



Sachstand

Verschiedene Fragen zum steuer- und sozialrechtlichen Existenzminimum von Kindern



Verschiedene Fragen zum steuer- und sozialrechtlichen Existenzminimum von Kindern[REDACTED]
Aktenzeichen:

Abschluss der Arbeit:

Fachbereich:

[REDACTED]
WD 4 - 3000 - 052/11

31.03.2011

WD 4: Haushalt und Finanzen
[REDACTED]

1. Vorbemerkung

Mit Bezug auf die Fragestellungen wird nachfolgend eine Übersicht über diesbezügliche grundsätzliche Positionen des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) gegeben. Anschließend wird anhand der ausgewählten Rechtsprechung zu den einzelnen Fragen Stellung genommen.

2. Entscheidungen des BVerfG zum Existenzminimum von Familien und Kindern

Das BVerfG hat ausgehend von den Bestimmungen des Grundgesetzes (GG) zum Schutz der Familie (Art. 6 Abs. 1 GG), zur Menschenwürde (Art. 1 Abs. 1 GG) und dem Sozialstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 1 GG) in mehreren Entscheidungen grundlegende Maßstäbe hinsichtlich der Berücksichtigung des Existenzminimums von Familien und Kindern entwickelt. So in seinen Entscheidungen vom

- 29. Mai 1990 - 1 BvL 20, 26, 184 und 4/86¹ - und vom 14. Juni 1994 - 1 BvR 1022/ 88² - zur Verfassungsmäßigkeit der mit dem Haushaltsbegleitgesetz 1983 bzw. nach § 10 Abs. 2 Bundeskindergeldgesetz vorgenommenen Kürzung des Kindergeldes für Besserverdienende;
- 25. September 1992 - 2 BvL 5, 8, 14/91³ - zu den Fragen, 1. ob die in den Einkommensteuertarif eingearbeiteten Grundfreibeträge für die Veranlagungszeiträume 1978 bis 1984, 1986 und 1988 sowie für 1991 und 2. ob der für den Veranlagungszeitraum 1991 maßgebende Kinderfreibetrag mit dem Grundgesetz vereinbar sind;
- 10. November 1998 - 2 BvL 42/ 93⁴; 2 BvR 1220/ 93⁵; 2 BvR 1852, 1853/ 97⁶ und 2 BvR 1057, 1226, 980/91 - zu den Fragen ob
 - die durch Kindergeld und einkommensteuerliche Kinderfreibeträge gewährte Entlastung des Unterhalts für ein Kind im Veranlagungszeitraum 1987 den verfassungsrechtlichen Anforderungen entsprach,
 - die in den Veranlagungszeiträumen 1985, 1987 und 1988 gewährten einkommensteuerlichen Kinderfreibeträge den verfassungsrechtlichen Anforderungen genügten
 - es mit dem Grundgesetz vereinbar ist, dass Eltern von dem Recht, Kinderbetreuungskosten wegen Erwerbstätigkeit als außergewöhnliche Belastungen von der einkom-

1 BVerfGE 82, 60, I.

2 BVerfGE 91, 83.

3 BVerfGE 87, 153.

4 BVerfGE 99, 246, II.

5 BVerfGE 99, 268, II.

6 BVerfGE 99, 268, II.

mensteuerlichen Bemessungsgrundlage abzuziehen, sowie von der Gewährung eines Haushaltsfreibetrags ausgeschlossen werden.

In den vorgenannten Entscheidungen entwickelte das BVerfG die folgenden Leitsätze:

