

# Beschluss vom 05. August 2011, III B 158/10

**Nichtzulassungsbeschwerde, mit der die Verfassungswidrigkeit des Grundfreibetrags (§ 32a Abs. 1 EStG) sowie der Freibeträge nach § 32 Abs. 6 Satz 1 EStG für den Veranlagungszeitraum 2003 geltend gemacht wird**

BFH III. Senat

EStG § 32a Abs 1, EStG § 32 Abs 6 S 1, GG Art 3 Abs 1, SGB 2 § 23 Abs 3

vorgehend FG München, 02. August 2010, Az: 12 K 3836/07

## Leitsätze

1. NV: Aus der ab Januar 2005 geltenden Regelung des § 23 Abs. 3 SGB II ergibt sich nicht, dass die im Existenzminimumbericht für 2003 angesetzten Werte für die Berücksichtigung einmaliger Leistungen zu niedrig waren .
2. NV: Mit dem Vorbringen, die im Vierten Existenzminimumbericht angesetzten Wohnflächen für einen Alleinstehenden und für ein Kind seien im Vergleich zu den im Sozialrecht als angemessen erachteten Wohnungsgrößen zu niedrig bemessen, wird keine Verfassungswidrigkeit des Grundfreibetrags oder des Kinderfreibetrags dargelegt .
3. NV: Die Frage, wie sich der Kinderfreibetrag für Volljährige zusammensetzt, ist nicht klärungsbedürftig, da sich dies aus dem Vierten Existenzminimumbericht ergibt. Die Frage, wie sich der Freibetrag für Betreuung, Erziehung oder Ausbildung errechnet, ist geklärt .
4. NV: Mit dem Vortrag, zusammen veranlagten Ehegatten werde über den doppelten Grundfreibetrag in gleichheitswidriger Weise ein höheres Existenzminimum zugebilligt als einem Alleinstehenden, wird ebenfalls keine klärungsbedürftige Rechtsfrage aufgezeigt .

## Gründe

- 1 Die Beschwerde ist jedenfalls unbegründet und durch Beschluss zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Sofern Zulassungsgründe überhaupt in einer den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO genügenden Form dargelegt wurden, liegen sie jedenfalls nicht vor.
- 2 1. Zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) ist eine bestimmte für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche abstrakte Rechtsfrage herauszustellen, der grundsätzliche Bedeutung zukommen soll.
- 3 a) Es bedarf hierzu substantiierter Angaben, inwieweit die aufgeworfene Frage im Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Fortentwicklung und Handhabung des Rechts klärungsbedürftig und im konkreten Fall auch klärungsfähig ist (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 15. Oktober 2010 II B 39/10, BFH/NV 2011, 206). Die Beschwerde muss sich insbesondere mit der einschlägigen Rechtsprechung des BFH, den Äußerungen im Schrifttum sowie mit ggf. veröffentlichten Verwaltungsmeinungen auseinandersetzen (Senatsbeschluss vom 17. August 2004 III B 121/03, BFH/NV 2005, 46). Sollten sich einzelne Teilprobleme der aufgeworfenen Rechtsfrage bereits mit Hilfe spezieller Rechtsprechung des BFH lösen lassen, ist zu begründen, warum sich aus dieser Rechtsprechung nicht mit hinreichender Sicherheit die aufgeworfene Rechtsfrage klären lässt (Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 116 FGO Rz 179). Liegt zu der vom Beschwerdeführer herausgestellten Rechtsfrage bereits höchstrichterliche Rechtsprechung vor, so gehört zu der Darlegung der Klärungsbedürftigkeit eine fundierte Stellungnahme dazu, weshalb diese Rechtsprechung noch nicht zu einer hinreichenden Klärung geführt habe oder aufgrund welcher neuen Entwicklung sie nunmehr erneut in Frage gestellt werden müsse (BFH-Beschluss vom 19. Oktober 2007 II B 107/06, BFH/NV 2008, 573, m.w.N.).
- 4 b) Macht ein Beschwerdeführer verfassungsrechtliche Bedenken gegen eine gesetzliche Regelung geltend, so ist darüber hinaus eine substantiierte, an den Vorgaben des Grundgesetzes (GG) und der einschlägigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) und des BFH orientierte Auseinandersetzung mit der rechtlichen

