

FINANZGERICHT HAMBURG

Az.: 3 K 167/15

Urteil des Einzelrichters vom 01.09.2015

Rechtskraft: rechtskräftig

Normen: AO § 30, AO § 31, AO § 122, AO § 155, AO § 347, AO § 355, AO § 367, FGO § 44, GG Art. 2, GG Art. 3, GG Art. 4, GG Art. 6, GG Art. 140, HmbFGOAG § 5a, HmbKiStG § 1, HmbKiStG § 2, HmbKiStG § 3, HmbKiStG § 4, HmbKiStG § 5, HmbKiStG § 5a, HmbKiStG § 8, HmbKiStG § 10, HmbKiStG § 12, HmbKiStG ErstreckungsVO § 1, HmbKiStVerwVO § 1, HmbRelGesG § 1, HmbRelGesG § 3, HmbRelGesVO § 1, VwVfG § 51, WRV Art. 137

Leitsatz: 1. Nach Kirchgeld-Festsetzung allein gegen die kirchenangehörige Steuerpflichtige (Ehefrau) im zusammengefassten Bescheid wahrt der vom Ehemann in „Ich“-Form eingelegte Einspruch nicht die Einspruchsfrist.

2. Die danach für die Klage der Ehefrau fehlende Sachurteilsvoraussetzung wird nicht dadurch ersetzt, dass eine Sachprüfung in der Einspruchsentscheidung stattgefunden hat.

3. Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe kann festgesetzt werden, wenn der andere Ehegatte einer nicht steuerberechtigten oder nicht steuererhebenden Religionsgesellschaft angehört (sog. glaubensverschiedene Ehe); es darf unter Berücksichtigung des zusammenveranlagten gemeinsamen Einkommens bemessen werden.

4. Die Verleihung hoheitlicher Befugnisse wie der Steuerberechtigung bei der Anerkennung einer Religionsgesellschaft als Körperschaft des öffentlichen Rechts durch ein Bundesland wirkt nicht über dessen Bereich hinaus.

5. Die Regelungen zum kirchensteuerbezogenen Informationsaustausch sind grundrechtskonform.

Überschrift: Kirchensteuer/GG/AO/FGO: Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe

Tatbestand:

Die Beteiligten streiten um besonderes Kirchgeld für 2012.

Streitig ist,

- ob die Klägerin rechtzeitig Einspruch eingelegt hat und
- inwieweit es nach § 5 und § 5a Hamburgisches Kirchensteuergesetz in der Fassung des Streitjahres (HmbKiStG) bei der Einordnung als „glaubensverschiedene“ oder als „konfessionsverschiedene“ Ehe darauf ankommt, dass eine Religionsgemeinschaft in Hamburg landesrechtlich steuerberechtigt ist oder eine Steuer auch erhebt.

I.

1. Die Klägerin war im Streitjahr 2012 Mitglied der evangelisch-lutherischen Kirche (ESt-A Bl. 28; Rb-A Bl. 12).

2. Die Klägerin ist seit ... 2012 verheiratet (ESt-A Bl. 80).

3. Ihr Ehemann ist laut - nicht unterschriebener - Bescheinigung vom 20. Mai 2014 der Freireligiösen Landesgemeinschaft Hessen, inzwischen umbenannt in Humanistische Gemeinschaft Hessen, Mitglied der Freireligiösen Gemeinde Wiesbaden. Die Landesgemeinschaft und die Gemeinde sind Körperschaften des öffentlichen Rechts und - nach § 16 Abs. 1 HessKiStG - kirchensteuerberechtigt, machen von diesem Recht jedoch keinen Gebrauch (Rb A Bl. 3; FG-A Bl. 15, 18).

II.

1. Das beklagte Finanzamt (FA) verband die Festsetzung der Kirchensteuer bzw. des besonderen Kirchgelds gegenüber der Klägerin mit dem Einkommensteuerbescheid für beide zusammen veranlagten Eheleute in Form eines zusammengefassten Bescheids; darin heißt es ausdrücklich (FG-Anlbd. Bl. 1, 6): „... Die Festsetzung der Kirchensteuer erfolgt nur gegen die Ehefrau. ...“

Nach dem gemeinsam zu versteuernden Einkommen ... Euro errechnete das FA für die Klägerin ein besonderes Kirchgeld anstelle einer sonst niedrigeren auf die Klägerin nach ihrem zu versteuernden Einkommen entfallenden Kirchensteuer.

Die gleichfalls niedrigere mit dem Lohnsteuerabzug bei der Klägerin einbehaltene Kirchensteuer rechnete das FA im Abrechnungsteil des Bescheids auf das Kirchgeld an.

Nicht streitig ist die neben dem besonderen Kirchgeld gemäß Abgeltungssteuer für Kapitalerträge erhobene Kirchensteuer in Höhe von ... Euro.

2. Anstelle eines zunächst mit Bescheid vom 2. Mai 2014 festgesetzten besonderen Kirchgelds von 1.200 Euro für das Jahr 2012 reduzierte das FA mit Änderungsbescheid vom 22. Mai 2014 den Betrag im Hinblick auf die erst im zweiten Halbjahr bestehende Ehe um die Hälfte auf den jetzt noch streitigen Betrag 600 Euro (FG-A Bl. 2, AG-Anlbd. Bl. Bl. 1, 5).

3. Unter dem 22. Mai 2014 ging am selben Tag bei dem FA ein Einspruch ein; darin heißt es wörtlich (Rb-A Bl. 2):

„... lege ich hiermit Widerspruch ein. ...

