

Beschluß des BVerfG

GG Art. 3 Abs. 1, GG Art. 6 Abs. 1, GG Art. 1 Abs. 1, GG Art. 20 Abs. 1, EStG § 32 Abs. 6 Fassung: 1985-06-26, StSenkG 1986/88 Art. 1 Nr 8, AO 1977 § 163, AO 1997 § 227, GG Art. 100 Abs. 1
**Steuerfrei zu belassendes
 Existenzminimum eines Kindes**

1. Art 6 Abs 1 GG gebietet, bei der Besteuerung einer Familie das Existenzminimum sämtlicher Familienmitglieder steuerfrei zu belassen:

a) Dabei bildet das sozialhilferechtlich definierte Existenzminimum die Grenze für das einkommensteuerliche Existenzminimum, die über-, aber nicht unterschritten werden darf.

b) Das einkommensteuerliche Existenzminimum ist für alle Steuerpflichtigen – unabhängig von ihrem individuellen Grenzsteuersatz – in voller Höhe von der Einkommensteuer freizustellen.

c) Der Wohnbedarf ist nicht nach der Pro-Kopf-Methode, sondern nach dem Mehrbedarf zu ermitteln.

BVerfG, Beschluß vom 10.11.1998, 2 BvI 42/93

§ 32 Absatz 6 des Einkommensteuergesetzes in der Fassung des Steuersenkungsgesetzes 1986/1988 vom 26. Juni 1985 (Bundesgesetzbl. I Seite 1153) war in seiner Anwendung auf den Veranlagungszeitraum des Jahres 1987 mit Artikel 3 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 6 Absatz 1 des Grundgesetzes insoweit unvereinbar, als danach Eltern mit einem Kind nur einen Kinderfreibetrag von zusammen 2.484 Deutsche Mark beanspruchen konnten.

Aus den Gründen:

A.

Die Vorlage betrifft die Frage, ob die durch Kindergeld und einkommensteuerliche Kinderfreibeträge gewährte Entlastung des Unterhalts für ein Kind im Veranlagungszeitraum 1987 den verfassungsrechtlichen Anforderungen entspricht, wie sie insbesondere in den Beschlüssen des Bundesverfassungsgerichts vom 29. Mai 1990 (BVerfGE 82, 60) und vom 12. Juni 1990 (BVerfGE 82, 198) dargestellt worden sind.

I.

Zum Ausgleich der allgemeinen Belastungen, die mit dem Unterhalt von Kindern verbunden sind, werden Eltern einkommensteuerliche Kinderfreibeträge und Kindergeld nach dem sog. dualen System (vgl. BVerfGE 82, 60 [78 f.] mit Hinweis auf BTDrucks 9/2140, S. 66) gewährt.

1. § 32 Abs. 6 Satz 1 EStG i.d.F. des Steuereinkommengesetzes 1986/1988 vom 26. Juni 1985 (BGBl I S. 1153) sah für jedes zu berücksichtigende Kind des Steuerpflichtigen einen Kinderfreibetrag in Höhe von 1.242 DM vor. Bei Ehegatten, die nach §§ 26, 26b EStG zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wurden, verdoppelte sich der gemeinsame Kinderfreibetrag nach § 32 Abs. 6 Satz 2 EStG auf 2.484 DM. Der Kinderfreibetrag wurde in dieser Höhe auch gewährt, wenn bei einem unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Elternpaar die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 Satz 1 EStG – Zusammenveranlagung – nicht vorlagen, ein Elternteil aber die Übertragung des Kinderfreibetrages des anderen Elternteils auf sich beantragte und der andere Elternteil diesem Antrag zustimmte (§ 32 Abs. 6 Satz 4 EStG).

§ 32 Abs. 6 hatte im Veranlagungszeitraum 1987 folgende Fassung:

Ein Kinderfreibetrag von 1242 Deutsche Mark wird für jedes zu berücksichtigende Kind des Steuerpflichtigen vom Einkommen abgezogen. Bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, wird ein Kinderfreibetrag von 2484 Deutsche Mark abgezogen, wenn das Kind zu beiden Ehegatten in einem Kindschaftsverhältnis steht. Ein Kinderfreibetrag von 2484 Deutsche Mark wird auch abgezogen, wenn

1. der andere Elternteil vor dem Beginn des Kalenderjahrs verstorben ist oder während des ganzen Kalenderjahrs nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig gewesen ist oder
2. der Steuerpflichtige allein das Kind angenommen hat oder das Kind nur zu ihm in einem Pflegekindschaftsverhältnis steht.

Abweichend von Satz 1 wird bei einem unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Elternpaar, bei dem die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 Satz 1 nicht vorliegen, auf Antrag eines Elternteils der Kinderfreibetrag des anderen Elternteils auf ihn übertragen, wenn er seiner Unterhaltspflicht gegenüber dem Kind für das Kalenderjahr nachkommt, der andere Elternteil jedoch nicht oder nur zu einem unwesentlichen Teil, oder wenn der andere Elternteil dem Antrag zustimmt; die Zustimmung kann nicht widerrufen werden.

2. Das Kindergeld für das erste Kind betrug gemäß § 10 Abs. 1 des Bundeskindergeldgesetzes in der für den Veranlagungszeitraum 1987 geltenden Fassung der Bekanntmachung vom 21. Januar 1986 50 DM (zur Rechtsentwicklung vgl. BVerfGE 43, 108 [109 f.]; 82, 60 [61 f.]; 91, 93 [94 ff.]).

II.

Der Kläger des Ausgangsverfahrens wurde im Streitjahr 1987 einzeln zur Einkommensteuer veranlagt. Das Finanzamt berücksichtigte für den Sohn des

Klägers einen Kinderfreibetrag in Höhe von 2.484 DM, den der Kläger mit Zustimmung des anderen Elternteils beantragt hatte.

Mit seinem Einspruch begehrte der Kläger die Berücksichtigung eines höheren Kinderfreibetrages. Der Einspruch und die dagegen gerichtete Klage blieben erfolglos.

Mit der Revision verfolgt der Kläger sein Klagebegehren weiter und rügt, daß weder Grundfreibetrag noch Kinderfreibetrag ausreichen, um sein Existenzminimum und das seines Sohnes steuerfrei zu belassen. Die Unzulänglichkeit des Kinderfreibetrages ergebe sich aus den Beschlüssen des Bundesverfassungsgerichts vom 29. Mai 1990 und 12. Juni 1990 (BVerfGE 82, 60; 82, 198). Die in diesen Entscheidungen für die Jahre 1983 bis 1985 aufgestellten Grundsätze seien auch für die Folgejahre anzuwenden. Nach dem sog. Sachstandsbericht des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages und nach Ansicht des Bundesfinanzministeriums müsse aufgrund dieser Rechtsprechung die staatliche Entlastung des Kindesunter-

halts auch für die Jahre 1986 und später neu geregelt werden; danach betrage das Existenzminimum eines Kindes etwa 6.000 DM jährlich.

III.

1. Der III. Senat des Bundesfinanzhofs hat das Verfahren ausgesetzt, um eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Rechtsgültigkeit des § 32 Abs. 6 EStG einzuholen. § 32 Abs. 6 EStG sei insoweit mit Art. 3 Abs. 1 i.V.m. Art. 6 Abs. 1 GG unvereinbar, als danach Eltern mit *e i n e m* Kind nur einen Kinderfreibetrag in Höhe von insgesamt 2.484 DM beanspruchen könnten.

...

3. Erweise sich die Regelung des § 32 Abs. 6 EStG als ausreichend und mit dem Grundgesetz vereinbar, so müsse die Revision des Klägers zurückgewiesen werden. Sei sie dagegen verfassungswidrig und erkläre das Bundesverfassungsgericht sie insoweit für mit dem Grundgesetz unvereinbar, so müsse der Gesetzgeber eine Neuregelung treffen. Für den Kläger bestehe dann die Chance, auch selbst in den Genuß einer für ihn günstigen Regelung zu gelangen. Dies gelte jedenfalls für den Fall, daß der Gesetzgeber – ähnlich der Regelung des § 54 EStG i.d.F. des Steueränderungsgesetzes 1991 – den steuerlichen Kinderfreibetrag anhebe.

