abs. 1 GG beziehe sich auf jede Ehe und Familie, die den gesetzlich normierten bürgerlich-rechtlichen Instituten von Ehe und Familie entsprächen, überlasse also die Gestaltung der Privatsphäre in diesem Rahmen den Ehegatten selbst. Der Gesetzgeber dürfe deshalb eine bestimmte Gestaltung der privaten Sphäre der Ehe nicht unmittelbar erzwingen. Daher könne dasselbe Ziel auch nicht eine Maßnahme legitimieren, die - wie die Zusammenveranlagung - mittelbar diesem Ziel dienen solle. Die Untauglichkeit des sogenannten Edukationseffektes zur Rechtfertigung der Zusammenveranlagung folge auch aus dem Grundsatz der Gleichberechtigung der Geschlechter (Art. 3 Abs. 2 GG). Zur Gleichberechtigung der Frau gehöre, dass sie die Möglichkeit habe, mit gleichen rechtlichen Chancen marktwirtschaftliches Einkommen zu erzielen wie jeder männliche Staatsbürger.

3. Als Reaktion auf diese Entscheidung wurde - nach einer Übergangsregelung, mit der Ehegatten vorübergehend ein Wahlrecht zwischen vollständiger Getrennt-, vollständiger Zusammen- und eingeschränkter Zusammenveranlagung eingeräumt worden war (Gesetz zur Änderung steuerrechtlicher Vorschriften vom 26. Juli 1957, BGBl I S. 848) - durch das Gesetz zur Änderung steuerlicher Vorschriften auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Ertrag und des Verfahrensrechts vom 18. Juli 1958 (StÄndG 1958, BGBl I S. 473) das Ehegattensplitting eingeführt und die im Grundsatz noch heute geltende Rechtslage geschaffen.

Danach werden bei der Zusammenveranlagung die zunächst getrennt ermittelten Einkünfte beider Ehegatten zusammengerechnet (§ 26b EStG) und sodann dem sogenannten Splittingtarif unterworfen. Nach dem Splittingtarif beträgt die tarifliche Einkommensteuer das Zweifache des Steuerbetrags, der sich für die Hälfte des gemeinsam von den Ehegatten zu versteuernden Einkommens nach der Einkommensteuergrundtabelle ergibt (§ 32a Abs. 5 EStG). Da der Einkommensteuertarif in weiten Teilen progressiv und nicht proportional verläuft, führt die Anwendung des Splittingverfahrens zu einer Abflachung der Steuerprogression. Dies wiederum hat eine Verringerung der festzusetzenden Steuerschuld gegenüber zwei Einzelveranlagungen von Eheleuten zur Folge, soweit die zu versteuernden Einkünfte des Ehemanns und der Ehefrau - vor der Zusammenveranlagung - nicht gleich hoch sind oder nicht bereits aufgrund ihrer außerordentlichen Höhe ohnehin in der Proportionalzone des Grundtarifs verlaufen.

Zur Begründung für die Einführung des Splittingverfahrens ist im Regierungsentwurf des Steueränderungsgesetzes 1958 (BTDrucks 3/260, S. 33 f.) ausgeführt:

Den Erfordernissen des Bundesverfassungsgerichts trage einmal die getrennte Besteuerung Rechnung, ebenso die Zusammenveranlagung bei einem proportionalen Tarif. Auch eine Zusammenveranlagung bei einem Progressionstarif unter Anwendung des amerikanischen Splittingverfahrens entspreche den Forderungen des Gerichts. Die Erfahrungen mit der in der Übergangszeit Ehegatten wahlweise gewährten

getrennten Besteuerung hätten ergeben, dass nur eine Zusammenveranlagung den praktischen Bedürfnissen gerecht werde und die Steuermoral wahre. Die Anwendung der Grundsätze der getrennten Besteuerung habe sich als höchst problematisch erwiesen. Steuerpflichtige Ehegatten mit größeren Einkommen und Vermögen versuchten durch Vertragsabschlüsse mannigfacher Art zu erreichen, dass ihr Einkommen sich auf Mann und Frau verteile, wodurch ein oft willkürlicher Progressionsvorteil entstehe. Inhaber von Gewerbebetrieben, Land- und Forstwirte sowie Freiberufler würden in großem Umfang Arbeitsverträge zwischen Mann und Frau geltend machen. Diese Möglichkeit gebe es jedoch nicht für eine Familie, in der der Mann als Hauptverdiener Arbeitslohn beziehe und die Frau als Hausfrau und Mutter im Hause bleibe. Da die Einführung eines durchgehenden Proportionaltarifs bei der Einkommensteuer nach der Volksanschauung und aus dem Gesichtspunkt der Leistungsfähigkeit heraus nicht in Betracht komme, ergebe sich als Lösung die Einführung einer Zusammenveranlagung der Ehegatten unter Anwendung des Splittingverfahrens.

Bei dem neuen Splittingtarif werde kein Unterschied mehr gemacht, ob die Frau oder nur der Mann oder beide Einkünfte bezögen, ob die Frau im Betrieb des Mannes oder ob sie in einem fremden Betrieb tätig sei. Hätten sowohl der Mann als auch die Frau Einkünfte, so könnten sie sich über die Besteuerung nach dem Splitting nicht beklagen; denn auch in dem Falle, dass ihr Einkommen gleich hoch sei, trete für sie bei der Zusammenveranlagung keine Verschlechterung ein. Bei Verschiedenheit der Einkommen von Mann und Frau ergebe sich aber stets ein Progressionsvorteil durch die Halbierung des gemeinsamen Einkommens. Die Fälle, in denen die Ehefrau keine oder keine nennenswerten Einkünfte habe, würden dem Fall, dass beide verdienten, gleichgestellt. Hieraus ergebe sich eine besondere Anerkennung der Aufgabe der Ehefrau als Hausfrau und Mutter. Das Splittingverfahren, das unterstelle, dass die Eheleute eine Gemeinschaft des Erwerbs und Verbrauchs bildeten, entspreche in gewissem Grade nicht nur dem Gedanken der allgemeinen Gütergemeinschaft, sondern auch dem durch die neue Ehegesetzgebung für den Fall der Auflösung der Ehe maßgeblichen Gedanken der gesetzlichen Zugewinnungsgemeinschaft.

4. In den im vorliegenden Verfahren zu beurteilenden Veranlagungsjahren 2001 und 2002 lauteten die für das Splittingverfahren maßgeblichen §§ 26 und 26b EStG (in der Fassung der Bekanntmachung vom 16. April 1997 <BGBl I S. 821> gültig bis 20. September 2002, ab 21. September 2002 in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Oktober 2002 <BGBl I S. 4210>) sowie § 32a EStG (für das Veranlagungsjahr 2001: in der Fassung des Gesetzes zur Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung <Steuersenkungsgesetz - StSenkG> vom 23. Oktober 2000 <BGBl I S. 1433>; für das Veranlagungsjahr 2002: in der Fassung des Gesetzes zur Umrechnung und Glättung steuerlicher Euro-Beträge <Steuer-Euroglättungsgesetz - StEuglG> vom 19. Dezember 2000 <BGBl I S. 1790> gültig vom 1. Januar bis 20. September 2002, ab 21. September 2002 in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Oktober 2002 <BGBl I S. 4210>):

Veranlagung von Ehegatten

(1) Ehegatten, die beide unbeschränkt einkommensteuerpflichtig im Sinne des § 1 Abs. 1 oder 2 oder des § 1a sind und nicht dauernd getrennt leben und bei denen diese Voraussetzungen zu Beginn des Veranlagungszeitraums vorgelegen haben oder im Laufe des Veranlagungszeitraums eingetreten sind, können zwischen getrennter Veranlagung (§ 26a) und Zusammenveranlagung (§ 26b) wählen; für den Veranlagungszeitraum der Eheschließung können sie stattdessen die besondere Veranlagung nach § 26c wählen. ...

(2) Ehegatten werden getrennt veranlagt, wenn einer der Ehegatten getrennte Veranlagung wählt. Ehegatten werden zusammen veranlagt oder - für den Veranlagungszeitraum der Eheschließung - nach § 26c veranlagt, wenn beide Ehegatten die betreffende Veranlagungsart wählen. Die zur Ausübung der Wahl erforderlichen Erklärungen sind beim Finanzamt schriftlich oder zu Protokoll abzugeben.

(3) Werden die nach Absatz 2 erforderlichen Erklärungen nicht abgegeben, so wird unterstellt, dass die Ehegatten die Zusammenveranlagung wählen.

§ 26b

Zusammenveranlagung von Ehegatten

Bei der Zusammenveranlagung von Ehegatten werden die Einkünfte, die die Ehegatten erzielt haben, zusammengerechnet, den Ehegatten gemeinsam zugerechnet und, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, die Ehegatten sodann gemeinsam als Steuerpflichtiger behandelt.

§ 32a

Einkommensteuertarif

<für den Veranlagungszeitraum 2001>

(1) Die tarifliche Einkommensteuer bemisst sich nach dem zu versteuernden Einkommen. Sie beträgt vorbehaltlich der §§ 32b, 34, 34b und 34c jeweils in Deutsche Mark für zu versteuernde Einkommen

1. bis 14.093 Deutsche Mark (Grundfreibetrag): 0;

2. von 14.094 Deutsche Mark bis 18.089 Deutsche Mark:
 $(387,89 \cdot y + 1.990) \cdot y$;

3. von 18.090 Deutsche Mark bis 107.567 Deutsche Mark:
 $(142,49 \cdot z + 2.300) \cdot z + 857$;

4. von 107.568 Deutsche Mark an: $0,485 \cdot x - 19.299$.

3,„y“ ist ein Zehntausendstel des 14.040 Deutsche Mark übersteigenden Teils des nach Absatz 2 ermittelten zu versteuernden Einkommens. 4,„z“ ist ein Zehntausendstel des 18.036 Deutsche Mark übersteigenden Teils des nach Absatz 2 ermittelten zu versteuernden Einkommens. 5,„x“ ist das nach Absatz 2 ermittelte zu versteuernde Einkommen.

(2 bis 4) ...

(5) Bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, beträgt die tarifliche Einkommensteuer vorbehaltlich der §§ 32b, 34, 34b und 34c das Zweifache des Steuerbetrags, der sich für die Hälfte ihres gemeinsam zu versteuernden Einkommens nach den Absätzen 1 bis 3 ergibt (Splitting-Verfahren).

(6) ...

<für den Veranlagungszeitraum 2002>

(1) 1Die tarifliche Einkommensteuer bemisst sich nach dem zu versteuernden Einkommen. 2Sie beträgt vorbehaltlich der §§ 32b, 34, 34b und 34c jeweils in Euro für zu versteuernde Einkommen

1. bis 7.235 Euro (Grundfreibetrag): 0;

2. von 7.236 Euro bis 9.251 Euro: $(768,85 \cdot y + 1.990) \cdot y$;

3. von 9.252 Euro bis 55.007 Euro: $(278,65 \cdot z + 2.300) \cdot z + 432$;

4. von 55.008 Euro an: $0,485 \cdot x - 9.872$.

3,„y“ ist ein Zehntausendstel des 7.200 Euro übersteigenden Teils des nach Absatz 2 ermittelten zu versteuernden Einkommens. 4,„z“ ist ein Zehntausendstel des 9.216 Euro übersteigenden Teils des nach Absatz 2 ermittelten zu versteuernden Einkommens. 5,„x“ ist das nach Absatz 2 ermittelte zu versteuernde Einkommen.

(2 bis 4) ...

(5) Bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, beträgt die tarifliche Einkommensteuer vorbehaltlich der §§ 32b, 34, 34b und 34c das Zweifache des Steuerbetrags, der sich für die Hälfte ihres gemeinsam zu versteuernden Einkommens nach den Absätzen 1 bis 3 ergibt (Splitting-Verfahren).

(6) ...

5. Durch das Gesetz zur Beendigung der Diskriminierung gleichgeschlechtlicher Gemeinschaften: Lebenspartnerschaften (Lebenspartnerschaftsgesetz - LPartG) vom 16. Februar 2001 (BGBl I S. 266) führte der Gesetzgeber mit Wirkung zum 1. August 2001 das Institut der Lebenspartnerschaft ein. Die meisten Regelungen des Lebenspartnerschaftsgesetzes waren den Regelungen der Ehe nachgebildet oder verwiesen auf diese (vgl. hierzu im Einzelnen Wacke, in: Münchener Kommentar zum BGB, 6. Aufl. 2013, Vorb. zum LPartG, Rn. 3; zur Verfassungskonformität des Lebenspartnerschaftsgesetzes s. BVerfGE 105, 313). Nicht Gesetz wurde die im Entwurf der Fraktionen von SPD und Bündnis 90/Die Grünen zum Lebenspartnerschaftsgesetz vom 4. Juli 2000 (Artikel 3 § 77 Nr. 2 Buchstabe a) vorgesehene Möglichkeit eines (fiktiven) Realsplittings für Lebenspartner. Danach sollte die Differenz zwischen den Einkünften beider Lebenspartner zur Hälfte - bis zu einem Maximalbetrag von 40.000 DM - demjenigen Lebenspartner mit dem geringeren Gesamtbetrag

17

der Einkünfte zugerechnet und bei ihm versteuert werden. Demgegenüber sollte der Lebenspartner mit dem höheren Gesamtbetrag der Einkünfte den dem anderen Lebenspartner fiktiv zugerechneten hälftigen Differenzbetrag als Sonderausgaben abziehen können (BTDrucks 14/3751, S. 25, 63). Diese Regelung war im Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zusammen mit anderen der Zustimmung des Bundesrates bedürftigen Vorschriften aus dem Entwurf des Lebenspartnerschaftsgesetzes herausgelöst und in Art. 2 § 55 Nr. 2 Buchstabe a) aa) des Entwurfs für ein Lebenspartnerschaftsgesetzergänzungsgesetz (LPartGErgG) aufgenommen worden (BRDrucks 739/00, S. 32 f.), welches nicht die Zustimmung des Bundesrates fand (BRPlenprot 757/00, S. 544 ff.).

Weitere Angleichungen an die eherechtlichen Regelungen erfolgten durch das am 1. Januar 2005 in Kraft getretene Gesetz zur Überarbeitung des Lebenspartnerschaftsrechts vom 15. Dezember 2004 (BGBl I S. 3396). Es regelte die vollständige Übernahme des ehelichen Güterrechts, die weitergehende Angleichung des Unterhaltsrechts, die Anpassung der Aufhebungsvoraussetzungen an das Scheidungsrecht, die Einführung der Stiefkindadoption und des Versorgungsausgleichs sowie die Einbeziehung der Lebenspartner in die Hinterbliebenenversorgung der gesetzlichen Rentenversicherung. Einkommensteuerrechtliche Regelungen enthielt dieses Gesetz nicht.

18

II.

1. a) Die Beschwerdeführer zu I. leben seit dem 11. Mai 2002 in einer eingetragenen Lebenspartnerschaft. Mit Bescheiden vom 26. Mai 2003 lehnte das Finanzamt Köln-Mitte ihre jeweiligen Anträge auf Zusammenveranlagung für das Jahr 2002 ab und führte stattdessen in Anwendung des Grundtarifs jeweils Einzelveranlagungen zur Einkommensteuer durch. Die nach erfolglosen Einsprüchen hiergegen erhobene Klage wies das Finanzgericht Köln mit Urteil vom 13. Juni 2005 - 15 K 284/04 - (EFG 2005, S. 1362 f.) ab.

19

b) Die dagegen gerichtete Revision der Beschwerdeführer zu I. hatte keinen Erfolg. In seinem das Rechtsmittel als unbegründet zurückweisenden Urteil vom 26. Januar 2006 - III R 51/05 - (BStBl II 2006, S. 515 ff. = BFHE 212, 236) führte der III. Senat des Bundesfinanzhofs aus:

20

Die Vorschriften über die Zusammenveranlagung von Ehegatten seien auf eingetragene Lebenspartnerschaften weder unmittelbar noch entsprechend anwendbar. Es fehle an einer planwidrigen Regelungslücke, weil der Gesetzgeber bei Einführung der Lebenspartnerschaft bewusst von einer einkommensteuerlichen Gleichstellung von Ehegatten und Partnern einer gleichgeschlechtlichen Gemeinschaft abgesehen habe.

21

Der Ausschluss der Lebenspartner von der Zusammenveranlagung und vom Splittingtarif verstoße auch nicht gegen die Verfassung. Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts verpflichte Art. 6 Abs. 1 GG als wertentscheidende

22

Grundsatznorm den Staat, die Ehe zu schützen und zu fördern. Diese gesetzgeberische Verpflichtung betreffe nur die Ehe als Institut, nicht dagegen andere Lebensformen. Soweit der Gesetzgeber Ehe und Familie steuerlich besser gestellt habe als nichteheleiche Lebensgemeinschaften, habe das Bundesverfassungsgericht dies für durch Art. 6 Abs. 1 GG gerechtfertigt gehalten. Eine unterschiedliche Förderung von Ehe und Familie im Vergleich zu anderen Formen gemeinschaftlichen Zusammenlebens verstoße daher nicht gegen den insoweit nachrangigen Art. 3 Abs. 1 GG.

Das gelte auch für die unterschiedliche Behandlung von Ehepaaren und eingetragenen Lebenspartnerschaften hinsichtlich der Veranlagungswahlrechte. Allein aus den gegenseitigen Unterhaltspflichten, die bei der eingetragenen Lebenspartnerschaft bestünden, ergebe sich keine verfassungsrechtliche Verpflichtung des Gesetzgebers, Lebenspartnern ebenfalls die Möglichkeit der Zusammenveranlagung und der Anwendung des Splittingtarifs einzuräumen. Zwar gebiete die Steuergerechtigkeit, die Besteuerung an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auszurichten, so dass unvermeidbare Ausgaben im privaten Bereich - wie zwingende Unterhaltspflichten - einkommensteuerlich in realitätsgerechtem Umfang zu berücksichtigen seien. Soweit ein Lebenspartner für den anderen Unterhalt zu zahlen habe, werde diese die steuerliche Leistungsfähigkeit des Unterhaltsverpflichteten mindernde wirtschaftliche Belastung dadurch berücksichtigt, dass er die Unterhaltsaufwendungen bis zu einer bestimmten Höhe, die sich am sozialhilferechtlichen Existenzminimum orientiere, nach § 33a EStG als außergewöhnliche Belastung abziehen könne. Ob der abziehbare Höchstbetrag realitätsgerecht sei, müsse im Streitfall nicht entschieden werden, da die Beschwerdeführer keine Unterhaltsaufwendungen geltend gemacht hätten.

23

2. a) Der Beschwerdeführer zu II. ging am 1. August 2001 eine eingetragene Lebenspartnerschaft ein, nachdem er und sein Lebenspartner am 27. Juli 2001 einen notariellen Lebenspartnerschafts- und Unterhaltsvertrag geschlossen hatten. Mit Bescheid vom 23. Oktober 2002 lehnte das Finanzamt Saarbrücken den Antrag des Beschwerdeführers zu II. auf Zusammenveranlagung mit seinem Lebenspartner für das Jahr 2001 ab und führte stattdessen in Anwendung des Grundtarifs eine Einzelveranlagung zur Einkommensteuer durch. Die nach erfolglosem Einspruch hiergegen erhobene Klage, mit der der Beschwerdeführer zu II. hilfsweise die steuermindernde Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung in Höhe von 40.000 DM als - bei seinem Lebenspartner zu versteuernde - Unterhaltsleistung begehrte, wies das Finanzgericht des Saarlandes mit Urteil vom 21. Januar 2004 - 1 K 466/02 - (EFG 2004, S. 568 ff.) ab.

