



Ausarbeitung

Verstößt die Besteuerung des Mindestlohns gegen das steuerrechtliche Existenzminimum?

Vorgaben des BVerfG zum steuerrechtlichen Existenzminimum

Verstößt die Besteuerung des Mindestlohns gegen das steuerrechtliche Existenzminimum?
Vorgaben des BVerfG zum steuerrechtlichen Existenzminimum

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 164/15
Abschluss der Arbeit: 27.11.2015
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung und Fragestellung	4
2.	Rechtsprechung des BVerfG zum steuerlichen Existenzminimum	5
3.	Der sozialhilferechtliche Regelsatz	6
3.1.	Vorgaben des BVerfG	6
3.2.	Umsetzung im 10. Existenzminimumbericht der Bundesregierung	6
3.3.	Ergebnisse der Expertise von Prof. Roth	7
3.4.	Verfassungsrechtliche Bewertung	8
4.	Leistungen für Unterkunft und Heizung	9
4.1.	Vorgaben des BVerfG	9
4.2.	Umsetzung im 10. Existenzminimumbericht der Bundesregierung	10
4.3.	Ergebnisse der Expertise von Prof. Roth	11
4.4.	Verfassungsrechtliche Bewertung	11
5.	Der Mehrbedarf für Erwerbstätigkeit	12
5.1.	Vorgaben des BVerfG	12
5.2.	Umsetzung im 10. Existenzminimumbericht der Bundesregierung	13
5.3.	Ergebnisse der Expertise von Prof. Roth	13
5.4.	Verfassungsrechtliche Bewertung	13
6.	Fazit	15

1. Einleitung und Fragestellung

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat sich wiederholt kritisch zur Höhe und der Art der Berechnung des steuerlichen Existenzminimums geäußert. In einer prominenten Entscheidung aus dem Jahr 1992¹ hatte das BVerfG den Grundfreibetrag für die Jahre 1978 bis 1984, 1986, 1988 sowie 1991 für mit dem Grundgesetz unvereinbar erklärt. Die Verfassungsgerichtsentscheidung wurde u.a. mit der fehlerhaften Berechnung des steuerlichen Existenzminimums begründet.

Der Fragesteller möchte gutachterlich geklärt haben, ob unter Beachtung der o.g. Rechtsprechung des BVerfG der gesetzliche Mindestlohn (von derzeit 8,50 € je Arbeitsstunde) steuerfrei zu stellen sei, um eine Besteuerung des Existenzminimums zu vermeiden. Hierzu verweist der Fragesteller auch auf ein Gutachten von Prof. Rainer Roth² aus dem April 2015 für die Partei "Die.Linke".

In dem Gutachten kommt Prof. Roth zu dem Ergebnis, dass ein Bruttomonatslohn in Höhe des gesetzlichen Mindestlohns steuerfrei gestellt werden muss, um das Existenzminimum zu schützen. Diese These soll im Folgenden an Hand der Rechtsprechung des BVerfG überprüft werden.

1 BVerfG BB 1992, 2124-2132

2 http://www.dielinke-nds.de/fileadmin/leopold/Kampagne_Das_muss_drin_sein/Expertise_20150413_Steuerfreiheit_Mindestlohn_Roth.pdf

2. Rechtsprechung des BVerfG zum steuerlichen Existenzminimum

In seiner Entscheidung aus dem Jahr 1992 hat das BVerfG folgende Leitsätze zum steuerlichen Existenzminimum aufgestellt:

1. Dem der Einkommensteuer unterworfenen Steuerpflichtigen muss nach Erfüllung seiner Einkommensteuerschuld von seinem Erworbenen so viel verbleiben, als er zur Bestreitung seines notwendigen Lebensunterhalts und - unter Berücksichtigung von Art 6 Abs 1 GG - desjenigen seiner Familie bedarf (Existenzminimum).
2. 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.
3. 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.

Laut BVerfG hängt die Höhe des zu verschonenden Existenzminimums von den allgemeinen wirtschaftlichen Verhältnissen 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 nicht unterschreiten.³

Die Maßgröße für das einkommensteuerliche Existenzminimum ist demnach der im Sozialhilferecht jeweils anerkannte Mindestbedarf, der allgemein durch Hilfen zum Lebensunterhalt an jeden Bedürftigen befriedigt wird. Die Hilfe zum Lebensunterhalt, die den notwendigen Grundbedarf des täglichen Lebens gewährleisten soll (§ 11 Abs. 1 BSHG), umfasst neben dem von der zuständigen Landesbehörde oder von einem örtlichen Sozialhilfeträger festgesetzten Regelsatz [3.] (vgl. § 22 Abs. 3 BSHG) Leistungen für die Unterkunft und die Heizung (§ 3 Abs. 1 und 2 Regelsatzverordnung) [4.] sowie einmalige Hilfen, die einen zusätzlichen Grundbedarf berücksichtigen, der durch die laufenden Geldleistungen nicht gedeckt ist. Zum sozialhilferechtlichen Mindestbedarf zählt § 23 Abs. 4 Nr. 1 BSHG auch den Mehrbedarf für Erwerbstätige, der den mit der Erwerbstätigkeit verbundenen Aufwand abdecken, aber auch den Willen zur Selbsthilfe fördern soll. [5.] Dieser Mehrbedarf ist durch die Abziehbarkeit des erwerbsdienlichen Aufwands – der Werbungskosten oder Betriebsausgaben – nicht gedeckt.⁴

