

# Beschluss vom 09. März 2017, VI S 21/16 (PKH)

## Wechsel der Steuerklassenkombination bei Ehegatten - Verfassungsmäßigkeit der Beschränkung auf einen Antrag im Laufe eines Kalenderjahrs

ECLI:DE:BFH:2017:B.090317.VIS21.16.0

BFH VI. Senat

EStG § 39 Abs 6 S 3, GG Art 3 Abs 1, GG Art 6 Abs 1, EStG VZ 2015

### Leitsätze

1. NV: § 39 Abs. 6 Satz 3 EStG verletzt nicht Art. 6 Abs. 1 GG. Die Verpflichtung des Gesetzgebers, Ehe und Familie unter besonderen Schutz zu stellen, verbietet es nicht, die die Eheleute gegenüber nicht verheirateten Paaren bevorzugende Ausnahmeregel zum Wechsel der Steuerklassen auf den einmaligen Wechsel im Laufe eines Kalenderjahrs zu beschränken .
2. NV: Eheleute, die die Begünstigung durch den Wechsel der Steuerklassen in Anspruch nehmen, müssen daher die Folgen eines solchen Wechsels bedenken. Die Nutzung von Steuervergünstigungen bleibt grundsätzlich im Verantwortungsbereich der Steuerpflichtigen .

### Tenor

Der Antrag wird abgelehnt.

Die Entscheidung ergeht gerichtsgebührenfrei.

### Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Antragstellerin (Klägerin) ist seit dem Jahr 2011 verheiratet. Sie und ihr Ehemann beantragten am 28. Januar 2015 beim Beklagten (Finanzamt --FA--) den Wechsel der Steuerklassenkombination von IV/IV auf III/V. Dabei sollte der Arbeitslohn der Klägerin der Steuerklasse V unterliegen. Das FA entsprach dem Antrag mit Wirkung zum 1. Februar 2015.
- 2 Die Klägerin und ihr Ehemann beantragten am 21. April 2015 erneut einen Wechsel der Steuerklassen, wobei nunmehr der Klägerin die Steuerklasse III und ihrem Ehemann die Steuerklasse V zugeordnet werden sollte. Zur Begründung des Antrags gaben die Klägerin und ihr Ehemann "Gehaltsaufstockung vor Elternzeit" an. Das Kind der Klägerin wurde im Oktober 2015 geboren.
- 3 Das FA lehnte den Antrag vom 21. April 2015 ab. Ein weiterer Steuerklassenwechsel könne nicht vorgenommen werden, weil im laufenden Kalenderjahr bereits ein Steuerklassenwechsel durchgeführt worden sei.
- 4 Das Finanzgericht (FG) wies die nach erfolglosem Vorverfahren erhobene Klage ab. Die Klage sei zwar als Fortsetzungsfeststellungsklage nach § 100 Abs. 1 Satz 4 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zulässig. Sie sei aber unbegründet. Der beantragte Wechsel der Steuerklasse finde im Gesetz keine Grundlage. Denn nach § 39 Abs. 6 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) könnten Ehegatten, die beide in einem Dienstverhältnis stehen, nur einmal im Laufe des Kalenderjahrs die Änderung der Steuerklassen beantragen. Dies sei im Streitfall bereits am 28. Januar 2015 geschehen. Diesem Antrag habe das FA auch entsprochen. Ein weiterer Antrag auf Steuerklassenwechsel sei damit nach § 39 Abs. 6 Satz 3 EStG ausgeschlossen. Eine teleologische Reduktion des Gesetzeswortlauts scheidet aus. Es bestünden keine Anhaltspunkte für die Auffassung, dass der Gesetzgeber Steuerpflichtigen in der Situation der Klägerin und ihres Ehemanns entgegen § 39 Abs. 6 Satz 3 EStG einen weiteren Steuerklassenwechsel zur Aufstockung des Elterngeldes habe zubilligen wollen. Die Regelung des § 39

Abs. 6 Satz 3 EStG sei verfassungsgemäß. Es liege weder eine Verletzung des Gleichheitssatzes nach Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) noch des Grundrechts aus Art. 6 Abs. 1 GG vor.

