

# Beschluss vom 24. August 2021, X B 53/21 (AdV)

## Keine ernstlichen Zweifel an der bisherigen Berechnungsmethode zur Überprüfung einer doppelten Besteuerung von Altersrenten

ECLI:DE:BFH:2021:BA.240821.XB53.21.0

BFH X. Senat

EStG § 22 Nr 1 S 3 Buchst a DBuchst aa, GG Art 3 Abs 1, GG Art 3 Abs 3, SGB 6 § 63 Abs 1, SGB 6 § 63 Abs 3, FGO § 69 Abs 3, EStG VZ 2019

vorgehend Finanzgericht des Saarlandes , 28. April 2021, Az: 3 V 1023/21

## Leitsätze

1. Eine verfassungsrechtlich unzulässige doppelte Besteuerung von Altersvorsorgeaufwendungen und Alterseinkünften gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG ist nach inzwischen ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung jedenfalls dann nicht gegeben, wenn die Summe der voraussichtlichen steuerfrei bleibenden Rentenzuflüsse mindestens ebenso hoch ist wie die Summe der aus versteuertem Einkommen aufgebrachten Rentenbeiträge (zuletzt Senatsurteile vom 19.05.2021 - X R 33/19, BFHE 273, 266, HFR 2021, 648, Rz 22, sowie vom 19.05.2021 - X R 20/19, BFHE 273, 337, HFR 2021, 659, Rz 48).
2. Der Vergleich des relativen Anteils von aus versteuerten Beiträgen erdienten Renten-Entgeltpunkten (§ 63 Abs. 2 SGB VI) und dem gesetzlich angeordneten Steuerfreistellungsanteil der Rente stellt keine geeignete Methode zur Berechnung einer eventuellen doppelten Besteuerung dar.

## Tenor

Die Beschwerde der Antragstellerin gegen den Beschluss des Finanzgerichts des Saarlandes vom 29.04.2021 - 3 V 1023/21 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Antragstellerin zu tragen.

## Tatbestand

- I.
- 1 Die im Jahr 1954 geborene Antragstellerin und Beschwerdeführerin (Antragstellerin) war Angestellte und bezieht seit ... 2018 eine Altersrente aus der gesetzlichen Rentenversicherung.
- 2 Der Antragsgegner und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) besteuerte die Rente für das Streitjahr 2019 dergestalt, dass er vom Jahresbetrag (31.944 €) den gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Satz 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) steuerfreien Teil der Rente von 7.667 € (24 %) und den Werbungskosten-Pauschbetrag von 102 € abzog. Das FA setzte Einkommensteuer für 2019 von ... € und zugleich Vorauszahlungen für die Folgejahre fest.
- 3 Über den Einspruch, mit dem die Antragstellerin eine sog. doppelte Besteuerung ihrer Altersrente beanstandet, hat das FA nach Aktenlage noch nicht entschieden. Die beantragte Aussetzung der Vollziehung (AdV) lehnte es ab.
- 4 Mit ihrem sodann beim Finanzgericht (FG) gestellten Antrag beehrte die Antragstellerin, den Einkommensteuerbescheid für 2019 in Höhe von ... € sowie die festgesetzte Einkommensteuer-Vorauszahlung für 2020 in Höhe von ... € von der Vollziehung auszusetzen. Die von ihr angenommene doppelte Besteuerung der Altersrente beruhe darauf, dass die von ihr erdienten Renten-Entgeltpunkte zu 43,17 % auf versteuerten

Rentenbeiträgen beruhen. Dieser Wert übersteige die gesetzlich angeordnete Steuerfreistellung ihrer Rentenzuflüsse von 24 % um 19,17 %.