Der Kläger sei durch die Regelung des § 32 Abs. 6 EStG auch persönlich und unmittelbar betroffen, da angesichts seines Grenzsteuersatzes von 44,44 % seine steuerliche Gesamtentlastung um 1.038 DM hinter den durchschnittlichen Gesamtleistungen der Sozialhilfe für ein Kind zurückbleibe.

IV.

Zum Vorlagebeschluß hat der Präsident des Bundesfinanzhofs eine Stellungnahme des IX. Senats vorgelegt. Für die Bundesregierung hat sich der Bundesminister der Finanzen geäußert. ...

B.

Die Vorlage ist zulässig. ...

C.

§ 32 Abs. 6 EStG i.d.F. des Steuersenkungsgesetzes 1986/1988 war in seiner Anwendung auf den Veranlagungszeitraum 1987 insoweit mit Art. 3 Abs. 1 i.V.m. Art. 6 Abs. 1 GG unvereinbar, als danach Eltern mit einem Kind nur einen Kinderfreibetrag von zusammen 2.484 DM beanspruchen konnten.

I.

Nach mittlerweile gefestigter Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts fordert das Grundgesetz, daß existenznotwendiger Aufwand in angemessener, realitätsgerechter Höhe von der Einkommensteuer

freigestellt wird. Das Sozialhilferecht bietet eine das Existenzminimum quantifizierende Vergleichsebene: Das von der Einkommensteuer zu verschonende Existenzminimum darf den Betrag, den der Staat einem Bedürftigen im Rahmen staatlicher Fürsorge gewährt, jedenfalls nicht unterschreiten.

1. Verfassungsrechtlicher Prüfungsmaßstab ist der aus Art. 1 i.V.m. Art. 20 Abs. 1 GG sich ergebende Grundsatz, daß der Staat dem Steuerpflichtigen sein Einkommen insoweit steuerfrei belassen muß, als es zur Schaffung der Mindestvoraussetzungen für ein menschenwürdiges Dasein benötigt wird (vgl. BVerfGE 82, 60 [85]). Der existenznotwendige Bedarf bildet von Verfassungs wegen die Untergrenze für den Zugriff durch die Einkommensteuer (vgl. BVerfGE 87, 153 [169]). Art. 6 Abs. 1 GG gebietet darüber hinaus, daß bei der Besteuerung einer Familie das Existenzminimum sämtlicher Familienmitglieder steuerfrei bleiben muß (vgl. BVerfGE 82, 198 [207]).

2. Der Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) begründet in seiner Ausprägung als „horizontale Steuerleichheit“ weitere verfassungsrechtliche Anforderungen (vgl. BVerfGE 82, 60 [89 f.]). Er gebietet, Steuerpflichtige bei gleicher Leistungsfähigkeit gleich hoch zu besteuern. Auch Bezieher höherer Einkommen müssen je nach ihrer Leistungsfähigkeit im Vergleich zu Beziehern gleich hoher Einkommen gleich besteuert werden; eine verminderte Leistungsfähigkeit durch Unterhaltsverpflichtung gegenüber einem Kind muß dementsprechend auch bei ihnen in diesem Vergleich sachgerecht berücksichtigt werden.

3. Die von Verfassungs wegen zu berücksichtigenden existenzsichernden Aufwendungen müssen nach dem tatsächlichen Bedarf – realitätsgerecht – bemessen werden (vgl. BVerfGE 66, 214 [223]; 68, 143 [153]; 82, 60 [88]). Dessen Untergrenze ist durch die Sozialhilfeleistungen konkretisiert, die das im Sozialstaat anerkannte Existenzminimum gewährleisten sollen, verbrauchsbezogen ermittelt und auch regelmäßig den veränderten Lebensverhältnissen angepaßt werden. Mindestens das, was der Gesetzgeber dem Bedürftigen zur Befriedigung seines existenznotwendigen Bedarfs aus öffentlichen Mitteln zur Verfügung stellt, muß er auch dem Einkommensbezieher von dessen Erwerbsbezügen belassen (vgl. BVerfGE 87, 153 [171]; 91, 93 [111]). [...]

