

**Tübinger Schriften
zum Staats- und Verwaltungsrecht**

Band 58

Familienlasten- oder Familienleistungsausgleich?

Von

Yvonne Renner



Duncker & Humblot · Berlin

YVONNE RENNER

Familienlasten- oder Familienleistungsausgleich?

**Tübinger Schriften
zum Staats- und Verwaltungsrecht**

**Herausgegeben von
Wolfgang Graf Vitzthum
in Gemeinschaft mit**

**Martin Heckel, Karl-Hermann Kästner
Ferdinand Kirchhof, Hans von Mangoldt
Martin Nettesheim, Thomas Oppermann
Günter Püttner, Michael Ronellenfitsch
sämtlich in Tübingen**

Band 58

Familienlasten- oder Familienleistungsausgleich?

Von
Yvonne Renner



Duncker & Humblot · Berlin

Die Deutsche Bibliothek – CIP-Einheitsaufnahme

Renner, Yvonne:

Familienlasten- oder Familienleistungsausgleich? / von Yvonne Renner. –

Berlin : Duncker und Humblot, 2000

(Tübinger Schriften zum Staats- und Verwaltungsrecht ; Bd. 58)

Zugl.: Tübingen, Univ., Diss., 1998

ISBN 3-428-09665-7

D 21

Alle Rechte vorbehalten

© 2000 Duncker & Humblot GmbH, Berlin

Fotoprint: Berliner Buchdruckerei Union GmbH, Berlin

Printed in Germany

ISSN 0935-6061

ISBN 3-428-09665-7

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier
entsprechend ISO 9706 ☞

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	1
A. Verhältnis (Einkommen-)Steuerrecht - Sozial(hilfe)recht	6
I. Steuerbegriff und Begriff des Sozialrechts	7
II. Einkommensteuer und Systematik des Steuerrechts	9
III. Systematik des Sozialrechts	9
1. Soziale Vorsorge	10
2. Soziale Entschädigung	11
3. Soziale Förderung	11
4. Soziale Hilfe oder Sozialhilfe	12
IV. Zweck und Wirkung von Steuern und Sozialleistungen	13
1. Steuer- und Sozialstaat	13
2. Lenkungsnormen, Verdienstprinzip, Nachranggrundsatz und Anreizfunktion	14
3. Umverteilung	16
4. Vereinfachungsnormen, Praktikabilitätsprinzip	17
5. Leistungsfähigkeitsprinzip (Nettoprinzip)	18
6. Individualprinzip	26
V. Grenzen	28
1. Schutz der Menschenwürde, Art. 1 Abs. 1 GG	28
2. Schutz von Ehe und Familie, Art. 6 Abs. 1 GG	29
3. Berufsfreiheit, Art. 12 Abs. 1 GG	31
4. Allgemeiner Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) und Systemgerechtigkeit	31
5. Sozialstaatsprinzip, Art. 20 Abs. 1, 28 Abs. 1 GG	37
VI. Einkommensbegriff in (Einkommen-)Steuerrecht und Sozial(hilfe)recht	37
1. Sozialrechtliches Existenzminimum als Maßstab für das steuerrechtlich zu verschonende Existenzminimum	40

2. Steuerrechtliche Verschonung über das sozialrechtlich zu gewähren- de Existenzminimum hinaus	43
B. Schutz und Förderung der Familie (Art. 6 GG)	46
I. Bedeutung von Ehe und Familie in Staat und Gesellschaft	46
1. Reproduktionsfunktion	46
2. Sozialisationsfunktion	47
3. Freiheitsfunktion	49
4. Konsequenz für den verfassungsrechtlichen Schutz	50
II. Verfassungsrechtlicher Familienbegriff und Familienverständnis von heute	50
III. Rechtsfolgen des Art. 6 Abs. 1 GG	64
1. Benachteiligungsverbot	65
2. Grenzen des Benachteiligungsverbots	67
3. Förderungsgebot	68
4. Grenzen der Familienförderung (dem Grunde nach)	70
C. Steuerlicher Familienlasten- und Familienleistungsausgleich durch Kinderfreibetrag und Kindergeld	77
I. Kinderfreibetrag und Kindergeld zwischen Benachteiligungsverbot und Förderungsgebot	77
1. Charakter des Kinderfreibetrages	78
2. Charakter des Kindergeldes	83
3. Zusammenspiel von Kinderfreibetrag und Kindergeld	88
II. Familienlasten- und Familienleistungsausgleich	95
1. Familienlastenausgleich und Benachteiligungsverbot	95
2. Familienleistungsausgleich und Förderungsgebot	100
D. Schlußbetrachtung	102
I. Rechtslage bis Veranlagungszeitraum 1995	102
II. Rechtslage seit Veranlagungszeitraum 1996	102
III. Vorschlag für eine Neuregelung	103
1. Familienlastenausgleich durch Kinderfreibetrag	103
2. Familienleistungsausgleich durch Kindergeld	104
3. Gesetzgebungsvorschlag	104
Thesen	105
Literaturverzeichnis	108

