

# Beschluss vom 27. November 2012, X B 48/11

## Verfassungsmäßigkeit des Grundfreibetrags und der Kinderfreibeträge für den Veranlagungszeitraum 2006 - Verfassungsmäßigkeit von § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG

BFH X. Senat

EStG § 22 Nr 1 S 3 Buchst a DBuchst aa, EStG § 32 Abs 6, EStG § 32a, FGO § 115 Abs 2, ZPO § 850c, EStG VZ 2006 , GG Art 3 Abs 1, GG Art 6, GG Art 20 Abs 3, GG Art 2 Abs 1, GG Art 14

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 16. März 2011, Az: 10 K 346/10

### Leitsätze

1. NV: Das Existenzminimum ist im Veranlagungszeitraum 2006 in ausreichender Höhe durch den Grundfreibetrag und die Kinderfreibeträge berücksichtigt worden .
2. NV: Auf die Pfändungsfreigrenzen des § 850c ZPO ist bei der Berechnung des Existenzminimums nicht abzustellen .
3. NV: Eine Unterscheidung zwischen Erwerbsminderungsrenten und anderen Sozialversicherungsrenten erfolgt in Bezug auf die nachgelagerte Besteuerung nicht .

### Tatbestand

- 1 I. Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) wurden im Streitjahr 2006 gemäß §§ 26, 26b des Einkommensteuergesetzes (EStG) zur Einkommensteuer veranlagt. Sie begehren die verfassungskonforme Auslegung des § 32a EStG in der Gestalt, dass eine Besteuerung erst nach Überschreiten des zivilrechtlichen Pfändungsfreibetrags erfolge. Daneben wenden sie sich auch weiterhin sinngemäß gegen die Erhöhung des Ertragsanteils einer Erwerbsminderungsrente aufgrund der Neuregelungen durch das Alterseinkünftegesetz vom 5. Juli 2004 (BStBl I 2004, 554).
- 2 Der Kläger erzielte im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 19 EStG, die Klägerin seit 1997 eine zwischenzeitlich unbefristet gewährte Erwerbsminderungsrente. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) ging bei der Veranlagung des Streitjahres von einem zu versteuernden Einkommen von 36.945 € aus und setzte die Einkommensteuer unter Berücksichtigung des Splittingtarifs mit 4.876 € fest. Dabei berücksichtigte er bei der Jahresrente einen nicht steuerbaren Anteil von 50 % gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Sätze 3, 4 EStG.
- 3 Nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhoben die Kläger Klage und führten zur Begründung u.a. aus, das zu versteuernde Einkommen müsse in Höhe des Netto-Pfändungsfreibetrags steuerfrei bleiben, da es nicht plausibel sei, dass der Grundfreibetrag geringer sei als dieser Freibetrag. Außerdem sei der Grundfreibetrag jedes Jahr an die "Geldbeutelinfektion für Geringverdiener" nach Prof. Dr. Hans Wolfgang Brachinger aus Fribourg/Schweiz anzupassen. Daneben waren die Kläger der Ansicht, dass die Erhöhung des Besteuerungsanteils der Erwerbsminderungsrente der Klägerin eine sittenwidrige Erhöhung der Steuerbelastung darstelle.
- 4 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage durch Urteil vom 17. März 2011 ab. Durch den Grundfreibetrag des § 32a EStG werde das Existenzminimum des Steuerpflichtigen und seiner Familie nach den Anforderungen des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) ausreichend geschützt. Verfassungsgemäß sei auch die Neuordnung der Besteuerung der Altersrenten ab dem Jahr 2005, so dass die Erhöhung der Besteuerung der Erwerbsminderungsrente von 2 % auf 50 % wenn auch als erheblich, so doch als verhältnismäßig, da nicht willkürlich, anzusehen sei. Diese Erhöhung sei Folge der Systemumstellung der Besteuerung von Alterseinkünften auf das Prinzip der nachgelagerten Besteuerung. Die regelmäßig kurze Befristung von Erwerbsminderungsrenten rechtfertige kein von der Gesetzeslage abweichendes Ergebnis. Die Erwerbsminderungsrente sei auch keine Sozialleistung.

