



# FINANZGERICHT DES LANDES SACHSEN-ANHALT



## BESCHLUSS

3 V 4/12

In dem Verfahren

1.



Antragsteller zu 1.,

Antragsteller zu 2.,

gegen

das Finanzamt Dessau-Roßlau, vertreten durch seinen Vorsteher, Kühnauer Straße 166, 06846 Dessau-Roßlau, -

Antragsgegner,

wegen Änderung der Lohnsteuerklassen für das Jahr 2012  
(Aussetzung der Vollziehung)

hat das Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt - 3. Senat - am 16. April 2012 durch

den Vorsitzenden Richter am Finanzgericht	Burckgard,
den Richter am Finanzgericht	Kerber und
den Richter am Finanzgericht	Pröve

beschlossen:

Der hinsichtlich des Antragstellers zu 1. ergangene Bescheid über den Wechsel der Steuerklasse vom 16. November 2011 wird insoweit von der Vollziehung ausgesetzt, dass ab dem 01. Januar 2012 bis zum Abschluss des Einspruchsverfahrens, spätestens aber bis 1 Monat nach Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung, beim Antragsteller zu 1. vorläufig die Lohnsteuerklasse III berücksichtigt wird.

Im Übrigen wird der Antrag abgelehnt.



Der Antragsgegner hat die außergerichtlichen Kosten des Antragstellers zu 1. zu tragen. Der Antragsteller zu 2. hat seine eigenen außergerichtlichen Kosten selbst zu tragen. Die Gerichtskosten haben der Antragsteller zu 2. sowie der Antragsgegner jeweils zu Hälfte zu tragen.

Die Beschwerde wird zugelassen.

## Gründe

I

Die Antragsteller als Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft begehren im Wege der Aussetzung der Vollziehung eine vorläufige Änderung der Lohnsteuerklassen für das Jahr 2012 in die ausweislich des Gesetzeswortlautes des § 38 b des Einkommensteuergesetzes (EStG) nur für verheiratete Steuerpflichtige mögliche Kombination III und V.

Die Antragsteller sind am \_\_\_\_\_ vor dem Standesamt Dessau-Roßlau eine Lebenspartnerschaft nach dem Lebenspartnerschaftsgesetz (LPartG) eingegangen, die im Lebenspartnerschaftsregister eingetragen wurde. Beide Antragsteller leben nicht dauernd getrennt und sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig. Lediglich der Antragsteller zu 1. bezog im Jahr 2011 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Ebenfalls am 15. November 2011 beantragten die Antragsteller beim Antragsgegner die Änderung der Lohnsteuerklassen auf der Lohnsteuerkarte für den Antragsteller zu 1. von I in III und für den Antragsteller zu 2. von I in V.

Diese Anträge lehnte der Antragsgegner mit Bescheiden vom 16. November 2011 mit der Begründung ab, dass die jetzige Rechtslage für die Veranlagung von eingetragenen Lebenspartnern nur die Einzelveranlagung und somit den Grundtarif vorsehe.

Hiergegen legten die Antragsteller mit Schreiben vom 06. Dezember 2011 Einspruch ein, über den der Antragsgegner noch nicht entschieden hat. Gleichzeitig beantragten sie, die Vollziehung der Ablehnung der Änderung der Steuerklassen aufzuheben. Zur Begründung trugen sie im wesentlichen vor, dass § 38 b EStG, der die Lohnsteuerklassen regelt, im Hinblick auf den Familienstand der Lebenspartnerschaft lückenhaft sei, weil dort der Familienstand „verpartnert“ nicht geregelt sei, die Antragsteller aber weder ledig seien noch verheiratet. Die Antragsteller als eingetragene Lebenspartner müssten im Ergebnis aber nicht wie ledige, sondern vielmehr wie verheiratete Steuerpflichtige behandelt werden, da die Lebenspartnerschaft in einkommensteuerlicher Hinsicht eher einer Ehe entspreche. Dies ergebe sich aus den Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 07. Juli 2009 zur betrieblichen Hinterbliebenenversorgung für die Arbeitnehmer des öffentlichen Dienstes (1 BvR 1164/07, BVerfGE 124, 199) sowie vom 21. Juli 2010 zur Verfassungswidrigkeit der Ungleichbehandlung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz (1 BvR 611/07, 1 BvR 2464/07, BVerfGE 126, 400). Dort habe das BVerfG ausgeführt, wann und unter welchen Voraussetzungen Ehepartner im Verhältnis zu Lebenspartnern begünstigt werden dürfen. In diesem Zusam-

menhang sei zu beachten, dass das geltende Einkommensteuerrecht im Unterschied zur früheren Regelung die Privilegierung der Ehe nicht vom Vorhandensein gemeinsamer Kinder abhängig mache.

Mit Bescheiden vom 21. Dezember 2011 lehnte der Antragsgegner die Anträge auf Aussetzung der Vollziehung ab. Hiergegen legten die Antragsteller mit Schreiben vom 03. Januar 2012 Einspruch ein, über den der Antragsgegner noch nicht entschieden hat.