3 BVerfG a.a.O. C.I.3.

4 BVerfG a.a.O. C.I.3.a)

3. Der sozialhilferechtliche Regelsatz

3.1. Vorgaben des BVerfG

Das BVerfG führte in seinem Beschluss vom 25.09.1992 zum existenzsichernden Regelsatz der Hilfen zum Lebensunterhalt aus: Das Sozialrecht anerkennt den individuellen Bedarf des einzelnen Bedürftigen nach den Verhältnissen des Einzelfalls. Die laufenden Hilfen zum Lebensunterhalt werden durch regionale Regelsätze bestimmt und bemessen sich im übrigen – unter dem Vorbehalt der Angemessenheit – nach den jeweiligen tatsächlichen Aufwendungen für Wohnung und Heizung. Für das Einkommensteuergesetz hingegen regelt der Gesetzgeber den existenzsichernden Aufwand in einem für alle Einkommensteuerverpflichtigen einheitlichen Betrag. Die vergrößernde, die Abwicklung von Massenverfahren erleichternde Typisierung ist von Verfassungs wegen nicht zu beanstanden. Im Rahmen einer solchen Typisierung ist das Existenzminimum allerdings 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.

Besteht hingegen ein erhebliches Preisgefälle für existenznotwendige Aufwendungen, so erfasst ein einheitlicher Durchschnittswert die verschiedenen Bedarfsgruppen nicht realitätsgerecht. In einem Sonderfall dieser Art ist es dem Gesetzgeber nicht verwehrt, sich bei der Bemessung des Grundfreibetrags insoweit an einem unteren Wert zu orientieren, wenn er zugleich zur ergänzenden Deckung des Bedarfs nach dem Einzelfall bemessene Sozialleistungen, wie etwa ein Wohngeld, zur Verfügung stellt.⁵

3.2. Umsetzung im 10. Existenzminimumbericht der Bundesregierung

Die Bundesregierung nimmt im 10. Existenzminimumbericht Bezug auf die o.g. Entscheidung des BVerfG. „Eine Grundlage der Bemessung des steuerfrei zu stellenden Existenzminimums ist nach den oben genannten Vorgaben des BVerfG der sozialhilferechtliche Mindestbedarf. Die seit der ersten Berichterstattung weitgehend unveränderte Berechnungsmethode zur Ermittlung des steuerfrei zu stellenden tatsächlichen Existenzminimums wird auch für die Zwecke dieses Berichtes angewandt. Die sozialhilferechtlichen Regelsätze basieren auf bundesdurchschnittlichen Regelbedarfsstufen (vgl. § 27a Abs. 3 SGB XII), die sich nach § 28 SGB XII aus der bundesweiten Auswertung der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS) ergeben. Dabei gilt die Regelbedarfsstufe 1 für Alleinstehende und die Regelbedarfsstufe 2 für jeweils einen Erwachsenen innerhalb eines Paares (vgl. Anlage zu § 28 SGB XII).⁶ „Sofern keine neue EVS vorliegt, werden jeweils zum 1. Januar eines Jahres die Regelsätze mit dem nach § 28 a SGB XII anzuwendenden Mischindex fortgeschrieben. Dieser Index berücksichtigt sowohl die bundesdurchschnittliche Entwicklung der regelbedarfsrelevanten Preise als auch die der Nettolöhne und –gehälter je beschäftigten

5 BVerfG a.a.O. C.I.3.b)

6 10. Existenzminimumbericht der BReg abrufbar unter: http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Pressemitteilungen/Finanzpolitik/2015/01/2015-01-28-PM05-anlage.pdf?__blob=publicationFile&v=2 , S. 3

Arbeitnehmer nach den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR). Die endgültige Höhe der Fortschreibung steht bis Ende Oktober des jeweiligen Vorjahres fest. Die zugrunde zu legende Veränderungsrate des Mischindex bezieht sich dabei stets auf einen Vergleichszeitraum von 12 Monaten, der im Juni des Vorjahres endet.

Nach der Verordnung zur Bestimmung des für die Fortschreibung der Regelbedarfsstufen nach § 28a SGB XII maßgeblichen Vorphundertensatzes sowie zur Ergänzung der Anlage zu § 28 SGB XII für das Jahr 2015 (Regelbedarfsstufen-Fortschreibungsverordnung 2015 - RBSFV 2015) wurden die Regelbedarfsstufen zum 1. Januar 2015 um 2,12 Prozent erhöht (vgl. Bundesratsdrucksache 423/14). Ausgegangen wurde daher von einem Regelsatz in 2015 von 399 Euro/Monat für Alleinstehende und von 720 Euro/Monat für Ehepaare.

Eine Neuermittlung der Höhe der Regelbedarfsstufen wird voraussichtlich ab dem zweiten Halbjahr 2015 auf Basis der erst dann vollständig ausgewerteten und aufbereiteten EVS 2013 im Rahmen eines Gesetzgebungsverfahrens erfolgen. Daher wird die Höhe der Regelbedarfsstufen zum 1. Januar 2016 für diesen Bericht hilfsweise anhand der prognostizierten Entwicklung des Mischindex nach § 28a SGB XII berechnet. Diese Prognose basiert auf der derzeit zu verzeichnenden Entwicklung der regelbedarfsrelevanten Preise und der Nettolöhne und -gehälter je Arbeitnehmer nach den VGR sowie der im Zusammenhang mit der Herbstprojektion 2014 der Bundesregierung getroffenen Annahmen zur Preis- und Lohnentwicklung. Auf dieser Basis wird zum 1. Januar 2016 mit einem Anstieg der Regelbedarfsstufen von 1,7 Prozent gerechnet.

Für die Zwecke dieses Berichtes wird demzufolge für 2015 bzw. 2016 ein Regelbedarfsniveau bei Alleinstehenden von 4 788 Euro (399 Euro/Monat) bzw. 4 872 Euro (406 Euro/Monat) und bei Ehepaaren für 2016 von 8 784 Euro (732 Euro/Monat) in Ansatz gebracht.“⁷

3.3. Ergebnisse der Expertise von Prof. Roth

In der Untersuchung von Prof. Roth werden zwei separate Berechnungen für das steuerliche Existenzminimum vorgenommen. Zunächst wird ein Vergleich des aktuellen Mindestlohns mit dem aktuellen steuerlichen Existenzminimum erstellt.⁸ In einem weiteren Kapitel untersucht Prof. Roth sodann einen gesetzlichen Mindestlohn von 10 Euro/Stunde mit korrigiertem Existenzminimum.⁹

Für den Erstgenannten Vergleich akzeptiert der Verfasser den Ansatz des Existenzminimumberichts von 399 Euro als Eckregelsatz im Rahmen des Grundfreibetrags der Einkommensteuer. Im zweiten Teil der vergleichenden Untersuchung spricht sich Prof. Roth für eine Anhebung des

7 10. Existenzminimumbericht, a.a.O., S. 4

8 Expertise Prof. Roth: Zur Frage der Besteuerung des Existenzminimums bzw. des gesetzlichen Mindestlohns, abrufbar unter: http://www.dielinke-nds.de/fileadmin/leopold/Kampagne_Das_muss_drin_sein/Expertise_20150413_Steuerfreiheit_Mindestlohn_Roth.pdf, Kap. 3.1., S. 14 ff.

9 a.a.O., Kap. 3.2., S. 17 ff.

Eckregelsatzes auf 500 Euro aus. Dies begründet er mit der fehlerhaften Berechnung des sozialhilferechtlichen Regelbedarfs der Stufe 1. Er geht davon aus, dass nur mit einer Anhebung des monatlichen Regelbedarfs auf 500 Euro eine Inanspruchnahme von SGB II-Leistungen vermieden und deshalb eine Besteuerung unterhalb dieser Betragsgrenze zu unterbleiben habe.

3.4. Verfassungsrechtliche Bewertung

Das steuerrechtliche Existenzminimum existiert nicht losgelöst in der Rechtsordnung. Es wird vom BVerfG vielmehr eng mit der Entscheidung des Gesetzgebers für ein sozialhilferechtliches Existenzminimum verknüpft. Das steuerrechtliche Existenzminimum darf nicht unter dem sozialhilferechtlichen Existenzminimum liegen.

Aus dieser verfassungsgerichtlichen Vorgab ergeben sich zwei potentielle Fehlerquellen für die Berechnung des steuerrechtlichen Existenzminimums: eine unvollständige Übertragung des sozialhilferechtlichen Existenzminimums auf das Steuerrecht und eine verfassungsrechtlich zu beanstandende Berechnung des sozialhilferechtlichen Existenzminimums, die sich dann gleichsam als Folgefehler auch im Steuerrecht auswirkt.

Bezüglich des sozialhilferechtlichen Grundbedarfs hält Prof. Roth dem Normgeber Fehler in dessen Berechnung vor. Die Forderung nach einem Regelbedarf von 500 Euro statt bislang 399 Euro wird u.a. mit Werten aus dem Verbraucherpreisindex des Statistischen Bundesamtes sowie die Kostenkalkulationen mehrerer Nichtregierungsorganisationen zu den Lebenshaltungskosten für eine einigermaßen gesunde Ernährung begründet.

Das BVerfG hat dem Gesetzgeber in der Entscheidung vom 09.02.2010¹⁰ einen weiten Gestaltungsspielraum bei der sozialen Seite des Existenzminimums zugebilligt.¹¹ Die damals geltenden Regelleistungen von gerundet 345, 311 und 207 Euro wurden zur Sicherstellung eines menschenwürdigen Existenzminimums nicht als evident unzureichend erkannt.¹² Auch das Grundprinzip der Berechnung der Regelleistung für das sozialhilferechtliche Existenzminimum wurde nicht beanstandet. Das BVerfG hielt die gewählte Berechnungsmethode für im Grundsatz geeignet, die zur Sicherung eines menschenwürdigen Existenzminimums notwendigen Leistungen realitätsgerecht zu bemessen.¹³

Allerdings erklärte das BVerfG die Regelleistung von 345 Euro für nicht verfassungsgemäß, weil von den Strukturprinzipien des Statistikmodells, das der Gesetzgeber selbst gewählt und zur Grundlage seiner Bemessung des notwendigen Existenzminimums gemacht hat, ohne sachliche

10 BVerfG v. 09.02.2010 – 1 BvL 1/09, 1 BvL 3/09 und 1 BvL 4/09 = BVerfGE 125, 175-260

11 BVerfGE 125, 175 Rn. 152

12 BVerfGE 125, 175 Rn. 151

13 BVerfGE a.a.O., Rn. 159

Rechtfertigung abgewichen worden ist.¹⁴ So befand das BVerfG, dass in einzelnen Ausgabepositionen prozentuale Abschläge für nicht regelleistungsrelevante Güter und Dienstleistungen vorgenommen wurden, ohne dass feststand, ob das unterste Quintil der Einpersonenhaushalte überhaupt solche Ausgaben getätigt hat.¹⁵

Das BVerfG stellte jedoch in seiner Entscheidung aus dem Jahr 2010 nicht fest, dass die Regelleistungsbeträge evident unzureichend wären. Der Gesetzgeber sei daher auch nicht unmittelbar verfassungsrechtlich verpflichtet, höhere Leistungen festzusetzen. Er müsse vielmehr ein Verfahren zur realitäts- und bedarfsgerechten Ermittlung der zur Sicherung eines menschenwürdigen Existenzminimums notwendigen Leistungen entsprechend den aufgezeigten verfassungsrechtlichen Vorgaben durchführen und dessen Ergebnis im Gesetz als Leistungsanspruch verankern.¹⁶

Es kann somit aus einzelnen Berechnungsfehlern des Gesetzgebers beim sozialhilferechtlichen Existenzminimum nicht geschlussfolgert werden, dass Fehler in der Regelsatzberechnung zu höheren Regelsätzen führen müssen. Erst recht ist ein Betrag von 500 Euro Regelsatzhöhe, die Prof. Roth vorgibt, nicht verfassungsrechtlich zwingend.

4. Leistungen für Unterkunft und Heizung

4.1. Vorgaben des BVerfG

„Das Sozialrecht anerkennt den individuellen Bedarf des einzelnen Bedürftigen nach den Verhältnissen des Einzelfalls. Die laufenden Hilfen zum Lebensunterhalt werden durch regionale Regelsätze bestimmt und bemessen sich im übrigen – unter dem Vorbehalt der Angemessenheit – nach den jeweiligen tatsächlichen Aufwendungen für Wohnung und Heizung.

Für das Einkommensteuergesetz hingegen regelt der Gesetzgeber den existenzsichernden Aufwand in einem für alle Einkommensteuerpflichtigen einheitlichen Betrag. Die vergrößernde, die Abwicklung von Massenverfahren erleichternde Typisierung ist von Verfassungs wegen nicht zu beanstanden. Im Rahmen einer solchen Typisierung ist das Existenzminimum allerdings 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.

Besteht hingegen – wie gegenwärtig auf dem Wohnungsmarkt – ein erhebliches Preisgefälle für existenznotwendige Aufwendungen, so erfasst ein einheitlicher Durchschnittswert die verschiedenen Bedarfsgruppen nicht realitätsgerecht. In einem Sonderfall dieser Art ist es dem Gesetzgeber nicht verwehrt, sich bei der Bemessung des Grundfreibetrags insoweit an einem unteren Wert

14 BVerfGE a.a.O., Rn. 173

15 BVerfGE a.a.O., Rn. 175

16 BVerfGE a.a.O., Rn. 211

zu orientieren, wenn er zugleich zur ergänzenden Deckung des Bedarfs nach dem Einzelfall bemessene Sozialleistungen, wie etwa Wohngeld, zur Verfügung stellt.¹⁷“

4.2. Umsetzung im 10. Existenzminimumbericht der Bundesregierung

„Die Maßstäbe für die berücksichtigungsfähigen Kosten der Unterkunft sind nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zum Existenzminimum vom Gesetzgeber zu bestimmen. Dies ist im Sozialhilferecht geschehen: Nach § 35 Abs. 1 SGB XII werden Leistungen für die Unterkunft in Höhe der tatsächlichen Aufwendungen erbracht. Soweit die Aufwendungen für die Unterkunft den der Besonderheit des Einzelfalls angemessenen Umfang übersteigen, sind sie als Bedarf solange anzuerkennen, als es nicht möglich oder nicht zuzumuten ist, durch einen Wohnungswechsel, durch Vermieten oder auf andere Weise die Aufwendungen zu senken, in der Regel jedoch längstens für sechs Monate. Das Sozialhilferecht reagiert insofern auf vorübergehende Sondersituationen, die kein Maßstab für die steuerliche Berücksichtigung angemessener Wohnkosten bei der Bemessung des Existenzminimums sein können. Die Angemessenheit der Kosten der Unterkunft beurteilt sich einerseits nach den individuellen Verhältnissen des Einzelfalls, insbesondere nach der Anzahl der Familienangehörigen, ihrem Alter und Gesundheitszustand, sowie andererseits nach der Zahl der vorhandenen Räume, dem örtlichen Mietenniveau und den Möglichkeiten auf dem örtlichen Wohnungsmarkt.

Auf dieser Grundlage wird für die steuerliche Bemessung des Existenzminimums – unter Berücksichtigung der im Steuerrecht notwendigen Typisierung – für Alleinstehende eine Wohnung mit einer Wohnfläche von 30 m² und für Ehepaare ohne Kinder eine Wohnung mit einer Wohnfläche von 60 m² als angemessen angesehen. Neben dem gesamtdeutschen Mietenniveau der Wohngeldempfänger wird der für die Mietenstufen I bis IV nach Fallzahlen gewichtete Durchschnittswert zugrunde gelegt. Die Orientierung an einem unteren Wert hinsichtlich der steuerlich zu berücksichtigenden Wohnkosten ist verfassungsrechtlich zulässig. Die hierfür maßgeblichen Quadratmetermieten – Mietzuschuss an Hauptmieter – werden aus der Wohngeldstatistik 2012 abgeleitet. Danach betrug die durchschnittliche monatliche Bruttokaltmiete 7,62 Euro pro Quadratmeter Wohnfläche für Wohnungen bis 40 m² und 5,96 Euro für Wohnungen von 60 m² bis 80 m². Diese Quadratmetermieten werden mit einer jährlichen Mietsteigerung von 2,5 Prozent für 2013 und 2016 sowie von 3 Prozent für 2014 und 2015 fortgeschrieben und betragen danach in 2016 monatlich 8,49 Euro bzw. 6,64 Euro. Für 2015 bzw. 2016 ergeben sich folglich Bruttokaltmieten von 2 988 Euro (249 Euro/Monat) bzw. 3 060 Euro (255 Euro/Monat) für Alleinstehende und für 2016 von 4 788 Euro (399 Euro/Monat) für Ehepaare. Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass Bezieher niedriger Erwerbseinkommen zur Verringerung ihrer Wohnkosten nach Maßgabe des Wohngeldgesetzes (WoGG) Anspruch auf Wohngeld haben, soweit sie nicht Anspruch auf ergänzende Leistungen nach dem SGB II oder SGB XII haben. Wohnkosten, die die im steuerlichen Existenzminimum berücksichtigten Beträge übersteigen, werden durch Wohngeld abgedeckt, soweit Höchstbeträge, die in Abhängigkeit von Haushaltsgröße und Mietenstufe festgelegt sind, nicht überschritten werden (vgl. § 12 WoGG).

Die Heizkosten berechnen sich auf der Basis der in der EVS 2008 ausgewiesenen Aufwendungen für Heizung und Warmwasser im gesamten Bundesgebiet, weil zum Zeitpunkt der Berichterstellung die insoweit relevanten Daten aus der EVS 2013 noch nicht vorliegen. Danach betragen die monatlichen durchschnittlichen Ausgaben für Heizung und Warmwasser von Alleinstehenden 50 Euro und von kinderlosen Paaren 63 Euro. Diese Werte werden für den Zeitraum von 2009 bis 2016 mit einer jahresdurchschnittlichen Erhöhung von rund 2,3 Prozent fortgeschrieben. Demzufolge ergeben sich für 2015 bzw. 2016 Heizkosten von 696 Euro (58 Euro/Monat) bzw. 720 Euro (60 Euro/Monat) für Alleinstehende und für 2016 von 900 Euro (75 Euro/Monat) für Ehepaare.¹⁸

4.3. Ergebnisse der Expertise von Prof. Roth

Prof. Roth vertritt die Ansicht, dass 30 m² Wohnraum für einen Alleinstehenden nicht ausreichend seien und stattdessen 50 m² Wohnraum anzusetzen seien. Die Bestimmung des Quadratmeterpreises nach der Wohngeldstatistik wird von ihm ebenfalls als unzureichend kritisiert. Die Bundesregierung müsse vielmehr eine fortlaufende repräsentative Erhebung der Mietkosten von Alleinstehenden mit dem Bezug eines gesetzlichen Mindestlohns durchführen. Die durchschnittlichen Heizkosten müssten sich an 50 m² Wohnraum und nicht an 30 m² orientieren. Beim SGB II-Leistungsbezug würden in den meisten Großstädten Mieten von 450 Euro und höher anerkannt. Wolle man der Vorgabe des BVerfG das möglichst alle Erwerbspersonen sich aus eigener Kraft versorgen können sollen genügen, so müssten für die Bestimmung des steuerlichen Existenzminimums die im Rahmen von Hartz IV angemessenen Mieten nicht nur als bundesweiter Durchschnitt erfasst werden, sondern mindestens 80 Prozent der so erfassten angemessenen Kosten der Unterkunft berücksichtigt werden.¹⁹

4.4. Verfassungsrechtliche Bewertung

Es ist auch hier das gesetzlich Mögliche von dem verfassungsrechtlich Gebotenen sorgfältig zu unterscheiden. Die Berechnung und Typisierung der Unterkunfts- und Heizkosten für die Berechnung des steuerlichen Existenzminimums sind vom BVerfG in Abweichung von den Verfahren zur Berechnung des sozialhilferechtlichen Existenzminimums explizit gebilligt worden. Das BVerfG lässt es in diesem Bereich für die Erfüllung der verfassungsrechtlichen Vorgaben ausdrücklich genügen, wenn zur ergänzenden Bedarfsdeckung individuell zu berechnendes Wohngeld gezahlt wird.

Auch die im Existenzminimumbericht angesetzten Wohnraumgrößen mögen für die tatsächliche Nutzung sehr klein wirken. Als rechnerische Größe für die Bemessung des steuerrechtlichen Existenzminimums sind sie vom BVerfG nicht beanstandet worden. Die Forderungen aus der Expertise von Prof. Roth sind insoweit verfassungsrechtlich nicht zwingend erforderlich.

18 10. Existenzminimumbericht (s. Fn. 6), S. 4 f.

19 Roth a.a.O. (Fn. 8), S. 11 f.

5. Der Mehrbedarf für Erwerbstätigkeit

5.1. Vorgaben des BVerfG

Zum sozialhilferechtlichen Mindestbedarf zählt § 23 Abs. 4 Nr. 1 BSHG auch den Mehrbedarf für Erwerbstätige, der den mit der Erwerbstätigkeit verbundenen Aufwand abdecken, aber auch den Willen zur Selbsthilfe fördern soll. Dieser Mehrbedarf ist durch die Abziehbarkeit des erwerbsdienlichen Aufwands – der Werbungskosten oder Betriebsausgaben – nicht gedeckt. Diese Aufwendungen sind abziehbar, soweit sie durch die Erwerbstätigkeit veranlasst sind und keinen ins Gewicht fallenden Bezug zum privaten Bereich aufweisen. Demgegenüber soll der Mehrbedarf nach § 23 Abs. 4 Nr. 1 BSHG die durch die Erwerbstätigkeit bedingten erhöhten privaten Bedürfnisse abgelten.²⁰

Das Existenzminimum kann – wenn auch nur annäherungsweise – am Maßstab der Sozialhilfeleistungen bestimmt werden. [...] Wird der Mehrbedarf für Erwerbstätige in die Ermittlung des sozialhilferechtlichen Mindestbedarfs einbezogen und entsprechend dem geringsten üblicherweise angesetzten Betrag mit 25% des jeweiligen Regelsatzes veranschlagt, [...] (so wird deutlich, red. Ergänzung) dass der durchschnittliche Sozialhilfebedarf jeweils deutlich über dem Grundfreibetrag liegt.²¹

Die Unzulänglichkeit des Grundfreibetrags wird nicht dadurch ausgeglichen, dass das Einkommensteuergesetz in anderen Tatbeständen besondere Aufwendungen oder öffentliche Leistungen zur Deckung eines Sonderbedarfs von der Einkommensteuer entlastet.²²

Der Gesetzgeber darf steuerfreie Leistungen oder Einkommensteile, die von der Einkommensteuer freigestellt sind, bei einer generellen, das Existenzminimum für jeden Steuerpflichtigen typisierenden Freistellung nur anrechnen, wenn ihr Tatbestand den existenzsichernden Aufwand erfasst und diese Entlastung allgemein gewährt. Das verfassungsrechtliche Gebot, den zur Deckung des existenzsichernden Aufwandes erforderlichen Teil des erzielten Einkommens von der Besteuerung freizustellen, wird insbesondere nicht dadurch erfüllt, dass einzelne Gruppen von Steuerpflichtigen in besonderen Einnahme- oder Einkommenstatbeständen entlastet werden, die nicht allgemein, sondern nur unter besonderen Voraussetzungen erreichbar sind.²³

Auch die weiteren von der Bundesregierung für anrechenbar gehaltenen steuerlichen Entlastungen - der Freibetrag für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, der Arbeitnehmerpauschbetrag, der Sparerfreibetrag und die Entlastungen für Alterseinkünfte - begünstigen nur bestimmte Grup-

20 BVerfG (s. Fn. 17), C.I.3.a) a.E.

21 BVerfG (s. Fn. 17) C. II. 2.

22 BVerfG (s. Fn. 17) C. II. 3.

23 BVerfG (s. Fn. 17) C. II. 3.

pen von Steuerpflichtigen und dienen durchweg anderen, vom existenznotwendigen Bedarf unabhängigen Zwecken. Auch diese Steuererleichterungen genügen nicht dem Erfordernis, ein allgemeines, für jedermann typisiertes Existenzminimum steuerlich freizustellen.

Die Regelungen des Grundfreibetrags und des allgemeinen Tariffreibetrags werden somit dem verfassungsrechtlichen Gebot, das Existenzminimum von der Einkommensteuer freizustellen, nicht gerecht. Sie sind verfassungswidrig.²⁴

5.2. Umsetzung im 10. Existenzminimumbericht der Bundesregierung

Im 10. Existenzminimumbericht finden sich keinerlei Angaben oder Bezüge zum Mehrbedarf für Erwerbstätigkeit. Der Bericht erwähnt lediglich allgemein die Sonder- und Mehrbedarfe.

5.3. Ergebnisse der Expertise von Prof. Roth

Prof. Roth verweist zunächst auf die Rechtsprechung des BVerfG vom 25.09.1992. Der Mehrbedarf für Erwerbstätige sei vom BVerfG ausdrücklich als Bestandteil des steuerrechtlichen Existenzminimums gefordert worden. Die Bundesregierung habe sich dieser Verpflichtung entzogen, indem sie mit Beschluss vom 13.03.1993 von einem in § 23 Abs. 4 Nr. 1 BSHG anerkannten Mehrbedarf in einen Freibetrag vom Erwerbseinkommen in gleicher Höhe gemäß § 76 Abs. 2a Nr. 1-3 BSHG umwandelte. Damit habe die Bundesregierung den Beschluss des BVerfG unterlaufen.

Mit der Einführung von Hartz IV wurden die Bestimmungen des BSHG auf verschiedene Sozialgesetzbücher (SGB) aufgeteilt. Die Bestimmungen über Freibeträge vom Erwerbseinkommen aus dem BSHG sind im § 11b Abs. 3 SGB II aufgenommen worden. Prof. Roth vertritt die Auffassung, dass die Absetzbeträge des § 11b Abs. 3 SGB II vom Erwerbseinkommen als Mehrbedarf für Erwerbsarbeit auch im steuerrechtlichen Existenzminimum anzuerkennen seien.

5.4. Verfassungsrechtliche Bewertung

Das BVerfG bezog sich in seinem Beschluss vom 25.09.1992 auf die Regelung in § 23 Abs. 4 Nr. 1 BSHG (aF) für den Mehrbedarf für Erwerbstätige. Dieser lautete: Ein Mehrbedarf in angemessener Höhe ist anzuerkennen für Erwerbstätige, vor allem Personen, die trotz beschränkten Leistungsvermögen einem Erwerb nachgehen.

Der heute stattdessen gültige § 11b Abs. 3 SGB II lautet: Bei erwerbsfähigen Leistungsberechtigten, die erwerbstätig sind, ist von dem monatlichen Einkommen aus Erwerbstätigkeit ein weiterer Betrag abzusetzen. Dieser beläuft sich 1. für den Teil des monatlichen Einkommens, das 100 Euro

24 BVerfG (s. Fn. 17) C. II. 3.

übersteigt und nicht mehr als 1 000 Euro beträgt, auf 20 Prozent und 2. für den Teil des monatlichen Einkommens, das 1 000 Euro übersteigt und nicht mehr als 1 200 Euro beträgt, auf 10 Prozent. Anstelle des Betrages von 1 200 Euro tritt für erwerbsfähige Leistungsberechtigte, die entweder mit mindestens einem minderjährigen Kind in Bedarfsgemeinschaft leben oder die mindestens ein minderjähriges Kind haben, ein Betrag von 1 500 Euro.

