

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Einschränkung der Veranlagungswahlrechte der Ehegatten
- Fundstelle: StVereinfG 2011 (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986)

§ 26

Veranlagung von Ehegatten

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch StVereinfG 2011 v. 1.11.2011 (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986)

(1) ¹Ehegatten können zwischen der Einzelveranlagung (§ 26a) und der Zusammenveranlagung (§ 26b) wählen, wenn

1. beide unbeschränkt einkommensteuerpflichtig im Sinne des § 1 Absatz 1 oder 2 oder des § 1 a sind,
2. sie nicht dauernd getrennt leben und
3. bei ihnen die Voraussetzungen aus den Nummern 1 und 2 zu Beginn des Veranlagungszeitraums vorgelegen haben oder im Laufe des Veranlagungszeitraums eingetreten sind.

²Hat ein Ehegatte in dem Veranlagungszeitraum, in dem seine zuvor bestehende Ehe aufgelöst worden ist, eine neue Ehe geschlossen und liegen bei ihm und dem neuen Ehegatten die Voraussetzungen des Satzes 1 vor, bleibt die zuvor bestehende Ehe für die Anwendung des Satzes 1 unberücksichtigt.

(2) ¹Ehegatten werden einzeln veranlagt, wenn einer der Ehegatten die Einzelveranlagung wählt. ²Ehegatten werden zusammen veranlagt, wenn beide Ehegatten die Zusammenveranlagung wählen. ³Die Wahl wird für den betreffenden Veranlagungszeitraum durch Angabe in der Steuererklärung getroffen. ⁴Die Wahl der Veranlagungsart innerhalb eines Veranlagungszeitraums kann nach Eintritt der Unanfechtbarkeit des Steuerbescheids nur noch geändert werden, wenn

1. ein Steuerbescheid, der die Ehegatten betrifft, aufgehoben, geändert oder berichtigt wird und

ESTG § 26

2. die Änderung der Wahl der Veranlagungsart der zuständigen Finanzbehörde bis zum Eintritt der Unanfechtbarkeit des Änderungs- oder Berichtigungsbescheids schriftlich oder elektronisch mitgeteilt oder zur Niederschrift erklärt worden ist und
 3. der Unterschiedsbetrag aus der Differenz der festgesetzten Einkommensteuer entsprechend der bisher gewählten Veranlagungsart und der festzusetzenden Einkommensteuer, die sich bei einer geänderten Ausübung der Wahl der Veranlagungsarten ergeben würde, positiv ist. Die Einkommensteuer der einzeln veranlagten Ehegatten ist hierbei zusammenzurechnen.
- (3) Wird von dem Wahlrecht nach Absatz 2 nicht oder nicht wirksam Gebrauch gemacht, so ist eine Zusammenveranlagung durchzuführen.

§ 52

Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch BeitrRLUmsG v. 7.12.2011 (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171)

...

(68) § 25 Absatz 3, die §§ 26, 26a und 32a Absatz 6 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 1. November 2011 (BGBl. I S. 2131) sind erstmals für den Veranlagungszeitraum 2013 anzuwenden. § 26c in der am 31. Dezember 2011 geltenden Fassung ist letztmals für den Veranlagungszeitraum 2012 anzuwenden.

Autor: Dr. Hansjörg **Pflüger**, Ltd. Regierungsdirektor, Kirchheim/Teck.
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Schrifttum: Jachmann, Reformbedarf bei der Familienbesteuerung?, BB 2008, 591; Jachmann/Liebl, Wesentliche Aspekte zur Familienbesteuerung, DStR 2010, 2009; Lang, Strukturreform – die aktuelle Familienbesteuerung auf dem Prüfstand, DB 2010, Heft 5 Standpunkte 9; Leisner-Egensperger, Kindgerechte Familienbesteuerung, FR 2010, 865; Seiler, Die Familie im System der Einkommensbesteuerung, DB 2010, Heft 5 Standpunkte 11; Hörster, Steuervereinfachungsgesetz 2011 – ein Überblick, NWB 2011, 3350; Kanzler, Die wichtigsten Änderungen durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011, NWB 011, 525; Kruhl, Steuervereinfachungsgesetz 2011 verabschiedet, StBW 2011, 983; Nacke, Referentenentwurf zum Steuervereinfachungsgesetz 2011, DB 2011, 132; Reimer, Schnecke mit Spoiler: Das Steuervereinfachungsgesetz 2011, FR 2011, 929; Scharfenberg/Marbes, Steuervereinfachungsgesetz 2011, DB 2011, 2282; Seegers, Die Veranlagungswahlrechte des Entwurfs eines Steuervereinfachungsgesetzes 2011, DB 2011, 266.

