

Ausfertigung

Az: 15 V 633/13

Finanzgericht München

Beschluss

In der Streitsache

1.

2.

Antragsteller

Proz.-Bev.:

zu 2:

gegen

Finanzamt Landsberg
vertreten durch den Amtsleiter
Israel-Beker-Str. 20
86899 Landsberg
StNr./Az: - 15 V 633/13

Antragsgegner

wegen

Aussetzung der Vollziehung i.S. Änderung der Lohnsteuerklasse

hat der 15. Senat des Finanzgerichts München durch
den Vorsitzenden Richter am Finanzgericht Lüscher,
die Richterin am Finanzgericht Weil und
die Richterin am Finanzgericht Dr. Ehrhardt-Rauch
ohne mündliche Verhandlung am 24. April 2013 beschlossen:

1. Die Vollziehung der Feststellungen der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale hinsichtlich der Lohnsteuerklassen für die Antragstellerinnen wird für die Dauer des Einspruchsverfahrens mit der Maßgabe ausgesetzt, dass mit Wirkung ab 1. Januar 2013 bei der Berechnung der Lohnsteuerabzugsbeträge abweichend von den Feststellungen in den elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen vorläufig von der Lohnsteuerklasse III für die Antragstellerin zu 1) und der Lohnsteuerklasse V für die Antragstellerin zu 2) auszugehen ist.

2. Der Antragsgegner trägt die Kosten des Verfahrens.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diesen Beschluss ist kein Rechtsmittel gegeben (§ 128 Abs. 3 Finanzgerichtsordnung).

Gründe:

I.

Streitig ist im Einspruchsverfahren, ob den Antragstellerinnen ein Wahlrecht zur Steuerklassenkombination III / V zusteht.

Die Antragstellerinnen begründeten am 27.7.2012 eine eingetragene Lebenspartnerschaft. Sie sind unbeschränkt steuerpflichtig, einkommensteuerpflichtig und leben nicht dauernd getrennt.

Mit Schreiben vom 21.1.2013 beantragten die Antragstellerinnen die Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELSTAM) von der Lohnsteuerklasse I in III für die Antragstellerin zu 1) und von Lohnsteuerklasse I in V für die Antragstellerin zu 2).

Mit Verwaltungsakt vom 21.1.2013 lehnte der Antragsgegner (Finanzamt -FA-) den Antrag ab. Zur Begründung wies das FA darauf hin, dass nach § 26 Einkommensteuergesetz (EStG) bei eingetragenen Lebenspartnerschaften kein Anspruch auf Zusammenveranlagung bestehe.

Dagegen legten die Antragstellerinnen Einspruch ein und beantragten Aussetzung der Vollziehung. Zur Begründung ihrer Einsprüche nahmen sie auf die Beschlüsse des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 11.12.2012 (Az. III B 89/12) und vom 21.12.2012 (Az. III B 41/12) Bezug.

Mit Verwaltungsakt vom 19.2.2013 teilte das FA den Antragstellerinnen mit, dass dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung nicht stattgegeben werden könne.

Wegen des Sachverhalts im Einzelnen wird auf die Akten und die von den Beteiligten eingereichten Schriftsätze Bezug genommen.

Die Antragstellerinnen beantragen sinngemäß,

die Vollziehung der Feststellungen der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale hinsichtlich der eingetragenen Steuerklassen mit Wirkung ab 1.1. 2013 wegen ernstlicher Zweifel an der Rechtmäßigkeit mit der Maßgabe auszusetzen, dass für die Antragstellerin zu 1) die Steuerklasse III und für die Antragstellerin zu 2) die Steuerklasse V für die Dauer des Einspruchsverfahrens gilt.

Das FA beantragt,

den Antrag abzuweisen.

Zur Begründung verweist das FA auf die geltende Rechtslage. Die zitierten BFH-Beschlüsse seien nicht veröffentlicht worden und deshalb von der Finanzverwaltung nicht anzuwenden.

II.

