

Bünnagel, Vera

Article — Published Version

Plädoyer für eine ordnungspolitisch systematische Familienbesteuerung

Wirtschaftsdienst

Suggested Citation: Bünnagel, Vera (2006) : Plädoyer für eine ordnungspolitisch systematische Familienbesteuerung, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Springer, Heidelberg, Vol. 86, Iss. 12, pp. 786-793,
<https://doi.org/10.1007/s10273-006-0569-x>

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/42601>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.

Vera Bünnagel*

Plädoyer für eine ordnungspolitisch systematische Familienbesteuerung

In der Politik wird als Instrument der Familienförderung gegenwärtig ein Familiensplitting diskutiert. Ist ein Familiensplitting geeignet, familienpolitische Ziele zu erreichen? Besteht bei der gegenwärtigen Familienbesteuerung Handlungsbedarf?

Die Politik hat den Handlungsbedarf beim Thema Familienpolitik wieder entdeckt. Das ist grundsätzlich wünschenswert – denn im aktuell existierenden Instrumentenbündel ist selbst für Experten schwer durchschaubar, wer zu den Nettozahlern gehört und wer Nettoempfänger familienpolitischer Transfers ist. Was dringend fehlt, sind Transparenz und Systematik – es gibt keine einheitlichen Fördergrundsätze. Man sollte sich zunächst darüber klar werden, wen bzw. was man fördern möchte, um dann zu entscheiden, welches die passenden Instrumente zur Erreichung dieser Ziele sind – und welche der bestehenden Instrumente diesen Zielen möglicherweise zuwider laufen. Gleichzeitig sollte man sich bewusst machen, an welchen Stellen die Berücksichtigung des Familienstandes gerade keine Förderung darstellt, sondern dem Abbau familienspezifischer Benachteiligungen dient.

Die skizzierte Problematik kennzeichnet auch die derzeit geführte politische Diskussion über das Familiensplitting, das als Ergänzung oder auch als Ersatz des existierenden Ehegattensplittings im Gespräch ist.¹ Der vorliegende Beitrag versucht, zur Systematisierung der Diskussion beizutragen. Er soll verdeutlichen, was die Berücksichtigung des Familienstandes bei der Einkommensbesteuerung aus ordnungspolitischer Sicht leisten kann und sollte – und was nicht. Darauf aufbauend werden zwei – in der politischen Diskussion gelegentlich unzureichend differenzierte – Spielarten des Familiensplittings dargestellt und daraufhin untersucht, inwiefern sie diesen Anforderungen genügen: Das Familientarifsplitting in Anlehnung an das in Frankreich praktizierte Modell und das Familienrealsplitting, wie es etwa der Kölner Steuerrechtler Joachim Lang vertritt.²

Die Analyse kommt zu dem Ergebnis, dass ein Familiensplitting zur Förderung von Familien nicht ge-

eignet ist. Zur Verbesserung der Steuergerechtigkeit zwischen Eltern und Kinderlosen hingegen wäre die Einführung eines Familienrealsplittings ein sinnvolles Instrument. Zum Abbau politisch gelegentlich suggerierter Benachteiligungen von Alleinerziehenden und unverheirateten Eltern gegenüber Eheleuten ist ein Familiensplitting hingegen nicht erforderlich.

Grundsätzliches zur Berücksichtigung des Familienstandes im Steuersystem

Das vorrangige Ziel einer Berücksichtigung des Familienstandes im Einkommensteuerrecht muss die Herstellung von Steuergerechtigkeit sein. Grundlage der Besteuerung ist die individuelle Leistungsfähigkeit. Sofern die individuelle Leistungsfähigkeit durch den Familienstand in positiver oder negativer Weise beeinflusst wird, ist dies entsprechend zu berücksichtigen, damit es nicht zu einer Ungleichbehandlung und damit einer Verletzung des Grundsatzes der horizontalen Steuergerechtigkeit kommt: Diesem Grundsatz nach sind Bürger mit identischer Leistungsfähigkeit gleich hoch zu besteuern. Verheiratete dürfen nicht anders besteuert werden als Ledige mit gleicher Leistungsfähigkeit, Eltern nicht anders als gleichermaßen leistungsfähige Kinderlose.³

Eine Vermischung steuersystematischer Regelungen mit bevölkerungspolitischen und familienpolitischen Förderzielen ist – wie nachfolgend begründet

* Die Autorin dankt Barbara Henman für wertvolle Hinweise und Anregungen.

