

§ 38b

Lohnsteuerklassen

idF des EStG v. 19.10.2002 (BGBl. I 2002, 4210; BStBl. I 2002, 1209), geändert durch HBeglG 2004 v. 29.12.2003 (BGBl. I 2002, 3076; BStBl. I 2003, 120)

¹Für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs werden unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer in Steuerklassen eingereiht.²Dabei gilt Folgendes:

1. In die Steuerklasse I gehören Arbeitnehmer, die
 - a) ledig sind,
 - b) verheiratet, verwitwet oder geschieden sind und bei denen die Voraussetzungen für die Steuerklasse III oder IV nicht erfüllt sind;
2. in die Steuerklasse II gehören die unter Nummer 1 bezeichneten Arbeitnehmer, wenn bei ihnen der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b) zu berücksichtigen ist;
3. in die Steuerklasse III gehören Arbeitnehmer,
 - a) die verheiratet sind, wenn beide Ehegatten unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben und
 - aa) der Ehegatte des Arbeitnehmers keinen Arbeitslohn bezieht oder
 - bb) der Ehegatte des Arbeitnehmers auf Antrag beider Ehegatten in die Steuerklasse V eingereiht wird,
 - b) die verwitwet sind, wenn sie und ihr verstorbener Ehegatte im Zeitpunkt seines Todes unbeschränkt einkommensteuerpflichtig waren und in diesem Zeitpunkt nicht dauernd getrennt gelebt haben, für das Kalenderjahr, das dem Kalenderjahr folgt, in dem der Ehegatte verstorben ist,
 - c) deren Ehe aufgelöst worden ist, wenn
 - aa) im Kalenderjahr der Auflösung der Ehe beide Ehegatten unbeschränkt einkommensteuerpflichtig waren und nicht dauernd getrennt gelebt haben und
 - bb) der andere Ehegatte wieder geheiratet hat, von seinem neuen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt und er und sein neuer Ehegatte unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, für das Kalenderjahr, in dem die Ehe aufgelöst worden ist;
4. in die Steuerklasse IV gehören Arbeitnehmer, die verheiratet sind, wenn beide Ehegatten unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben und der Ehegatte des Arbeitnehmers ebenfalls Arbeitslohn bezieht;
5. in die Steuerklasse V gehören die unter Nummer 4 bezeichneten Arbeitnehmer, wenn der Ehegatte des Arbeitnehmers auf Antrag beider Ehegatten in die Steuerklasse III eingereiht wird;
6. die Steuerklasse VI gilt bei Arbeitnehmern, die nebeneinander von mehreren Arbeitgebern Arbeitslohn beziehen, für die Einbehaltung

der Lohnsteuer vom Arbeitslohn aus dem zweiten und weiteren Dienstverhältnis.

³Als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig im Sinne der Nummern 3 und 4 gelten nur Personen, die die Voraussetzungen des § 1 Abs. 1 oder 2 oder des § 1a erfüllen.

Autor: Prof. Dr. Oliver **Tillmann**, Fachhochschule Osnabrück
 Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**, Richter am BFH, München

Inhaltsübersicht

Allgemeine Erläuterungen zu § 38b

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation	1	V. Verhältnis zu den Vorschriften außersteuerlicher Leistungsgesetze	8
II. Rechtsentwicklung	2	VI. Verfahrensfragen	9
III. Bedeutung	3		
IV. Geltungsbereich	7		

Erläuterungen zu § 38b

	Anm.		Anm.
I. Einreihung des Arbeitnehmers in eine Lohnsteuerklasse (Satz 1)	11	2. Steuerklasse I (Satz 2 Nr. 1)	20
II. Steuerklassen (Satz 2)		3. Steuerklasse II (Satz 2 Nr. 2)	21
1. Allgemeine Begriffsbestimmungen		4. Steuerklasse III (Satz 2 Nr. 3)	22
a) Familienstand	12	5. Steuerklasse IV (Satz 2 Nr. 4)	23
b) Eingetragene Partnerschaft	13	6. Steuerklasse V (Satz 2 Nr. 5)	24
c) Mehrehe	14	7. Steuerklasse VI (Satz 2 Nr. 6)	25
d) Scheidung oder Aufhebung	15	III. Unbeschränkte Steuerpflicht (Satz 3)	26
e) Verschollene oder vermiste Ehegatten	16		
f) Tod	17		

Allgemeine Erläuterungen zu § 38b

1

I. Grundinformation

§ 38b betrifft ausschließlich das LStAbzugsverfahren. Die im Kj. einbehaltene LSt. soll nach dem Willen des Gesetzgebers möglichst der Jahres-ESt. entsprechen, wenn der ArbN ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt, so dass eine Veranlagung entbehrlich ist (vgl. § 46 Abs. 4). § 38b teilt unbe-

schränkt stpfl. ArbN in eine LStKlasse (I–VI) ein, nach der sich der LStAbzug richtet.