- 5 Die Revision gegen sein Urteil ließ das FG nicht zu. Mit dem vorliegenden Antrag auf Bewilligung von Prozesskostenhilfe (PKH) begehrt die Klägerin, ihr für ein Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren gegen das Urteil des FG PKH zu bewilligen und ihr einen Rechtsanwalt beizuordnen. Die Klägerin hat eine Erklärung über die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse vorgelegt.
- 6 Sie trägt vor, die gesetzliche Beschränkung, die Steuerklasse grundsätzlich nur einmal im Jahr wechseln zu dürfen, diene der Entlastung der Finanzbehörden. Durch die Einkommensteuerveranlagung würden die Auswirkungen von scheinbar günstig oder ungünstig gewählten Steuerklassenkombinationen relativiert. Die Beschränkung des Wechsels der Steuerklassenkombination sei insoweit zweckdienlich, da weder den Steuerpflichtigen noch dem Steuergläubiger ein steuerlicher Nachteil entstünde. Jedoch gebe es Ausnahmetatbestände, die einen weiteren Steuerklassenwechsel rechtfertigen würden. Diese lägen dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen ein tatsächlicher Nachteil drohe, der nicht durch die Einkommensteuerveranlagung ausgeglichen werden könne.
- 7 Das Bundessozialgericht (BSG) habe in einer Entscheidung vom 25. Juni 2009 den Steuerklassenwechsel zur Erzielung eines höheren Elterngeldes ausdrücklich zugelassen. Das BSG habe auch keine Beschränkung dahin vorgenommen, dass ein solcher Wechsel nur dann zulässig sei, wenn es sich um den steuerrechtlich bedingungslos zulässigen ersten Steuerklassenwechsel nach § 39 Abs. 6 Satz 3 EStG handle. Da der Gesetzgeber eine solche Beschränkung nicht vorgenommen habe, könne es nicht in seinem Sinne sein, dass die Finanzbehörden einen weiteren Wechsel ablehnten. Hierdurch entstünde eine zufällige Benachteiligung von Eltern, die aufgrund persönlicher finanzieller Umstände ohne Kenntnis der Schwangerschaft bereits einen Wechsel der Steuerklasse vorgenommen hätten. Dies widerspreche sowohl dem allgemeinen Willkürverbot (Art. 3 GG) als auch dem grundgesetzlichen Schutz der Familie (Art. 6 GG).
- 8 Im vorliegenden Fall entstehe der Klägerin ein tatsächlicher Nachteil von rund 3.000 €, der nicht durch die Einkommensteuerveranlagung ausgeglichen werde. Da dieser Nachteil nicht steuerrechtlicher Natur sei, könne auch die Anwendung des § 39 Abs. 6 Satz 3 EStG nicht zweckdienlich sein.

## Entscheidungsgründe

- 9 II. Der Antrag auf Bewilligung von PKH und Beordnung eines Rechtsanwalts wird abgelehnt.
- 10 1. Die beabsichtigte Rechtsverfolgung bietet keine hinreichende Aussicht auf Erfolg.
- 11 a) Nach § 142 Abs. 1 FGO i.V.m. § 114 Abs. 1 Satz 1 der Zivilprozessordnung (ZPO) erhält ein Beteiligter, der nach seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen die Kosten der Prozessführung nicht, nur zum Teil oder nur in Raten aufbringen kann, auf Antrag PKH, wenn die beabsichtigte Rechtsverfolgung hinreichende Aussicht auf Erfolg bietet und nicht mutwillig erscheint. Die Rechtsverfolgung verspricht hinreichende Aussicht auf Erfolg, wenn für dessen Eintritt bei summarischer Prüfung eine gewisse Wahrscheinlichkeit besteht (Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 15. April 2014 V S 5/14 (PKH), BFH/NV 2014, 1381, und vom 17. März 2008 II S 24/07 (PKH), BFH/NV 2008, 1176, unter II.1.).
- 12 b) Wird PKH für die Durchführung eines Rechtsmittelverfahrens beantragt und wird --wie hier-- nicht zugleich innerhalb der Rechtsmittelfrist durch eine vor dem BFH postulationsfähige Person oder Gesellschaft (s. § 62 Abs. 4 i.V.m. Abs. 2 Satz 1 FGO) Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision eingelegt, kann die beabsichtigte Rechtsverfolgung nur dann Aussicht auf Erfolg haben, wenn damit zu rechnen ist, dass dem Antragsteller wegen unverschuldeter Versäumung der Rechtsmittelfrist Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 56 Abs. 1 FGO) zu gewähren ist. Das ist der Fall, wenn der Antragsteller innerhalb der Rechtsmittelfrist alle erforderlichen Voraussetzungen für eine positive Entscheidung über seinen Antrag schafft. Insbesondere muss er das Streitverhältnis unter Angabe der Beweismittel --in zumindest laienhafter Weise-- darstellen und darlegen (§ 116 Abs. 3 FGO), dass die Zulassungsvoraussetzungen gemäß § 115 FGO gegeben sein könnten (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschlüsse vom 27. Juni 2012 VII S 19/12, BFH/NV 2012, 1624, und vom 18. Juni 2014 X S 13/14, BFH/NV 2014, 1565).
- 13 c) Nach diesen Maßstäben kann der Klägerin PKH nicht bewilligt werden. Die von ihr angestrebte Nichtzulassungsbeschwerde bietet bei der gebotenen summarischen Prüfung keine hinreichende Aussicht auf

Erfolg.