¹ Insbesondere in der CDU, die gerade ihr neues Grundsatzprogramm entwickelt, mehren sich entsprechende Stimmen. Vgl. o.V.: Familienpolitik: Die Christdemokraten wollen Eltern mit Kindern stärker fördern – und geraten in Konflikt mit der eigenen Tradition, in: Handelsblatt Nr. 115 vom 19.6.2006, S. 4. Auch die FDP-Fraktion im Sächsischen Landtag hat beantragt, eine entsprechende Bundesratsinitiative zu ergreifen. Vgl. Sächsischer Landtag: Antrag der FDP-Fraktion: Für mehr Familienfreundlichkeit – Bundesratsinitiative zur Einführung des Familiensplittings, Drucksache 4/0786 des Sächsischen Landtages, Dresden, 14.2.2005.

² Dessen Vorschlag wurde auch von der Kommission Steuergesetzbuch der Stiftung Marktwirtschaft aufgegriffen. Vgl. Stiftung Marktwirtschaft: Kommission „Steuergesetzbuch“, Steuerpolitisches Programm, Berlin 2006, S. 51.

³ Vgl. beispielsweise K. Tipke, J. Lang: Steuerrecht, 17. Aufl., Köln 2002, S. 234.

Vera Bünnagel, 30, Dipl.-Volkswirtin, ist Wissenschaftliche Mitarbeiterin am Otto-Wolff-Institut für Wirtschaftsordnung und am Institut für Wirtschaftspolitik an der Universität zu Köln.

wird – nicht sinnvoll. Einkommensteuerepolitik und Verteilungspolitik sollten – im Sinne von mehr Transparenz in beiden Systemen und zur systematischen Erreichung der jeweils verfolgten Ziele – voneinander getrennt werden.

In der Bundesrepublik Deutschland gilt ein progressiver Einkommensteuertarif. Daher hat die steuerliche Berücksichtigung des Familienstandes bei der Bemessungsgrundlage (bzw. beim „zu versteuernden Einkommen“ als Maßstab der steuerlichen Leistungsfähigkeit) bei höheren Einkommen auch eine höhere Entlastungswirkung. Soweit die Berücksichtigung der Herstellung horizontaler Steuergerechtigkeit dient, ist dies sinnvoll – die stärkere Entlastungswirkung bei höheren Einkommen kann als „Reflex der Progression“ betrachtet werden. Sie dient dann der Korrektur einer ungerechtfertigten und verfassungswidrigen, weil die Leistungsfähigkeit übersteigenden Besteuerung, nicht der Förderung.⁴ Aufgrund der Progression fällt die potenzielle Benachteiligung gegenüber Steuerpflichtigen mit gleichem Einkommen, aber ohne etwaige Einschränkungen der Leistungsfähigkeit, bei fehlender Berücksichtigung des Familienstandes bei hohen Einkommen stärker aus als bei niedrigen Einkommen. Daher muss auch die Korrektur dementsprechend höher ausfallen.

Sofern jedoch der Versuch unternommen wird, den Familienstand über den steuersystematisch erforderlichen Umfang hinaus zu berücksichtigen, ist die einkommensabhängige Entlastungswirkung problematisch. Werden Kinder aus familienpolitischen Gründen – also zur Förderung von Kindern und Kindererziehung – über die Minderung der Leistungsfähigkeit des Haushalts hinaus steuerlich berücksichtigt, kommt es zu einer stärkeren Förderung von Kindern und Eltern mit höherem Familieneinkommen gegenüber Kindern und Eltern mit niedrigem Familieneinkommen. Dies ist eine Ungleichbehandlung, die darüber hinaus den üblichen verteilungspolitischen Zielen entgegenläuft.⁵ Sie ist ordnungspolitisch kaum zu rechtfertigen.

Sollte die stärkere Förderung gut verdienender Eltern entgegen dieser Einwände aus bevölkerungspolitischen Gründen erklärtes politisches Ziel sein, ist dennoch die Vermischung mit steuersystematischen Korrekturen fragwürdig, da eine Vermischung die einzelnen Ziele und Wirkungen verschleiert. Transparenter als die vordergründige Rechtfertigung über das Leis-

tungsfähigkeitsprinzip ist die Offenlegung der eigentlich verfolgten Ziele der Förderung – etwa mit einem einkommensabhängigen Elterngeld.⁶

Mindern Kinder die Leistungsfähigkeit der Eltern?

Die entscheidende Frage bei der Diskussion der steuerlichen Berücksichtigung des Familienstandes, hier der Elternschaft, ist also: Mindern Kinder die Leistungsfähigkeit ihrer Eltern? Wie kann ein Familiensplitting dies steuerlich abbilden?