Am 03. Januar 2012 suchten die Antragsteller um Aussetzung der Vollziehung durch das Gericht nach. Zur Begründung, auf welche hinsichtlich der Einzelheiten verwiesen wird, wiederholen die Antragsteller im Wesentlichen Ihren Vortrag aus der Einspruchsbegründung. Weiter führen sie aus, dass zwischenzeitlich bereits eine Vielzahl finanzgerichtlicher Entscheidungen vorlägen, die ernsthafte Zweifel an dem Ausschluss der Lebenspartner vom Splittingverfahren bejahen würden. Auch bleibe das berechtigte Interesse der Antragsteller nicht hinter dem öffentlichen Interesse an einer geordneten Haushaltsführung zurück, sofern man dieses bei Zweifeln hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit für erforderlich erachte. So hätte eine Aussetzung der Vollziehung keine erhebliche finanzielle Breitenwirkung zur Folge. Von den 23.000 im Jahr 2010 eingetragenen Lebenspartnerschaften hätte nur ein Bruchteil unterschiedliche Einkommensverhältnisse und auch von diesen würde sich nur eine geringe Anzahl gegen die Einzelveranlagung wehren. Es sei daher auch nicht zu erwarten, dass das BVerfG dem Gesetzgeber im Hinblick auf eine geordnete Haushaltsführung eine Übergangsfrist zur Nachbesserung des EStG einräumen und während dieser Zeit die Fortgeltung der verfassungswidrigen Rechtslage anordnen werde. Auch werde durch die Änderung der Lohnsteuerklassen die Einkommensteuerveranlagung der Antragsteller nicht vorweggenommen, da die Änderung durch die Festsetzung einer höheren Nachzahlung im nachfolgenden Veranlagungsverfahren wieder rückgängig gemacht werden könnte, sofern die Ungleichbehandlung nicht vom BVerfG als verfassungswidrig eingestuft werden sollte. Wenn die Steuerklassen von I/I in III/IV geändert werden, dann seien die Antragsteller verpflichtet, eine Einkommensteuererklärung abzugeben, weil der Antragsteller zu 2. eine Erwerbsminderungsrente beziehe, die den Grenzbetrag von 410,00 € übersteige.

Die Antragsteller beantragen sinngemäß,

die Vollziehung der Bescheide des Antragsgegners vom 16. November 2011 gem. § 69 Abs. 2 Satz 2, Abs. 3 FGO auszusetzen und anzuordnen, dass für das ganze Jahr 2012 die Steuerklasse des Antragstellers zu 1. von I in III und die Steuerklasse des Antragstellers zu 2. von I in V zu ändern sind.

Der Antragsgegner beantragt,

den Antrag abzulehnen.

Nach seiner Auffassung seien, ausgehend von dem Gesetzeswortlaut des § 38 b EStG ernsthafte Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Ablehnung der Änderung der Lohnsteuerklassen nicht ersichtlich. Die Antragsteller erfüllten, da sie keinen Ehegatten, sondern einen Lebenspartner haben, nicht die Voraussetzungen für die Steuerklasse III oder IV. Dieses entspräche auch dem Gesetzeszweck, wonach gerade für solche Arbeitnehmer,

auf die das sog. Splittingverfahren nicht angewandt werden könne und die vielmehr stets nach der Grundtabelle zu besteuern seien, ausschließlich die Lohnsteuerklasse I anzuwenden. Zu diesem Personenkreis zählten, wie sich auch aus der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ergäbe (BFH-Urteil vom 19. Oktober 2006, BFH/NV 2007, 663, BFH-Urteil vom 20. Juli 2006, BStBl II 2006, 883) auch die in eingetragener Lebenspartnerschaft lebenden Steuerpflichtigen.

## II

Der Antrag ist hinsichtlich des Antragstellers zu 2., der eine Erwerbsminderungsrente bezieht, unzulässig sowie hinsichtlich des Antragstellers zu 1. begründet.

1. Der Antrag ist hinsichtlich des Antragstellers zu 2. unzulässig.

a) Zwar ist in der vorliegenden Konstellation einer Ablehnung der Änderung der Lohnsteuerklasse von eingetragenen Lebenspartnern der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung des ablehnenden Bescheides nach § 69 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) - und nicht der Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung nach § 114 FGO - die statthafte Rechtsschutzform des einstweiligen Rechtsschutzes (so tendenziell auch BFH-Beschluss vom 8. Juni 2011 III B 210/10, BFH/NV 2011, 1692 ; Dreseck in Schmidt, EStG, 30. Aufl., § 39 Rz. 8). Die vorläufige Änderung der Lohnsteuerklasse ist insoweit vergleichbar mit dem Fall, dass das Finanzamt die Eintragung eines Freibetrages auf der Lohnsteuerkarte ganz oder teilweise ablehnt, wogegen einstweiliger Rechtsschutz durch Aussetzung der Vollziehung erfolgen kann (BFH-Beschluss vom 25. August 2009 VI B 69/09, BStBl II 2009, 826, BFHE 226, 85 m. w. N.).