Ich bin Mitglied in der Freireligiöse Landesgemeinschaft Hessen K.d.ö.R., nach dortiger Auskunft ist die Festlegung von Kirchengeld durch die Religionsgemeinschaft meiner Frau nicht möglich. ...

Ich gehe davon aus, dass auch die Finanzbehörde ... meine Religionseinstellung ... nicht an die Religionsgemeinschaft meiner Frau weitergibt.

Ich stelle den Antrag die Belastungen durch Kirchengeld die mich betreffen entsprechend der gesetzlichen Regelung zu streichen. ...

Erläuterungen meiner Kirche habe ich angefordert ...“

Unterzeichnet ist der Einspruch vom Ehemann der Klägerin. Das Schreiben hat die folgende Fußzeile (Rb-A Bl. 2):

„A & B C, X-Straße, ... Hamburg
Tel.: ... oder Handy“

4. Am 6. Oktober 2014 antwortete das FA auf das Schreiben. Die Ehe der Klägerin werde als glaubensverschiedene Ehe eingeordnet, da der eine Ehegatte einer steuererhebenden Kirche angehöre, der andere dagegen keiner Religionsgemeinschaft oder einer Religionsgemeinschaft, die keine Steuern erhebe (Rb-A Bl. 6).

5. Unter dem 17. (eingeg. 20.) Oktober 2014 ging ein weiteres vom Ehemann der Klägerin unterzeichnetes Schreiben mit der vorbeschriebenen Fußzeile (oben 3) bei dem FA ein. Es liege keine Glaubensverschiedenheit vor. In dem Schreiben heißt es weiter auszugsweise (Rb-A Bl. 7 f):

„... Ich teile mit, dass ich den Einspruch aufrecht erhalte ...
Ich gehöre der Freireligiösen Landesgemeinschaft Hessen ... an ...
Meine Frau ist in einer K.d.ö.R die Kirchensteuer erhebt.... Ich selbst gehöre einer K.d.ö.R. die Kirchensteuerberechtigt ist. Also ist auch die Definition – Glaubensverschieden – nicht richtig“.
„der Einspruch wird von mir aufrecht erhalten“.

6. Unter dem 23. April 2015 wies das FA den Ehemann darauf hin, dass sich der Kirchensteuerbescheid nur gegen die Klägerin richte, sodass sein Einspruch als unzulässig verworfen werden müsse (Rb-A Bl. 11).

7. Unter dem 15. (eingeg. 19.) Mai 2015 erhielt das FA ein von beiden Eheleuten unterzeichnetes Schreiben. Der Einspruch sei im Namen beider Eheleute eingelegt worden. Das ergebe sich bereits aus dem „Absender auf dem Briefpapier“. Eine Benachteiligung von nicht steuererhebenden Gemeinschaften sei verfassungswidrig. Der Einspruch werde daher aufrechterhalten (Rb-A Bl. 12).

8. Mit Einspruchsentscheidungen vom 29. Mai 2015 verwarf das FA zum einen den Einspruch des Ehemannes unter Bezugnahme auf das vorbezeichnete schreiben als unzulässig; zum anderen wies es den Einspruch der Klägerin als unbegründet zurück (Rb-A Bl. 18 f.; FG-A Bl. 13):

Es handele sich nicht um eine „konfessionsverschiedene“ Ehe nach § 5a HmbKiStG, bei der die Ehegatten verschiedenen steuerberechtigten Körperschaften angehören, sondern um eine „glaubensverschiedene“ Ehe gemäß § 5 Abs. 1 Satz 1 HmbKiStG, wo der Ehegatte keiner steuerberechtigten bzw. steuererhebenden Religionsgemeinschaft angehöre.

In der glaubensverschiedenen Ehe bestimme sich das besondere, gestaffelte Kirchgeld nach § 3 Abs. 1 Bstb. b, § 4, § 5 HmbKiStG in Verbindung mit § 5 Abs. 1 Nr. 1 Bstb. c, § 9 Abs. 2, § 13 Kirchensteuerordnung (KiStO) und § 5 Kirchensteuerbeschluss (KiStB) der Nordelbischen Ev.-Luth. Kirche i. d. F. des Streitjahres, jetzt der Ev.-Luth. Kirche in Norddeutschland (Nordkirche).

Diese Regelungen seien verfassungsgemäß (BVerfG-Beschluss vom 23.10.1986 2 BvL 7/84, 2 BvL 8/84).

III.

Zur Begründung der am 23. Juni 2015 erhobenen Klage trägt die Klägerin im Wesentlichen vor (FG-A Bl. 1=9, 4=14, 25, 38=40, 43=48a, 49 ff.):

Der Bescheid sei bereits aus formellen Gründen aufzuheben, da er sich entgegen § 122 Abs. 1 AO gegen beide Eheleute richte und nicht nur gegen die Klägerin, wie es für das besondere Kirchgeld erforderlich gewesen wäre.

Im Übrigen sei die Festsetzung des Kirchgelds materiell rechtswidrig. Bei der vorliegenden Ehe handele sich nicht um eine „glaubensverschiedene“ im Sinne von § 5 HmbKiStG, bei der nur ein Ehegatte einer „steuerberechtigten“ Körperschaft angehöre, sondern um eine „konfessionsverschiedene“ Ehe nach § 5a HmbKiStG, in der die Ehegatten verschiedenen „steuerberechtigten“ Körperschaften angehörten. Nicht nur sie - die Klägerin - habe einer steuerberechtigten Körperschaft angehört, sondern auch ihr Ehemann gehöre einer steuerberechtigten Körperschaft an; und zwar einer Weltanschauungsgemeinschaft i. S. v. von Art. 140 GG i. V. m. Art. 137 WRV.