24

b) Die Revision des Beschwerdeführers zu II., mit der dieser in erster Linie die Verpflichtung des Finanzamts zur Durchführung einer Zusammenveranlagung für ihn und seinen Lebenspartner weiterverfolgte und hilfsweise die Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen an seinen Lebenspartner in Höhe von 13.315 DM als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastung begehrte, wies der III. Senat des Bundesfinanzhofs durch Urteil vom 20. Juli 2006 - III R 8/04 - (BStBl II 2006, S. 883 ff. = BFHE 214, 347) als unbegründet zurück.

25

Die Wahl der Zusammenveranlagung unter Anwendung der Splitting-Tabelle sei nur für Ehegatten vorgesehen; Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft seien Ehegatten nicht gleichgestellt. Der Sonderausgabenabzug gemäß § 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG gelte nur für Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Ehegatten (sog. Realsplitting) und somit nicht für Unterhaltsleistungen zusammen lebender Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft. Ein Abzug der geltend gemachten Unterhaltsaufwendungen als außergewöhnliche Belastung scheidet schon deshalb aus, weil auf den abziehbaren Höchstbetrag (§ 33a Abs. 1 Satz 1, Abs. 4 Satz 1 EStG) die Einkünfte des Unterhaltsempfängers nach Maßgabe des § 33a Abs. 1 Satz 4, Abs. 4 Satz 1 EStG anzurechnen seien und im Streitfall die Einkünfte des Lebenspartners die Summe aus Unterhaltshöchstbetrag und Anrechnungsfreigrenze überstiegen, so dass kein abziehbarer Betrag mehr verbleibe.

26

Eine entsprechende Anwendung der Vorschriften über die Zusammenveranlagung oder das Realsplitting komme nicht in Betracht, weil keine Gesetzeslücke im Sinne einer planwidrigen Unvollständigkeit vorliege. Denn der Gesetzgeber habe bewusst die im Entwurf eines Lebenspartnerschaftsergänzungsgesetzes vorgesehene Möglichkeit des Sonderausgabenabzugs nicht in das Einkommensteuergesetz übernommen. Ebenso wenig könne der Senat im Wege der Auslegung Unterhaltsleistungen über die abziehbaren Höchstbeträge des § 33a EStG hinaus zum Abzug zulassen.

27

Die Voraussetzungen für eine verfassungskonforme Auslegung oder eine Anrufung des Bundesverfassungsgerichts nach Art. 100 Abs. 1 GG seien nicht gegeben, da der Senat die geltenden Regelungen für verfassungsgemäß halte. Die unterschiedliche steuerrechtliche Behandlung der gegenseitigen Unterhaltspflichten bei Ehegatten und eingetragenen Lebenspartnern verstoße nicht gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz. Eingetragene Lebenspartner würden dadurch zwar je nach Einkommen gegenüber Ehegatten steuerlich benachteiligt. Art. 3 Abs. 1 GG sei jedoch gegenüber Art. 6 Abs. 1 GG nachrangig, der als wertentscheidende Grundsatznorm den Gesetzgeber nicht nur zum Schutz, sondern auch zur Förderung der Ehe verpflichte. Die steuerliche Besserstellung der Ehe gegenüber der eingetragenen Lebenspartnerschaft sei daher durch Art. 6 Abs. 1 GG gerechtfertigt.

28

Dass die gegenseitigen Unterhaltspflichten innerhalb einer eingetragenen Lebenspartnerschaft ausschließlich unter den Voraussetzungen des § 33a EStG steuerlich berücksichtigt würden, verstoße nicht gegen das aus Art. 3 Abs. 1 GG folgende Gebot der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit. Nach Auffassung des Senats genüge der nach § 33a EStG betragsmäßig begrenzte Abzug auch hinsichtlich der gesetzlich geschuldeten Unterhaltsaufwendungen bei der eingetragenen Lebenspartnerschaft verfassungsrechtlichen Anforderungen. Ferner verstoße es nicht gegen das Gebot der Folgerichtigkeit, einerseits eingetragene Lebenspartner bürgerlich-rechtlich wie Ehegatten zum Unterhalt zu verpflichten, ihnen aber andererseits die Möglichkeit der Zusammenveranlagung und des damit verbundenen Splittingvorteils oder eine vergleichbare Vergünstigung vorzuenthalten. Denn auch bei

29

anderen (nichtehelichen) Lebensgemeinschaften, insbesondere bei Verwandten in gerader Linie, die zudem - Ehepartnern vergleichbar - als Familie unter dem besonderen Schutz von Art. 6 Abs. 1 GG stünden, würden Unterhaltsaufwendungen nur in Höhe des Existenzminimums nach § 33a EStG steuerlich berücksichtigt.

3. a) Der Beschwerdeführer zu III. ging am 30. August 2001 eine eingetragene Lebenspartnerschaft ein. Den von ihm in seiner Einkommensteuererklärung für 2001 beantragten Abzug von Unterhaltsleistungen an seinen Lebenspartner in Höhe von 27.000 DM als Sonderausgaben nahm das Finanzamt Kreuzberg im Einkommensteuerbescheid vom 12. Juli 2002 nicht vor. Während des anschließenden Einspruchsverfahrens beantragte der Beschwerdeführer zu III. erfolglos die Zusammenveranlagung mit seinem Lebenspartner. Die hiergegen erhobene Klage, mit welcher der Beschwerdeführer zu III. das Begehren auf Zusammenveranlagung mit seinem Lebenspartner weiterverfolgte, wies das Finanzgericht Berlin durch Urteil vom 23. Februar 2006 - 1 K 1512/02 - (EFG 2006, S. 985 ff.) ab. 30

b) Die dagegen gerichtete Revision des Beschwerdeführers zu III. hatte keinen Erfolg. Zur Begründung führte der III. Senat des Bundesfinanzhofs in seinem Urteil vom 19. Oktober 2006 - III R 29/06 - (BFH/NV 2007, S. 663 ff.) aus: 31

Die Vorschriften der §§ 26, 26b EStG über die Zusammenveranlagung seien auf eingetragene Lebenspartnerschaften weder unmittelbar noch - mangels unbewusster Regelungslücke - entsprechend anwendbar. Die gesetzgebenden Körperschaften hätten eingetragene Lebenspartner bewusst nicht nur von der Zusammenveranlagung, sondern auch vom Realsplitting ausgeschlossen. 32

Der Ausschluss des Beschwerdeführers zu III. als Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft von der Anwendung der Regelungen über das Ehegattensplitting sei nicht verfassungswidrig. Wegen des in Art. 6 Abs. 1 GG enthaltenen Förderauftrags sei der Gesetzgeber berechtigt, Ehen im Vergleich zu anderen Lebensgemeinschaften steuerlich zu begünstigen. Insofern bilde Art. 6 Abs. 1 GG einen sachlichen Differenzierungsgrund, der die tatsächliche einkommensteuerliche Ungleichbehandlung von Ehen und eingetragenen Lebenspartnerschaften nach Art. 3 Abs. 1 GG rechtfertige. Das gelte trotz der gegenseitigen Unterhaltspflicht in der eingetragenen Lebenspartnerschaft auch für die unterschiedliche Behandlung hinsichtlich des Veranlagungswahlrechts. 33

Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers zu III. verstoße die Versagung der Zusammenveranlagung auch weder gegen europarechtliche Bestimmungen noch gegen Grundrechte der Europäischen Union. Die Richtlinie 2000/78/EG des Rates vom 27. November 2000 zur Festlegung eines allgemeinen Rahmens für die Verwirklichung der Gleichbehandlung in Beschäftigung und Beruf (ABl EG Nr. L 303/16 vom 2. Dezember 2000) gelte nicht für familienstandsbezogene einkommensteuerliche Vergünstigungen wie das Ehegattensplitting. Der allgemeine Gleichheitssatz der Union sowie das allgemeine europäische Diskriminierungsverbot seien auf rein inländische Sachverhalte wie den vorliegenden nicht anwendbar. Ebensowenig sei 34

das allgemeine Diskriminierungsverbot des Art. 14 EMRK verletzt, da das Recht auf Wahl der Zusammenveranlagung kein von der Europäischen Menschenrechtskonvention anerkanntes Recht darstelle.

III.

1. Die Verfassungsbeschwerde der Beschwerdeführer zu I. richtet sich unmittelbar gegen das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 26. Januar 2006 und mittelbar gegen die vorausgegangenen Einkommensteuerbescheide und Einspruchsentscheidungen des Finanzamts Köln-Mitte und das Urteil des Finanzgerichts Köln. Die Beschwerdeführer zu I. rügen die Verletzung von Art. 3 GG. 35

Sie sind der Auffassung, § 26 EStG sei dahin auszulegen, dass ihnen die beantragte Zusammenveranlagung nicht verwehrt werden könne und dürfe. Der besondere Schutz der Ehe in Art. 6 Abs. 1 GG hindere den Gesetzgeber nicht, für gleichgeschlechtliche Lebenspartnerschaften Rechte und Pflichten vorzusehen, die denen der Ehe gleich oder nahe kämen. Er habe, vor allem auch bei den Pflichten, die Gleichstellung der Lebenspartnerschaft mit dem Institut der Ehe dokumentiert und umgesetzt und dadurch im Ergebnis über Art. 3 Abs. 1 GG auch die Anwendbarkeit der durch Art. 6 Abs. 1 GG gebotenen Regelungen auf die Lebenspartnerschaft begründet. Für die Nichtanwendung gebe es keinen sachlichen Grund. Anknüpfungspunkt für das Ehegattensplitting sei allein der Tatbestand der Ehe, nicht der Kindererziehung. 36

Die angegriffene Entscheidung diskriminiere die Beschwerdeführer als Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft auch gegenüber Mitgliedern einer BGB-Gesellschaft, deren Einkommen entsprechend der internen Verteilungsregelung anteilig den Gesellschaftern zugerechnet und von diesen versteuert werde, ohne dass es auf den konkreten Beitrag zum gemeinsamen Einkommen ankomme. Dies müsse erst recht für die beiden engsten Personengemeinschaften gelten, die die Rechtsordnung kenne. Die Abschaffung des Splittingverfahrens für Ehegatten verstoße gegen den allgemeinen steuerrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz. Da für den Familienstand „Lebenspartnerschaft“ im Einkommensteuergesetz eine Regelung fehle, müssten auf diesen die ihm am nächsten kommenden Regelungen für den Familienstand „verheiratet“ Anwendung finden. 37

2. Die Verfassungsbeschwerde des Beschwerdeführers zu II. richtet sich unmittelbar gegen den Einkommensteuerbescheid und die Einspruchsentscheidung des Finanzamts Saarbrücken, das Urteil des Finanzgerichts des Saarlandes und das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 20. Juli 2006 sowie mittelbar gegen § 10 Abs. 1 Nr. 1, §§ 26 bis 26b, § 32a Abs. 5 und 6 sowie § 33a Abs. 1 EStG. 38

Es liege eine Ungleichbehandlung von Personengruppen vor; das Differenzierungskriterium Ehe bewirke mittelbar eine Ungleichbehandlung von Lebens- gegenüber Ehepartnern, weil jene miteinander keine Ehe, sondern nur eine eingetragene Lebenspartnerschaft eingehen könnten. Sie seien auch nicht in der Lage, durch ihr Ver- 39

halten die Verwirklichung des Merkmals zu beeinflussen; das Merkmal der sexuellen Ausrichtung weise eine besondere Nähe zum Merkmal des Geschlechts auf.

Der Gesetzgeber unterliege daher in Fragen der Besteuerung von eingetragenen Lebenspartnern gegenüber Ehepaaren einer strengen Bindung an Verhältnismäßigkeitserfordernisse. Ehepaare und eingetragene Lebenspartnerschaften seien in den wesentlichen Merkmalen vergleichbar im Sinne des Art. 3 Abs. 1 GG. Es sei deshalb unverhältnismäßig, Ehepaaren die Möglichkeit der Zusammenveranlagung einzuräumen, bei Lebenspartnern hingegen lediglich das Existenzminimum von der Einkommensteuer freizustellen. Beide Institute begründeten umfassende Verantwortungs- und Einstandsgemeinschaften mit denselben Unterhaltungspflichten und entlasteten den Staat bei der Gewährung von Sozialleistungen. Die Benachteiligung von eingetragenen Lebenspartnern im Steuerrecht sei nicht schon aufgrund des Art. 6 Abs. 1 GG gerechtfertigt.

40

Die Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen an den eingetragenen Lebenspartner nur im Rahmen des § 33a EStG in Höhe des Existenzminimums verstoße zudem gegen das Gebot der Belastungsgleichheit und den Grundsatz der Folgerichtigkeit. Eingetragene Lebenspartnerschaften unterschieden sich von anderen (nichtehelichen) Lebensgemeinschaften, auch zwischen Verwandten in gerader Linie, weil sie umfassende Verantwortungs- und Einstandsgemeinschaften seien, während bei letzteren rechtliche Bindungen fehlten oder auf begrenzte, nicht einen bestimmten Lebensstandard garantierende Unterhaltsansprüche beschränkt seien.

41

Mit Schriftsatz vom 22. Juli 2009 hat der Beschwerdeführer zu II. die Richter Di Fabio und Landau wegen Besorgnis der Befangenheit abgelehnt. Die Befangenheit der Richter folge aus deren Mitwirkung an den Beschlüssen der für das öffentliche Dienstrecht zuständigen Kammer des Zweiten Senats vom 20. September 2007 (BVerfGK 12, 169), vom 8. November 2007 (- 2 BvR 2466/06 -, FamRZ 2008, S. 487 ff.) sowie vom 6. Mai 2008 (BVerfGK 13, 501) zum beamtenrechtlichen Familienzuschlag für Lebenspartner. Die Kammer habe die Senatszuständigkeit grob missachtet, weil der Frage, ob Art. 6 Abs. 1 GG auch ohne Hinzutreten weiterer Sachgründe geeignet sei, eine Schlechterstellung von Lebenspartnerschaften gegenüber der Ehe zu rechtfertigen, grundsätzliche verfassungsrechtliche Bedeutung im Sinne von § 93a Abs. 2 BVerfGG zukomme. Außerdem habe die Kammer kompetenzwidrig den Fachgerichten die Interpretation des zwischenzeitlich ergangenen Urteils des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften in der Rechtssache Maruko (Urteil vom 1. April 2008 - C-267/06 -, Slg. 2008, S. I-1757) vorgeben wollen. Die Sachbehandlung jener Verfahren lasse nur den Schluss zu, dass die beiden Richter eine Gleichstellung oder auch nur eine Annäherung der Rechtspositionen eingetragener Lebenspartnerschaften an die Ehe von vornherein strikt ablehnten und dies durch eine Ablehnung der Annahme der Verfassungsbeschwerde auch sicherstellen wollten.

42

3. Die Verfassungsbeschwerde des Beschwerdeführers zu III. richtet sich gegen

43

den Einkommensteuerbescheid 2001 und die Einspruchsentscheidung des Finanzamts Kreuzberg, das Urteil des Finanzgerichts Berlin und das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 19. Oktober 2006. Er rügt eine Verletzung von Art. 3 Abs. 1 GG durch diese Entscheidungen.

Die Adressaten, an die sich die Institute von Ehe und Lebenspartnerschaft richteten, unterschieden sich in ihrer sexuellen Identität voneinander, die nicht frei wählbar sei. Die Differenzierung zwischen beiden bewirke jedenfalls mittelbar eine Ungleichbehandlung von Personengruppen. Zudem komme das Merkmal der sexuellen Identität dem in Art. 3 Abs. 3 GG genannten Merkmal des Geschlechts sehr nahe.

44

Bei Beachtung des sich daraus ergebenden Maßstabs sei die steuerrechtliche Ungleichbehandlung von Ehegatten und eingetragenen Lebenspartnern nicht gerechtfertigt. Der maßgebliche Sachverhalt entspreche bei einer Lebenspartnerschaft in jeglicher Hinsicht dem bei einer Ehe. Dass sich die Ehe bereits seit langer Zeit als den Staat entlastende Verantwortungsgemeinschaft bewährt habe, während dies der Lebenspartnerschaft, die diese Funktion in gleicher Weise erfülle, bisher nicht möglich gewesen sei, könne angesichts der strengen Bindung an den Gleichheitssatz die Ungleichbehandlung nicht rechtfertigen. §§ 26, 26b EStG begünstigten die Ehe nicht als eine im Normalfall präsumtiv reproduktionsfähige Lebensgemeinschaft, denn sie knüpften nicht an einen kindbedingten Bedarf an. Dieses Ziel wäre auch nicht geeignet, die Privilegierung kinderloser Ehen gegenüber kinderlosen Lebenspartnerschaften zu rechtfertigen. Art. 6 Abs. 1 GG allein sei zur Rechtfertigung der Ungleichbehandlung nicht ausreichend.

45

Steuergesetze dürften zwar, um praktikabel zu sein, Sachverhalte, an die sie dieselben steuerrechtlichen Folgen knüpften, typisieren und damit in weitem Umfang die Besonderheiten nicht nur des einzelnen Falles, sondern gegebenenfalls auch ganzer Gruppen vernachlässigen, ohne wegen der damit unvermeidlich verbundenen Härten gegen den allgemeinen Gleichheitssatz zu verstoßen. Die Vorteile der Typisierung müssten jedoch im rechten Verhältnis zu der mit der Typisierung notwendig verbundenen Ungleichheit der steuerlichen Belastung stehen. Es sei ohne jeglichen Verlust für die steuerrechtlich gebotene Typisierung möglich, die Rechtsfolgen der §§ 26, 26b EStG auf eingetragene Lebenspartnerschaften zu erstrecken. Deren Ungleichbehandlung sei also keine und erst recht keine notwendige oder unvermeidliche Folge einer solchen Typisierung. Ferner dürfe eine gesetzliche Typisierung keinen atypischen Fall als Leitbild wählen, sondern müsse sich realitätsgerecht am typischen Fall orientieren, insbesondere bei der steuerlichen Berücksichtigung zwingender Unterhaltsverpflichtungen. Unterhaltsrechtlich entspreche die Lebenspartnerschaft der Ehe. Deshalb verletzen die angegriffenen Entscheidungen das aus dem Gleichheitssatz folgende Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit.

46

Sie seien zudem unvereinbar mit dem gleichfalls aus dem Gleichheitssatz abzuleitenden Prinzip der Folgerichtigkeit. Mit einer steuerrechtlichen Ungleichbehandlung verfolgte Lenkungsziele müssten von einer erkennbaren gesetzgeberischen Ent-

47

scheidung getragen sein. Infolge des Scheiterns des Lebenspartnerschaftsgesetzergänzungsgesetzes fehle es an einer bewussten Entscheidung des Gesetzgebers zur Frage der einkommensteuerrechtlichen Berücksichtigung der in einer Lebenspartnerschaft auftretenden gesetzlichen Unterhaltspflichten und zur Frage der Gleichbehandlung im Verhältnis zur Ehe, wie auch der Umstand zeige, dass das Einkommensteuergesetz den Familienstand der Lebenspartnerschaft nicht kenne. Jedenfalls wäre ein etwaiger Lenkungszweck nicht gleichheitsgerecht ausgestaltet, weil die §§ 26, 26b EStG den Zweck verfolgten, die in einer Ehe als einer auf Dauer angelegten Verantwortungsgemeinschaft zweier Menschen entstehenden Unterhaltspflichten steuermindernd zu berücksichtigen, und diese Lebenspartner ebenso trafen wie Ehepartner.