Die Abgrenzung zwischen § 114 und § 69 FGO erfolgt entsprechend der statthafte Klageart in der Hauptsache. Ist in der Hauptsache die Anfechtungsklage statthaft, ist im Eilverfahren regelmäßig die Aussetzung der Vollziehung gemäß § 69 Abs. 3 Satz 1 FGO statthaft. Bei Verpflichtungs-, Leistungs- und Feststellungsklagen ist Rechtsschutz im Eilverfahren regelmäßig über die einstweilige Anordnung zu gewähren (vgl. FG Baden-Württemberg, Beschluss vom 08. Juni 2011, 12 V 1468/11, EFG 2011, 1619).

Gem. § 39 Abs. 3b Satz 4 EStG ist die Eintragung der Steuerklasse auf der Lohnsteuerkarte ein Verwaltungsakt und eine gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 179 der Abgabenordnung (AO), die unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht. Gegen die Eintragung oder die Ablehnung der Eintragung der Steuerklasse ist demnach der Einspruch gegeben. Lehnt das Finanzamt die Änderung der Steuerklasse auf der Lohnsteuerkarte ab, handelt es sich um einen vollziehbaren Verwaltungsakt. Begründet wird dies damit, dass der abschlägig beschiedene Wechsel der Steuerklassen damit vergleichbar ist, dass das Finanzamt die Eintragung eines Freibetrages auf der Lohnsteuerkarte ganz oder teilweise ablehnt, denn die Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte sind nach § 39 Abs. 3b Satz 4 EStG (ebenso wie der in Zukunft vorgesehene Abruf der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale –ELStAM– durch den Arbeitgeber nach § 52b Abs. 6 EStG) gesonderte Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen. Sie bilden - jedenfalls für den Übergangszeitraum des § 52b Abs. 1 EStG bis zur erstmaligen Anwendung der ELStAM noch - die Grundlage für die Einbehaltung, Anmeldung und Abführung

der Lohnsteuer durch den Arbeitgeber des Antragstellers zu 1. Vorläufiger Rechtsschutz gegen Feststellungsbescheide, die Grundlagenbescheide sind, erfolgt nach der Rechtsprechung des BFH durch Gewährung von Aussetzung der Vollziehung (vgl. BFH-Beschlüsse vom 14. April 1987 GrS 2/85, BFHE 149, 493, BStBl II 1987, 637; vom 15. März 1995 I B 121/94, BFH/NV 1995, 975).

b) Es ist jedoch kein, auch für das AdV-Verfahren notwendiges allgemeines Rechtsschutzbedürfnis des Antragstellers zu 2. an einer vorläufigen Regelung erkennbar (vgl. hierzu Koch in Gräber, FGO, 7. Auf., § 69 Rz. 64 m.w.N.).

Der Antragsteller zu 2. begehrt die Eintragung der Lohnsteuerklasse V und somit eine Schlechterstellung für den Fall, dass er Arbeitslohn beziehen würde. Nach dem Vortrag der Antragsteller bezieht jedoch der Antragsteller zu 2. ausschließlich eine Erwerbsminderungsrente und keinen Arbeitslohn. Zwar begehren die Antragsteller gemeinsam die Steuerklassenkombination III und V wobei für den begehrten und günstigen Wechsel der Steuerklasse beim Antragsteller zu 1. von I in III gemäß § 38b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 a) bb) EStG für den Fall, dass beide „Ehegatten“ Arbeitslohn beziehen würden, erforderlich ist, dass der „Ehegatte“, d.h. vorliegend der Antragsteller zu 2. aufgrund eines gemeinsamen Antrags beider „Ehegatten“ in die Steuerklasse V eingereiht wird. Für diesen Fall, dass die Wahl der Steuerklassenkombination III/V lediglich ein Zwischenschritt in Bezug auf die von den Antragstellern letztlich begehrte und für beide Antragsteller günstigere Zusammenveranlagung ist, d.h. ohne die Einreihung eines „Ehegatten“ in Steuerklasse III durch das Finanzamt kein Wechsel der Steuerklasse des anderen „Ehegatten“ nicht möglich ist, könnte auch für den schlechter gestellten „Ehegatten“ ggf. ein allgemeines Rechtsschutzbedürfnis bestehen (FG-Münster, Beschluss vom 16. Januar 2012 6 V 4218/11, juris). Vorliegend besteht aber die Besonderheit darin, dass der Antragsteller zu 2. als „Ehegatte“ des Antragstellers zu 1. keinen Arbeitslohn, sondern lediglich eine Erwerbsminderungsrente bezieht und jedenfalls seine Einreihung in die Steuerklasse V gem. § 38b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 a) aa) EStG keine Voraussetzung für die Wahl der Lohnsteuerklasse I beim Antragsteller zu 1. ist.