Im Unterschied zur Neufassung von § 5 HmbKiStG ab 2014 („steuererhebende“ Körperschaft) komme es für das Streitjahr 2012 nur darauf an, ob der Ehepartner einer steuerberechtigten Körperschaft angehöre, und nicht, ob diese die Steuer auch erhebe.

Die Steuerberechtigung einer Religionsgemeinschaft in irgendeinem Bundesland sei ausreichend. Andernfalls würde die Erhebung des Kirchgeldes gegen Art. 3 GG verstoßen. Das Recht zur Steuererhebung nach Art. 140 GG i. V. m. Art. 137 WRV begründe keine Pflicht zur Steuererhebung. Die im GG abschließend geregelte Berechtigung zum Kirchensteuereinzug könne durch Landesrecht nicht eingeschränkt werden. Danach habe § 1 HmbKiStG in verfassungskonformer Auslegung keinen eigenständigen Regelungsinhalt.

Die bisherige Interpretation des HmbKiStG stehe im Widerspruch zum „Zeugen Jehova Urteil“ des Bundesverfassungsgerichts vom 20. September 2000, wo von „in allen alten Bundesländern anerkannten Religionsgemeinschaften“ die Rede sei [Gemeint dürften sein die „Informationen zur mündlichen Verhandlung über die Verfassungsbeschwerde der Zeugen Jehovas am 20. September 2000“ (vgl. FG-A Bl. 51, 54); vor dem Urteil vom 19.12.2000 2 BvR 1500/97].

Davon abgesehen verstoße der - konfliktauslösende - Rückgriff des Kirchgelds auf das Einkommen des Ehegatten gegen Art. 3 GG im Vergleich zur Besteuerung der konfessionsverschiedenen Ehen. Außerdem verstoße der Rückgriff gegen Art. 4 GG und gegen die guten Sitten.

Bei der Kirchensteuer handele es sich im Übrigen nicht um eine Steuer, sondern um einen Mitgliedsbeitrag einer nichtstaatlichen Organisation.

Die Weitergabe von Informationen von den Finanzämtern an die Kirchen betreffend die Kirchensteuer verstoße gegen das Recht auf informationelle Selbstbestimmung.

Die Klägerin beantragt (FG-A Bl. 2=10, 47=48e),

die Aufhebung der Kirchgeldfestsetzung für das Jahr 2012 gegen die Klägerin aus dem verbundenen Einkommensteuer-, Solidaritätszuschlag- und Kirchensteuerbescheid vom 22. Mai 2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 29. Mai 2015 betreffend die Klägerin.

Das FA beantragt (FG-A Bl. 17, 47=48e),

die Klage abzuweisen.

Das FA trägt in Ergänzung der Einspruchsentscheidung im Wesentlichen vor (FG-A Bl. 17, 43=48a):

Zum einen komme es nach § 5 Abs. 1 HmbKiStG nicht allein auf die formale Steuerberechtigung an. Soweit in der Fassung vor 2014 für die Einordnung einer Ehe als glaubensverschieden auf die Steuerberechtigung und in der Fassung ab 2014 auf die Steuerhebung der Körperschaft abgestellt werde, seien beide Fassungen nach Sinn und Zweck gleich auszulegen. Die Regelung diene gerade dazu, einen Ausgleich zwischen der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des kirchensteuerzahlenden und des anderen Ehegatten zu schaffen. Dies würde unterlaufen, wenn durch die Zugehörigkeit zu einer Körperschaft, die zwar steuerberechtigt sei, aber von diesem Recht keinen Gebrauch mache, das besondere Kirchgeld umgangen werden könnte. Auch laut Gesetzesbegründung handele es sich um eine Klarstellung und sei entscheidendes Kriterium, dass die Körperschaft nicht nur steuerberechtigt, sondern tatsächlich steuererhebend sei (Bürgerschafts-Drucksache 20/12057 S. 5).

Zum anderen fehle der Körperschaft bereits die Steuerberechtigung nach der Verordnung des Senats zu § 1 Abs. 2 HmbKiStG, nämlich im maßgeblichen landesrechtlichen erhebungsbezogenen Sinne (vgl. FG Hamburg, Urteil vom 07.02.1996 II 44/93, EFG 1996, 492).

IV.

Die gemäß § 5a HmbFGOAG beitragsberechtigte Ev.-Luth. Kirche ist dem Verfahren nicht beigetreten. Sie hat sich im Rahmen der Anhörung nach § 12 Abs. 2 HmbKiStG geäußert (FG-A Bl. 15=20, 43=48a):

Eine glaubensverschiedene Ehe liege gemäß § 5 Abs. 1 HmbKiStG vor, da nur die Klägerin einer kirchensteuerberechtigten Körperschaft angehöre. Die Freireligiöse Gemeinde Wiesbaden des Ehemannes sei in Hamburg nicht steuerberechtigt, da sie weder im HmbKiStG aufgeführt werde noch in der nach § 1 Abs. 2 HmbKiStG erlassenen Verordnung zur Erstreckung des Rechts zur Erhebung von Kirchensteuern auf Religionsgemeinschaften.

V.

