

# Ausfertigung

Finanzgericht Nürnberg

1 V 1197/12



## Beschluss

In dem Rechtsstreit

1. ....

2. ....

- Antragsteller -

gegen

**Finanzamt Hersbruck**

Amberger Str. 76, 91217 Hersbruck

- Antragsgegner -

wegen Aussetzung der Vollziehung wegen Ablehnung des Antrags auf Änderung der Lohnsteuerklasse

hat der 1. Senat des Finanzgerichts Nürnberg durch

den Vorsitzenden Richter am Finanzgericht Bauer,  
den Richter am Finanzgericht Finster und  
den Richter am Finanzgericht Durand

am 17. Oktober 2012 beschlossen:

- 1. Bzgl. des Antragstellers ....(zu 1.).... wird die Vollziehung des angefochtenen Bescheides vom 09.07.2012 ausgesetzt und das Finanzamt verpflichtet, die Lohnsteuerklasse ab dem 01.01.2012 bei gleichzeitiger Änderung der Lohnsteuerklasse des Antragstellers ....(zu 2.).... auf V- auf III abzuändern. Die Aussetzung der Vollziehung ist wirksam bis zur Entscheidung des Finanzamts über den vom Antragsteller ....(zu 1.).... eingelegten Einspruch.**
- 2. Im Übrigen wird der Antrag der Antragsteller abgewiesen.**
- 3. Die Kosten des Verfahrens trägt für das Verfahren des Antragstellers ....(zu 1.).... das Finanzamt. Im Übrigen werden die Kosten dem Antragsteller ....(zu 2.).... auferlegt.**
- 4. Die Beschwerde zum Bundesfinanzhof wird zugelassen.**

### Rechtsmittelbelehrung

Gegen diesen Beschluss steht den Beteiligten die Beschwerde an den Bundesfinanzhof zu.

Die Beschwerde ist **beim Finanzgericht Nürnberg schriftlich oder zur Niederschrift des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle innerhalb von zwei Wochen** nach Bekanntgabe dieses Beschlusses einzulegen. Die Beschwerdefrist ist auch gewahrt, wenn die Beschwerde innerhalb der Frist beim Bundesfinanzhof eingeht.

Bei der Einlegung 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, Rechtsanwalts-gesellschaften, 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.

Postanschrift des Finanzgerichts Nürnberg: Deutschherrnstr. 8, 90429 Nürnberg  
Telefax-Anschluss des Finanzgerichts Nürnberg: 0911/27076-290

Postanschrift des Bundesfinanzhofs: Postfach 860240, 81629 München  
Hausanschrift des Bundesfinanzhofs: Ismaninger Straße 109, 81675 München  
Telefax-Anschluss des Bundesfinanzhofs: 089/9231-201

## Gründe

### I.

Streitig ist die Änderung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen bei einer eingetragenen Lebenspartnerschaft.

Die Antragsteller leben seit 18.07.2008 in einer eingetragenen Lebenspartnerschaft. Sie leben nicht dauernd getrennt und sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig .

Am 04.07.2012 beantragten der Antragsteller .....(zu 1.)..... die Abänderung der Lohnsteuerklasse von I in III, der Antragsteller .....(zu 2.)..... die Abänderung der Lohnsteuerklasse von I in V. Sie beriefen sich hierbei auf den Beschluss des Bundesfinanzhofs(- BFH-)vom 05.03.2012 III B 6/12 (BFH/NV 2012, 1144).

Das Finanzamt lehnte am 09.07.2012 den Antrag des Antragstellers .....(zu 1.)..... unter Hinweis auf die geltende Verwaltungsauffassung bzw. Gesetzeslage ab. Über den Antrag des Antragstellers ....(zu 2.)..... hat es bislang nicht entschieden.

Gegen den Ablehnungsbescheid vom 09.07.2012 erhoben die Antragsteller am 12.07.2012 Einspruch und beantragten, die Vollziehung der Ablehnung der Änderung der Steuerklasse gemäß § 361 Abs. 2 Satz 2 der Abgabenordnung (- AO -)aufzuheben.