- 5 Das FG hat den Antrag mit in Entscheidungen der Finanzgerichte 2021, 1107 veröffentlichtem Beschluss abgelehnt. Es lägen keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzungen vor. Unter Berücksichtigung der von der Antragstellerin erklärten Zahlen ergebe sich keine doppelte Besteuerung der Altersrente. Der von der Antragstellerin vertretenen Berechnungsmethode könne bereits deshalb nicht gefolgt werden, da hiernach für die in den Jahren bis 2004 geleisteten Rentenbeiträge kein steuerentlastender Sonderausgabenabzug berücksichtigt worden sei.
- 6 Mit der hiergegen eingelegten --vom FG zugelassenen-- Beschwerde macht die Antragstellerin Rechtsfehler des FG geltend. In ihrem Fall läge eine verfassungsrechtlich unzulässige doppelte Besteuerung vor, und zwar sowohl nach Maßgabe des vom FG zugrunde gelegten "Summenprinzips" als auch nach der von der Antragstellerin allein für zutreffend erachteten Berechnungsmethode, nach der auf das Verhältnis zwischen dem Anteil der aus versteuerten Beiträgen erworbenen Renten-Entgeltpunkte und dem gesetzlich steuerfrei gestellten Rentenanteil abzustellen sei.
- 7 Die Antragstellerin beantragt, den angefochtenen Beschluss des FG vom 29.04.2021 aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid für 2019 vom 04.11.2020 in Höhe von ... € sowie die in diesem Bescheid festgesetzten Vorauszahlungen für 2020 in Höhe von ... € von der Vollziehung auszusetzen.
- 8 Das FA beantragt, die Beschwerde zurückzuweisen.
- 9 Das FA tritt dem Vorbringen der Antragstellerin entgegen.
- 10 Das FG hat der Beschwerde nicht abgeholfen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 11 Die Beschwerde ist unbegründet und daher zurückzuweisen. Das FG hat die AdV frei von Rechtsfehlern abgelehnt.
- 12 Unter Beachtung der durch den beschließenden Senat in nunmehr ständiger Rechtsprechung vertretenen Rechts- und Berechnungsgrundsätze für die Überprüfung einer verfassungsrechtlich unzulässigen doppelten Besteuerung von Altersvorsorgeaufwendungen und -einkünften bestehen keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Steuerfestsetzungen (unten 1.). Die hiergegen von der Antragstellerin grundsätzlich vorgebrachten Einwendungen rechtfertigen kein anderes Ergebnis (unten 2.).
- 13 1. Nach § 69 Abs. 3 Satz 1, Abs. 2 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) ist die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsakts u.a. dann ganz oder teilweise auszusetzen bzw. aufzuheben, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit dieses Verwaltungsakts bestehen.
- 14 a) Ernstliche Zweifel liegen vor, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Bescheids neben für seine Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung von Rechtsfragen oder Unklarheit in der Beurteilung entscheidungserheblicher Tatfragen bewirken. Die Entscheidung hierüber ergeht bei der im einstweiligen Rechtsschutzverfahren gebotenen summarischen Prüfung aufgrund des Sachverhalts, der sich aus dem Vortrag der Beteiligten und der Aktenlage ergibt (ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs --BFH--, u.a. Senatsbeschluss vom 08.02.2017 - X B 138/16, BFH/NV 2017, 579, Rz 32, m.w.N.). Zur Gewährung einer AdV ist es nicht erforderlich, dass die für die Rechtswidrigkeit sprechenden Gründe im Sinne einer Erfolgswahrscheinlichkeit für das Hauptsacheverfahren überwiegen (u.a. BFH-Beschluss vom 24.05.2016 - V B 123/15, BFH/NV 2016, 1253, Rz 25, m.w.N.). Ernstliche Zweifel können auch auf verfassungsrechtlichen Bedenken hinsichtlich einer dem angefochtenen Verwaltungsakt zugrunde liegenden Gesetzesvorschrift beruhen (BFH-Beschluss vom 15.06.2016 - II B 91/15, BFHE 253, 319, BStBl II 2016, 846, Rz 10).
- 15 b) Nach diesen Grundsätzen hat die Vorinstanz zu Recht entschieden, dass keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Steuerfestsetzungen bestehen. Bei summarischer Beurteilung ist nicht

erkennbar, dass die gesetzliche Altersrente der Antragstellerin für die Streitjahre einer unzulässigen doppelten Besteuerung ausgesetzt ist.