2. Soweit der Antrag hinsichtlich des Antragstellers zu 1. zulässig ist, ist er hingegen begründet.

a) Nach § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 7 FGO kann das Gericht der Hauptsache die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsaktes ganz oder teilweise aussetzen. Die Aussetzung soll u.a. erfolgen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Verwaltungsaktes bestehen (§ 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO). Ernstliche Zweifel in diesem Sinn sind anzunehmen, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Verwaltungsaktes im Aussetzungsverfahren neben den für die Rechtmäßigkeit sprechenden Gründen gewichtige, gegen sie sprechende Umstände zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung der entscheidungserheblichen Rechtsfragen bewirken oder Unklarheiten in der Beurteilung der Tatfragen aufwerfen (BFH-Beschlüsse vom 7. September 2007 V B 97/07, BFH/NV 2008, 120; vom 30. Oktober 2007 V B 170/07, BFH/NV 2008, 627, und vom 29. November 2007 I B 181/07, BStBl II 2008, 195, ständige Rechtsprechung). Der lediglich summarischen Prüfung der Sach- und Rechtslage sind der unstrittige Sachverhalt, die gerichtsbekanntenen Tatsachen und die präsenten Beweismittel zugrunde zu legen (BFH-Beschluss vom 18. Oktober 2007 I B 148/07,

BFH/NV 2008, 542). Die Aussetzung der Vollziehung setzt nicht voraus, dass die für die Rechtswidrigkeit sprechenden Gründe überwiegen (vgl. BFH-Beschluss vom 20. Mai 1997 VIII B 108/96, BFHE 183, 174, BFH/NV 1997, R 462, m.w.N.). Es genügt, dass der Erfolg des Rechtsbehelfs ebenso wenig auszuschließen ist wie sein Misserfolg; ist die Rechtslage nicht eindeutig, ist im Regelfall die Vollziehung auszusetzen (BFH-Beschlüsse vom 13. Oktober 2009 VIII B 62/09, BFHE 226, 353, BStBl II 2010, 180; vom 25. November 2005 V B 75/05, BFHE 212, 176, BStBl II 2006, 484). Ernstliche Zweifel können danach z.B. bestehen, wenn die streitige Rechtsfrage höchstrichterlich noch nicht entschieden wurde und im Schrifttum oder in der Rechtsprechung der Finanzgerichte unterschiedliche Auffassungen vertreten werden (BFH-Beschlüsse vom 8. September 2009 II B 63/09, BFH/NV 2010, 68; vom 29. Juli 2009 XI B 24/09, BFHE 226, 449, BFH/NV 2009, 1567). Ist die Rechtslage nicht eindeutig, ist über die zu klärende Frage nicht im summarischen Verfahren der AdV zu entscheiden (z.B. BFH-Beschlüsse vom 9. August 2007 V B 96/07, BFHE 217, 319, BStBl II 2007, 850; vom 21. Juli 2009 II B 8/09, BFH/NV 2009, 1845; vom 25. August 2009 VI B 69/09, BFHE 226, 85, BStBl II 2009, 826; vom 19. Mai 2010 I B 191/09, BFHE 229, 322)

b) Von diesen Grundsätzen ausgehend bestehen bei summarischer Prüfung an Hand der präsenten Beweismittel ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des gegenüber dem Antragsteller zu 1. ergangenen Bescheides auf Ablehnung der Änderung der Lohnsteuerklasse vom 16. November 2011.

aa) Gemäß § 52b Abs. 1 Satz 1 EStG gilt die Lohnsteuerkarte 2010 mit den eingetragenen Lohnsteuerabzugsmerkmalen auch für den Steuerabzug vom Arbeitslohn ab dem 1. Januar 2011 bis zur erstmaligen Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM). Die Eintragungen der Lohnsteuerklasse auf der Lohnsteuerkarte 2010 (§§ 38b, 39 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 EStG) sind -abweichend von § 39e Abs. 9 Satz 1 EStG- zunächst auch noch für den Lohnsteuerabzug im Jahr 2012 bedeutsam; denn ausweislich des BMF-Schreibens vom 6. Dezember 2011, IV C 5 - S 2363/07/0002 - 03) wird sich die Einführung des Verfahrens der ELStAM bis zum Jahr 2013 verzögern. Für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs werden unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer in Steuerklassen eingereiht. Nach § 38b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 a) aa) EStG gehören in die Steuerklasse III u.a. Arbeitnehmer, die verheiratet sind, wenn beide Ehegatten unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, nicht dauernd getrennt leben und der Ehegatte des Arbeitnehmers keinen Arbeitslohn bezieht.

Diese Voraussetzungen für eine Einreihung des Antragstellers zu 1. in die Steuerklasse III liegt zwar im Streitfall nicht vor; denn der Antragsteller sowie sein eingetragener Lebenspartner sind zwar beide unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, aber sie sind keine Ehegatten. Die Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft werden insoweit vom Gesetz anders behandelt als verheiratete Ehegatten. Es besteht nach allgemeiner Meinung jedenfalls nach dem Wortlaut der gesetzlichen Regelungen im Einkommensteuerrecht auch kein Anspruch auf Zusammenveranlagung der eingetragenen Lebenspartner, weil der Gesetzgeber dieses Verfahren nach §§ 26, 26b EStG ausdrücklich auf Ehegatten beschränkt hat (BFH-Urteile vom 26. Januar 2006 III R 51/05, BFHE 212, 236, BStBl II 2006, 515; vom 20. Juli 2006 III R 8/04, BFH/NV 2006, 1966). Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft sind vom Wortlaut dieser Vorschriften daher nicht erfasst. Eine entsprechende Anwendung der Vorschriften ist mangels einer unbewussten bzw. planwid-