Den Antrag des Antragstellers .....(zu 1.)..... auf Aussetzung der Vollziehung (- AdV -) lehnte das Finanzamt am 18.07.2012 ab. Zur Begründung führte es aus, es bestünden keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheids vom 09.07.2012 und die Vollziehung habe keine unbillige Härte zur Folge; zum AdV-Antrag des Antragstellers ....(zu 2.)..... äußerte sich das Finanzamt nicht.

Am 09.08.2012 ist beim Finanzgericht Nürnberg der Antrag der Antragsteller eingegangen, in dem sie gemäß § 69 Abs. 3 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (- FGO -) AdV beantragt haben.

Sinngemäß haben sie ausgeführt, AdV sei zu gewähren, da ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Ablehnung des Antrags auf Änderung der Steuerklasse bestünden. Der BFH habe im Beschluss vom 08.06.2011 III 8 210/10 (BFH/NV 2011, 1692) u.a. ausgeführt, es spreche viel dafür, dass vorläufiger Rechtsschutz bei Ablehnung der Änderung

der Steuerklasse durch AdV nach § 69 Abs. 3 FGO zu gewähren sei. Nach Auffassung des BFH sei der Ausschluss der Lebenspartner vom Splittingverfahren rechtlich ernsthaft zweifelhaft, weil das Interesse der Lebenspartner an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes höher zu bewerten sei als das öffentliche Interesse an einer geordneten Haushaltsführung.

Der BFH-Beschluss vom 24.04.2012 III B 180/11 (BFH/NV 2012, 1303) stehe dem nicht entgegen, nachdem sich der BFH dort lediglich zu der Frage geäußert habe, welche Voraussetzungen für die vorläufige Änderung von Steuerklassen durch einstweilige Anordnungen gegeben sein müssten.

Durch die Änderung der Lohnsteuerklassen werde die Einkommensteuerveranlagung der Antragsteller nicht vorweggenommen. Falls das Bundesverfassungsgericht (- BVerfG -) die Ungleichbehandlung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft in den dort anhängigen Verfassungsbeschwerden nicht für verfassungswidrig erkläre, könne die Änderung der Lohnsteuerklasse im nachfolgenden Veranlagungsverfahren durch Festsetzung einer höheren Nachzahlung rückgängig gemacht werden.

Zudem sei bei einer für die Antragsteller ungünstigen Entscheidung des BVerfG durch die vorläufige Gewährung von AdV kein ungerechtfertigter Steuervorteil zu befürchten, weil die zu wenig erhobene Lohnsteuer nachgefordert werden könne.

Die Antragsteller haben beantragt,

- die Vollziehung des Bescheids vom 07.03.2012 gemäß § 69 Abs. 2 Satz 2, Abs. 3 FGO auszusetzen und anzuordnen, dass mit Wirkung ab 01.01.2012 die Steuerklasse des Antragstellers .....(zu 1)..... von I auf III und die des Antragstellers .....(zu 2)..... von I auf V abgeändert wird.

Das Finanzamt hat beantragt, den Antrag abzulehnen.

Zur Begründung hat es vorgetragen, es sehe sich insofern an eine Dienstanweisung gebunden, die dem Begehren der Antragsteller entgegenstehe.

Auf die Finanzgerichtsakte und die dem Finanzgericht vorliegenden Akten des Finanzamts wird Bezug genommen.

## II.

Der Antrag der Antragsteller hat nur zum Teil Erfolg.

1. Der Antrag des .....(Antragstellers zu 2)..... ist unzulässig.

Die Voraussetzung des § 69 Abs. 4 FGO für die Zulässigkeit des Antrags (vorherige Ablehnung eines Antrags nach § 69 Abs. 2 FGO durch die Finanzbehörde) ist nicht erfüllt. Es liegt auch keiner der Ausnahmetatbestände des Satzes 2 dieser Vorschrift vor.

