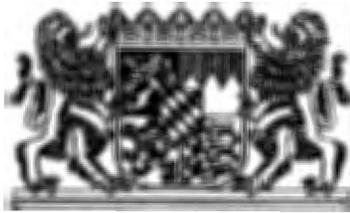


# Ausfertigung

Finanzgericht Nürnberg  
4 V 1163/12



## Beschluss

In dem Rechtsstreit

- Antragstellerin -

gegen

Finanzamt Schweinfurt  
Schrammstr. 3, 97421 Schweinfurt

- Antragsgegner -

wegen Aussetzung der Vollziehung wegen Änderung der Lohnsteuerklasse

hat der 4. Senat des Finanzgerichts Nürnberg durch  
den Vorsitzenden Richter am Finanzgericht Regler,  
die Richterin am Finanzgericht Schauer und  
die Richterin am Finanzgericht Halbig  
am 28. November 2012 beschlossen:

- 1. Die Vollziehung des angefochtenen Bescheids vom 10.07.2012 wird ausgesetzt und das Finanzamt verpflichtet, die Lohnsteuerklasse ab dem 01.01.2012 auf III abzuändern. Die Aussetzung der Vollziehung endet spätestens einen Monat nach Ergehen der Einspruchsentscheidung in der Hauptsache.**
- 2. Die Kosten des Verfahrens hat der Antragsgegner zu tragen.**
- 3. 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.

Die Antragstellerin stellte mit am 25.05.2012 beim Finanzamt eingegangenem Schreiben den Antrag, sie ab 01.01.2012 in Steuerklasse III und ihre Lebenspartnerin

in Steuerklasse V einzuordnen. Sie erläuterte, sie seien seit dem 24.09.2011 verpartnert, lebten nicht getrennt und seien unbeschränkt einkommensteuerpflichtig.

Mit Schreiben vom 03.07.2012 legte die Antragstellerin wegen Untätigkeit des Finanzamts Einspruch ein und beantragte die Aussetzung der Vollziehung der Ablehnung der Steuerklasse. Mit Schreiben vom 10.07.2012 teilte das Finanzamt der Antragstellerin – ohne Beifügung einer Rechtsbehelfsbelehrung – mit, ein Wechsel der Lohnsteuerklassen sei nicht möglich. Hiergegen legte die Antragstellerin Einspruch ein. Mit Schreiben vom 18.07.2012 lehnte das Finanzamt den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung - ebenfalls ohne Beifügung einer Rechtsbehelfsbelehrung - ab.

Mit am 06.08.2012 beim Finanzgericht eingegangenem Schreiben hat die Antragstellerin beantragt, die Vollziehung des Bescheids vom 10.07.2012 auszusetzen und anzuordnen, dass die Steuerklasse der Antragstellerin ab dem 01.01.2012 von I in III zu ändern ist.

Zur Begründung trägt sie vor, es spreche nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) viel dafür, dass vorläufiger Rechtsschutz bei Ablehnung der Änderung der Steuerklasse ebenso wie bei Ablehnung der Eintragung eines Freibetrags in die Lohnsteuerkarte durch Aussetzung der Vollziehung nach § 69 Abs. 3 Finanzgerichtsordnung (FGO) zu gewähren sei. Es bestünden ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Ablehnung ihres Antrags, da der BFH im Beschluss vom 05.03.2012 entschieden habe, dass der Ausschluss der Lebenspartner vom Splittingverfahren rechtlich ernsthaft zweifelhaft sei und das Interesse der Lebenspartner an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes höher zu bewerten sei als das öffentliche Interesse an einer geordneten Haushaltsführung. Die Ausführungen des BFH könnten auf die Aussetzung der Vollziehung (AdV) bei Ablehnung der Änderung von Lohnsteuerklassen übertragen werden, weil dafür dieselben rechtlichen Voraussetzungen gälten.

