Urteil vom 17. Juni 2010, III R 17/09

Absenkung der Altersgrenze für die Berücksichtigung von Kindern - Keine verfassungsrechtlichen Bedenken - Verschonung des Familienexistenzminimums - Staatliche Familienförderung durch finanzielle Leistungen - Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers - Kein Schutz von "Kontinuitätsvertrauen"

BFH III. Senat

EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 2, EStG § 33a Abs 1, EStG § 52 Abs 40 S 4, StÄndG 2007 Art 1 Nr 11, GG Art 3 Abs 1, GG Art 6 Abs 1, GG Art 2 Abs 1, GG Art 20 Abs 3, EStG § 63 Abs 1 Nr 1, EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 2, EStG § 33a Abs 1, EStG § 63 Abs 1 Nr 1

vorgehend FG München, 16. Februar 2009, Az: 12 K 1075/08

Leitsätze

NV: Die Absenkung der Altersgrenze für die Berücksichtigung von Kindern in der Berufsausbildung oder einer Übergangszeit oder Wartezeit durch das StÄndG 2007 war ebenso wie die dazu getroffene Übergangsregelung mit dem GG vereinbar. Insoweit ist unerheblich, ob der infolge des Überschreitens der abgesenkten Altersgrenze eintretende Wegfall anderer steuerlicher Vorteile (z.B. § 24b EStG, § 33a Abs. 2 EStG) oder die Folgen für die Beamtenbesoldung und Beamtenbeihilfe verfassungswidrig sind .

Tatbestand

1 I. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) bezog Kindergeld für seinen am 1. März 1983 geborenen Sohn, der im Juni 2002 das Abitur bestanden hatte und seit Oktober 2002 im Studiengang ... mit den Fächern ... studierte. Von September 2005 bis September 2006 befand sich der Sohn im Rahmen eines Austauschprogramms an einer Universität in England und setzte anschließend sein Studium in Deutschland fort. Bei Vollendung des 25. Lebensjahres befand er sich im 10. Semester.

2 Die Beklagte und Revisionsbeklagte (Familienkasse) hob die Festsetzung von Kindergeld wegen Vollendung des 25. Lebensjahrs ab März 2008 auf. Der Einspruch blieb ohne Erfolg.

3 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage als unbegründet ab. Es führte aus, die Absenkung der Altersgrenze vom 27. auf das 25. Lebensjahr durch Art. 1 Nr. 11 des Steueränderungsgesetzes (StÄndG) 2007 vom 19. Juli 2006 (BGBl I 2006, 1652, BStBl I 2006, 432) sei verfassungsgemäß.

4 Mit seiner Revision trägt der Kläger vor, die Bevorzugung der vor 1982 geborenen Kinder durch die Übergangsregelung in § 52 Abs. 40 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) --jetzt § 52 Abs. 40 Satz 7 EStG-- verstoße gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes --GG--). Sie sei damit begründet worden, dass diese Kinder sich nicht auf die neue Rechtslage ab Januar 2007 hätten einstellen können. Dies treffe jedoch auch auf ihn, den Kläger, zu, da sein Sohn sich im Wintersemester 2005/2006 und Sommersemester 2006 für die Teilnahme an dem Austauschstudium in England habe beurlauben lassen. Dies sei im Vertrauen darauf geschehen, dass er ohne wirtschaftliche Nachteile bis zum 27. Lebensjahr werde studieren können. Aufgrund der Auslandssemester habe er sein Studium nicht in der Regelstudienzeit beenden können. Hätte er vor Beginn der Urlaubssemester erfahren, dass Kindergeld nur noch bis zum 25. Lebensjahr bezogen werden könne, hätte er sein Studium in der Regelstudienzeit beendet. Daher habe ein schutzwürdiges Interesse an der Fortwirkung der bisherigen Altersgrenze bestanden.

5 Der Kläger beantragt sinngemäß, das FG-Urteil, den Bescheid vom 18. Januar 2008 sowie die Einspruchsentscheidung vom 22. Februar 2008 aufzuheben und die Familienkasse zu verpflichten, Kindergeld für den Sohn ab März 2008 weiter zu gewähren, hilfsweise, den Rechtsstreit an das FG zurückzuverweisen.

