

SCHLESWIG-HOLSTEINISCHES

FINANZGERICHT

Beselerallee 39 - 41

24105 Kiel

Tel. 0431 988 3835, Fax 0431 988 3846

Az.: 5 V 213/11

Beschluss vom 9. Dezember 2011

Zur Veröffentlichung freigegeben ab: 11. Januar 2012

Stichwort:

1. Begehrt ein eingetragener Lebenspartner die Eintragung der Lohnsteuerklasse III auf seiner Lohnsteuerkarte unter Berufung auf eine lohnsteuerrechtlich und einkommensteuerrechtlich verfassungswidrige Schlechterstellung eingetragener Lebenspartner gegenüber Ehegatten, so ist nach erfolgter Ablehnung der begehrten Eintragung durch das Finanzamt und Einspruchseinlegung bzw. Klagerhebung einstweiliger gerichtlicher Rechtschutz nach § 69 Abs. 3 FGO durch Aussetzung der Vollziehung zu gewähren.
2. Im Hinblick auf die Entscheidungen des BVerfG vom 21. Juli 2010 (1 BvR 611/07 u. a., BGBl I 2010, 1295), des EuGH vom 10. Mai 2011 (C -147/08, NJW 2011, 2187) sowie diverse finanzgerichtliche Entscheidungen in einstweiligen Rechtsschutzverfahren bestehen unter dem Gesichtspunkt des Art. 3 Abs. 1 GG ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Ausschlusses eingetragener Lebenspartner von den Regelungen des so genannten Ehegatten -Splitting und damit auch von den Ehegatten begünstigenden Lohnsteuerklassen.
3. Insbesondere vor dem Hintergrund der Anzahl eingetragener Lebenspartnerschaften in Deutschland und der sich daraus ergebenden fehlenden Breitenwirkung bei der Gewährung einer Aussetzung der Vollziehung in dieser Konstellation überwiegt in der Regel das Aussetzungsinteresse der eingetragenen Lebenspartner an der vorläufigen Eintragung der günstigen Lohnsteuerklasse auf ihrer Lohnsteuerkarte das öffentliche Interesse an einer geordneten Haushaltsführung.
4. Die Beschwerde wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

(siehe auch Parallelentscheidung mit im wesentlichen gleichen Sachverhalt:
Schleswig -Holsteinisches FG, Beschluss vom 20.. Dezember 2011, 5 V 223/11)

Art. 3 Abs. 1 GG, §§ 38b Satz 2 Nr. 3 a, § 39 Abs. 5 EStG, 69 Abs. 3, 114 FGO

Sonstige Hinweise

Veröffentlichung EFG:

Aktenzeichen des BFH:

Der Beschluss wurde im Hinblick auf die Wahrung des Steuergeheimnisses gemäß § 30 Abgabenordnung überarbeitet.

5 V 213/11

In dem Verfahren

wegen Aussetzung der Vollziehung (Änderung der Steuerklasse für 2011)

hat der 5. Senat des Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichts am 9. Dezember 2011 beschlossen:

Die Vollziehung des ablehnenden Bescheides des Antragsgegners vom 16. März 2011 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 26. August 2011 wird mit der Maßgabe ausgesetzt, dass für die Antragstellerin vorläufig bis zu einem rechtskräftigen Abschluss des Hauptsacheverfahrens 5 K 175/11 mit Wirkung ab dem 1. Januar 2011 auf der Lohnsteuerkarte für 2011 die Lohnsteuerklasse III eingetragen wird.

Der Antragsgegner trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Beschwerde wird zugelassen.

Gründe

I.

Die Antragstellerin begehrt im Wege der Aussetzung der Vollziehung eine vorläufige Änderung der Lohnsteuerklasse auf der Lohnsteuerkarte für das Jahr 2011.

Die Antragstellerin ist im Jahr 2001 eine eingetragene Lebenspartnerschaft eingegangen. Sie erzielte im Jahr 2011 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Ihre Lebenspartnerin bezog eine Erwerbsunfähigkeitsrente. Die beiden Lebenspartner leben nicht dauernd getrennt und sind beide unbeschränkt einkommensteuerpflichtig.