1. Der Senat hat den Rechtsstreit durch Beschluss vom 7. August 2015 auf den Einzelrichter übertragen (FG-A Bl. 28).

2. Ergänzend wird Bezug genommen auf das Verhandlungsprotokoll vom 1. September 2015 sowie auf die oben angeführten Unterlagen und die damit zusammenhängenden Unterlagen aus der Gerichtsakte (FG-A) nebst Anlagenband (FG-Anlbd.) sowie aus folgenden Steuerakten:

Einkommensteuer-Akte (ESt-A),
Rechtsbehelfsakte (Rb-A).

Entscheidungsgründe:

Die Klage ist mangels rechtzeitiger Einspruchseinlegung gemäß verfahrensrechtlicher Prüfung abzuweisen. (I). Dabei bleibt es auch nach materieller Sachprüfung in der Einspruchsentscheidung (II). Im Übrigen ist die Klage auch materiell unbegründet (III).

I.

Die Klage ist bereits aufgrund der Bestandskraft des - mit dem Einkommensteuerbescheid zusammengefassten - Kirchensteuerbescheids vom 2. Mai 2014 aufgrund formaler Sachprüfung, jedoch ohne materielle Sachprüfung als unbegründet abzuweisen, weil die Klägerin die Einspruchsfrist versäumt hat.

1. a) Zwar ist die Sachentscheidungsvoraussetzung des erfolglosen Vorverfahrens nach § 44 FGO auch erfüllt, wenn überhaupt eine Einspruchsentscheidung ergangen ist.

Das führt jedoch nicht dazu, dass das Klagebegehren trotz versäumter Einspruchsfrist in vollem Umfang sachlich-rechtlich nachgeprüft werden darf. Die fristgerechte Einlegung des Einspruchs stellt eine bei der Sachentscheidung zu beachtende materiell-rechtliche Vorfrage dar (vgl. Urteile FG Hamburg vom 18.02.2014 3 K 257/13, EFG 2014, 1563; vom 04.06.2002 III K 16/02, EFG 2002, 1394; BFH vom 24.07.1984 VII R 122/80, BFHE 141, 470, BStBl II 1984, 791, Juris Rz. 13).

b) Gemäß § 8 Abs. 2 Satz 1 HmbKiStG findet die AO auf das Besteuerungsverfahren der Kirchensteuer entsprechende Anwendung, soweit sich aus den kirchlichen Steuervorschriften - wie hier - nichts anderes ergibt.

c) Der Einspruch als nach § 347 AO statthafter Rechtsbehelf gegen Steuerbescheide ist gemäß § 355 AO binnen eines Monats nach Bekanntgabe des Bescheids einzulegen.

d) Im Sinne von §§ 355, 122 AO bekanntgegeben ist die als Verwaltungsakt angefochtene Kirchensteuer-Festsetzung ausdrücklich der Klägerin. Aus der in den - nach § 155 Abs. 2 AO - zusammengefassten Bescheid aufgenommenen Formulierung, dass die Festsetzung der Kirchensteuer nur gegen die Ehefrau erfolgt (oben A II 1), ergibt sich unmissverständlich, dass die Festsetzung sich an die Ehefrau als Inhaltsadressatin und damit als insoweit beschwerte Steuerpflichtige richtet (vgl. FG Hamburg, Urteil vom 15.12.1995 II 81/94, EFG 1996, 498, Juris Rz. 48, nachgehend BFH, Beschluss vom 27.09.1996 I B 22/96, BFH/NV 1997, 311, KirchE 34, 367, nachgehend BVerfG, Beschluss vom 07.03.1997 2 BvR 163/97, Juris; vgl. i. Ü. BFH, Urteil vom 01.07.2009 I R 81/08, BFHE 226, 90, BStBl II 2011, 379, Juris Rz. 10).

e) Nach § 357 Abs. 1 Satz 1 AO ist der Einspruch schriftlich einzureichen oder zur Niederschrift zu erklären; aufgrund Satz 2 genügt es, wenn aus dem Schriftstück hervorgeht, wer den Einspruch eingelegt hat.

Gemäß höchstrichterlicher Rechtsprechung muss sich aus der Rechtsbehelfsschrift hinreichend klar ergeben, wer die Verwaltungsentscheidung angreift (BFH, Urteile vom 08.05.2008 VI R 12/05 BFHE 222, 196, BStBl II 2009, 116; vom 26.10.2004 IX R 23/04, BFH/NV 2005, 325; vom 31.10.2000 VIII R 47/98, HFR 2001, 562, BFH/NV 2001, 589; Beschluss vom 01.07.2003 IX B 208/02, BFH/NV 2003, 1534, DStRE 2003, 1417). So muss etwa bei Zusammenveranlagung feststehen, welcher Ehegatte sich beschwert fühlt und die Nachprüfung des Steuerbescheides begehrt. Dabei hat ein von dem einen Ehegatten eingelegter Rechtsbehelf nicht ohne Weiteres die Wirkung eines auch von dem anderen Ehegatten eingelegten Rechtsbehelfs. Selbst unter der Annahme, dass der den Rechtsbehelf einlegende Ehegatte bereits aufgrund der gemeinsamen, von beiden Eheleuten unterschriebenen Einkommensteuererklärung von dem anderen Ehegatten wirksam zur Vornahme aller im Besteuerungsverfahren erforderlichen Rechtshandlungen bevollmächtigt sein könnte, wäre für die wirksame Rechtsbehelfseinlegung des einen Ehegatten auch für den anderen erforderlich, dass der das Rechtsmittel führende Ehegatte unmissverständlich zum Ausdruck bringt, er lege den Rechtsbehelf auch für den anderen Ehegatten ein (BFH, Urteile vom 20.12.2012 III R 59/12, BFH/NV 2013, 709; vom 20.12.2006 X R 38/05, BFHE 216, 297, BStBl II 2007, 823; vom 27.11.1984 VIII R 73/82, BFHE 143, 32, BStBl II 1985, 296, Juris).