rigen Regelungslücke des Gesetzgebers auch nicht geboten (BFH, Urteil vom 26. Januar 2006 III R 51/05, BFHE 212, 236, BStBl II 2006, 515). Der Gesetzgeber hat bei der Schaffung des LPartG bewusst auf eine Änderung der einkommensteuerrechtlichen Vorschriften zur Zusammenveranlagung und zum Splittingverfahren verzichtet. Dies bedeutet, dass die Regelungen nach wie vor ausschließlich für Ehegatten anwendbar bleiben sollen (vgl. BFH-Urteil vom 30. November 2004 VIII R 61/04, BFH/NV 2005, 695, m.w.N.).

bb) Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Ablehnung der begehrten Änderung der Lohnsteuerklasse ergeben sich jedoch aus einem möglichen, gegen Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) verstoßenden Ausschluss der eingetragenen Lebenspartner von diesen begünstigenden steuerrechtlichen Regelungen, die Ehegatten gewährt werden, soweit diese allein an den Status der Ehe anknüpfen.

(1) Dabei kann jedenfalls für Zwecke der Aussetzung der Vollziehung dahinstehen, ob tatsächlich, wofür einiges spricht, insoweit in § 38 b Satz 2 Nr. 3 a EStG ein gleichheitswidriger Ausschluss der eingetragenen Lebenspartner vorliegt. Denn im Rahmen des gerichtlichen Aussetzungsverfahrens genügt insoweit zur Begründung ernstlicher Zweifel die Tatsache, dass in der finanzgerichtlichen Rechtsprechung zu dieser Frage unterschiedliche Rechtsmeinungen vertreten werden und vom Bundesfinanzhof und vom BVerfG diese Frage auch unter Berücksichtigung neuerer Rechtsprechung des BVerfG, des BFH und des EuGH nicht entschieden wurde.

In der Rechtsprechung der Finanzgerichte werden dazu unterschiedliche Auffassungen vertreten: Während u.a. das FG München (Beschluss vom 5. August 2010 8 V 1107/10, EFG 2011, 67) und das FG Baden-Württemberg (Beschluss vom 8. Juni 2011 12 V 1468/11, EFG 2011, 1619; Beschluss vom 07. Dezember 2011 4 V 1910/11, juris) keinen einstweiligen Rechtsschutz gewährt haben, haben u.a. das Niedersächsische FG (Beschluss vom 1. Dezember 2010 13 V 239/10, juris; aus verfahrensrechtlichen Gründen aufgehoben durch BFH-Beschluss in BFH/NV 2011, 1692), das FG Baden-Württemberg (Beschluss vom 02. Dezember 2011 3 V 3699/11, juris), das Schleswig-Holsteinische FG (Beschluss vom 09. Dezember 2011 5 V 213/11, juris; Beschluss vom 20. Dezember 2011 5 V 223/11, juris) sowie das FG Münster (Beschluss vom 16. Januar 2012 6 V 4218/11 E, juris) im Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Ausschlusses bejaht.

(2) Die angemeldeten ernstlichen Zweifel, denen sich der Senat anschließt, folgen maßgeblich aus dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 21. Juli 2010 (1 BvR 2464/07, 1 BvR 2464/07, BFH/NV 2010, 1985: Verfassungswidrigkeit der Benachteiligung von Lebenspartnerschaften bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer) sowie aus dem Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) vom 10. Mai 2011 C-147/08 - Römer - (NJW 2011, 2187: Unionsrechtswidrigkeit der Diskriminierung von Lebenspartnerschaften bei der Berechnung von Versorgungsbezügen durch Zugrundelegung der Steuerklasse I statt III).

Danach gebietet der allgemeine Gleichheitssatz des Artikels 3 Abs. 1 GG, alle Menschen vor dem Gesetz gleich zu behandeln. Hieraus folgt das Gebot, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Dabei ergeben sich nach der ständigen Rechtsprechung des BVerfG aus dem allgemeinen Gleichheitssatz je nach Rege-

lungsgegenstand und Differenzierungsmerkmal unterschiedliche Grenzen für den Gesetzgeber, die vom bloßen Willkürverbot bis zu einer strengen Bindung an Verhältnismäßigkeitserfordernisse reichen. In Fällen, in denen der Gesetzgeber eine mit der sexuellen Orientierung von Personen zusammenhängende Differenzierung vornimmt, fordert das BVerfG eine strenge Gleichheitsprüfung. Die Entscheidung des Einzelnen für eine Ehe oder eingetragene Lebenspartnerschaft ist kaum trennbar von seiner sexuellen Orientierung. Die Bestimmungen, die die Rechte und Pflichten eingetragener Lebenspartner regeln, werden typischer Weise sexuell gleichgeschlechtlich orientierte Menschen erfassen. Demgegenüber werden die Bestimmungen, welche die Rechte und Pflichten von Ehegatten regeln, heterosexuelle Menschen betreffen (BVerfG Beschluss vom 21. Juli 2010, 1 BvR 611/07, 1 BvR 2464/07, BVerfGE 126, 400). Diese Grundsätze gelten auch für steuerrechtliche Regelungen. Folgerichtig hat das Bundesverfassungsgericht in der genannten Entscheidung Vorschriften des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes in der Fassung bis zum 31. Dezember 2008 wegen der Ungleichbehandlung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft wegen eines Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Artikels 3 Abs. 1 GG für verfassungswidrig erklärt.