Mit Antrag vom 7. März 2011 beantragte die Antragstellerin bei dem Antragsgegner, auf der fortgeltenden Lohnsteuerkarte 2010 für 2011 die Lohnsteuerklasse III für sie einzutragen.

Diesen Antrag lehnte der Antragsgegner mit Bescheid vom 16. März 2011 ab, da gemäß § 38 b Satz 2 Nr. 3 EStG die Lohnsteuerklasse III nur Ehegatten zustehe, nicht jedoch eingetragenen Lebenspartnern, die insoweit nicht begünstigt seien.

Hiergegen legte die Antragstellerin Einspruch ein, den der Antragsgegner mit Einspruchsentscheidung vom 26. August 2011 als unbegründet zurückwies. Über die dagegen vor

dem Schleswig-Holsteinischen Finanzgericht erhobene Klage (Az. 5 K 175/11) ist noch nicht entschieden worden.

Mit Schreiben vom 30. August 2011 beantragte die Antragstellerin die Vollziehung der Ablehnung der Änderung ihrer Steuerklasse für 2011 aufzuheben, weil ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Ablehnung des Antrags bestünden. Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Ablehnung ihres Antrags, die Lohnsteuerklasse von I in III zu ändern, ergäben sich insbesondere aus der Entscheidung des 1. Senats des Bundesverfassungsgerichts vom 21. Juli 2010 zur Erbschaftsteuer (1 BvR 611/07 u. a., NJW 2010, 2783). Die dort gemachten Ausführungen des Bundesverfassungsgerichts könnten ohne Weiteres auf die Gleichstellung von Lebenspartnern mit Ehegatten bei der Einkommensteuer und beim Lohnsteuerabzug übertragen werden. Demgemäß hätten auch mehrere Finanzgerichte entschieden, dass die Ungleichbehandlung von Ehe und eingetragenen Lebenspartnerschaften im Einkommensteuerrecht mit Artikel 3 Abs. 1 Grundgesetz unvereinbar sei. Auch überwiege im Streitfall das Aussetzungsinteresse die gegen die Gewährung der Vollzugaussetzung sprechenden öffentlichen Belange.

Mit Antrag vom 22. September 2011 beantragte die Antragstellerin beim Schleswig-Holsteinischen Finanzgericht, die Vollziehung der Ablehnung der Änderung ihrer Lohnsteuerklasse nach § 69 Abs. 3 FGO auszusetzen. Diesen Antrag lehnte der erkennende Senat mit Beschluss vom 20. Oktober 2011 (Az.: 5 V 190/11) als unzulässig ab, da die Zugangsvoraussetzungen des § 69 Abs. 4 FGO nicht erfüllt waren.

Mit Bescheid vom 27. Oktober 2011 lehnte der Antragsgegner den Antrag der Antragstellerin auf Aussetzung der Vollziehung ab. Auf die Gründe des Bescheides wird Bezug genommen.

Die Antragstellerin hat am 1. November 2011 beim Schleswig-Holsteinischen FG erneut einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung des ablehnenden Bescheides vom 16. März 2011 nach § 69 Abs. 3 FGO gestellt.

Sie macht geltend:

Auch nach Auffassung des BFH stelle in der vorliegenden Konstellation der einstweilige Rechtsschutz nach § 69 Abs. 3 FGO durch Aussetzung der Vollziehung des ablehnenden Bescheides die statthafte Rechtsschutzform dar. Im Streitfall ergäben sich auch im Hinblick auf die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 21. Juli 2010 zur Erb-