- 16 aa) Die Besteuerung der von der Antragstellerin bezogenen Altersrente entspricht einfachgesetzlich den Vorgaben der durch das Alterseinkünftegesetz (AltEinkG) vom 05.07.2004 (BGBl I 2004, 1427) eingeführten Regelung des § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG. Hierüber besteht zwischen den Beteiligten kein Streit, sodass der Senat von weiteren Ausführungen absieht.
- 17 bb) Anhaltspunkte für eine verfassungsrechtlich unzulässige doppelte Besteuerung der Altersrente bestehen unter Beachtung der hierzu ergangenen ständigen höchstrichterlichen Rechtsprechungsgrundsätze (unten (1)) sowie des von der Antragstellerin erklärten Zahlenwerks (unter (2)) bei summarischer Beurteilung nicht.
- 18 (1) Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) muss die Besteuerung von Vorsorgeaufwendungen für die Alterssicherung und die Besteuerung von Bezügen aus dem Ergebnis der Vorsorgeaufwendungen "in jedem Fall" so aufeinander abgestimmt werden, dass eine doppelte Besteuerung vermieden wird (BVerfG-Urteil vom 06.03.2002 - 2 BvL 17/99, BVerfGE 105, 73, unter D.II.).
- 19 Im Hinblick darauf ist durch die Rechtsprechung des beschließenden Senats hinreichend geklärt, dass eine verfassungsrechtlich unzulässige doppelte Besteuerung jedenfalls dann nicht gegeben ist, wenn die Summe der voraussichtlichen steuerfrei bleibenden Rentenzuflüsse mindestens ebenso hoch ist wie die Summe der aus versteuertem Einkommen aufgebrauchten Altersvorsorgeaufwendungen (zuletzt Senatsurteile vom 19.05.2021 - X R 33/19, BFHE 273, 266, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2021, 648, Rz 22, und vom 19.05.2021 - X R 20/19, BFHE 273, 337, HFR 2021, 659, Rz 48; zuvor u.a. Senatsurteile vom 21.06.2016 - X R 44/14, BFHE 254, 545, Rz 46, und vom 19.01.2010 - X R 53/08, BFHE 228, 223, BStBl II 2011, 567, Rz 69). Geklärt ist ebenfalls, dass die erforderliche Vergleichs- und Prognoserechnung auf der Grundlage des Nominalwertprinzips vorzunehmen ist (u.a. Senatsurteile in HFR 2021, 648, Rz 22 und 24 ff.; in BFHE 254, 545, Rz 48, sowie in BFHE 228, 223, BStBl II 2011, 567, Rz 70 ff.; Bestätigung der Senatsrechtsprechung durch BVerfG-Beschluss vom 29.09.2015 - 2 BvR 2683/11, BStBl II 2016, 310, Rz 51 ff.; vgl. zudem bereits BTDrucks 15/2150, 23).
- 20 Die Summe der steuerunbelastet zufließenden --voraussichtlichen-- Rentenbezüge ist dergestalt zu berechnen, dass der nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Satz 4 EStG ermittelte steuerfreie Teil der Rente mit der durchschnittlichen statistischen Lebenserwartung des Steuerpflichtigen nach der im Zeitpunkt des Renteneintritts letztverfügbaren Sterbetafel multipliziert wird (ständige Senatsrechtsprechung, zuletzt Urteile in HFR 2021, 648, Rz 34 ff., sowie in HFR 2021, 659, Rz 54, jeweils m.w.N.).
- 21 (2) Nach diesen --vom FG im Wesentlichen beachteten-- Rechtsgrundsätzen ist bei summarischer Beurteilung der Sachlage die Summe der nicht steuerbaren Rentenzuflüsse mindestens ebenso hoch wie die Summe der aus versteuertem Einkommen gezahlten Rentenbeiträge; sie fällt sogar höher aus.
- 22 (a) Bei der Berechnung des voraussichtlichen steuerfreien Teils der Rente sind künftige --zum Prognosezeitpunkt noch nicht absehbare-- regelmäßige Rentenanpassungen außen vor zu lassen (Senatsurteil in HFR 2021, 659, Rz 56). Dies bedeutet im Streitfall, dass der für die Prognose zugrunde zu legende jährliche steuerfreie Teil nicht --wie von der Vorinstanz angenommen-- 7.667 €, sondern lediglich 7.544 € beträgt. Dieser Wert ergibt sich, wenn der Jahresbetrag der Rente des Streitjahres 2019 von 31.944 €, aus dem das FG den steuerfreien Anteil gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Sätze 3 und 4 EStG von 7.667 € (24 %) abgeleitet hat, um die zum Prognosezeitpunkt (... 2018) noch nicht vorhersehbare Rentenerhöhung zum 01.07.2019 von 3,18 % (alte Bundesländer) bereinigt wird.
- 23 Die zu Beginn des Rentenbezugs im ... 2018 letztverfügbare Sterbetafel 2013/2015 (vgl. Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 04.11.2016, BStBl I 2016, 1166) weist für Frauen, die das 64. Lebensjahr vollendet haben, eine durchschnittliche Lebenserwartung von noch 21,74 Jahren aus; bei Vollendung des 65. Lebensjahres beträgt der Wert 20,90 Jahre (Differenz 0,84). Bei interpolierender Betrachtungsweise (vgl. hierzu Senatsurteil in HFR 2021, 659, Rz 89) belief sich die durchschnittliche statistische Lebenserwartung der am ...1954 geborenen Antragstellerin zum Zeitpunkt des Rentenbeginns somit auf 21,49 weitere Jahre.
- 24 Die Summe des prognostisch steuerfrei zu vereinnahmenden Teils der Altersrente beträgt daher 162.120 € (lt. FG: 164.380 € bei 21,44 Jahren).
- 25 (b) Demgegenüber führt die Antragstellerin nach Maßgabe ihrer bereits vorinstanzlich beigebrachten Excel-Tabelle