Auch wenn der Gesetzgeber grundsätzlich verschiedene Möglichkeiten habe, einen Verstoß gegen den Gleichheitssatz zu beseitigen, bestehe diese Wahlfreiheit bezogen auf den Veranlagungszeitraum 2001 nicht mehr, weil die Zusammenveranlagung verheirateter Steuerpflichtiger für diesen Zeitraum nicht mehr rückgängig zu machen sei. Dem Beschwerdeführer zu III. stehe deshalb ein Anspruch auf Einbeziehung in die Vergünstigung der Zusammenveranlagung zu. In diesem Sinne könnten die §§ 26, 26b EStG verfassungskonform ausgelegt werden.

48

Mit Schriftsatz vom 7. Juli 2009 hat der Beschwerdeführer zu III. die Richter Di Fabio und Landau wegen Besorgnis der Befangenheit aus denselben Gründen wie der Beschwerdeführer zu II. abgelehnt.

49

IV.

Zu den Verfassungsbeschwerden haben das Bundesministerium der Finanzen, der VI. und der VIII. Senat des Bundesfinanzhofs, der Lesben- und Schwulenverband in Deutschland (LSVD) sowie zu der Verfassungsbeschwerde des Beschwerdeführers zu III. der Vorsteher des zuständigen Finanzamts Stellung genommen.

50

1. a) Das Bundesministerium der Finanzen vertritt die Auffassung, mit der Einführung des Splittingverfahrens habe die damalige Bundesregierung vor allem auch ein Lenkungsziel verfolgt: die Förderung der Ehe mit dem Ziel der Umsetzung des verfassungsrechtlichen Institutsförderauftrags aus Art. 6 Abs. 1 GG. Wesentlich sei die Beachtung der Gleichwertigkeit der ehelichen Unterhaltsbeiträge der Ehegatten gewesen, unabhängig davon, ob es sich um Erwerbs- oder Familienarbeit handele, was nach der Gesetzesbegründung zu einer „besonderen Anerkennung der Aufgabe der Ehefrau als Hausfrau und Mutter“ führe. Auf diese Weise habe die damalige Bundesregierung zum Ausdruck gebracht, dass mit den Splittingvorschriften eine Förderung der Ehe gerade wegen ihrer gesamtgesellschaftlichen demographischen Funktion habe erfolgen sollen. Zugleich sei sie davon ausgegangen, dass das Splittingverfahren die Schlechterstellung von Ehegatten gegenüber Unverheirateten vermeide, wie dies bei der alten Haushaltsbesteuerung noch der Fall gewesen sei.

51

b) Vor diesem Hintergrund sei möglicherweise die Nichteinbeziehung eingetragener

52

Lebenspartner in die steuerlichen Vorschriften über die Zusammenveranlagung und die Anwendung des Splittingtarifs für Ehegatten (§§ 26, 26b, 32a Abs. 5 EStG) damit zu rechtfertigen, dass gleichgeschlechtliche Partner aus biologischen Gründen keine gemeinsamen Kinder bekommen könnten. Zweifel hieran könnten sich allerdings aus den Beschlüssen des Ersten Senats des Bundesverfassungsgerichts vom 7. Juli 2009 zur Hinterbliebenenversorgung von eingetragenen Lebenspartnern (BVerfGE 124, 199) sowie vom 21. Juli 2010 zur Ungleichbehandlung im Erbschaftsteuerrecht (BVerfGE 126, 400) ergeben.

aa) Insbesondere könnte nach diesen Entscheidungen grundsätzlich ein strenger Maßstab an das Vorliegen eines hinreichend gewichtigen Differenzierungsgrundes anzulegen sein. Die Anforderungen an das Gewicht eines Differenzierungsgrundes seien danach generell umso strenger, je größer die Gefahr sei, dass eine Anknüpfung an Persönlichkeitsmerkmale, die mit denen des Art. 3 Abs. 3 GG vergleichbar seien, zur Diskriminierung einer Minderheit führe. Das gelte insbesondere dann, wenn die Ungleichbehandlung die sexuelle Orientierung betreffe. Der Schlussfolgerung, dass auch die hier in Rede stehende Ungleichbehandlung von Ehepaaren und eingetragenen Lebenspartnern im Einkommensteuerrecht „eine Anknüpfung an die sexuelle Orientierung beinhalte“ und dass deshalb „erhebliche Unterschiede zwischen diesen beiden Formen einer auf Dauer angelegten, rechtlich verfestigten Partnerschaft erforderlich sind, um die konkrete Ungleichbehandlung rechtfertigen zu können“, lasse sich aber immerhin entgegenhalten, dass die §§ 26, 26b und 32a Abs. 5 EStG Rechte und Pflichten nicht vom Geschlecht einer Person im Sinne des Art. 3 Abs. 3 Satz 1 GG abhängig machten, sondern durch Anknüpfung an das Institut der Ehe Rechte für eine Personenverbindung regelten.

53

bb) Vor dem Hintergrund der genannten Entscheidungen des Ersten Senats könne möglicherweise nicht mehr davon ausgegangen werden, dass Art. 6 Abs. 1 GG allein, also auch ohne Hinzutreten weiterer Sachgründe, eine unterschiedliche Behandlung rechtfertige. So könne Art. 6 Abs. 1 GG aus Gründen der Folgerichtigkeit etwa in Rechtsbereichen wie der Hinterbliebenenversorgung, für das der Gesetzgeber die grundsätzliche Gleichstellung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft bereits entschieden und umgesetzt habe, nicht als alleiniger Differenzierungsgrund herangezogen werden. Im Einkommensteuerrecht habe allerdings der Gesetzgeber bislang auf eine Gleichstellung der eingetragenen Lebenspartnerschaften mit der Ehe bewusst verzichtet, wie sich insbesondere aus der Gesetzeshistorie des gescheiterten Entwurfs eines so genannten Realsplittings für eingetragene Lebenspartnerschaften ergebe.

54

cc) Jedenfalls für den hier in Rede stehenden Zeitraum lasse sich eine aus Art. 6 Abs. 1 GG folgende Befugnis zur Förderung der Ehe vor dem Hintergrund der bisherigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts bejahen. Bei seiner Entscheidung im Jahr 2002 (BVerfGE 105, 313 <348 ff.>), nach der zugunsten der Ehe nicht unter allen Umständen ein Abstandsgebot in ihrem Verhältnis zur eingetragenen Lebenspartnerschaft gelte, habe das Bundesverfassungsgericht es als selbstverständ-

55

lich vorausgesetzt, dass Art. 6 Abs. 1 GG dem Gesetzgeber wenn auch nicht gebiete, so doch aber zumindest erlaube, die Ehe weiterhin zu fördern und insoweit gegenüber anderen rechtlich geregelten Formen des Zusammenlebens auch zu begünstigen. Vor diesem Hintergrund habe der Gesetzgeber seinerzeit davon ausgehen dürfen, dass ihm Fördermöglichkeiten verblieben seien.

dd) Auch die jüngsten Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts erkannten an, dass der Gesetzgeber die Ehe bei Vorliegen hinreichend gewichtiger Sachgründe gegenüber anderen Lebensformen begünstigen dürfe. Danach wäre eine unterschiedliche Behandlung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft allein mit Art. 6 Abs. 1 GG zwar nicht zu rechtfertigen, soweit der Gesetzgeber damit der rechtlich verfestigten Verantwortung der Lebenspartner füreinander hätte Rechnung tragen wollen. Das Bestehen einer solchen, durch gegenseitige Rechte und Pflichten geprägten Gemeinschaft sei jedoch für den Gesetzgeber nicht der entscheidende Grund für die Ausgestaltung der steuerlichen Vorschriften über die Zusammenveranlagung und das Splitting für Ehegatten gewesen. Zur steuerlichen Abbildung einer solchen Gemeinschaft wären auch andere gesetzliche Ausgestaltungsmöglichkeiten gegeben gewesen, zum Beispiel der Abzug von Unterhaltsaufwendungen wie beim Realsplitting oder auch die Zusammenveranlagung ohne Anwendung des Splittingtarifs, wie dies vor der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 17. Januar 1957 (BVerfGE 6, 55) der Fall gewesen sei. Wesentlich für die konkrete Ausgestaltung des Ehegattensplittings seien vielmehr Erwägungen des historischen Gesetzgebers gewesen, die sich auf die grundlegende gesellschaftliche Funktion der Institution der Ehe als idealerweise auf Gründung einer Familie ausgerichteter Lebensgemeinschaft bezögen. Die Beschränkung des Splittings auf die Ehe sei danach mit Rücksicht auf den verfassungsrechtlichen Förderauftrag für die Ehe und aufgrund der Überlegung erfolgt, dass aus einer Ehe typischerweise Kinder hervorgehen (könnten).

56

ee) Der dem Splittingverfahren vom historischen Gesetzgeber zugrundegelegte Zweck der Förderung eines typischerweise auf Kindererziehung ausgerichteten Instituts werde empirisch belegbar immer noch in nennenswertem Umfang erreicht, wie auch der Erste Senat des Bundesverfassungsgerichts in seinem Urteil vom 3. November 1982 (BVerfGE 61, 319 <350>) bereits anerkannt habe. Eine vom Deutschen Institut für Wirtschaftsforschung (DIW) im Januar 2003 durchgeführte Untersuchung zu den Wirkungen der gegenwärtigen Ehegattenbesteuerung sei zu dem Ergebnis gekommen, dass rund zwei Drittel (66 %) des Splittingvolumens auf Ehepaare mit aktuell steuerlich relevanten Kindern, das heißt mit Kindern, für die ein Kinderfreibetrag geltend gemacht werden könne, entfalle. Zusätzlich habe das DIW festgestellt, dass von denjenigen steuerlich erfassten Ehepaaren, die keine aktuell zu berücksichtigenden Kinder hätten, ein hoher Anteil Kinder habe, für die (z.B. wegen Überschreitens der Altersgrenze) kein Freibetrag mehr gewährt werde und die somit in der Steuerstatistik nicht mehr gesondert erfasst würden. Schlick (Wirtschaftsdienst 2005, S. 312 <316>) folgere aus der Untersuchung des DIW sowie eigenen Berechnungen bezo-

57

gen auf den Einkommensteuertarif 2002/2003, dass rund 90 % der steuerlichen Splittingwirkungen auf Ehegatten entfielen, die Kinder hätten (einschließlich bereits erwachsener Kinder) und bei denen ein Ehegatte nicht oder nur eingeschränkt erwerbstätig sei.

Anlässlich der vorliegenden Verfahren habe das Bundesministerium der Finanzen hierzu neue Berechnungen bezogen auf den Einkommensteuertarif 2010 durchgeführt. Sie bezögen sich auf die Datengrundlage der Steuerstatistik des Veranlagungsjahres 2004. Die Anteile von Ehepaaren, die keine Kinder hätten, und solchen, die im Sinne des Einkommensteuergesetzes aktuell keine Kinder hätten, seien auf Basis des sozio-ökonomischen Panels (SOEP) bezogen auf das Jahr 2008 geschätzt worden. Danach betrage das gesamte Volumen der Splittingwirkung im Jahr 2010 18,9 Mrd. €. Davon entfielen etwa 11,8 Mrd. € oder 62 % auf zusammen veranlagte Ehegatten mit Kindern, für die aktuell Kindergeld bezogen beziehungsweise der Kinderfreibetrag in Anspruch genommen werde. Von den verbleibenden 7,1 Mrd. € entfielen 5,4 Mrd. € beziehungsweise 76,1 % (rund 29 % des Gesamtvolumens) auf Ehegatten, die Kinder hätten, für die sie aber nun kein Kindergeld mehr bezögen, sowie 1,7 Mrd. € beziehungsweise 23,9 % (rund 9 % des Gesamtvolumens) auf kinderlose Ehepaare. Nach der aktuellen Datenlage entfielen also rund 91 % des Gesamtvolumens der steuerlichen Splittingwirkung auf Ehegatten, die aktuell oder zu einem früheren Zeitpunkt berücksichtigungsfähige Kinder (gehabt) hätten.

58

ff) Das auf Ehepartner beschränkte Splitting widerspreche auch nicht den unions- und völkerrechtlichen Vorgaben. Es verstoße insbesondere nicht gegen Art. 14 EMRK und Art. 19 Abs. 1 AEUV. Von der Charta der Grundrechte der Europäischen Union und den bislang vier verabschiedeten EU-Gleichbehandlungsrichtlinien werde der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt nicht erfasst.

59

c) Eingetragene Lebenspartner würden ferner nicht in ihrem Grundrecht aus Art. 3 Abs. 1 GG in dessen bereichsspezifischer Ausprägung für das Steuerrecht, dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, verletzt. Sie könnten Unterhaltsleistungen an den gesetzlich zum Unterhalt berechtigten Partner bis zum Höchstbetrag des § 33a Abs. 1 EStG als außergewöhnliche Belastung abziehen. Diese Abzugsmöglichkeit werde den Anforderungen, die nach der Rechtsprechung an die steuerliche Abziehbarkeit von Unterhaltsaufwendungen zu stellen seien, gerecht.

60

d) Eine Erstreckung des Splittingverfahrens auf eingetragene Lebenspartnerschaften wäre allerdings verfassungsrechtlich zulässig. Der Förderauftrag für die Ehe sei nach ständiger Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts nicht als so weitgehend zu interpretieren, dass die Ehe stets gegenüber anderen Lebensgemeinschaften zu privilegieren oder mit einem Abstand auszugestalten sei. Nach gemeinsamen Schätzungen des Bundesministeriums der Finanzen mit dem Fraunhofer Institut für Informationstechnik dürfte die Einbeziehung eingetragener Lebenspartner in das Splittingverfahren budgetäre Auswirkungen in einer Größenordnung von jährlich 15

61

Mio. € haben.

Diese Zahl beruhe auf der Annahme, dass es derzeit rund 15.000 eingetragene Lebenspartnerschaften gebe, deren Zahl sich mittelfristig auf 20.000 erhöhen werde, und dass die durchschnittliche steuermindernde Splittingwirkung für eingetragene Lebenspartnerschaften bei rund 650 € liege. Dabei sei berücksichtigt, dass in einer eingetragenen Lebenspartnerschaft derzeit in der Regel beide Partner erwerbstätig seien und die Einkommen innerhalb der Partnerschaft relativ nah beieinander lägen. Da sich diese Parameter bei einer Einbeziehung von Lebenspartnerschaften in das Splittingverfahren verändern könnten, seien die genannten Größenordnungen für die Mindereinnahmen eher als Untergrenze anzusehen.

62

2. Der VI. und der VIII. Senat des Bundesfinanzhofs halten die Verfassungsbeschwerden in Übereinstimmung mit dem III. Senat für unbegründet.

63

a) Der VI. Senat vertritt die Auffassung, der Gesetzgeber sei berechtigt, zwischen der Ehe einerseits und der Lebenspartnerschaft andererseits zu differenzieren, weil zwischen diesen Lebensformen grundlegende Unterschiede bestünden, auf denen aufbauend der Gesetzgeber jeweils unterschiedliche Regelungen hinsichtlich der Besteuerungsform vorsehen könne. Aus der gleichgeschlechtlichen Lebenspartnerschaft könnten biologisch keine gemeinsamen Kinder hervorgehen. Unter anderem das unterscheide sie wesensmäßig von einer verschiedengeschlechtlichen Verbindung (BTDrucks 14/3751, S. 33). Auf der Grundlage der mit Art. 6 Abs. 1 GG verbundenen Institutsgarantie sei es dem Gesetzgeber nicht verwehrt, die Ehe als Archetyp der Lebensgemeinschaft von Mann und Frau zu betrachten, die sich typischerweise zur Elternschaft fortentwickle und die als solche einzig Garant des Fortbestandes der staatlichen Gemeinschaft sein könne. Wenn der Gesetzgeber für diese Lebensgemeinschaft von Mann und Frau mit der Zusammenveranlagung eine Möglichkeit bereitstelle, damit die Ehepartner die Aufgaben der Erwerbstätigkeit und der Kinderbetreuung eigenständig untereinander aufteilen könnten, stelle dies eine spezifische, auf den Grundtyp der ehelichen Lebensgemeinschaft bezogene einkommensteuerrechtliche Regelung dar. Angesichts dieses Lebenssachverhalts und der mit §§ 26, 26b EStG verfolgten Ziele seien Lebenspartnerschaft und Ehe nicht vergleichbar. Dies gestatte es, andere Formen der Lebensgemeinschaft, die schon nach ihrer Typik einer solchen Regelung nicht bedürften, nicht in den Regelungsbereich der §§ 26, 26b EStG einzubeziehen. Ungeachtet dieser zulässigen Differenzierung dürfe der Gesetzgeber angesichts der im Typus der Ehe angelegten Besonderheiten auf Grundlage der Förderpflicht für Ehe und Familie (Art. 6 Abs. 1 GG) auch die Ehe im Vergleich zur Lebenspartnerschaft besonders fördern.

64

b) Der VIII. Senat schließt sich den Gründen der angegriffenen Entscheidungen des III. Senats an. Die eheähnliche Unterhaltspflicht von Lebenspartnern sei für ein Verfassungsgebot zur Gleichstellung mit Ehegatten bei der Anwendung des Splittingtarifs nicht ausreichend. Auch andere wechselseitig Unterhaltsverpflichtete wie etwa in Gemeinschaft lebende Großeltern und Enkel hätten nicht allein wegen dieser Unter-

65

haltungspflicht einen Anspruch auf diesen Tarif. Aus der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 7. Juli 2009 (BVerfGE 124, 199) zur Gleichbehandlung von eingetragenen Lebenspartnerschaften im Rentenrecht ergebe sich nichts anderes. Diese Entscheidung sei letztlich unter dem Gesichtspunkt gebotener Folgerichtigkeit im Bereich der Hinterbliebenenversorgung getroffen worden, der in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zu Art. 3 Abs. 1 GG von wesentlicher Bedeutung sei. Demgegenüber seien das Einkommensteuerrecht und damit auch der Splittingtarif nicht durch entsprechende anderweitige Gleichstellungsregelungen geprägt, mit denen die Nichtanwendung des Splittingtarifs für eingetragene Lebenspartner im Widerspruch stehen könnte.