Durch die Änderung der Lohnsteuerklasse werde die Einkommensteuerveranlagung nicht vorweg genommen. Sie erhalte im Fall einer für sie ungünstigen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts durch die vorläufige Gewährung von AdV auch keinen dauerhaften ungerechtfertigten Steuervorteil, da zu wenig erhobene Lohnsteuer von ihr durch

Lohnsteuernachforderungsbescheid nachgefordert werden könne. Im Übrigen überstiegen die Einkünfte ihrer Lebenspartnerin aus selbständiger Arbeit den Betrag von 410 €, so dass gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) eine Verpflichtung bestünde, eine Einkommensteuererklärung abzugeben.

Die ernstlichen Zweifel an der Rechtswidrigkeit des Ausschlusses der Lebenspartner vom Splittingverfahren würden durch die neuen Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts zum beamtenrechtlichen Familienzuschlag vom 19.06.2012 (2 BvR 1397/09) und zur Grunderwerbsteuer vom 18.07.2012 verstärkt.

Das Finanzamt beantragt, den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung abzulehnen.

Der Antragstellerin sei die Einordnung in die Steuerklasse III zu versagen. Nach § 38b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG in der ab 01.01.2012 gültigen Fassung seien die in Steuerklasse III gehörenden Arbeitnehmer abschließend genannt; hier werde jeweils von „Ehegatten“ gesprochen. Die Antragstellerin habe jedoch keinen Ehegatten, sondern eine Lebenspartnerin. Sie erfülle deshalb – jedenfalls nach dem Gesetzeswortlaut – nicht die Voraussetzungen für die Steuerklasse III. Für sie sei die Lohnsteuerklasse I anzuwenden. Beim Lohnsteuerabzugsverfahren handele es sich um ein dem eigentlichen Veranlagungsverfahren vorgelagertes „Vorauszahlungsverfahren“. Hierfür bedürfe es keiner einstweiligen Regelung entgegen der formellen Gesetzeslage. Gründe, wonach durch den Vollzug für die Antragstellerin über die eigentliche Zahlung hinaus schwer wiedergutmachende Nachteile entstehen, seien nicht ersichtlich und würden auch nicht vorgebracht.

## II.

Der Antrag hat Erfolg.

An der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheids bestehen bei der gebotenen überschlägigen Prüfung anhand des aktenkundigen Sachverhalts und der präsenten Beweismittel ernsthafte Zweifel.

1. Der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ist statthaft.

- a) Im finanzgerichtlichen Verfahren ist vorläufiger Rechtsschutz entweder durch die Aussetzung oder Aufhebung der Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsakts nach § 69 FGO oder durch eine einstweilige Anordnung nach § 114 FGO zu gewähren. Die Abgrenzung der beiden Rechtsschutzmöglichkeiten richtet sich danach, welche Klage in einem Hauptsacheverfahren zu erheben wäre. Ist die zutreffende Klageart die Anfechtungsklage, wird vorläufiger Rechtsschutz durch die Aussetzung oder Aufhebung der Vollziehung gewährt (§ 69 FGO), bei Verpflichtungsklagen ist grundsätzlich eine einstweilige Anordnung (§ 114 FGO) zu beantragen (BFH-Beschlüsse vom 16.12.1997 XI S 41/97, BFH/NV 1998, 615, und vom 05.03.2012 III B 6/12, BFH/NV 2012, 1144).
- b) Vorläufiger Rechtsschutz gegen die Ablehnung der Änderung der Steuerklasse ist ebenso wie bei der Ablehnung eines Freibetrages durch Aussetzung der Vollziehung nach § 69 Abs. 3 FGO zu gewähren (BFH-Beschlüsse vom 24.04.2012 III 180/11, BFH/NV 2012, 1303, und vom 08.06.2011 III B 210/10, BFH/NV 2011, 1692). Das Gericht schließt sich dieser Auffassung an.

2. Die Zugangsvoraussetzung des § 69 Abs. 4 FGO ist erfüllt.

Der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung bei Gericht ist nach § 69 Abs. 4 FGO nur zulässig, wenn das Finanzamt einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ganz oder teilweise abgelehnt hat oder einer der Tatbestände des § 69 Abs. 4 S. 2 FGO erfüllt ist.