f) Letzteres gilt erst recht, wenn es um die Festsetzung des Kirchgeldes gegenüber einem Ehegatten geht und nur dieser aufgrund seiner Beschwer im Sinne von § 350 AO das Rechtsmittel einlegen kann (vgl. Thüringer FG, Freireligiösen Urteil vom 31.03.2009 2 K 648/08, EFG 2009, 1250, KirchE 53, 169, Juris Rz. 8, nachgehend BFH, Beschluss vom 16.11.2009 I B 58/09, BFH/NV 2010, 905, nachgehend BVerfG, Beschluss vom 28.10.2010 2 BvR 591/06, HFR 2011, 98, KirchE 56, 346; FG Hamburg, Urteil vom 15.12.1995 II 81/94, EFG 1996, 498, nachgehend BFH, Beschluss vom 27.09.1996 I B 22/96, BFH/NV 1997, 311, KirchE 34, 367, nachgehend BVerfG, Beschluss vom 07.03.1997 2 BvR 163/97, Juris).

2. Nach den vorstehenden Maßstäben hat die Klägerin innerhalb der Monatsfrist keinen Einspruch eingelegt.

a) Aus dem nach Kirchgeld-Festsetzung vom 2. Mai 2014 und Herabsetzung vom 22. Mai (oben A II 2) noch am 22. Mai 2014 eingelegten Einspruch geht nicht hervor, dass der Einspruch von der Klägerin oder für sie eingelegt wurde. Trotz des gemeinsamen Absenders auf dem Briefpapier (vgl. oben A II 3 i. V. m. 7) sprechen die Umstände erkennbar für eine Einspruchseinlegung allein durch den Ehemann der Klägerin. Das Schreiben ist lediglich vom Ehemann unterschrieben, ist in der Ich-Form geschrieben und nimmt eine eindeutige Unterscheidung zwischen dem Verfasser des Schreibens (dem Ehemann) und seiner Frau (der jetzigen Klägerin) vor (oben A II 3).

b) Entsprechendes gilt für das ohnehin erst nach Fristablauf eingegangene Schreiben vom 17. Oktober 2014 (oben A II 5).

c) Auch sonst wurde dem FA nicht innerhalb der Einspruchsfrist mitgeteilt, dass die Klägerin Einspruchsführerin sein solle. Das Schreiben vom 15. Mai 2015 ist demgegenüber nach Fristablauf als Einspruch verspätet (oben A II 7).

II.

Zu einer Sachprüfung im Klageverfahren kommt es auch nicht dadurch, dass das FA sich materiell mit dem Begehren befasst und eine Einspruchsentscheidung gemäß § 367 AO gegenüber der Klägerin erlassen und deren angeblichen Einspruch als unbegründet zurückgewiesen hat (oben A II 8).

Im Finanzprozess kommt es nicht darauf an, ob in der angefochtenen Einspruchsentscheidung unnötig nochmals in eine Sachprüfung eingetreten wurde; anders als u. U. Im Verwaltungsprozess gemäß VwGO oder nach § 51 VwVfG (FG Hamburg, Urteil vom 18.02.2014 3 K 257/13, EFG 2014, 1563, Juris Rz. 88; BFH, Beschluss vom 27.04.2011 III B 207/10, BFH/NV 2011, 1184, Juris Rz. 8; Urteil vom 24.07.1984 VII R 122/80, BFHE 141, 470, BStBl II 1984, 791).

III.

Die Klage ist im Übrigen auch materiell unbegründet. Zu Recht hat das FA gegen die Klägerin Kirchensteuer in Form des besonderen Kirchgelds in glaubensverschiedener Ehe festgesetzt.

1. Die kirchensteuerberechtigte evangelisch-lutherische Kirche (§ 1 HmbKiStG) kann nach ihren kirchlichen und staatlich genehmigten Steuervorschriften (§ 4 HmbKiStG) von den ihr angehörenden Personen (§ 2 HmbKiStG) Kirchensteuern erheben, und zwar als Kirchensteuer vom Einkommen (§ 3 Abs. 1 Bstb. a, Abs. 2 ff., §§ 5 ff. HmbKiStG) und als Kirchgeld in festen oder gestaffelten Beträgen (§ 3 Abs. 1 Bstb. b HmbKiStG). Die Kirchensteuer vom Einkommen wird auf das Kirchgeld angerechnet (§ 3 Abs. 8 HmbKiStG).

2. Die hiernach für die Klägerin im Streitjahr anwendbaren kirchlichen Vorschriften sind die Kirchensteuerordnung (KiStO) und nach § 13 KiStO der Kirchensteuerbeschluss (KiStB) des Verbandes der Nordelbischen Evangelisch-Lutherischen Kirche jeweils vom 8. Oktober 1978 in der Fassung vom 22. November 2008.

In Übereinstimmung mit §§ 2, 3 HmbKiStG sind die Kirchensteuerpflicht in §§ 3, 4 KiStO und die Arten der Kirchensteuer in § 5 Abs. 1 KiStO sowie die Anrechnung der Kirchensteuer vom Einkommen auf das besondere Kirchgeld in § 11 Abs. 3 KiStO geregelt.