2. Der Lesben- und Schwulenverband in Deutschland (LSVD) ist der Auffassung, dass die Gründe für den Beschluss des Ersten Senats des Bundesverfassungsgerichts zur Hinterbliebenenversorgung von eingetragenen Lebenspartnern im öffentlichen Dienst (BVerfGE 124, 199) und zum Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrecht (BVerfGE 126, 400) auch für die Gleichstellung von eingetragenen Lebenspartnerschaften mit der Ehe beim Splitting Geltung beanspruchten. Die Privilegierung der Ehegatten im Einkommensteuerrecht sei ebenfalls nicht davon abhängig, ob die Ehepaare Kinder hätten oder nicht. Er weist darauf hin, dass das Bundesarbeitsgericht bei zwei Entscheidungen zum Auslandszuschlag (6 AZR 434/07) und zum kinderbezogenen Entgeltbestandteil im Ortszuschlag für Stiefkinder von Lebenspartnern (6 AZR 156/09) - anders als der Bundesfinanzhof - die Ausführungen des Ersten Senats, wonach zur Begründung der Ungleichbehandlung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft die bloße Verweisung auf die Ehe und ihren durch Art. 6 Abs. 1 GG gebotenen Schutz nicht ausreiche, als bindend angesehen habe.

66

B.

Die gegen den Richter Di Fabio gerichteten Ablehnungsgesuche der Beschwerdeführer zu II. und III. bedürfen keiner Entscheidung, weil dieser nicht mehr Mitglied des zur Entscheidung über die Verfassungsbeschwerden berufenen Senats ist (vgl. BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 – 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 41).

67

Die Ablehnungsgesuche gegen den Richter Landau sind unzulässig.

68

Ein Ablehnungsgesuch, das keine Begründung oder lediglich Ausführungen enthält, die zur Begründung der Besorgnis der Befangenheit gänzlich ungeeignet sind, ist unzulässig. Bei offensichtlicher Unzulässigkeit bedarf es keiner dienstlichen Stellungnahme des abgelehnten Richters; dieser ist auch bei der Entscheidung über das offensichtlich unzulässige Ablehnungsgesuch nicht ausgeschlossen (vgl. BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 – 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 43).

69

So liegt der Fall hier. Über die unzulässigen Ablehnungsgesuche kann unter Mitwirkung des Richters Landau entschieden werden. Die Beschwerdeführer haben ihre

70

Befangenheitsanträge gegen den abgelehnten Richter ausschließlich mit dessen Mitwirkung an mehreren Entscheidungen der für das öffentliche Dienstrecht zuständigen Kammer des Zweiten Senats des Bundesverfassungsgerichts begründet, in denen die Kammer jeweils eine grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache (und damit eine Senatszuständigkeit) verneint und die Ungleichbehandlung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft beim besoldungsrechtlichen Familienzuschlag der Stufe 1 für verfassungsgemäß erachtet hatte.

Die Begründung der Ablehnungsgesuche ist offensichtlich ungeeignet, einen Ausschluss des Richters Landau zu rechtfertigen (vgl. BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 – 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 45). Sie stellt allein auf eine richterliche Vorbefassung mit einer im anhängigen Verfahren entscheidungserheblichen Rechtsfrage ab. Unabhängig davon, ob eine solche mit Blick auf die unterschiedlichen Regelungszusammenhänge – Familienzuschlag einerseits und Ehegattensplitting andererseits – überhaupt vorliegt, kann aus dieser eine Besorgnis der Befangenheit im Sinne des § 19 BVerfGG nicht abgeleitet werden. Insoweit bestimmt § 18 Abs. 1 Nr. 2 BVerfGG abschließend, dass die richterliche Vorbefassung mit einer Sache nur dann zum Ausschluss führt, wenn sie in einem früheren Rechtszug erfolgt ist und eine Mitwirkung an der angefochtenen Entscheidung zum Inhalt hatte. Nicht ausgeschlossen ist ein Richter, der sich bereits früher – in anderen Verfahren – zu einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage in bestimmter Weise geäußert hat. Selbst wenn er eine bestimmte Rechtsauffassung ständig vertritt, ist er in einem Verfahren nicht ausgeschlossen, das gerade auf die Änderung dieser Rechtsauffassung abzielt. Aus diesem Grund kann weder die Verneinung der grundsätzlichen Bedeutung der Frage der Verfassungsmäßigkeit der Ungleichbehandlung von in eingetragener Lebenspartnerschaft lebenden und verheirateten Beamten beim Familienzuschlag noch die Bejahung dieser Frage in einer Kammerentscheidung die Besorgnis der Befangenheit des abgelehnten Richters begründen.

71

C.

Die zulässigen Verfassungsbeschwerden sind begründet. Die Regelungen der §§ 26, 26b und 32a Abs. 5 EStG verstoßen insoweit gegen Art. 3 Abs. 1 GG, als sie zwar Ehegatten, nicht aber eingetragenen Lebenspartnern die Wahl der Zusammenveranlagung und die damit verbundene Anwendung des Splittingtarifs ermöglichen. Die auf diesen Vorschriften beruhenden gerichtlichen und behördlichen Entscheidungen verletzen daher die Beschwerdeführer in ihrem Grundrecht aus Art. 3 Abs. 1 GG.

72

I.

1. Der allgemeine Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG gebietet, alle Menschen vor dem Gesetz gleich zu behandeln sowie wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln (vgl. BVerfGE 79, 1 <17>; 126, 400 <416>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 53; stRspr). Verboten ist daher auch ein gleichheitswidriger Begünstigungsaus-

73

schluss, bei dem eine Begünstigung einem Personenkreis gewährt, einem anderen Personenkreis aber vorenthalten wird (vgl. BVerfGE 110, 412 <431>; 112, 164 <174>; 116, 164 <180>; 124, 199 <218>; 126, 400 <416>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 53; stRspr).

Aus Art. 3 Abs. 1 GG ergeben sich je nach Regelungsgegenstand und Differenzierungsmerkmalen unterschiedliche Grenzen, die vom bloßen Willkürverbot bis zu einer strengen Bindung an Verhältnismäßigkeitserfordernisse reichen (vgl. BVerfGE 88, 87 <96>; 117, 1 <30>; 124, 199 <219>; 126, 400 <416>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 54; stRspr). 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>; 126, 400 <416>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 54).

a) Im Fall der Ungleichbehandlung von Personengruppen besteht regelmäßig eine strenge Bindung des Gesetzgebers an die Erfordernisse des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes; dies gilt auch dann, wenn eine Ungleichbehandlung von Sachverhalten (nur) mittelbar eine Ungleichbehandlung von Personengruppen bewirkt (vgl. BVerfGE 101, 54 <101>; 103, 310 <319>; 110, 274 <291>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 55).

Eine Norm verletzt danach den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG, wenn durch sie eine Gruppe von Normadressaten im Vergleich zu anderen Normadressaten verschieden behandelt wird, obwohl zwischen beiden Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die ungleiche Behandlung rechtfertigen können (vgl. BVerfGE 55, 72 <88>; 84, 197 <199>; 100, 195 <205>; 107, 205 <213>; 109, 96 <123>; 110, 274 <291>; 124, 199 <219 f.>; 126, 400 <418>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 56; stRspr).

b) Die Anforderungen an die Rechtfertigung einer ungleichen Behandlung von Personengruppen sind umso strenger, je mehr sich die zur Unterscheidung führenden personenbezogenen Merkmale den in Art. 3 Abs. 3 GG genannten Merkmalen annähern, das heißt je größer die Gefahr ist, dass eine an sie anknüpfende Ungleichbehandlung zur Diskriminierung einer Minderheit führt (vgl. BVerfGE 88, 87 <96>; 97, 169 <181>; 124, 199 <220>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 57 ff.). Dies ist etwa bei Differenzierungen nach der sexuellen Orientierung der Fall (vgl. BVerfGE 124, 199 <220>; 126, 400 <419>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, Rn. 57, und Urteil des Ersten Senats vom 19. Februar 2013 - 1 BvL 1/11, 1 BvR 3247/09 -, Rn. 104, beide juris; BVerfGK 12, 169 <176 f.>; Osterloh, in: Sachs, GG, 6. Aufl.

2011, Art. 3 Rn. 92 ff.; Jarass, in: ders./Pieroth, GG, 12. Aufl. 2012, Art. 3 Rn. 19).

2. Die Ungleichbehandlung von Verheirateten und eingetragenen Lebenspartnern in den Vorschriften der §§ 26, 26b, 32a Abs. 5 EStG zum Ehegattensplitting stellt eine am allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG zu messende mittelbare Ungleichbehandlung wegen der sexuellen Orientierung dar. 78

Zwar richtet sich die Gewährung beziehungsweise Nichtgewährung des Splittingtarifs nicht ausdrücklich nach der sexuellen Orientierung, sondern nach dem Familienstand der die Veranlagungsform Wählenden. Mittelbar wird damit jedoch an die sexuelle Orientierung angeknüpft. Denn auch wenn der das Differenzierungskriterium für das Wahlrecht bildende Familienstand den Steuerpflichtigen unabhängig von ihrer sexuellen Orientierung zugänglich ist, ist doch die Entscheidung des Einzelnen für eine Ehe oder eine eingetragene Lebenspartnerschaft kaum trennbar mit seiner sexuellen Orientierung verbunden (vgl. BVerfGE 124, 199 <221>; 126, 400 <419>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 63). Gesetzliche Bestimmungen, die die Rechte eingetragener Lebenspartner regeln, erfassen typischerweise homosexuelle Menschen, während solche, die die Rechte von Ehegatten regeln, typischerweise heterosexuelle Menschen erfassen (vgl. BVerfGE 124, 199 <221 f.>; 126, 400 <419>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 63; BVerfGK 12, 169 <176>). 79

II.

Die Ungleichbehandlung von Ehegatten und eingetragenen Lebenspartnern bei der Wahl der einkommensteuerrechtlichen Veranlagungsform und des mit der Zusammenveranlagung verbundenen Splittingverfahrens ist, auch unter Berücksichtigung des in Art. 6 Abs. 1 GG verankerten besonderen Schutzes der Ehe (1.) und der im Steuerrecht bestehenden Typisierungsbefugnis des Gesetzgebers (2.), nicht gerechtfertigt (3.). 80

1. Das Grundgesetz stellt Ehe und Familie in Art. 6 Abs. 1 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>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 65). Die Ehe als allein der Verbindung zwischen Mann und Frau vorbehaltenes Institut (vgl. BVerfGE 105, 313 <345>) erfährt durch Art. 6 Abs. 1 GG einen eigenständigen verfassungsrechtlichen Schutz. Um diesem 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>; 80, 81 <92 f.>; 99, 216 <231 f.>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 65). Das gilt namentlich im Steuerrecht. 81

Art. 6 Abs. 1 GG garantiert den Eheleuten eine Sphäre privater Lebensgestaltung, die staatlicher Einwirkung entzogen ist (stRspr, z.B. BVerfGE 21, 329 <353>; vgl. auch BVerfGE 61, 319 <346 f.> m.w.N.; 99, 216 <231>; 107, 27 <53>). Der Gesetzgeber muss daher Regelungen vermeiden, die geeignet sind, in die freie Entscheidung der Ehegatten über ihre Aufgabenverteilung in der Ehe einzugreifen (vgl. BVerfGE 66, 84 <94>; 87, 234 <258 f.>). Wie das Bundesverfassungsgericht schon früh hervorgehoben hat, fällt in diesen Bereich auch die Entscheidung darüber, ob ein Ehepartner sich ausschließlich dem Haushalt und der Erziehung der Kinder widmen oder beruflich tätig sein und eigenes Einkommen erwerben will. Der besondere verfassungsrechtliche Schutz von Ehe und Familie erstreckt sich auf die „Alleinverdienerehe“ daher ebenso wie auf die „Doppelverdienerehe“ (vgl. z.B. BVerfGE 66, 84 <94>; 87, 234 <258 f.>; 107, 27 <53>) und schließt es aus, dass Ehegatten zu einer bestimmten Gestaltung ihrer Ehe gedrängt werden.

82

Wegen des verfassungsrechtlichen Schutz- und Förderauftrages ist der Gesetzgeber grundsätzlich berechtigt, die Ehe als rechtlich verbindliche und in besonderer Weise mit gegenseitigen Einstandspflichten (etwa bei Krankheit oder Mittellosigkeit) ausgestattete dauerhafte Paarbeziehung gegenüber anderen Lebensformen zu begünstigen (vgl. BVerfGE 6, 55 <76 f.>; 105, 313 <348>; 117, 316 <328 f.>; 124, 199 <225>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 66; stRspr). Die Wertentscheidung des Art. 6 Abs. 1 GG bildet einen sachlichen Differenzierungsgrund, der in erster Linie zur Rechtfertigung einer Besserstellung der Ehe gegenüber anderen, durch ein geringeres Maß an wechselseitiger Pflichtbindung geprägten Lebensgemeinschaften geeignet ist (vgl. hierzu etwa BVerfGE 10, 59 <66>; 112, 50 <65>; 115, 1 <19>; 117, 316 <327>; 124, 199 <225>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 66). So hat das Bundesverfassungsgericht beispielsweise eine Bevorzugung der Ehe bei der sozialrechtlichen Finanzierung einer künstlichen Befruchtung insbesondere im Hinblick auf die rechtlich gesicherte Verantwortungsbeziehung und Stabilitätsgewähr der Ehe als gerechtfertigt angesehen (vgl. BVerfGE 117, 316 <327 ff.>). Daneben gestattet Art. 6 Abs. 1 GG dem Gesetzgeber aber auch, die besonderen, auch gesamtgesellschaftlich dienlichen Lasten, die jeder Ehegatte mit dem Eingehen der Ehe übernimmt, durch die Gewährung einfachgesetzlicher Privilegierungen etwa bei Unterhalt, Versorgung, im Pflichtteils- oder im Steuerrecht zumindest teilweise auszugleichen und damit die Ehe besser zu stellen als weniger verbindliche Paarbeziehungen. Er darf darüber hinaus berücksichtigen, dass die Ehe nach wie vor in signifikantem Umfang Grundlage für ein „behütetes“ Aufwachsen von Kindern ist (vgl. BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 66).

83

Geht die Privilegierung der Ehe mit einer Benachteiligung anderer, in vergleichbarer Weise rechtlich verbindlich verfasster Lebensformen einher, obgleich diese nach dem geregelten Lebenssachverhalt und den mit der Normierung verfolgten Zwecken vergleichbar sind, rechtfertigt der bloße Verweis auf das Schutzgebot der Ehe eine

84

solche Differenzierung indes nicht (vgl. BVerfGE 124, 199 <226>; 126, 400 <420>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 67; Beschluss des Ersten Senats vom 18. Juli 2012 - 1 BvL 16/11 -, juris, Rn. 48). In solchen Fällen bedarf es jenseits der bloßen Berufung auf Art. 6 Abs. 1 GG eines hinreichend gewichtigen Sachgrundes, der gemessen am jeweiligen Regelungsgegenstand und -ziel die Benachteiligung dieser anderen Lebensformen rechtfertigt (vgl. BVerfGE 124, 199 <226>; BVerfG, Beschlüsse des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, Rn. 67, und des Ersten Senats vom 18. Juli 2012 - 1 BvL 16/11 -, Rn. 44, 48, beide juris, und Urteil des Ersten Senats vom 19. Februar 2013 - 1 BvL 1/11, 1 BvR 3247/09 -, juris, Rn. 98).

Der besondere Schutz, unter den Art. 6 Abs. 1 GG die Ehe als besondere Verantwortungsbeziehung stellt, rechtfertigt Besserstellungen der Ehe im Verhältnis zu ungebundenen Partnerbeziehungen (vgl. BVerfGE 117, 316 <327>), nicht aber ohne Weiteres auch im Verhältnis zu einer rechtlich geordneten Lebensgemeinschaft, die sich von der Ehe durch die Gleichgeschlechtlichkeit der Partner unterscheidet, wegen dieses Unterschiedes mit der Ehe nicht konkurriert und dem Institut der Ehe daher auch nicht abträglich sein kann, sondern es gerade auch Personen, die wegen ihres gleichen Geschlechts eine Ehe nicht eingehen können, ermöglichen soll, eine im Wesentlichen gleichartige institutionell stabilisierte Verantwortungsbeziehung einzugehen (vgl. BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 67).

85

2. Im Bereich des Steuerrechts steht dem Gesetzgeber grundsätzlich die Befugnis zur Vereinfachung und Typisierung zu. Bei der Ordnung von Massenerscheinungen ist er berechtigt, die Vielzahl der Einzelfälle in dem Gesamtbild zu erfassen, das nach den ihm vorliegenden Erfahrungen die regelungsbedürftigen Sachverhalte zutreffend wiedergibt (vgl. BVerfGE 11, 245 <254>; 78, 214 <227>; 84, 348 <359>; 122, 210 <232>; 126, 268 <278>). Auf dieser Grundlage darf der Gesetzgeber grundsätzlich generalisierende, typisierende und pauschalierende Regelungen treffen, ohne allein schon wegen der damit unvermeidlich verbundenen Härten gegen den allgemeinen Gleichheitssatz zu verstoßen (vgl. BVerfGE 84, 348 <359>; 113, 167 <236>; 126, 268 <278 f.>; stRspr).

86

Typisierung bedeutet, bestimmte in wesentlichen Elementen gleich geartete Lebenssachverhalte normativ zusammenzufassen. Besonderheiten, die im Tatsächlichen durchaus bekannt sind, können generalisierend vernachlässigt werden. Der Gesetzgeber darf sich grundsätzlich am Regelfall orientieren und ist nicht gehalten, allen Besonderheiten jeweils durch Sonderregelungen Rechnung zu tragen (vgl. BVerfGE 82, 159 <185 f.>; 122, 210 <232>; 126, 268 <279>). Begünstigungen oder Belastungen können in einer gewissen Bandbreite zum Zwecke der Verwaltungvereinfachung nach oben und unten pauschalierend bestimmt werden (BVerfGE 111, 115 <137>). Die gesetzlichen Verallgemeinerungen müssen allerdings von einer möglichst breiten, alle betroffenen Gruppen und Regelungsgegenstände einschließenden Beobachtung ausgehen (vgl. BVerfGE 84, 348 <359>; 87, 234 <255>; 96, 1

87

<6>; 122, 210 <232 f.>; 126, 268 <279>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 4. Juli 2012 - 2 BvC 1/11, 2 BvC 2/11 -, juris, Rn. 36). Eine typisierende Gruppenbildung liegt zudem nur vor, wenn die tatsächlichen Anknüpfungspunkte im Normzweck angelegt sind (vgl. BVerfGE 111, 115 <137>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 4. Juli 2012 - 2 BvC 1/11, 2 BvC 2/11 -, juris, Rn. 56; Beschluss der 3. Kammer des Ersten Senats vom 8. November 2012 - 1 BvR 2153/08 -, juris, Rn. 45).

Die Vorteile der Typisierung müssen im rechten Verhältnis zu der mit ihr notwendig verbundenen Ungleichheit der steuerlichen Belastung stehen (vgl. BVerfGE 110, 274 <292>; 117, 1 <31>; 120, 1 <30>; 123, 1 <19>). Die Typisierung setzt voraus, dass die durch sie eintretenden Härten und Ungerechtigkeiten nur unter Schwierigkeiten vermeidbar wären, lediglich eine verhältnismäßig kleine Zahl von Personen betreffen und der Verstoß gegen den Gleichheitssatz nicht sehr intensiv ist (vgl. BVerfGE 63, 119 <128>; 84, 348 <360>; 126, 233 <263 f.>). Der gesetzgeberische Spielraum für Typisierungen ist umso enger, je dichter die verfassungsrechtlichen Vorgaben außerhalb des Art. 3 Abs. 1 GG sind (vgl. zu Art. 6 Abs. 1 GG BVerfGE 28, 324 <356>; zum Wahlrecht BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 4. Juli 2012 - 2 BvC 1/11, 2 BvC 2/11 -, juris, Rn. 53; Starck, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, GG, Bd. 1, 6. Aufl. 2010, Art. 3 Abs. 1 Rn. 23). Er endet dort, wo die speziellen Diskriminierungsverbote des Art. 3 Abs. 2 und 3 GG betroffen sind (vgl. BVerfGE 39, 169 <194 f.>; 121, 241 <261 f.>; Isensee, Die typisierende Verwaltung, 1976, S. 169 f.; Sachs, Grenzen des Diskriminierungsverbots, 1987, S. 478 ff.).