Problematik erforderlich (vgl. Senatsbeschluss vom 4. Oktober 2010 III B 82/10, BFH/NV 2011, 38). Der Beschwerdeführer hat dabei nicht nur konkret auf die Rechtsfrage --und damit auf Sinn und Zweck sowie den systematischen Zusammenhang der in Frage stehenden Vorschrift--, sondern u.a. auch darauf einzugehen, von welcher Seite und aus welchen Gründen ein Verstoß gegen das GG angenommen wird (Senatsbeschluss vom 26. August 2008 III B 153/07, BFH/NV 2008, 2009).

- 5 c) Gleiches gilt für den Zulassungsgrund der Rechtsfortbildung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 1 FGO). Als spezieller Tatbestand der Grundsatzrevision (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) setzt auch dieser Zulassungsgrund die entsprechende Darlegung einer klärungsbedürftigen und klärungsfähigen Rechtsfrage voraus (vgl. Senatsbeschluss vom 27. April 2006 III B 179/04, BFH/NV 2006, 1646).
- 6 2. Diesen Anforderungen wird die Beschwerdebegründung --selbst unter Berücksichtigung der Ausführungen im zweiten, erst nach Ablauf der Beschwerdebegründungsfrist des § 116 Abs. 3 Satz 1 FGO eingegangenen Schriftsatz vom 8. Dezember 2010-- nicht gerecht. Soweit die --anwaltschaftlich vertretene-- Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) darüber hinaus wiederholt auf Ausführungen im Verfahren vor dem Finanzgericht verweist, ist eine Bezugnahme zur Begründung ihrer Nichtzulassungsbeschwerde bereits deshalb nicht möglich, weil die Klägerin in diesem Verfahrensabschnitt ihre Schriftsätze selbst gefertigt hat. Aus dem Vertretungszwang vor dem BFH folgt jedoch, dass der Prozessbevollmächtigte die von ihm eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde auch selbst begründen muss (z.B. BFH-Beschlüsse vom 14. Oktober 2005 IX B 83/05, BFH/NV 2006, 330, und vom 3. August 2010 XI B 104/09, BFH/NV 2010, 2308).
- 7 a) Die Klägerin wendet sich gegen die Höhe des Grundfreibetrags (§ 32a Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes --EStG--) und des Kinderfreibetrags (§ 32 Abs. 6 Satz 1 EStG), die sie für zu niedrig hält, weil sie ihrer Ansicht nach das Existenzminimum eines Alleinstehenden bzw. eines Kindes nicht abdecken.
- 8 aa) Insoweit macht sie zunächst geltend, dass die im Rahmen der Ermittlung des Existenzminimums zu berücksichtigenden einmaligen Leistungen im Bericht über die Höhe des Existenzminimums von Erwachsenen und Kindern für das Jahr 2003 (Vierter Existenzminimumbericht, BTDrucks 14/7765) zu niedrig angesetzt worden seien. Der Bericht komme unter Berufung auf nicht zugängliche statistische Sondererhebungen auf nicht nachprüfbar pauschalisierte Werte. Es dürfe bezweifelt werden, dass Alleinstehende im Streitjahr den Mindestbedarf an einmaligen Leistungen mit 540 € und Kinder mit 468 € hätten decken können. Zudem ergebe sich aus der ab 2005 geltenden Regelung in § 23 Abs. 3 des Zweiten Buches Sozialgesetzbuch (SGB II), dass jedenfalls einmalige Leistungen für die Erstausrüstung einer Wohnung und für mehrtägige Klassenfahrten auch 2003 nicht darin berücksichtigt seien, denn derartige Leistungen seien nach der zitierten Regelung nicht von der Regelleistung erfasst. Es gehe deshalb um die Rechtsfrage, "ob es zulässig sei, den Steuerpflichtigen über die Nichtberücksichtigung der einmaligen Leistungen für die Erstausrüstung für die Wohnung einschließlich Haushaltsgeräten und mehrtägigen Klassenfahrten im Rahmen der schulrechtlichen Bestimmungen ein geringeres Existenzminimum zuzuweisen als Sozialhilfeberechtigten".
- 9 Diese Rechtsfrage ist in einem etwaigen Revisionsverfahren jedoch schon deshalb nicht klärungsfähig, weil die Klägerin nicht substantiiert dargelegt hat, dass --wie sie behauptet-- bei der Berechnung der dem Grund- und dem Kinderfreibetrag zugrunde liegenden Existenzminima eines Alleinstehenden bzw. eines Kindes die Werte für einmalige Leistungen im Streitjahr 2003 zu niedrig angesetzt worden seien.
- 10 Insbesondere sind die Rückschlüsse, die die Klägerin aus der ab Januar 2005 geltenden Regelung in § 23 Abs. 3 SGB II für die Berücksichtigung der dort vorgesehenen einmaligen Leistungen im Jahr 2003 zieht, nach Ansicht des Senats nicht dazu geeignet zu belegen, dass die im Vierten Existenzminimumbericht für das Streitjahr 2003 angesetzten Werte für die Berücksichtigung einmaliger Leistungen zu niedrig waren. Die Regelung in § 23 Abs. 3 SGB II beruhe --entgegen der Auffassung der Klägerin-- nicht auf der "Erkenntnis, dass nicht alle nun im Regelsatz enthaltenen bisherigen einmaligen Leistungen von einer Pauschale von 15 bis 20 % des Regelsatzes beschafft werden können", sondern vielmehr auf der Erkenntnis, dass es nicht gerechtfertigt sei, Leistungen für Bedarfe wie z.B. für die Erstausrüstung einer Wohnung zu erbringen, die bei vielen bzw. dem überwiegenden Teil der Leistungsberechtigten überhaupt nicht entstehen; die gesonderte Erbringung von Leistungen für mehrtägige Klassenfahrten wurde damit begründet, dass bei Einbeziehung derartiger Kosten in den Regelsatz die Gefahr der Nichtteilnahme bestehe (BTDrucks 15/1514, S. 59, 60 zu der dem § 23 Abs. 3 SGB II vergleichbaren Regelung in § 31 Abs. 1 des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch). Auch das BVerfG hat in seinem Urteil vom 9. Februar 2010 1 BvL 1/09, 3/09, 4/09 (BVerfGE 125, 175, unter C.II.2.a) unter Bezugnahme auf den Vierten Existenzminimumbericht die dort angesetzten Werte für einmalige Leistungen für Alleinstehende als nicht evident fehlerhaft bewertet.