1. Der Antrag der Antragstellerin zu 1) ist zulässig. Die Berücksichtigung einer Änderung der Lohnsteuerklasse ist im Wege eines Antrags auf Aussetzung der Vollziehung geltend zu machen (vgl. BFH-Beschluss vom 11.12.2012 III B 89/12, juris). Dies gilt auch für die Änderung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (§ 39 EStG). Diese Änderungen sind wie die Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte im bisherigen Verfahren eine gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen i.S.d. § 179 Abs. 1 AO und damit ein anfechtbarer Verwaltungsakt (vgl. Amtliches Lohnsteuerhandbuch 2013 Anhang 13a IV, Entwurf: Lohnsteuerabzug ab dem Kalenderjahr 2013 im Verfahren der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale Ziff. IV, S. 1016). Die Antragstellerin ist durch die Berücksichtigung der Lohnsteuerklasse I statt der (günstigeren) Lohnsteuerklasse III im Lohnsteuerabzugsverfahren auch beschwert i.S.d. § 40 Abs. 2 Finanzgerichtsordnung (FGO).

2. Auch die Antragstellerin zu 2. kann ein allgemeines Rechtsschutzbedürfnis für sich in Anspruch nehmen, obwohl sie mit ihrem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung eine Schlechterstellung beantragt, indem sie im Lohnsteuerabzugsverfahren anstelle der Steuerklasse I die für sie ungünstigere Steuerklasse V geltend macht. Für die Zulässigkeit ihres Antrags spricht aber, dass die Antragstellerinnen gemeinsam die Steuerklassenkombination III und V begehren und gemäß § 38b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 a) bb) EStG erforderlich ist, dass die „Ehegatten“ gemeinsam die Steuerklasse V für die Partnerin beantragen.

3. An der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Ablehnung auf Änderung der Steuerklasse für das Jahr 2013 bestehen ernstliche Zweifel i.S. von § 69 Abs. 3 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO.

a) Ernstliche Zweifel liegen vor, wenn neben für die Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige, gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Gründe zutage treten, die Unent-

schiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung der Rechtsfragen oder Unklarheit in der Beurteilung der Tatfragen bewirken (ständige Rechtsprechung, z.B. Bundesfinanzhof -BFH- Beschluss vom 11. 6. 2003 IX B 16/03, BFHE 202, 53, BStBl II 2003, 663).

b) Diese Voraussetzungen sind im Streitfall erfüllt, weil die Beschränkung des Lohnsteuerabzugs unter Berücksichtigung der Lohnsteuerklasse III auf Ehegatten im Sinne der §§ 26, 26b EStG unter Ausschluss der eingetragenen Lebenspartnerschaft aus verfassungsrechtlicher Sicht zweifelhaft ist.

Nach der gesetzlichen Regelung des § 38b EStG ist die Antragstellerin zu 1) zwar in die Steuerklasse I einzuordnen, weil sie die Voraussetzungen des § 38b Satz 2 Nr. 3 Buchstabe a EStG nicht erfüllt. Die Antragstellerin zu 1) ist nicht mit einem Ehegatten verheiratet sondern hat eine Lebenspartnerschaft begründet. Der Gesetzgeber hat die Eingruppierung eines Arbeitnehmers in die Steuerklasse III ausdrücklich auf Ehegatten beschränkt. Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft sind vom Wortlaut der Vorschrift nicht erfasst. Eine entsprechende Anwendung der Vorschrift ist mangels einer bewussten Regelungslücke des Gesetzgebers nicht möglich (vgl. BFH-Urteil vom 26.1.2006 III R 51/05, BStBl II 2006, 515). Dies gilt auch für die Einreihung in Lohnsteuerklassen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 21.12.2012, Az. III B 41/12, juris und vom 11.12.2012, Az. III B 89/12, juris). Auch wenn die Rechte und Pflichten eingetragener Lebenspartner denen von Eheleuten nachgebildet sind, kommt eine Gleichbehandlung im Hinblick auf § 38b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 Buchst. a EStG nicht in Betracht. Die Einreihung in die Lohnsteuerklasse III ist auf Steuerpflichtige zu beschränken, auf die nach § 32a Abs. 5 oder Abs. 6 EStG das Splitting-Verfahren anzuwenden ist. Eingetragene Lebenspartner sind demzufolge in entsprechender Anwendung des § 38b Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. a EStG wie Ledige in die Lohnsteuerklasse I einzureihen (vgl. BFH-Urteil vom 19.10.2006 III R 29/06, BFH/NV 2007, 663).

Bei summarischer Prüfung besteht aber wegen der beim BVerfG anhängigen Verfassungsbeschwerden mit den Aktenzeichen 2 BvR 909/06, 2 BvR 1981/06 und 2 BvR 288/07 sowie den BVerfG-Beschlüssen vom 21.7.2010, 1 BvR 611/07, 1 BvR 2464/07 (zur Ungleichbehandlung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft im ErbStG) und vom 18.7. 2012, 1 BvL 16/11 (zur Grunderwerbsteuer) Unsicherheit in der Beurteilung dieser Rechtsfragen. Gegen die Ablehnung der Änderung der Steuerklasse eines eingetragenen Lebenspartners ist daher vorläufiger Rechtsschutz zu gewähren.