Die erste Frage wird verfassungsrechtlich eindeutig mit ja beantwortet. Die einschlägigen familienpolitischen Urteile des Bundesverfassungsgerichts folgen stets dem Grundsatz, dass Gegenstand der Einkommensbesteuerung ausschließlich das so genannte „disponible“, also frei verfügbare Einkommen sein darf. Zu den indisponiblen Einkommensbestandteilen zählen demnach einerseits das Existenzminimum des Steuerpflichtigen (privates Nettoprinzip) und erwerbsbedingte Aufwendungen (allgemeines subjektives Nettoprinzip), darüber hinaus die erforderlichen Aufwendungen für unterhaltsberechtigten Familienangehörige (familienspezifisches subjektives Nettoprinzip).⁷ Diesen Aufwendungen kann sich der Steuerpflichtige nicht entziehen. Lediglich auf das verbleibende – disponible – Einkommen ist der progressive Einkommensteuertarif anzuwenden.⁸

Das familienspezifische subjektive Nettoprinzip erfährt Kritik seitens der Vertreter einer betrieblichen Steuerlehre bzw. Markteinkommenstheorie.⁹ Sie vertreten den Standpunkt, die Entscheidung für Familie sei eine freiwillige, von der sich die Betroffenen offensichtlich ungeachtet aller daraus resultierenden Lasten einen Nutzen versprechen. Die Lasten seien demnach nicht als eine Minderung des disponiblen Einkommens zu werten, sondern als Verwendung des Einkommens. Die Entscheidung für Kinder sei eine Konsumententscheidung, vergleichbar mit der Entscheidung für andere langlebige Konsumgüter. Sie sei daher ebenso wenig als Minderung der Leistungsfähigkeit zu verstehen wie

⁴ Vgl. BVerfG, 2 BvR 1057/91 vom 10.11.1998, insbesondere Absatz Nr. 66; BVerfG, 2 BvL 42/93 vom 10.11.1998, insbesondere Absatz Nr. 68 f.

⁵ Vgl. auch Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler: Familiensplitting und einheitliches Kindergeld, Problematische Vorschläge zur Reform der Familienbesteuerung, Sonderinformation Nr. 21, Wiesbaden 1994, S. 11.

⁶ Neben der ordnungspolitischen Fragwürdigkeit dieses Ziels ist allerdings auch die Wirksamkeit einkommensabhängiger Fördermaßnahmen zur Erreichung bevölkerungspolitischer Ziele fraglich. Wenn gut verdienende potenzielle Eltern ihre aus finanziellen Gründen getroffene Entscheidung gegen Familie aus finanziellen Erwägungen heraus revidieren sollen, erfordert das einen sehr hohen Preis. Es wären hohe Einkommensausfälle und darüber hinaus Einkommensausfälle infolge der durch die Erwerbsunterbrechung potenziell verpassten Aufstiegschancen zu kompensieren. Möglicherweise wäre das Drehen an anderen familienpolitischen Stellschrauben effizienter.

⁷ Kontrovers diskutiert wird jedoch, wie hoch die erforderlichen Aufwendungen anzusetzen sind. Vgl. dazu die weiteren Ausführungen.

⁸ Vgl. beispielsweise BVerfG, 2 BvR 1057/91 vom 10.11.1998, Absätze Nr. 66 bis 68.

⁹ Für einen Literaturüberblick vgl. J. Althammer: Ökonomische Theorie der Familienpolitik, Heidelberg 2000, S. 138 f.

die Entscheidung für entsprechende Güter, die ja teils auch langfristig regelmäßige Aufwendungen erfordern – etwa Wohneigentum oder ein Reitpferd.

Da ein Kind mit seiner Geburt jedoch die üblichen Rechte eines jeden Gesellschaftsmitgliedes – etwa die Sicherung seiner soziokulturellen Existenz – und das Recht auf Teilhabe am Wohlstand seiner Eltern erwirbt, ist der Vergleich mit „normalen“ Konsumententscheidungen problematisch.¹⁰ Vielmehr ist durchaus von einer Minderung der Leistungsfähigkeit der Eltern durch Kinder auszugehen.

Zwei Varianten des Familiensplittings

Beim Familiensplitting handelt es sich in der Regel um Varianten einer Ausweitung des Ehegattensplittings. Ein Fortbestand des Ehegattensplittings ist jedoch nicht zwangsläufig – die jeweiligen Varianten der Berücksichtigung von Kindern können mit unterschiedlichen Varianten der Berücksichtigung von Partnerschaften kombiniert werden.

