



Sachstand

Einkommensteuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen getrennt lebender Eltern zur Ausübung des Umgangsrechts

Einkommensteuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen getrennt lebender Eltern zur Ausübung des Umgangsrechts

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 024/20
Abschluss der Arbeit: 26. Februar 2020
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.

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragen	4
2.	Berücksichtigung von Kindesunterhalt im Einkommensteuerrecht	4
3.	Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts	5
4.	Berücksichtigung des Umgangsmehrbedarf	6
5.	Zusammenfassung	8

1. Fragen

An den Fachbereich wurden folgende Fragen in Zusammenhang mit der einkommensteuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen getrennt lebender Eltern zur Ausübung des Umgangsrechts herangetragen:

- Welchen gesetzgeberischen Spielraum gibt es, bei getrennt lebenden Eltern den tatsächlich gezahlten Kindesunterhalt oberhalb des Mindestunterhalts steuerlich weitergehend zu berücksichtigen als bisher bzw. mit einem erhöhten Freibetrag zu berücksichtigen?
- Welche verfassungsrechtlichen oder sonstigen rechtlichen Bedenken bestehen hinsichtlich der Möglichkeit, getrennt lebenden Eltern einzuräumen, die für die Ausübung ihres Umgangsrechts notwendigerweise getätigten Aufwendungen (wie zum Beispiel die Bereitstellung eines Kinderzimmers im jeweiligen Haushalt oder Fahrtkosten) in Höhe des Umgangsmehrbedarfs steuerlich geltend zu machen? Welche gesetzlichen Änderungen wären hierfür notwendig?
- Inwiefern könnten sich aus den oben genannten Entlastungen getrennt lebender Eltern etwaige Bedenken hinsichtlich einer Schlechterstellung/Benachteiligung von nicht getrennten Eltern ergeben?

2. Berücksichtigung von Kindesunterhalt im Einkommensteuerrecht

Zum Ausgleich der allgemeinen Belastungen, die mit dem Unterhalt von Kindern verbunden sind, werden Eltern einkommensteuerliche Kinderfreibeträge und Kindergeld nach dem sogenannten dualen System gewährt.¹

Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer werden für jedes zu berücksichtigende Kind des Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum 2020 ein Freibetrag von 2.586 Euro für das sächliche Existenzminimum des Kindes (Kinderfreibetrag) sowie ein Freibetrag von 1.320 Euro für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf des Kindes vom Einkommen abgezogen (§ 32 Abs. 6 Satz 1 EStG). Bei Ehegatten, die nicht dauernd getrennt leben und zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, verdoppeln sich die Beträge, wenn das Kind zu beiden Ehegatten in einem Kindschaftsverhältnis steht.

Ein getrennt lebendes Elternpaar hat die Möglichkeit der Übertragung von Freibeträgen:

- Auf Antrag eines Elternteils wird der dem anderen Elternteil zustehende Kinderfreibetrag auf ihn übertragen, wenn er, nicht jedoch der andere Elternteil, seiner Unterhaltspflicht gegenüber dem Kind für das Kalenderjahr im Wesentlichen nachkommt oder der andere Elternteil mangels Leistungsfähigkeit nicht unterhaltspflichtig ist.²

1 Bundesverfassungsgericht: Beschluss vom 10. November 1998, Aktenzeichen 2 BvL 42/93, Absatz 2 in der Online-Fassung.

2 Diese Übertragung scheidet für Zeiträume aus, für die Unterhaltsleistung nach dem Unterhaltsvorschussgesetz gezahlt werden.

- Bei minderjährigen Kindern wird der dem Elternteil, in dessen Wohnung das Kind nicht gemeldet ist, zustehende Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf auf Antrag des anderen Elternteils auf diesen übertragen. Diese Übertragung scheidet aus, wenn der Elternteil, bei dem das Kind nicht gemeldet ist, der Übertragung widerspricht, weil er Kinderbetreuungskosten trägt oder das Kind regelmäßig in einem nicht unwesentlichen Umfang betreut.

Wenn weder der Steuerpflichtige noch eine andere Person Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG für ein Kind hat, kann er auf Antrag seine Unterhaltsaufwendungen geltend machen. Voraussetzung ist, dass das Kind kein oder nur geringes Vermögen hat. Nach § 33a Abs. 1 Satz 1 Einkommensteuergesetz (EStG) wird die Einkommensteuer dadurch ermäßigt, dass die Aufwendungen im Veranlagungszeitraum 2020 in einer Höhe bis zu 9.408 Euro im Kalenderjahr vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden. Werden die Aufwendungen für eine unterhaltene Person von mehreren Steuerpflichtigen getragen, so wird bei jedem der Teil des sich hier-nach ergebenden Betrags abgezogen, der seinem Anteil am Gesamtbetrag der Leistungen entspricht.

3. Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat in seinem Beschluss vom 29. Mai 1990, der dem jetzigen System aus Kindergeld und Kinderfreibetrag zugrunde liegt, verschiedene Maßstäbe vorgegeben, an die sich der Gesetzgeber bei der einkommensteuerlichen Berücksichtigung des Unterhalts von Kindern halten muss.³

Dabei spielt die Funktion der Einkommensbesteuerung eine zentrale Rolle. Diese muss an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des einzelnen Steuerpflichtigen ausgerichtet sein. Unterhaltsaufwendungen für Kinder mindern die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Einzelnen und sind damit grundsätzlich keine Aufwendungen im privaten Bereich, die nach der Grundregel des § 12 Nr. 1 EStG steuerlich als allgemeine Kosten der Lebensführung nicht abzugsfähig wären. Aus Artikel 6 Grundgesetz (GG) folgt, dass bei der Besteuerung einer Familie das Existenzminimum aller Familienmitglieder steuerfrei bleiben muss.

Maßstab für die Besteuerung ist die vertikale und horizontale Steuergerechtigkeit: In vertikaler Richtung muss die Besteuerung höherer Einkommen im Vergleich zur Belastung niedriger Einkommen dem Gerechtigkeitsgebot genügen. In horizontaler Richtung muss darauf abgezielt werden, dass Steuerpflichtige bei gleicher Leistungsfähigkeit auch gleich hoch besteuert werden. Eine verminderte Leistungsfähigkeit durch Unterhaltsverpflichtungen gegenüber einem Kind muss sachgerecht berücksichtigt werden. Die horizontale Gleichheit gebietet die volle steuerliche Berücksichtigung des existenznotwendigen Mindestbedarfs für die Kinder aller Steuerpflichtigen, unabhängig von ihrem individuellen Grenzsteuersatz.⁴

3 Bundesverfassungsgericht: Beschluss vom 29. Mai 1990, Aktenzeichen 1 BvL 20/84, Randnummer 99ff. in der Fassung von juris.

4 Bundesverfassungsgericht: Beschluss vom 11. November 1998, Aktenzeichen 2 BvL 42/93, Absätze 53, 67 Online-Fassung.

Das BVerfG hat dem Gesetzgeber geboten, Unterhaltsaufwendungen für Kinder mindestens in der Höhe des Existenzminimums von der Besteuerung auszunehmen. Maßgröße ist der im Sozialhilferecht anerkannte Mindestbedarf.⁵ Der Gesetzgeber ist jedoch nicht verpflichtet, die Unterhaltsleistungen für Kinder in der vollen Höhe des bürgerlich-rechtlichen Unterhaltsanspruchs, der sich regelmäßig nach dem sozialen Status der Eltern bestimmt, steuerlich zu berücksichtigen.

Zudem scheidet eine individuelle Bemessung des Entlastungsbetrags nach den Umständen des Einzelfalls aus, weil dadurch die Abwicklung in einem Massenverfahren, wie sie die Besteuerung darstellt, unverhältnismäßig erschwert würde.

Der Staat verzichtet außerdem bei den unterhaltsberechtigten Kindern auf eine Besteuerung des Unterhalts, die verfassungsrechtlich zulässig wäre, soweit der Unterhalt das Existenzminimum übersteigt und belässt damit das Einkommen in der Sphäre der Familie (§ 22 Nr. 1 Satz 2 EStG). Darüber hinaus wirkt sich die Entlastung durch einen Freibetrag in einem Einkommensteuersystem mit einem progressiven Einkommensteuertarif progressiv aus.⁶

4. Berücksichtigung des Umgangsmehrbedarf

In der Vergangenheit gab es parlamentarische Initiativen, den Umgangsmehrbedarf, der durch das Wechselmodell entstehe, zu ermitteln und gesetzlich zu berücksichtigen.⁷ Beim Wechselmodell, auch Doppelresidenzmodell genannt, wird ein Kind nach der Trennung seiner Eltern von beiden Elternteilen abwechselnd, jeweils aber mit ungefähr dem gleichen Zeitaufwand und der gleichen Verantwortlichkeit betreut. Das Kind lebt dabei zeitweise bei der Mutter und zeitweise beim Vater, wechselt also zwischen beiden Haushalten.⁸ Somit entstehe ein höherer Bedarf.

Bei der Diskussion der Initiativen wurde auch auf die Möglichkeit des steuerlichen Abzugs der Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung von Erwachsenen verwiesen.⁹ Bei dieser Abzugsmöglichkeit nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG (und somit Werbungskosten) handelt es sich

5 Bundesverfassungsgericht: Beschluss vom 29. September 1992, Aktenzeichen 2 BvL 5/91, Absatz 69 in der Online-Fassung.

6 Bundesverfassungsgericht: Beschluss vom 29. Mai 1990, Aktenzeichen 1 BvL 20/84, Randnummer 118 in der Fassung von juris.

7 Vgl. zum Beispiel Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN: Existenzminimum verlässlich absichern, gesellschaftliche Teilhabe ermöglichen, Bundestags-Drucksache 18/10250. Antrag der Fraktion DIE LINKE.: Alleinerziehende entlasten – Umgangsmehrbedarf anerkennen, Bundestags-Drucksache 18/10283. Antrag der Fraktion der FDP: Getrennt leben – Gemeinsam erziehen: Familienrechtliches Wechselmodell als Regelfall einführen, Bundestags-Drucksache 19/1175.

8 Vgl. den Sachstand der Wissenschaftlichen Dienste: Fragen zum Wechselmodell, Aktenzeichen WD 7-3000-056/18, unter: <https://www.bundestag.de/resource/blob/553360/d14b0809c36e987847990fd5aef4b078/WD-7-056-18-pdf-data.pdf>, abgerufen am 26. Februar 2020.

9 Beschlussempfehlung und Bericht des Ausschusses für Arbeit und Soziales zu dem Antrag der Fraktion DIE LINKE.: Alleinerziehende entlasten – Umgangsmehrbedarf anerkennen, Bundestags-Drucksache 18/11434.

jedoch um erwerbssichernde, nicht um existenzsichernde Aufwendungen, die zudem auch nur bis zu einer gewissen Höhe abzugsfähig sind.

Bei den im Einkommensteuerrecht zu berücksichtigenden Unterhaltleistungen an Kinder ist hingegen der existenzsichernde Aufwand maßgeblich, der sich, wie oben erläutert, am sozialhilfrechtlichen Mindestbedarf orientiert. Dieser beinhaltet bei Kindern nicht nur den Grundbedarf an Bildungs- und Teilhabeleistungen, sondern auch Sonder- oder Mehrbedarfe. Sonder- oder Mehrbedarfe sind dadurch gekennzeichnet, dass sie unregelmäßige und/oder ergänzende Bedarfe darstellen. Als Beispiele werden die Erstausrüstung der Wohnung oder die Erstausrüstung mit Kleidung angeführt. Einkommensteuerrechtlich müssen diese existenzsichernden Aufwendungen nur in typisierender Form berücksichtigt werden, deshalb entfallen individuelle Sonder- oder Mehrbedarfe. Damit wird der bei der Abwicklung eines Massenverfahrens notwendigen Generalisierung Rechnung getragen.¹⁰

Wollte der Gesetzgeber den Umgangsmehrbedarf nicht als Aufwendungen der privaten Lebensführung klassifizieren und die Kinderfreibeträge beibehalten, müsste er einen solchen Mehrbedarf bei den außergewöhnlichen Belastungen ansiedeln. Die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG setzt voraus, dass dem Steuerpflichtigen „zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands“ erwachsen.

