



## BESCHLUSS

7 V 56/11

In dem Verfahren

des Herrn [REDACTED]

Antragsteller,

Proz.-Bev.: Rechtsanwalt Dr. jur. Jörg Wegner, Am Wall 192, 28195 Bremen, - 1-303/11 -

gegen

Finanzamt Wilhelmshaven, Rathausplatz 3, 26382 Wilhelmshaven, - 70/018/25701 -

Antragsgegner,

wegen Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte (Änderung der Steuerklasse)  
(Aussetzung der Vollziehung)

hat das Niedersächsische Finanzgericht - 7. Senat - am 7. Dezember 2011 durch

die Vorsitzende Richterin am Finanzgericht	Gascard,
den Richter am Finanzgericht	Dr. Balke und
den Richter am Finanzgericht	Intemann

beschlossen:

Im Rahmen eines Antrags auf Aussetzung der Vollziehung wird der Antragsgegner angewiesen, dass die Lohnsteuerklasse III auf der Lohnsteuerkarte des Antragstellers für das Jahr 2011 eingetragen wird.

Die Kosten des Verfahrens hat der Antragsgegner zu tragen.

Die Beschwerde wird zugelassen.

## Gründe

### 1.

Der Antragsteller begehrt im Rahmen eines Antrags auf Aussetzung der Vollziehung die Eintragung der Lohnsteuerklasse III auf der Lohnsteuerkarte für das Jahr 2011.

Der Antragsteller lebt seit dem 18. Juni 2010 in einer eingetragenen Lebenspartnerschaft mit seinem Lebensgefährten [REDACTED]. Die beiden Lebenspartner leben nicht dauernd getrennt und sind beide unbeschränkt steuerpflichtig. Der Antragsteller erzielt als Arbeitnehmer Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit gemäß § 19 Einkommensteuergesetz (EStG) und erhielt für das Kalenderjahr 2010 eine Lohnsteuerkarte, auf der die Lohnsteuerklasse I für nicht verheiratete Steuerpflichtige eingetragen war.

Mit Schreiben vom 24. August 2010 beantragte der Antragsteller die Lohnsteuerkarte 2010 dahingehend zu ändern, dass statt der Steuerklasse I die Steuerklasse III eingetragen wird. Diesen Antrag lehnte der Antragsgegner mit Bescheid vom 31. August 2010 ab. Den dagegen erhobenen Einspruch wies der Antragsgegner mit Einspruchsbescheid vom 17. Februar 2011 zurück.

Der Antragsteller beantragte mit Schreiben vom 10. Dezember 2010 die Änderung der Lohnsteuerklasse sowohl auf der Lohnsteuerkarte für 2010 als auch für 2011. Den Antrag wies der Antragsgegner durch Bescheid vom 14. Dezember 2010 zurück. Hiergegen legte der Antragsteller mit Schreiben vom 7. Januar 2011 Einspruch ein und stellte gleichzeitig einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung mit dem Ziel, auf der Lohnsteuerkarte 2011 die Lohnsteuerklasse III vorläufig einzutragen. Die Einsprüche des Antragstellers lehnte der Antragsgegner mit Bescheid vom 17. Februar 2011 ab; die Klage hiergegen ist unter dem Aktenzeichen 7 K 55/11 noch anhängig. Den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung lehnte der Antragsgegner mit Bescheid vom 17. Februar 2011 ab. Daraufhin stellte der Antragsteller beim Gericht einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gemäß § 69 Abs. 3 FGO.

Der Antragsteller vertritt die Auffassung, dass es verfassungsrechtlich nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Gleichstellung der eingetragenen Lebenspartnerschaft mit der Ehe (Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 7. Juli 2009 - 1 BvR 1164/07) geboten ist, auch bei einer eingetragenen Lebenspartnerschaft den Lohnsteuerabzug bei einem der Lebenspartner unter Berücksichtigung der Lohnsteuerklasse III vorzunehmen.

Der Antragsteller beantragt,

im Wege der Aussetzung der Vollziehung der Bescheide der Antragsgegnerin vom 31. August 2010 und 14. Dezember 2010 in der Gestalt der Einspruchsbescheide des Finanzamts Wilhelmshaven vom 17. Februar 2011 gemäß § 69 Abs. 3 FGO anzuordnen, dass in die Lohnsteuerkarte 2010 des Antragstellers vorläufig die Lohnsteuerklasse III einzutragen und die Lohnsteuerklasse des Antragstellers für das

Jahr 2011 ebenfalls vorläufig mit Lohnsteuerklasse III einzutragen.