schaftsteuer (BVerfGE 126, 400) ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Antragsablehnung. Vor dem Hintergrund dieser Entscheidung des BVerfG seien die Urteile des BFH vom 26. Januar 2006 (III R 51/05, BStBl II 2006, 515), vom 20. Juli 2006 (III R 8/04, BStBl II 2006, 883) sowie vom 19. Oktober 2006 (III R 29/06, BFH/NV 2007, 663) als überholt anzusehen. Entgegen der Auffassung des Antragsgegners komme auch eine Änderung der Steuerklasse von I in III vorliegend in Betracht. § 39 Abs. 4 Satz 1 EStG setze voraus, dass „die Eintragung auf der Lohnsteuerkarte von den Verhältnissen zu Beginn des Kalenderjahres zugunsten des Arbeitnehmers abweiche“. Dies sei auch bei einer von Anfang an unrichtigen Eintragung auf der Lohnsteuerkarte - wie hier - anzunehmen. Schließlich überwiege auch ihr Aussetzungsinteresse die gegen die Gewährung der Vollzugsaussetzung sprechenden öffentlichen Belange. Ein „Haushaltsvorbehalt“ könne im Streitfall keinen legislativen Verfassungsverstoß rechtfertigen. Eine erhebliche finanzielle Breitenwirkung habe die Gewährung von AdV in diesem Fall nicht zur Folge, da die Anzahl von Fällen betroffener eingetragener Lebenspartner gering sei. Schließlich werde auch durch die Änderung der Lohnsteuerklasse die Einkommensteuerveranlagung der Antragstellerin nicht vorweggenommen. Falls das Bundesverfassungsgericht die Ungleichbehandlung von Ehe und eingetragenen Lebenspartnerschaften nicht für verfassungswidrig erkläre, könne die Änderung der Steuerklasse im nachfolgenden Veranlagungsverfahren durch Festsetzung einer höheren Nachzahlung rückgängig gemacht werden. Ihre Lebenspartnerin sei nach § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG verpflichtet, eine Einkommensteuererklärung abzugeben, weil ihre Erwerbsunfähigkeitsrente den Grenzbetrag von 410 € übersteige. Wenn ihre Lohnsteuerklasse von I in III geändert werde, würden die Antragstellerin und ihre Lebenspartnerin wie Ehegatten behandelt. Dann gelte für sie auch § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG.

Die Antragstellerin beantragt sinngemäß,

die Vollziehung des Bescheides des Antragsgegners vom 16. März 2011 und der Einspruchsentscheidung vom 26. August 2011 gemäß § 69 Abs. 2 Satz 2, Abs. 3 FGO mit der Maßgabe auszusetzen, dass für das ganze Jahr 2011 in der Lohnsteuerkarte der Antragstellerin vorläufig bis zu einer Entscheidung in der Hauptsache die Lohnsteuerklasse III eingetragen wird.

Der Antragsgegner beantragt,

den Antrag abzulehnen.

Er macht geltend:

Es entspreche der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, dass das Institut der Lebenspartnerschaft nicht bzw. nicht völlig mit dem Rechtsinstitut der Ehe vergleichbar und deshalb auch eine Zusammenveranlagung gemäß § 26 b EStG nicht geboten sei. Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 21. Juli 2010 sei im Übrigen zum Erbschaftsteuerrecht ergangen und habe keine Bindungswirkung. Die im Einkommensteuerrecht für Ehegatten geltenden Vorschriften könnten nicht auf eingetragene Lebenspartner analog angewendet werden. Es gäbe hinreichend gewichtige Differenzierungsgründe. Dies sei insbesondere die Förderung der Ehe im Hinblick auf ihre bleibende Bedeutung als typische Grundlage einer Familie mit Kindern. Im Übrigen würde eine Aussetzung der Vollziehung die Entscheidung in der Hauptsache vorwegnehmen. Die Bewilligung der Aussetzung der Vollziehung könne naturgemäß lediglich durch Eintragung der Steuerklasse III auf der Lohnsteuerkarte erfolgen, was somit zur Vorwegnahme der Entscheidung in der Hauptsache führen würde. Bei Bewilligung der AdV käme die Antragstellerin in den Genuss der Vorteile der Lohnsteuerklasse III. Es sei aber fraglich, ob es überhaupt zu einer späteren Einkommensteuerveranlagung kommen würde, so dass unter Umständen bei einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zu Lasten der Antragstellerin die Antragstellerin ungerechtfertigterweise die Vorteile aus der vorläufigen Eintragung der Lohnsteuerklasse III behielte. Im Übrigen sei auch eine gesetzliche Regelung, aus der sich die Änderungsmöglichkeit zugunsten der Lohnsteuerklasse III gemäß § 38 Abs. 2 Nr. 3 EStG während des laufenden Jahres ergebe, nicht ersichtlich.