88

3. Ausgehend von diesen Grundsätzen unterliegt die verfassungsrechtliche Rechtfertigung der durch die §§ 26, 26b und 32a Abs. 5 EStG bewirkten Begünstigung von Ehegatten unter Ausschluss von Lebenspartnern - wie das Bundesverfassungsgericht im Bereich des Steuerrechts schon zur Ungleichbehandlung eingetragener Lebenspartner bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer (vgl. BVerfGE 126, 400 <416 ff.>) sowie bei der Grunderwerbsteuer (vgl. BVerfG, Beschluss des Ersten Senats vom 18. Juli 2012 - 1 BvL 16/11 -, juris, Rn. 42) entschieden hat - strengen Verhältnismäßigkeitsanforderungen. Die Ungleichbehandlung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft bei der Wahl der Zusammenveranlagung und des damit verbundenen Splittingverfahrens ist danach weder durch das Schutzgebot des Art. 6 Abs. 1 GG (a)) noch durch andere, hinreichend gewichtige Sachgründe (b)) gerechtfertigt.

89

a) Das Schutzgebot des Art. 6 Abs. 1 GG allein vermag die Ungleichbehandlung der familienrechtlichen Institute der Ehe und der Lebenspartnerschaft nicht zu rechtfertigen, da beide in vergleichbarer Weise rechtlich verbindlich verfasste Lebensformen darstellen. Sie weisen in ihren Grundstrukturen bereits seit Einführung der Lebenspartnerschaft im Jahr 2001 nur wenige Unterschiede auf. Insbesondere der Grad der rechtlichen Bindung und die gegenseitigen Einstandspflichten sind schon durch das Lebenspartnerschaftsgesetz des Jahres 2001 in Ehe und Lebenspartnerschaft weitgehend angeglichen. So sind die Lebenspartner gemäß § 2 LPartG einander zu Fürsorge und Unterstützung sowie zur gemeinsamen Lebensgestaltung verpflichtet und

90

tragen füreinander Verantwortung. Die Begründung und Aufhebung der eingetragenen Lebenspartnerschaft sowie die persönlichen und vermögensrechtlichen Rechtsbeziehungen der Lebenspartner sind bereits seit 2001 in naher Anlehnung an die Ehe geregelt (vgl. BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 69). Mit dem zum 1. Januar 2005 in Kraft getretenen Gesetz zur Überarbeitung des Lebenspartnerschaftsrechts vom 15. Dezember 2004 wurde das Recht der eingetragenen Lebenspartnerschaft noch näher an das Eherecht angeglichen und auf die Normen zur Ehe in weitem Umfang (hinsichtlich Güterrecht, Unterhaltsrecht, Scheidungsrecht, Stiefkindadoption, Versorgungsausgleich, Hinterbliebenenversorgung) Bezug genommen (vgl. BVerfGE 124, 199 <206 ff.>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 70).

Der Gesetzgeber hat die Lebenspartnerschaft somit von Anfang an in einer der Ehe vergleichbaren Weise als umfassende institutionalisierte Verantwortungsgemeinschaft verbindlich gefasst und bestehende Unterschiede kontinuierlich abgebaut. Daran muss er sich festhalten lassen. Wie die Ehe unterscheidet sich die Lebenspartnerschaft sowohl von ungebundenen Partnerbeziehungen als auch von den Rechtsbeziehungen zwischen Verwandten (vgl. ferner zur Unterscheidung zwischen Ehe und bloßen Haushaltsgemeinschaften Gutachten der Steuerreformkommission 1971, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 17, 1971, S. 192 Rn. 557). Sie ist darüber hinaus geeignet, Voraussetzung für die Begründung von Elternschaft zu sein (vgl. BVerfG, Urteil des Ersten Senats vom 19. Februar 2013 - 1 BvL 1/11, 1 BvR 3247/09 -, juris, Rn. 50 ff.) und taugliche Grundlage einer Familie (vgl. BVerfG, Urteil des Ersten Senats vom 19. Februar 2013 - 1 BvL 1/11, 1 BvR 3247/09 -, juris, Rn. 60 ff.).

91

b) Hinreichend gewichtige Sachgründe für die Besserstellung von Ehen gegenüber Lebenspartnern durch das Splittingverfahren fehlen. Sie lassen sich weder dem Normzweck der §§ 26, 26b und 32a Abs. 5 EStG entnehmen (aa) und bb)) noch aus der Typisierungsbefugnis des Gesetzgebers im Steuerrecht herleiten (cc)).

92

aa) §§ 26, 26b, 32a Abs. 5 EStG haben die Funktion, Ehen, in denen die Ehepartner sich für die Möglichkeit der Zusammenveranlagung entschieden haben, unter sonst gleichen Umständen unabhängig von der Verteilung des Einkommens zwischen den Ehegatten gleich zu besteuern. Dies folgt schon aus dem insoweit nicht differenzierenden Wortlaut der §§ 26b und 32a EStG und kommt darüber hinaus auch in der Systematik des Splittingverfahrens zum Ausdruck. § 32a Abs. 5 EStG fingiert den hälftigen Beitrag beider Ehegatten zum gemeinsamen Einkommen und führt somit bei Ehepaaren mit gleichem Gesamteinkommen zur immer gleichen steuerlichen Belastung, ohne Rücksicht darauf, welcher Ehegatte tatsächlich in welchem Umfang erwerbswirtschaftlich tätig gewesen ist (vgl. etwa Lambrecht, in: Kirchhof, EStG, 9. Aufl. 2010, § 32a Rn. 12; Schöberle, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, Bd. 15, § 32a Rn. C 3 <Juni 2008>). Diese Gleichbehandlung entspricht auch der Intention des historischen Gesetzgebers, der zur Vermeidung der durch die bloße Zusammenveranlagung entstandenen Benachteiligung von Ehepartnern (BVerfGE 6, 55) be-

93

wusst nicht ausschließlich die getrennte Veranlagung bestimmt, sondern das Splittingverfahren eingeführt hat. In den Gesetzesmaterialien wird als wesentlicher Vorteil des neuen Tarifs hervorgehoben, dass es danach für das steuerliche Ergebnis unerheblich sei, ob die Frau oder nur der Mann oder beide Einkünfte bezögen (vgl. BTDrucks 3/260, S. 34; zu BTDrucks 3/448, S. 5; stenographischer Bericht der 17. Sitzung des 3. Deutschen Bundestages vom 13. März 1958, S. 771). Die Fälle, in denen die Ehefrau keine oder keine nennenswerten Einkünfte habe, würden dem Fall, dass beide verdienen, gleichgestellt. Bei unterschiedlichen Einkommen von Mann und Frau ergebe sich stets ein Progressionsvorteil (vgl. BTDrucks 3/260, S. 34).

Das Splittingverfahren nimmt den die zivilrechtliche Ausgestaltung der Ehe bestimmenden Grundgedanken der Ehe als Gemeinschaft des Erwerbs und Verbrauchs auf (vgl. dazu Seiler, in: Kirchhof, EStG, 9. Aufl. 2010, § 26 Rn. 2). Die wechselseitige Verpflichtungsbefugnis bei Geschäften zur Deckung des Lebensbedarfs (§ 1357 BGB), die Eigentumsvermutung zugunsten der Gläubiger des anderen Partners (§ 1362 BGB), die eingeschränkte Verfügungsberechtigung über eigenes Vermögen (§§ 1365 bis 1369 BGB) sowie die Regelungen über den Zugewinnausgleich (§§ 1371 bis 1390 BGB) und den - später hinzugetretenen - Versorgungsausgleich (§ 1587 BGB i.V.m. den Vorschriften des Versorgungsausgleichsgesetzes - VersAusglG -) lassen den Grundsatz erkennen, dass das während der Ehe Erworbene gemeinschaftlich erwirtschaftet ist. In Übereinstimmung mit diesem Grundgedanken des Familienrechts geht das Splittingverfahren davon aus, dass zusammenlebende Eheleute eine Gemeinschaft des Erwerbs und Verbrauchs bilden, in der ein Ehegatte an den Einkünften und Lasten des anderen wirtschaftlich jeweils zur Hälfte teilhat (vgl. BVerfGE 61, 319 <345 f.>). In den Gesetzesmaterialien wird das Splitting als „steuerpolitische Konsequenz“ und „logische steuerrechtliche Folgerung“ des zuvor eingeführten Regelgüterstandes der Zugewinnngemeinschaft bezeichnet (vgl. stenographisches Protokoll der gemeinsamen Sitzung des Haushaltsausschusses mit den Ausschüssen für Finanz- und Steuerfragen, für Wirtschaftspolitik und für Mittelstandsfragen vom 13. Februar 1958, S. 20; stenographischer Bericht der 32. Sitzung des 3. Deutschen Bundestages vom 19. Juni 1958, S. 1783; s. auch BTDrucks 7/1470, S. 222: Splitting als „Reflex“ der Zugewinnngemeinschaft). Die Zusammenveranlagung von Ehegatten und die Anwendung des Splittingverfahrens setzen nach § 26 EStG allerdings nicht voraus, dass die Ehepartner im Güterstand der Zugewinnngemeinschaft leben, sondern finden auch bei Gütertrennung statt, wenn die Ehepartner eine entsprechende Wahl treffen. Die Regelung geht demnach davon aus, dass die eheliche Gemeinschaft des Erwerbs und Verbrauchs, an die das Einkommensteuerrecht anknüpft, nicht nur im Fall der Zugewinnngemeinschaft besteht (vgl. ferner Kurzprotokoll der 10. Sitzung des Finanzausschusses vom 8. Mai 1958, S. 6), sondern auch bei Vereinbarung von Gütertrennung das Splittingverfahren rechtfertigt (vgl. BFH, Beschluss vom 17. Oktober 2012 - III B 68/12 -, juris, Rn. 27). Der Gesetzgeber hat das Splittingverfahren zudem unabhängig von Versorgungsausgleichsregelungen, wie sie bei Einführung der Lebenspartnerschaft im Jahr 2001 galten, als ei-

ne angemessene Besteuerungsform für die Ehe angesehen. Der eherechtliche Versorgungsausgleich ist erst mit dem Ersten Gesetz zur Reform des Ehe- und Familienrechts (1. EheRG vom 14. Juni 1976 <BGBl I S. 1421>) zum 1. Juli 1977 und damit erheblich später als das Ehegattensplitting eingeführt worden.

Der Gesetzeszweck der von der Einkommensverteilung unabhängigen steuerlichen Gleichbehandlung von Ehen als Gemeinschaften des Erwerbs und Verbrauchs kann ihre Privilegierung im Verhältnis zu eingetragenen Lebenspartnerschaften nicht rechtfertigen. Das Lebenspartnerschaftsgesetz gestaltet die eingetragene Lebenspartnerschaft als eine Gemeinschaft des Erwerbs und Verbrauchs aus, die in ihren für die steuerrechtliche Anknüpfung wesentlichen Grundzügen mit der Ehe vergleichbar ist. Bereits seit Einführung der Lebenspartnerschaft im Jahr 2001 sind die eine solche Gemeinschaft mitkonstituierenden Elemente der wechselseitigen Verpflichtungsbefugnis bei Geschäften zur Deckung des Lebensbedarfs, der Eigentumsvermutung zugunsten der Gläubiger des anderen Partners sowie der eingeschränkten Verfügungsberechtigung über eigenes Vermögen in beiden Instituten identisch geregelt (§ 8 LPartG i.d.F. des Gesetzes zur Beendigung der Diskriminierung gleichgeschlechtlicher Gemeinschaften: Lebenspartnerschaften <Lebenspartnerschaftsgesetz - LPartG> vom 16. Februar 2001 <BGBl I S. 266>, im Folgenden: a.F.). Von Anfang an sah § 6 LPartG a.F. für eingetragene Lebenspartner als vermögensrechtliches Äquivalent zum ehelichen Regelgüterstand die sogenannte Ausgleichsgemeinschaft vor, welche die Partner zwar ausdrücklich vereinbaren mussten, wenn sie nicht einen Lebenspartnerschaftsvertrag abschließen wollten, für die aber sodann die bürgerlichrechtlichen Vorschriften über den Zugewinn (§§ 1371 bis 1390 BGB) entsprechend galten. Zum 1. Januar 2005 wurden explizit die Zugewinnsgemeinschaft eingeführt (§ 6 LPartG) und der Versorgungsausgleich in das Lebenspartnerschaftsgesetz aufgenommen (§ 20 LPartG i.V.m. dem VersAusglG). Bis zu diesem Zeitpunkt wurde das Fehlen des letzteren durch die bereits bestehende Verpflichtung zum nachpartnerschaftlichen Unterhalt (§ 16 LPartG a.F.) wirtschaftlich jedenfalls teilkompensiert. Damit war die Lebenspartnerschaft vom Gesetzgeber seit ihrer Einführung in einer Weise konzipiert, die im Hinblick auf die für die einkommensteuerliche Anknüpfung maßgebenden Parameter eine Ungleichbehandlung nicht rechtfertigte. Ebenso hat das Bundesverfassungsgericht die gesetzgeberische Konzeption der Lebenspartnerschaft im Verhältnis zur Ehe in Bezug auf die Erbschaft- und Schenkungsteuer (BVerfGE 126, 400), die Grunderwerbsteuer (BVerfG, Beschluss des Ersten Senats vom 18. Juli 2012 - 1 BvL 16/11 -, juris) und den besoldungsrechtlichen Familienzuschlag (BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris) bewertet. Gründe, von dieser Bewertung abzuweichen, sind nicht ersichtlich.

95

bb) Auch familienpolitische Intentionen vermögen die Ungleichbehandlung von Ehen und eingetragenen Lebenspartnerschaften bezüglich des Splittingverfahrens nicht zu rechtfertigen.

96

(1) Die §§ 26, 26b, 32a Abs. 5 EStG knüpfen nicht an einen kindbedingten Bedarf von Ehepaaren an. Nach dem Wortlaut der Vorschriften hängt die Gewährung des Splittingvorteils allein von der Existenz einer Ehe ab, in der die Partner nicht dauernd getrennt leben. Unbeachtlich ist demgegenüber das Vorhandensein von Kindern (vgl. BVerfGE 99, 216 <240>) sowie die Möglichkeit, dass während der Ehe gemeinsame Kinder der Ehepartner geboren werden. Dem entspricht auch die Systematik des Einkommensteuerrechts. Für den zusätzlichen Bedarf von Kindern waren sowohl bei Einführung des Splittings im Jahr 1958 als auch bei Einführung der Lebenspartnerschaft 2001 gesonderte steuerrechtliche Berücksichtigungsmöglichkeiten im Einkommensteuergesetz vorgesehen (vgl. etwa §§ 32, 33a EStG i.d.F. der Bekanntmachung vom 23. September 1958 <BGBl I S. 672> sowie i.d.F. des Gesetzes zur Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung <Steuersenkungsgesetz - StSenkG> vom 23. Oktober 2000 <BGBl I S. 1433>).

97

(2) Allerdings bewirkt die mit dem Splittingverfahren bezweckte Gleichbehandlung (s. oben C.II.3.b)aa)) eine Erweiterung des Spielraums der Ehepartner bei der Ausgestaltung ihrer persönlichen und wirtschaftlichen Lebensführung und der Aufgabenverteilung innerhalb der Ehe. Im Hinblick darauf ist das Splittingverfahren bei seiner Einführung auch als „bedeutende Förderung des Familiengedankens“ bezeichnet (stenographischer Bericht der 17. Sitzung des 3. Deutschen Bundestages vom 13. März 1958, S. 771; vgl. auch stenographisches Protokoll der gemeinsamen Sitzung des Haushaltsausschusses mit den Ausschüssen für Finanz- und Steuerfragen, für Wirtschaftspolitik und für Mittelstandsfragen vom 13. Februar 1958, S. 20) und als eine „besondere Anerkennung der Aufgabe der Ehefrau als Hausfrau und Mutter“ (BTDrucks 3/260, S. 34; zu BTDrucks 3/448, S. 6) gesehen worden. Entsprechend ist das Ehegattensplitting bei Einführung der eingetragenen Lebenspartnerschaft als Regelung begriffen worden, die „vor allem für Familien gedacht (ist), in denen ein Ehepartner wegen Familienarbeit, das heißt wegen Kindererziehung oder Pflege, nicht oder nur teilweise erwerbstätig ist“ (stenographischer Bericht der 757. Sitzung des Bundesrates vom 1. Dezember 2000, S. 547). Es ist - allerdings zu Unrecht (s. oben unter C.II.3.b)bb)(1)) - nicht den Regelungen zugerechnet worden, die für Ehepaare ohne eigene Kinder gelten; nur solche sollten Vorbild für die Bestimmungen über die Lebenspartnerschaft sein (vgl. stenographischer Bericht der 115. Sitzung des 14. Deutschen Bundestages vom 7. Juli 2000, S. 10971).

98

Auch der Gedanke der Familienförderung rechtfertigt indes eine Schlechterstellung von eingetragenen Lebenspartnerschaften im Vergleich zu Ehen nicht. Das Lebenspartnerschaftsgesetz erkennt ebenso wie das Eherecht den Partnern Gestaltungsfreiheit im Hinblick auf ihre persönliche und wirtschaftliche Lebensführung zu und geht von der Gleichwertigkeit von Familienarbeit und Erwerbstätigkeit in der Lebenspartnerschaft aus. Seit 2005 verweist § 5 Satz 2 LPartG hierfür ausdrücklich auf die Regelung des § 1360 Satz 2 BGB. Zuvor ergab sich die Anerkennung der Gleichwertigkeit von Familienarbeit und Erwerbstätigkeit in Lebenspartnerschaften aus den allgemeineren § 2, § 5 Satz 1 LPartG, die - ebenso wie § 1360 Satz 2 BGB - den Le-

99

benspartnern Dispositionsfreiheit gewährleisten sollen (BTDrucks 14/3751, S. 37).

Dass Lebenspartner die Anerkennung und Förderung dieser Freiheit durch das Splittingverfahren wie Ehepaare nutzen könnten, um einem der Partner Pflegeleistungen in der Familie zu ermöglichen, liegt auf der Hand. Nichts anderes gilt für die Erziehung von Kindern. Unterschiede zwischen der Lebenssituation von Ehepartnern und Lebenspartnern, die eine Ungleichbehandlung rechtfertigen könnten, sind auch insoweit nicht zu erkennen. Zum einen gibt es nicht in jeder Ehe Kinder und ist nicht jede Ehe auf Kinder ausgerichtet. Zum anderen werden zunehmend auch in Lebenspartnerschaften Kinder großgezogen; insoweit sind Ausgestaltungen der Gemeinschaftsbeziehung denkbar und nicht völlig unüblich, in denen der eine der Lebenspartner schwerpunktmäßig die Betreuung der Kinder übernimmt (vgl. BVerfGE 124, 199 <229 f.>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 75). Auch die eingetragene Lebenspartnerschaft ermöglicht das Aufwachsen von Kindern in „behüteten Verhältnissen“ (vgl. BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, Rn. 76, und Urteil des Ersten Senats vom 19. Februar 2013 - 1 BvL 1/11, 1 BvR 3247/09 -, Rn. 80, beide juris).