Der Antragsgegner beantragt,

den Antrag abzulehnen.

Der Antragsgegner vertritt die Auffassung, dass nach der insoweit eindeutigen gesetzlichen Regelung nur bei Ehegatten i.S.d. § 26, 26b Einkommensteuergesetz (EStG) ein Lohnsteuerabzug unter Berücksichtigung der Lohnsteuerklasse III zulässig sei. Die gesetzliche Regelung sei auch nicht unter verfassungskonformer Auslegung auf die Lebenspartner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft auszudehnen. Die vom Antragsteller ins Feld geführte Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts sei zur Erbschaftsteuer ergangen und könne daher nicht auf die einkommensteuerliche Behandlung des hier streitigen Sachverhalts übertragen werden.

## II.

Der Antrag ist begründet.

1. Der Senat legt den Antrag rechtsschutzwahrend dahingehend aus, dass der Antragsteller nur die Änderung der Steuerklasse für das Jahr 2011 begehrt. Nachdem die Lohnsteuerkarte nach § 39 Abs. 1 Satz 1 letzter Halbsatz letztmalig für das Kalenderjahr 2010 ausgestellt wird, bildet die Lohnsteuerkarte 2010 gemäß § 52b Abs. 1 Satz 1 EStG die Grundlage des Lohnsteuerabzugs vom Arbeitslohn auch für das Streitjahr 2011. Die Lohnsteuerklasse III ist daher auf der Lohnsteuerkarte für das Kalenderjahr 2010 einzutragen, so dass der Arbeitgeber des Antragstellers den Lohnsteuerabzug unter Berücksichtigung der Lohnsteuerklasse III im Streitjahr vornehmen kann. Unter Berücksichtigung dieser Ausgangslage ist das Begehren auf Änderung der Lohnsteuerkarte 2010 nach Auffassung des Senats dahingehend zu verstehen, dass die Änderung der Lohnsteuerkarte 2010 beantragt wird, um den Lohnsteuerabzug für das Jahr 2011 unter Berücksichtigung der Lohnsteuerklasse III zu ermöglichen. Würde der Antrag so verstanden, dass die Änderung der Lohnsteuerklasse zur Korrektur des Lohnsteuerabzugs für 2010 begehrt wird, wäre der Antrag wegen Zeitablaufs als unzulässig zurückzuweisen.

2. Der Antrag ist zulässig, da die Berücksichtigung der Lohnsteuerklasse III im Lohnsteuerabzugsverfahren im Wege eines Antrags auf Aussetzung der Vollziehung geltend zu machen ist (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs - BFH - vom 8. Juni 2011 - III B 210/10, BFH/NV. 2011, 1692 m.w.N.).

3. Die Aussetzung der Vollziehung soll gemäß § 69 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Abs. 3 Satz 1 zweiter Halbsatz FGO erfolgen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes bestehen oder wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte.

Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit eines Verwaltungsaktes bestehen, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Verwaltungsaktes neben für die Rechtmäßig-

keit sprechenden Umständen gewichtige, gegen die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes sprechende Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung von Rechtsfragen oder Unklarheiten in der Beurteilung von Tatsachen bewirken (vgl. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs - BFH - vom 10. Februar 1984 III B 40/83, BStBl II 1984, 454 und vom 30. Dezember 1996 I B 61/96, BStBl II 1997, 466). Solche Umstände sind im vorliegenden Fall gegeben.

Bei der im Aussetzungsverfahren gebotenen summarischen Prüfung bestehen ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes, weil die Beschränkung des Lohnsteuerabzugs unter Berücksichtigung der Lohnsteuerklasse III auf Ehegatten i.S.d. §§ 26, 26b EStG unter Ausschluss der eingetragenen Lebenspartnerschaft aus verfassungsrechtlicher Sicht zweifelhaft ist.