Abkürzungsverzeichnis

a.A.	anderer Ansicht
a.a.O.	am angegebenen Ort
Abs.	Absatz
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
AöR	Archiv des öffentlichen Rechts (Zeitschrift)
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BdF	Bundesministerium der Finanzen
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BK	Bonner Kommentar zum Grundgesetz
BKGG	Bundeskindergeldgesetz
BSGE	Entscheidungen des Bundessozialgerichts
BSHG	Bundessozialhilfegesetz
BStBl.	Bundessteuerblatt
BT-Drucks.	Bundestags-Drucksache
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Amtliche Sammlung von Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts
BVerwG	Bundesverwaltungsgericht
BVerwGE	Entscheidungen des Bundesverwaltungsgerichts
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
ders.	derselbe
DÖV	Die Öffentliche Verwaltung (Zeitschrift)
Drucks.	Drucksache
DSJG	Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft e. V.
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStZ	Deutsche Steuerzeitung (Zeitschrift)
DVB1	Deutsches Verwaltungsblatt (Zeitschrift)
ESt	Einkommensteuer
EStG	Einkommensteuergesetz
FamRZ	Zeitschrift für das gesamte Familienrecht
Fn.	Fußnote
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
FuR	Familie und Recht (Zeitschrift)
GBI.	Gesetzblatt
GG	Grundgesetz
GmbHR	GmbH-Rundschau (Zeitschrift)

h.M.	herrschende Meinung
i.d.F.	in der Fassung
JöR	Jahrbuch für öffentliches Recht
JStErgG	Jahressteuerergänzungsgesetz
JStG	Jahressteuergesetz
JuS	Juristische Schulung (Zeitschrift)
JZ	Juristenzeitung (Zeitschrift)
m.w.Nw.	mit weiteren Nachweisen
NJW	Neue Juristische Wochenschrift (Zeitschrift)
NVwZ	Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht
RAO	Reichsabgabenordnung
Rn.	Randnummer
Rspr.	Rechtsprechung
RVO	Reichsversicherungsordnung
SGB	Sozialgesetzbuch
Stbg.	Die Steuerberatung (Zeitschrift)
StGB	Strafgesetzbuch
StKongRep.	Steuerberaterkongreß-Report
st. Rspr.	ständige Rechtsprechung
StuW	Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
StVj.	Steuerliche Vierteljahresschrift (Zeitschrift)
VVDStRL	Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer
VZ	Veranlagungszeitraum
WRV	Weimarer Reichsverfassung
ZRP	Zeitschrift für Rechtspolitik

Einleitung

Bis einschließlich des Veranlagungszeitraums 1995 bestand der Familienlastenausgleich aus dem steuerlichen Kinderfreibetrag in Höhe von zuletzt DM 4.104,-- und dem gleichzeitig gewährten Kindergeld, das nach Kinderzahl und Höhe des Familieneinkommens gestaffelt war¹ (duales System). Außerdem kam bei Steuerpflichtigen mit geringem Einkommen zu den Kindergeldbeträgen ein Kindergeldzuschlag in Höhe von bis zu DM 65,-- im Monat hinzu, soweit der Kinderfreibetrag nicht oder nur unzureichend zu einer steuerlichen Entlastung führte.

Im Frühjahr 1990 war die steuerliche Berücksichtigung von Unterhaltsaufwendungen für Kinder Gegenstand zweier Beschlüsse des BVerfG.² Der Steuergesetzgeber setzte mit dem Steueränderungsgesetz 1996 die Weisungen des BVerfG um, bis zum 01.01.1996 eine neue Regelung zu treffen, die ausreichend die Aufwendungen des Steuerpflichtigen für den Unterhalt seiner Familie berücksichtigt. Der Gesetzgeber hatte nach den Vorgaben des BVerfG die Wahl zwischen einer Lösung mit Kinderfreibeträgen in Höhe des Existenzminimums und einer reinen Kindergeldlösung, die den Ausgleich für die fehlende Steuerfreistellung "in praktisch allen Fällen" gewährleistet, sowie einer Kombination beider Lösungen. Entschieden hat sich der Gesetzgeber im Prinzip für die von der Bareiskommission³ empfohlene Optionslösung (Kinderfreibetrag *oder* Kindergeld).

