

Gemeinsame Stellungnahme
des Bevollmächtigten des Rates der Evangelischen Kirche in Deutschland
und
des Kommissariats der deutschen Bischöfe
zum Entwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung
und des Einkommensteuergesetzes

I. Änderung der Abgabenordnung (Art. 1)

Zu § 58 Nr. 1 AO - Steuerunschädliche Betätigungen

Mit der vorgesehenen Änderung soll erreicht werden, dass die Steuerbegünstigung eines Fördervereins nicht mehr davon abhängig ist, dass auch die von ihm geförderte, steuerbegünstigte Zwecke verfolgende, aber unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft selbst steuerbegünstigt sein muss, sofern letztere öffentlichen Rechts ist.

Die Kirchen begrüßen den mit der Änderung des § 58 Nr. 1 AO verfolgten Zweck. Er unterstreicht das Vertrauen in die Einrichtung bei der Verwendung der Mittel und bedeutet für die öffentlich-rechtlichen Körperschaften eine erhebliche Erleichterung im Verwaltungsvollzug.

Die Umsetzung des durch das Investitionszulagengesetz 1999 neu gefassten § 58 Nr. 1 AO hat in den kirchlichen Körperschaften, in denen es traditionell viele und vielfältige Förder- und nachgelagerte Einrichtungen gibt, für erheblichen Mehraufwand gesorgt. Sie haben daher dankbar von der immer wieder erteilten Fristverlängerung für eine Anpassung Gebrauch gemacht, zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 2. 4. 2004 (- IV C 4 - S 0177 - 12/04) bis zum 31. 12. 2004. Mit der vorliegenden Ergänzung des Gesetzes entfällt dieser Bedarf.

Der Gesetzgeber sollte die Korrektur zum Anlass nehmen, für diejenigen Körperschaften, welche für ihre Einrichtungen eine Satzung erlassen haben, eine für die Gemeinnützigkeit unschädliche Rückkehr zum Vorzustand zu eröffnen. Die Ausführungen in der Stellungnahme der Bundesregierung (BT-Ds. 15/904 Anlage 2, r. Sp.) weisen auf die Problemlage hin. Eine Änderung der Abgabenordnung sollte hieran aber nicht scheitern.

II. Änderung des Einkommensteuergesetzes (Art. 2a)

Zu § 24 b EStG Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Mit dem Haushaltbegleitgesetz 2004 ist der vom Bundesverfassungsgericht beanstandete Haushaltsfreibetrag für Alleinerziehende endgültig entfallen und ein Entlastungsbetrag für sog. „echte“ Alleinerziehende eingeführt. Dieser Entlastungs(frei)betrag soll den nicht unmittelbar kindbezogenen Mehraufwand Alleinerziehender berücksichtigen. Ziel des vorliegenden Gesetzentwurfs ist es, den Kreis der anspruchsberechtigten Alleinerziehenden zu erweitern.

a. Allgemeine Erwägungen

Die finanzielle Entlastung von Eltern mit Kindern ist aus Sicht der Kirchen ein wichtiges Anliegen. Sie wird - für zusammenlebende oder alleinerziehende Eltern gleichermaßen - über den Familienleistungsausgleich geregelt und findet die volle Unterstützung der Kirchen. Soweit durch Kinder eine weitergehende Belastung bei Alleinerziehenden besteht, die so bei ehelichen oder anderen Erziehungsgemeinschaften nicht eintritt, verdient sie ebenfalls Beachtung.

1. Von den ca. 1 Mio. Kindern und Jugendlichen, die Hilfe zum Lebensunterhalt erhalten, leben mehr als 500.000 Kinder und Jugendliche in Ein-Eltern-Haushalten, zumeist mit allein erziehenden Frauen.¹ Dieses besondere Armutsrisiko ist auch ein Indiz für die besondere wirtschaftliche Belastung von Alleinerziehenden. Das BSHG hat daher Personen, die mit einem Kind unter 7 Jahren oder die mit zwei oder drei Kindern unter 16 Jahren zusammenleben und allein für deren Pflege und Erziehung sorgen, zusätzlich zu den Ansprüchen aus dem Familienleistungsausgleich einen Mehrbedarf zuerkannt (vgl. § 23 Abs. 2 BSHG, auch § 31 Abs.3 SGB XII und § 21 Abs.3 SGB II). Dieser mittelbar kindbedingte Mehrbedarf wird vor allem deshalb gewährt, „weil Alleinerziehende wegen der Sorge für ihre Kinder weniger Zeit haben, preisbewusst einzukaufen und zugleich höhere Aufwendungen zur Kontaktpflege und zur Unterrichtung in Erziehungsangelegenheiten tragen müssen“.²