II. Rechtsentwicklung

2

EStRG v. 5.8.1974 (BGBl. I 1974, 1769; BStBl. I 1974, 530): § 38b wurde mit Wirkung vom VZ 1975 in das EStG eingefügt. Bis dahin waren die Regelungen über die Einreihung in StKlassen in § 7 LStDV aF enthalten.

2. HStrukturG v. 22.12.1981 (BGBl. I 1981, 1523; BStBl. I 1982, 235): Aufhebung des Haushaltsfreibetrags für Alleinstehende über 49 Jahre. Redaktionelle Anpassung von Satz 2.

StSenkG 1986/88 v. 26.6.1985 (BGBl. I 1985, 1153; BStBl. I 1985, 391): Anpassung von Satz 2 Nr. 2 an die geänderten Voraussetzungen für die Gewährung eines Haushaltsfreibetrags.

JStG 1996 v. 11.10.1995 (BGBl. I 1995, 1250; BStBl. I 1995, 438): Einfügung von Satz 3 und damit Beschränkung der Anwendung des Splitting-Tarifs auf EU/EWR-Ehen von Grenzpendlern.

HBegIG 2004 v. 29.12.2003 (BGBl. I 2003, 3076; BStBl. I 2004, 120): Abschaffung des Haushaltsfreibetrags nach § 32 Abs. 7 und Schaffung einer Anschlussregelung nach § 24b für Alleinerziehende; dementsprechende Anpassung von Satz 2 Nr. 2.

III. Bedeutung

3

§ 38b ist wesentlicher Bestandteil für die Durchführung des LStAbzugsverfahrens. Die ArbN werden in eine von sechs LStKlassen eingeteilt, die sich an den Vorgaben aus § 32a orientieren. Unterschiede zwischen den verschiedenen StKlassen ergeben sich aus der Berücksichtigung von verschiedenen Freibeträgen, die aus sozialen, familiären oder tariflichen Gründen gewährt werden. Für verheiratete ArbN ergeben sich durch die Wahl von StKlassenkombinationen begrenzte Einflussmöglichkeiten, die der Gesetzgeber durch die Einführung eines Faktorverfahrens (§ 39f) erweitert hat. Daneben besteht für ArbN weiterhin die Möglichkeit, individuelle Belastungen durch die Eintragung eines Freibetrags nach § 39a abzumildern.

Die Wahl der StKlasse ist maßgebend dafür, ob es nach Ablauf des Jahres zu einer Erstattung oder Nachzahlung kommt. Nachzahlungen lassen sich vermeiden, wenn Ehegatten mit gleich hohem Verdienst jeder die StKlasse IV oder bei Ehegatten mit einem Verdienst im Verhältnis 60 % zu 40 % der höher verdienende Ehegatte die StKlasse III und der geringer verdienende Ehegatte die StKlasse V wählt (BLÜMICH/THÜRMER, § 38b Rn. 11; zur StKlassenwahl auch BERGEMPER, DB 2009, Beil. Nr. 3 zu Heft 13, 10).

Einstweilen frei.

4–6

IV. Geltungsbereich

7

Sachlicher Geltungsbereich: § 38b betrifft nur das LStAbzugeverfahren. Im Veranlagungsverfahren hat die Vorschrift keine Bedeutung (vgl. § 46).

Persönlicher Geltungsbereich: Die Einreihung in StKlassen gilt nur für unbeschränkt stpfl. ArbN. Mit einzubeziehen nach Satz 3 sind auch die sog. erweitert unbeschränkt Stpfl. (§ 1 Abs. 2 und 3, § 1a). Zu Grenzpendlern vgl. SEITZ, DStR 1996, 51.