Diese Zugangsvoraussetzung ist im vorliegenden Fall erfüllt; das Finanzamt hat mit Bescheid vom 18.07.2012 die Aussetzung der Vollziehung abgelehnt.

Dass die Antragstellerin den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung mit ihrem Untätigkeitseinspruch verbunden hat und diesen damit vor Ergehen des die Änderung der Steuerklassen ablehnenden Bescheids gestellt hat, ist nicht schädlich.

3. Der Antrag ist auch begründet.

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

- a) 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.).

- b) Das Gericht verkennt nicht, dass gewichtige Argumente für die Auffassung sprechen, die Einreihung von Arbeitnehmern in die Lohnsteuerklasse III im Sinne des § 38 b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 a EStG auf verheiratete Ehegatten zu beschränken.

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 einkommenssteuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben. Gleichgeschlechtliche Lebenspartnerschaften werden in der Vorschrift nicht erwähnt und sind damit von dessen Regelungsgehalt nicht umfasst.

Es ist 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 im Urteil vom 26.01.2006 III R 51/05, BStBl II 2006, 515, 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 der jüngeren finanzgerichtlichen Rechtsprechung setzte sich insbesondere das FG Düsseldorf in den Urteilen vom 27.10.2011 14 K 2269/11 L (juris) und 14 K 18920/11 E, EFG 2012, 746, ausführlich und letztlich ablehnend mit der analogen Anwendung des § 38 b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 a EStG auf gleichgeschlechtliche Lebenspartnerschaften auseinander.

Der BFH hält in seinem Beschluss vom 05.03.2012 III B 6/12, BFH/NV 2012, 1144, daran fest, dass die Beschränkung des Rechts auf Wahl der Zusammenveranlagung auf Ehegatten verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden ist. Er begründet dies mit dem Wortlaut der §§ 26 Abs. 1, 26b EStG, der gleichgeschlechtliche Lebenspartnerschaften nicht erfasse; auch eine analoge Anwendung auf Lebenspartnerschaften komme mit Verweis auf das Urteil vom 26.01.2006 III R 51/05, BStBl II 2006, 515 nicht in Betracht. Ferner verweist er auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG), das bisher eine steuerliche Besserstellung von

Ehe und Familie gegenüber nichtehelichen Lebensgemeinschaften für gerechtfertigt gehalten und dem Gesetzgeber ausdrücklich zugestanden hat, in Erfüllung und Ausgestaltung des Förderauftrags nach Art. 6 Abs. 1 Grundgesetz (GG) die Ehe gegenüber anderen Lebensformen zu begünstigen (BVerfG-Urteil vom 17.07.2002 1 BvF 1, 2/01, BVerfGE 105, 313, BGBl I 2002, 3197).

Darüber hinaus würde nach Auffassung des BFH die Erweiterung des Splittingverfahrens auf Lebenspartnerschaften zu einer im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 GG verfassungsrechtlich bedenklichen Benachteiligung von Personen führen, die als nahe Verwandte eine Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft bilden (sog. Geschwistergemeinschaften). Geschwister, die auf Dauer zusammen wohnen und ihr Leben gemeinsam gestalten, können keine Lebenspartnerschaft begründen (§ 1 Abs. 3 Nr. 3 des Lebenspartnerschaftsgesetzes). Würde Partnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft die einkommensteuerrechtliche Zusammenveranlagung ermöglicht, diese aber Geschwistern vorenthalten, die auf Dauer zusammenleben und ihr Leben gemeinsam gestalten, so käme es zu einer Ungleichbehandlung, die an den vom BVerfG zu Art. 3 Abs. 1 GG aufgestellten Maßstäben zu messen wäre. Es sei fraglich, ob eine homosexuelle Veranlagung ein Differenzierungsgrund von solchem Gewicht ist, dass er die unterschiedliche einkommensteuerrechtliche Behandlung eingetragener Lebenspartnerschaften einerseits und sog. Geschwistergemeinschaften andererseits erlaubt.