Zu unterscheiden sind die Berücksichtigung von Kindern über ein Familientarifsplitting und über ein Familienrealsplitting. Wegen der inhaltlichen Nähe des Familientarifsplittings zum Ehegattensplitting verbindet man mit dem Begriff Familiensplitting in der öffentlichen Diskussion inhaltlich meist eine Variante dieses Ansatzes; daher wird dieses Modell nachfolgend als erstes dargestellt. Sehr konkret wird die öffentliche Diskussion bislang allerdings meist nicht. Die sächsische FDP etwa hat bei ihrem Antrag auf Einführung eines Familiensplittings offen gelassen, ob ein Familienrealsplitting oder ein Familientarifsplitting das geeignetere Instrument ist;¹¹ an anderer Stelle findet eine Differenzierung gar nicht erst statt.

Variante 1: Familientarifsplitting

Bei einem Familientarifsplitting werden alle Familienmitglieder analog zum Ehegattensplitting gemeinsam veranlagt.¹² Ein Kinderfreibetrag wird dementsprechend nicht mehr gewährt. Das Gesamteinkommen der Familie wird auf die einzelnen Familienmitglieder aufgeteilt; der angewendete Splittingfaktor und

damit die konkrete Aufteilung des Einkommens auf die einzelnen Familienmitglieder ist eine politische Entscheidung.

Nach dieser Aufteilung des Einkommens wird der progressive Steuertarif angewendet, anschließend die Steuerschuld entsprechend des Splittingfaktors multipliziert. Mit steigender Anzahl von Familienmitgliedern wird die Progression zunehmend abgemildert, d.h. die (absolute) Entlastungswirkung steigt mit der Kinderzahl.

Steuersystematisch zu rechtfertigen ist ein solches Familientarifsplitting nur bei einer Wertung der Familie als Erwerbs- und Wirtschaftsgemeinschaft. Bei der Besteuerung von Ehepartnern ist dies gängige Praxis, entspricht der Rechtsprechung des Verfassungsgerichts¹³ und dürfte vor dem Hintergrund des Grundsatzes der Globaleinkommensbesteuerung und des verfassungsrechtlichen Diskriminierungsverbots (Art. 3 GG) geboten sein. Die Ehepartner sollen frei über die eheinterne Aufgabenteilung zwischen Erwerbs- und Familienarbeit entscheiden können und dabei nicht durch die Besteuerung beeinträchtigt werden. Die Nichterwerbstätigkeit bzw. Hausarbeit des einen Partners wird als Ausdruck ehelicher Arbeitsteilung betrachtet.

Es ist jedoch fraglich, ob minderjährige Kinder und Kinder in der Ausbildung in dieser Form berücksichtigt werden sollten. Sie sind zunächst nicht erwerbsfähig und stehen für die Dauer des Schulbesuchs nicht zur Erzielung von Familieneinkommen zur Verfügung.¹⁴ Solange sie sich in der Ausbildung befinden und kein eigenes Einkommen erzielen (dürfen), können sie daher nicht ohne weiteres als aktive Mitglieder der Erwerbsgemeinschaft betrachtet werden.

Modifizierte Varianten des Tarifsplittings werten Kinder vor diesem Hintergrund nicht als gleichberechtigte Mitglieder der Erwerbs- und Verbrauchergemeinschaft, sondern beziehen sie mit einem Splittingfaktor kleiner als eins in die Besteuerung ein: Den Kindern wird ein geringerer Anteil am Gesamteinkommen zugerechnet.¹⁵ Anstelle eines Vollsplittings spricht man von einem Teilsplitting. Denkbar sind auch gestaffelte Splittingfaktoren nach Alter der Kinder.

¹⁰ So stehen „das natürliche Recht der Eltern“, ihre Kinder zu pflegen und zu erziehen, und die „zuvörderst ihnen obliegende Pflicht“ dazu in Artikel 6 des Grundgesetzes gleichberechtigt nebeneinander. Zu dieser Argumentation vgl. auch BVerfG, 1 BvL 20/26 vom 29.5.1990, Absatz Nr. 184, sowie J. Althammer: Familienbesteuerung – Reformen ohne Ende?, in: Vierteljahreshefte zur Wirtschaftsforschung, 71. Jg. (2002), H. 1, S. 73.

¹¹ Vgl. Sächsischer Landtag, a.a.O.