8 V. Verhältnis zu den Vorschriften außersteuerlicher Leistungsgesetze

Knüpfen außerstl. Leistungsgesetze (zB das Elterngeld nach dem BEEG, Arbeitslosengeld) an das Nettoeinkommen an, so hängt die Höhe der Zahlung auch von der auf der LStKarte eingetragenen StKlasse ab. Umstritten ist dabei, ob die Wahl einer LStKlasse rechtsmissbräuchlich sein kann, wenn sie ausschließlich dazu dient, die Höhe der außerstl. Bezüge zu erhöhen (vgl. BAG v. 22.10.1986 – 5 AZR 733/85, DB 1987, 944; OLG Köln v. 3.1.2000, MDR 2000, 1032; BGH v. 4.10.2005 – VII ZB 26/05, DStR 2005, 2096; LAG Rhld.-Pf. v. 25.4.2005 – 7 Sa 21/05, DB 2005, 2587; SG Augsburg v. 8.7.2008, SozSichplus 2008, Nr. 8, S. 8; HORLEMANN, BB 1980, 666). Die Frage nach der Gültigkeit einer missbräuchlichen Entscheidung kann sich nur auf die außerstl. Konsequenzen beziehen. Die Rechtswirksamkeit der Entscheidung für eine bestimmte LStKlasse selbst wird durch die Steuergesetze nicht eingeschränkt, so dass stl. die Entscheidung in jedem Fall zu beachten ist. Inwieweit die StKlasswahl bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage für außerstl. Leistungen eine Rolle spielt, entscheidet sich daher nach dem jeweiligen Leistungsgesetz (so auch KSM/TRZSKALIK, § 38b Rn. A5; vgl. außerdem Anm. 22).

9 VI. Verfahrensfragen

Zuständigkeit: Die Eintragungen erfolgen durch die Gemeinde (§ 39b Abs. 3). Lediglich in den Fällen der erweiterten unbeschränkten StPflicht (§ 1 Abs. 2 und 3, § 1a) ist für die Eintragung das FA zuständig (vgl. § 39c Abs. 3 und 4). Maßstab für die rechtl. Beurteilung sind dabei grundsätzlich die Verhältnisse zu Beginn des Kj. (§ 39 Abs. 3b Satz 1 iVm. Abs. 3 Nr. 1). Ändern sich die Verhältnisse nach Eintragung, aber vor Beginn des Kj., ist der ArbN unter den Voraussetzungen des § 39 Abs. 4 verpflichtet, die Eintragung der LStKlasse ändern zu lassen. Ändern sich die Verhältnisse im Laufe des Kj., gilt § 39 Abs. 5 (vgl. § 39 Anm. 19 ff.).

Zu beschränkt stpfl. ArbN iSd. § 1 Abs. 4 vgl. § 39d.

Rechtsnatur der Eintragung einer Lohnsteuerklasse: Die Eintragung der LStKlasse auf der LStKarte ist ein Verwaltungsakt und eine gesonderte Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen (§ 179 AO), die unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht (§ 39 Abs. 3b Satz 4). Zu den Rechtsbehelfen vgl. § 39 Anm. 5.

10 Einstweilen frei.

Erläuterungen zu § 38b

I. Einreihung des Arbeitnehmers in eine Lohnsteuerklasse (Satz 1)

11

Maßgeblich für die Besteuerung von unbeschränkt stpfl. ArbN iSd. § 1 Abs. 1 und 2, § 1a sind die LStKlassen, die maßgeblich vom Familienstand, der Zuordnung von Kindern, der StPflicht des Ehegatten und dem Vorliegen mehrerer Dienstverhältnisse des ArbN abhängen. Diese werden in Satz 2 näher erläutert. Für beschränkt stpfl. ArbN sieht § 39d eine Zwangseinreihung in die Steuerklasse I (für das erste Dienstverhältnis) bzw. VI (für alle weiteren Dienstverhältnisse) vor. Zur StKlassenwahl s. auch Anm. 3 und SCHICK, DStZ 2005, 593.