Durch das Jahressteuergesetz 1996⁴ ist der bisherige Familienlastenausgleich zu einem Familienleistungsausgleich weiterentwickelt worden. Neu

¹ Höchstbetrag des Kindergeldes war für das 1. Kind DM 70,--, für das 2. Kind DM 130,--, für das 3. Kind DM 220,-- und für das 4. und jedes weitere Kind DM 240,-- pro Monat; bei Überschreitung bestimmter, im Bundeskindergeldgesetz festgelegter, Einkommensgrenzen erfolgte eine Kürzung auf DM 70,-- für das 1. und 2. Kind sowie DM 140,-- ab dem 3. und für jedes weitere Kind (1. Sockelbetrag) bzw. DM 70,-- für jedes Kind (2. Sockelbetrag).

² Beschluß vom 29.05.1990, BVerfGE 82, S. 60 ff.; Beschluß vom 12.06.1990, BVerfGE 82, S. 198 ff.; siehe auch bereits BVerfGE 43, S. 108 ff., wonach die Unterhaltslast der Eltern für ihre Kinder im Einkommensteuerrecht nicht außer acht bleiben darf.

³ Thesen der Einkommensteuer-Kommission zur Steuerfreistellung des Existenzminimums ab 1996 und zur Reform der Einkommensteuer, Schriftenreihe des BMF, Heft 55, S. 23 ff., 65 ff.

geordnet werden sollte die wirtschaftliche Entlastung der Familie. Ziele waren die Steuerfreistellung von Einkommen in Höhe des vollen Kindesexistenzminimums, eine Verbesserung der Förderung von Familien mit niedrigeren Einkommen und mehreren Kindern sowie eine Vereinheitlichung der bisherigen einkommensteuer- und kindergeldrechtlichen Regelungen. Die Weiterentwicklung zum Familienleistungsausgleich bedeutet einen grundlegenden Systemwechsel. Die bisher mögliche kumulative Inanspruchnahme von Kinderfreibetrag und Kindergeld wird ab dem Veranlagungszeitraum 1996 durch eine Regelung abgelöst, wonach beides nach entsprechenden Anhebungen nur noch alternativ in Ansatz kommt (sog. Optionsmodell).⁵ Das duale System in seiner bisherigen Form - Zahlung von Kindergeld *und* Kinderfreibetrag - wurde also aufgegeben.

Die das Kindergeld betreffenden Vorschriften wurden ins Einkommensteuergesetz aufgenommen.⁶ Anspruchsberechtigung und Auszahlung des Kindergeldes werden nur noch in einzelnen Sonderfällen (z.B. für Personen, die nach § 1 Abs. 1 und 2 EStG nicht unbeschränkt steuerpflichtig sind; bei ins Ausland entsandten Entwicklungshelfern und Vollwaisen) durch das Bundeskindergeldgesetz geregelt. In diesen Fällen wird das Kindergeld nicht als Steuerervergütung, sondern - wie bisher - als Sozialleistung gezahlt.

Die Neuregelung sieht - unter Wegfall des seitherigen Kindergeldzuschlages - die Gewährung eines vom Elterneinkommen unabhängigen Kindergeldes vor, das sich weiterhin an der Ordnungszahl der Kinder orientiert - also kein "Einheitskindergeld" darstellt. Ab dem Veranlagungszeitraum 1996 beträgt das Kindergeld DM 200,-- für das erste und zweite Kind (ab VZ 1997 DM 220,--), DM 300,-- für das dritte Kind und DM 350,-- ab dem vierten und für jedes weitere Kind.⁷ Der Kinderfreibetrag wurde von bisher DM 4.104,-- pro Jahr ab dem Veranlagungszeitraum 1996 auf DM 6.264,-- (ab VZ 1997 DM 6.912,--) angehoben.⁸ Der Anspruch auf Kindergeld oder Kinderfreibetrag entfällt, wenn einem Kind über 18 Jahren zur Bestreitung seines Lebensunterhalts eigene Einkünfte und Bezüge in Höhe von mehr als DM 12.000,-- jährlich zur Verfügung stehen.⁹ Diese Einkommens-

⁴ Gesetz vom 11.10.1995, BGBl. I, S. 1249 ff.