3. In glaubensverschiedener Ehe kann die Kirchensteuer in der Form des besonderen Kirchgeldes gemäß § 3 Abs. 1 Bstb. b (n. F. c) HmbKiStG, § 5 Abs. 1 Nr. 1 Bstb. c, § 9 KiStO erhoben werden.

a) Eine Ehe wird als „glaubensverschieden“ bezeichnet, wenn nur ein Ehegatte einer steuerberechtigten (n. F. steuererhebenden) Körperschaft angehört, § 5 Abs. 1 HmbKiStG, § 9 Abs. 1 KiStO, im Unterschied zu der "konfessionsverschiedenen" Ehe, bei der die Ehegatten verschiedenen steuerberechtigten (n. F. steuererhebenden) Körperschaften angehören, § 5a HmbKiStG, § 14 KiStO.

b) Das besondere Kirchgeld wird von Kirchenangehörigen erhoben, deren Ehegatte keiner steuerberechtigten Religionsgemeinschaft angehört (§ 9 Abs. 1 KiStO, § 5 Abs. 1 KiStB).

c) Gemäß § 9 Abs. 2 Satz 1 KiStO wird das besondere Kirchgeld nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in Anknüpfung an den Lebensführungsaufwand bemessen. Grundlage dafür ist nach § 9 Abs. 2 Satz 2 KiStO das zu versteuernde Einkommen beider Ehegatten nach den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes. Die Höhe des aufgrund § 9 Abs. 3 KiStO nach gestaffelten Sätzen erhobenen Kirchgelds ergibt sich aus § 5 KiStB; und zwar gemäß § 5 Abs. 2 KiStB nach Tabellenstufen des gemeinsam zu versteuernden Einkommens.

4. Im Streitfall handelt es sich um eine glaubensverschiedene Ehe; im Unterschied zur Klägerin gehört ihr Ehemann keiner aufgrund Gesetzes oder Rechtsverordnung in Hamburg steuerberechtigten Religionsgemeinschaft an.

a) Im Sinne des § 5 HmbKiStG in der Fassung des Streitjahrs „steuerberechtigt“ (oben 3 a) sind zunächst die in § 1 Abs. 1 HmbKiStG genannten Kirchen (evangelisch-lutherische und römisch-katholische).

b) Darüber hinaus ist der Senat der Freien und Hansestadt Hamburg gemäß § 1 Abs. 2 HmbKiStG ermächtigt, durch Rechtsverordnung die Anwendung dieses Gesetzes oder von Teilen desselben auf Antrag auf andere Religionsgesellschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, zu erstrecken.

Erst durch diese Verleihung des Rechts zur Kirchensteuer-Erhebung wird eine Religionsgemeinschaft hier „(kirchen-)steuerberechtigt“ (FG Hamburg, Urteil vom 07.02.1996 II 44/93, EFG 1996, 492, KirchE 34, 35, FamRZ 1997, 1155, MDR 1996, 852, nachgehend BFH, Beschluss vom 16.12.1996 I B 43/96, BFH/NV 1997, 529, KirchE 34, 475; FG Hamburg, Urteil vom 08.03.1991 IV 160/88 H, EFG 1992, 30, KirchE 29, 55).

c) In dieser Verordnung über die Erstreckung des Rechts zur Erhebung von Kirchensteuern auf Religionsgesellschaften (HmbKiStErstreckungsVO) ist die Kirchensteuerberechtigung der Freireligiösen Gemeinde Wiesbaden bisher ebenso wenig verliehen wie der Freireligiösen Landesgemeinschaft bzw. Humanistischen Gemeinschaft Hessen (oben A I 3). Von dort liegt auch kein Antrag im Sinne des § 1 Abs. 2 HmbKiStG vor.

d) Im Übrigen fehlt es jeweils bereits an der vorauszusetzenden hiesigen Anerkennung als Körperschaft des öffentlichen Rechts gemäß Verordnung über die Religionsgesellschaften und Weltanschauungsvereinigungen des öffentlichen Rechts in Hamburg (HmbRelGesVO).

5. Danach kommt es für die Rechtmäßigkeit des festgesetzten Kirchgelds nicht mehr darauf an, dass nach §§ 5 und 5a HmbKiStG in der Fassung ab 2014 die glaubensverschiedene von der konfessionsverschiedenen Ehe danach abgegrenzt wird, dass nur ein Ehegatte einer „steuererhebenden“ Körperschaft angehört und es sich dabei nur um eine Klarstellung des vorherigen Kriteriums der „steuerberechtigten Körperschaft handelt (vgl. Bürgerschaft der Freien und Hansestadt Hamburg, Drucks. 20/12057, 5), weil bereits zuvor die „Steuerberechtigung“ auf landesrechtlicher Ebene in Hamburg im erhebungsbezogenem Sinne verstanden werden musste (vgl. FG Hamburg, Urteil vom 07.02.1996 II 44/93, EFG 1996, 492, KirchE 34, 35, Juris Rn. 50, 52 m. w. N.,

nachgehend BFH, Beschluss vom 16.12.1996 I B 43/96, BFH/NV 1997, 529, KirchE 34, 475, Juris).