II. Steuerklassen (Satz 2)

1. Allgemeine Begriffsbestimmungen

a) Familienstand

12

Maßgeblich für die Unterscheidung, ob der ArbN iSd. dieser Vorschrift als ledig oder verheiratet gilt, ist das Zivilrecht (BGB, EGBGB). Ehegatten leben dauernd getrennt, wenn die Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft (§§ 1353, 1567 BGB) nach dem Erscheinungsbild der Verhältnisse auf die Dauer nicht mehr besteht (BFH v. 15.6.1973 – VI 150/69, BStBl. II 1973, 640). Bei Ausländern sind die materiell-rechtl. Voraussetzungen nach den Vorschriften des Staats zu beurteilen, denen sie angehören. Die Anwendung ausl. Rechts ist ausgeschlossen, wenn es gegen die guten Sitten verstoßen würde (BFH v. 6.12.1985 – VI R 41/92, BStBl. II 1986, 390, H 26 „Allgemeines“ EStH). Hat zumindest ein Ehepartner auch die deutsche Staatsangehörigkeit, so ist das deutsche Recht für inländ. Eheschließungen maßgeblich, auch dann, wenn die Ehe nach ausl. Recht wirksam geschlossen wurde (BFH v. 17.4.1998 – VI R 16/97, BStBl. II 1998, 473).

Umgekehrt gilt: Ist eine im Inland nach Art. 13 Abs. 3 EGBGB geschlossene Ehe nach dem Heimatrecht eines Ehegatten ungültig, so richtet sich die Wirksamkeit dieser sog. „hinkenden Ehe“ innerhalb Deutschlands nach dem von Art. 14 EGBGB berufenen (differenzierenden) Recht (MANKOWSKI in STAUDINGER, BGB 12. Aufl., Art. 14 EGBGB Rn. 19).

b) Eingetragene Partnerschaft

13

Die Schaffung eines neuen Personenstands durch das Lebenspartnerschaftsgesetz v. 16.2.2001 (BGBl. I 2001, 266), der „eingetragenen Lebenspartnerschaft“, wird durch § 38b nicht ausdrücklich berücksichtigt. Dies hat zur Folge, dass eine Einordnung des neu geschaffenen Familienstands durch Auslegung zu ermitteln ist.

BFH-Rechtsprechung: Nach Auffassung des BFH ist § 38b so auszulegen, dass für die Eintragung der LStKlassen III, IV und V eine „Ehe“ erforderlich ist (BFH v. 19.10.2006 – III R 29/06, BFH/NV 2007, 663, Verfassungsbeschwerde eingelegt, Az. BVerfG 2 BvR 288/07). Partner einer eingetragenen Partnerschaft seien – solange eine gesetzliche Regelung fehle – wie Unverheiratete zu behandeln, so dass für sie nur die LStKlasse I (bzw. VI) eingetragen werden könne. Eine Gleichstellung mit der traditionellen Ehe lehnt das Gericht ab. Zur Begründung führt der BFH an, dass das Verfassungsrecht aufgrund der Reich-

weite von Art. 6 GG nur den Schutz der eigentlichen – verschiedengeschlechtlichen – „Ehe“ gebiete, so dass eine stl. Gleichstellung nicht zwingend sei (so auch schon BFH v. 20.1.2006 – III R 51/05, BStBl. II 2006, 515 zum Splittingtarif, Verfassungsbeschwerde eingelegt, Az. BVerfG 2 BvR 909/06; zur ErbSt vgl. BFH v. 20.6.2007 – II R 56/05, BStBl. II 2007, 649). Auch einen Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG verneint die o.g. Rspr. mit dem Argument, dass der Gesetzgeber bewusst auf eine strechtl. Gleichstellung verzichten dürfe.

Stellungnahme: UE ist die Argumentation der Rspr. nicht zwingend. Der Gesetzgeber hat mit dem neuen Rechtsinstitut der eingetragenen Partnerschaft eine der Ehe ähnliche Rechtsform begründet (vgl. § 1306 BGB), die einen vergleichbaren Zweck erfüllt. Die eingetragene Partnerschaft führt weitgehend zu denselben vermögensrechtl. Lasten wie die Ehe und sie entspricht auch in wesentlichen Teilen der Ehe als Verantwortungsgemeinschaft. Sozialversicherungsrechtl. ist sie ebenfalls weitgehend der Ehe gleichgestellt (vgl. § 10 Abs. 1 SGB V, § 3 SGB XI, §§ 46, 47, 120d SGB VI).

