



Dokumentation

Zur Frage der Harmonisierung des Begriffs „Einkommen“

Zur Frage der Harmonisierung des Begriffs „Einkommen“

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 014/23
Abschluss der Arbeit: 27.03.2023
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.	Fragestellung	4
2.	Der Begriff „Einkommen“ und Versuche der Harmonisierung	4
3.	Gutachten im Auftrag des Nationalen Normenkontrollrats	5
3.1.	Analyse des Begriffs „Einkommen“	5
3.2.	Hindernisse auf dem Weg zu einem einheitlichen Einkommensbegriff	6
3.3.	Modularisierung der Einkommensbegriffe	8
3.4.	Umsetzung in der Digitalisierung	8

1. Fragestellung

An den Fachbereich wurde die Frage herangetragen, ob eine Harmonisierung des „Einkommensbegriffs“ für das deutsche Recht möglich ist und wenn ja, wie eine solche Harmonisierung rechtlich ausgestaltet werden könnte.

2. Der Begriff „Einkommen“ und Versuche der Harmonisierung

Das Einkommen einer Person ist immer dann eine relevante Größe, wenn diese entweder etwas an den Staat abzuführen hat (in der Regel Steuern) oder etwas vom Staat bekommen möchte (in der Regel Sozialleistungen). Deshalb spricht die Literatur von einer grundlegenden Wesensverwandtschaft zwischen Steuerrecht und Sozialrecht. Das Fundamentalprinzip im Steuerrecht, die Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, sei das Spiegelbild zum Sozialrecht, das wirtschaftlich Bedürftigen Mittel gewährt. Aus diesem Grund ergebe sich die Notwendigkeit, Indikatoren der steuerrechtlichen Leistungsfähigkeit und der sozialrechtlichen Bedürftigkeit aufeinander abzustimmen.¹

Bereits in den 1940er Jahren entstanden Konzepte, für Steuern und Sozialtransfers dieselbe Bemessungsgrundlage zu nutzen und die beiden Rechtsgebiete sogar in einem einheitlichen Rechtssystem zu integrieren (sogenannte negative Einkommensteuer). Ein Ziel dabei war die Verwaltungsvereinfachung für den Staat und die Bürger.²

In der Praxis jedoch entschied sich der deutsche Gesetzgeber für eine Trennung. In der Begründung des Entwurfs des Fünften Gesetzes zur Änderung des Arbeitsförderungsgesetzes von 1979 heißt es:

„Die Vorschrift soll den Einkommensbegriff für die Arbeitslosenhilfe eigenständig gestalten und insbesondere von der Beachtung steuerrechtlicher Gesichtspunkte lösen.“³

Spätestens mit dem notwendigen Einzug der Digitalisierung in der öffentlichen Verwaltung stieg der Druck, sich wieder mit dem Thema der Harmonisierung der Einkommensbegriffe zu beschäftigen. So verpflichtet unter anderem das im Jahre 2017 verabschiedete Onlinezugangsgesetz (OZG)⁴ Bund, Länder und Kommunen, bis Ende 2022 ihre Verwaltungsleistungen über Verwal-

1 Tipke/Lang: Steuerrecht, 24. Auflage, 2021, Randziffer 1.41.

2 Vergleiche dazu zum Beispiel Wissenschaftliche Dienste Deutscher Bundestag: „Verknüpfung von Steuern und Sozialleistungen in den Mitgliedstaaten der OECD – Negative Einkommensteuer, Steuergutschriften, bedingungsloses Grundeinkommen“, WD 4 - 3000 - 001/22, abrufbar auf der Internetseite des Bundestags.

3 Entwurf der Bundesregierung eines Fünften Gesetzes zur Änderung des Arbeitsförderungsgesetzes (5. AFG-ÄndG), Bundestags-Drucksache 8/2624, 7. März 1979, Seite 30.