- Bei der Einkommensbesteuerung muss ein Betrag in Höhe des Existenzminimums der Familie steuerfrei bleiben; nur das darüber hinausgehende Einkommen darf der Besteuerung unterworfen werden⁷ (Abweichung von BVerfGE 43, 108).
- Dem der Einkommensteuer unterworfenen Steuerpflichtigen muss nach Erfüllung seiner Einkommensteuerschuld von seinem Erworbenen soviel verbleiben, als er zur Bestreitung seines notwendigen Lebensunterhalts und - unter Berücksichtigung von Art. 6 Abs. 1 GG - desjenigen seiner Familie bedarf (Existenzminimum);⁸
- Die Höhe des steuerlich zu verschonenden Existenzminimums hängt von den allgemeinen wirtschaftlichen Verhältnissen und dem in der Rechtsgemeinschaft anerkannten Mindestbedarf ab. Der Steuergesetzgeber muss dem Einkommensbezieher von seinen Erwerbsbezügen zumindest das belassen, was er dem Bedürftigen zur Befriedigung seines existenznotwendigen Bedarfs aus öffentlichen Mitteln zur Verfügung stellt.⁹
- Bei einer gesetzlichen Typisierung ist das steuerlich zu verschonende Existenzminimum grundsätzlich so zu bemessen, dass es in möglichst allen Fällen den existenznotwendigen Bedarf abdeckt, kein steuerpflichtiger also infolge einer Besteuerung seines Einkommens darauf verwiesen wird, seinen existenznotwendigen Bedarf durch Inanspruchnahme von Staatsleistungen zu decken.¹⁰
- Art. 6 Abs. 1 GG gebietet, bei der Besteuerung einer Familie das Existenzminimum sämtlicher Familienmitglieder steuerfrei zu belassen¹¹:
 - **Dabei bildet das sozialhilferechtlich definierte Existenzminimum die Grenze für das einkommensteuerliche Existenzminimum, die über- aber nicht unterschritten werden darf.**

7 Entscheidung des BVerfG vom 19. Mai 1990 – 1 BvL 20, 26, 184 und 4/86 – BVerfGE 82, 60, I.

8 Entscheidung des BVerfG vom 25. September 1992 – 2 BvL 5, 8, 14/ 91 – BVerfGE 87, 153.

9 Entscheidung des BVerfG vom 25. September 1992 – 2 BvL 5, 8, 14/ 91 – BVerfGE 87, 153.

10 Entscheidung des BVerfG vom 25. September 1992 – 2 BvL 5, 8, 14/ 91 – BVerfGE 87, 153.

11 Entscheidung des BVerfG vom 10. November 1998 – 2 BvL 42/93 – BVerfGE 99, 246; Daneben nehmen u.a. die folgenden Entscheidungen des BVerfG auf Fragen des Existenzminimums von Familien und Kindern Bezug: 2 BvR 660/05 vom 12. Januar 2006, 2 BvL 7/00 vom 16. März 2005, 2 BvR 167/02 vom 11. Januar 2005, 1 BvL 1/01 und 1 BvR 1749/01 vom 9. April 2003, 1 BvR 1629/94 vom 3. April 2001, 2 BvR 750/97 vom 22. November 1999.

- Das einkommensteuerliche Existenzminimum ist für alle Steuerpflichtigen – unabhängig von ihrem individuellen Grenzsteuersatz - in voller Höhe von der Einkommensteuer freizustellen.
- Der Wohnbedarf ist nicht nach der Pro-Kopf-Methode, sondern nach dem Mehrbedarf zu ermitteln.

3. Fragen

- 3.1. Besteht die Möglichkeit, das sozialhilferechtliche Existenzminimum eines Kindes höher zu veranschlagen als das steuerrechtliche Existenzminimum eines Kindes? Wäre es also zulässig, nur einen bestimmten Betrag des sozialhilferechtlichen Existenzminimums als Grundlage für die Festlegung des einkommensteuerrechtlichen Existenzminimums zu Grunde zu legen und damit die beiden Existenzminima auch in dieser Weise zu entkoppeln?

Nach der soeben dargestellten Rechtsprechung des BVerfG hängt die Höhe des steuerlich zu verschonenden Existenzminimums von den allgemeinen wirtschaftlichen und dem in der Rechtsgemeinschaft anerkannten Mindestbedarf ab; **Diesen einzuschätzen ist Aufgabe des Gesetzgebers. Soweit der Gesetzgeber jedoch im Sozialhilferecht den Mindestbedarf bestimmt hat, den der Staat bei einem mittellosen Bürger im Rahmen sozialstaatlicher Fürsorge durch Staatsleistungen zu decken hat, darf das von der Einkommensteuer zu verschonende Existenzminimum diesen Betrag jedenfalls nicht unterschreiten.**¹²

Diese Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts gelten sinngemäß auch für die Ermittlung des Existenzminimums (Sachbedarf) eines Kindes und die Berücksichtigung kindbezogener Vorsorgeaufwendungen zu einer Kranken- und Pflegeversicherung, sowie des Betreuungs- und Erziehungsbedarfs¹³.