- 11** Ohne Erfolg bleibt insoweit auch der Einwand der Klägerin, die angesetzten Werte seien nicht nachvollziehbar. Der Vierte Existenzminimumbericht (dort S. 2, Fußnoten 2 und 3) nennt vielmehr ausdrücklich die Quellen für die Ermittlung der verwendeten Daten. Die bloße Behauptung der Klägerin, sich beim Statistischen Bundesamt erkundigt zu haben, dort sei die Sondererhebung, auf die sich der Bericht beziehe, nicht bekannt gewesen, reicht nicht aus, um die Werte und die Art ihrer Ermittlung in Frage zu stellen.
- 12** bb) Auch mit ihrem Vorbringen hinsichtlich der ihrer Ansicht nach zu gering bemessenen Wohnfläche für einen Alleinstehenden und für ein Kind im Vierten Existenzminimumbericht legt die Klägerin keine Verfassungswidrigkeit des Grundfreibetrags oder des Kinderfreibetrags dar.
- 13** (1) Nach der Rechtsprechung des BVerfG muss der Gesetzgeber zwar mindestens das, was er dem Bedürftigen zur Befriedigung seines existenznotwendigen Bedarfs aus öffentlichen Mitteln zur Verfügung stellt, auch dem Einkommensbezieher von dessen Erwerbsbezügen belassen. Die von Verfassungen wegen dabei zu berücksichtigenden Positionen --zu denen auch die Leistungen für die Unterkunft gehören-- dürfen allerdings in einer vergrößerten, die Abwicklung von Massenverfahren erleichternden Art und Weise typisiert werden, soweit sie so bemessen sind, dass die Abzugsbeträge in allen Fällen den existenznotwendigen Bedarf abdecken, kein Steuerpflichtiger also infolge einer Besteuerung seines Einkommens darauf verwiesen wird, seinen existenznotwendigen Bedarf durch Inanspruchnahme von Staatsleistungen zu sichern (z.B. BVerfG-Beschluss vom 10. November 1998 2 BvL 42/93, BVerfGE 99, 246, unter C.I.3.b).
- 14** (2) Die Klägerin begehrt als Alleinstehende den Ansatz einer Wohnfläche von 45 qm. In diesem Fall ergäben sich bei einer dann nach dem Vierten Existenzminimumbericht pro qm anzusetzenden monatlichen Bruttokaltmiete von 4,88 € Unterkunfts-kosten in Höhe von  $(4,88 \text{ €} \times 12 \text{ Monate} \times 45 \text{ qm}) = 2.635 \text{ €}$  (gegenüber den im Bericht für 30 qm angesetzten Unterkunfts-kosten von 2.304 €). Dies führte zwar zu einem sächlichen Existenzminimum von 7.279 € gegenüber dem im Streitjahr 2003 geltenden Grundfreibetrag von 7.235 € (§ 32a EStG). Schon angesichts des Umstandes, dass es sich --worauf die Klägerin selbst hinweist-- bei den im Sozialrecht als angemessen erachteten Wohnungsgrößen (die Klägerin geht insoweit für Alleinstehende von 45 bis 50 qm aus) um Richtwerte im Sinne von Höchstwerten oder Obergrenzen und nicht um Mindestwerte handelt (z.B. Kruse/ Reinhard/Winkler, Bundessozialhilfegesetz, Kommentar 2002, § 22 Rz 33), ergibt sich aus dem Vorbringen der Klägerin damit nicht, dass der Grundfreibetrag im Streitjahr 2003 in verfassungswidriger Weise zu niedrig bemessen war.