4 Gesetz zur Verbesserung des Onlinezugangs zu Verwaltungsleistungen (Onlinezugangsgesetz – OZG) vom 14. August 2017, Bundesgesetzblatt I, Seite 3122.

tungsportale auch digital anzubieten. Die Harmonisierung des Einkommensbegriffs ist auch Gegenstand des Koalitionsvertrags der Bundesregierung.⁵ Aktuell hat das Bundesministerium des Innern und für Heimat (BMI) einen Referentenentwurf eines Gesetzes zur Änderung des Onlinezugangsgesetzes vorgelegt, das die Regelung des „once only“-Prinzips vorsieht.⁶ Dieses Prinzip soll gewährleisten, dass Bürgerinnen und Bürger Nachweise auf elektronischem Wege nur einmal erbringen müssen.⁷

3. Gutachten im Auftrag des Nationalen Normenkontrollrats

3.1. Analyse des Begriffs „Einkommen“

Um die Grundlagen für die Erfüllung dieser Verpflichtungen zu legen, beauftragte der Nationale Normenkontrollrat das Institut für Steuerrecht und Steuervollzug an der Ruhr-Universität Bochum und die msg systems ag,

„zunächst den Einkommensbegriff in seinen verschiedenen Ausprägungen zu analysieren und dann eine Idee zu entwickeln, wie das Einkommen in den verschiedensten Verwaltungsverfahren einfacher, eindeutiger und digital nachgewiesen werden kann.“⁸

Bei ihrer Analyse stellten die Gutachter fest, dass sich die im Steuerrecht und im Sozialrecht verwendeten Einkommensbegriffe in drei Kategorien aufteilen lassen.⁹

– Konstitutive Begriffsbestimmung

Bei der konstitutiven Begriffsbestimmung definiert das Gesetz den Einkommensbegriff für den Anwendungsbereich des Gesetzes komplett eigenständig. Es werden alle Elemente, die bei der Ermittlung des Einkommens zu berücksichtigen sind, explizit benannt.

Konstitutive Begriffsbestimmungen finden sich für die Einkommensteuer in § 2 Einkommensteuergesetz - EStG) und für den Bereich des Arbeitslosengeldes (ALG) II in § 11 Sozialgesetzbuch (SGB) II.

5 Koalitionsvertrag 2021 – 2025 zwischen der Sozialdemokratischen Partei Deutschlands (SPD), BÜNDNIS 90 / DIE GRÜNEN und den Freien Demokraten (FDP), Seiten 15 und 100, unter: [Koalitionsvertrag \(bundesregierung.de\)](https://www.koalitionsvertrag.de/), abgerufen am 14. März 2023.

6 Bundesministerium des Innern und für Heimat (BMI): Weiterentwicklung des Onlinezugangsgesetzes, 31. Januar 2023, unter: https://www.onlinezugangsgesetz.de/SharedDocs/kurzmeldungen/Webs/OZG/DE/2023/01_ressortabstimmung_ozg-2-0.html, abgerufen am 16. März 2023.

7 Vergleiche dazu auch: Digital Service: Bundesministerium der Finanzen 2022: Harmonisierung des Begriffs „Einkommen“, unter: <https://digitalservice.bund.de/fellowships/work4germany/projekte/harmonisierung-einkommensbegriff-bmf-2022>, abgerufen am 27. März 2023.

8 Nationaler Normenkontrollrat (Auftraggeber), msg systems ag, Ruhr-Universität Bochum (Institut für Steuerrecht und Steuervollzug): Digitale Verwaltung braucht digitales Recht – Der modulare Einkommensbegriff, Vorwort, unter: [Digitale Verwaltung braucht digitaltaugliches Recht - Der modulare Einkommensbegriff \(bund.de\)](https://www.nkr.de/Digitale-Verwaltung-braucht-digitaltaugliches-Recht-Der-modulare-Einkommensbegriff), abgerufen am 27. März 2023.

9 Vergleiche Fußnote 8, Seite 31f.

– Vollverweis

Beim Vollverweis verweist das Gesetz für die Definition des Einkommens auf die Bestimmungen eines anderen Gesetzes und nimmt keine gesonderten Regelungen zum Einkommen vor.

Für die Bemessung des Kinderzuschlags wird beispielsweise umfassend auf den für das ALG II definierten Einkommensbegriff Bezug genommen (§ 6a Abs. 1 Nr. 2 Bundeskindergeldgesetz - BKGG); die Eingliederungshilfe für Menschen mit Behinderungen verweist hingegen pauschal auf einen Teil des einkommensteuerlichen Einkommensbegriffs, ohne Ergänzungen vorzunehmen (§ 135 Abs. 1 SGB IX).