an, sie habe im Erwerbszeitraum von 1969 bis 2018 von den Gesamtbeiträgen an die gesetzliche Rentenversicherung (390.177 €) insgesamt 154.190 € aus versteuertem Einkommen erbracht.

- 26** Dieser Betrag übersteigt die Summe der steuerfreien Rentenzuflüsse nicht, sodass --wie vom FG zutreffend angenommen-- bereits auf Grundlage der von der Antragstellerin selbst erklärten Zahlen keine Anhaltspunkte für eine doppelte Besteuerung bestehen.
- 27** Die Vorinstanz geht ferner zu Recht davon aus, dass der aus versteuertem Einkommen geleistete Gesamtbetrag an Altersvorsorgeaufwendungen geringer als von der Antragstellerin veranschlagt ausfallen dürfte. Mit ihrer Auffassung, die Arbeitnehmerbeiträge zur Rentenversicherung seien bis einschließlich des Veranlagungszeitraums 2004 steuerlich voll belastet gewesen, kann die Antragstellerin nicht durchdringen. Der Senat hat bereits mehrfach entschieden, dass die Beiträge zu den verschiedenen Sparten der gesetzlichen Sozialversicherung in Anbetracht der gemeinsamen Höchstbeträge für sämtliche Arten von --steuerrechtlich dem Grunde nach abziehbaren-- Vorsorgeaufwendungen für Veranlagungszeiträume bis 2004 gleichrangig in die Berechnung des abziehbaren Teils der Vorsorgeaufwendungen einzustellen sind (zuletzt Senatsurteile in HFR 2021, 648, Rz 86 ff., sowie in HFR 2021, 659, Rz 77 ff., jeweils m.w.N.). Dies zwingt zu dem Schluss, dass zumindest ein Teil der von der Antragstellerin bis einschließlich 2004 geleisteten Rentenversicherungsbeiträge im Rahmen der Höchstbetragsberechnung nach § 10 Abs. 3 EStG a.F. steuermindernd in Abzug gebracht wurde. Eine doppelte Besteuerung liegt daher noch ferner als bei einer Berechnung auf Grundlage der von der Antragstellerin erklärten Zahlen.
- 28** 2. Die rechtlichen Einwendungen der Antragstellerin gegen die der ständigen Rechtsprechung des beschließenden Senats zugrunde liegenden Berechnungsmethode führen --sofern vorliegend überhaupt relevant-- selbst bei einem rein summarischen Prüfungsmaßstab zu keinem anderen Ergebnis.
- 29** a) Dies gilt zuvorderst für die von der Antragstellerin in Zweifel gezogene Anwendbarkeit des Nominalwertprinzips. Der Senat hat sich mit der Geltung jenes Prinzips wiederholt und eingehend zuletzt in seiner Entscheidung in HFR 2021, 648 auseinandergesetzt. Er hat hierbei --auch unter Bezugnahme auf den Beschluss des BVerfG in BStBl II 2016, 310, Rz 51 ff.