Gemäß § 69 Abs. 4 FGO kann der Antrag auf AdV bei Gericht nur in zulässiger Weise angebracht werden, wenn die Finanzbehörde einen Antrag nach § 69 Abs. 2 FGO ganz oder zum Teil abgelehnt hat. Dies gilt nicht, wenn die Finanzbehörde über den Antrag ohne Mitteilung eines zureichenden Grundes in angemessener Frist sachlich nicht entschieden hat oder die Vollstreckung droht.

Bislang hat das Finanzamt lediglich gegenüber dem Antragsteller .....(zu 1)..... einen AdV-Antrag abgelehnt; das Schreiben vom 18.07.2012 richtet sich – sowohl hinsichtlich des Adressfeldes als auch inhaltlich – ausschließlich an .....(den Antragsteller zu 1)..... Ein AdV-Antrag des .....(Antragstellers zu 2)..... wurde bislang – so die Aktenlage – vom Finanzamt nicht abgelehnt.

Auch die vorgenannten Ausnahmetatbestände liegen nicht vor:

Nachdem der AdV-Antrag des .... (Antragstellers zu 2)..... bzgl. der Eintragung der Lohnsteuerklasse V erstmals erst am 12.07.2012 (vor ca. 3 Monaten, also noch nicht einmal 1 Monat vor Eingang des AdV-Antrags bei Gericht) beim Finanzamt gestellt wurde, kann noch nicht von einer unangemessen langen Bearbeitungsdauer gesprochen werden.

Vollstreckungsmaßnahmen des Finanzamts stehen ohnehin nicht im Raum.

Daneben führt die gebotene summarische Prüfung der Erfolgsaussichten des Hauptsacheverfahrens (hier: Einspruchsverfahren des Antragstellers.....( zu 2).....) zu dem Ergebnis, dass dem Einspruch nur geringe Erfolgsaussichten beizumessen sind. Es ist nämlich höchst zweifelhaft, ob das Einspruchsverfahren des. Antragstellers ....( zu 2)..... die Anforderungen, die an einen zulässigen Rechtsbehelf zu stellen sind, erfüllt.

- a. Den vorliegenden Unterlagen ist schon nicht zu entnehmen, dass ein Antrag des .....(Antragstellers zu 2)..... auf Eintrag der Lohnsteuerklasse V abgelehnt worden wäre; ein entsprechender , rechtsbehelfsfähiger Ablehnungsbescheid , der an den Antragsteller.....( zu 2)..... als Inhaltsadressat ergangen wäre, liegt dem Gericht jedenfalls nicht vor.
- b. Zudem ist höchst fraglich, ob der Antragsteller.....( zu 2)..... geltend machen kann, durch die Ablehnung der Änderung der Lohnsteuerklasse von I auf V beschwert im Sinne des § 350 Abgabenordnung (AO) zu sein.

Gemäß § 350 AO ist zur Einspruchseinlegung nur befugt, wer geltend macht, durch einen Verwaltungsakt oder dessen Unterlassung beschwert zu sein.

Hieran bestehen im vorliegenden Verfahren Zweifel, da der Steuerpflichtige bei Lohnsteuerklasse V mit höheren Abzügen als bei Lohnsteuerklasse I zu rechnen hat. Dem Gericht sind keine Anhaltspunkte bekannt, wonach dies hier nicht der Fall wäre; auch andere Gründe, die eine Beschwer im Sinne des § 350 AO darstellen könnten, wurden bislang nicht benannt.

Insbesondere ist es dem Antragsteller .....(zu 2)..... mangels eigener Beschwer verwehrt, die Rechte des Antragstellers.....(zu 1)..... im eigenen Namen geltend zu machen (vgl. das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 27.10.2011 14 K 1890/11 E, EFG 2012 , 746).

2. Der Antrag des Antragstellers.....(zu 1)..... hat hingegen Erfolg.

An der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides bestehen bei der gebotenen summarischen Prüfung ernstliche Zweifel.