Nach § 38b EStG werden für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer in Steuerklassen eingereiht. In die Steuerklasse I gehören Arbeitnehmer, die ledig sind oder verheiratet, verwitwet oder geschieden sind und bei denen die Voraussetzungen für die Steuerklasse III oder IV nicht erfüllt sind (§ 38b Satz 2 Nr. 1 EStG). In die Steuerklasse III gehören Arbeitnehmer, die verheiratet sind, wenn beide Ehegatten unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben und der Ehegatte des Arbeitnehmers keinen Arbeitslohn bezieht oder der Ehegatte des Arbeitnehmers auf Antrag beider Ehegatten in die Steuerklasse V eingereiht wird (§ 38b Satz 2 Nr. 3 Buchstabe a EStG). Nach der gesetzlichen Regelung des § 38b EStG ist der Antragsteller zwar in die Steuerklasse I einzuordnen, weil er die Voraussetzungen des § 38b Satz 2 Nr. 3 Buchstabe a EStG nicht erfüllt, da er nicht verheiratet ist. Der Gesetzgeber hat die Eingruppierung eines Arbeitnehmers in die Steuerklasse III ausdrücklich auf Ehegatten beschränkt, die beide unbeschränkt steuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben. 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 (Urteil des BFH vom 26. Januar 2006 - III R 51/05, BStBl II 2006, 515).

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat aber in der Zwischenzeit in einem Verfahren zur Erbschaft- und Schenkungsteuer entschieden, dass es gleichheitsrechtlich geboten ist, Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft mit Ehegatten einer Ehe gleichzustellen. Gehe die Förderung der Ehe mit einer Benachteiligung anderer Lebensformen einher, obgleich diese nach dem geregelten Lebenssachverhalt und mit der Normierung verfolgten Zielen der Ehe vergleichbar seien, rechtfertigt die bloße Verweisung auf das Schutzgebot der Ehe einer solchen Differenzierung nicht (Beschluss des BVerfG vom 21. Juli 2010 - 1 BvR 611/07, 1 BvR 2464/07, DStR 2010, 1721). Die Ausführungen des BVerfG zur Ungleichbehandlung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft im Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz a.F. führen nach der Überzeugung des Senats dazu, dass auch die vorliegende Ungleichbehandlung dieser unterschiedlichen Lebensformen im Einkommensteuerrecht ernstlich zweifelhaft ist. Die Rechte und Pflichten, die zwischen Partnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft bestehen, sind mit den Verpflichtungen zwischen Ehepartnern vergleichbar. Es handelt sich um eine auf Dauer angelegte, rechtlich verfestigte Partnerschaft, bei der die Partner schon zu Lebzeiten am Vermögen des anderen partizipieren (Beschluss des BVerfG vom 21. Juli 2010 - 1 BvR 611/07, 1 BvR 2464/07, Tz. 95, DStR 2010, 1721). Diese Vergleichbarkeit von eingetra-

gener Lebenspartnerschaft und Ehe, die insbesondere auch für den Bereich der Unterhaltsverpflichtungen besteht, lässt es unter gleichheitsrechtlichen Gesichtspunkten ernstlich zweifelhaft erscheinen, dass der laufende Lohnsteuerabzug nur bei Ehegatten und nicht bei Partnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft nach der Steuerklasse III vorgenommen werden kann.

Darüber hinaus bestehen schon ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts im Sinne des § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO, weil verschiedene Finanzgerichte mit gewichtigen Gründen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Versagung der Zusammenveranlagung für eingetragene Lebenspartnerschaften gemäß §§ 26 ff. EStG geäußert haben und die Frage höchstrichterlich noch nicht entschieden wurde (vgl. Beschluss des BFH vom 8. September 2009 II B 63/09, BFH/NV 2010, 68). Mehrere Finanzgerichte haben im Verfahren wegen Aussetzung der Vollziehung Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Regelung zum Ehegatten-Splitting geäußert. Der 3. Senat des Niedersächsischen FG hat durch Beschluss vom 15. Juni 2011 3 V 125/11 (juris) Aussetzung der Vollziehung gewährt und die Beschwerde zugelassen (Aktenzeichen des BFH: III B 134/11). Der 10. Senat des Niedersächsischen FG teilt diese Auffassung (Beschluss vom 9. November 2010 10 V 309/10, DStRE 2011, 675). Weiter haben der 3. Senat des FG Nürnberg im Beschluss vom 16. August 2011 3 V 868/11 sowie der 9. Senat des FG Baden-Württemberg im Beschluss vom 16. Mai 2011 9 V 1339/11 und der 3. Senat des FG Baden-Württemberg in den Beschlüssen vom 12. September 2011 3 V 2820/11 und vom 2. Dezember 2011 3 V 3699/11 ernstliche Zweifel bejaht. Ebenso hält es der 13. Senat des Niedersächsischen FG (Beschluss vom 1. Dezember 2010 13 V 239/10; juris) aus verfassungsrechtlichen Gründen für geboten, auch Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft in die Steuerklasse III einzuordnen. Dagegen haben das FG München durch Beschluss vom 5. August 2010 8 V 1107/10 (EFG 2011, 67), der 12. Senat und der 4. Senat des FG Baden-Württemberg durch Beschlüsse vom 8. Juni 2011 12 V 1468/11 (EFG 2011, 1619) und vom 7. Dezember 2011 4 V 1919/11 keinen einstweiligen Rechtsschutz gewährt.