6 Die Familienkasse beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

7 II. Die Revision ist unbegründet und zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

8 1. Der Sohn des Klägers hat das 25. Lebensjahr Ende Februar 2008 vollendet und damit die Altersgrenze des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG überschritten. Er kann daher nach § 32 Abs. 1 und Abs. 4 i.V.m. § 63 Abs. 1 Nr. 1 EStG ab März 2008 nicht mehr als Kind berücksichtigt werden.

9 2. Gegen die Absenkung der Altersgrenze vom 27. auf das 25. Lebensjahr bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken.

10 a) Die Absenkung verstößt nicht gegen das verfassungsrechtliche Gebot der steuerlichen Verschonung des Familienexistenzminimums.

11 aa) Bei der Besteuerung einer Familie ist das Existenzminimum sämtlicher Familienmitglieder steuerfrei zu belassen (Art. 6 Abs. 1 GG). Dabei bildet das sozialhilferechtlich definierte Existenzminimum die Untergrenze für das einkommensteuerliche Existenzminimum, das unabhängig vom individuellen Grenzsteuersatz in voller Höhe von der Einkommensteuer freigestellt werden muss (Beschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 10. November 1998 2 BvL 42/93, BVerfGE 99, 246, BStBl II 1999, 174). In der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen sind daher auch die existenziellen Mindestaufwendungen für Kinderunterhalt (BVerfG-Beschluss vom 13. Oktober 2009 2 BvL 3/05, BVerfGE 124, 282, BGBl I 2009, 3785, m.w.N.). Dem Gesetzgeber steht es jedoch frei, die kindesbedingte Minderung der Leistungsfähigkeit statt im Steuerrecht im Sozialrecht zu berücksichtigen oder aber Entlastungen in beiden Bereichen miteinander zu kombinieren (BVerfG-Beschluss vom 29. März 2004 2 BvR 1670/01 u.a., Kammerentscheidungen des BVerfG --BVerfGK-- 3, 128, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2004, 694).

12 bb) Für Kinder, die sich in Ausbildung befinden und die Altersgrenze in § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG überschritten haben, werden weder Kindergeld noch Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG gewährt. Dies galt gleichermaßen bis zum 31. Dezember 2006 bei Vollendung des 27. und nach Absenkung der Altersgrenze durch das StÄndG 2007 ab der Vollendung des 25. Lebensjahres. Stattdessen können die Eltern ihre tatsächlichen (typischen) Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung nach § 33a Abs. 1 EStG abziehen. Diese Regelung genügt dem verfassungsrechtlichen Gebot der steuerlichen Verschonung des Familienexistenzminimums.

13 (1) Die Höhe der abziehbaren Unterhaltsleistungen entspricht gemäß § 33a Abs. 1 Satz 1 EStG mit 7.680 € im Streitjahr 2008 (derzeit: 8.004 €) dem verfassungsrechtlich unbedenklichen Grundfreibetrag (§ 32a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG) von 7.664 € (derzeit: 8.004 €) und liegt damit über den für ein Kind gewährten Freibeträgen nach § 32 Abs. 6 EStG, die sich im Streitjahr 2008 auf 5.808 € und derzeit auf 7.008 € belaufen.

14 (2) Der Abzug nach § 33a Abs. 1 EStG ist jedoch in mehrfacher Hinsicht ungünstiger als Kindergeld bzw. die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG. Die Eltern können nur die tatsächlich von ihnen erbrachten Unterhaltsleistungen abziehen; die Förderung durch den zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums nicht erforderlichen, der Förderung der Familie dienenden Teil des Kindergeldes (§ 31 Satz 2 EStG) entfällt. Auch sind die Unterhaltsleistungen nur abziehbar, wenn das Kind kein oder nur geringes Vermögen besitzt (§ 33a Abs. 1 Satz 3 EStG, jetzt Satz 4), während Kindergeld und die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG auch dann in voller Höhe gewährt werden, wenn die Eltern nur geringen Unterhalt zu leisten brauchen oder das Kind z.B. wegen seines Vermögens nicht unterhaltsbedürftig ist.