100

cc) Die Privilegierung der Ehe im Verhältnis zur eingetragenen Lebenspartnerschaft lässt sich vor diesem Hintergrund nicht mit der grundsätzlichen Typisierungsbefugnis des Gesetzgebers im Steuerrecht begründen. Es kann deshalb offenbleiben, ob und unter welchen Voraussetzungen der Gesetzgeber befugt sein kann, von der Erstreckung einer bestehenden Regelung auf eine nach deren Erlass neu entstandene Gruppe von vergleichbaren Normadressaten aufgrund einer typisierenden Betrachtungsweise abzusehen. Der Zweck der §§ 26, 26b, 32a Abs. 5 EStG stellt keinen tauglichen Anknüpfungspunkt für eine Typisierung nach dem Merkmal „Ehe“ dar (vgl. BVerfGE 111, 115 <137>; BVerfG, Beschluss der 3. Kammer des Ersten Senats vom 8. November 2012 - 1 BvR 2153/08 -, juris, Rn. 45).

101

Da Typisierung bedeutet, bestimmte in wesentlichen Elementen gleich geartete Lebenssachverhalte normativ zusammenzufassen (vgl. BVerfGE 111, 115 <137>; 122, 210 <232>; 126, 268 <279>), gebietet der Umstand, dass eingetragene Lebenspartnerschaften und Ehen gleichermaßen als Gemeinschaften des Verbrauchs und Erwerbs konstituiert sind, bei einer typisierenden Gruppenbildung eine steuerliche Gleichbehandlung. Auch unter dem Gesichtspunkt der Förderung des Aufwachsens von Kindern kommt eine typisierende Begünstigung von Ehepaaren gegenüber eingetragenen Lebenspartnerschaften beim Splittingverfahren nicht in Betracht. Zwar entfallen nach den vom Bundesministerium der Finanzen vorgelegten Berechnungen rund 62 % des gesamten Splittingvolumens auf Ehepaare mit aktuell steuerlich relevanten Kindern und erhöht sich dieser Anteil unter Mitberücksichtigung heute erwachsener Kinder auf circa 91 %.

102

Soweit hieraus der Schluss gezogen wird, dass die steuerlichen Vorteile der §§ 26, 26b und 32a EStG ihrem Zweck entsprechend typischerweise Verheirateten mit Kindern zugutekommen, lässt sich hieraus jedoch eine steuerliche Benachteiligung von

103

Lebens- im Verhältnis zu Ehepartnern nicht rechtfertigen. Da der Splittingvorteil umso höher ist, je größer die Einkommensunterschiede zwischen beiden Partnern ausfallen, werden auch eingetragene Lebenspartnerschaften insbesondere dann vom Splitting profitieren, wenn in ihnen Kinder aufwachsen oder aufgewachsen sind und deshalb einer der Partner nicht oder nur eingeschränkt erwerbstätig ist. Dass der Kinderanteil bei eingetragenen Lebenspartnerschaften weit unter dem von Ehepaaren liegt (vgl. BVerfGE 124, 199 <230>), genügt für eine typisierende Beschränkung des Splittingverfahrens auf Ehepaare nicht. Die gesetzlichen Verallgemeinerungen im Rahmen der Typisierung müssen von einer möglichst breiten, alle betroffenen Gruppen und Regelungsgegenstände einschließenden Beobachtung ausgehen (vgl. BVerfGE 96, 1 <6>; 122, 210 <232 f.>; 126, 268 <279>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 4. Juli 2012 - 2 BvC 1/11, 2 BvC 2/11 -, juris, Rn. 36). Sofern statistische Abstände überhaupt für sich alleine geeignet sein sollten, die noch hinnehmbaren Härtefallgruppen zu bestimmen (krit. Kischel, in: Epping/Hillgruber, Beck'scher Onlinekommentar GG, Art. 3 Rn. 116 <1. Januar 2013>; Osterloh, in: Sachs, GG, 6. Aufl. 2011, Art. 3 Rn. 111), kann dies jedenfalls nicht für eingetragene Lebenspartner im Verhältnis zu Ehegatten gelten. Die Benachteiligung von Lebenspartnerschaften beim Splittingverfahren ist ohne größere Schwierigkeiten für den Gesetzgeber und die Verwaltung vermeidbar. Auszublenden, dass auch in Lebenspartnerschaften Kinder aufwachsen, liefe auf eine mittelbare Diskriminierung gerade wegen der sexuellen Orientierung der Partner hinaus. Derartige Ungleichbehandlungen können durch den Gesichtspunkt der Typisierung nicht gerechtfertigt werden (vgl. BVerfGE 63, 119 <128>; 84, 348 <360>; 126, 233 <263 f.>). Andernfalls würden dem Gesetzgeber auf diesem Wege Spielräume eröffnet, die die Verfassung zum Schutz von Minderheiten gerade verbietet.

D.

I.

Der Verstoß einer Norm gegen das Grundgesetz, die – wie hier – wegen des eindeutigen Wortlauts der Norm und des klar erkennbaren entgegenstehenden Willens des Gesetzgebers einer verfassungskonformen Auslegung nicht zugänglich ist (vgl. BVerfGE 18, 97 <111>; 54, 277 <299>; 71, 81 <105>; 98, 17 <45>; 130, 372 <398>), kann entweder zur Nichtigerklärung (§ 82 Abs. 1 i.V.m. § 78 Satz 1, § 95 Abs. 3 BVerfGG) oder dazu führen, dass das Bundesverfassungsgericht die mit der Verfassungswidrigkeit gegebene Unvereinbarkeit der Norm mit dem Grundgesetz feststellt (vgl. § 31 Abs. 2, § 79 Abs. 1 BVerfGG). Eine Erklärung nur der Unvereinbarkeit ist insbesondere geboten, wenn der Gesetzgeber verschiedene Möglichkeiten hat, den Verfassungsverstoß zu beseitigen. Das ist regelmäßig bei der Verletzung des Gleichheitssatzes der Fall (vgl. BVerfGE 99, 280 <298>; 105, 73 <133>; 117, 1 <69>; 122, 210 <244 f.>; 126, 268 <284 f.>; stRspr).

104

Gemessen hieran kommt vorliegend nur eine Unvereinbarerklärung in Betracht. Der Gesetzgeber hat unterschiedliche Möglichkeiten, den Verfassungsverstoß zu beseiti-

105

gen. Eine Nichtigerklärung der Regelungen zum Ehegattensplitting würde zudem dem Anliegen der Beschwerdeführer nicht zur Durchsetzung verhelfen, weil mit ihr die gebotene Einbeziehung nicht erreicht werden kann.

Die Gründe, die zur Verfassungswidrigkeit von §§ 26, 26b, 32a Abs. 5 EStG in den den angegriffenen Entscheidungen zugrundeliegenden Fassungen führen, treffen auf alle nachfolgenden Fassungen ebenso zu. Gemäß § 78 Satz 2 BVerfGG, der auch im Verfassungsbeschwerdeverfahren anwendbar ist (vgl. BVerfGE 61, 319 <356>; 91, 1 <26>; 98, 365 <401>), sind sie daher im Interesse der Rechtsklarheit ebenfalls für mit dem Grundgesetz unvereinbar zu erklären. 106

II.

1. Der Gesetzgeber ist verpflichtet, den festgestellten Verfassungsverstoß rückwirkend zum Zeitpunkt der Einführung des Instituts der Lebenspartnerschaft zu beseitigen (vgl. dazu auch BVerfGE 126, 400 <431>; BVerfG, Beschlüsse des Ersten Senats vom 18. Juli 2012 - 1 BvL 16/11 -, Rn. 54, 58, und des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, Rn. 79, 85, beide juris). 107

a) Grundsätzlich erstreckt sich die Verpflichtung des Gesetzgebers, eine der Verfassung entsprechende Rechtslage herzustellen, rückwirkend auf den gesamten von der Unvereinbarkeitserklärung betroffenen Zeitraum und erfasst zumindest alle noch nicht bestandskräftigen Entscheidungen, die auf der für verfassungswidrig erklärten Regelung beruhen (vgl. BVerfGE 87, 153 <178>; 99, 280 <298>; 107, 27 <58>). 108

Vom Grundsatz der Rückwirkung können allerdings insbesondere im Interesse verlässlicher Finanz- und Haushaltsplanung bei haushaltswirtschaftlich bedeutsamen Normen Ausnahmen zugelassen werden (vgl. BVerfGE 93, 121 <148>; 105, 73 <134>; 117, 1 <70>; 125, 175 <258>). Gleiches gilt, wenn die Verfassungsrechtsslage bisher nicht hinreichend geklärt gewesen und dem Gesetzgeber aus diesem Grund eine angemessene Frist zur Schaffung einer Neuregelung zu gewähren ist (vgl. BVerfGE 125, 175 <258>). Andererseits kann der Umstand, dass die Verfassungsmäßigkeit einer Regelung stets umstritten war, gegen eine Ausnahme vom Grundsatz der rückwirkenden Heilung von Verfassungsverstößen sprechen (s. BVerfGE 122, 210 <246 f.>; 126, 268 <285 f.>). 109

b) Danach hat der Gesetzgeber mit Wirkung zum 1. August 2001 die rechtliche Grundlage dafür zu schaffen, dass auch eingetragenen Lebenspartnern, deren Veranlagungen noch nicht bestandskräftig durchgeführt sind (§ 79 Abs. 2 Satz 1 BVerfGG), - unter den für Ehegatten geltenden Voraussetzungen - die Wahl der Zusammenveranlagung und die damit verbundene Anwendung des Splittingverfahrens ermöglicht werden. 110

Eine Einschränkung der Rückwirkung aus haushaltswirtschaftlichen Gründen ist nicht geboten. Die anhörungsberechtigten öffentlichen Stellen im vorliegenden Verfahren haben solche Gründe nicht geltend gemacht. Die vom Bundesministerium der Finanzen vorgelegten Schätzungen zur finanziellen Größenordnung einer Ausdeh- 111

nung des Splittingverfahrens auf eingetragene Lebenspartnerschaften lassen vielmehr sowohl isoliert betrachtet als auch in Relation zum jährlichen Gesamtvolumen des Splittings erkennen, dass mit einer Heilung des Grundgesetzverstoßes zum 1. August 2001, erst recht wenn die finanziellen Auswirkungen sich auf noch nicht bestandskräftig abgeschlossene Fälle beschränken, keine unververtretbaren fiskalischen Wirkungen einhergehen.

Auch unter dem Gesichtspunkt einer bisher nicht hinreichend geklärten Verfassungsrechtslage kommt eine Ausnahme von der grundsätzlichen Rückwirkung einer Unvereinbarkeitserklärung mit Blick auf die vorangegangenen Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts zum Lebenspartnerschaftsgesetz (BVerfGE 105, 313 <348>) sowie zur Hinterbliebenenversorgung (BVerfGE 124, 199), zur Erbschaft- und Schenkungsteuer (BVerfGE 126, 400), zum besoldungsrechtlichen Familienzuschlag (Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris) und zur Grunderwerbsteuer für Lebenspartner (Beschluss des Ersten Senats vom 18. Juli 2012 - 1 BvL 16/11 -, juris) nicht in Betracht (vgl. BVerfG, Beschluss des Ersten Senats vom 18. Juli 2012 - 1 BvL 16/11 -, juris, Rn. 57 f.).

112

2. Werden Normen mit dem Grundgesetz für unvereinbar erklärt, hat dies grundsätzlich zur Folge, dass Gerichte und Verwaltungsbehörden diese im Umfang der festgestellten Unvereinbarkeit nicht mehr anwenden dürfen und laufende Verfahren auszusetzen sind (vgl. BVerfGE 73, 40 <101>; 105, 73 <134>; 126, 400 <431>; 129, 49 <76>; BVerfG, Beschluss des Ersten Senats vom 18. Juli 2012 - 1 BvL 16/11 -, juris, Rn. 53). Um zu vermeiden, dass bei den betroffenen Steuerpflichtigen wie bei den Behörden in der Zeit bis zu einer Neuregelung durch den Gesetzgeber Unsicherheit über die Rechtslage herrscht, ist es geboten, eine Übergangsregelung zu treffen (vgl. BVerfGE 37, 217 <261>; 61, 319 <356 f.>; 73, 40 <101 f.>; 92, 53 <74>; 103, 242 <269 f.>; 107, 133 <149>; 122, 210 <247>), die sich möglichst weitgehend an das Regelungskonzept des Gesetzgebers anlehnt und damit vermeidet, dass Übergangsweise ein dem Willen des Gesetzgebers offensichtlich besonders fernstehender Rechtszustand eintritt (vgl. BVerfGE 121, 108 <133>; 127, 132 <164>; 130, 131 <151>; s. auch BVerfGE 122, 39 <63>). §§ 26, 26b, 32a Abs. 5 EStG bleiben bis zum Inkrafttreten einer Neuregelung, die der Gesetzgeber unverzüglich zu treffen hat, anwendbar mit der Maßgabe, dass auch eingetragene Lebenspartner, deren Veranlagungen noch nicht bestandskräftig durchgeführt sind, mit Wirkung ab dem 1. August 2001 unter den für Ehegatten geltenden Voraussetzungen eine Zusammenveranlagung und die Anwendung des Splittingverfahrens beanspruchen können.

113

III.

Gemäß § 95 Abs. 2 BVerfGG sind die angegriffenen Urteile des Bundesfinanzhofs aufzuheben und sind die Sachen an den Bundesfinanzhof zurückzuverweisen. Die Entscheidung über die Erstattung der notwendigen Auslagen beruht auf § 34a Abs. 2 BVerfGG.

114

E.

Diese Entscheidung ist mit 6:2 Stimmen ergangen.

115

Voßkuhle

Lübbe-Wolff

Gerhardt

Landau

Huber

Hermanns

Müller

Kessal-Wulf

Abweichende Meinung des Richters Landau und der Richterin Kessel-Wulf

zum Beschluss des Zweiten Senats vom 7. Mai 2013

- 2 BvR 909/06, 2 BvR 1981/06, 2 BvR 288/07 -

Die Entscheidung des Senats können wir weder im Ergebnis noch in der Begründung mittragen. Den Verfassungsbeschwerden hätte bei Anwendung der Maßstäbe, die der Senat für sich in Anspruch nimmt, der Erfolg versagt bleiben müssen. Die zum gegenteiligen Ergebnis gelangende Begründung des Senats erweist sich als rechtlich nicht tragfähig. Naheliegende, Gestaltungsauftrag und -prärogative des Gesetzgebers schonende sowie die funktionale Aufgabenverteilung zwischen Gesetzgeber und Verfassungsgericht respektierende Lösungsmöglichkeiten wurden durch den Senat nicht ausreichend berücksichtigt. 116

A.

Der Senat verkennt, dass die eingetragene Lebenspartnerschaft bis zum Inkrafttreten des Gesetzes zur Überarbeitung des Lebenspartnerschaftsrechts am 1. Januar 2005 nach dem ausdrücklichen Willen des Gesetzgebers nicht als eine der Ehe vergleichbare Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch ausgestaltet war. Die Privilegierung der Ehe durch §§ 26, 26b und 32a Abs. 5 EStG war hierdurch in den vorliegend allein streitgegenständlichen Veranlagungsjahren 2001 und 2002 sachlich gerechtfertigt. 117

1. Die Verfassung stellt Ehe und Familie durch die verbindliche Wertentscheidung in Art. 6 Abs. 1 GG unter den besonderen Schutz der staatlichen Ordnung (vgl. BVerfGE 6, 55 <72>; 55, 114 <126>; 105, 313 <346>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 65). Dieser besondere Schutz wird der Ehe zuteil, weil sie Vorstufe zur Familie sein kann, die wiederum Voraussetzung der Generationenfolge und damit der Zukunftsgerichtetheit von Gesellschaft und Staat ist. Das Schutz- und Fördergebot bildet einen sachlichen Differenzierungsgrund, der geeignet ist, die Besserstellung der Ehe gegenüber anderen, durch ein geringeres Maß an wechselseitiger Pflichtbindung geprägten Lebensgemeinschaften zu rechtfertigen (vgl. BVerfGE 117, 316 <327>; 124, 199 <225>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 66). Geht die Privilegierung der Ehe hingegen mit einer Benachteiligung anderer, in vergleichbarer Weise rechtlich verbindlich verfasster Lebensformen einher, bedarf es - folgt man der im Jahr 2009 begründeten Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts - jenseits der bloßen Berufung auf Art. 6 Abs. 1 GG eines hinreichend gewichtigen Sachgrundes, der gemessen am jeweiligen Regelungsgegenstand und -ziel die Benachteiligung dieser anderen Lebensformen rechtfertigt (vgl. BVerfGE 124, 199 <226>; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, Rn. 67; Urteil des Ersten Senats vom 19. Februar 2013 - 1 BvL 1/11, 1 BvR 3247/09 -, Rn. 98, beide juris). 118

2. Mit der eingetragenen Lebenspartnerschaft schuf der Gesetzgeber im Jahr 2001 119

eine institutionalisierte Verantwortungsgemeinschaft, die sich in ihrer rechtlichen Verbindlichkeit der Ehe annäherte, ihr aber in ihren Rechtswirkungen nicht unmittelbar gleichkam. In der ursprünglichen Gesetzesfassung des Lebenspartnerschaftsgesetzes vom 16. Februar 2001 (nachfolgend: a.F.) hat er noch bewusst davon abgesehen, vollständige Gleichheit herzustellen (vgl. BTDrucks 14/3751, S. 1, 33 f.; 15/3445, S. 1, 14 f.). Eine weitere Stufe der Angleichung erfolgte erst durch das Gesetz zur Überarbeitung des Lebenspartnerschaftsrechts vom 15. Dezember 2004 (nachfolgend: n.F.), das mit Wirkung zum 1. Januar 2005 in Kraft trat. Bis zu diesem Zeitpunkt bestanden gewollte, nicht bloß zufällige, strukturelle Unterschiede zur Ehe unter anderem im Güterrecht und beim Recht des Versorgungsausgleichs. Die Lebenspartner waren zwar bis dahin auch zu gegenseitiger Fürsorge und Unterstützung sowie zur Unterhaltsgewährung verpflichtet (vgl. BVerfGE 105, 313 <355>), begründeten aber noch keine der Ehe schon vergleichbare Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch. Gemessen am Regelungsgegenstand und -ziel der §§ 26, 26b und 32a Abs. 5 EStG liegt aber gerade hierin ein hinreichend gewichtiger Sachgrund, der die Privilegierung der Ehe in den Veranlagungsjahren zwischen 2001 und 2004 zu rechtfertigen vermag, ohne dass es eines Rückgriffs auf Art. 6 Abs. 1 GG bedarf.