4. a) Die grundlegenden verfassungsrechtlichen Fragen zu Grund und Höhe der von Verfassungs wegen gebotenen Berücksichtigung von Kinderunterhaltsaufwendungen sind durch die Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts (BVerfGE 82, 60; 87, 153) im wesentlichen geklärt. Allerdings besteht in bezug auf die Methode, wie die vom Gesetzgeber steuerfrei zu belassenden Unterhaltsaufwendungen für das Existenzminimum von Kindern zu berechnen sind, noch ein Klarstellungsbedarf.

Das Bundesverfassungsgericht hat zwar auch bisher den für das Existenzminimum maßgeblichen Wohnbedarfswert in seine Berechnungen einbezogen, jedoch noch keinen Anlaß gesehen, sich ausdrücklich zu der Berechnungsmethode zu verhalten (im Beschluß des Ersten Senats, BVerfGE 91, 93 [113 ff.] offengelassen, vgl. auch Beschluß der 3. Kammer des Ersten Senats vom 13. Dezember 1996 – 1 BvR 1474/88 – HFR 1997, S. 251). Das Bundesverfassungsgericht hat außerdem noch nicht rechnerisch präzisiert, mit welchem Steuersatz das tatsächlich gezahlte Kindergeld in einen fiktiven Kinderfreibetrag umzurechnen ist. In dem Beschluß des Ersten Senats hat es lediglich entschieden, wann jedenfalls eine Verfassungswidrigkeit nicht gegeben sei. In derselben Entscheidung nennt es wegen der Einschätzungs- und Prognoseräume einen Richtwert von 15 %, um den das Steuerrecht den durchschnittlichen Sozialhilfebedarf allenfalls unterschreiten dürfe (vgl. BVerfGE 91, 93 [115 f.]). Insbesondere der Bundesfinanzhof (BFH, DStR 1998, S. 448 [449]) sieht hier noch die Notwendigkeit weiterer Klärung.

b) Diese drei Teilgrößen – die Ermittlungstechnik für den Wohnbedarf, die 15 %-Toleranzgrenze und der vergleichserhebliche Grenzsteuersatz – beeinflussen die Höhe des Kinderexistenzminimums: Die Höhe des Wohnbedarfs bestimmt die Bedarfswerte insgesamt, der anzuwendende Grenzsteuersatz bestimmt bei der Umrechnung des Kindergeldes in einen Kinderfreibetrag unmittelbar die Höhe des gesetzlich zu berücksichtigenden Bedarfs, die Toleranzgrenze eröffnet für die Frage der Verfassungsmäßigkeit einen Beurteilungsrahmen.

5. a) Der Wohnbedarf ist nicht nach der Pro-Kopf-Methode, sondern nach dem Mehrbedarf zu ermitteln. Diese Pro-Kopf-Methode, wie sie bei den Sozialhilfewerten zugrunde gelegt wird, geht grundsätzlich von einer proportionalen Erweiterung des Wohnbedarfs mit jeder weiteren Person aus; für jede Person wird ein gleicher Anteil am Gesamtwohnraum angesetzt. Demgegenüber ist aber zu berücksichtigen, daß eine zusätzliche Person in einem bestehenden Haushalt jedenfalls keinen proportionalen Mehrbedarf an Gemeinschaftsräumen wie Küche, Bad oder Flur verursacht. Deshalb ist die Berechnung des Wohnbedarfs nach der Technik der Mehrbedarfsrechnung zugrunde zu legen, nach der gegenwärtig auch der Gesetzgeber den einkommensteuerlichen Kinderfreibetrag bemißt (vgl. Bericht über die Höhe des Existenzminimums von Kindern und Familien vom Jahr 1996, BTDrucks 13/381, S. 4 sowie Bericht über die Höhe des Existenzminimums von Kindern und Familien für das Jahr 1999, BTDrucks 13/9561, S. 4). Diese Methode erfaßt in typisierter Form den tatsächlichen zusätzlichen Aufwand für den Wohnbedarf.