II.

Der Antrag ist zulässig (dazu unter 1.). Er ist auch begründet (dazu unter 2.).

1.

Der Antrag der Antragstellerin ist zulässig.

In der vorliegenden Konstellation einer Ablehnung der aus verfassungsrechtlichen Gründen begehrten Änderung der Lohnsteuerklasse von eingetragenen Lebenspartnern ist der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung des ablehnenden Bescheides nach § 69 Abs. 3 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; auch FG München Beschluss vom 5. August 2010 VIII V 1107/10, EFG 2011, 67; Drenseck in Schmidt, EStG, 30. Aufl., § 39 Rz. 8; zum einstweiligen Rechtsschutz bei Ablehnung der Eintragung eines Freibetrages

auf der Lohnsteuerkarte bereits BFH, Beschluss vom 25. August 2009 VI B 69/09, BStBl II 2009, 826, BFHE 226, 85 m. w. N.).

Darüber hinaus liegen nach Ablehnung der beantragten Aussetzung der Vollziehung durch Bescheid des Antragsgegners vom 27. Oktober 2011 auch die Zugangsvoraussetzungen des § 69 Abs. 4 Satz 1 EStG vor.

2.

Der Antrag erweist sich auch als begründet.

Nach § 69 Abs. 3 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 Finanzgerichtsordnung (FGO) soll das Gericht der Hauptsache die Vollziehung eines angefochtenen Bescheides auf Antrag ganz oder teilweise aussetzen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts bestehen oder wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte.

Ernstliche Zweifel i.S. des § 69 FGO liegen vor, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Verwaltungsakts im Aussetzungsverfahren neben den für die Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige, gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Gründe zu Tage treten, die Unsicherheit oder Unentschiedenheit in der Beurteilung von Rechtsfragen oder Unklarheiten in der Beurteilung von Tatfragen bewirken (ständige Rechtsprechung, vgl. Beschluss des Großen Senats des Bundesfinanzhofs -BFH- vom 5. März 1979, GrS 5/77, BFHE 127, 140, Bundessteuerblatt -BStBl- II 1979, 570). Da das Aussetzungsverfahren wegen seiner Eilbedürftigkeit und seines vorläufigen Charakters ein summarisches Verfahren ist, beschränkt sich die Überprüfung des Prozessstoffes auf die dem Gericht vorliegenden Unterlagen (insbesondere die Akten der Finanzbehörde) sowie auf die präsenten Beweismittel. Weitergehende Sachverhaltsermittlungen durch das Gericht sind nicht erforderlich (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 21. Juli 1994, IX B 78/94, Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofs -BFH/NV- 1995, 116). Es ist auch nicht erforderlich, dass die für die Rechtswidrigkeit sprechenden Gründe überwiegen (vgl. z.B. BFH, Beschlüsse vom 20. Mai 1998 III B 9/98, BFHE 186, 236, BStBl II 1998, 721; vom 16. Juni 2004 I B 44/04, BFHE 206, 284, BStBl II 2004, 882). Vielmehr genügt es, 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 (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).

Hiervon ausgehend bestehen nach Auffassung des Senats ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der ablehnenden Entscheidung des Antragsgegners.

Gemäß § 38 b Satz 2 Nr. 3 a) aa) EStG gehören in die Steuerklasse III Arbeitnehmer, die verheiratet sind, wenn beide Ehegatten unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, nicht dauernd getrennt leben und der Ehegatte des Arbeitnehmers keinen Arbeitslohn bezieht. Zwar liegen dem Wortlaut nach diese Voraussetzungen im Streitfall nicht vor. Denn diese Regelung setzt dem Wortlaut nach das Bestehen einer Ehe voraus. Es besteht nach allgemeiner Meinung 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 Regelungslücke des Gesetzgebers auch nicht geboten (BFH, Urteil vom 26. Januar 2006 III R 51/05, BFHE 212, 236, BStBl II 2006, 515).

Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Ablehnung der begehrten Änderung der Lohnsteuerklasse ergeben sich für den Senat jedoch aus einem möglichen, gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstoßenden Ausschluss der eingetragenen Lebenspartner von diesen begünstigenden steuerrechtlichen Regelungen, die Ehegatten gewährt werden, soweit diese allein an den Status der Ehe anknüpfen. Dabei kann nach Auffassung des Senats dahinstehen, ob tatsächlich insoweit in § 38 b Satz 2 Nr. 3 a EStG ein gleichheitswidriger Ausschluss der eingetragenen Lebenspartner vorliegt. Denn im Rahmen des gerichtlichen

Aussetzungsverfahren 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. Der Senat folgt insoweit der vom FG Baden - Württemberg in seinem Beschluss vom 12. September 2011 (Az 3 V 2820/11, juris, StE 2011,743 (Ls.)) vertretenen Auffassung.

Beim BVerfG sind zu dieser Rechtsfrage derzeit die Verfassungsbeschwerden 2 BvR 288/07, 2 BvR 1981/06 und 2 BvR 909/06 anhängig. Auch beim BFH sind zu dieser Rechtsfrage diverse Revisionsverfahren anhängig (siehe dazu die Nachweise im Beschluss des FG Baden-Württemberg vom 12. September 2011, 3 V 1820/11, juris). Während der BFH in seinen bisherigen Entscheidungen in Hauptsacheverfahren (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; vom 19. Oktober 2006 III R 29/06, BFH/NV 2006, 63) regelmäßig eine Zusammenveranlagung und damit auch eine Begünstigung der eingetragenen Lebenspartner wie Ehegatten bei der Lohnsteuerklasse abgelehnt hat, haben nunmehr mehrere Finanzgerichte in Verfahren einstweiligen Rechtsschutzes einen anderen Standpunkt vertreten und ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Regelung bzw. das Vorliegen eines Anordnungsanspruchs auf Eintragung der Lohnsteuerklasse III angenommen (Vgl. FG Niedersachsen, Beschluss vom 9. November 2010 10 V 309/10, DStRE 2011, 675; vom 1. Dezember 2010 13 V 239/10; vom 15. Juni 2011 3 V 125/11 (juris); FG Nürnberg, Beschluss vom 16. August 2011 3 V 868/11 (juris), FG Baden-Württemberg, Beschluss vom 16. Mai 2011 9 V 1339/11; vom 12. September 2011 3 V 2820/11 (juris); FG Münster, Beschluss vom 27. Juli 2011, 3 V 1199/11 E (dort mangels Anordnungsgrund Antrag aber abgelehnt)). Die in diesen Beschlüssen vertretenen Auffassungen nahmen ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der in Frage stehenden steuerrechtlichen Regelungen oder gar eine Verfassungswidrigkeit zum einen insbesondere im Hinblick auf den BVerfG-Beschluss vom 21. Juli 2010 (1 BvR 611/07 u. a., BGBl I 2010, 1295): Verfassungswidrigkeit der Benachteiligung von Lebenspartnerschaften bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer) an. Zum anderen wurden die ernstlichen Zweifel ergänzend auch mit dem Hinweis auf das Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) vom 10. Mai 2011 C-147/08 (NJW 2011, 2187: Unionsrechtswidrigkeit der Diskriminierung von Lebenspartnerschaften bei der Berechnung von Versorgungsbezügen durch Zugrundelegung der Steuerklasse I statt III) begründet. Die Frage, ob diese beiden neuen Entscheidungen des BVerfG und des EuGH zu ernstlichen Zweifeln an der Verfas-

sungsmäßigkeit der § 26 ff. EStG und der Lohnsteuerklasseneinteilung in § 38 b Satz 2 a) EStG Anlass geben, ist höchstrichterlich nicht entschieden. 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.