- 15** (3) Soweit die Klägerin geltend macht, im Rahmen des Existenzminimums für ein Kind seien nicht lediglich 12 qm (so der Vierte Existenzminimumbericht), sondern 15 qm anzusetzen, hat sie ebenfalls nicht belegt, dass im Sozialrecht ein solcher Wert als Mindestwert pro Kind tatsächlich angesetzt wird. Vielmehr ergibt sich aus den von ihr angegebenen Werten (Alleinstehende 45 bis 50 qm, zwei Personen 60 qm, drei Personen 75 bis 80 qm, vier Personen 85 bis 90 qm, weitere Personen zusätzlich 10 bis 15 qm), die sie schon selbst als Höchst- und nicht als Mindestwerte bezeichnet, letztlich ein jeweiliger Mehrbedarf für jede weitere Person von 10 bis 15 qm. Dann aber ist der vom Vierten Existenzminimumbericht angesetzte Wert von 12 qm für jedes Kind, der im Wege der steuerrechtlichen Typisierung aus Daten einer Sondererhebung des Statistischen Bundesamtes aus dem Jahr 1988 (danach betrug der individuelle Wohnflächenbedarf eines Kindes bei einer 1-Kind-Familie 15 qm und bei einer 2- und 3-Kind-Familie jeweils 11 qm) ermittelt wurde (Vierter Existenzminimumbericht, S. 4), als Durchschnittswert nicht zu beanstanden.
- 16** b) Schon nicht klärungsbedürftig ist die von der Klägerin aufgeworfene Frage, "wie sich der Kinderfreibetrag für Volljährige zusammensetzt". Denn dies ergibt sich bereits aus dem Vierten Existenzminimumbericht (dort S. 3 f., unter 5.). Der dort für Kinder bis 18 Jahre berechnete gewichtete durchschnittliche Regelsatz gilt auch für volljährige Kinder (vgl. a.a.O., unter 5.1.1 a.E.). Auch das BVerfG hat hinsichtlich der Höhe des Kinderfreibetrags nicht danach differenziert, ob das Kind das 18. Lebensjahr überschritten hat, sondern insoweit den nach dem Bedarf für Kinder unter 18 Jahren ermittelten Kinderfreibetrag zugrunde gelegt (vgl. Beschluss vom 14. Juni 1994 1 BvR 1022/88, BVerfGE 91, 93, unter A.III.1. und C.II.1.c; ferner BFH-Urteil vom 21. Juli 2000 VI R 153/99, BFHE 192, 316, BStBl II 2000, 566, unter II.2.d zum Kinderfreibetrag für ein volljähriges Kind).
- 17** c) Geklärt ist auch, wie sich der Freibetrag von 1.080 € (bzw. bei zusammen veranlagten Ehegatten 2.160 €) für Betreuung, Erziehung oder Ausbildung errechnet. Es handelt sich um einen einheitlichen Freibetrag, der dem Umstand Rechnung trägt, dass sich die Bedarfe eines Kindes im Laufe seines Berücksichtigungszeitraums verändern und der zunächst überwiegende Betreuungsbedarf im Laufe der Zeit durch den Erziehungsbedarf und für ältere Kinder durch den Ausbildungsbedarf überlagert bzw. abgelöst wird. Der Freibetrag orientiert sich an der Höhe des zuvor höchstmöglichen Ausbildungsfreibetrags von 4.200 DM (BTDrucks 14/6160, S. 13; vgl. ferner BFH-Urteil vom