b) Das sozialhilferechtlich definierte Existenzminimum bildet die Grenze für das einkommensteuerliche Existenzminimum, die über-, aber nicht unterschritten werden darf. Der Erste Senat des Bundesverfassungsgerichts hat einen Toleranzwert von 15 % u.a. mit dem Umstand begründet, der Wohnbedarf sei bei den dort herangezogenen *Richtwerten* nach der Pro-Kopf-Methode berechnet worden und nicht nach den niedrigeren Werten, die lediglich den notwendigen Mehrbedarf an Wohnraum berücksichtigen (BVerfGE 91, 93 [113 ff.] unter Hinweis auf die Stellungnahmen des Bundesministeriums für Familie und Senioren, die Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts [BVerwGE 79, 17, 20] und auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs [BFHE 171, 534, 539 ff.]). Die Bedarfswertberechnung nach der Pro-Kopf-Methode gelangt zu tendenziell erhöhten Werten, die eine 15 %ige Toleranz rechtfertigen können. Im Grundsatz aber fordert auch der Erste Senat eine Berücksichtigung des Existenzminimums „möglichst in allen Fällen“ in präzisen, realitätsgerechten Grenzen (BVerfGE 91, 93 [115]).

aa) Vorliegend wird der Berechnung der Bedarfswerte des Jahres 1987 jedoch nicht die Pro-Kopf-Methode, sondern die Mehrbedarfsmethode zugrunde gelegt. Den Bedarfswerte liegen nicht durchschnittliche Richtwerte (so BVerfGE 91, 93 [112]), sondern nur der existenznotwendige Mindestbedarf zugrunde. Diese Bedarfswerte zur Feststellung der Existenzminima sind jeweils nur statistisch belegte *Mindestbeträge*, die deshalb zwar überschritten, aber nicht mehr unterschritten werden dürfen (vgl. Bericht über die Höhe des Existenzminimums von Kindern und Familien vom Jahr 1996, BTDrucks 13/381, S. 4).

bb) Die Unterschreitung von statistisch ermittelten Mindestbeträgen läßt sich auch nicht durch die Aufgabe rechtfertigen, Bedarfswerte für die Zukunft festzulegen, ohne die künftige Entwicklung sicher voraussagen zu können. Der existenznotwendige Bedarf ist nämlich in der Bundesrepublik in den vergangenen 50 Jahren regelmäßig gestiegen, nicht gesunken (Statistisches Jahrbuch 1994, S. 662). Die Anpassung des einkommensteuerlichen Existenzminimums hat mit diesen Steigerungsraten regelmäßig nicht Schritt gehalten. Deswegen wäre allenfalls ein – vorsorgliches oder kompensierendes – Überschreiten der Mindestwerte geboten.

c) Die horizontale Gleichheit gebietet die volle steuerliche Berücksichtigung des existenznotwendigen Mindestbedarfs für die Kinder aller Steuerpflichtigen, unabhängig von ihrem individuellen Grenzsteuersatz.

aa) Die Umrechnung von Kindergeld in einen Steuerfreibetrag hat den verfassungsrechtlichen Grundsatz der horizontalen Steuergerechtigkeit zu beachten, wonach Steuerpflichtige bei gleicher Lei-

stungsfähigkeit auch gleich hoch zu besteuern sind (vgl. BVerfGE 82, 60 [89 f.]). Eine steuerliche Mehrbelastung von Steuerpflichtigen mit unterhaltsbedürftigen Kindern im Vergleich zu kinderlosen Steuerpflichtigen gleicher Einkommensstufe kann nicht damit gerechtfertigt werden, Steuerpflichtige mit höherem Einkommen könnten eine geminderte steuerliche Entlastung leichter tragen. Diese Begründung ließe, sofern nur das Einkommen des betreffenden Steuerpflichtigen hoch genug ist, jede steuerliche Ungleichbehandlung gegenüber anderen Beziehern von Einkommen in gleicher Höhe zu und setzte – letztlich zu Lasten der Kinder – das Gebot der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit außer Kraft.

bb) Eine in nicht allen Fällen ausreichende einkommensteuerliche Berücksichtigung der existenznotwendigen Mindestaufwendungen für den Kindesunterhalt ist nicht mit der Notwendigkeit einer gesetzlichen Typisierung zu rechtfertigen. Jede gesetzliche Regelung muß zwar verallgemeinern (vgl. BVerfGE 82, 126 [151]; 96, 1 [6]), darf sich grundsätzlich am Regelfall orientieren und muß insbesondere nicht allen Besonderheiten des Einzelfalls jeweils durch Sonderregelungen Rechnung tragen. Bei der verfassungsrechtlich gebotenen (s.o. C.I.1.-3.) Berücksichtigung der existenznotwendigen Mindestaufwendungen für den Kindesunterhalt sind aber keine einzelfallbedingten Besonderheiten tatbestandlich aufzunehmen und gegebenenfalls zu typisieren; vielmehr ist ein für alle gleicher Bedarf in den einkommensteuerlichen Bedarfstatbeständen aufzunehmen.