Der Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes steht insoweit entgegen der Auffassung des Antragsgegners auch nicht entgegen, dass die Hauptsache vorweggenommen würde oder dass es für die von der Antragstellerin begehrte Änderung keine gesetzliche Grundlage gäbe. Denn zum einen wird durch die hier erfolgende Gewährung von AdV lediglich eine vorläufige Regelung bis zur Entscheidung in der Hauptsache getroffen, die bereits bei ernstlichen Zweifeln an der Rechtmäßigkeit der Ablehnung begründet ist und die Hauptsache nicht vorwegnimmt. Zum anderen bestünde aber auch im Falle des verfassungswidrigen Ausschlusses der eingetragenen Lebenspartner von der die Ehegatten begünstigenden Regelung ein Anspruch auf Änderung der Lohnsteuerkarte nach den einfachgesetzlichen Regelungen. Zwar geht der Änderungsanspruch nach § 39 Abs. 5 Satz 1 EStG von einem erst im Laufe des Kalenderjahres erfolgenden Eintritt der Voraussetzungen für eine dem Antragsteller günstigen Steuerklasse aus. Es ist jedoch anerkannt, dass auch bei einer von vorneherein unrichtigen Eintragung eine Änderung auf der Lohnsteuerkarte vorgenommen werden kann (vgl. Trzaskalik in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 39 Rn H 1; Fissenwert in Hermann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, § 39 Rn 19).

Das Aussetzungsinteresse der Antragstellerin überwiegt vorliegend auch die gegen die Gewährung der AdV sprechenden öffentlichen Interessen.

Ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung eines Verwaltungsakts, der mit ernstlichen Zweifeln an der Verfassungswidrigkeit einer Norm, auf welcher der Verwaltungsakt aufbaut, begründet wird, bedarf wegen des Geltungsanspruchs jedes formell verfassungsgemäß zustande gekommenen Gesetzes zusätzlich eines besonderen berechtigten Interesses des Antragstellers an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes (BFH-Beschlüsse vom 1. April 2010 II B 168/09, BStBl II 2010, 558, m.w.N., und vom 26. Januar 2010 VI B 115/09, BFH/NV 2010, 935; Gräber/Koch, FGO, § 69 Rz. 113). Bei der Prüfung, ob ein solches berechtigtes Aussetzungsinteresse des Steuerpflichtigen besteht, ist dieses mit den gegen die Gewährung der Vollzugaussetzung sprechenden öffentlichen

Belangen abzuwägen. Dabei 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 der Vollziehung hinsichtlich des Gesetzesvollzuges und des öffentlichen Interesses an einer geordneten Haushaltsführung an.