15 Der Abzugsbetrag mindert sich zudem bei Einkünften und Bezügen des Kindes von mehr als 624 € oder bei Ausbildungsbeihilfen aus öffentlichen Mitteln (§ 33a Abs. 1 Satz 4 EStG, jetzt Satz 5). Die Förderung durch Kindergeld bzw. die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG entfällt dagegen erst dann, wenn die Einkünfte und Bezüge des Kindes den Jahresgrenzbetrag überschreiten; das Existenzminimum der Einkünfte erzielenden Kinder kann danach doppelt --bei ihnen selbst gemäß § 32a Abs. 1 EStG sowie bei den Eltern über die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG bzw. Kindergeld-- von der Besteuerung freigestellt werden. Zudem bleiben im Hinblick auf den Jahresgrenzbetrag Einkünfte und Bezüge des Kindes außer Ansatz, welche besonderen Ausbildungszwecken dienen (§ 32 Abs. 4 Satz 5 EStG), während sie den Abzugsbetrag mindern (§ 33a Abs. 1 Satz 4 EStG, jetzt Satz 5).

16 Diese Nachteile sind jedoch für die Frage, ob § 33a Abs. 1 EStG den verfassungsrechtlichen Anforderungen an die Freistellung des Familienexistenzminimums genügt, unerheblich. Denn hierfür genügt es, dass § 33a Abs. 1 EStG den Abzug von Unterhaltsleistungen jedenfalls mindestens in Höhe des sozialhilferechtlichen Existenzminimums

ermöglicht. Es kommt insoweit auch nicht darauf an, ob der Gesetzgeber die hinsichtlich der Absenkung der Altersgrenze bedeutsamen Sachverhalte zur Dauer und zur Häufigkeit verschiedener Ausbildungsgänge sowie zu üblichen Verzögerungen vollständig ermittelt und dem StÄndG 2007 zugrunde gelegt hat; einer umfassenden Datengrundlage bedurfte es --anders als bei den Regelleistungen nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch (vgl. BVerfG-Urteil vom 9. Februar 2010 1 BvL 1/09 u.a., BGBl I 2010, 193)-- nicht.

17 (3) Die Herabsetzung der Altersgrenze führt zum Wegfall anderer steuerlicher Vorteile. Wird ein sich in Ausbildung befindendes volljähriges Kind wegen Überschreitung der Altersgrenze nicht mehr nach § 32 Abs. 4 EStG berücksichtigt, so können z.B. auch der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b EStG) und der Freibetrag zur Abgeltung des Sonderbedarfs wegen auswärtiger Unterbringung des Kindes (§ 33a Abs. 2 EStG) nicht mehr abgezogen werden, zudem entfällt die Minderung der zumutbaren Belastung (§ 33 Abs. 3 Satz 2 EStG). Nachteilige Folgen können sich auch bei der Förderung der Altersvorsorge der Eltern (vgl. dazu die Übergangsregelung in § 52 Abs. 40 Satz 9 EStG, jetzt Satz 10) oder --außerhalb des Steuerrechts-- z.B. bei der Beamtenbesoldung und -beihilfe ergeben (vgl. z.B. § 40 Abs. 2, § 74 des Bundesbesoldungsgesetzes, § 80 Abs. 1 Satz 3 des Bundesbeamtengesetzes).

18 Eine etwaige Verfassungswidrigkeit derartiger Folgen der Überschreitung der Altersgrenze und der sich daraus ergebenden Berücksichtigung des Existenzminimums nach § 33a Abs. 1 EStG statt durch Kindergeld oder Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG würde aber nicht dazu führen, dass die Altersgrenze in § 32 Abs. 4 EStG wieder auf den Zeitpunkt der Vollendung des 27. Lebensjahres heraufgesetzt werden müsste, sondern könnte auch in anderer Weise behoben werden, z.B. indem der Gesetzgeber im Rahmen jener Vorschriften neben den nach § 32 Abs. 4 EStG zu berücksichtigenden Kindern auch ältere Kinder einbezieht, die sich noch in Ausbildung befinden und an die nach § 33a Abs. 1 EStG abziehbarer Unterhalt geleistet wird (vgl. z.B. § 33a Abs. 1 Satz 2 EStG in der Fassung des Bürgerentlastungsgesetzes Krankenversicherung vom 16. Juli 2009, BGBl I 2009, 1959, BStBl I 2009, 782).

19 b) Die Absenkung der Altersgrenze vom 27. auf das 25. Lebensjahr in § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG zum 1. Januar 2007 verstößt auch nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG.