Gestaltet der Gesetzgeber den Kinderleistungsausgleich nach dem dualen System durch Kombination von Kinderfreibetrag und Kindergeld, muß er bei der dann notwendigen Umrechnung des Kindergeldes in einen Kinderfreibetrag seine eigenen Vorgaben des Einkommensteuerrechts aufnehmen. Der Einkommensteuertarif findet in seinem gesetzlich bestimmten progressiven Verlauf Anwendung nur auf das besteuerbare Einkommen (§ 2 Abs. 5 Satz 1 EStG). Diese Bemessungsgrundlage muß um das steuerliche Existenzminimum gemindert werden, steht deshalb für eine einkommensteuerliche Belastung in der jeweils gesetzlich bestimmten Höhe – sei es zum Eingangs-, sei es zum Spitzensteuersatz – nicht zur Verfügung.

cc) Das Gebot, bei allen Steuerpflichtigen unabhängig von ihrem individuellen Grenzsteuersatz die existenznotwendigen Mindestaufwendungen für Kinderunterhalt in der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen, folgt auch aus dem Grundsatz der Folgerichtigkeit (vgl. BVerfGE 84, 239 [271]; 87, 153 [170]; 93, 121 [136]). Dem Gesetzgeber ist es zwar grundsätzlich freigestellt, die kindesbedingte Minderung der Leistungsfähigkeit entweder im Steu-

errecht zu berücksichtigen, ihr stattdessen im Sozialrecht durch die Gewährung eines ausreichenden Kindergeldes Rechnung zu tragen oder auch eine Entlastung im Steuerrecht und durch das Kindergeldrecht miteinander zu kombinieren (vgl. BVerfGE 82, 60 [84] mit Hinweis auf BVerfGE 43, 108 [123 f.]; 61, 319 [354]). Die jeweiligen Ergebnisse aus den verschiedenen Methoden müssen jedoch in ihren Auswirkungen gleichwertig sein. Dem widerspräche es, wenn bei der Umrechnung von Kindergeld in einen steuerlichen Kinderfreibetrag nicht für jeden Einkommensteuerschuldner die kindesbedingte Minderung der Leistungsfähigkeit ebenso voll berücksichtigt würde, wie es der Fall wäre, wenn diese Minderung der Leistungsfähigkeit allein durch einen steuerlichen Freibetrag Berücksichtigung fände (BVerfGE 82, 60 [97]).

6. a) Wird die Höhe des existenznotwendigen Mindestbedarfs nach den von der Bundesregierung mitgeteilten Daten (vgl. oben A.IV.2.) und der neuerdings zugrunde gelegten Ermittlungsmethode – Wohnkosten nach der Mehrbedarfsmethode auf der Grundlage einer Sondererhebung des Statistischen Bundesamtes (vgl. Stellungnahme im Verfahren 2 BvR 1852/97 mit Bezugnahme auf BTDrucks 13/9561 S. 4) – berechnet, dabei jedoch von Verfassung wegen der Mindestbedarf für alle Steuerpflichtigen – ungeachtet ihres Grenzsteuersatzes – voll berücksichtigt und auch keine Toleranzgrenze eingeräumt, so beträgt der existenznotwendige Mindestbedarf eines Kindes im Veranlagungszeitraum 1987 4.416 DM pro Kind und Jahr. Dieser Mindestbedarf errechnet sich aus dem Sozialhilferegelsatz (§ 22 Abs. 3 BSHG) für Kinder in Höhe von 253 DM, einmaligen Leistungen in Höhe von 40 DM, einem Mietmehrbedarf in Höhe von 62 DM und Heizkosten in Höhe von 13 DM für jedes Kind pro Monat. Daraus ergibt sich ein Monatsbedarf von 368 DM, ein Jahresbedarf von 4.416 DM.