Kompaktübersicht

Gegenstand der Änderungen: § 26 wird durch das StVereinfG 2011 komplett neu gefasst. Neben der sprachlichen Neufassung werden dabei die Anzahl der Veranlagungswahlmöglichkeiten für Ehegatten reduziert. Statt der getrennten Veranlagung haben Ehegatten nunmehr die Möglichkeit, sich einzeln veranlagern zu lassen und die Wahlmöglichkeit der gesonderten Veranlagung im Jahr der Eheschließung (§ 26c) entfällt. Die Voraussetzungen für die Wahlausübung (Ehegatteneigenschaft) bleiben dabei allerdings gleich. Nach Abs. 1 Satz 2 geht bei einer erneuten Heirat im Jahr der Trennung oder des Todes eines Ehegatten das Wahlrecht auf die neue Ehe über. J 11-1

Nach Abs. 2 kann eine Änderung der einmal getroffenen Wahl der Veranlagungsart nach Eintritt der Unanfechtbarkeit des StBescheids nur noch sehr eingeschränkt erfolgen, wenn ein die Ehegatten betreffender Bescheid geändert und die Änderung der Wahl der Veranlagungsart vor Bestandskraft des Änderungsbescheids dem FA mitgeteilt wird sowie die geänderte Wahl eine niedrigere Steuerbelastung zur Folge hat.

Rechtsentwicklung: J 11-2

► **zur Rechtsentwicklung bis 2011** s. § 26 Anm. 3.

► **StVereinfG 2011 v. 1.11.2011** (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986): Die ganze Vorschrift wird sprachlich neu gefasst, wobei die Voraussetzungen für die Wahlmöglichkeit wie bisher bleiben. Allerdings werden die Anzahl der Wahlmöglichkeiten sowie die Möglichkeit der Änderung einer einmal getroffenen Wahl eingeschränkt.

Zeitlicher Anwendungsbereich: Die Änderungen zum Veranlagungswahlrecht der Ehegatten sind erstmalig für den VZ 2013 und die Vorschrift zur besonderen Veranlagung für das Jahr der Eheschließung (§ 26c) letztmalig für den VZ 2012 anzuwenden (§ 52 Abs. 68). J 11-3

Grund und Bedeutung der Änderung: J 11-4

► **Grund der Änderung:** Die Änderung dient vor allem der Vereinfachung. So werden ausweislich der Begründung des Gesetzentwurfs die bislang insgesamt sieben Veranlagungs- und Tarifvarianten (Einzelveranlagung mit Grundtarif, Witwen-Splitting oder Sondersplitting im Trennungsjahr, Zusammenveranlagung mit Ehegattensplitting, getrennte Veranlagung mit Grundtarif, besondere Veranlagung mit Grundtarif oder Witwensplitting) auf vier Möglichkeiten (Einzelveranlagung, Witwen-Splitting oder Sonder-Splitting im Trennungsjahr und Zusammenveranlagung) zurückgeführt. Bislang kommt es insbes. dann, wenn die Ehegatten die Ver-

anlagungsart wechseln, zu hohem und fehleranfälligem Verwaltungsaufwand, da verschiedene Steuerkonten eingerichtet werden und die im Fall der Zusammenveranlagung auf ein gemeinsames Konto geleisteten Vorauszahlungen bei nachträglicher Wahl der getrennten Veranlagung zwischen den in diesem Fall häufig zerstrittenen Ehegatten aufgeteilt werden müssen.