- c) Das Gericht bejaht dennoch ernstliche Zweifel im Sinne von § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Ablehnung der Änderung der Lohnsteuerklasse:

Der BFH hat im Beschluss vom 05.03.2012 III B 6/12, /NV 2012, 114 wegen des offenen Ausgangs der beim BVerfG anhängigen Verfassungsbeschwerden 2 BvR 909/06, 2 BvR 1981/06 und 2 BvR 288/07 ernstliche Zweifel i.S. des § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO geäußert. In dem zum Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht ergangenen Beschluss vom 21.07.2010 1 BvR 611, 2464/07 (BVerfGE 126, 400, BGBl I 2010, 1295) habe das BVerfG ausgeführt, dass es dem Gesetzgeber grundsätzlich nicht verwehrt sei, die Ehe gegenüber anderen Lebensformen zu begünstigen. Gehe die Förderung der Ehe aber mit einer Benachteiligung anderer Lebensformen einher, obgleich diese nach dem geregelten Lebenssachverhalt und den mit der Normierung verfolgten Zielen der Ehe vergleichbar seien, rechtfertige die bloße Verweisung auf das Schutzgebot der Ehe eine solche Differenzierung nicht. Es ist nicht auszuschließen, dass das BVerfG sich in den Verfahren über die Verfas-

sungsbeschwerden 2 BvR 909/06, 2 BvR 1981/06 und 2 BvR 288/07 den im Beschluss zum Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht aufgestellten Rechtssatz zu eigen machen wird.

Im Hinblick auf diesen Rechtssatz ist in finanzgerichtlichen Verfahren über den vorläufigen Rechtsschutz eine einkommensteuerrechtliche Gleichbehandlung von Ehen und gleichgeschlechtlichen Lebenspartnerschaften in Fällen streitiger Zusammenveranlagungen sowie der Gewährung der Steuerklasse III mehrfach bejaht worden (vgl. Beschlüsse des FG Nürnberg vom 16.08.2011 3 V 868/11, EFG 2011, 2165; des FG Baden-Württemberg vom 16.05.2011 9 V 1339/11 (juris) und vom 02.12.2011 3 V 3699/11, EFG 2012, 461; des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 07.12.2011 7 V 56/11 (juris)).

In Hinblick auf diese Rechtsprechung bestehen aus Sicht des Gerichts ernstliche Zweifel im Sinne von § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Ablehnung der Änderung der Lohnsteuerklasse.

- d) Eine Aussetzung der Vollziehung ist auch nicht aus Gründen des öffentlichen Interesses abzulehnen.

Nach der Rechtsprechung des BFH ist ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung, der mit ernstlichen Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit einer dem angefochtenen Steuerbescheid zugrunde liegenden Gesetzesvorschrift begründet wird, 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 (vgl. BFH-Beschluss vom 01.04.2010 II B 168/09, BStBl II 2010, 558, m.w.N.). Es ist eine Interessenabwägung zwischen den individuellen Interessen des Steuerpflichtigen und dem öffentlichen Interesse erforderlich (vgl. BFH-Beschluss vom 25.08.2009 VI B 69/09, BStBl II 2009, 826, m.w.N.). Das Gewicht der ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der betroffenen Vorschrift ist bei dieser Abwägung nicht von ausschlaggebender Bedeutung.

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem zum Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht ergangenen Beschluss vom 21.07.2010, in BVerfGE 126, 400, BGBI I 2010, 1295 die als verfassungswidrig beurteilten Regelungen in allen offenen Fällen – ohne dem Gesetzgeber eine Übergangsfrist zur Nachbesserung mit befristeter

ter 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 offensichtlich nicht in Betracht. Es ist nicht ersichtlich, dass die haushaltsrechtlichen Auswirkungen der Ungleichbehandlung im Bereich der Einkommensteuer anders zu beurteilen wären.

Die Beschwerde wird wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen (§§ 128 Abs. 3 S. 1, 2, 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO).

Die Kostenentscheidung ergeht nach §§ 143 Abs. 1, 135 Abs. 1 FGO.

Schauer

Regler

Halbig



**Ausgefertigt**

Nürnberg, den 03.12.2012

Schmidt

als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle