



Sachstand

Kindergeld nach Einkommensteuergesetz für Kinder in „Drittstaaten“

Kindergeld nach Einkommensteuergesetz für Kinder in „Drittstaaten“

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 139/18
Abschluss der Arbeit: 29. August 2018
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

1. Fragestellung

Es wird um Beantwortung der Frage gebeten, warum ein nach dem Einkommensteuergesetz (EStG) Steuerpflichtiger für ein Kind, das dauerhaft außerhalb der EU lebt, keinen Anspruch auf Kindergeld nach § 62 EStG hat.

2. Kinderfreibeträge und Kindergeld im System des Familienleistungsausgleichs

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat den Gesetzgeber mit Beschluss vom 29. Mai 1990¹ dazu verpflichtet, das Existenzminimum aller Familienmitglieder, also auch aller Kinder, steuerfrei zu belassen. Am 10. November 1998² beschloss das BVerfG zudem, dass auch der Betreuungsbedarf eines Kindes ein notwendiger Bestand des familiären Existenzminimums sei. Auch der Erziehungsbedarf müsse berücksichtigt werden.

Mit dem Jahressteuergesetz 1996³ reformierte der Gesetzgeber den Familienleistungsausgleich und setzte die vom BVerfG geforderte steuerliche Freistellung des Existenzminimums eines Kindes um. Durch das Gesetz zur Familienförderung⁴ wurde ab dem Jahr 2000 auch der Betreuungsbedarf als Teil des Existenzminimums eines Kindes steuerfrei gestellt. Seit dem Inkrafttreten des Zweiten Gesetzes zur Familienförderung⁵ ist der Betreuungsfreibetrag um eine Erziehungskomponente ergänzt.

Seit diesen Gesetzesänderungen wird die Steuerfreistellung des Existenzminimums eines Kindes durch die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 Einkommensteuergesetz (EStG) oder durch das Kindergeld nach § 62 EStG bewirkt.

2.1. Freibeträge nach § 32 Abs. 6 Einkommensteuergesetz

Steuerpflichtige mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland können, sofern die weiteren Voraussetzungen⁶ gegeben sind, den Kinderfreibetrag und den Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf des Kindes nach § 32 Abs. 6 EStG geltend machen. Für die Berechtigung zum Abzug dieser Freibeträge spielt der Wohnsitz oder der gewöhnliche Aufenthalt des Kindes keine Rolle. Allerdings können die Freibeträge nur in der Höhe abgezogen werden, in der sie nach den Verhältnissen des Wohnsitzstaates des Kindes notwendig und angemessen sind. Maßgeblich ist die Ländergruppeneinteilung, die das Bundesministerium der

1 BVerfG, Beschluss vom 29. Mai 1990, Aktenzeichen 1 BvL 20/84.

2 BVerfG, Beschluss vom 10. November 1998, Aktenzeichen 2 BvR 1057/91.

3 Bundesgesetzblatt I 1995, Seite 1250.

4 Bundesgesetzblatt I 1999, Seite 2552.

5 Bundesgesetzblatt I 2001, Seite 2074.

6 Dazu gehören das Alter des Kindes oder seine Ausbildungssituation.

Finanzen veröffentlicht.⁷ Danach darf zum Beispiel für ein Kind, das in Ecuador lebt, nur die Hälfte, für ein Kind, das auf den Philippinen lebt, nur ein Viertel der Freibeträge geltend gemacht werden.

2.2. Kindergeld nach § 62 Einkommensteuergesetz

Hingegen ist der Wohnsitz oder gewöhnliche Aufenthalt des Kindes entscheidend für die Frage, ob überhaupt ein Anspruch auf Kindergeld besteht. Der Steuerpflichtige selbst muss unbeschränkt steuerpflichtig sein - also Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben - oder zumindest wie ein unbeschränkt Steuerpflichtiger behandelt werden (§ 62 EStG). Zusätzlich muss das Kind seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland oder in einem anderen EU- bzw. EWR-Staat⁸ oder in der Schweiz haben. Kinder mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in Bosnien und Herzegowina, im Kosovo, in Marokko, in Montenegro, in Serbien, in der Türkei oder in Tunesien werden berücksichtigt, sofern die Voraussetzungen nach den mit diesen Staaten geschlossenen Abkommen über Soziale Sicherheit erfüllt sind. Steuerpflichtige mit Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, deren Kinder dauerhaft in anderen Staaten leben, im Folgenden „Drittstaatenkinder“, haben somit keinen Anspruch auf Kindergeld nach EStG.⁹

2.3. Rechtmäßigkeit der unterschiedlichen Behandlung von „Drittstaatenkindern“

Der Bundesfinanzhof (BFH)¹⁰ hat nicht beanstandet, dass für „Drittstaatenkinder“ ein Anspruch auf die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG, jedoch kein Anspruch auf Kindergeld besteht, obwohl Kinderfreibeträge und Kindergeld miteinander verzahnt sind. So ist das Kindergeld einkommensteuerrechtlich eine Steuervergütung (§ 31 Satz 3 EStG).

Kann ein Steuerpflichtiger die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG geltend machen und hat er Anspruch auf Kindergeld nach §§ 62, 63 EStG, prüft das Finanzamt bei der Veranlagung zur Einkommensteuer von Amts wegen, ob für ihn der Abzug der Freibeträge oder der Behalt des Kindergeldes günstiger ist. Diese sogenannte Günstigerprüfung nach § 31 EStG kann zu folgenden Ergebnissen kommen:

- Die Freibeträge sind für die Eltern günstiger, deshalb werden sie gewährt, um das verfassungsmäßige Gebot der Freistellung des Existenzminimums zu erfüllen. In diesem Fall ist

7 Bundesministerium der Finanzen: Berücksichtigung ausländischer Verhältnisse; Ländergruppeneinteilung ab 1. Januar 2017, unter: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Einkommensteuer/2016-10-20-Beruecksichtigung-auslaendischer-Verhaeltnisse-Laendergruppeneinteilung-ab-2017.pdf;jsessionid=23C7844B4E913875947CFB0F04D31FC4?_blob=publicationFile&v=3, abgerufen am 28. August 2018.

8 Europäischer Wirtschaftsraum (EWR), bestehend aus Staaten der EU sowie Island, Liechtenstein und Norwegen.

9 Zu den Besonderheiten, wann die Kindergeldkasse die Beibehaltung eines inländischen Wohnsitzes des Kindes annimmt, vgl.: Bundeszentralamt für Steuern: Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz (DA-KG) Stand 2018, Seite 70f.

10 Bundesfinanzhof, Urteil vom 23. November 2000, Aktenzeichen VI R 165/99.

das erhaltene Kindergeld – die Steuervergütung - zurückzuerstatten, indem die Steuerschuld um diesen Betrag erhöht wird.

- Stellt das Finanzamt fest, dass das erhaltene Kindergeld ausreicht, um das Existenzminimum des Kindes steuerlich freizustellen, werden die Freibeträge nicht gewährt. In diesem Fall behalten die Eltern das Kindergeld in voller Höhe.
- Ist sogar mehr Kindergeld ausgezahlt worden, als es zur Freistellung des Existenzminimums des Kindes benötigt wird, dürfen die Eltern auch den übersteigenden Betrag behalten. Dieses übersteigende Kindergeld dient der Förderung der Familie. Rechtsnorm ist § 31 Satz 2 EStG, deshalb handelt es sich um eine einkommensteuerliche Förderung der Familie durch eine Sozialzwecknorm.

Weil es sich bei der Kindergeldvorschrift um eine einkommensteuerliche Förderung der Familie und somit um eine gewährende Staatstätigkeit handelt, sieht der BFH weder Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG) noch Art. 6 Abs. 1 GG verletzt und zitiert in seinem oben genannten Urteil einschlägige Beschlüsse des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG). Nach Art. 3 Abs. 1 GG sind alle Menschen vor dem Gesetz gleich zu behandeln. Im Rahmen seines Gestaltungsauftrags ist der Gesetzgeber grundsätzlich frei bei seiner Entscheidung, an welche tatsächlichen Verhältnisse er Rechtsfolgen knüpft und wie er zu begünstigende Personengruppen definiert. Die Anknüpfung der Kindergeld-Leistung an den Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt des Kindes korrespondiert mit dem Territorialprinzip, das auch sonst maßgeblich für die Geltung des EStG ist. Nach Art. 6 Abs. 1 GG unterstehen Ehe und Familie dem besonderen Schutz des Staates, das auch eine Förderung einschließt. Aus dem Gebot der Förderung der Familie erwachsen jedoch keine konkreten Ansprüche auf bestimmte staatliche Leistungen.

* * *