a) Die Ehe ist von Verfassungs wegen als Gemeinschaft des Erwerbs und Verbrauchs konzipiert, in der ein Ehegatte an den Einkünften und Lasten des anderen jeweils zur Hälfte teilhat (vgl. BVerfGE 61, 319 <345 ff.>). Dieses Grundverständnis der Ehe als Lebensgemeinschaft gleichberechtigter Partner (vgl. BVerfGE 10, 59 <66 f.>; 35, 382 <408>; 37, 217 <249 ff.>; 103, 89 <101>) wird zivil- und sozialversicherungsrechtlich in vielfältiger Weise umgesetzt, wobei dem ehelichen Güterrecht und dem Recht des Versorgungsausgleichs in besonderem Maße Bedeutung für das Kriterium der Vergleichbarkeit zukommt. 120

aa) Der gesetzliche Regelgüterstand der Zugewinnngemeinschaft (§§ 1363 ff. BGB) formt im einfachen Gesetzesrecht das verfassungsrechtliche Leitbild aus, dass das während der Ehe Erworbene unabhängig von der konkreten Aufgabenverteilung zwischen den Ehepartnern - aus der der Staat sich herauszuhalten hat - gemeinschaftlich erwirtschaftet ist (vgl. BVerfGE 53, 257 <296>). Das Gesetz verfolgt hiermit das Ziel, dass die jeweiligen Leistungen, die die Ehegatten im Rahmen ihrer familiären Rollenverteilung erbringen, als grundsätzlich gleichwertig anzusehen sind; Kinderbetreuung und Haushaltsführung haben für das gemeinsame Leben der Ehepartner denselben Wert wie das aus der Berufstätigkeit entspringende Erwerbseinkommen (vgl. BVerfGE 37, 217 <251>; 47, 1 <24>; 53, 257 <296>; 66, 84 <94>; 66, 324 <330>; 79, 106 <126>; 105, 1 <11>). Entsprechend schützt die Zugewinnngemeinschaft vorrangig denjenigen Ehepartner, der zur Erziehung und Pflege von Kindern Lücken in der eigenen Erwerbsbiografie hinnimmt und dem anderen Ehepartner hierdurch erst die Möglichkeit eines dauerhaft höheren Einkommens eröffnet. Dieser Schutz wird verfahrensrechtlich dadurch abgesichert, dass vom verfassungsrechtlichen Leitbild abweichende Vereinbarungen über den Güterstand, insbesondere die vom Senat angesprochene Gütertrennung (§ 1414 BGB), nur mit ausdrücklicher und 121

notariell zu beurkundender Zustimmung beider Ehepartner (vgl. §§ 1408 ff. BGB) herbeigeführt werden können. Gegen den Willen eines Ehegatten kann seit dem 1. Juli 1958 (vgl. Art. 8 Abs. 1 Nrn. 3 bis 5 des Gesetzes über die Gleichberechtigung von Mann und Frau auf dem Gebiete des bürgerlichen Rechts vom 18. Juni 1957) die Gütertrennung nur noch durch gerichtliche Entscheidung begründet werden, wenn dieser durch sein wirtschaftliches Verhalten den Fortbestand der Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch gefährdet (vgl. §§ 1385 ff., 1447 ff., 1469 f. BGB).

bb) Das Recht des Versorgungsausgleichs erstreckt seit seiner Einführung im Jahr 1977 den Gedanken der ehelichen Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch in Weiterentwicklung des Zugewinnausgleichs (vgl. BVerfGE 53, 257 <294 f.>) auf die in der Ehezeit erworbenen Renten- und Versorgungsansprüche und bestimmt, dass auch diese im Falle der Scheidung jeweils zur Hälfte zwischen den Ehegatten zu teilen sind (nunmehr: § 1587 BGB i.V.m. § 1 Abs. 1 VersAusglG). Hierdurch trägt das Gesetz der Vorstellung Rechnung, dass die Ehe als auf Lebenszeit angelegte Gemeinschaft schon während der Phase der Erwerbstätigkeit der Ehegatten auch eine Versorgungsgemeinschaft für das Alter ist, in der beide Ehegatten einen Anspruch auf gleiche Teilhabe an dem in der Ehe erwirtschafteten Vermögen haben (vgl. Brudermüller, in: Palandt, Bürgerliches Gesetzbuch, 72. Aufl. 2013, Einl v VersAusglG Rn. 1; s. auch: BVerfGE 53, 257 <296>; 61, 319 <346>). Der Versorgungsausgleich dient ebenso wie der Zugewinnausgleich der Aufteilung von gemeinsam erwirtschaftetem Vermögen der Eheleute (vgl. BVerfGK 1, 158 <163>) und ist damit zum integralen Bestandteil des ehelichen Güterrechts geworden. Zugleich bewahrt das Recht des Versorgungsausgleichs einen Ehepartner mit familiär - durch die Pflege und Erziehung von Kindern - bedingten Lücken in der Erwerbsbiografie im Falle der Ehescheidung langfristig vor unzureichender Versorgung im Alter (vgl. BTDrucks 7/4361, S. 18 f.).

122

cc) Diesem Spiegelbild verfassungsrechtlicher Anforderung entspricht auch das Sozialversicherungsrecht. Über die rentenrechtlichen Regelungen zur Hinterbliebenenversorgung (§ 46 SGB VI) wird dem überlebenden Ehegatten allein aufgrund der Eheschließung ein abgeleiteter Anspruch auf Hinterbliebenenrente und damit eine Teilhabe an den durch den verstorbenen Ehegatten erworbenen Rentenanwartschaften eingeräumt, ohne dass eigene Rentenbeiträge zu leisten gewesen wären (vgl. BVerfGE 48, 346 <367>; 62, 323 <332>). Ohne diese Sicherung des überlebenden Ehegatten wäre dessen wirtschaftliche Situation auch während bestehender Ehe durch die Notwendigkeit des Aufbaus einer eigenen Alterssicherung erheblich belastet (vgl. BVerfGE 62, 323 <332>). Alternativ zur Hinterbliebenenversorgung (vgl. § 46 Abs. 2b SGB VI) eröffnen die zum 1. Januar 2002 in Kraft getretenen §§ 120a ff. SGB VI den Ehepartnern die Möglichkeit, ein Rentensplitting durchzuführen und die gemeinsam in der Ehezeit erworbenen Rentenanwartschaften partnerschaftlich zu teilen. Die durch die Ehepartner erworbenen Anwartschaften werden so als gemeinschaftliche Lebensleistung betrachtet (vgl. BTDrucks 14/4595, S. 42, 52).

123

b) Die §§ 26, 26b und 32a Abs. 5 EStG nehmen diese zivil- und sozialversicherungsrechtliche Ausgestaltung der Ehe als Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch auf (vgl. BVerfGE 61, 319 <345 ff.>) und führen sie für den Bereich des Einkommensteuerrechts fort. Regelungsgegenstand und -ziel des Splittingverfahrens sind konzeptionell untrennbar mit dem Leitbild der Ehe als Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch verbunden. Dieses stellt die Grundlage für die Vereinbarkeit des Splittingverfahrens mit dem steuerlichen Leistungsfähigkeitsprinzip dar. Das Splittingverfahren bewahrt also die wirtschaftliche Einheit der Ehe und die Wahlfreiheit der Ehepartner bei der Rollenverteilung innerhalb der Ehe. Die eheliche Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch ist damit Geltungsgrundlage und Schutzgegenstand des Splittingverfahrens zugleich.

124

Der Gesetzgeber hat das Splitting als „Reflex“ der Zugewinnngemeinschaft angesehen (BTDrucks 7/1470, S. 222) und damit die steuerpolitische Konsequenz aus dem ehelichen Güterrecht gezogen. Das Splittingverfahren wahrt und stärkt - dem Schutzauftrag des Art. 6 Abs. 1 GG folgend - die eheliche Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch. Einem Ehepartner wird ermöglicht, ohne steuerliche Einbußen dauerhaft oder vorübergehend einer Beschäftigung in Teilzeit nachzugehen oder sich gar ausschließlich familiären Aufgaben zu stellen. Der Staat schafft hierdurch steuerrechtlich die Voraussetzungen dafür, dass die Ehepartner in gleichberechtigter Partnerschaft entscheiden können, ob einer allein durch seine Arbeitskraft ein möglichst hohes Familieneinkommen erwirtschaftet und der andere für das Wohl der Kinder verantwortlich ist, oder ob beide Partner sich in anderer Weise die Aufgaben der Erzielung von Einkünften, der Haushaltsführung und der Kinderbetreuung aufteilen (vgl. BVerfGE 61, 319 <346 f.>; 107, 27 <53>). Das Splittingverfahren trägt damit mittelbar auch dem durch Art. 6 Abs. 1 GG verfolgten Ziel Rechnung, den wirtschaftlichen Zusammenhalt der Familie zu stärken (vgl. hierzu BVerfGE 28, 104 <113>; 40, 121 <132>; 62, 323 <332>).

125

Allein der Umstand, dass das Splittingverfahren auch Ehepartnern eröffnet ist, die in Gütertrennung (§ 1414 BGB) leben und sich damit für eine vom gesetzlichen Leitbild partiell abweichende Ausgestaltung ihrer Ehe entschieden haben, ist ungeeignet, die grundsätzliche Verknüpfung der einkommensteuerrechtlichen Privilegierung mit dem Bestehen einer Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch in Frage zu stellen. Mit seiner gegenteiligen Auffassung verkennt der Senat, dass die Wahl- und Gestaltungsfreiheit der Ehepartner, die steuerrechtlich durch die §§ 26 ff., 32a Abs. 5 EStG geschützt wird, auch die Freiheit umfasst, sich übereinstimmend für eine wirtschaftliche Eigenverantwortlichkeit des Einzelnen zu entscheiden. Dieses Selbstbestimmungsrecht der Eheleute in ihren finanziellen Beziehungen untereinander steht unter dem Schutz der Verfassung (vgl. BVerfGE 60, 329 <339>; 61, 319 <347>; 66, 84 <94>; 68, 256 <268>; 99, 216 <231>; BVerfG, Urteil des Ersten Senats vom 19. Februar 2013 - 1 BvL 1/11, 1 BvR 3247/09 -, juris, Rn. 67), den der Gesetzgeber durch die ausnahmslose Eröffnung des Splittingverfahrens respektiert und damit von einer mittelbaren Beeinflussung über die Gewährung oder den Ausschluss einkommensteuer-

126

rechtlicher Privilegierungen abgesehen hat. Umgekehrt ist der Gesetzgeber nicht daran gehindert, die wirtschaftliche Realität der überwiegenden Anzahl der Ehen, die im Einklang mit dem gesetzlichen Leitbild stehen und in denen ein Transfer steuerlicher Leistungsfähigkeit zwischen den Ehepartnern stattfindet, typisierend zum Anknüpfungspunkt steuerrechtlicher Vorschriften zu bestimmen (vgl. BVerfGE 61, 319 <345 f.>) und hiervon abweichende Ausnahmekonstellationen außer Acht zu lassen.

c) Die eingetragene Lebenspartnerschaft war demgegenüber entgegen der Auffassung des Senats gerade nicht von Beginn an zivilrechtlich als eine der Ehe vergleichbare Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch ausgestaltet. Einzelne Elemente waren zwar bereits in der ursprünglichen Fassung des Lebenspartnerschaftsgesetzes vorhanden (vgl. § 8 LPartG a.F.). Die weit überwiegende Mehrzahl der für die Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch konstitutiven Merkmale wurde jedoch erst durch das Gesetz zur Überarbeitung des Lebenspartnerschaftsrechts vom 15. Dezember 2004 mit Wirkung zum 1. Januar 2005 auf die eingetragene Lebenspartnerschaft ausgedehnt (vgl. Wellenhofer, NJW 2005, S. 705 <706 ff.>). 127

aa) Anders als das eheliche Güterrecht sah das Vermögensrecht der eingetragenen Lebenspartnerschaft in der bis zum 31. Dezember 2004 geltenden Fassung die Zugewinnngemeinschaft nicht als gesetzlichen Regelgüterstand vor. Gemäß § 1 Abs. 1 Satz 4 LPartG a.F. war Voraussetzung für die Begründung einer Lebenspartnerschaft, dass die Lebenspartner erklärten, welchen Vermögensstand sie ihrer Partnerschaft zugrunde legten. Gemäß § 6 Abs. 1 LPartG a.F. standen die Ausgleichsgemeinschaft und der Abschluss eines Lebenspartnerschaftsvertrages (§ 7 LPartG a.F.) als Alternativen zur Verfügung. Zwar verwiesen die Normen zur Ausgleichsgemeinschaft auf die für die Ehe geltenden Regelungen der Zugewinnngemeinschaft (vgl. § 6 Abs. 2 Satz 4 LPartG a.F.), so dass beide Güterstände inhaltlich grundsätzlich wesensgleich waren, worauf auch der Senat abstellt. Anders als die Zugewinnngemeinschaft musste die Ausgleichsgemeinschaft jedoch ausdrücklich zwischen den Lebenspartnern vereinbart werden und stellte gerade nicht das gesetzliche - auch das Steuerrecht prägende - Leitbild dar. Dies zeigt sich besonders deutlich an dem Umstand, dass das Gesetz bei unwirksamer oder wirksam angefochtener Vereinbarung zwischen den Lebenspartnern die Vermögenstrennung als gesetzlichen Auffangvermögensstand definierte (vgl. § 6 Abs. 3 LPartG a.F.; s. auch Rieger, FamRZ 2001, S. 1497 <1498>; Brudermüller, in: Palandt, Bürgerliches Gesetzbuch, 61. Aufl. 2002, § 1 LPartG Rn. 4, zur Unwirksamkeit der Lebenspartnerschaft bei fehlender Erklärung). 128

Durch das Gesetz zur Überarbeitung des Lebenspartnerschaftsrechts vom 15. Dezember 2004 wurden das eheliche Güterrecht und damit die Zugewinnngemeinschaft als gesetzlicher Regelgüterstand mit Wirkung zum 1. Januar 2005 auch für die eingetragene Lebenspartnerschaft eingeführt (vgl. § 6 LPartG n.F.). Erst ab diesem Zeitpunkt verband der Gesetzgeber eingetragene Lebenspartnerschaften mit der Vermutung einer Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch wie in der Ehe. Bestehende Ausgleichsgemeinschaften wurden mit Wirkung zum 1. Januar 2005 in den Vermö- 129

gensstand der Zugewinnngemeinschaft überführt. Allerdings räumte das Gesetz jedem Lebenspartner, dessen Partnerschaft vor diesem Zeitpunkt begründet worden war, die Möglichkeit ein, bis zum 31. Dezember 2005 dieser Umwandlung durch einseitige, notariell beurkundete Erklärung zu widersprechen und hierdurch ohne Zustimmung seines Lebenspartners ex tunc (vgl. Grziwotz, DNotZ 2005, S. 13 <17>; Kornmacher, FamRB 2005, S. 22 <26>) den Vermögensstand der Gütertrennung herbeizuführen (vgl. § 21 Abs. 2 LPartG n.F.). In Anbetracht dessen ist die Auffassung des Senats, auch vor dem 1. Januar 2005 sei die Lebenspartnerschaft als eine der Ehe vergleichbare Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch konzipiert gewesen, nicht nachvollziehbar. Die einseitige Möglichkeit eines Lebenspartners, den anderen Lebenspartner ohne dessen Zustimmung rückwirkend von der Teilhabe an den schon gemeinschaftlich erwirtschafteten und noch zu erwirtschaftenden Einkünften auszuschließen, steht hierzu in offenkundigem Widerspruch.

bb) Im Gegensatz zur Ehe sah das Recht der eingetragenen Lebenspartnerschaft bis zum 31. Dezember 2004 auch keinen Versorgungsausgleich vor. Bei Aufhebung der Lebenspartnerschaft hatte demnach ein Lebenspartner, der aus Gründen der Erziehung und Pflege von Kindern Lücken in der Erwerbsbiografie in Kauf genommen hatte, auch dann keinen Anspruch gegen den durchgängig erwerbstätigen Lebenspartner auf Teilhabe an dessen Renten- und Versorgungsanrechten, wenn dessen fortgesetzte Erwerbstätigkeit erst durch das berufliche Zurückstehen seines Partners ermöglicht worden war. Der Gesetzgeber hatte sich also zugunsten einer rein eigenverantwortlichen Altersvorsorge gegen eine Versorgungsgemeinschaft nach dem Vorbild der Ehe entschieden.

130

Der Versorgungsausgleich wurde ebenfalls zum 1. Januar 2005 in das Recht der eingetragenen Lebenspartnerschaft eingeführt (vgl. § 20 LPartG n.F.). Der Gesetzgeber sah jedoch bewusst davon ab, die Neuregelung auch auf vor diesem Zeitpunkt geschlossene Lebenspartnerschaften zu erstrecken (vgl. § 20 Abs. 5 LPartG n.F.). Soweit beide Lebenspartner nicht übereinstimmend binnen eines Jahres nach Inkrafttreten des Änderungsgesetzes die neue Rechtslage durch notariell zu beurkundende Erklärung gegenüber dem Amtsgericht positiv für anwendbar erklärten (vgl. § 21 Abs. 4 LPartG n.F.), richtete sich das Recht des Versorgungsausgleichs weiterhin nach der ursprünglichen Rechtslage, das heißt, jeder Lebenspartner hatte eigenverantwortlich seine eigene Altersversorgung sicherzustellen. Dieser wesentliche Umstand wird durch den Senat mit der Begründung übergangen, das Fehlen des Versorgungsausgleichs sei durch die Pflicht zum nachpartnerschaftlichen Unterhalt „teilkompensiert“ worden. Dabei verkennt der Senat jedoch, dass Trennungsunterhalt unter eingetragenen Lebenspartnern im Vergleich zur Ehe nur unter strengeren Voraussetzungen zu gewähren (vgl. § 12 Abs. 2 Satz 1 LPartG a.F.) und für den nachpartnerschaftlichen Unterhalt gesetzlich ein Regel-Ausnahme-Verhältnis zugunsten der wirtschaftlichen Eigenverantwortung vorgesehen war (§ 16 Abs. 1 LPartG a.F.; vgl. hierzu auch: Brudermüller, in: Palandt, Bürgerliches Gesetzbuch, 61. Aufl. 2002, § 16 LPartG Rn. 3).