Es ist daher verfassungsrechtlich unzulässig, das sozialrechtliche Existenzminimum eines Kindes höher zu veranschlagen als das steuerrechtliche Existenzminimum.

- 3.2. Finden sich in der Literatur Vorschläge zur Entkoppelung des sozialhilferechtlichen Existenzminimums vom steuerrechtlichen Existenzminimum?

Die steuerliche Freistellung eines Einkommensbetrags in Höhe des Existenzminimums eines Kindes einschließlich der Bedarfe für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung wird *entweder* durch die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG *oder* durch Kindergeld nach Abschnitt X EStG bewirkt. Kann durch das monatlich gezahlte Kindergeld die steuerliche Freistellung des Existenzminimums und der genannten Bedarfe nicht vollständig erreicht werden, werden stattdessen bei der Veranlagung zur Einkommensteuer Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG von der Bemessungs-

12 Bericht über die Höhe des Existenzminimums von Erwachsenen und Kindern für das Jahr 2010 (Siebenter Existenzminimumbericht), S. 1, abrufbar unter: http://www.bundesfinanzministerium.de/nr_3380/DE/Wirtschaft_und_Verwaltung/Steuern/106_Existenzminimum_anl.templateId=raw.property=publicationFile.pdf

13 Vgl. BVerfGE 82, 60, 93/94 und BVerfG vom 13. Februar 2008 – 2 BvL 1/06 – NJW 2008, 1868, 1873.

grundlage für die Einkommensteuer abgezogen. Der deutsche Gesetzgeber verfolgt damit ein duales System, in dem *sowohl* Steuerfreibeträge gewährt werden *als auch* Kindergeld gezahlt wird: „Zur verfassungsrechtlichen Beurteilung einer Familienlastenausgleichs-Regelung, bei der die Gewährung eines Kindergeldes und die Absetzung eines Kinderfreibetrags vom zu versteuernden Einkommen nach dem Einkommensteuergesetz kombiniert sind, muss das gesetzliche Kindergeld in einen fiktiven Kinderfreibetrag umgerechnet und dann zusammen mit dem im Einkommensteuerrecht vorgesehenen Freibetrag dem tatsächlichen Betrag des Existenzminimums gegenübergestellt werden.“¹⁴ Die steuerliche Gesamtentlastung ergibt sich somit als Summe des fiktiven und des einkommensteuerlichen Kinderfreibetrages.¹⁵ Bei der Umrechnung des Kindergeldes in einen fiktiven Kinderfreibetrag muss der Gesetzgeber sich an die Vorgaben des Einkommensteuerrechts halten. Der Einkommensteuertarif findet in seinem gesetzlich bestimmten progressiven Verlauf nur auf das besteuerbare Einkommen Anwendung¹⁶. Diese Bemessungsgrundlage muss um das steuerliche Existenzminimum gemindert werden, steht deshalb für eine einkommenssteuerliche Belastung in der jeweils gesetzlich bestimmten Höhe - sei es zum Eingangs-, sei es zum Spitzensteuersatz - nicht zur Verfügung. Das BVerfG betont in diesem Zusammenhang das Gebot, bei allen Steuerpflichtigen unabhängig von ihrem individuellen Grenzsteuersatz die existenznotwendigen Mindestaufwendungen für Kinderunterhalt in der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen.