20 Dieser gebietet dem Gesetzgeber, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln; er verbietet sowohl ungleiche Belastungen wie auch ungleiche Begünstigungen. Verboten ist daher auch ein gleichheitswidriger Begünstigungsausschluss. Die sich für den Gesetzgeber aus dem allgemeinen Gleichheitssatz ergebenden Grenzen hängen vom jeweiligen Regelungsgegenstand und den Differenzierungsmerkmalen ab, sie können vom bloßen Willkürverbot bis zu einer strengen Bindung an Verhältnismäßigkeitserfordernisse reichen (vgl. die Nachweise im BVerfG-Beschluss in BVerfGK 3, 128, HFR 2004, 694). Für die Anforderungen an Rechtfertigungsgründe für gesetzliche Differenzierungen kommt es wesentlich darauf an, inwieweit sich die Ungleichbehandlung von Personen oder Sachverhalten auf die Ausübung grundrechtlich geschützter Freiheiten nachteilig auswirken kann. So hat der Gesetzgeber z.B. bei der Gewährung einer staatlichen Sozialleistung eine größere Gestaltungsfreiheit als im Hinblick auf die steuerliche Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen (vgl. z.B. BVerfG-Beschluss vom 11. Januar 2005 2 BvR 167/02, BVerfGE 112, 164, BFH/NV 2005, Beilage 3, 260, m.w.N.).

21 Für die Würdigung von Kindergeldregelungen in ihrer sozialrechtlichen Funktion ist dabei auch zu berücksichtigen, dass der Gesetzgeber diese Regelungen in ein abgestimmtes System von Steuerentlastung und Sozialleistung eingefügt hat, welches den verfassungsrechtlichen Schutzauftrag des Art. 6 Abs. 1 GG erfüllt, indem die im Vergleich zu Kinderlosen verminderte finanzielle Leistungsfähigkeit der Familie teilweise ausgeglichen wird (z.B. BVerfG-Beschluss in BVerfGE 112, 164, BFH/NV 2005, Beilage 3, 260, m.w.N.).

22 Durch die angegriffene Herabsetzung der Altersgrenze in § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG werden seit dem 1. Januar 2007 Eltern von Kindern, die sich --wie der Sohn des Klägers ab März 2008-- in Ausbildung befinden und das 25. Lebensjahr vollendet haben, schlechter gestellt als Eltern von Kindern, die dieses Alter noch nicht erreicht haben. Denn anders als diese erhalten sie für ihre weiterhin in Ausbildung befindlichen Kinder keine Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG bzw. kein Kindergeld mehr, sondern werden auf § 33a Abs. 1 EStG verwiesen. Diese Schlechterstellung ist jedoch sachlich gerechtfertigt.

23 aa) Die Absenkung der Altersgrenze vom Zeitpunkt der Vollendung des 27. Lebensjahres auf den Zeitpunkt der Vollendung des 25. Lebensjahres stellt eine von mehreren Maßnahmen zu der mit dem StÄndG 2007 vornehmlich bezweckten zügigen und dauerhaften Konsolidierung der öffentlichen Haushalte dar. Sie soll auch einen Anreiz für eine schnellere Aufnahme der Berufstätigkeit bieten. Zudem entspricht sie der Reform der schulischen Ausbildung, durch die Kinder wegen des vorgezogenen Schuleintrittsalters (fünf bzw. spätestens sechs Jahre), wegen sog. Schnellläuferklassen und des nach 12 statt nach 13 Schuljahren vorgesehenen Abiturs früher als bisher eine Berufs-

oder Hochschulausbildung beginnen und somit in jüngeren Jahren abschließen können (BTDrucks 16/1545, S. 1, 14). Diese Ziele des Gesetzgebers sind als legitim anzuerkennen.

24 bb) Hieran gemessen ist die Schlechterstellung der Eltern von in Ausbildung befindlichen Kindern, die das 25. Lebensjahr vollendet haben, gegenüber den Eltern jüngerer Kinder, sachlich gerechtfertigt.

25 (1) Der Gesetzgeber ist von Verfassungs wegen nicht verpflichtet, Kindergeld oder -freibeträge in jedem Falle bis zum Abschluss der Ausbildung zu gewähren. Dies hat er auch in der Vergangenheit nicht getan, ohne dass dies in beachtlicher Weise infrage gestellt worden wäre. Denn auch vor Inkrafttreten des StÄndG 2007 gelang es nicht allen Kindern, ihre Ausbildung bis zur Vollendung des 27. Lebensjahres abzuschließen. Jede Altersgrenze bewirkt mithin zwangsläufig, dass die Förderung in einigen Fällen vor Abschluss der Ausbildung endet.