Da die Ungleichbehandlung von Ehegatten und eingetragenen Lebenspartner im Hinblick auf die Zusammenveranlagung und den vorhergehenden Lohnsteuerabzug anhand von Steuerklassen im Einkommensteuerrecht letztlich in Anknüpfung an die sexuelle Orientierung erfolgt, bedarf es hinreichend gewichtiger Unterschiede zwischen diesen beiden Formen einer auf Dauer angelegten, rechtlich verfestigten Partnerschaft, um diese Ungleichbehandlung zu rechtfertigen (Niedersächsisches FG, Beschluss vom 09. November 2010, 10 V 309/10, DStRE 2011, 675; Niedersächsisches FG, Beschluss vom 15. Juni 2011, 3 V 125/11, juris). Wie das BVerfG in der genannten Entscheidung vom 21. Juli 2010 zu der damaligen Ungleichbehandlung von Lebenspartnern und Eheleuten im Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuergesetz ausgeführt hat, ist es dem Gesetzgeber wegen des verfassungsrechtlichen Schutzes der Ehe zwar grundsätzlich nicht verwehrt, die Ehe gegenüber anderen Lebensformen zu begünstigen. Gehen jedoch die Förderung der Ehe 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. Die Ungleichbehandlung sei auch nicht dadurch gerechtfertigt, dass grundsätzlich nur aus einer Ehe gemeinsame Kinder hervor gehen können und der Gesetzgeber unter Anknüpfung an das Familienprinzip eine möglichst ungeschmälerte Erhaltung kleiner und mittlerer Vermögen mit der Generationsfolge erhalten wolle. In ihrer Eignung als Ausgangspunkt der Generationenfolge unterscheide sich die Ehe grundsätzlich von der Lebenspartnerschaft. Da die Lebenspartnerschaft auf gleichgeschlechtliche Paare begrenzt sei, könnten aus einer solchen Beziehung grundsätzlich keine gemeinsamen Kinder hervorgehen. Demgegenüber sei die Ehe als Verbindung verschieden geschlechtlicher Paare möglicher Ursprung einer eigenen Generationenfolge. Auch sei sie ungeachtet der den Ehepartnern allein überlassenen freien EntschlieÙung für eine Elternschaft der durch vielfältige gesetzliche Ausgestaltung privilegierte Rechtsraum zur Familiengründung. Es könne dahin stehen, ob diese bessere abstrakte Eignung der Ehe, Ausgangspunkt der Generationenfolge zu sein, höhere Freibeträge zu Gunsten von Ehegatten mit Blick auf die mögliche Weitervererbung des Familienvermögens an gemeinsame Kinder rechtfertigen könne. Sollte der Gesetzgeber diesen Gesichtspunkt in dem geltenden Steuerrecht überhaupt Beachtung geschenkt haben, so habe er dies jedenfalls mit



einer Regelung getan, die diesen Ansatz nicht hinreichend umgesetzt habe. Sie könne daher auch nicht als Grundlage einer unterschiedlichen Behandlung von Ehegatten und Lebenspartnern herangezogen werden. Denn das geltende Recht mache die Privilegierung der Ehe nicht vom Vorhandensein gemeinsamer Kinder abhängig, sondern differenziere bei der Höhe des Freibetrages nicht zwischen kinderlosen Ehen und solchen, aus denen Kinder hervorgegangen seien.

Diese Überlegungen sind nach Auffassung des Senats auf das Einkommensteuerrecht, d.h. die Wahl der Lohnsteuerklassen übertragbar, denn auch diese machen die Begünstigung der Ehe nicht von dem Vorliegen gemeinsamer Kinder oder gar von Planung gemeinsamer Kinder abhängig. Soweit die Familienförderung als gesetzgeberisches Ziel verfolgt wird, ist zudem zu beachten, dass Art. 6 GG Ehe und Familie schützt. Nach der Entscheidung des Gesetzgebers in § 11 Abs. 1 LPartG gilt aber ein Lebenspartner als Familienangehöriger des anderen Lebenspartners. Hieraus ist zu entnehmen, dass sich nach der Vorstellung des Gesetzgebers das ehemals in der Gesellschaft vorhandene Bild der Familie gewandelt bzw. auf andere als die traditionelle Lebensform zwischen Mann und Frau erweitert hat.