- 5 Mit der Beschwerde begehren die Kläger die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung und zur Fortbildung des Rechts.
- 6 Das FA hält die Beschwerde für unbegründet.

## Entscheidungsgründe

- 7 II. Die Beschwerde der Kläger hat keinen Erfolg. Sie ist teilweise unbegründet, teilweise ist es den Klägern schon nicht gelungen, die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) wie auch die Erforderlichkeit einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) entsprechend den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO darzulegen.
- 8 1. Dies gilt zunächst für die Gründe, mit denen die Kläger die Zulassung der Revision in Bezug auf die Verfassungswidrigkeit des Grundfreibetrags nach § 32a EStG begehren.
- 9 a) Macht ein Beschwerdeführer die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO geltend, so hat er zunächst eine bestimmte für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche abstrakte Rechtsfrage herauszustellen. Dafür ist erforderlich, dass er die entscheidungserhebliche Rechtsfrage hinreichend konkretisiert; nicht ausreichend ist eine Fragestellung, deren Beantwortung von den Umständen des Einzelfalls abhängt (Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 116 FGO Rz 171). Des Weiteren muss in der Beschwerdebegründung schlüssig und substantiiert unter Auseinandersetzung mit den zur aufgeworfenen Rechtsfrage in Rechtsprechung und Schrifttum vertretenen Auffassungen dargetan werden, weshalb die für bedeutsam gehaltene Rechtsfrage im Allgemeininteresse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar ist. Dazu muss dargelegt werden, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchem Grunde die Beantwortung der Frage zweifelhaft und streitig ist (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 22. März 2011 X B 151/10, BFH/NV 2011, 1165; Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 116 Rz 32, 35, m.w.N.). Insbesondere muss sich der Beschwerdeführer auch mit der bereits vorhandenen Rechtsprechung auseinandersetzen und substantiiert darlegen, weshalb nach seiner Ansicht diese Rechtsprechung keine Klärung herbeigeführt habe (vgl. nur BFH-Beschluss vom 17. März 2010 X B 10/10, BFH/NV 2012, 953, m.w.N.). Soweit die Nichtzulassungsbeschwerde auf den Vorwurf der Verfassungswidrigkeit gestützt wird, muss sie sich deshalb mit der einschlägigen Rechtsprechung des BVerfG auseinandersetzen (BFH-Beschluss vom 8. Januar 2009 X B 256/07, BFH/NV 2009, 548).
- 10 Daran fehlt es.
- 11 b) Im Übrigen wäre die Beschwerde aber auch in der Sache unbegründet.
- 12 aa) Nach der Rechtsprechung des BVerfG (Beschluss vom 25. September 1992 2 BvL 5/91, 8/91, 14/91, BVerfGE 87, 153, BStBl II 1993, 413) ist dem Steuerpflichtigen das Existenzminimum zu belassen. Die Höhe dieses Existenzminimums, welches unter Berücksichtigung von Art. 6 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) für eine Familie zu beachten ist, orientiert sich dabei am Mindestbedarf, wie ihn das Sozialrecht in Form der Sozialhilfeleistungen konkretisiert (so auch BFH-Urteil vom 18. November 2009 X R 34/07, BFHE 227, 99, BStBl II 2010, 414).
- 13 Damit hat das BVerfG gerade nicht auf die Pfändungsfreigrenzen des § 850c der Zivilprozessordnung abgestellt. Die Kläger verkennen bei ihrem Vergleich zwischen den Grundfreibeträgen und den Pfändungsfreigrenzen, dass die Rechtswirkungen der jeweiligen Grenzüberschreitungen sich wesentlich unterscheiden. Während ein Überschreiten der Pfändungsfreigrenzen einen grundsätzlich unbeschränkten Zugriff des Gläubigers auf die überschießenden Beträge ermöglicht, bewirkt ein Überschreiten des jeweiligen Grundfreibetrags lediglich einen Zugriff in Höhe des --zunächst niedrigen-- Durchschnittssteuersatzes. Die Maßstäbe sind daher grundsätzlich nicht vergleichbar.
- 14 Es kann dahinstehen, wie es zu beurteilen ist, wenn aufgrund besonderer Umstände des Einzelfalls ein Konflikt zwischen der Höhe der Steuerschuld --nicht der Besteuerungsgrundlage-- und den Pfändungsmöglichkeiten entstehen sollte, der durch Anwendung einfachgesetzlichen Rechts nicht aufzulösen ist. Die Kläger haben einen solchen Konflikt zwar angedeutet, aber nicht näher mit Zahlen belegt, insbesondere die einfachgesetzliche Rechtslage und ihre Auswirkungen nicht durchleuchtet. Allein der Umstand, dass eine festgesetzte Steuerforderung in die Pfändungsfreigrenzen eingriffe, wenn sie vollstreckt würde, genügt für einen verfassungsrechtlich zu beanstandenden Konflikt jedenfalls nicht, weil er maßgebend durch ein Auseinanderfallen von Veranlagungszeitraum und Festsetzungszeitpunkt entstehen kann und der ggf. zu gewährende Vollstreckungsschutz die Pfändungsfreigrenzen sichert.