Bereits an Hand des Wortlautvergleichs wird deutlich, dass das alte System eines Mehrbedarfs durch Absetzbeträge abgelöst wurde. Prof. Roth geht nunmehr davon aus, dass auch die neuere Gesetzesfassung der Absetzbeträge zu dem sozialhilferechtlichen Existenzminimum zu zählen seien und daher auch zwingend bei der Berechnung des steuerrechtlichen Existenzminimums zu berücksichtigen seien.

Da das BVerfG seit 1992 keine Gelegenheit mehr hatte sich zur Verfassungsmäßigkeit des steuerrechtlichen Existenzminimums zu äußern, fehlt eine diesbezügliche Einschätzung aus Karlsruhe. Betrachtet man jedoch im Wege der teleologischen Auslegung den Sinn und Zweck der Gesetzesänderung, wie er sich aus den Beratungsunterlagen zum Gesetzgebungsverfahren ergibt, so werden unterschiedliche Intentionen des Gesetzgebers deutlich:

Bei der letzten großen Änderung im Rahmen der Hartz IV-Pakete wurde die Norm aus dem BSHG in § 30 SGB II²⁵ überführt. In der Gesetzesbegründung²⁶ heißt es, dass das Anrechnungssystem dem Grundsatz Rechnung trägt, dass derjenige, der arbeitet, mehr Geld zur Verfügung haben soll als derjenige, der trotz Erwerbsfähigkeit nicht arbeitet. Es beinhaltet für alle Haushaltstypen lohnende finanzielle Arbeitsanreize bei der Aufnahme von – nicht bedarfsdeckender – Erwerbstätigkeit oder zur Aufrechterhaltung von bereits bestehender – nicht bedarfsdeckender – Erwerbstätigkeit. [...]

Die Höhe der Freibeträge ist im Rahmen des Arbeitslosengeldes II finanziell vorteilhafter als auf Grund der bisherigen Sozialhilfepraxis. Hierdurch soll ein höherer Anreiz zur Arbeitsaufnahme geschaffen werden.²⁷

Mit der Betonung des Anreizcharakters macht der Gesetzgeber deutlich, dass es in dem neueren System der Absetzbeträge nicht mehr vorrangig um die Abgeltung eines erwerbsbedingten Mehrbedarfs geht. Dies wird auch in der Literatur so beurteilt: „Ein solcher Erwerbstätigenfreibetrag dient daher nicht der Abgeltung von Aufwendungen oder Bedarfen, sondern verbleibt als „Reinerlös“ vollständig bei den Hilfeberechtigten.“²⁸

Dieses Ergebnis wird auch von der systematischen Auslegung der hier relevanten Normen gestützt: § 23 BSHG (aF) befand sich direkt hinter § 22 BSHG (aF), der die Regelbedarfe festlegte.

25 Den heutigen § 11b SGB II

26 BT-Drs. 15/1516, S. 59 zu § 30

27 BT-Drs. 15/1516, a.a.O.

28 Eicher/Spellbrink/Schmidt SGB II § 11b Rn. 37

Systematisch war die Norm im Leistungskapitel des Bundessozialhilfegesetzes angesiedelt, so dass bereits die systematische Stellung der alten Rechtslage dafür sprach die Mehrbedarfe als Teil des sozialrechtlichen Leistungsanspruchs anzusehen.

§ 11b Abs. 3 SGB II zu den Absetzbeträgen befindet sich nunmehr im Kapitel 2 des SGB II bei den Anspruchsvoraussetzungen. Der Gesetzgeber sieht die Berechnung des zu berücksichtigenden Einkommens somit als Voraussetzung für den Leistungsbezug an. Die Absetzbeträge werden dabei rechnerisch relevant um das zu berücksichtigende Einkommen zu errechnen und sodann festlegen zu können ob ein Anspruch auf ergänzende Leistungen aus dem SGB II besteht oder nicht.

Es ist somit fraglich, ob das BVerfG im Lichte der veränderten Rechtslage zur Berücksichtigung von Erwerbseinkommen beim SGB II-Bezug die Absetzbeträge tatsächlich noch zum sozialrechtlichen Existenzminimum zählen würde. Dies ist jedoch die verfassungsrechtliche Voraussetzung für die Einbeziehung in das steuerrechtliche Existenzminimum. Letztlich ließe sich diese Frage nur durch eine verfassungsrechtliche Überprüfung des Grundfreibetrags klären, die aber bislang noch nicht erfolgt ist.²⁹

6. Fazit

Die Expertise von Prof. Roth geht bezüglich der Forderung nach Steuerfreiheit für den gesetzlichen Mindestlohn von 8,50 €/h davon aus, dass immer dann ein Verstoß gegen das steuerrechtliche Existenzminimum vorliegt, wenn der Erwerbstätige ergänzende SGB II-Leistungen in Anspruch nehmen kann. Diese weite Auslegung des Rechtsbegriffs des steuerrechtlichen Existenzminimums ist jedoch nicht von dem Beschluss des BVerfG vom 25.09.1992 gedeckt.