-- erneut hervorgehoben, dass es im Hinblick auf die durch das AltEinkG eingeführte nachgelagerte Besteuerung von Alterseinkünften verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden ist, reale oder nominelle Wertsteigerungen der Rentenbeiträge erstmals steuerlich zu erfassen (dort Rz 24 ff. und 29; ebenso FG Münster, Beschluss vom 26.09.2019 - 9 V 1985/19 E, Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2020, 730, Rz 18). Dies gilt --anders als die Antragstellerin meint-- nicht nur für die endgültige Ausgestaltung der nachgelagerten Besteuerung, sondern auch für die Übergangsregelung (vgl. Beschluss des BVerfG vom 30.09.2015 - 2 BvR 1066/10, HFR 2016, 72, Rz 56). Bislang nicht gewürdigte Argumente hat die Antragstellerin insoweit nicht vorgebracht.
- 30** b) Die von der Antragstellerin befürwortete alternative Berechnung einer eventuellen doppelten Besteuerung anhand eines Vergleichs des relativen Anteils von aus versteuerten Beiträgen erdienten Renten-Entgeltpunkten (§ 63 Abs. 2 des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch --SGB VI--) und dem gesetzlichen Steuerfreistellungsanteil der Rente überzeugt aus mehreren Gründen nicht.
- 31** aa) So ist bereits nicht nachvollziehbar, aus welchem zwingenden Grund bei der Überprüfung einer doppelten Besteuerung von Altersrenten anstelle der geleisteten Rentenbeiträge die erdienten Entgeltpunkte heranzuziehen sein sollen (vgl. hierzu bereits Senatsurteil in HFR 2021, 648, Rz 29; Beschluss des BVerfG in BStBl II 2016, 310, Rz 52 f.). Hiergegen spricht schon, dass der Sonderausgabenabzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG nur an die Beiträge des Steuerpflichtigen, nicht aber an den Umrechnungswert gemäß § 63 Abs. 2 SGB VI anknüpft. Zudem belegt § 63 Abs. 1 SGB VI, dass sich die Höhe der Rente "vor allem" nach dem Umfang der während des Erwerbslebens gezahlten Beiträge richtet; sie ist lohn- und beitragsbezogen ausgestaltet (statt vieler Körner in Kasseler Kommentar, Sozialversicherungsrecht, § 63 SGB VI Rz 2). Die Umrechnung in Entgeltpunkte nach Abs. 2 der Vorschrift zeigt lediglich auf, welchen Wert die gezahlten Beiträge für die Rentenzahlung haben, indem der Arbeitsverdienst des Einzelnen in Relation zum Durchschnittseinkommen der zeitgleich Versicherten gesetzt wird (vgl. Blüggel in: Schlegel/Voelzke, jurisPK-SGB VI, 3. Aufl., § 63 Rz 17). Die Abhängigkeit des Rentenanspruchs von der Höhe der Beitragsleistungen wird durch diese Relativierung aber nicht grundsätzlich in Frage gestellt.
- 32** bb) Durchgreifende Bedenken bestehen zudem am dogmatischen Ansatz der Berechnungsmethode der Antragstellerin. Die Methode unterstellt, dass jede Rentenzahlung in einen steuerpflichtigen und in einen steuerfreien Anteil zerfällt und daher in dem Umfang doppelt besteuert wird, in dem die steuerfreie Quote unter derjenigen der aus versteuerten Beiträgen erdienten Renten-Entgeltpunkte bleibt (nach den Berechnungen der Antragstellerin in ihrem Fall 24 % : 43,17 %).