Dem Gesetzgeber steht es damit zwar frei, die kindesbedingte Minderung der Leistungsfähigkeit entweder im Steuerrecht zu berücksichtigen oder ihr statt dessen im Sozialrecht durch die Gewährung eines dafür ausreichenden Kindergeldes Rechnung zu tragen oder auch eine Entlastung im Steuerrecht und eine solche durch das Kindergeld miteinander zu kombinieren¹⁷, die jeweiligen Ergebnisse aus den verschiedenen Methoden müssen jedoch in ihren Auswirkungen gleichwertig sein. Diesem Gebot der Gleichwertigkeit widerspräche es, wenn bei der Umrechnung von Kindergeld in einen steuerlichen Kinderfreibetrag nicht für jeden Einkommensteuerschuldner die kindesbedingte Minderung seiner Leistungsfähigkeit ebenso *voll* berücksichtigt würde, wie es der Fall wäre, wenn diese Minderung der Leistungsfähigkeit allein durch einen steuerlichen Freibetrag Berücksichtigung fände.¹⁸

Die Abkehr von dem jetzigen dualen System, in dem das sozialhilferechtliche Existenzminimum nicht mehr durch Freibeträge, sondern *alleine* durch die Gewährung eines dafür ausreichenden Kindergeldes berücksichtigt würde, wäre nach der Rechtsprechung des BVerfG zwar denkbar, allerdings müsste – wegen des dargestellten Gleichwertigkeitsgebots - ein zu versteuerndes Kindergeld dann wohl so hoch bemessen sein, dass es auch nach der Besteuerung den Wirkungen der Freibeträge entspricht.

14 BVerfGE 82, 198, I, 207.

15 Vgl. hierzu BVerfGE 99, 246, 253.

16 Vgl. § 2 Abs. 5 Satz 1 EStG.

17 Vgl. BVerfGE 43, 108, 123f.; 61, 319, 354; 82, 60, 84.

18 Vgl. BVerfGE 82, 60, 97/99, 246, II, 264 f.

Ein in diese Richtung gehender Vorschlag wird in dem Rechtsgutachten „Die Verfassungsmäßigkeit eines einheitlichen und der Besteuerung unterworfenen Kindergeldes“ von Anne Lenze¹⁹ unterbreitet. Die Verfasserin schlägt ein einheitliches Kindergeld in Höhe von 484 Euro pro Kind und Monat vor. Im Gegenzug sollen die Kinderfreibeträge abgeschafft werden²⁰. Um die Gleichwertigkeit zu gewährleisten, sei der Freibetrag dabei weiterhin fiktiv zu ermitteln. Die genannte Höhe des Kindergeldes leitet Lenze dementsprechend aus dem Existenzminimum-Bedarf des Kindes ab (Kinderfreibeträge einschließlich Erziehungs- und Betreuungsbedarf dividiert durch 12 Monate). Finanziert werden soll das einheitliche Kindergeld durch einen „Solidaritätszuschlag“ für diejenigen Steuerzahler, die noch keine Kinder haben oder ihren Kindern gegenüber nicht mehr unterhaltspflichtig sind²¹.

Das von Lenze vorgeschlagene Modell führt allerdings nicht zu einer wirklichen Entkoppelung der beiden Existenzminima, da auch hier bei der Berechnung des Kindergeldes das steuerrechtliche Existenzminimum eines Kindes insofern berücksichtigt wird, als eine entsprechende Höhe des Kindergeldes sicherstellt, dass dieses auch nach der Besteuerung (gegebenenfalls mit dem Spitzensteuersatz) eine - den Freibeträgen gleichwertige - Wirkung in allen Einkommensschichten erreicht²².

Die Richtigkeit der von Lenze vorgenommenen Berechnung unterstellt, erscheint dieses Ergebnis daher den Vorgaben des BVerfG zu entsprechen und somit verfassungsrechtlich vertretbar.

Soweit ersichtlich gibt es keine anderen Vorschläge in der Literatur, die - unter Beachtung der Rechtsprechung des BVerfG zum Existenzminimum von Kindern - eine Entkoppelung des sozialrechtlichen vom steuerrechtlichen Existenzminimum vorsehen.²³

19 Rechtsgutachten im Auftrag der Hans-Böckler-Stiftung, Düsseldorf 2008.

20 S. 5 des Gutachtens.

21 S. 57 des Gutachtens.

22 Gerade deshalb sieht ihr Vorschlag eine fiktive Berechnung des Kinderfreibetrages vor, vgl. S. 18, 27 des Gutachtens.

23 Vgl. die Auseinandersetzung mit der Literatur bei Lenze, S. 19-22, 24-26 des Gutachtens.