b) Diesem von Verfassung wegen zu berücksichtigenden Existenzminimum in Höhe von 4.416 DM steht nach der zur verfassungsrechtlichen Prüfung gestellten Gesetzeslage ein durch § 32 Abs. 6 EStG 1986/1988 und das Sozialrecht anerkannter Mindestbedarf zwischen 3.555 DM und 4.484 DM gegenüber. Beim Kläger des Ausgangsverfahrens beträgt der Grenzsteuersatz 44 %; daraus ergibt sich für ihn eine gesetzliche Berücksichtigung des Kinderexistenzminimums in Höhe von 3.847 DM; sie bleibt damit um 569 DM hinter dem von Verfassung wegen zu berücksichtigenden Existenzminimum in Höhe von 4.416 DM zurück.

7. Die Abweichungen des gesetzlich anerkannten vom verfassungsrechtlich gebotenen Existenzminimum gibt die nachstehende Tabelle zusammenfassend wieder:

Veranlagungszeitraum 1987 – 1 Kind

Gesetzliche Berücksichtigung b. Grenzsteuersatz	Bedarf	Differenz
30 %	4.484	4.416 + 68
40 %	3.984	4.416 - 432
44 %	3.847	4.416 - 569
50 %	3.684	4.416 - 732
56 %	3.555	4.416 - 861

wie in Stellungnahme zu 2 BvR 1852/97

oder durch eine anderweitige Ausgleichsregelung vorzunehmen (vgl. BVerfGE 82, 60 [97]; 82, 198 [208]).

D.

Diese Entscheidung ist einstimmig ergangen.

II.

Der Bundesfinanzhof stellt die Norm des § 32 Abs. 6 EStG zur Prüfung, nicht auch die bei der Bedarfsberechnung einbezogenen kindergeldrechtlichen Vorschriften (vgl. dazu BVerfGE 82, 198 [206]).

Die verfassungsrechtliche Überprüfung der einkommensteuerrechtlichen und kindergeldrechtlichen Normen führt zu dem Ergebnis, daß diese in ihrem Zusammenwirken und der dadurch erreichten Gesamtberücksichtigung des Kinderexistenzminimums den verfassungsrechtlichen Anforderungen nicht genügen. Der verfassungsrechtlich erhebliche Mangel kann seine Ursache damit sowohl in einem zu geringen Kinderfreibetrag als auch in einem zu niedrig bemessenen Kindergeld haben.

Dennoch ist der Prüfungsgegenstand nicht in dem Sinne zu erweitern, daß sowohl die kindergeldrechtliche als auch die einkommensteuerrechtliche Einzelregelung zur Prüfung gestellt werden muß. Im Zusammenwirken von einkommensteuerlichem Kinderfreibetrag und sozialrechtlichem Kindergeld sind beide Regelungen für sich betrachtet einer sinnvollen Prüfung zugänglich. Die Wechselbeziehung zum Kindergeldrecht eröffnet dem Gesetzgeber allerdings die Möglichkeit, den verfassungsrechtlichen Mangel auch in der Weise zu beheben, daß die kindergeldrechtlichen Regelungen den verfassungsrechtlichen Erfordernissen angepaßt werden und die beanstandete einkommensteuerrechtliche Norm des § 32 Abs. 6 EStG dann im Ergebnis bestehen bleiben kann (so auch BVerfGE 82, 60 [84, 97]).

III.

Der Bundesfinanzhof wird zu prüfen haben, ob er die Einkommensteuer des Klägers des Ausgangsverfahrens auch ohne gesetzliche Änderung des § 32 Abs. 6 EStG 1986/1988 entsprechend dem Grundgedanken der §§ 163, 227 AO in der Höhe erlassen kann, die sich ergäbe, wenn das von Verfassungs wegen zu berücksichtigende Kinderexistenzminimum in Form eines Kinderfreibetrages um 569 DM erhöht wäre. [...] In jedem Fall steht es ihm frei, die verfassungsrechtlich gebotene Änderung durch eine Anhebung des einkommensteuerlichen Kinderfreibetrages, durch eine Anhebung des Kindergeldes