- 33** Diese Betrachtung beachtet nicht, dass das Konzept der nachgelagerten Besteuerung --konträr zum Leitbild der bis zum Jahr 2004 geltenden Ertragsanteilsbesteuerung von Altersrenten-- dem Grunde nach sämtliche Rentenzuflüsse in der Auszahlungsphase als steuerbar qualifiziert (statt vieler Beschluss des BVerfG in BStBl II 2016, 310, Rz 51 ff.). Die anteilige Steuerbefreiung für Renteneintrittsjahrgänge der gesetzlichen Übergangsphase zwischen 2005 und 2039 berücksichtigt lediglich, dass für jene Kohorte nur ein betragsmäßig begrenzter Sonderausgabenabzug für Altersvorsorgeaufwendungen in Anspruch genommen werden konnte (vgl. BTDruks 15/2150, 39).
- 34** Darüber hinausgehend wäre es aber verfehlt, eine etwaige doppelte Besteuerung anhand einer rein statischen Verhältnisrechnung zu bestimmen. Diese Berechnung nimmt die statistisch wahrscheinliche Rentenbezugsdauer nicht in den Blick und kann daher keine prognostische Aussage dazu treffen, ob die laufzeitabhängige Höhe der steuerfreien Rentenzuflüsse die steuerbelasteten Beiträge zumindest kompensieren kann. Es handelt sich demnach --auch bei summarischer Beurteilung-- nicht um eine geeignete Methode, eine doppelte Besteuerung von Altersvorsorgeaufwendungen und -einkünften zu überprüfen.
- 35** cc) Auf die von der Vorinstanz zutreffend aufgezeigten methodischen Berechnungsmängel (vgl. dort unter II.2.4.1. der Gründe) kommt es daher nicht mehr an.
- 36** c) Unzutreffend und vom beschließenden Senat in dieser Weise auch zu keinem Zeitpunkt vertreten ist die rechtliche Behauptung der Antragstellerin, bei der Vergleichs- und Prognoseberechnung sei zusätzlich die jeweilige "Grenzsteuerbelastung" in der Einzahlungs- und Auszahlungsphase zu berücksichtigen. Soweit sich die Antragstellerin hierfür auf die Senatsentscheidungen X R 3/12 (Urteil vom 23.10.2013, BFHE 243, 287, BStBl II 2014, 58, Rz 52) sowie X R 2/15 (Urteil vom 06.04.2016, BFHE 253, 370, BStBl II 2016, 733, Rz 54) beruft, verkennt sie, dass die dortige Formulierung "steuerliche Belastung" ersichtlich synonym zu "aus versteuertem Einkommen geleistet" genutzt wurde (vgl. dort jeweils Rz 53).
- 37** d) Abschließend durch die Senatsrechtsprechung geklärt ist zudem, dass Arbeitgeberbeiträge zur Rentenversicherung --anders als offenbar die Antragstellerin meint-- nicht in die Vergleichs- und Prognoseberechnung einzubeziehen sind. Dies ergibt sich bereits daraus, dass jene Beiträge aus Sicht des rentenberechtigten Steuerpflichtigen gemäß § 3 Nr. 62 EStG steuerfrei geleistet wurden; eine hierauf beruhende doppelte Besteuerung kann sich somit nicht ergeben (vgl. hierzu Senatsurteil in BFHE 253, 370, BStBl II 2016, 733, Rz 55).