Einen nahezu identischen Mehrbedarf erkennt auch die Begründung zu Nr. 3 (§ 24 b EStG) des vorliegenden Gesetzentwurfes.³ Sie konkretisiert damit die Einzelbegründung des Haushaltsausschusses vom 15.10.2003, der die Einführung eines „Entlastungsbetrages für Alleinerziehende“ auf die „regelmäßig höheren Lebensführungskosten von echten Alleinerziehenden“ stützt, ohne diese näher zu erläutern.⁴

2. Der „Entlastungsbetrag für Alleinerziehende“ ist eine Nachfolgeregelung zum früheren Haushaltsfreibetrag. Dieser sollte „die Mehrbelastungen ausgleichen, die den so genannten Halbfamilien gegenüber alleinstehenden Steuerpflichtigen erwachsen und wenigstens einen teilweisen Ausgleich dafür bieten, dass diese Steuerpflichtigen die Vorteile des Splittingverfahrens nicht in Anspruch nehmen können“.⁵ Alleinstehende Personen mit Kindern sollten einen Freibetrag ähnlich einem weiteren Grundfreibetrag erhalten.⁶ Die Höhe des Freibetrages wurde lange Zeit so bemessen, dass alleinstehende Personen mit Kindern im Proportionalbereich des Einkommensteuertarifs – in dem sich ein Splittingvorteil nicht auswirkt - ebenso besteuert wurden wie zusammen veranlagte Ehegatten. Der Haushaltsfreibetrag sollte mithin die alleinstehenden Personen mit Kindern gegenüber sonstigen alleinstehenden Personen besser stellen und sie in puncto Grundfreibetrag mit zusammen veranlagten Ehegatten gleichstellen.

Das BVerfG hat jedoch den Haushaltsfreibetrag insoweit für verfassungswidrig angesehen, als die Vorschrift nicht verheirateten Eltern den zusätzlichen Freibetrag auch dann

¹ Vgl. Kinderarmut in Deutschland - zentrale Ergebnisse der AWO-ISS-Studie „Gute Kindheit - schlechte Kindheit?“.

² Vgl. Oestreicher/Schelter/Kunz - Bundessozialhilfegesetz mit Recht der Kriegsofopferfürsorge, Kommentar § 23, Randziffer 17.

³ Vgl. BT-Drs. 15/904, Anlage 2, S. 6.

⁴ Vgl. BT-Drs. 15/1751, S. 6.

⁵ Vgl. BT-Drs. 7/1470, S. 222.

⁶ Vgl. BVerfG, vom 10.11.1998, 2BvR1057/91, Randziffer 82.

gewährt, wenn sie Erziehungsgemeinschaften bilden, ihn verheirateten Erziehungsgemeinschaften aber vorenthält. „Durch den Haushaltsfreibetrag als „drittem Grundfreibetrag“ werden damit solche Erziehungsgemeinschaften der ehelichen Erziehungsgemeinschaft gegenüber bevorzugt.“⁷

Im Übrigen hat das Bundesverfassungsgericht in der gleichen Entscheidung gefordert, den kindbedingten Mehrbedarf bei allen Eltern steuerlich stärker zu berücksichtigen und der Gesetzgeber ist dieser Forderung durch eine Ergänzung des Familienleistungsausgleichs nachgekommen.

3. Daraus ergibt sich, dass ein zusätzlicher Freibetrag für Alleinerziehende dann in Frage kommt,
 - wenn über den Bedarf, der durch den Familienleistungsausgleich berücksichtigt werden soll, hinaus ein Sonderaufwand von Alleinerziehenden besteht und
 - der Freibetrag keinen „dritten Grundfreibetrag“ im Rahmen einer Erziehungsgemeinschaft darstellt.

b. Zu den Vorschriften im Einzelnen

1. § 24 b Abs. 1 GE

§ 24 b Abs. 1 GE dehnt den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende auch auf die Fälle aus, in denen das Kind des oder der Alleinstehenden volljährig ist.