Dem Grunde nach erwachsen dem Steuerpflichtigen Aufwendungen dann zwangsläufig, wenn er sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Die Gründe der Zwangsläufigkeit müssen von außen, das heißt vom Willen des Steuerpflichtigen unabhängig, einwirken. Keine Zwangsläufigkeit ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige die Möglichkeit hatte, den Aufwendungen auszuweichen. Rechtliche Gründe liegen vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Leistung durch Gesetz oder durch Verwaltungsakt auferlegt wird.¹¹

Das BVerfG hat jedoch in einem Nichtannahmebeschluss im Jahr 2018 entschieden, dass der Gesetzgeber nicht verpflichtet ist, den Gerichten für die Zuordnung von Rechten und Pflichten getrennt lebender Eltern eine paritätische Betreuung als Regel vorzugeben und eine abweichende gerichtliche Regelung als Ausnahme auszugestalten.¹² Somit fehlt es an der gesetzlichen Verpflichtung des Steuerpflichtigen, er muss diese Aufwendungen nicht leisten.

Außerdem können Aufwendungen nach § 33 EStG nicht vollständig als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Um zu dokumentieren, dass diese Kosten eigentlich zur privaten Sphäre gehören, muss ein Betrag in Abhängigkeit vom Gesamtbetrag der Einkünfte und der An-

10 Die Bundesregierung ist verpflichtet, alle zwei Jahre einen Existenzminimumbericht vorzulegen, aktuell: Unterrichtung durch die Bundesregierung: Bericht über die Höhe des steuerfrei zu stellenden Existenzminimums von Erwachsenen und Kindern für das Jahr 2020 (12. Existenzminimumbericht) vom 9. November 2018, Bundestags-Drucksache 19/5400.

11 Heger, Karin: EStG § 33, Randnummern 88, 108 in: Blümich: Kommentar Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz, Gewerbesteuerergesetz, 149. Ergänzungslieferung, August 2019, beck-online.

12 Bundeiverfassungsgericht: Nichtannahmebeschluss vom 22. Januar 2018, Aktenzeichen 1 BvR 2616/17.

zahl der Kinder als zumutbare Belastung abgezogen werden. In diesem Fall wäre der Abzug wiederum vom sozialen Status des Elternteils abhängig und widerspräche der oben genannten horizontalen Gerechtigkeit.

5. Zusammenfassung

Die allgemeine Aufwendungen für den Unterhalt von Kindern werden steuerlich berücksichtigt, allerdings zulässigerweise in typisierender Form ohne Berücksichtigung von Mehr- oder Sonderbedarfen. Die Untergrenze bei der Berücksichtigung bildet der sozialrechtliche Mindestbedarf. Der Gesetzgeber kann höhere Freibeträge gewähren, muss es aber nicht. Der existenznotwendige Mindestbedarf muss für die Kinder aller Steuerpflichtigen steuerlich berücksichtigt werden, unabhängig vom individuellen Grenzsteuersatz und damit auch vom sozialen Status der Eltern oder des Elternteils. Ein Umgangsmehrbedarf, verursacht durch das Wechselmodell, beruht nicht auf einer gesetzlichen Regelung. Insofern fehlt es bereits an einem rechtlichen Grund für das Entstehen einer Zwangsläufigkeit, die aber Voraussetzung für einen möglichen Abzug wäre. Die Frage hinsichtlich einer möglichen Schlechterstellung von nicht getrennten Eltern stellt sich deshalb nicht.

* * *