131

cc) Auch die den Versorgungsausgleich flankierenden sozialversicherungsrechtlichen Regelungskomplexe, in denen der Charakter der Ehe als Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch deutlich zum Ausdruck kommt, wurden erst zum 1. Januar 2005 auf eingetragene Lebenspartnerschaften erstreckt. Erst durch die Neufassung des § 46 Abs. 4 SGB VI erweiterte der Gesetzgeber den Kreis der Anspruchsberechtigten der Hinterbliebenenversorgung um eingetragene Lebenspartner; mit der Einfügung von § 120d SGB VI (nunmehr: § 120e SGB VI) eröffnete er diesen zudem die Möglichkeit des Rentensplittings. 132

d) Der Streitgegenstand der Verfassungsbeschwerden umfasst unmittelbar ausschließlich die die Veranlagungsjahre 2001 und 2002 betreffenden Entscheidungen der Finanzgerichte sowie mittelbar die in diesen Veranlagungsjahren (vgl. §§ 2 Abs. 7, 25 Abs. 1 EStG) geltenden Fassungen der §§ 26, 26b und 32a Abs. 5 EStG. 133

e) Die nach Maßgabe der ursprünglichen Gesetzesfassung begründeten Lebenspartnerschaften der Beschwerdeführer waren jedenfalls in den allein streitgegenständlichen Veranlagungsjahren 2001 und 2002 zwar als Einstands- und Verantwortungsgemeinschaften, von Rechts wegen jedoch nicht als Gemeinschaften von Erwerb und Verbrauch im Sinne der Splittingvorschriften anzusehen. Das gesetzgeberische Leitbild der §§ 26, 26b und 32a Abs. 5 EStG, das untrennbar mit dem Bestehen der Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch verknüpft ist, war nicht erfüllt. Die fehlende Privilegierung der eingetragenen Lebenspartnerschaften in den Veranlagungsjahren 2001 und 2002 war somit gerechtfertigt. 134

Der Verweis des Senats auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zur Erbschaft- und Schenkungsteuer, zur Grunderwerbsteuer und zum besoldungsrechtlichen Familienzuschlag ist ungeeignet, das gegenteilige Ergebnis zu begründen. Keine der genannten Entscheidungen stellt auf den Bereich des Einkommensteuerrechts unbesehen übertragbare Grundsätze auf. Vielmehr beruhen sie jeweils auf einer eingehenden Auseinandersetzung mit Regelungsgegenstand und -ziel der dort konkret angegriffenen Normen (vgl. BVerfGE 126, 400 <421 ff.>; BVerfG, Beschlüsse des Zweiten Senats vom 19. Juni 2012 - 2 BvR 1397/09 -, juris, Rn. 72 ff. und des Ersten Senats vom 18. Juli 2012 - 1 BvL 16/11 -, juris, Rn. 46 f.). Daher bedarf die Ausgestaltung des Splittingverfahrens insbesondere aufgrund seiner engen Verknüpfung mit der Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch für die streitgegenständlichen Veranlagungsjahre einer eigenständigen Bewertung. Demgegenüber gerät der Senat durch den bloßen Hinweis auf die zu anderen Sachbereichen ergangenen Entscheidungen in Widerspruch zu seinen eigenen Obersätzen, in denen er gerade eine sachbereichsbezogene Bestimmung der Maßstäbe für eine Prüfung von Art. 3 Abs. 1 GG hervorgehoben hat (vgl. C.I.1. der Senatsentscheidung), und setzt sich damit dem Vorwurf einer rein schematischen Fortführung der bisherigen Rechtsprechung aus, die den Besonderheiten des zu entscheidenden Einzelfalls nicht Rechnung trägt. 135

Die vom Senat richterrechtlich vorgenommene Erstreckung des Splittingverfahrens 136

auf eingetragene Lebenspartner für die Veranlagungsjahre vor 2005 läuft auf die Gewährung der einkommensteuerrechtlichen Vorteile einer Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch hinaus, ohne dass die hieraus spiegelbildlich erwachsenden Verpflichtungen zwischen den Lebenspartnern in auch nur annähernd vergleichbarem Umfang bestanden hätten. Diese Inkonsistenz wird in besonderem Maße darin deutlich, dass der Senat zur Begründung seiner Lösung anführt, der Gesetzgeber habe die Lebenspartnerschaft „von Anfang an“ in einer der Ehe vergleichbaren Weise als umfassende institutionalisierte Verantwortungsgemeinschaft verbindlich gefasst und bestehende Unterschiede kontinuierlich abgebaut. Unbeschadet der dieser Begründung bereits innewohnenden Widersprüchlichkeit blendet diese Behauptung aus, dass der Gesetzgeber, der durch das Lebenspartnerschaftsgesetz verfassungsrechtliches Neuland betrat, bewusst von einer vollständigen Gleichstellung der eingetragenen Lebenspartnerschaft mit der Ehe absah und gerade die ökonomische Selbstständigkeit beider Partner als gesetzliches Leitbild herausstellte. Ausweislich der Gesetzgebungsmaterialien ging der Gesetzgeber ausdrücklich von einer „größeren wirtschaftlichen Unabhängigkeit beider Partner“ aus und schuf insbesondere beim Vermögensrecht der eingetragenen Lebenspartnerschaften - der sozialen Wirklichkeit des Jahres 2001 entsprechend - Unterschiede zum ehelichen Güterrecht (vgl. BTDrucks 14/3751, S. 41 und 42; vgl. auch V. Beck, NJW 2001, S. 1894 <1898 ff.>).

Indem der Senat nunmehr eine der Ehe im Hinblick auf das Bestehen einer Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch vergleichbare rechtliche Ausgangssituation der eingetragenen Lebenspartnerschaft „von Anfang an“ konstruiert, die die Legislative zu diesem Zeitpunkt ausdrücklich nicht gewollt hatte, setzt er seine Einschätzung an die Stelle des hierzu allein berufenen Gesetzgebers. Gesellschaftlichen Wandel aufzunehmen, zu bewerten und gegebenenfalls rechtliche Formen hierfür bereitzustellen, kann nur Sache des Gesetzgebers, nicht aber des Verfassungsgerichts sein.

137

B.

Die durch den Senat formulierte Annahme, die Typisierungsbefugnis des Gesetzgebers rechtfertige trotz Anerkennung familienpolitischer Motive des Ehegattensplittings nicht die festgestellte Ungleichbehandlung von Ehe und Lebenspartnerschaft, entbehrt einer tragfähigen Begründung. Zugleich bleiben bedeutsame, durch die Verfassungsbeschwerden aufgeworfene Rechtsfragen unbeantwortet.

138

1. Der Senat hätte sich zunächst damit auseinandersetzen müssen, ob vor dem Hintergrund des familienpolitischen Normzwecks des Splittingverfahrens die durch §§ 26, 26b und 32a Abs. 5 EStG vorgenommene typisierende Privilegierung der Ehe allein aufgrund ihres Charakters als Vorstufe zur Familie und ihrer Bedeutung für die Generationenfolge in Gesellschaft und Staat zulässig gewesen ist.

139

a) Der Gesetzgeber hat mit der Einführung des Splittingverfahrens im Jahr 1958 auch familienpolitische Zwecke verfolgt. Indem das Splittingverfahren einem Ehepartner ermöglicht, ohne steuerliche Einbußen dauerhaft oder vorübergehend einer Erwerbstätigkeit in Teilzeit nachzugehen oder sich sogar ausschließlich familiären

140

Pflichten zu stellen, schafft oder bewahrt es wirtschaftliche Freiräume für die Erziehung von Kindern. Anders ließe sich auch nicht erklären, dass der Gesetzgeber das Splittingverfahren - ausgehend von dem seinerzeitigen Familienbild der Versorger-ehe - als „besondere Anerkennung der Aufgabe der Ehefrau als Hausfrau und Mutter“ (BTDrucks 3/260, S. 34; zu BTDrucks 3/448, S. 6; vgl. auch BVerfGE 61, 319 <346 f.>) bezeichnet hat. Dies räumt auch der Senat ein. Allerdings zieht er hieraus nicht den gebotenen Schluss, dass - unabhängig von der Frage des Bestehens einer Gemeinschaft von Erwerb und Verbrauch - auch die familienpolitische Funktion des Splittingverfahrens grundsätzlich geeignet ist, eine typisierende Privilegierung der Ehe gegenüber anderen Lebensformen zu rechtfertigen, selbst wenn sie in vergleichbarer Weise rechtlich verbindlich gefasst sind.

b) Der historische Gesetzgeber konnte der sozialen Wirklichkeit entsprechend bei Einführung der §§ 26, 26b und 32a Abs. 5 EStG zulässigerweise davon ausgehen, dass die weit überwiegende Mehrzahl der Ehen auf die Erziehung von Kindern ausgerichtet war und typisierend die Eröffnung des Splittingverfahrens nur vom Bestand der Ehe und nicht zusätzlich vom Vorhandensein von Kindern abhängig machen. Ein Widerspruch zu den mit dem Splittingverfahren verfolgten familienpolitischen Zielsetzungen ergab sich hierdurch nicht. Angesichts der damaligen sozialen Realitäten war es dem Gesetzgeber seinerzeit ebenso wenig verwehrt, anzunehmen, dass die Ehe gesamtgesellschaftlich die wesentliche Vorstufe zur späteren Familie und damit zur Generationenfolge in Gesellschaft und Staat ist. 141

c) Hat der Gesetzgeber eine Entscheidung getroffen, deren Grundlage durch neue, im Zeitpunkt des Gesetzeserlasses noch nicht abzusehende Entwicklungen in Frage gestellt wird, kann er von Verfassungs wegen gehalten sein zu überprüfen, ob die ursprüngliche Entscheidung auch unter den veränderten Umständen aufrechtzuerhalten ist (BVerfGE 49, 89 <130>). Dabei hätte sich die Betrachtung allerdings nicht auf die in den streitgegenständlichen Veranlagungsjahren geschlossenen Ehen beschränken dürfen. Vielmehr wären auch die vor diesem Zeitpunkt begründeten und 2001 weiter fortbestehenden Ehen einzubeziehen gewesen, da die seinerzeit durch einen oder beide Ehepartner zur Kindererziehung in Kauf genommenen Einschränkungen der Erwerbstätigkeit weiterhin in Form von niedrigeren Einkommen oder fehlenden Renten- und Versorgungsansprüchen fortwirkten. Diese Prüfung unterlässt der Senat. 142

2. Wäre danach die Zulässigkeit der typisierenden Privilegierung der Ehe zu bejahen gewesen, hätte der Senat weiter prüfen müssen, ob in den Veranlagungsjahren 2001 und 2002 eine vergleichbare Vorwirkung auch in der eingetragenen Lebenspartnerschaft in einem Umfang bestand, der eine Einbeziehung in diese Typisierung geboten hätte. 143

a) Heute wachsen zunehmend auch in eingetragenen Lebenspartnerschaften Kinder auf. Diese bedürfen ebenso wie die in einer Ehe oder bei einem alleinerziehenden Elternteil aufwachsenden Kinder der Betreuung und Zuwendung; insoweit sind 144

auch bei eingetragenen Lebenspartnerschaften Ausgestaltungen der Gemeinschaft denkbar, in denen einer der Lebenspartner schwerpunktmäßig die Betreuung der Kinder übernimmt (vgl. BVerfGE 124, 199 <229 f.>). Entsprechend disponieren auch Lebenspartner über ihre Zukunft und ihren künftigen Berufsweg, wenn sie sich um die Erziehung von Kindern kümmern. Verkürzen sie deswegen ihre Arbeitszeit oder stellen zumindest zeitweise ihre Berufstätigkeit ein, beeinflussen auch sie - wie Ehegatten - ihre Erwerbsbiografie. Das die Einführung des Splittingverfahrens mitbestimmende gesetzgeberische Motiv, innerhalb der Ehe die Rolle des die Kindererziehung übernehmenden Elternteils zu stärken, findet in der eingetragenen Lebenspartnerschaft mit Kindern seine Entsprechung. Die in diesen Fällen gegenüber Ehepartnern mit Kindern bestehende Ungleichbehandlung durch die fehlende Eröffnung des Splittingverfahrens könnte - ab dem 1. Januar 2005 - bei der gebotenen Prüfung unter Umständen nicht mehr sachlich zu rechtfertigen sein.

b) Allein aus dem Umstand, dass auch bei Lebenspartnern Kinder aufwachsen, kann indes nicht zwingend geschlossen werden, dass schon in den Veranlagungsjahren 2001 und 2002 der Gesamtheit der eingetragenen Lebenspartnerschaften das Splittingverfahren im Wege der Typisierung zu eröffnen gewesen wäre. Hierzu hätte sich der Senat der Frage stellen müssen, ob der Anteil der Kinder erziehenden eingetragenen Lebenspartnerschaften 2001 und 2002 schon so hoch war, dass diese Konstellation dem Regelfall entsprach und daher - wie bei der Ehe - die Einbeziehung aller Lebenspartnerschaften unabhängig vom Vorhandensein von Kindern geboten gewesen wäre. Die Annahme des Senats, steuerliche Vorteile der §§ 26, 26b und 32a Abs. 5 EStG kämen auch bei Lebenspartnerschaften typischerweise solchen mit Kindern zugute, ist - zumal für die in Frage stehenden Veranlagungszeiträume - nicht belegt und gibt keine Antwort auf die für die Typisierung entscheidende Frage, wie hoch der Anteil der eingetragenen Lebenspartnerschaften gewesen ist, in denen Kinder erzogen wurden. Soweit der Senat zu dieser Frage auf das Bestehen von Härtefallgruppen verweist, gebietet allein deren Bestehen ebenfalls nicht die Erstreckung der Typisierung auf die gesamte Personengruppe. Der Begründungsansatz, die bestehende Rechtslage blende aus, dass in eingetragenen Lebenspartnerschaften Kinder aufwachsen, und laufe hierdurch auf eine mittelbare Diskriminierung wegen der sexuellen Orientierung hinaus, ist zur Untermauerung der rückwirkend vorgenommenen Typisierung untauglich, da etwaig bestehenden Ungleichbehandlungen auch durch eine beschränkte Eröffnung des Splittingverfahrens für eingetragene Lebenspartnerschaften, in denen Kinder erzogen werden oder wurden, hätte wirksam Rechnung getragen werden können. Ein solcher Lösungsansatz ist durch den Senat, der ausschließlich auf die typisierende Einbeziehung der Lebenspartnerschaften abstellt, jedoch nicht vertieft worden.

145

c) Hätte der Senat in dieser Weise differenziert, wären die Verfassungsbeschwerden im konkreten Fall auch aus diesem Grund zurückzuweisen gewesen, da in keiner der eingetragenen Lebenspartnerschaften der Beschwerdeführer Kinder erzogen worden sind.

146

C.

Schließlich hätte der Senat ausgehend von seiner Rechtsauffassung auch thematisieren müssen, unter welchen Voraussetzungen der Gesetzgeber verpflichtet ist, neu entstehende Gruppen von Normadressaten unmittelbar in eine bestehende typisierende Regelung einzubeziehen oder ob ihm hierfür ein Evaluierungs- und Entscheidungszeitraum zuzubilligen ist. 147

Nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts gebührt dem Gesetzgeber bei der Neuregelung eines komplexen Sachverhalts ein zeitlicher Anpassungsspielraum; er darf sich zunächst mit einer grob typisierenden Regelung begnügen, um diese nach hinreichender Sammlung von Erfahrungen allmählich durch eine differenziertere zu ersetzen (vgl. BVerfGE 54, 11 <37>; 54, 173 <202> m.w.N.). Dieser Gedanke gilt erst recht bei umfassenden Reformen, die einen hohen Regelungsaufwand erfordern. Dem Gesetzgeber muss es grundsätzlich möglich sein, eine solche Reform in mehreren Stufen zu verwirklichen, um den Regelungsaufwand und die organisatorischen Folgen jeweils zu begrenzen und zunächst in einem Teilbereich Erfahrungen zu sammeln, die bei den weiteren Schritten berücksichtigt werden können (vgl. BVerfGE 85, 80 <91>; 89, 15 <27>; 89, 365 <379 f.>; 95, 267 <314 f.>). In einem solchen Fall geben die damit verbundenen Unzuträglichkeiten erst dann Anlass zur verfassungsrechtlichen Beanstandung, wenn der Gesetzgeber eine spätere Überprüfung und fortschreitende Differenzierung trotz ausreichenden Erfahrungsmaterials für eine sachgerechtere Lösung unterlässt (vgl. BVerfGE 33, 171 <189 f.>; 54, 173 <202>; 100, 59 <101>; 103, 242 <267>). 148

Hiermit setzt sich der Senat nicht auseinander. Der mit der Einführung der eingetragenen Lebenspartnerschaft verbundene Regelungsaufwand war für den Gesetzgeber erheblich. Das neu geschaffene Rechtsinstitut musste umfassend in die bestehenden zivil- und öffentlich-rechtlichen Strukturen eingepasst werden, wobei eine universale Gleichsetzung mit den für die Ehe geltenden Vorschriften vom Gesetzgeber nicht gewollt war und deren Zulässigkeit zudem verfassungsrechtlichen Zweifeln unterlag. Aus diesem Grund hat sich der Gesetzgeber bewusst dazu entschieden, nur eine schrittweise Annäherung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft durchzuführen. Es kann ihm deshalb nicht verwehrt sein, einzelne Angleichungen von einer späteren Evaluierung abhängig zu machen. Dem Gesetzgeber wäre angesichts des familienpolitischen Normzwecks des Splittingverfahrens zuzubilligen gewesen, zunächst die eingetragene Lebenspartnerschaft im Hinblick auf ihre Vorwirkung für die Familie und Generationenfolge zu evaluieren und hieraus gegebenenfalls steuerliche Konsequenzen zu ziehen. 149

Diesen Einschätzungsspielraum übergeht der Senat durch seine auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens des Lebenspartnerschaftsgesetzes rückwirkende Unvereinbarkeitserklärung und verengt die gesetzgeberischen Gestaltungsmöglichkeiten zusätzlich. Im Zuge dessen setzt er sich zudem über die bisherige Rechtsprechung hinweg, wonach der Gesetzgeber einen mit dem Grundgesetz unvereinbaren Rechtszustand nicht rückwirkend beseitigen muss, wenn die Verfassungsrechtsslage nicht hinrei- 150

chend geklärt war (vgl. BVerfGE 120, 125 <167 f.>; 125, 175 <258>).

Offene Verfassungsfragen zur Gleichbehandlung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft können frühestens mit Schaffung des Lebenspartnerschaftsgesetzes entstanden sein. Das Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 17. Juli 2002 hat diese nicht abschließend beantwortet, sondern vielmehr - hinsichtlich der Konsequenzen für das Einkommensteuerrecht sogar ausdrücklich - offengelassen (vgl. BVerfGE 105, 313 <357>). Bereits angesichts dieser Umstände sah sich der Gesetzgeber in den vorliegend streitgegenständlichen Veranlagungsjahren 2001 und 2002 mit einer offenen Verfassungsrechtslage konfrontiert. In der Folgezeit gingen auch die obersten Bundesgerichte einheitlich von einer von der Senatsauffassung abweichenden Verfassungsrechtslage aus (vgl. exemplarisch BVerwGE 125, 79 ff.; BAGE 120, 55 ff.; BSG, Urteil vom 13. Dezember 2005 - B 4 RA 14/05 R -, FamRZ 2006, S. 620 f.). Demgegenüber ist der Verweis auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ab Juli 2009 wiederum ungeeignet, die gegenteilige Behauptung des Senats zu untermauern. Er trifft bereits keine Aussage darüber, wie der Gesetzgeber die Verfassungsrechtslage in den allein streitgegenständlichen Jahren 2001 und 2002 bewerten durfte. Zudem ergeben sich aus diesen Entscheidungen - wie gezeigt - keine unbesehen auf das Einkommensteuerrecht übertragbaren Grundsätze.

151

Landau

Kessal-Wulf

**Bundesverfassungsgericht, Beschluss des Zweiten Senats vom 7. Mai 2013 -
2 BvR 909/06**

Zitiervorschlag BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 7. Mai 2013 - 2 BvR 909/06
- Rn. (1 - 151), http://www.bverfg.de/e/rs20130507_2bvr090906.html

ECLI ECLI:DE:BVerfG:2013:rs20130507.2bvr090906