Familienpolitische Unterschiede zwischen den Instituten ergeben sich allenfalls aus der Reproduktionsfunktion der Ehe (vgl. PECHSTEIN, Familiengerechtigkeit als Gestaltungsgebot für die staatliche Ordnung, 1994, 59 ff.). Diese Funktion hat jedoch inzwischen – zB aufgrund der starken Zunahme nichtehelicher Lebensgemeinschaften – an Stellenwert stark verloren, so dass die Ehegemeinschaft vordergründig heute mehr dem Bild einer Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft entspricht. Das Steuerrecht sollte generell familienpolitisch neutral sein, sich an das Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit halten und nicht nach Geschlecht diskriminieren (TIPKE, Die Steuerrechtsordnung, Bd. I, 2. Aufl. 2000, 386). Art. 3 Abs. 1 GG gebietet damit im Grunde auch für stl. Zwecke eine Gleichbehandlung zwischen Ehe und eingetragener Partnerschaft, zumal die beiden Institute aufgrund der Verschiedenheit der beteiligten Personengruppen nicht miteinander konkurrieren können. Ob Art. 6 GG (heute noch) eine Diskriminierung zu Gunsten der Ehe rechtfertigt, erscheint daher zumindest zweifelhaft, wenn man ein Gebot zur Einhaltung eines Schutzabstands zur eingetragenen Partnerschaft verneint (vgl. BVerfG v. 17.7.2002 – 1 BvF 1, 1/01 2/01, BVerfGE 105, 313; KRINGS, ZRP 2000, 409; LANG in TIPKE/LANG, Steuerrecht, 19. Aufl. 2008, § 4 Rn. 248; der Deutsche Bundestag hatte am 10.11.2000 ein Lebenspartnerschaftsgesetzergänzungsgesetz verabschiedet, in dem eine strechtl. Gleichstellung mit Eheleuten erreicht werden sollte, vgl. BRDrucks. 739/00, fehlende Zustimmung im BRat, BTDrucks. 14/4875).

14 c) Mehrehe

Der Gesetzgeber ist durch Art. 6 GG an das Prinzip der Einehe gebunden (BVerfG v. 4.5.1971 – 1 BvR 636/68, BVerfGE 31, 58; Strafbarkeit der Doppelehe nach § 172 StGB). Im Ausland geschlossene polygame Ehen ausländ. Rechts werden mangels Verstoßes gegen den deutschen ordre public des Art. 6 EGBGB zwar zivilrechtl. toleriert, doch bedeutet dies nicht zwangsläufig die stl. Berücksichtigung. Das deutsche Steuerrecht ist auf die Einehe zugeschnitten. Art. 3 oder 6 GG verpflichteten uE nicht, Mehrehen stl. der Einehe gleichzustellen und die gleichen Privilegien zu gewährleisten. Umgekehrt liegt aber bei einer Gleichstellung auch kein Verstoß gegen den deutschen ordre public vor, wenn eine Mehrehe im Ausland (rechtswirksam) geschlossen wurde. Insofern ist § 38b aufgrund der Anknüpfung an das Zivilrecht so auszulegen, dass eine Mehrehe stl. anzuerkennen ist (vgl. BFH v. 6.12.1985 – VI R 56/82, BStBl. II 1986,

390; v. 6.12.1985 – VI R 102/83, BFH/NV 1986, 394; aA KSM/TRZASKALIK, § 38b Rn. A7).

d) Scheidung oder Aufhebung

15

Scheidung oder Aufhebung der Ehe werden nach § 1564 bzw. § 1313 BGB erst mit Rechtskraft des Urteils ausgelöst (vgl. H 26 „Allgemeines“ EStH; die dort zitierten Normen des EheG gelten nur bis 1998, dem Jahr der Aufhebung des Gesetzes).

e) Verschollene oder vermisste Ehegatten

16

Verschollene oder vermisste Ehegatten gelten weiterhin als existent (vgl. § 26 Anm. 22 „Ehegattenveranlagung bei Verschollenheit“).

f) Tod

17

Im Todesfall des Ehegatten gilt der ArbN als verwitwet. Heiratet er anschließend und lässt er sich danach wieder scheiden, lebt der Personenstand als Witwe(r) wieder auf (BFH v. 9.6.1965 – VI 78/62 U, BStBl. III 1965, 590).

Einstweilen frei.