- ▷ **Neuer Abs. 1:** Die Voraussetzungen für die Möglichkeit, zwischen den verschiedenen Veranlagungsmöglichkeiten zu wählen, bleiben gleich. Allerdings geht nach Abs. 1 Satz 2 bei Auflösung der Ehe und neuer Eheschließung im selben Veranlagungsjahr das Wahlrecht auf die neue Ehe über. Zur Vermeidung einer Konkurrenz zweier Ehen wird der frühere nicht wieder verheiratete Ehegatte einzeln veranlagt und unter den Voraussetzungen des § 32a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 nach dem Splittingtarif besteuert. Dadurch wird die Notwendigkeit einer einheitlichen Wahlrechtsausübung der getrennten Ehegatten oder – im Fall des Todes – aller Erben vermieden.
- ▷ **Neuer Abs. 2:** Durch die Einschränkung die getroffene Wahl der Veranlagungsart zu ändern wird eine Schlechterstellung von Ehegatten im Vergleich zu zwei unverheirateten Paaren vermieden. Diese haben die Möglichkeit die Veranlagungsart dann anzupassen, wenn die aufgrund des Änderungsbescheids festgesetzte ESt. bei der bisherigen Veranlagungsart höher wäre als aufgrund der neu gewählten.
- ▷ **Neuer Abs. 3:** Wie bislang unterstellt Abs. 3 die Wahl der Zusammenveranlagung, wenn von den Ehegatten keine ausdrückliche Wahlentscheidung getroffen wird.
- ▶ **Bedeutung der Neuregelung:** Die Verringerung der Veranlagungswahlrechte und der damit einhergehende Wegfall der besonderen Veranlagung für den VZ der Eheschließung (§ 26c) war möglich, weil der Haushaltsfreibetrag seit VZ 2004 entfallen ist, und bei einer geschiedenen Ehe ein nicht wiederverheirateter Ehegatte im Jahr der Scheidung unter den Voraussetzungen des § 32a Abs. 6 mit dem Splittingtarif besteuert werden kann. Der Ersatz der getrennten Veranlagung durch eine echte Einzelveranlagung entspricht dem Wunsch der Ehepartner, ihre stl. Angelegenheiten ohne Abstimmung mit dem Ehepartner und ohne dessen Wissen zu regeln.
- ▶ **Fortbestehende Bedenken gegen Verfassungsmäßigkeit des Splittingtarifs:** Da die Ausweitung der Veranlagungswahlrechte auf Partner, die in einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft leben, unterblieben ist, bestehen die verfassungsmäßigen Bedenken gegen die Gewährung des Splittingvorteils nur an verheiratete Paare weiter (uE nicht verfassungswidrig; vgl. ausführlich § 26 Anm. 11). Entsprechendes gilt hinsichtlich einer Benach-

teilung allein erziehender Elternteile und der behaupteten verfassungswidrigen Bevorzugung der klassischen Einverdiener Ehe (s. § 26 Anm. 11).

Änderungen im Detail

■ Absatz 1 (Wahlrecht der Ehegatten zwischen Einzelveranlagung und Zusammenveranlagung)

Voraussetzungen des Abs. 1 Satz 1: Die Neuformulierung der Voraussetzungen für die Ausübung des Wahlrechts hat keine Änderung der bisherigen Rechtslage zur Folge. Voraussetzung für die Ausübung des Wahlrechts ist nach wie vor: J 11-5

► **Ehegatteneigenschaft** (Abs. 1 Satz 1 Einleitungssatz): Voraussetzung für die Ausübung des Wahlrechts ist das Vorliegen einer bürgerlich-rechtlichen Ehe (s. § 26 Anm. 22).

► **Unbeschränkte Steuerpflicht beider Ehegatten** (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1): Beide Ehegatten müssen ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthaltsort in Deutschland haben (s. § 26 Anm. 24).

► **Kein dauerndes Getrenntleben** (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2): Die Ehegatten dürfen im Veranlagungsjahr nicht dauernd getrennt leben (s. § 26 Anm. 28 ff.).

► **Zeitliche Voraussetzungen für die Ausübung des Wahlrechts** (Abs. 1 Satz 1 Nr. 3): Erforderlich ist, dass die Voraussetzungen der Ehegatteneigenschaft, die beiderseitige unbeschränkte StPflcht und das nicht dauernde getrennt Leben gleichzeitig mindestens während einer kurzen Zeit im VZ vorgelegen haben (s. § 26 Anm. 34).