4. Auch das für eine Aussetzung der Vollziehung wegen Verfassungswidrigkeit einer Norm geforderte besondere berechnigte Interesse der Antragstellerin an der Gewährung von vorläufigem Rechtsschutz ist hier gegeben.

Ein Antrag auf AdV, der mit ernstlichen Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit einer dem angefochtenen Steuerbescheid zugrunde liegenden Gesetzesvorschrift begründet wird, ist abzulehnen, wenn nach den Umständen des Einzelfalles dem Interesse des Antragstellers an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes nicht der Vorrang vor dem öffentlichen Interesse am Vollzug des Gesetzes zukommt. Es ist eine Interessenabwägung zwischen den individuellen Interessen des Steuerpflichtigen und dem öffentlichen Interesse erforderlich. Das Gewicht der ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der betroffenen Vorschrift ist bei dieser Abwägung nicht von ausschlaggebender Bedeutung (vgl. BFH-Beschluss vom 5.3.2012 III B 6/12, a.a.O.).

Im hier streitigen Verfahren überwiegt das Interesse der Antragstellerinnen auf Vornahme des Lohnsteuerabzugs unter Berücksichtigung der Lohnsteuerklasse III das öffentliche Interesse an einer geordneten Haushaltsführung. Das BVerfG hat in seinem zum Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht ergangenen Beschluss die als verfassungswidrig beurteilten Regelungen in allen offenen Fällen --ohne dem Gesetzgeber eine Übergangsfrist zur Nachbesserung mit befristeter Fortgeltung einzuräumen-- für nicht mehr anwendbar erklärt. Eine Gefährdung der geordneten Finanz- und Haushaltsplanung durch die rückwirkende Besserstellung eingetragener Lebenspartner kam nach Auffassung des BVerfG angesichts der zu erwartenden geringen Zahl der hiervon betroffenen Fälle nicht in Betracht. Es ist nicht ersichtlich, dass die haushaltsrechtlichen Auswirkungen der Ungleichbehandlung im Bereich der hier relevanten Einkommensteuer anders zu beurteilen wären (vgl. BFH-Beschluss vom 5.3.2012 III B 6/12 a.a.O.).

Überdies erscheint das Interesse der Antragsteller an der Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes im Lohnsteuerabzugsverfahren auch deshalb als gewichtig, weil die Verfassungsbeschwerdeverfahren 2 BvR 909/06, 2 BvR 1981/06 und 2 BvR 288/07 bereits seit mehr als sechs Jahren anhängig sind und eine AdV gemäß § 69 Abs. 2 Satz 8 FGO und § 361 Abs. 2 Satz 4 Abgabenordnung (AO) nach einer Einkommensteuerveranlagung auf die festgesetzte Steuer, vermindert um die anzurechnende Lohnsteuer, beschränkt ist (vgl. BFH-Beschluss vom 21.12.2012 III B 41/12, juris). Auch wenn im Erfolgsfalle der beim BVerfG anhängigen Verfassungsbeschwerden eine Gleichstellung der eingetragenen Lebenspartner im Lohnsteuerabzugsverfahren durch Änderung des § 38b EStG allenfalls mit Wirkung für den dann

laufenden Lohnzahlungszeitraum möglich ist, weil sich eine Änderung für bereits vergangene Lohnzahlungszeiträume tatsächlich nicht mehr auswirken kann, besteht gleichwohl kein Grund, die AdV für das Jahr 2013 aus Gründen des öffentlichen Interesses abzulehnen. Bei dem Lohnsteuerabzugsverfahren handelt es sich zwar um ein rechtlich selbständiges Verfahren, das jedoch gegenüber dem Veranlagungsverfahren nur ein vorläufiges Verfahren darstellt (vgl. BFH-Beschluss vom 11.12.2012 II B 89/12, juris).

5. Die Kostenentscheidungen beruhen auf § 135 Abs. 1 FGO.

Lüscher

Weil

Dr. Ehrhardt-Rauch

Ausgefertigt
Augsburg 24.04.2013
Gesch. Stelle ... d. FG Augsburg
UnkBeamer
Hettner Tje