¹² Für die Bundesrepublik Deutschland hat etwa Mitschke einen entsprechenden Vorschlag unterbreitet. Vgl. J. Mitschke: Erneuerung des deutschen Einkommensteuerrechts: Gesetzestextentwurf und Begründung, Köln 2004. Auch Sinn spricht sich für ein Familientarifsplitting aus. Vgl. H.-W. Sinn: Das demographische Defizit – die Fakten, die Folgen, die Ursachen und die Politikimplikationen, in: ifo-schnelldienst, 56. Jg. (2003), H. 5, S. 33.

¹³ Vgl. etwa BVerfG, 2 BvR 1057/91 vom 10.11.1998.

¹⁴ Vgl. etwa Karl-Bräuer-Institut, a.a.O., S. 8; J. Lang: Die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer. Rechtssystematische Grundlagen steuerlicher Leistungsfähigkeit im deutschen Einkommensteuerrecht, Köln 1988, S. 650 ff. Diese Interpretation liegt auch der Differenzierung des Arbeitslosengeldes II für Familien zu Grunde: Kinder bedürftiger Familien (bzw. ihre Eltern) erhalten bis zu einem Alter von 14 Jahren Sozialgeld, da sie nicht erwerbsfähig sind; ab 15 Jahren wird Arbeitslosengeld II gezahlt.

¹⁵ So auch J. Mitschke, a.a.O.: Ehegatten werden mit dem Faktor 1 gewertet, Kinder mit dem Faktor 0,5.

Dennoch erscheint die Berücksichtigung von Kindern als Mitglieder der Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft analog zum Ehegattensplitting insbesondere bei kleinen Kindern weit hergeholt. Es wäre zwar grundsätzlich denkbar, die Ausbildung als Investition in Humankapital und als Element der familieninternen Arbeitsteilung zu werten. In Teilen handelt es sich dabei jedoch nicht um freie Entscheidungen über eine Arbeitsteilung – so besteht beispielsweise Schulpflicht. Realistischer wird die wirtschaftliche Beziehung zwischen Eltern und Kindern über eine steuerliche Berücksichtigung der Unterhaltsbeziehungen abgebildet.

Familiendarfssplitting als Instrument für bevölkerungspolitische Ziele?

Tatsächlich argumentieren auch die Befürworter eines Familiendarfssplittings weniger steuersystematisch als vielmehr mit der Verfolgung verteilungs- oder bevölkerungspolitischer Ziele: Das Familiendarfssplitting soll der Familienförderung dienen und finanzielle Anreize für eine Elternschaft setzen.¹⁶ Die Problematik einer solchen Vermischung – insbesondere aufgrund der mit steigendem Einkommen in der Regel steigenden Entlastungswirkung bei einer Förderung über das Steuersystem – wurde oben bereits angedeutet.

Ein prominentes Beispiel des Familiendarfssplittings ist das französische Steuersystem. Aufgrund der dort im Vergleich zu Deutschland höheren Geburtenrate wird das Familiendarfssplitting nach französischem Vorbild als erfolgreiches Instrument zur Erreichung bevölkerungspolitischer Ziele gepriesen.

Die Verfolgung bevölkerungspolitischer Ziele ist eine politische Entscheidung, deren ordnungspolitische Diskussion an dieser Stelle zu weit führen würde. Ohnehin ist jedoch die Kausalität zwischen der höheren Geburtenrate in Frankreich und der steuerlichen Berücksichtigung von Kindern im französischen Steuersystem keineswegs eindeutig. Es dürfte weitere, diesen direkten finanziellen Anreizen¹⁷ mindestens ebenbürtige Gründe für die abweichende Bevölke-

rungsentwicklung geben. Die Situation bei der Kinderbetreuung, die Vereinbarkeit von Familie und Beruf sowie gesellschaftliche Normen und Einstellungen gegenüber Eltern und Familie weichen vom Status quo in Deutschland ab.

Darüber hinaus ist eine selektive Betrachtung der finanziellen Anreize des französischen Familiendarfssplittings gegenüber der in Deutschland praktizierten steuerlichen Berücksichtigung von Kindern über Kinderfreibeträge nicht Ziel führend. Vergleicht man die beiden Systeme unter Einbeziehung des in Deutschland geltenden dualen Systems von Kinderfreibetrag und Kindergeld (Optionsmodell) und der kindergeldanalogen Transfers im französischen System,¹⁸ wäre eine Übertragung des französischen Systems auf die Bundesrepublik Deutschland für die meisten Familien – insbesondere Familien mit niedrigen bis mittleren Einkommen und mit weniger als drei Kindern – keineswegs vorteilhaft.¹⁹ Dies ist allerdings in der konkreten Ausgestaltung der beiden Systeme begründet und kann nicht ohne weiteres für jede Form des Familiendarfssplittings verallgemeinert werden. Die wichtigsten Stellschrauben dieses Ansatzes sollen daher kurz skizziert werden.

Wichtige Stellschrauben des Familiendarfssplittings

Die naheliegendste Stellschraube bei der Ausgestaltung des Familiendarfssplittings ist der oben bereits erwähnte Splittingfaktor. Bei einem Vollsplitting geht

¹⁶ Solch ein Vergleich vermischt steuersystematische und verteilungspolitische Aspekte. Dies ist jedoch symptomatisch für das Familiendarfssplitting. Zur kritischen Betrachtung des deutschen Optionsmodells vgl. auch weiter unten.

¹⁷ Dies liegt an der in Deutschland üblichen Kombination aus steuerlicher Berücksichtigung und hohem Kindergeld. De facto wird nur für knapp 12% der Kinder in Deutschland der Kinderfreibetrag geltend gemacht (vgl. Bundesministerium der Finanzen: Datensammlung zur Steuerpolitik, Ausgabe 2005, Berlin 2005, S. 59). In allen anderen Fällen – bei geringem und mittlerem Einkommen – stellen sich die Familien durch das Kindergeld günstiger. Auch in Frankreich bestehen Kindergeld und Splitting nebeneinander; das Kindergeld ist jedoch geringer und wird erst ab dem zweiten Kind gewährt. Die Kindergeldlösung in Deutschland ist daher für Familien mit einem Kind attraktiver als das französische Modell; bei geringem bis mittlerem Einkommen bleibt das in Deutschland existierende Modell häufig auch bei zwei Kindern attraktiver. Der Splittingvorteil entfaltet in Frankreich erst ab dem dritten Kind seine volle Wirkung, da sich der Splittingfaktor dann verdoppelt. Zum empirischen Vergleich der Systeme bzw. ihrer Simulation vgl. A. Baclet, F. Dell, K. Wrohlich: Income Taxation and Household Size: Would French Family Splitting make German Families Better Off?, IZA Discussion Paper Nr. 1894, Bonn 2005. Eine Simulation der Wirkungen unterschiedlicher familienorientierter Steuerreformoptionen findet sich auch bei C. Bergs, C. Fuest, A. Peichl, T. Schaefer: Das Familienrealsplitting als Reformoption in der Familienbesteuerung, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 86. Jg. (2006), H. 10, S. 639-644. Bei einer Kombination des französischen Familiendarfssplittings mit dem Kindergeld nach deutschem Muster würden sich Familien mit mittleren Einkommen und wenigen Kindern nicht schlechter stellen, jedoch ebenso wenig vom Systemwechsel profitieren, solange Kindergeld und eine Berücksichtigung von Kindern über das Splitting alternativ gewährt werden (Günstigerprüfung analog zum bestehenden Optionsmodell).

¹⁶ Im Handelsblatt-Artikel (o.V., a.a.O., S. 4) wird Bundeskanzlerin Angela Merkel zum Thema Familiendarfssplitting folgendermaßen zitiert: „Wer sich zusätzlich für Kinder entscheidet, der muss in unserer Gesellschaft gefördert werden.“ Laut Financial Times Deutschland (C. Hulverscheidt, T. Pache, J. Tartler: Pofalla bricht Steuer-Tabu, in: FTD vom 16.6.2006, S. 1) rechtfertigt CDU-Generalsekretär Ronald Pofalla, Leiter der Gruppe zur Entwicklung eines neuen Grundsatzprogramms der Partei, seine Forderung eines Familiendarfssplittings mit der „Auffassung, dass die CDU die Förderung von Familien mit Kindern in den Mittelpunkt ihrer Politik stellen müsse.“ In Frankreich hingegen wird das Tarfssplitting laut H.-W. Sinn, a.a.O., S. 27, durchaus mit steuerlicher Leistungsfähigkeit begründet. Sinn selbst spricht sich aus bevölkerungspolitischen Gründen für ein Tarfssplitting aus (ebenda, S. 33).