(3) Der BFH hat sich zu der Frage, ob diese beiden neuen Entscheidungen des BVerfG und des EuGH zu ernstlichen Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit des § 38b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 und 5 EStG Anlass geben, noch nicht geäußert. Der BFH-Beschluss in BFH/NV 2011, 1692 hat die materielle Rechtsfrage aus anderen Gründen offen lassen müssen. Der BFH hält aber immerhin insoweit Aussetzungen von Hauptsacheverfahren nach § 74 FGO im Hinblick auf die beim BVerfG anhängigen Verfassungsbeschwerden 2 BvR 909/06 und 2 BvR 288/07 für ermessensgerecht (BFH-Beschluss vom 16. Juli 2011 III B 217/10, BFH/NV 2011, 1901).

Zwar widerspricht diese Beurteilung der bisherigen Rechtsprechung des BFH. Denn der BFH hat in seiner bisherigen Rechtsprechung die steuerliche Ungleichbehandlung eingetragener Lebenspartnerschaften beim Veranlagungswahlrecht wegen der Förderung von Ehe und Familie durch Art. 6 Abs. 1 GG für gerechtfertigt angesehen (vgl. BFH-Urteile vom 26. Januar 2006 - III R 51/05, BFHE 212, 236, BStBl II 2006, 515, vom 20. Juli 2006 - III R 8/04, BFHE 214, 347, BStBl II 2006, 883 und vom 19. Oktober 2006 III R 29/06, BFH/NV 2006, 63). Indes ergingen sämtliche genannten Entscheidungen des BFH vor der Entscheidung des BVerfG vom 21. Juli 2010 (1 BvR 611/07, 1 BvR 2464/07, BVerfGE 126, 400, BFH/NV 2010, 1985). Gegen die genannten Entscheidungen des BFH sind zudem Verfassungsbeschwerden anhängig (2 BvR 288/07, 2 BvR 1981/06, 2 BvR 909/06).

Die BFH-Beschlüsse vom 23. Mai 2011 (III B 211/10, BFH/NV 2011, 1517) und vom 8. Juni 2011 (III B 210/10, BFH/NV 2011, 1692) haben die materielle Rechtsfrage aus anderen Gründen offen gelassen.

Bereits angesichts dieser unterschiedlichen Auffassungen in der Rechtsprechung und dem Fehlen einer höchstrichterlichen Entscheidung ergeben sich im Streitfall ernsthafte Zweifel an der Rechtmäßigkeit der ablehnenden Entscheidung des Antragsgegners.

cc) Der Antragsteller zu 1. hat auch ein besonderes berechtigtes Interesse an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes, das die gegen die Aussetzung sprechenden öffentlichen Belange überwiegt.

Sind die ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit eines Verwaltungsaktes auf Bedenken gegen die materielle Verfassungsmäßigkeit einer gesetzlichen Bestimmung, auf der der Verwaltungsakt beruht, gegründet, ist wegen des Geltungsanspruchs des formell verfassungsgemäß zustande gekommenen Gesetzes ein besonderes berechtigtes Interesse des Antragstellers an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes erforderlich. Dieses ist gegeben, wenn das Aussetzungsinteresse des Steuerpflichtigen gegenüber den gegen die Aussetzung sprechenden öffentlichen Belangen überwiegt. Bei dieser Abwägung kommt es maßgeblich einerseits auf die Bedeutung und die Schwere des durch die Vollziehung des angefochtenen Steuerbescheids eintretenden Eingriffs beim Steuerpflichtigen und andererseits auf die Auswirkungen einer Aussetzung hinsichtlich des Gesetzesvollzuges und des öffentlichen Interesses an einer geordneten Haushaltsführung an, während das Gewicht der ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der betroffenen Vorschrift nicht von ausschlaggebender Bedeutung ist (BFH-Beschluss vom 1. April 2010 II B 168/09, BFHE 228, 149, BStBl II 2010, 558 m.w.N.).

Der BFH räumt dem Aussetzungsinteresse des Steuerpflichtigen den Vorrang vor den öffentlichen Interessen u.a. dann ein, wenn das Bundesverfassungsgericht eine ähnliche Vorschrift für nichtig erklärt hatte (BFH-Beschluss vom 1. April 2010 II B 168/09, BFHE 228, 149, BStBl II 2010, 558 unter Hinweis auf BFH-Beschluss vom 15. Dezember 2000 IX B 128/99, BFHE 194, 157, BStBl II 2001, 411). Im Streitfall hat das BVerfG zwar nicht eine ähnliche Vorschrift für nichtig erklärt. Es liegt aber eine vergleichbare Situation vor. Denn die Gründe, die das BVerfG dazu veranlassten in seinem Beschluss vom 21. Juli 2010, 1 BvR 611/07, 1 BvR 2464/07, BVerfGE 126, 400, BFH/NV 2010, 1985 die Ungleichbehandlung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft im Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz als verfassungswidrig anzusehen, rechtfertigten es, diese Ungleichbehandlung auch im Einkommensteuerrecht und insbesondere bei der Versagung der für Ehegatten geltenden Lohnsteuerklassen als verfassungswidrig zu beurteilen. Aus diesem Grund könnten die beim BVerfG zu dieser Frage anhängigen Verfassungsbeschwerden erfolgreich sein. Dies genügt um dem Aussetzungsinteresse der Antragsteller im Streitfall den Vorrang gegenüber den öffentlichen Belangen einzuräumen.