Es erscheint zweifelhaft, ob in diesen Fällen ein Sonderaufwand für Alleinerziehende noch besteht. Die Anerkennung einer besonderen Belastung geht schon in der bestehenden Regelung über die Voraussetzungen des Sozialhilferechts hinaus. Preisvergleiche werden mit erwachsenen Kindern zeitlich möglich sein. Wahrscheinlich lassen sich auch Kontakte ohne nennenswerte Mehrkosten organisieren, wenn die Kinder volljährig sind. Trotzdem werden Alleinerziehende auch mit erwachsenen Kindern wohl nicht alle Synergieeffekte erreichen können, die Partnergemeinschaften offen stehen. Auch der frühere Haushaltsfreibetrag knüpfte an den Bezug von Kindergeld bzw. die Gewährung von Freibeträgen an. Die Rückkehr zu diesem Anknüpfungstatbestand ist insofern folgerichtig.

2. § 24 b Abs.2 S.1 HS. 2, S. 2 und 3

Das Nichtvorliegen einer Haushaltsgemeinschaft als Voraussetzung für die Gewährung des Entlastungsbetrages entspricht den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts und dient ebenfalls dazu, einen „dritten“ Freibetrag auszuschließen. Die Pluralität der Lebensgemeinschaften macht die Abgrenzung nach wie vor schwierig und erfordert eine Prüfung des Einzelfalls.

3. § 24 b Abs. 3 Nr. 3 und 4 GE

§ 24 b Abs. 3 behandelt die Ausnahmen, in denen das Vorliegen einer Haushaltsgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person als das Kind, doch nicht zum Ausschluss des Entlastungsbetrages führen soll. Dies soll der Fall sein, wenn die andere Person eine schwere Behinderung aufweist.

⁷ Vgl. BVerfG, vom 10.11.1998, 2BvR1057/91, Randziffer 83..

Diese Fallgestaltung des Abs. 3 Nr. 3 ist nicht unproblematisch. Auch eine schwere Behinderung schließt nicht aus, dass diese Personen eigene Einkünfte und Anspruch auf einen Grundfreibetrag haben und somit die Alleinerziehenden finanziell maßgeblich entlasten. Nicht auszuschließen ist ebenfalls, dass diese Personen abhängig von der Art der Behinderung die oder den Alleinerziehenden auch in Bezug auf deren Sonderaufwand entlasten können. Andererseits dürfte sich der Mehraufwand in vielen Fällen nicht vermeiden lassen.

Die Gefahr eines Verfassungsverstoßes wird offenbar gesehen, dies zeigt § 24 b Abs. 4 GE. Wenn diese Ausnahme politisch angestrebt wird, ist Abs. 4, d. h. die Ausdehnung auf Ehegatten mit Kindern, erforderlich.

Nach § 24 b Abs. 3 Nr. 4 GE soll die Haushaltsgemeinschaft mit einer anderen Person auch unschädlich sein, wenn diese geringes Vermögen und Einkünfte bzw. Bezüge von nicht mehr als 7188 EUR im Jahr hat. Zu dieser Regelung bestehen Bedenken.

Eine andere Person im Sinne des § 24 b Abs. 2 GE kann unabhängig von ihrer eigenen Einkommenssituation dazu beitragen, den Sonderaufwand Alleinerziehender zu erübrigen.

Die Regelung erscheint auch im Hinblick auf das Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 10.11.1998 problematisch. Auch als Geringverdiener steht einer anderen Person im Sinne des § 24 b Abs. 2 GE ein Grundfreibetrag zu, so dass dieser Haushaltsgemeinschaft zwei Grundfreibeträge und ein Entlastungsbetrag zustehen. Anders als in § 24 b Abs. 4 GE sieht der Gesetzentwurf für diesen Fall keinen zusätzlichen Entlastungsbetrag für Ehegatten vor, von denen einer dieselben Voraussetzungen erfüllt.