26 (2) Kinder, die nach dem Schulabschluss eine betriebliche Ausbildung durchlaufen oder ein i.d.R. dreijähriges Bachelor-Studium absolvieren --die Mehrzahl der jungen Menschen--, werden durchweg bis zum Abschluss gefördert, und auch ein Master- oder Diplomstudium kann regelmäßig bis zum 25. Lebensjahr abgeschlossen werden. Durch den vorgezogenen Schuleintritt und das frühere Abitur wird die Berufsausbildung weiter verkürzt. Mit dem Abschluss entfallen die ausbildungsbedingten Unterhaltsaufwendungen der Eltern und damit der Grund für die Weitergewährung des Kindergeldes bzw. der Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG.

27 Soweit die Ausbildung in Einzelfällen --z.B. wegen später Schulreife, Krankheit, notwendigem Ausbildungswechsel oder langen Studiengängen-- bei Vollendung des 25. Lebensjahres noch nicht abgeschlossen ist, verstößt die Regelung im Hinblick auf die Typisierungsbefugnis des Gesetzgebers gleichwohl nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG. Denn der Gesetzgeber darf Massenerscheinungen typisierend regeln, wenn er sich dabei am Regelfall orientiert und die dadurch entstehenden Härten nicht besonders schwer wiegen und nur unter Schwierigkeiten vermeidbar gewesen wären (vgl. z.B. BVerfG-Beschluss vom 23. Juni 2004 1 BvL 3/98 u.a., BVerfGE 111, 115, BGBl I 2004, 2058, m.w.N.).

28 Die Voraussetzungen einer solchen zulässigen Typisierung liegen hier vor. Bei der Absenkung der Altersgrenze hat sich der Gesetzgeber --wie dargelegt-- am Regelfall orientiert. Die in den verbleibenden Einzelfällen entstehenden Härten wiegen wegen der steuerlichen Abziehbarkeit der Unterhaltsleistungen nach § 33a Abs. 1 EStG (vgl. oben II. 2. a bb) nicht besonders schwer. Auch wäre eine den konkreten Fall des Klägers erfassende Regelung im Hinblick auf weitere Fallgestaltungen, die dann ebenfalls als Ausnahmen hätten erfasst werden müssen, nur schwer möglich gewesen. Es ist schon gar nicht absehbar, welche und wie viele solcher Fallgestaltungen es geben könnte. Eine feinere, den Typisierungsspielraum des Gesetzgebers stärker einschränkende Differenzierung danach, aus welchen Gründen ein Kind seine Ausbildung nicht bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres abschließt, war deshalb durch Art. 3 Abs. 1 GG nicht geboten.

29 c) Die Absenkung der Altersgrenze verstößt auch nicht gegen das aus dem Rechtsstaatsprinzip des Art. 20 Abs. 3 GG folgende Rückwirkungsverbot.

30 Nach der Rechtsprechung des BVerfG darf der Gesetzgeber im Hinblick auf das Rechtsstaatsprinzip des Art. 20 GG die Rechtsfolgen eines der Vergangenheit zugehörigen Verhaltens nicht ohne besondere Rechtfertigung nachträglich belastend ändern. Denn der Bürger wird in seinem Vertrauen auf die Verlässlichkeit der Rechtsordnung als einer Grundbedingung freiheitlicher Verfassungen enttäuscht, wenn der Gesetzgeber an bereits abgeschlossene Tatbestände im Nachhinein ungünstigere Folgen knüpft als diejenigen, von denen der Bürger bei seinen Dispositionen ausgehen durfte (ständige Rechtsprechung, vgl. BVerfG-Beschluss vom 5. Februar 2002 2 BvR 305/93 u.a., BVerfGE 105, 17, m.w.N.; Urteil des Bundesfinanzhofs vom 4. Februar 2010 X R 58/08, BFHE 228, 326, BFH/NV 2010, 1173). Steuergesetze, die eine Vergünstigung einschränken oder aufheben, dürfen ihre Wirksamkeit daher grundsätzlich nicht auf bereits abgeschlossene Tatbestände erstrecken oder schutzwürdiges Vertrauen ohne hinreichende Rechtfertigung anderweitig enttäuschen. Das jeweilige Vertrauen in die bestehende günstige Rechtslage und die öffentlichen Belange, die eine nachteilige Änderung rechtfertigen, sind daher gegeneinander abzuwägen (BVerfG-Beschluss in BVerfGE 105, 17).

31 Für zukünftige Sachverhalte kann der Gesetzgeber das Recht dagegen grundsätzlich ohne Beschränkungen aus dem rechtsstaatlichen Gebot des Vertrauensschutzes ändern; "Kontinuitätsvertrauen" wird prinzipiell nicht geschützt (Grzeszick in Maunz/Dürig, Komm. z. GG, Art. 20 VII Rz 70). Die bloße Erwartung, das geltende Steuerrecht werde fortbestehen, wird daher auch dann nicht geschützt, wenn die Betroffenen bei ihren Dispositionen von dessen begünstigenden Regelungen ausgegangen sind (BVerfG-Urteil vom 10. Mai 1962 1 BvL 31/58, BVerfGE 14, 76, betr. Vergnügungssteuer bei Spielautomaten; BVerfG-Beschlüsse vom 28. Januar 1970 1 BvL 4/67, BVerfGE 27, 375, betr.

Nachsteuer für Schaumwein und Branntwein; vom 9. März 1971 2 BvR 327/69 u.a., BVerfGE 30, 250, BStBl II 1971, 433, betr. Absicherungssteuer; vom 17. Juli 1974 1 BvL 26/72 u.a., BVerfGE 38, 61, betr. Besteuerung des Straßengüterverkehrs - Leberpfennig; vom 31. Oktober 1984 1 BvR 794/82 u.a., BVerfGE 68, 193, betr. Kostendämpfungs-Ergänzungsgesetz; vgl. auch BVerfG-Beschluss vom 8. Dezember 2009 2 BvR 758/07, BGBl I 2010, 68, unter C. II. 1. b bb, betr. teilweise formelle Verfassungswidrigkeit des Haushaltsbegleitgesetzes 2004).

32 aa) Von der Absenkung der Altersgrenze und dem damit einhergehenden Wegfall der Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG bzw. der Förderung durch Kindergeld werden zwar auch die Eltern solcher Kinder erfasst, die sich bei Inkrafttreten des Gesetzes bereits in Ausbildung befanden. Durch das am 19. Juli 2006 im Bundesgesetzblatt veröffentlichte StÄndG wurde aber infolge der Übergangsregelung frühestens im Jahr 2008 die Gewährung bis dahin bezogenen Kindergeldes bzw. der Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG beendet. Es fehlt daher an einer rückwirkenden Rechtsänderung, denn Anknüpfungspunkt der Begünstigung war nicht der Beginn, sondern die Fortführung der Ausbildung (ebenso Urteil des Niedersächsischen FG vom 18. November 2008 15 K 101/08, Entscheidungen der Finanzgerichte 2009, 359).

33 bb) Die Absenkung der Altersgrenze wäre aber auch dann verfassungsgemäß, wenn sie als Maßnahme mit Rückwirkung anzusehen wäre. Da der Gesetzgeber die Dauer der Gewährung von Kindergeld bzw. der Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG für Fälle gekürzt hat, in denen die Ausbildung des Kindes noch nicht abgeschlossen ist, würde es sich um eine Maßnahme mit unechter Rückwirkung handeln (vgl. BVerfG-Beschlüsse vom 14. Oktober 1997 1 BvL 5/93, BVerfGE 96, 330, BGBl I 1998, 427, und vom 17. Juni 2002 1 BvR 1594/99, Zeitschrift für das gesamte Familienrecht, 2002, 1463, betr. Umstellung von Zuschuss auf Volldarlehen bei BAföG). Derartige Regelungen sind grundsätzlich zulässig. Einschränkungen können sich allerdings aus dem Grundsatz des Vertrauensschutzes (Art. 20 Abs. 3 GG) und dem Verhältnismäßigkeitsprinzip ergeben, wenn die vom Gesetzgeber angeordnete Rückwirkung zur Erreichung des Gesetzeszwecks nicht geeignet oder erforderlich ist oder wenn die Bestandsinteressen der Betroffenen die Veränderungsgründe des Gesetzgebers überwiegen (z.B. BVerfG-Beschluss in BVerfGE 96, 330, BGBl I 1998, 427). Die Gewährung vollständigen Schutzes zu Gunsten des Fortbestehens der bisherigen Rechtslage würde demgegenüber den dem Gemeinwohl verpflichteten demokratischen Gesetzgeber in wichtigen Bereichen lähmen und den Konflikt zwischen der Verlässlichkeit der Rechtsordnung und der Notwendigkeit ihrer Änderung im Hinblick auf einen Wandel der Lebensverhältnisse in nicht vertretbarer Weise zu Lasten der Anpassungsfähigkeit der Rechtsordnung lösen (z.B. BVerfG-Beschluss in BVerfGE 105, 17).