– Modifizierter (Teil-)Verweis

Beim modifizierenden (Teil-)Verweis verweist das Gesetz als Ausgangspunkt auf einen Teil der Einkommensdefinition eines anderen Gesetzes. Das daraus zu entnehmende Merkmal wird aber um weitere Aspekte ergänzt, der Einkommensbegriff somit modifiziert.

Entsprechende Verweise auf einen Teil des einkommensteuerlichen Begriffsverständnisses finden sich zum Beispiel für den Einkommensbegriff in § 21 Bundesausbildungsförderungsgesetz - BAföG oder beim Elterngeld (§§ 2 ff. Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz - BEEG). In beiden Fällen nimmt das konkrete Gesetz dann aber Modifikationen vor.

3.2. Hindernisse auf dem Weg zu einem einheitlichen Einkommensbegriff

Für die oben geschilderten Herausforderungen der Digitalisierung wäre ein einheitlicher Einkommensbegriff der effektivste Weg. Die Gutachter kommen jedoch zu dem Ergebnis, dass dem die unterschiedlichen Prinzipien der Rechtsbereiche entgegenstehen, die zu einem wesentlichen Teil verfassungsrechtlich vorgegeben seien. Sie erläutern dieses Ergebnis an den konstitutiven Einkommensbegriffen für die Einkommensteuer und für das ALG II.¹⁰ Die Erwägungen des Gutachters werden nachfolgend wiedergegeben:

– Einbeziehung unterschiedlicher Bezüge

Bei der Konzeption der Einkommensteuer hat sich der Gesetzgeber dazu entschieden, nur das am Markt erwirtschaftete Einkommen mit dieser Steuer zu belasten und dafür sieben Einkunftsarten zu definieren. Andere Formen der Bezüge werden durch besondere Steuern erfasst, insbesondere die Erbschaftsteuer und Schenkungsteuer. (Verfassungs-)rechtlich scheint nicht ausgeschlossen, auch diese Bezüge der Einkommensteuer unterwerfen zu können. Allerdings bedeutet das eine grundlegende Abwendung von der derzeitigen Ausgestaltung des Ertragsteuerrechts.

Die Konzeption des sozialrechtlichen Einkommensbegriffs im SGB II definiert das Einkommen als Maßstab um zu ermitteln, ob jemand seinen Lebensunterhalt selbst sicherstellen kann oder staatlicher Unterstützung bedarf. Nur wenn der Bürger den Lebensunterhalt nicht aus eigenen Mitteln bestreiten kann, soll die staatliche Leistung greifen (sogenanntes

10 Vergleiche zum Folgenden Fußnote 8, Kapitel 5: Ein einheitlicher Einkommensbegriff als Lösung?

Nachrangprinzip). Deshalb lassen sich die zu berücksichtigenden Bezüge nicht auf solche beschränken, die am Markt erwirtschaftet werden.

Löst man die nicht am Markt erzielten Bezüge aus dem Einkommensbegriff heraus und zieht sie bei der Bemessung der Bedürftigkeit gesondert hinzu, müssten neue Begrifflichkeiten gebildet werden. Dies führt zu einer Erweiterung des Normbestandes mit mehr Unübersichtlichkeit und damit zu mehr Rechtsunsicherheit und Streit anfälligkeit.

– Freigestellte Bezüge

Auch die freigestellten Bezüge weichen bei den beiden konstitutiven Einkommensbegriffen wegen der unterschiedlichen Zielrichtung der Gesetze voneinander ab. Im Einkommensteuergesetz müssen nicht am Markt erwirtschaftete (und nicht den sieben Einkunftsarten zuzuordnende) Bezüge nicht gesondert freigestellt werden. Freiwilligen Zuwendungen Dritter oder bestimmte öffentlich-rechtliche zweckgebundene Leistungen müssen hingegen beim Einkommensbegriff des ALG explizit ausgenommen werden. Ansonsten ist der Leistungsbezieher gezwungen, die Mittel zweckfremd zur Deckung seines nötigsten Lebensbedarfs einzusetzen. Damit verliert die ursprüngliche Leistung ihren Zweck.

Andersherum werden einkommensteuerlich zum Teil Bezüge aus sozialpolitischen Gründen freigestellt, bei denen sich eine Freistellung beim ALG II aufgrund des geschilderten Nachrangprinzips kaum rechtfertigen lässt. Deutlich wird das bei der sogenannten Übungsleiterpauschale.

– Abzug von Erwerbsaufwendungen

In beiden Rechtsbereichen sollen Ausgaben, die zur Erzielung des Einkommens gemacht werden und dem Betroffenen somit nicht zur Verfügung stehen, Berücksichtigung finden. Während steuerrechtlich grundsätzlich nicht nach der objektiven Sinnhaftigkeit der Aufwendung, sondern nur nach der beruflichen Veranlassung gefragt wird, fordern die Regelungen im Bereich des ALG II, dass es sich um „notwendige“ Aufwendungen handeln muss. Leistungen nach dem SGB II sollen nur gewährt werden, soweit sie zur Existenzsicherung erforderlich sind. Betroffene sollen sich über Erwerbsaufwendungen nicht arm rechnen können. Deshalb werde nach der Notwendigkeit gefragt und so ließen sich auch die Abweichungen in den Beträgen im Steuerrecht und im Sozialrecht, zum Beispiel bei den Fahrtkosten, rechtfertigen.

– Abzug privater Aufwendungen

Der Grundgedanke der Abzugsmöglichkeiten privater Aufwendungen ist im Steuerrecht und im Sozialrecht derselbe. Die Ausgaben, zum Beispiel für Vorsorgeaufwendungen in Form bestimmter Versicherungen und Altersvorsorge, sind unumgänglich beziehungsweise für die eigene künftige finanzielle Versorgung notwendig und somit im Sinne der Gesellschaft. Sie finden sich im EStG und im SGB II. Allerdings sind die steuerrechtlichen Regelungen deutlich umfassender und ausdifferenzierter. Überdies werden einige private Aufwendungen berücksichtigt, deren Abzug sich vor dem Hintergrund des Nachrangprinzips im SGB II verbieten dürfte, zum Beispiel die anteilige Geltendmachung von Schulgeld für Privatschulen.

3.3. Modularisierung der Einkommensbegriffe

Digitale Verfahren erfordern eindeutige Definitionen und einheitliche Verwendungen von Rechtsbegriffen. Nachdem die Gutachter zu dem Ergebnis gekommen sind, dass eine umfassende Angleichung der Einkommensbegriffe wegen ihrer unterschiedlichen rechtlichen und sogar verfassungsrechtlichen Prinzipien kaum möglich ist, soll das Problem innerhalb des bestehenden Systems unterschiedlicher Einkommensbegriffe gelöst werden. Dazu werden die Einkommensbegriffe modularisiert.

„Der Einkommensbegriff wird in eindeutig definierte Bausteine zerlegt, sodass jede Stelle, die Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrnimmt, auf die von ihr benötigten Bestandteile zugreifen und diese nutzen kann.“¹¹

Dabei nutzt der Nationale Normenkontrollrat die Erkenntnis, dass fast alle Einkommensbegriffe derselben Struktur folgen: So ergeben die Bezüge eines Bürgers abzüglich der freigestellten Bezüge, abzüglich seiner Erwerbsaufwendungen und abzüglich seiner privaten Aufwendungen sein Einkommen.

Diese vier Hauptmodule können jeweils in weitere Submodule zerlegt werden. Private Aufwendungen nach dem EStG können zum Beispiel unterteilt werden in bestimmte Aufwendungen für sich selbst, bestimmte Aufwendungen für andere und bestimmte Steuern.

Auf einer nächsten Stufe können Sub-Sub-Module gebildet werden. Das EStG unterscheidet bei den bestimmten Aufwendungen für sich selbst zwischen außergewöhnlichen Belastungen, eigener Ausbildung und Vorsorgeaufwendungen.