Rechtsfolge des Abs. 1 Satz 1: Liegen die Voraussetzungen für die Ausübung des Wahlrechts vor, haben die Ehegatten die Möglichkeit, zwischen Einzelveranlagung und Zusammenveranlagung zu wählen. J 11-6

Veranlagungswahlrecht bei Wiederheirat nach Auflösung der Ehe (Abs. 1 Satz 2): Bei Auflösung der Ehe und erneuter Verheiratung mit einem anderen Ehegatten innerhalb eines VZ steht das Veranlagungswahlrecht der neuen Ehe zu. Ein nicht wiederverheirateter Ehegatte der früheren, aufgelösten Ehe wird unter den Voraussetzungen des § 32a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 im Jahr der Trennung mit dem Splittingtarif besteuert. Heiraten beide Ehegatten einer geschiedenen oder aufgelösten Ehe im VZ der Trennung erneut, steht das Wahlrecht beiden neuen Ehen zu (Kanzler, NWB 2011, 535). Durch den Übergang des Wahlrechts auf die neue Ehe werden Streitigkeiten zwischen geschiedenen früheren Ehegatten bzw. zwischen über- J 11-7

lebendem Ehegatten und Erben eines verstorbenen Ehegatten vermieden. Eine verfassungswidrige Benachteiligung wird durch die Tarifvorschrift des § 32a Abs. 6 vermieden.

■ Absatz 2 (Wahl der Einzelveranlagung durch einen der Ehegatten)

J 11-8 **Willenserklärung eines der Ehegatten ausreichend (Satz 1):** Einer der Ehegatten muss die Einzelveranlagung gewählt haben. Der Fall, dass beide Ehegatten übereinstimmend die Einzelveranlagung wählen, ist im Gesetz nicht ausdrücklich geregelt.

Die ständige Rspr. des BFH zur rechtsmissbräuchlichen Wahl der getrennten Veranlagung durch einen Ehegatten mit keinen oder nur geringen eigenen Einkünften findet wohl auch bei einer missbräuchlichen Wahl der Einzelveranlagung Anwendung (zum Missbrauch der Wahl der getrennten Veranlagung s. ausführl. § 26 Anm. 60). Insoweit ist die Wahlfreiheit auf solche Ehegatten beschränkt, bei denen als Folge einer Einzelveranlagung lediglich ein Nichtveranlagungsbescheid ergehen würde.

J 11-9 **Übereinstimmende Wahlentscheidung beider Ehegatten erforderlich (Satz 2):** Die Wahl der Zusammenveranlagung erfolgt durch einseitige Willenserklärung jedes der Ehegatten. Die Regelvermutung in Abs. 3 (s.u.) ist keine Ausnahme, sondern im Gegenteil Ausdruck des Grundsatzes einheitlicher Wahlausübung durch eine gesetzliche Vermutung.

J 11-10 **Ausübung des Wahlrechts (Satz 3):**

► **Angabe in der Steuererklärung:** Die Wahl für eine der beiden Veranlagungsarten wird für den jeweiligen VZ durch eine entsprechende Angabe beider Ehegatten (bei Wahl der Zusammenveranlagung) bzw. der einzelnen Ehegatten (bei Wahl der Einzelveranlagung) in der StErklärung getroffen.

► **Änderung der Wahlentscheidung:** Im RegE (v. 2.2.2011, BRDrucks. 54/11) war noch vorgesehen, dass „die Wahl der Veranlagung innerhalb eines Veranlagungszeitraums ab Eingang der Steuererklärung bei der zuständigen Finanzbehörde nicht geändert oder widerrufen werden“ kann. Begründet wurde dieser Ausschluss der Änderungsmöglichkeiten mit der Vermeidung fehleranfälliger, manueller Verfahrensschritte bei den FÄ. Gleichzeitig war allerdings vorgesehen, dass in einem neuen § 32e RegE die Möglichkeit einer Tarifminderung für den Fall eröffnet wird, dass bei einer Veränderung der Höhe der Einkünfte die Einzelveranlagung steuerlich günstiger wird oder umgekehrt.