Die Frage, ob die Entscheidung des BVerfG zu ernstlichen Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit der §§ 26 ff. des Einkommensteuergesetzes (EStG) Anlass gibt, ist höchstrichterlich nicht entschieden. Die BFH-Beschlüsse vom 23. Mai 2011 III B 211/10 (juris) und vom 8. Juni 2011 III B 210/10 (juris) haben die materielle Rechtsfrage aus anderen Gründen offen gelassen. Zuletzt hält auch der BFH die Rechtslage trotz seiner früheren Urteile für nicht endgültig geklärt (so schon BFH-Beschluss vom 14. Dezember 2007 III B 25/07, BFH/NV 2008, 779). Zwar hat der BFH in der Vergangenheit die steuerliche Ungleichbehandlung eingetragener Lebenspartnerschaften beim Veranlagungswahlrecht wegen der Förderung von Ehe und Familie durch Art. 6 Abs. 1 GG für gerechtfertigt angesehen (BFH-Urteile vom 26. Januar 2006 - III R 51/05, BStBl II 2006, 515; vom 20. Juli 2006 - III R 8/04, BStBl II 2006, 883; vom 19. Oktober 2006 III R 29/06, BFH/NV 2006, 63). Jedoch hat das BVerfG in seinem Beschluss vom 21. Juli 2010 (1 BvR 611/07, 1 BvR 2464/07, Tz. 91) ausdrücklich ausgesprochen, dass allein die grundgesetzliche Schutzpflicht aus Art. 6 GG für Ehe und Familie eine Ungleichbehandlung nicht rechtfertigen kann. Somit muss der BFH seine bisherige Rechtsprechung zur steuerlichen Schlechterstellung der eingetragenen Lebenspartnerschaft im Einkommensteuerrecht überdenken. Denn es ist nunmehr zweifelhaft, ob das tragende Argument dieser Entscheidungen - nämlich die grundgesetzliche Schutzpflicht für Ehe und Familie aus Art. 6 GG - als Rechtfertigung der

Ungleichbehandlung einer Überprüfung durch das BVerfG noch Stand halten wird. Daher muss der Senat derzeit für die Annahme ernstlicher Zweifel nicht abschließend entscheiden, ob er selbst §§ 26 ff. EStG für verfassungswidrig hält. Für ihn genügt derzeit die Feststellung, dass in der Finanzgerichtsbarkeit zu dieser Rechtsfrage unterschiedliche Auffassungen vertreten werden und über die Rechtsfrage unter Berücksichtigung der neuen Rechtsprechung des BVerfG und des EuGH höchstrichterlich noch nicht entschieden wurde.