Im Streitfall kann für die Antragstellerin von einem besonderen wirtschaftlichen und persönlichen Interesse daran ausgegangen werden, die Versagung der Zusammenveranlagung aus personenbezogenen Gründen wegen ihrer sexuellen Orientierung bereits vorläufig im Lohnsteuerabzugsverfahren zu beseitigen. Dieses Interesse wird dadurch verstärkt, dass das BVerfG, falls in den dort anhängigen Verfahren die Regelungen für verfassungswidrig erachtet würden, möglicherweise nicht die Nichtigkeit der maßgeblichen Regelungen feststellen, sondern die Vorschrift lediglich als grundgesetzwidrig ansehen und dem Gesetzgeber mit geräumiger Frist eine Änderung für die Zukunft aufgeben könnte (so BFH, Beschluss vom 25. August 2009 VI B 69/09, BFHE 226,85, BStBl II 2009, 826 im Beschluss des einstweiligen Rechtsschutzverfahrens zur Verfassungsmäßigkeit des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG). Dem stehen keine überwiegenden öffentlichen Belange entgegen. Nach der Antwort der Bundesregierung vom 23. September 2010 auf eine kleine parlamentarische Anfrage bestanden im Jahr 2007 15.000 und in den Jahren 2008 und 2009 19.000 eingetragene Lebenspartnerschaften (vgl. Bundestag-Drucksache 17/3009, Anlage 1). Angesichts der danach zu erwartenden geringen Zahl von Fällen betroffener Lebenspartner hat die Gewährung von AdV in den betreffenden Fällen keine große Breitenwirkung, so dass das öffentliche Interesse an einer geordneten Haushaltsführung nicht wesentlich beeinträchtigt würde (so auch Niedersächsisches FG, Beschlüsse vom 9. November 2010 - 10 V 309/10, DStRE 2011, 675, FG Nürnberg, Beschluss vom 16. August 2011 3 V 868/11; FG Baden-Württemberg, Beschluss vom 12. September 2011 3 V 2820/11 (Juris)). Dabei muss auch berücksichtigt werden, dass ein „Haushaltsvorbehalt“ nicht jeden legislativen Verfassungsverstoß rechtfertigen kann (vgl. FG Nürnberg, Beschluss vom 16. August 2011, a.a.O.). Zudem werden durch die Verplanung bzw. Verausgabung (möglicherweise) verfassungswidriger Steuern eintretende Risiken für die öffentliche Haushaltsführung in diesen Fällen durch die Gewährung der AdV geradezu vermieden (vgl. Gräber/Koch, FGO, § 69 Rz. 113; BFH, Beschluss vom 15. August 2009, VI B 69/09, BFHE 226,85; BStBl II 2009, 826). Schließlich ist nach Auffassung des Senats auch nicht zu befürchten, dass im Falle einer Entscheidung des BVerfG zu Lasten der Antragstellerin sie durch die vorläufige Gewährung von AdV einen ungerechtfertigten Steuervorteil erhält, der etwa mangels Notwendigkeit der Durchführung einer Einkom-

mensteuerveranlagung nicht mehr ausgeglichen werden könnte. Dabei kann dahinstehen, ob für den Fall der Gewährung von AdV in diesem Fall tatsächlich für die Antragstellerin im Falle der Verfassungsmäßigkeit der bisherigen einkommensteuerrechtlichen Regelungen eine Einkommensteuerveranlagung durchzuführen ist. Denn selbst dann, wenn nach Ende des Kalenderjahres und Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung durch den Arbeitgeber ein nachträglicher Einbehalt nicht möglich sein sollte (vgl. § 41 c Abs. 3 Satz 1 EStG), könnte - wie auch bei nachträglicher Änderung des Freibetrags und fehlender Einkommensteuerveranlagung (vgl. BFH, Urteil vom 24. September 1982 VI R 64/79, BFHE 136, 484, BStBl II 1983, 60) - von der Antragstellerin durch Lohnsteuernachforderungsbescheid nach rechtskräftiger Entscheidung im Hauptsacheverfahren die zu wenig erhobene Lohnsteuer verlangt werden.

Eine Aussetzung scheidet schließlich auch nicht deshalb aus, weil dadurch eine weitergehende Entscheidung getroffen würde als von dem Bundesverfassungsgericht in einer Entscheidung über die für verfassungswidrig gehaltene Rechtsnorm zu erwarten ist. Angesichts der Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts, die entscheidungserheblichen Regelungen in den Verfahren zur steuerlichen Berücksichtigung von Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Urteil vom 9. Dezember 2008 - 2 BvL 1/07, BVerfGE 122, 210) und von Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer (Urteil vom 6. Juli 2010 - 2 BvL 13/09, BVerfGE 126, 268) rückwirkend wegen eines Verstoßes gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG außer Kraft zu setzen, kann nicht vorhergesagt werden, ob im Falle der Annahme einer Verfassungswidrigkeit der hier in Rede stehenden Regelungen lediglich eine Unvereinbarkeiterklärung mit befristeter Fortgeltungsanordnung erfolgt (vgl. FG Nürnberg, Beschluss vom 16. August 2011 3 V 868/11 juris).

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

Die Beschwerde war zuzulassen, weil die Entscheidung grundsätzliche Bedeutung hat. Eine Beschwerde hat grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung (§ 131 Abs. 1 FGO).