6. Im Übrigen verstoßen die vorgenannten Regelungen, insbesondere dass Religionsgemeinschaften nur auf Antrag in Hamburg steuerberechtigt werden können (oben 4 b), nicht gegen Art. 3 oder Art. 4 GG.

a) Dabei sind Kirchensteuer und Kirchgeld von Mitgliedsbeiträgen zu unterscheiden, die ohne staatliche Mitwirkung eingefordert werden (vgl. BVerfG, Beschluss vom 19.08.2002 2 BvR 443/01, HFR 2002, 1129, KirchE 41, 62, Juris Rz. 65 m. w. N.).

b) Über die landesrechtliche Verleihung des Status einer Körperschaft des öffentlichen Rechts hinaus führt die Anerkennung einer Religionsgesellschaft in einem Bundesland als steuerberechtigt nicht ohne Antrag und ohne Anerkennung in einem anderen Bundesland zu einer entsprechenden dortigen Berechtigung.

aa) Nach Staatspraxis, Rechtsprechung und Literatur muss einer Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts werden will, dieser Status in jedem Land in einem gesonderten Verfahren verliehen werden. Auch nach der erstmaligen Verleihung des Körperschaftsstatus in einem Land kommt der Zweitverleihung konstitutive Wirkung zu; insoweit werden nicht bloß bestehende Rechte der Religionsgemeinschaft für das Staatsgebiet des zweitverleihenden Landes bestätigt (BVerfG, Beschluss vom 30.06.2015 2 BvR 1282/11, NVwZ 2015, 1434, EuGRZ 2015, 503, Juris Rz. 111 m. w. N.).

bb) Zwar entfaltet die Verleihung des Status einer Körperschaft des öffentlichen Rechts als überregionaler Akt nach allgemeiner Meinung Rechtswirkung über das Gebiet des verleihenden Landes hinaus, weil und soweit die im Körperschaftsstatus enthaltene Rechtsfähigkeit mit bundesweiter Verbindlichkeit begründet wird (vgl. BVerwG, Urteil vom 28.11.2012 6 C 8/12, NVwZ 2013, 943, 944, Juris Rz. 19). Die Religionsgemeinschaft hört mit Erlangung des Körperschaftsstatus auf, als juristische Person des Privatrechts zu existieren; sie tauscht das privatrechtliche vollständig gegen das öffentlich-rechtliche Gewand ein (vgl. Zacharias, NVwZ 2007, 1257, 1258). Soweit einfaches Bundesrecht - wie beispielsweise § 1 Abs. 6 Nr. 6 BauGB - Rechtsfolgen an den Status einer Körperschaft des öffentlichen Rechts knüpft, können diese nach der erstmaligen Verleihung des Körperschaftsstatus - verfassungsrechtlich unbedenklich - ebenfalls bundesweite Wirkung entfalten (vgl. Ehlers in Sachs, GG, 7. Aufl. 2014, Art. 140, Art. 137 WRV Rn. 29).

cc) Jedoch führt die Verleihung des Körperschaftsstatus gemäß Art. 140 GG in Verbindung mit Art. 137 Abs. 5 Satz 2 WRV in einem Land nicht dazu, dass die Körperschaft hoheitliche Befugnisse und kraft einfachen Landesrechts zuerkannte Privilegien über die Grenzen des verleihenden Landes hinaus ausüben dürfte. Jedenfalls das Besteuerungsrecht aus Art. 140 GG in Verbindung mit Art. 137 Abs. 6 WRV, die Dienstherrenfähigkeit und die Widmungsbefugnis sind in diesem Sinne als hoheitliche Befugnisse einzuordnen (BVerfG, Beschluss vom 30.06.2015 2 BvR 1282/11, NVwZ 2015, 1434, EuGRZ 2015, 503, Juris Rz. 113; vgl. Urteil vom 19.12.2000 2 BvR 1500/97, BVerfGE 102, 370, 388, KirchE 38, 502, Juris).

dd) Dass die Rechtswirkungen der Verleihung des Status einer Körperschaft des öffentlichen Rechts ihre Grenzen in der Hoheitsgewalt und Eigenstaatlichkeit der Länder finden, entspricht dem bundesstaatlichen Kompetenzgefüge. Weder die das

gesamte Bundesgebiet in Blick nehmende Prüfung der Verleihens-Voraussetzungen noch die als Ausfluss der Pflicht zu bundesfreundlichem Verhalten anzusehende Beteiligung der übrigen Länder im Erstverlehungsverfahren lassen die Erforderlichkeit einer konstitutiven Zweitverleihung entfallen (BVerfG, Beschluss vom 30.06.2015 2 BvR 1282/11, NVwZ 2015, 1434, EuGRZ 2015, 503, Juris Rz. 114).

7. Auch die Vorschriften über die Erhebung des besonderen Kirchgelds in glaubensverschiedener Ehe selbst verstoßen nicht gegen die Verfassung, insbesondere nicht gegen Art. 3, Art. 4 oder Art. 6 GG.

a) Nach ständiger Rechtsprechung wird die Verfassungsmäßigkeit des besonderen, gestaffelten Kirchgelds für zusammenveranlagte Kirchenangehörige in glaubensverschiedener Ehe ausdrücklich bejaht (BFH, Beschlüsse vom 12.10.2011 I B 64/11, BFH/NV 2012, 452; vom 29.01.2010 I B 98/09, BFH/NV 2010, 1123, KirchE 55, 40; vom 20.12.2006 I B 43/06, Juris; vom 21.12.2005 I R 44/05, Juris; vom 20.12.2005 I B 197/04, BFH/NV 2006, 822; ferner BVerfG, Beschluss vom 19.08.2012 2 BvR 443/01, NVwZ 2002, 1496, HFR 2002, 1129; jeweils m. w. N.).

b) Insbesondere kann im Rahmen des Kirchgelds an den Lebensführungsaufwand angeknüpft werden (BFH, Beschluss vom 08.10.2013 I B 109/12, BFH/NV 2014, 182, Juris Rz. 8; BVerfG, Urteil vom 14.12.1965 1 BvR 606/60, BVerfGE 19, 268, BStBl I 1966, 196, 200 a. E.; jeweils m. w. N.).