2.1. Der Antrag auf AdV ist statthaft.

Der BFH hat in seinen Beschlüssen vom 08.06.2011 (a.a.O.) und 24.04.2012 (a.a.O.) die Auffassung vertreten, dass über vorläufigen Rechtsschutz im finanzgerichtlichen Verfahren bei Ablehnung der Änderung der in der Lohnsteuerkarte eingetragenen Steuerklasse im Verfahren über die AdV nach § 69 Abs. 3 FGO zu entscheiden ist. Er hält damit an seiner früheren Auffassung nicht mehr fest, wonach einstweiliger Rechtsschutz in diesen Fällen allenfalls durch eine einstweilige Anordnung nach § 114 FGO erlangt werden kann.

Der neueren Rechtsprechung des BFH ist zu folgen.

2.2. Der Antrag ist auch begründet.

Das Gericht hat ernstliche Zweifel im Sinne von § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Ablehnung der Änderung der Lohnsteuerklasse.

2.2.1. Nach § 69 Abs. 3 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO soll die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsakts ausgesetzt werden, wenn ernstliche Zweifel an dessen Rechtmäßigkeit bestehen oder wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte. Ernstliche Zweifel liegen vor, wenn neben für die Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige, gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung der Rechtsfragen oder Unklarheit in der Beurteilung der Tatfragen bewirken (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 11.06.2003 IX B 16/03, BStBl. II 2003, 663, m.w.N.).

2.2.2. Der Senat verkennt nicht, dass gewichtige Argumente für die Verwaltungsauffassung sprechen, die Einreihung von Arbeitnehmern in die Lohnsteuerklasse III im Sinne des § 38 b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 a des Einkommensteuergesetzes (- EStG -)

auf verheiratete Ehegatten zu beschränken.

- a. Nach § 38 b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 a EStG gehören in die Steuerklasse III Arbeitnehmer, die verheiratet sind, wenn beide Ehegatten u.a. unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben. Gleichgeschlechtliche Lebenspartnerschaften werden in der Vorschrift nicht erwähnt und sind damit von dessen Regelungsgehalt zunächst nicht umfasst.
- b. Es ist höchst fraglich, ob eine analoge Anwendung des § 38 b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 a EStG auf gleichgeschlechtliche Lebenspartnerschaften in Betracht kommt, nachdem der BFH in einem Urteil vom 26.01.2006 (a.a.O.), in dem er sich mit einer analogen Anwendung des Ehegattenwahlrechts (§§ 26, 26 b EStG) auf gleichgeschlechtliche Lebensgemeinschaften zu befassen hatte, ausführte, unter dem Begriff „Ehegatten“ seien „eindeutig“ die Partner einer Ehe im Sinne des bürgerlichen Rechts gemeint.

In seinem Beschluss vom 05.03.2012 (a.a.O.) hat der BFH daran festgehalten, dass die Beschränkung des Rechts auf Wahl der Zusammenveranlagung auf Ehegatten verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden sei, dem Partner einer gleichgeschlechtlichen Lebenspartnerschaft jedoch dennoch – im Hinblick auf anhängige Verfassungsbeschwerden – vorläufigen Rechtsschutz gewährt. Insbesondere thematisierte der BFH hierbei die Frage, ob eine steuerliche Privilegierung gleichgeschlechtlicher Lebensgemeinschaften gegenüber anderen nichtehelichen Lebensgemeinschaften (z.B. sog. Geschwistergemeinschaften) gerechtfertigt ist.

- c. Es liege im Einkommensteuergesetz – so der BFH in seinem Urteil vom 26.01.2006 (a.a.O) – auch keine planwidrige Regelungslücke vor, da der Gesetzgeber bewusst von einer einkommensteuerlichen Gleichstellung von Ehegatten und Partnern einer gleichgeschlechtlichen Gemeinschaft abgesehen habe. So habe der Bundesrat ausdrücklich einer gesetzlichen Ergänzung des Lebenspartnerschaftsgesetzes, das auch Änderungen des Einkommensteuergesetzes vorgesehen hatte, nicht zugestimmt (vgl. BFH-Urteil vom 26.01.2006, a.a.O., m.w.N.).
- d. Das BVerfG hat in seinem Beschluss vom 21.07.2010 1 BvR 611/07, 1 BvR 2464/07 (BGBl. I 2010, 1295) entschieden, dass die Ungleichbehandlung von

Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz in der Vergangenheit mit Art. 3 Abs. 1 GG nicht vereinbar war. Hinsichtlich der Einkommensteuer (incl. Lohnsteuer) steht eine klärende Entscheidung des BVerfG noch aus.