34 Die Absenkung der Altersgrenze war zur Erreichung der vom Gesetzgeber mit dem StÄndG 2007 bezweckten Konsolidierung der öffentlichen Haushalte sowie dem Ziel, einen Anreiz für eine schnellere Aufnahme der Berufstätigkeit zu schaffen, geeignet und erforderlich. Die Interessen der Allgemeinheit an einer möglichst schnellen Absenkung der Altersgrenze überwogen das Interesse der Einzelnen an der Beibehaltung der bisherigen Rechtslage.

35 Zwar trifft es zu, dass von der Absenkung der Altersgrenze insbesondere auch Eltern von Kindern betroffen werden, für die die schulischen Reformmaßnahmen wie z.B. ein Abitur nach dem zwölften Schuljahr noch nicht galten. Auch bei einer noch 13-jährigen Regelschulzeit (4-jährige Grundschule und ein anschließender 9-jähriger Gymnasiumsbesuch) konnte aber ein dann im Alter von regelmäßig 19 Jahren begonnenes Studium meist bis zum 25. Lebensjahr abgeschlossen werden. Daher ist ein Vertrauen auf den Fortbestand der bisherigen Regelung jedenfalls nicht so schutzwürdig, dass der Gesetzgeber von Verfassungs wegen verpflichtet gewesen wäre, für Kinder, die sich im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Neuregelung bereits in Ausbildung befanden, weiterhin bis zur Vollendung des 27. Lebensjahres Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG bzw. Kindergeld zu gewähren. Um die durch die Neuregelung entstehenden Härten für die Eltern der Kinder zu entschärfen, die bei der Gesetzesänderung bereits kurz vor der Vollendung des 25. Lebensjahres standen oder dieses bereits vollendet hatten, wurde zudem eine Übergangsregelung getroffen.

36 3. Die Übergangsregelung des § 52 Abs. 40 Satz 6 EStG (jetzt Satz 7 EStG) verstößt nicht deshalb gegen Art. 3 Abs. 1 GG, weil sie nur die in den Jahren 1980 bis 1982 geborenen Kinder erfasst und nicht auch Kinder, die wie der Sohn des Klägers im Jahr 1983 geboren wurden.

37 a) Der allgemeine Gleichheitssatz verwehrt dem Gesetzgeber nicht, zur Regelung bestimmter Lebenssachverhalte geburtsbezogene Stichtage einzuführen, obwohl jeder Stichtag unvermeidlich gewisse Härten mit sich bringt. Voraussetzung ist allerdings, dass sich die Einführung des Stichtags überhaupt und die Wahl des Zeitpunkts am gegebenen Sachverhalt orientieren und damit sachlich vertretbar sind (z.B. BVerfG-Beschluss vom 27. Februar 2007 1 BvL 10/00, BVerfGE 117, 272, BGBl I 2007, 495, m.w.N.).

38 b) Die Schlechterstellung der Eltern von 1983 und später geborenen Kindern gegenüber Eltern von Kindern der Jahrgänge 1980 bis 1982 ist durch hinreichende sachliche Gründe gerechtfertigt.