Der FinAussch. hat diesen Entwurfsvorschlag abgelehnt und Abs. 2 Satz 3 die jetzt beschlossene Fassung gegeben (BTDrucks. 17/6105). Gleichzeitig wurde die Einschränkung des Abs. 2 Satz 4 in das Gesetz aufgenommen (s.u.). Ausschlaggebend für diese Änderungen waren offensichtlich Bedenken des Bundesrats, dass die nach § 32e RegE ursprünglich vorgesehene Tarifminderung eine komplizierte Schattenveranlagung erfordert hätte, die in ihrem Arbeitsaufwand für die FinVerw. weit über die mit einer Änderung der Veranlagungsart verbundene Mehrarbeit hinausgehen würde (Scharfenberg/Marbes, DB 2011, 2282).

Damit kann die Wahlentscheidung bis zur Unanfechtbarkeit des StBescheids, dh. bis zur formellen Bestandskraft, ohne weitere Voraussetzung geändert werden. Formell bestandskräftig ist ein StBescheid dann, wenn er mit Rechtsbehelfen nicht mehr angefochten werden kann. Letzter Termin für eine Änderung der Wahlentscheidung ist daher nicht die letzte mündliche Verhandlung beim tatrichterlich tätigen Finanzgericht, sondern die Rechtskraft einer finanzgerichtlichen Entscheidung (vgl. BFH v. 24.1.2002 – III R 49/00, BStBl. II 2002, 408; Kanzler, FR 2002, 630). Aus der gesetzlichen Formulierung, dass die Wahl der Ehegatten „durch Angabe in der Steuererklärung“ getroffen wird, kann nicht geschlossen werden, dass eine spätere Änderung generell nicht mehr möglich ist (so aber wohl Hörster, NWB 2011, 3355). Die fehlende Rechtskraft eines noch anfechtbaren StBescheids kann nicht ausschließlich hinsichtlich der Wahl der Veranlagungsart negiert werden. Dies ergibt sich bereits aus dem Grundsatz, dass ein zulässiges Rechtsmittel die erneute Prüfung des Steuerfalls in vollem Umfang zur Folge hat (§ 367 Abs. 2 AO). Wird nach Ergehen eines StBescheids der Steuerfall bei der Bearbeitung des Einspruchs aber erneut aufgerollt, muss auch der Stpfl. die Möglichkeit haben, seine Wahlentscheidung zu überdenken.

Unabhängig von der Möglichkeit der Änderung gilt das Verbot der missbräuchlichen Wahlentscheidung auch für die Änderung der Wahlentscheidung. Ein Ehegatte ohne oder mit nur geringen eigenen stpfl. Einkünften kann keine Änderung hin zur Einzelveranlagung begehren.

Änderung der Wahlentscheidung nach formeller Bestandskraft (Satz 4): J 11-11

► **Eingeschränkte Änderungsmöglichkeit bis zur materiellen Bestandskraft:** Nach Eintritt der Unanfechtbarkeit des StBescheids (formelle Bestandskraft) kann unter den Voraussetzungen des Abs. 2 Satz 4 eine Änderung der Wahlentscheidung bis zur materiellen Bestandskraft vorgenommen werden. Damit soll eine Schlechterstellung von Ehegatten im Vergleich mit unverheirateten Paaren ausgeschlossen werden.

► **Kumulative Voraussetzungen einer möglichen Änderung der Wahlentscheidung:** Die Voraussetzungen für eine Änderung, die kumulativ vorliegen müssen, sind:

- ▷ *Eintritt der Unanfechtbarkeit* (Abs. 2 Satz 4, Einleitung): Die Unanfechtbarkeit eines StBescheids tritt mit der formellen Bestandskraft ein. Vor diesem Zeitpunkt ist die Änderung der Wahlentscheidung für eine bestimmte Veranlagungsart jederzeit ohne weitere Voraussetzung möglich (s.o.).
- ▷ *Änderung eines die Ehegatten betreffenden Steuerbescheids* (Abs. 2 Satz 4 Nr. 1): Weitere Voraussetzung einer Änderung ist, dass ein die Ehegatten betreffender StBescheid aufgehoben, geändert oder berichtigt wird. Nicht erforderlich ist, dass dieser Bescheid beide Ehegatten betrifft. Möglich ist die Änderung jedes Bescheids, dessen Festsetzungen Eingang in den die Ehegatten betreffenden Zusammenveranlagungsbescheid bzw. in einen, einen der Ehegatten betreffenden Einzelveranlagungsbescheid gefunden hat. In Frage kommt insbes. die Änderung eines Grundlagenbescheids, dem Bindungswirkung für den StBescheid des oder der Ehegatten zukommt. Keine Änderungsmöglichkeit eröffnet die Änderung des Verlustrücktrags (s. § 26 Anm. 80).
- ▷ *Rechtzeitige Mitteilung der Änderung an die Finanzverwaltung* (Abs. 2 Satz 4 Nr. 2): Die Änderung der Wahl der Veranlagungsart muss der zuständigen FinBeh. bis zum Eintritt der Unanfechtbarkeit des Änderungs- oder Berichtigungsbescheids schriftlich oder elektronisch mitgeteilt oder zur Niederschrift erklärt werden. Dadurch soll vermieden werden, dass die FinVerw. zwei Änderungen des die Ehegatten betreffenden Bescheids durchführen muss. Die Auswertung eines geänderten Grundlagenbescheids muss innerhalb von zwei Jahren nach dessen Bestandskraft erfolgen (§ 171 Abs. 10 AO). Sie erfolgt aus praktischen Gründen im Regelfall frühestens mit Bestandskraft des Grundlagenbescheids. Um zu vermeiden, dass nach erfolgter Auswertung des Grundlagenbescheids durch eine Änderung der Wahlentscheidung eine weitere StVeranlagung durchzuführen ist, ist die Änderung der Wahl zeitlich nur bis zur formellen Bestandskraft (Unanfechtbarkeit) des Grundlagenbescheids möglich.
- ▷ *Geringere Steuer als Ergebnis der Änderung* (Abs. 2 Satz 4 Nr. 3): Um eine schikanöse Ausübung des Veranlagungswahlrechts zu vermeiden, ist eine Änderung nur möglich, wenn Ergebnis der Änderung eine geringere Steuer für die Ehegatten ist. Die Zulässigkeit der Änderung der Wahl ist abhängig davon, ob eine Vergleichsberechnung zwischen Steuerfestsetzung vor und nach der Änderung des Veranlagungswahlrechts eine positive Differenz ergibt. Dabei ist die ESt. der einzeln veranlagten Ehe-

gatten zusammenzurechnen (Abs. 2 Satz 5) und mit dem Ergebnis der Zusammenveranlagung zu vergleichen. Nur wenn die geänderte Wahlentscheidung eine geringere Steuer zur Folge hat, ist diese zulässig. Da Grundlagenbescheide häufig erst nach vielen Jahren geändert werden, wird durch die Voraussetzung nach Abs. 2 Satz 4 Nr. 3 vermieden, dass nach einer zwischenzeitlich erfolgten Trennung der Ehegatten eine Änderung der Wahlentscheidung durch den Geschiedenen mit dem ausschließlichen Ziel erfolgt, den früheren Ehegatten finanziell zu schädigen. Entsprechendes gilt bei einem zwischenzeitlich verstorbenen Ehegatten, dessen Erben somit in ihrer Wahlentscheidung eingeschränkt werden.

■ **Absatz 3 (Zusammenveranlagung bei unterlassener Ausübung des Wahlrechts)**

Gesetzliche Vermutung zugunsten der Zusammenveranlagung: Wird das Veranlagungswahlrecht nicht nach Abs. 2 ausgeübt, unterstellt das Gesetz die Zusammenveranlagung. Diese Regelung entspricht den praktischen Erfahrungen, dass die Zusammenveranlagung im Regelfall die günstigere Form der Ehegattenveranlagung ist. Bevor das FA allerdings bei einer fehlenden Erklärung eines oder beider Ehegatten eine Zusammenveranlagung durchführen darf, muss es versuchen, auf die Wahl einer bestimmten Veranlagungsart hinzuwirken. Dies gilt insbes. dann, wenn einer der beiden Ehegatten die Zusammenveranlagung wählt, vom anderen aber eine Wahlentscheidung fehlt (vgl. § 26 Anm. 88). J 11-12