Es kann auch dahin stehen, ob die Aussetzung der Vollziehung nur zu gewähren ist, wenn das Aussetzungsinteresse des Antragstellers nicht hinter ein überwiegendes öffentliches Interesse zurück tritt (für eine Pflicht zur Abwägung z.B. Beschluss des BFH vom 1. April 2010 II B 168/09, BStBl II 2010, 558, gegen eine Pflicht zur Abwägung z.B. Niedersächsisches FG, Beschluss vom 6. Januar 2011 7 V 66/10, EFG 2011, 827; offen gelassen z.B. BFH-Beschlüsse vom 5. März 2001 IX B 90/00, BFHE 195, 205, BStBl II 2001, 405; vom 22. Dezember 2003 IX B 177/02, BFHE 204, 39, BStBl II 2004, 367; vom 31. Januar 2007 VIII B 219/06, BFH/NV 2007, 914; vom 23. August 2007 VI B 42/07, BFHE 218, 558, BStBl II 2007, 799; vom 25. August 2009 VI B 69/09, BStBl II 2009, 826). Im hier streitigen Verfahren überwiegt das Interesse des Antragstellers auf Vornahme des Lohnsteuerabzugs unter Berücksichtigung der Lohnsteuerklasse III das öffentliche Interesse an einer geordneten Haushaltsführung. Angesichts der zu erwartenden geringen Zahl von Fällen betroffener eingetragener Lebenspartnerschaften sind die haushaltswirksamen Auswirkungen eines geringeren Lohnsteuerabzugs für eine geordnete Haushaltsführung ohne Bedeutung (a. A. FG Baden-Württemberg, Beschluss vom 7. Dezember 2011 4 V 1910/11; FG München, Beschluss vom 5. August 2010 8 V 1107/10, EFG 2011, 67).

4. Die Beschwerde wird wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen (§ 128 Abs. 3 i.V.m. § 115 Abs. 2 N. 1 FGO). Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

### Rechtsmittelbelehrung

Gegen diesen Beschluss steht den Beteiligten nach § 128 Abs. 3 FGO die **B e s c h w e r d e** zu.

Die Beschwerde ist bei dem Niedersächsischen Finanzgericht schriftlich oder zur Niederschrift des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle innerhalb von **z w e i W o c h e n** nach Zustellung des vollständigen Beschlusses einzulegen. Die Frist ist auch gewahrt, wenn die Beschwerde innerhalb der genannten zwei Wochen beim Bundesfinanzhof eingeht.

Die Beschwerde kann auch über den elektronischen Gerichtsbriefkasten des Bundesfinanzhofs eingelegt und begründet werden, der über die vom Bundesfinanzhof zur Verfügung gestellte Zugangs- und Übertragungssoftware erreichbar ist. Die Software kann über die Internetseite [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de) lizenzkostenfrei heruntergeladen werden. Hier befinden sich auch weitere Informationen über die Einzelheiten des Verfahrens, das nach der Verordnung der Bundesregierung über den elektronischen Rechtsverkehr beim Bundesverwaltungsgericht und beim Bundesfinanzhof vom 26. November 2004 (BGBl. I S. 3091) einzuhalten ist.

Bei der Einlegung und Begründung der Beschwerde sowie in dem weiteren Verfahren vor dem Bundesfinanzhof muss sich jeder Beteiligte durch einen Steuerberater, einen Steuerbevollmächtigten, einen Rechtsanwalt, einen niedergelassenen europäischen Rechtsanwalt, einen Wirtschaftsprüfer oder einen vereidigten Buchprüfer als Bevollmächtigten vertreten lassen. Zur Vertretung berechtigt sind auch Steuerberatungsgesellschaften, Rechtsanwaltsgesellschaften, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften sowie Partnerschaftsgesellschaften, die durch einen der in dem vorherigen Satz aufgeführten Berufsangehörigen tätig werden. Juristische Personen des öffentlichen Rechts und Behörden können sich auch durch Beamte

oder Angestellte mit Befähigung zum Richteramt sowie durch Diplomjuristen im höheren Dienst vertreten lassen.

Das Niedersächsische Finanzgericht hat die Postanschrift: Postfach 81 04 62, 30504 Hannover, und die Hausanschrift: Hermann-Guthe-Straße 3, 30519 Hannover, sowie die Telefax-Anschlüsse 0511/ 8408-499, -500, -501; der Bundesfinanzhof hat die Postanschrift: Postfach 86 02 40, 81629 München, und die Hausanschrift: Ismaninger Str. 109, 81675 München, sowie den Telefax-Anschluss: 089/ 9231-201.

gez. Gascard

gez. Dr. Balke

gez. Intemann

**Ausgefertigt:**

Hannover, den 21. Dezember 2011

**Niedersächsisches Finanzgericht  
Geschäftsstelle**



*Kapf*  
Angestellter

a.s. Urkundsbeamt/in/er der Geschäftsstelle