18–19

2. Steuerklasse I (Satz 2 Nr. 1)

20

Die StKlasse I beruht auf der Grundtabelle des EStTarifs. Ihr sind gem. Nr. 1 Buchst. a ledige ArbN zuzurechnen und nach Nr. 1 Buchst. b verheiratete, verwitwete oder geschiedene ArbN, bei denen die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 ganzjährig nicht erfüllt sind und damit die StKlassen III oder IV für sie nicht in Betracht kommen.

Eingetragene Lebenspartner werden nach der Rspr. des BFH ebenfalls der StKlasse I bzw. VI zugeordnet (s. Anm. 13).

3. Steuerklasse II (Satz 2 Nr. 2)

21

Die StKlasse II beruht ebenfalls auf der Grundtabelle des EStTarifs. Sie berücksichtigt jedoch ergänzend zur StKlasse I den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende nach § 24b (zu den Voraussetzungen des § 24b vgl. BMF v. 29.10.2004, BStBl. I 2004, 1042).

Eine Sonderregelung gilt für *verwitwete* alleinerziehende ArbN: Sie werden im Todesjahr des Ehegatten und im Folgejahr in die StKlasse III eingeordnet (Verwitwetensplitting). Gleichzeitig können sie den Entlastungsbetrag nach § 24b (im Todesjahr zeitanteilig) als Freibetrag eintragen lassen (§ 39a Abs. 1 Nr. 8, Abs. 2 Satz 4).

Alleinstehende *EU/EWR-Staatsangehörige*, die unbeschränkt estpfl. sind, sind der StKlasse II zuzuordnen, wenn bei ihnen die Voraussetzungen des § 24b erfüllt sind (H 39.2 LStH 2008).

4. Steuerklasse III (Satz 2 Nr. 3)

22

Die StKlasse III gilt für Verheiratete, die beide unbeschränkt stpfl. sind und nicht dauernd getrennt leben. Sie basiert auf der Splittingtabelle des EStTarifs (§ 32a Abs. 5). Die StKlasse III übernimmt die Freibeträge des Splittingverfahrens für Zwecke der LStBerechnung (zB doppelter Grundfreibetrag und SA-Pauschbetrag, § 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 2, Satz 6).

Wechsel der Steuerklasse: Maßgeblich für die Prüfung der StKlasse sind grundsätzlich die Verhältnisse zu Beginn des Kj. (H 39.2 LStH 2008, s. Anm. 9). Entfallen im Laufe des Jahres die bisherigen Voraussetzungen für die Einreihung in die StKlasse III (zB bisheriger arbeitsloser Ehegatte nimmt Arbeit auf), ist ein Verbleib in der StKlasse nur möglich, wenn der andere Ehegatte auf Antrag in die StKlasse V eingeordnet wird. Im Übrigen können beide Ehegatten (zusammen) in die StKlasse IV wechseln (vgl. im Einzelnen R 39.3 Abs. 3 LStR 2008).

Satz 2 Nr. 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa geht von ArbN aus, deren Ehegatten entweder überhaupt keine Einkünfte erzielen (sog. „Hausfrauenehe“) oder die nur andere Einkünfte als solche aus nichtselbständiger Arbeit erzielen und bei denen demgemäß für den Ehegatten auch keine LStKarte ausgeschieden ist.

Satz 2 Nr. 3 Buchst. a Doppelbuchst. bb bezieht sich auf Ehegatten, die im Rahmen des LStAbzugsverfahrens auf die o.g. Freibeträge verzichten und auf Antrag in die LStKlasse V einzureihen sind (vgl. Anm. 24). Die Ausübung der Entscheidung für die StKlassenkombination III/V ist formlos bei der Gemeinde möglich. Beide Ehegatten müssen zustimmen. Inwieweit die Zustimmung eines Ehegatten erzwungen werden kann, richtet sich nach dem Zivilrecht. Die Wahl der StKlasse wird von der Gemeinde nicht überprüft. Auch die Eintragung einer ungünstigeren LStKlasse ist möglich (vgl. § 39 Abs. 3b Satz 2). Die LStKlassenwahl kann auch von außerstl. Gesichtspunkten beeinflusst sein, zB zur Erhöhung des späteren Elterngelds nach dem BEEG (für uneingeschränkte Zulässigkeit SG Augsburg v. 8.7.2008, SozSichplus 2008, Nr. 8, S. 8; „Tatsächlichkeitsprinzip“ auch zu Lasten des Bürgers: OVG Rhld.-Pf. v. 25.11.2008 – 7 A 10710/08. OVG, juris).