¹⁷ Die Höhe dieser finanziellen Anreize wird nachfolgend allerdings ohnehin stark relativiert.

jedes Familienmitglied mit dem Splittingfaktor eins in die Steuerberechnung ein. Das Einkommen einer Familie mit zwei Kindern wird also (den meist nicht in Frage gestellten Fortbestand eines Ehegattensplittings vorausgesetzt) durch vier geteilt. Auf dieser Basis wird die Steuer berechnet und anschließend mit vier multipliziert. Denkbar sind auch Varianten, die Kinder mit geringeren Splittingfaktoren berücksichtigen als Erwachsene, den Effekt also abmildern; dies ist eine politische Entscheidung.

In Frankreich werden die ersten beiden Kinder mit dem Faktor 0,5 berücksichtigt. Das dritte und vierte Kind werden doppelt so stark steuerlich berücksichtigt, nämlich mit dem Faktor eins.²⁰ Das Einkommen der vierköpfigen Familie wird also durch drei geteilt. Es kommt zu einer ungleichen Förderung der Kinder nach der Ordnungszahl. Dies ist ordnungspolitisch und vor dem Hintergrund des verfassungsrechtlichen Gleichbehandlungsgebots schwer zu rechtfertigen. Verfolgt werden eindeutig bevölkerungspolitische Ziele, genauer gesagt das Modell größerer Familien mit mehr als zwei Kindern.

Weitere wichtige Stellschrauben sind eine eventuelle Deckelung des Splittingvorteils, wie sie in Frankreich praktiziert wird,²¹ sowie die Kombination des Splittings mit weiteren Transfers – etwa analog zum in Deutschland bestehenden Optionsmodell aus Kindergeld und Kinderfreibetrag. Sowohl die Deckelung des Splittingvorteils als auch die Kombination bzw. Verrechnung des Splittings mit einem pauschalen Kindergeld dienen dazu, den Effekt der mit steigendem Einkommen zunehmenden Förderung abzuschwächen. Zur Verfolgung verteilungspolitischer Ziele ist die mit steigendem Einkommen zunehmende Förderung tatsächlich problematisch. Sie entspricht weder dem Prinzip der Gleichbehandlung der Kinder in allen Familien, noch erfolgt eine Bedürftigkeitsprüfung. Eine Deckelung würde dieses Problem begrenzen. Die Deckelung einer Korrektur steuersystematischer Benachteiligungen²² ist hingegen ordnungspolitisch nicht zu rechtfertigen, da ein Teil der Benachteiligung fortbestehen würde. Hier wird wiederum die Problematik einer Vermischung von Steuer- und Transferpolitik deutlich.

Statt ein fragwürdiges Instrument in seiner unerwünschten Wirkung durch letztlich willkürliche Begrenzungen und die Kombination mit weiteren Instrumen-

ten zu relativieren, sollten direkt systematisch besser geeignete Instrumente zur Erreichung der jeweiligen Ziele gewählt werden. Soweit das Familientarifsplitting der Familienförderung dient, sind pauschalisierte Transfers aus ordnungspolitischer Sicht und vor dem Hintergrund des verfassungsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatzes überlegen (etwa ein einheitliches Kindergeld ohne Verrechnung mit einem Kinderfreibetrag). Zur Herstellung von Steuergerechtigkeit ist die – den wirtschaftlichen Beziehungen bzw. Unterhaltsverpflichtungen innerhalb der Familie entsprechende – Berücksichtigung des Familienstandes bei der Besteuerung das geeignete Instrument (Familienrealsplitting oder pauschalisierte Kinderfreibeträge).

Variante 2: Familienrealsplitting

Beim Familienrealsplitting stehen die gegenseitigen Unterhaltsverpflichtungen innerhalb der Familie im Vordergrund. In Folge der Unterhaltsverpflichtungen vermindert sich dieser Argumentation nach das disponible Einkommen und damit die Leistungsfähigkeit; daher müsse die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer zur Herstellung horizontaler Steuergerechtigkeit entsprechend modifiziert werden.²³ Die steuersystematische Berücksichtigung der gegenseitigen Verpflichtungen und die Familienförderung werden diesem Ansatz folgend getrennt.²⁴

Der bestehende Kinderfreibetrag geht – betrachtet man ihn als isoliertes Instrument, also ohne die Verrechnung mit dem Kindergeld – stark in diese Richtung. Den bestehenden, verfassungsrechtlich eingeforderten Regelungen liegt genau diese Argumentation steuerlich geminderter Leistungsfähigkeit durch Kinder zu Grunde.²⁵ Im Rahmen eines Familienrealsplittings wird jedoch häufig vorgeschlagen, nicht wie heute das soziokulturelle Existenzminimum der Kinder als Freibetrag heranzuziehen, sondern die Höhe des zivilrechtlich geschuldeten Unterhalts oder eine daran orientierte Pauschale steuerfrei zu stellen.²⁶ Zur Schätzung der Höhe des erforderlichen Unterhalts sollen die unterhaltsrechtlichen Leitlinien der Oberlandesgerichte und deren Unterhaltstabellen (etwa die so genannte Düsseldorfer Tabelle) herangezogen werden.