Auch sind überwiegende öffentliche Belange nicht ersichtlich. Dass öffentliche Interesse an einer geordneten Haushaltsführung wird durch die Aussetzung der Vollziehung kaum betroffen (Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht, Beschluss vom 9. Dezember 2011 5 V 213/11; Niedersächsisches Finanzgericht, Beschluss vom 21. Dezember 2011 13 V 268/11; Finanzgericht Baden-Württemberg, Beschlüsse vom 12. September 2011 3 V 2820/11, StE 2011, 743). Denn es besteht nur eine geringe Zahl von eingetragenen Lebenspartnerschaften; im Jahre 2010 waren nach dem unwidersprochenen Vortrag der Antragsteller in Deutschland ca. 23.000 eingetragene Lebenspartnerschaften registriert.

Schließlich scheidet eine Aussetzung der Vollziehung auch nicht deshalb aus, weil dadurch eine weitergehende Entscheidung getroffen würde, als von dem BVerfG in einer Entscheidung über die für verfassungswidrig gehaltene Rechtsnorm zu erwarten ist. Sollte das BVerfG den Ausschluss von Lebenspartnerschaften von der Gewährung der

Lohnsteuerklasse III für verfassungswidrig halten, kann nicht vorausgesagt werden, ob das BVerfG insoweit eine befristete Fortgeltungsanordnung ausspricht oder die Norm wegen eines Verstoßes gegen Artikel 3 Abs. 1 GG rückwirkend für nichtig erklärt (vgl. FG Köln, Beschluss vom 07.12.2011, 4 V 2831/11, Juris). Diese Ungewissheit darf nicht zu Lasten der Antragsteller gehen.

c) Der Antrag hat jedoch insoweit keinen Erfolg, als er sich unbeschränkt auf das gesamte Jahr 2012 bezieht und nicht lediglich auf die Zeit bis zum Abschluss des Einspruchsverfahren, dessen Dauer sowohl länger als auch kürzer sein kann. Die Aussetzung der Vollziehung kann nur für den jeweiligen Verfahrensabschnitt erfolgen. Ist das Einspruchsverfahren in der Hauptsache noch nicht abgeschlossen, so kann die Aussetzung der Vollziehung längstens bis zum Ergehen der Rechtsbehelfsentscheidung in der Hauptsache gewährt werden (vgl. Koch in Gräber, FGO, 7. Aufl., § 69 Rz. 151 m.w.N.)

3. Die Kostenentscheidung ergeht in sinngemäßer Anwendung von § 136 Abs. 1 FGO, (vgl. BFH-Beschluss vom 6. August 1971 III B 7/71, BFHE 103, 126, BStBl II 1972, 17), wobei die Gerichtskosten und die außergerichtlichen Kosten getrennt werden müssen (vgl. Brandis in Tipke/Kruse, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung, § 135 FGO Tz. 24, m.w.N.).

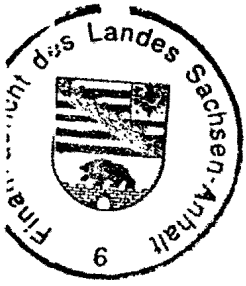
4. Die Beschwerde wird wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache gem. § 128 Abs. 3 Satz 1 und 2 FGO zugelassen.

### **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 Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt mit Sitz in Dessau-Roßlau schriftlich oder zur Niederschrift des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle innerhalb von **zwei Wochen** nach Zustellung des vollständigen Beschlusses einzulegen. Die Frist ist auch gewahrt, wenn die Beschwerde innerhalb der genannten zwei Wochen beim Bundesfinanzhof eingeht.

Bei der Einlegung und Begründung der Beschwerde sowie in dem weiteren Verfahren vor dem Bundesfinanzhof muss sich jeder Beteiligte durch einen Rechtsanwalt, einen niedergelassenen europäischen Rechtsanwalt, einen Steuerberater, einen Steuerbevollmächtigten, 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 im vorigen Satz aufgeführten Berufsangehörigen tätig werden. Ein Beteiligter, der danach zur Vertretung berechtigt ist, kann sich selbst vertreten. Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich auch durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt oder durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt anderer Behörden juristischer Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen.



Das Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt hat die Postanschrift: Postfach 1082, 06811 Dessau-Roßlau, sowie den Telefax-Anschluss 0340 / 202-2304; der Bundesfinanzhof hat die Postanschrift: Postfach 86 02 40, 81629 München, sowie den Telefax-Anschluss: 089/ 9231-201.

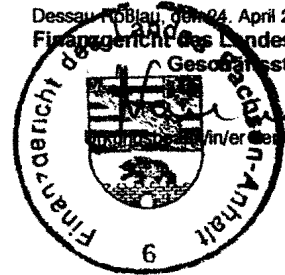
gez. Burckgard

gez. Kerber

gez. Pröve

**Ausgefertigt:**

Dessau-Roßlau, den 24. April 2012  
Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt  
Geschäftsstelle



*[Handwritten signature]*  
/in/er der Geschäftsstelle