Satz 2 Nr. 3 Buchst. b bestimmt, dass verwitwete ArbN im Todesjahr und im darauf folgenden Jahr, wenn beide Ehegatten unbeschränkt stpfl. waren und nicht dauernd getrennt lebten, die LStKlasse III wählen können. Damit greift die Vorschrift für das LStAbzugsverfahren den nach § 32a Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 gewährten Splittingtarif (sog. „Witwensplitting“) auf.

Satz 2 Nr. 3 Buchst. c Doppelbuchst. aa umfasst ArbN, deren Ehe aufgelöst worden ist, wenn im Jahr der Auflösung beide Ehegatten unbeschränkt stpfl. waren und sie nicht dauernd getrennt lebten.

Satz 2 Nr. 3 Buchst. c Doppelbuchst. bb gilt für die Fälle der Eheauflösung, in denen der andere Ehegatte wieder geheiratet hat und die neu verheirateten Eheleute beide unbeschränkt stpfl. sind und nicht dauernd getrennt leben.

23 5. Steuerklasse IV (Satz 2 Nr. 4)

Die StKlasse IV basiert auf dem ESt.-Grundtarif (§ 38c Abs. 1 Satz 3). Damit ist eine Minderzahlung nicht möglich und eine Pflichtveranlagung nach § 46 nicht erforderlich.

In die StKlasse IV gehören verheiratete, nicht dauernd getrennt lebende ArbN, die beide Arbeitslohn beziehen; sie ist für diese die „Regelsteuerklasse“, die von Amts wegen eingetragen wird, wenn keine andere StKlassenkombination beantragt wird. Weitere Voraussetzung für die Eintragung ist, dass beide Eheleute unbeschränkt stpfl. sind.

24 6. Steuerklasse V (Satz 2 Nr. 5)

ArbN, die Lohn Einkünfte erzielen und deren Ehegatte die StKlasse III beantragt hat, werden in die StKlasse V eingereiht. Die StKlasse III begünstigenden Tat-

bestände (doppelte Freibeträge) werden umgekehrt in StKlasse V gar nicht gewährt, so dass sich eine Schlechterstellung gegenüber StKlasse IV ergibt. StKlasse V unterstellt schematisch als „Aufholtarif“, dass sich die Jahresarbeitslöhne 60:40 gegenüberstehen. Zur Abmilderung der für den Geringverdienenden entstehenden negativen Folgen, wenn er mehr als 40 % des Gesamteinkommens erzielt, wurde mit dem JStG 2009 (v. 19.12.2008, BGBl. I 2008, 2794; BStBl. I 2009, 74) das sog. „Faktorverfahren“ (§ 39f) mit Wirkung ab VZ 2010 eingeführt.

7. Steuerklasse VI (Satz 2 Nr. 6)

25

Die StKlasse VI wurde für ArbN konzipiert, die von mehreren ArbG Arbeitslohn erhalten. Für ein erstes Dienstverhältnis kann der ArbN die Einreihung in die StKlassen I–V beantragen. Für alle weiteren kommt nur die StKlasse VI in Betracht.

Unabhängig von der Anzahl der Arbeitsverhältnisse erfolgt eine Einreihung in die StKlasse VI, wenn der ArbN dem ArbG schuldhaft nicht rechtzeitig die LStKarte vorlegt (§ 39c Abs. 1 Satz 1). Wird – zB im Rahmen eines LStHafungsverfahrens nach § 42d – die LSt. geschätzt, kann nicht ohne weiteres davon ausgegangen werden, dass der ArbN der StKlasse VI zuzuordnen ist, wenn die ArbN-Eigenschaft str. war (BFH v. 29.5.2008 – VI R 11/07, BStBl. II 2008, 933).

III. Unbeschränkte Steuerpflicht (Satz 3)

26

Die Einreihung in StKlassen gilt nach § 38b nur für unbeschränkt stpfl. ArbN. Damit greifen auch die allgemeinen Regelungen der § 1 Abs. 1 und 2 und § 1a, dh. ist der Ehegatte des ArbN ein EU/EWR-Ausländer, kommt die Einreihung in StKlasse III in Betracht. Bei beschränkt stpfl. ArbN ergibt sich die Einreihung in eine StKlasse aus § 39d.