39 Mit der Übergangsregelung sollte ein gleitender Übergang erreicht werden (BTDrucks 16/1545, S. 17). Je näher sich ein Kind am 19. Juli 2006, dem Tag der Veröffentlichung des StÄndG 2007 im Bundesgesetzblatt, an der bis zum 31. Dezember 2006 geltenden Höchstgrenze von 27 Jahren befand, desto weniger Zeit und Möglichkeiten verblieben dem Kindergeldberechtigten, sich auf die neue Rechtslage einzustellen. Die Nichtberücksichtigung von Kindern infolge der Überschreitung der Altersgrenze begann daher nicht sofort mit Inkrafttreten der Rechtsänderung zum 1. Januar 2007. Vielmehr wurden Kinder, die im Veranlagungszeitraum 2006 bereits das 25. oder 26. Lebensjahr vollendet hatten, weiterhin bis zur Vollendung des 27. Lebensjahres berücksichtigt, d.h. bis in das Jahr 2007 bzw. 2008 hinein. Kinder, die im Veranlagungszeitraum 2006 das 24. Lebensjahr vollendet hatten, wurden bis zur Vollendung des 26. Lebensjahrs weiter berücksichtigt, d.h. ebenfalls bis in das Jahr 2008 hinein. Wer 1983 geboren wurde und sich weiter in Ausbildung befand, wurde ebenfalls bis in das Jahr 2008 hinein (Vollendung des 25. Lebensjahres) und damit mindestens noch fast eineinhalb Jahre ab Veröffentlichung des StÄndG 2007 berücksichtigt. Dem Kläger, dessen Sohn am 1. März 1983 geboren wurde, verblieben damit im Juli 2006 mehr als 19 Monate, um sich auf die Beendigung der Kindergeldzahlungen für seinen Sohn einzustellen. Dies ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden.

40 4. Soweit der Staat durch Art. 6 Abs. 1 GG über die Freistellung des Familienexistenzminimums hinaus verpflichtet wird, Ehe und Familie durch geeignete Maßnahmen zu fördern, ist die durch die Absenkung der Altersgrenze bedingte Kürzung des Kindergeldes in seiner Funktion als allgemeine Sozialleistung ebenfalls nicht zu beanstanden.

41 Als Freiheitsrecht verpflichtet Art. 6 Abs. 1 GG den Staat, Eingriffe in die Familie zu unterlassen. Darüber hinaus enthält Art. 6 Abs. 1 GG eine "wertentscheidende Grundsatznorm", die ihn verpflichtet, Ehe und Familie zu schützen und zu fördern. Allerdings ist der Staat nicht gehalten, jegliche die Familie treffende Belastung auszugleichen oder jeden Unterhaltspflichtigen zu entlasten. Ebenso wenig folgt aus Art. 6 Abs. 1 GG, dass der Staat die Familie ohne Rücksicht auf sonstige öffentliche Belange zu fördern hätte. Die staatliche Familienförderung durch finanzielle Leistungen steht unter dem Vorbehalt des Möglichen im Sinne dessen, was der Einzelne vernünftigerweise von der Gesellschaft beanspruchen kann. Der Gesetzgeber hat im Interesse des Gemeinwohls neben der Familienförderung auch andere Gemeinschaftsbelange bei seiner Haushaltswirtschaft zu berücksichtigen und dabei vor allem auf die Funktionsfähigkeit und das Gleichgewicht des Ganzen zu achten. Nur unter Beachtung dieser Grundsätze lässt sich ermitteln, ob die Familienförderung durch den Staat offensichtlich unangemessen ist und dem Förderungsgebot des Art. 6 Abs. 1 GG nicht mehr genügt. Demgemäß lässt sich aus der Wertentscheidung des Art. 6 Abs. 1 GG in Verbindung mit dem Sozialstaatsprinzip zwar die allgemeine Pflicht des Staates zu einem Familienlastenausgleich entnehmen, nicht aber die Entscheidung darüber, in welchem Umfang und in welcher Weise ein solcher sozialer Ausgleich vorzunehmen ist. Aus dem Verfassungsauftrag, einen wirksamen Familienlastenausgleich zu schaffen, lassen sich konkrete Folgerungen für die einzelnen Rechtsgebiete und Teilsysteme, in denen der Familienlastenausgleich zu verwirklichen ist, nicht ableiten. Insoweit ist der Gesetzgeber vielmehr grundsätzlich in seiner Gestaltung frei (z.B. BVerfG-Urteil vom 7. Juli 1992 1 BvL 51/86 u.a., BVerfGE 87, 1, BGBl I 1992, 1484; Beschluss vom 29. Oktober 2002 1 BvL 16/95 u.a., BVerfGE 106, 166). Den ihm danach zustehenden Gestaltungsspielraum hat der Gesetzgeber durch die Absenkung der Altersgrenze nicht überschritten.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de