Dafür kann nach ständiger Rechtsprechung auf das - im Rahmen der gewählten Zusammenveranlagung - gemeinsam zu versteuernde Einkommen als Indikator oder Hilfsmaßstab zurückgegriffen werden (BVerfG, Beschluss vom 28.10.2010 2 BvR 591/06 u. a., NJW 2011, 365, HFR 2011, 98, KirchE 56, 346; BFH, Urteile vom 25.01.2006 I R 62/05, Juris; vom 21.12.2005 I R 64/05, Juris; vom 19.10.2005 I R 76/04, BFHE 211, 90, BStBl II 2006, 274, Juris Rz. 30; I R 91/04, Juris; Beschlüsse vom 19.10.2005 I R 57/05, BFH/NV 2006, 821; vom 22.01.2002 I B 18/01, BFH/NV 2002, 674, KirchE 40, 39; vom 27.04.2000 I B 92/99, KirchE 38, 184; jeweils m. w. N.).

c) Entsprechendes gilt für das in Hamburg geltende Kirchensteuerrecht (FG Hamburg, Urteil vom 07.02.1996 II 44/93, EFG 1996, 492, KirchE 34, 35, FamRZ 1997, 1155, MDR 1996, 852, nachgehend BFH, Beschluss vom 16.12.1996 I B 43/96, BFH/NV 1997, 529, KirchE 34, 475; FG Hamburg, Urteil vom 15.12.1995 II 116/94, EFG 1996, 496, KirchE 33, 578, nachgehend BFH, Beschluss vom 27.09.1996 I B 23/96, BFH/NV 1997, 299; FG Hamburg, Urteil vom 15.12.1995 II 15/93, EFG 1996, 498, KirchE 33, 569; jeweils m. w. N.).

8. Verfassungskonform ist auch die nach § 30 Abs. 4 Nr. 1 i. V. m. Abs. 2 Nr. 1 Bstb. a, § 31 AO i. V. m. § 8 Abs. 2 Satz 1, § 13 HmbKiStG gebotene Weitergabe von Informationen durch Behörden oder Finanzämter an kirchensteuerberechtigte Religionsgemeinschaften. Die Regelungen zum kirchensteuerbezogenen Informationsaustausch verstoßen insbesondere nicht gegen das Grundrecht der informationellen Selbstbestimmung aus Art. 2 GG (vgl. Urteile BVerfG vom 27.06.1991 2 BvR 1493/89, BVerfGE 84, 239, BStBl II 1991, 654, Juris Rz. 140; BFH vom 18.01.2012 II R 49/10, BFHE 235, 151, BStBl II 2012, 168; BFH, Beschluss vom 20.12.2011 II S 28/10 {PKH}, BFH/NV 2012, 381; FG München, Urteil vom 01.08.2013 5 K 758/13, Juris Rz. 14).

Entsprechendes gilt bei der Kirchgeld-Erhebung (vgl. Urteile EGMR vom 17.02.2011 12884/03, NVwZ 2011, 1503, KirchE 57, 118; FG Köln, vom 11.05.2005 11 K 385/03, Juris; FG Rheinland-Pfalz vom 11.03.1999 2 K 2339/98, KirchE 37, 56, Juris Rz. 5; FG München, vom 31.05.1988 XIII 277/87 EA, EFG 1988, 580, KirchE 26, 156, nachgehend BFH, Beschluss vom 27.09.1988 VII B 123/88, BFH/NV 1989, 313; ferner FG München, Urteil vom 31.10.2007 9 K 174/07, KirchE 50, 295, nachgehend BFH, Beschluss vom 15.07.2008 I B 217/07, Juris; FG Düsseldorf, Beschluss vom 08.11.2006 1 K 4358/06 Ki, EFG 2007, 656, Juris Rz. 3).

9. Die Höhe des gestaffelten Kirchgelds in glaubensverschiedener Ehe beträgt gemäß der Kirchgeldtabelle nach § 5 Abs. 2 KiStB in der Stufe 8 bei dem gemäß § 9 Abs. 2 KiStO bestimmten gemeinsam zu versteuernden Einkommen von 125.000 bis 149.999 Euro jährlich 1.200 Euro (vgl. oben III 1 bis 3, A II 1, 2).

Der Jahresbetrag ist gemäß § 5 Abs. 3 KiStB nur zeitanteilig für die Monate zugrunde gelegt worden, in denen die glaubensverschiedene Ehe bestand; hier in 2012 für 6 Monate zusammen 600 Euro (oben II 2, A I 2 - 3; vgl. FG Düsseldorf, Urteil vom 23.07.2004 1 K 5497/03 Ki, Juris).

Die nach § 15 Abs. 5 Satz 3 KiStO gegenüber dem höheren Kirchgeld zurücktretende niedrigere Kirchensteuer vom Einkommen der Klägerin wird im bereits geleisteten Umfang gemäß § 3 Abs. 8 HmbKiStG, § 11 Abs. 3 KiStO auf das festgesetzte Kirchgeld angerechnet (oben III 1, 2, A II 1).

IV.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

Die Revision wird nicht zugelassen, da die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO nicht vorliegen.

Gemäß § 6 FGO entscheidet der Einzelrichter (oben A IV 1.).