- 15** bb) Das Existenzminimum ist auch für das Streitjahr 2006 in ausreichender Höhe durch den Grundfreibetrag und die Kinderfreibeträge berücksichtigt worden. Der Gesetzgeber hat für die Berechnung des Grundfreibetrags wie auch der Kinderfreibeträge für das Streitjahr den Fünften Existenzminimumsbericht vom 5. Februar 2004 (BTDrucks 15/2462) zugrunde gelegt, der nach dem Beschluss des Deutschen Bundestages vom 2. Juni 1995 (BTDrucks 13/1558 vom 31. Mai 1995 und Plenarprotokoll 13/42 vom 2. Juni 1995) nur alle zwei Jahre vorzulegen ist. Somit berücksichtigt dieser Fünfte Existenzminimumsbericht in prognostischer Art und Weise --auch wenn er dies nicht ausdrücklich benennt-- neben der Höhe des Grundfreibetrags und der Kinderfreibeträge zum 1. Januar 2005 auch diejenigen zum 1. Januar 2006. Der Höhe nach sind sie als verfassungsgemäß einzustufen - wie schon die zum 1. Januar 2005 berechneten Freibeträge (vgl. BFH-Urteil in BFHE 227, 99, BStBl II 2010, 414). Dies ergibt sich auch daraus, dass die Freibeträge noch zum 1. Januar 2008 ausreichten (vgl. Sechster Existenzminimumsbericht vom 2. November 2006, BTDrucks 16/3265). Eine Erhöhung dieser Freibeträge ist auch nicht aufgrund der Entscheidung des BVerfG vom 9. Februar 2010 1 BvL 4/09 (BVerfGE 125, 175) geboten gewesen, da eine Neuregelung der Regelleistungen wie des Sozialgeldes vom BVerfG erst zum 1. Januar 2011 verlangt worden ist.
- 16** cc) Aufgrund des prognostisch angelegten Existenzminimumsberichts kann der Gesetzgeber nicht auf die aktuellen Preisentwicklungen im jeweiligen Streitjahr reagieren, so dass der Grundfreibetrag einen erhöhten Mehrbedarf durch aktuelle Entwicklungen nicht abbilden kann. Soweit deshalb Bedenken in der Literatur bestehen, betreffen diese nicht das Streitjahr 2006, sondern spätere Jahre ab 2007, so dass der Senat auch insoweit keinen Anpassungsbedarf sieht (so schon Urteil in BFHE 227, 99, BStBl II 2010, 414, m.w.N.). Dies gilt ebenso für eine inflationsbedingte Anpassung - auch aufgrund des Indexes der wahrgenommenen Inflation in Deutschland (vgl. Brachinger, Der Euro als Teuro? Die wahrgenommene Inflation in Deutschland, in: Wirtschaft und Statistik 2005, 999, 1004 f.).
- 17** c) Aus denselben Gründen kommt die Zulassung der Revision zur Fortbildung des Rechts nicht in Frage (vgl. Gräber/Ruban, a.a.O., § 116 Rz 38).
- 18** 2. Die Revision ist auch nicht zuzulassen, soweit die Erhöhung des Ertragsanteils bei der Erwerbsminderungsrente der Klägerin beanstandet wird.