17. Dezember 2009 VI R 63/08, BFHE 227, 487, BStBl II 2010, 341, und Senatsurteil vom 25. November 2010 III R 111/07, BFHE 231, 567, BStBl II 2011, 281).

- 18** d) Soweit sich die Klägerin darauf beruft, zusammen veranlagten Ehegatten werde über den doppelten Grundfreibetrag in gleichheitswidriger Weise ein höheres Existenzminimum zugebilligt als ihr als Alleinstehende und Alleinerziehende, zeigt sie ebenfalls keine klärungsbedürftige Rechtsfrage auf. Im Kern wendet sich die Klägerin insoweit dagegen, dass die sozialrechtliche Betrachtung, nach der einem Ehepaar im Ergebnis zusammen nur 180 % des einem Alleinstehenden zustehenden Regelsatzes zugebilligt werden, im Steuerrecht durch die Verdopplung des Grundfreibetrags im Fall einer Zusammenveranlagung keinen Niederschlag gefunden habe.
- 19** Das Sozialrecht berücksichtigt auf diese Weise, dass bestimmte --mit dem Regelsatz abgedeckte-- Kosten eines Haushalts (Generalkosten) unabhängig von der Zahl der Haushaltsmitglieder anfallen, zusammenlebende Partner mithin einen finanziellen Mindestbedarf haben, der unter dem Doppelten des Bedarfs eines Alleinwirtschaftenden liegt (vgl. auch BVerfG-Beschluss in BVerfGE 125, 175, unter C.II.2.b). Demgegenüber nimmt das Einkommensteuerrecht nicht ausschließlich die im Vierten Existenzminimumbericht (BTDrucks 14/7765, S. 5) ermittelten sächlichen Existenzminima für Alleinstehende und Ehepaare von der Besteuerung aus, sondern gewährt davon abweichend einen (einheitlichen) höheren Grundfreibetrag, der bei zusammen veranlagten Ehegatten verdoppelt wird. Die Verdopplung des Grundfreibetrags ist jedoch Ausfluss des Splitting-Verfahrens bei zusammen veranlagten Ehegatten. In der Rechtsprechung des BVerfG ist bereits geklärt, dass das Ehegatten-Splitting keine beliebig veränderbare Steuer-"Vergünstigung" ist, sondern eine an dem Schutzgebot des Art. 6 Abs. 1 GG und an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Ehepaare (Art. 3 Abs. 1 GG) orientierte sachgerechte Besteuerung (z.B. BVerfG-Beschluss vom 28. Juni 1993 1 BvR 132/89, Die Information für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer 1993, 524; BVerfG-Urteil vom 3. November 1982 1 BvR 620/78 u.a., BVerfGE 61, 319, unter C.I.2. und C.I.4.). Die Klägerin hat sich auch mit dieser Rechtsprechung nicht auseinandergesetzt.
- 20** 3. Von einer weiteren Begründung und von der Darstellung des Sachverhalts sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.

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