- 14 Die Klägerin hat auch nicht in laienhafter Weise einen Revisionszulassungsgrund dargelegt.
- 15 Nach § 115 Abs. 2 FGO ist die Revision nur zuzulassen, wenn die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat (Nr. 1), die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des BFH erfordert (Nr. 2) oder ein Verfahrensmangel vorliegt, auf dem die Entscheidung beruhen kann (Nr. 3).
- 16 aa) Die Klägerin hat keine Rechtsfrage aufgeworfen, die der Senat in dem von ihr angestrebten Revisionsverfahren klären soll. Zur grundsätzlichen Bedeutung einer solchen für die Beurteilung des Streitfalls entscheidungserheblichen Rechtsfrage i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO hat die Klägerin dementsprechend ebenfalls nichts vorgetragen.
- 17 bb) Soweit die Klägerin die Auffassung vertritt, das FG-Urteil sei in rechtlicher Hinsicht falsch, genügt dies nicht zur Darlegung eines Revisionszulassungsgrundes. Mit dem Einwand einer (vermeintlich) fehlerhaften Rechtsanwendung durch das FG könnte die Zulassung der Revision nämlich nicht erreicht werden (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschlüsse vom 22. Januar 2007 VI B 98/06, BFH/NV 2007, 949, m.w.N., und vom 15. April 2008 IX B 154/07, BFH/NV 2008, 1340, unter 1.c, m.w.N.).
- 18 Soweit die Klägerin eine willkürliche Rechtsanwendung geltend macht, ist ein "greifbar gesetzwidriges" Urteil des FG, das zu einer Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO führen könnte, nicht erkennbar. Das FG hat die Frage des zweimaligen Wechsels der Lohnsteuerklasse auf Antrag von Ehegatten umfassend untersucht. Es hat diese Rechtsfrage nach dem Gesetz (§ 39 Abs. 6 Satz 3 EStG) beantwortet. Sachfremde Erwägungen, welche eine "greifbare Gesetzeswidrigkeit" begründeten, sind nicht ersichtlich.
- 19 Das FG hat auch nicht in greifbar gesetzwidriger Weise Art. 6 Abs. 1 GG verletzt. Die sich für den Gesetzgeber aus Art. 6 Abs. 1 GG ergebende Verpflichtung, Ehe und Familie unter besonderen Schutz zu stellen, verbietet es nicht, die die Eheleute gegenüber nicht verheirateten Paaren bevorzugende Ausnahmeregel zum Wechsel der Steuerklassen auf den einmaligen Wechsel im Laufe eines Kalenderjahrs zu beschränken. Mit § 39 Abs. 6 Satz 3 EStG eröffnet der Gesetzgeber eine nur Eheleuten zugängliche Gestaltungsmöglichkeit, auf schlichten Antrag die Steuerklassen zu wechseln. Die den Eheleuten damit eingeräumte Gestaltungsfreiheit korrespondiert allerdings mit ihrer eigenverantwortlichen Ausübung (s. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 26. Februar 1993 2 BvR 164/92, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 1993, 408). Die Eheleute, die diese Begünstigung durch den Wechsel der Steuerklassen in Anspruch nehmen, müssen daher die Folgen eines solchen Wechsels bedenken. Die Nutzung von Steuervergünstigungen bleibt grundsätzlich im Verantwortungsbereich der Steuerpflichtigen; der aus Art. 6 Abs. 1 GG sich ergebenden Verpflichtung entspricht der Gesetzgeber jedenfalls dann, wenn er den Eheleuten Gestaltungsformen an die Hand gibt, die die Begünstigung erreichbar bleiben lässt (BVerfG-Beschluss in HFR 1993, 408). Dies ist mit dem (einmaligen) Wechsel der Steuerklassen der Fall. Aus Art. 6 Abs. 1 GG folgt aber keine Verpflichtung für den Gesetzgeber, Steuerpflichtige vor den Folgen ihrer selbst gewählten, möglicherweise weniger vorteilhaften Gestaltungsformen zu bewahren (Senatsurteil vom 26. März 2009 VI R 59/08, BFHE 224, 453, BStBl II 2009, 808). Der Gesetzgeber muss den Eheleuten daher nicht die Möglichkeit einräumen, auf schlichten Antrag die Steuerklassen zweimal im Kalenderjahr zu wechseln, und ihnen damit gestatten, eine einmal getroffene Wahl noch im Laufe desselben Kalenderjahrs wieder zu ändern.
- 20 cc) Verfahrensmängel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO hat die Klägerin nicht geltend gemacht. Solche ergeben sich auch nicht aus dem Inhalt der vorliegenden Verfahrensakten. Aus diesem Grund käme eine Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 3 i.V.m. § 116 Abs. 7 Satz 1 FGO oder eine Aufhebung des FG-Urteils (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 i.V.m. § 116 Abs. 6 FGO) wegen eines Verfahrensmangels nicht in Betracht.
- 21 2. Mangels Begründetheit des PKH-Antrags kommt die Beiordnung eines Rechtsanwalts nach § 121 Abs. 1 ZPO i.V.m. § 142 Abs. 1 FGO nicht in Betracht.
- 22 3. Eine Kostenentscheidung ist nicht zu treffen; Gerichtsgebühren sind nicht entstanden.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)