⁵ Zum Ganzen: vgl. Einführungsschreiben zum Familienleistungsausgleich, BMF-Schreiben vom 18.12.1995, BGBl. I, S. 805.

⁶ Als neuer Abschnitt X mit den §§ 62-78 EStG, BGBl. I 1995, S. 1250, 1275-1279.

⁷ § 66 Abs. 1 EStG.

⁸ Was einem monatlichen Kinderfreibetrag von DM 522,-- für VZ 1996 und DM 576,-- ab VZ 1997 entspricht, § 33 Abs. 6 EStG.

⁹ § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG in der Fassung des JStErgG 1996, BGBl. I S. 1959, 1960.

grenze orientiert sich an dem Betrag, der einem erwachsenen Alleinstehenden als Existenzminimum steuerfrei zu belassen ist.

Die wahlweise Berücksichtigung von Kinderfreibetrag oder Kindergeld zwang zu einer Harmonisierung zwischen bisherigem Kindergeldrecht und Einkommensteuerrecht. Eine grundregelnde Neuregelung besteht in der Einführung des Monatsprinzips. Die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Kinderfreibetrages müssen künftig - ebenso wie beim Kindergeld - monatlich vorliegen. Das Kindergeld wird nicht mehr - wie bisher - in Abständen von zwei Monaten, sondern jeden Monat ausbezahlt.¹⁰ Kindergeld wird ab dem Veranlagungszeitraum 1996 - in Angleichung an die Altersgrenze beim Kinderfreibetrag - generell bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres und nicht wie bisher nur bis zum 16. Lebensjahr des Kindes ausbezahlt.

Noch nicht vollständig harmonisiert wurde allerdings der Kindbegriff. Beim Kindergeld - nicht dagegen beim Kinderfreibetrag - sind Stiefeltern und Großeltern nach wie vor anspruchsberechtigt. Beim Kinderfreibetrag gilt weiterhin der Halbteilungsgrundsatz, sofern die Eltern nicht in intakter Ehe miteinander leben, wohingegen Kindergeld - wie bislang - nur an einen Berechtigten ausbezahlt und zivilrechtlicher Ausgleich unterstellt wird. Die bislang mögliche und auch im Jahressteuergesetz 1996 noch vorgesehene Übertragung des Kinderfreibetrages von einem Elternteil auf den anderen Elternteil ist seit dem Jahressteuerergänzungsgesetz 1996¹¹ nicht mehr möglich. Eine Übertragung ist nur noch vorgesehen, wenn ein Elternteil seiner Unterhaltsverpflichtung nicht im wesentlichen nachkommt.¹² Nicht geregelt ist dagegen die Frage der Übertragungsmöglichkeit, falls ein Elternteil nicht unterhaltspflichtig ist, weil er nicht über ausreichend hohe Einkünfte verfügt. Diese Fälle wurden bislang durch die unbeschränkte Übertragungsmöglichkeit kompensiert. Sachgerechte Ergebnisse können nach der neuen Gesetzeslage nur noch erzielt werden, wenn die Übertragungsmöglichkeit in Fällen unzureichender Unterhaltszahlung auf Fälle mangelnder Unterhaltspflicht ausgeweitet wird. Die Übertragung des Kinderfreibetrages ist stets gleichbedeutend mit einem Verzicht auf Familienleistungsausgleich. So ist es insbesondere nicht möglich, den halben Kinderfreibetrag zu übertragen und stattdessen Kindergeld zu beziehen.

Zentrale Vorschrift des neuen Familienleistungsausgleichs ist § 31 EStG.¹³ Danach wird die verfassungsrechtlich gebotene steuerliche Freistellung eines

¹⁰ §§ 66 Abs. 2 und 71 EStG.

¹¹ Gesetz vom 18.12.1995, BGBl. I, S. 1959 ff.

¹² § 32 Abs. 6 Satz 5 EStG.

¹³ § 31 EStG: "Die steuerliche Freistellung eines Einkommensbetrages in Höhe des Existenzminimums eines Kindes wird durch den Kinderfreibetrag nach § 32 oder Kin-