- 38** e) Der weitere Einwand der Antragstellerin, die statistisch höhere Lebenserwartung von Frauen gegenüber Männern führe bei Ersteren zu einer höheren Steuerlast und begründe deshalb eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung (Art. 3 des Grundgesetzes --GG--), geht von vornherein ins Leere. Alterseinkünfte i.S. von § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG werden --selbstredend-- unabhängig vom Geschlecht besteuert.
- 39** Die vorliegend maßgebliche Berechnungsmethode berücksichtigt lediglich den --objektiven-- Umstand, dass die statistisch erwiesene längere durchschnittliche Lebensdauer von Frauen zu einem entsprechend längeren Rentenbezug und konsequenterweise auch zu einem längeren Zeitraum, in dem ein Teil der Rentenzuflüsse steuerbefreit vereinnahmt werden kann, führt. Dies wiederum hat zwar zur Folge, dass bei der Höhe nach gleichen Rentenansprüchen männliche Rentenempfänger zeitlich eher als weibliche einer doppelten Besteuerung der Alterseinkünfte ausgesetzt sein können. Der von der Antragstellerin angenommene Verstoß sowohl gegen den allgemeinen (Art. 3 Abs. 1 GG) als auch gegen den speziellen Gleichbehandlungsgrundsatz nach Art. 3 Abs. 3 GG blendet allerdings zu Unrecht ein wesentliches Differenzierungskriterium, nämlich die statistisch zu beurteilende Rentenbezugsdauer, aus.
- 40** f) Soweit die Antragstellerin schließlich erwägt, eine doppelte Besteuerung ihrer Altersrente könne am ehesten durch die Unterstellung vermieden werden, dass die Zahlungen zu Beginn der Rente ausschließlich auf Beiträgen beruhten, die aus versteuertem Einkommen erbracht worden seien, widerspricht sie ihren eigenen Ausführungen und Berechnungen, denen zufolge in den Streitjahren nicht 100 %, sondern nur 43,17 % steuerfrei zu belassen seien. Zudem liefe dies der eindeutigen gesetzlichen Regelung in § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG zuwider, nach der in jedem Jahr --d.h. bereits ab dem Jahr des Rentenbeginns-- ein bestimmter steuerfreier Teilbetrag der Rente gewährt wird, die zugeflossenen Beträge im Übrigen aber der Besteuerung unterliegen (vgl. auch Senatsurteil in BFHE 254, 545, Rz 35).
- 41** 3. Fehlt es aus den vorgenannten Gründen bereits an ernstlichen Zweifeln an der Rechtmäßigkeit der Einkommensteuerfestsetzung für 2019 sowie der für das Jahr 2020 festgesetzten Vorauszahlungen, bedarf es keiner Entscheidung des Senats, ob die Antragstellerin das nach der Rechtsprechung des BFH erforderliche besondere

berechtigte Interesse für die Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes bei Einwendungen gegen die Verfassungsmäßigkeit einer dem angefochtenen Verwaltungsakt zugrunde liegenden Rechtsvorschrift dargelegt hat (vgl. hierzu u.a. BFH-Beschlüsse in BFHE 253, 319, BStBl II 2016, 846, Rz 10, sowie vom 25.11.2014 - VII B 65/14, BFHE 247, 182, BStBl II 2015, 207, Rz 11 f.).

**42** 4. Die Kosten des erfolglosen Beschwerdeverfahrens sind der Antragstellerin aufzuerlegen (§ 135 Abs. 2 FGO).

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