Der Beschluss des BVerfG orientiert sich zwar weitgehend an den Bestandteilen des sozialrechtlichen Existenzminimumbegriffs. Er überträgt diesen aber nicht vollständig auf das Steuerrecht. Dies wird bereits bei den Differenzierungen des Bundesverfassungsgerichts zu den Pauschalierungen für die Kosten der Unterkunft und den zugrundeliegenden Wohnungsgrößen deutlich. Das BVerfG billigt ausdrücklich eine stärkere Typisierung der Kostenansätze, wenn die „ergänzende Deckung des Bedarfs im Einzelfall“ über gesonderte Leistungssysteme, wie bspw. das Wohngeld, erfolgt.

In seiner Entscheidung zum sozialrechtlichen Existenzminimum (Hartz IV) hält das BVerfG fest, dass „2a. Art 1 Abs 1 GG iVm Art 20 Abs 1 GG ein Grundrecht auf Gewährleistung eines menschenwürdigen Existenzminimums begründen.

2b. Dieser unmittelbar verfassungsrechtliche Leistungsanspruch erstreckt sich nicht nur auf die zur Aufrechterhaltung eines menschenwürdigen Daseins unbedingt erforderlichen Mittel, sondern gewährleistet das gesamte Existenzminimum. Damit umfasst er sowohl die physische Exis-

29 so auch Roth a.a.O. (s. Fn. 8), S. 13

tenz des Menschen als auch die Sicherung der Möglichkeit zur Pflege zwischenmenschlicher Beziehungen und zu einem Mindestmaß an Teilhabe am gesellschaftlichen, kulturellen und politischen Leben.

2c. Die Gewährleistung eines menschenwürdigen Existenzminimums muss durch einen gesetzlichen Anspruch gesichert werden. Ein Hilfebedürftiger darf nicht auf freiwillige Leistungen des Staates oder Dritter verwiesen werden, deren Erbringung nicht durch ein subjektives Recht des Hilfebedürftigen gewährleistet ist. Dieser Leistungsanspruch muss zudem so ausgestaltet sein, dass er stets den gesamten existenznotwendigen Bedarf jedes individuellen Grundrechtsträgers deckt.

2d. Der Umfang dieses Anspruchs kann nicht unmittelbar aus der Verfassung abgeleitet werden, sondern hängt von den gesellschaftlichen Anschauungen über das für ein menschenwürdiges Dasein Erforderliche, der konkreten Lebenssituation des Hilfebedürftigen sowie den jeweiligen wirtschaftlichen und technischen Gegebenheiten ab. Bei der Bestimmung des Umfangs der Leistungen zur Sicherung des Existenzminimums kommt dem Gesetzgeber ein Gestaltungsspielraum zu, der die Beurteilung der tatsächlichen Verhältnisse ebenso wie die wertende Einschätzung des notwendigen Bedarfs umfasst.

2e. Dabei muss der Gesetzgeber alle existenznotwendigen Aufwendungen folgerichtig in einem transparenten und sachgerechten Verfahren nach dem tatsächlichen Bedarf bemessen. Zwar ist ihm dafür keine bestimmte Methode vorgeschrieben; jedoch müssen Abweichungen von der gewählten Methode sachlich gerechtfertigt sein. Zudem bedarf das gefundene Ergebnis einer fortwährenden Überprüfung und Weiterentwicklung, insbesondere wenn Festbeträge vorgesehen sind.

3a. Mit Rücksicht auf den gesetzgeberischen Gestaltungsspielraum beschränkt sich die materielle Kontrolle des BVerfG im Hinblick auf das Ergebnis darauf, ob die Leistungen evident unzureichend sind.³⁰

Verfassungsrechtlich zu beanstanden können also nur diejenigen Rechengrößen im steuerrechtlichen Existenzminimum sein,

- a) deren Fehlen bereits 1992 vom BVerfG beanstandet wurden und bis heute unverändert fortbestehen oder
- b) nachträglich in das Berechnungssystem vom Gesetzgeber eingefügt wurden und bisher nicht verfassungsrechtlich vom BVerfG überprüft wurden.

In Bezug auf die Mehraufwendungen für Beschäftigung entfällt die Variante a), da die Mehraufwendungen in der Gesetzesfassung von 1992 auch im Sozialrecht nicht mehr existieren.

Das BVerfG beanstandete in seiner Hartz-IV-Entscheidung³¹ die Ersetzung des Mehrbedarfs für Erwerbstätige durch die Freigrenzenregelung auch nicht als verfassungswidrige Komponente zur

30 BVerfGE 125, 175-260 (125 f.)

31 BVerfGE a.a.O. (s. Fn. 30)

Ermittlung des Existenzminimums. Vielmehr betonte es nur, dass maßgeblich für die Festsetzung des Regelsatzes die entscheidenden Faktoren des Existenzminimums sind: mit den Lebenshaltungskosten werden die existenznotwendigen Aufwendungen erfasst; die Orientierung am Verbraucherverhalten auf statistischer Basis soll den physischen und soziokulturellen Bedarf auf der Ausgabenseite empirisch abbilden; die Berücksichtigung des Nettoeinkommens stellt den Bezug zu den Erwerbstätigen her. Die Konzentration der Ermittlung auf die Verhältnisse der unteren Einkommensgruppen ist sachlich angemessen, weil in höheren Einkommensgruppen Ausgaben in wachsendem Umfang über das Existenznotwendige hinaus getätigt werden.³²

Es reicht somit offenbar aus, wenn die Nettoeinkommen berücksichtigt werden um damit einen Bezug zu den Erwerbstätigen herzustellen. Eine konkrete Einkommensgrenze als Bemessungsfaktor für das Existenzminimum lässt sich hieraus nicht ableiten. Einer Besteuerung des Mindestlohns dürfte somit das steuerrechtliche Existenzminimum nicht entgegenstehen.

Ende der Bearbeitung