Bei einer solchen Modularisierung kann die Verwaltung die Module anschließend je nach Rechtsgebiet wie in einem Baukastensystem kombinieren. Bei der entsprechenden Kombination der Module würde abgebildet, dass die Vorsorgeaufwendungen sowohl bei der Einkommensteuer als auch beim ALG II, beim Kinderzuschlag, beim Elterngeld und beim BAföG, nicht jedoch bei der Eingliederungshilfe zu berücksichtigen sind. Die Aufwendungen für die eigene Ausbildung sowie die außergewöhnlichen Belastungen sind hingegen nur bei der Einkommensteuer anzusetzen, bei der Berechnung der oben genannten Sozialleistungen dürfen sie keine Rolle spielen.¹²

3.4. Umsetzung in der Digitalisierung

Die Aktualität und die Bedeutung der Ergebnisse und Vorschläge des Nationalen Normenkontrollrats spiegeln sich in den Beschlüssen des IT-Planungsrats wider. Dieser fungiert als zentrales politisches Steuerungsgremium zwischen Bund und Ländern in Fragen der Informationstechnik

11 Vergleiche Fußnote 8, Vorwort.

12 Nationaler Normenkontrollrat (Auftraggeber), msg systems ag, Ruhr-Universität Bochum (Institut für Steuerrecht und Steuervollzug): Digitale Verwaltung braucht digitales Recht – Der modulare Einkommensbegriff, Kurzfassung, Seite 7ff., unter: <https://www.normenkontrollrat.bund.de/resource/blob/72494/1937534/2040fdb403a276d03215ed032c003e91/210628-kurzfassung-nkr-gutachten-2020-einkommen-data.pdf>, abgerufen am 27. März 2023.

und der Digitalisierung von Verwaltungsleistungen. Durch die Beschlüsse des IT-Planungsrates erhalten Bund und Länder eine verbindliche Grundlage für die gemeinsamen föderalen Digitalisierungsaktivitäten.¹³

Im Juni 2021 nahm der IT-Planungsrat das Gutachten des Nationalen Normenkontrollrats zur Kenntnis und bat den Bund sowie die Länder Bremen und Hamburg um Vorlage einer Bewertung der Handlungsempfehlungen. Zudem sollte das Land Bremen anhand von konkreten Leistungen aufzeigen, welche Hinderungsgründe einem digitalen Datenaustausch zu Einkommensmodulen entgegenstehen und weitere Handlungsvorschläge unterbreiten.

Im Juni 2022 begrüßte und unterstützte der IT-Planungsrat die Initiative des Bundesministeriums der Finanzen, das Projekt „Datenaustauschverfahren und Einkommensbegriff“ durchzuführen. Dabei lädt das Bundesministerium der Finanzen interessierte Ressorts und Länder ein, gemeinsam Lösungen zu erarbeiten, wie Daten zum „Einkommen“ im Sinne des „once only“-Prinzips in der Praxis besser genutzt werden können.

Das Land Bremen soll für das Themenfeld „Familie & Kind“ Vorschläge vorlegen, wie relevante Einkommensdaten zukünftig im Sinne des „once only“-Prinzips standardisiert und abgerufen werden könnten. Weiterhin wird Bremen dem Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend anbieten, im Auftrag des IT-Planungsrats in beratender Rolle bei der Digitalisierung der Kindergrundsicherung mitzuwirken. Bremen wird daher an Beispielen exemplarisch aufzeigen, wie der Weg zu einem digitaltauglichen Einkommensbegriff im gesamten Familien- und Sozialrecht aussehen könnte und welche Anforderungen und Hürden bei einer praktischen Umsetzung bestünden.¹⁴

* * *

13 IT-Planungsrat: Die Aufgaben des IT-Planungsrats, unter: <https://www.it-planungsrat.de/der-it-planungsrat/aufgaben>, abgerufen am 27. März 2023.

14 IT-Planungsrat: Datenaustauschverfahren und Einkommensbegriff, 38. Sitzung am 22. Juni 2022, Beschluss 2022/25, unter: [Beschluss 2022/25 - Datenaustauschverfahren und Einkommensbegriff | IT-Planungsrat](#), abgerufen am 27. März 2023. Vergleiche dazu auch Fußnote 7.