Gegen diese Bedenken lässt sich auch nicht einwenden, dass den Ehegatten das Splittingverfahren offen steht. Aus der zitierten Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts lässt sich ableiten, dass die §§ 26, 26 b EStG zur Kompensation von einer derartigen steuerlichen Schlechterstellung nicht in Betracht kommen: „Die Zusammenveranlagung kann von allen Ehegatten in Anspruch genommen werden, unabhängig davon, ob sie unterhaltsberechtigter Kinder haben oder nicht; die Zusammenveranlagung setzt eine Ehe nicht einen kindbedingten Bedarf voraus. Eine Berücksichtigung der Rechtsfolgen der §§ 26, 26 b EStG zur Kompensation der steuerlichen Schlechterstellung kommt somit schon deshalb nicht in Betracht, weil sie verheiratete Eltern gegenüber Ehegatten ohne unterhaltsberechtigter Kinder benachteiligen würde.“⁸

Wenn diese Ausnahmeregelung Bestand haben soll, müsste sie ebenfalls auf Ehegatten mit Kindern in vergleichbarer Lage ausgedehnt werden.

c. Abschließende Anmerkungen

Unzweifelhaft besteht für Alleinerziehende ein besonderes Armutrisiko, so dass sie besonderer finanzieller Unterstützung bedürfen. Feststellbar ist ebenfalls ein besonderer kindbedingter Mehraufwand, der so nicht für Erziehungsgemeinschaften besteht, insbesondere solange Kinder noch klein sind. Es ist richtig, dass dieser besondere Mehraufwand bei Heranwachsen der Kinder zurückgeht, anzuerkennen ist jedoch auch, dass er auch dann nicht immer aufzulösen ist, bis das Kind in der Lage ist, sich selbst zu unterhalten. Es erscheint insofern steuersystematisch nicht verfehlt, diesen Mehraufwand durch einen Freibetrag bei steuerlich leistungsfähigen Alleinerziehenden zu berücksichtigen.

⁸ Vgl. BVerfG, vom 10.11.1998, 2BvR1057/91, Randziffer 86.

Weniger eindeutig erscheint jedoch, ob das Ziel, Alleinerziehende in ihrer besonderen Lage zu unterstützen, am sinnvollsten über den Ausbau eines steuerlichen Freibetrages erreicht wird, der aufgrund eines besonderen Mehrbedarfs gewährt wird. Schon die Schwierigkeit, den besonderen Mehrbedarf für Alleinerziehende mit volljährigen Kindern zu begründen, zeigt die Grenzen dieses Ansatzes auf. Der Entlastungsbetrag dürfte in diesen Fällen zunehmend dem Familienleistungsausgleich dienen. Darüber hinaus greift der Freibetrag in den zahlreichen Armutsfällen nicht, da von den Alleinerziehenden keine oder zu geringe Einkommen erzielt werden.

Ziel der Familienpolitik müsste es daher sein, zum einen die Finanzkraft Erziehender individuell zu stärken und dabei insbesondere diejenigen Eltern, die dem Armutsrisiko am nächsten sind. Beispiele für bedarfsorientierte Lösungen sind bereits in der Diskussion: U. a. eine Anhebung des Kindergeldes, wie sie die katholischen Verbände gefordert haben, oder ein einkommensabhängiger Zuschlag, der beispielsweise dem Modell einer Kindergrundsicherung zu Grunde liegt. Damit würde die Entlastung vom Aufwand für Kinder verfassungskonform als Förderung auf die Bedürftigen konzentriert und der Staat stünde nicht in der Pflicht, Lebenssituationen von Zusammenwohnenden zu erforschen.

Daneben steht dem Gesetzgeber die Möglichkeit offen, mit staatlichen Mitteln zusätzliche Einrichtungen zu schaffen, die dem besonderen Bedarf Alleinerziehender gezielt entgegenkommen. Dies kann der Ausbau von Betreuungseinrichtungen sein, die das Zeitbudget entlasten und organisatorischen Nachteile mindern oder besondere Beratungsangebote, die zwar allen Erziehenden mit diesem Bedarf zur Verfügung stehen und gleichzeitig dem Sonderbedarf der Alleinerziehenden entsprechen.

Berlin, den 24.05.2004