- 19** a) Grundsätzliche Bedeutung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO fehlt einer Rechtssache auch dann, wenn die aufgeworfene Rechtsfrage höchstrichterlich bereits geklärt ist (vgl. BFH-Beschluss vom 13. April 2011 X B 69/10, BFH/NV 2011, 1330). Dies ist im vorliegenden Fall aufgrund der Entscheidungen des Senats vom 13. April 2011 X R 19/09 (BFH/NV 2011, 1489), X R 33/09 (BFH/NV 2011, 1496) und X R 54/09 (BFHE 233, 487, BStBl II 2011, 910) der Fall. Hiernach sind Leibrenten der nachgelagerten Besteuerung zu unterwerfen, die in § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG geregelt ist. Eine Unterscheidung zwischen Erwerbsminderungsrenten --sowohl in Form der abgekürzten als auch in Form der nicht abgekürzten-- und anderen Sozialversicherungsrenten erfolgt nicht. Diese Regelung, die auch im Streitjahr 2006 zum Tragen kommt, ist nach diesen Entscheidungen grundsätzlich verfassungskonform. Dem Leistungsfähigkeitsprinzip wird durch die Neuregelung insoweit Rechnung getragen, als ein Unterschied hinsichtlich der Zahlungsfähigkeit des Rentenbeziehers im Vergleich zu Einkünften aus aktiver Erwerbstätigkeit nicht erkennbar ist (vgl. Senatsurteil in BFH/NV 2011, 1489). Ausdrücklich hat das BVerfG auch eine Verletztenrente dahingehend gewürdigt, dass diese der Sicherung des Lebensunterhalts diene (BVerfG-Beschluss vom 16. März 2011 1 BvR 591/08, 593/08, Neue Zeitschrift für Sozialrecht 2011, 895). Ein Verstoß gegen das Eigentumsrecht aus Art. 14 GG liegt auch in Bezug auf den Erhöhungsanteil der Erwerbsminderungsrente der Klägerin nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Satz 3 EStG im Vergleich zum Ertragsanteil nach § 55 Abs. 2 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung nicht vor. Wie schon der BFH im Urteil in BFHE 233, 487, BStBl II 2011, 910 dargestellt hat, ist das Verbot der Übermaßbesteuerung trotz der zugegeben sehr hohen Differenz im Einzelfall nicht betroffen. Außerdem konnte der Gesetzgeber auch bei Erwerbsminderungsrenten die Besteuerung dieser Renteneinkünfte vom System der Ertragsanteilsbesteuerung auf das System der nachgelagerten Besteuerung umstellen, ohne den rechtsstaatlichen Grundsatz des Vertrauensschutzes zu verletzen (Senatsurteil in BFHE 233, 487, BStBl II 2011, 910, m.w.N.). Der Senat hält an seiner Rechtsprechung fest.
- 20** b) Die Revision ist aus den gleichen Gründen (siehe oben unter 1.c) nicht zur Fortbildung des Rechts zuzulassen.