Nach Art. 3 GG sind alle Menschen vor dem Gesetz gleich zu behandeln. Aus diesem allgemeinen Gleichheitssatz folgt das Gebot, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln.

Das BVerfG führt in der Entscheidung vom 21.07.2010 (a.a.O.) aus, dass sich steuerrechtliche Privilegierungen der Ehegatten gegenüber den Lebenspartnern nicht allein mit Verweisung auf den besonderen staatlichen Schutz von Ehe und Familie rechtfertigen lassen. Höchstgerichtlich wurde bislang nicht festgestellt, dass die Regelung des § 38 b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 a EStG eine sachlich nicht gerechtfertigte Privilegierung von Ehegatten darstellt.

- 2.2.3. Aufgrund der sich im Fluss befindlichen Rechtsprechung und in Bezug auf die von den Kritikern der Verwaltungsauffassung vorgetragenen Argumente ist ein Ausgang der beim BVerfG anhängigen Verfassungsbeschwerden 2 BvR 909/06, 2 BvR 1981/06 und 2 BvR 288/07 nicht mit hinreichender Sicherheit vorherzusehen, so dass der erkennende Senat das Vorliegen ernstliche Zweifel im Sinne des § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO bejaht.

Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass das BVerfG in den vorgenannten Verfahren zu einer von der Verwaltungsauffassung abweichenden Rechtsauffassung gelangen wird. So kommt ggf. seiner Entscheidung vom 19.06.2012 2 BvR 1397/09 (FamRZ 2012, 1472) bereits Indizwirkung zu, in der es entschieden hatte, eine Ungleichbehandlung von verheirateten Beamten einerseits und in einer eingetragenen Lebensgemeinschaft lebenden Beamten andererseits könne hinsichtlich der Gewährung des Familienzuschlags nicht allein mit dem Schutzgebot der Ehe gerechtfertigt werden.

Im Hinblick auf die Entscheidung des BVerfG vom 21.07.2010 (a.a.O.) haben es bereits verschiedene Finanzgerichte für zweifelhaft gehalten, ob eine weitergehende einkommensteuerrechtliche Gleichbehandlung von Ehen und gleichgeschlechtlichen Lebenspartnerschaften zu versagen ist und haben vorläufigen

Rechtsschutz gewährt (vgl. die Beschlüsse des Finanzgerichts Nürnberg vom 16.08.2011 3 V 868/11, EFG 2011, 2165; des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 09.11.2010 10 V 309/10, DStRE 2011, 675; vom 01.12.2010 13 V 239/10, juris; vom 15.06.2011 3 V 125/11, juris; des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 16.05.2011 9 V 1339/11, juris; in EFG 2012, 66; vom 02.12.2011 3 V 3699/11, juris).

2.3. Eine AdV ist auch nicht aus Gründen des öffentlichen Interesses abzulehnen.

Das Finanzamt hat keine Gründe vorgetragen, wodurch bei stattgebender Entscheidung eine Gefährdung der geordneten Finanz- und Haushaltsplanung zu befürchten wäre. Hierfür gibt es auch keine Anhaltspunkte.

Nach alledem war dem Antrag des.....(zu 1)..... auf Aussetzung der Vollziehung stattzugeben.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Die Beschwerde war nach § 128 Abs. 3 Sätze 1 und 2 FGO zuzulassen, weil die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat.

Finster

Bauer

Durand

Ausgefertigt  
Nürnberg, den Jlf.. lo.(2\_  
WJ...E Kastner  
Beschäftigte  
als Urkundsbc mtr;i  
l.tcr Gcsch2.ftsr.w!lt