Zwar bezieht sich die Düsseldorfer Tabelle auf nicht intakte Familien, da bislang nur im Fall einer Trennung Unterhaltsberechnungen erforderlich werden. Dennoch scheint dies die hier relevanten wirtschaftlichen Beziehungen innerhalb einer Familie als Näherungs-

²⁰ Vgl. A. Baclet, F. Dell, K. Wrohlich, a.a.O.

²¹ In Frankreich wird der Splittingvorteil für die ersten beiden Kinder auf je 2159 Euro begrenzt, für jedes weitere Kind auf 4318 Euro jährlich.

²² Etwa in Form einer Deckelung der Entlastungswirkung durch die verfassungsrechtlich vorgegebenen Kinderfreibeträge.

²³ Vgl. zu dieser Argumentation ausführlich oben.

²⁴ Vgl. dazu etwa J. Lang et al.: Kölner Entwurf eines Einkommensteuergesetzes, Köln 2005, S. 52 (#119) und S. 100 f. (#462).

²⁵ Vgl. beispielsweise BVerfG, 2 BvR 1057/91 vom 10.11.1998.

²⁶ So auch J. Lang et al., a.a.O., § 37.

wert realistisch wiederzugeben. Dies gilt insbesondere, da ja tatsächlich nur die Unterhaltsverpflichtung gegenüber den Kindern als Minderung der Leistungsfähigkeit berücksichtigt werden soll. Eine Berücksichtigung tatsächlich geleisteter, möglicherweise darüber hinausgehender Unterhaltszahlungen wäre vor diesem Hintergrund nicht angemessen, da diese tatsächlich als freiwillig aus disponiblen Einkommen geleistete Zahlungen zu werten sind. Ganz abgesehen davon wäre mit einer Berücksichtigung tatsächlich geleisteter Zahlungen ein unvertretbar hoher Aufwand für die Finanzverwaltung verbunden.

Berücksichtigung der Unterhaltsverpflichtungen bei der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer

Die bürgerlich-rechtliche Unterhaltsverpflichtung dürfte in Familien mit höheren Einkommen über die im Status quo freigestellten Beträge hinausgehen, bei unterdurchschnittlichen Einkommen hingegen darunter liegen.²⁷

Dies entspricht einer einkommens- bzw. schichtspezifischen Berücksichtigung des kindlichen Bedarfs: Bei höheren Haushaltseinkommen werden tendenziell höhere Beträge von der Besteuerung freigestellt als bei niedrigem Haushaltseinkommen. Die Höhe des zu berücksichtigenden Unterhalts kann darüber hinaus nach Alter der Kinder variieren. Da es sich jedoch nicht um eine Fördermaßnahme handelt, sondern die Herstellung von Steuergerechtigkeit das zu Grunde liegende Ziel ist, folgt daraus kein Konflikt mit dem Gleichbehandlungsgrundsatz. Im Gegenteil: Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen wird gerade erst erreicht, indem gleich Leistungsfähige gleich besteuert werden.

Die Berücksichtigung einkommens- bzw. schichtbezogen unterschiedlicher Unterhaltsverpflichtungen wird gelegentlich als doppelter einkommensabhän-

giger Entlastungseffekt kritisiert: Einerseits wäre der steuerlich geltend zu machende Unterhalt abhängig von der Höhe des Einkommens, andererseits ist die Entlastungswirkung progressionsbedingt einkommensabhängig. Der progressionsbedingt stärkere Effekt dient jedoch ausschließlich der Korrektur einer Benachteiligung, also einer steuersystematisch zu hohen Besteuerung, und ist daher nicht anzutasten. Wertet man die zivilrechtlich bestehende Unterhaltsverpflichtung, die nun einmal einkommensabhängig ist, als Einschränkung des disponiblen Einkommens, wäre die Berücksichtigung in der jeweils entsprechenden Höhe die logische Folge.

Fordert man hingegen die Berücksichtigung eines einheitlichen und einkommensunabhängigen, pauschalierten Unterhaltsbetrags, müssten dieser Forderung abweichende Annahmen zur Einschränkung des disponiblen Einkommens durch unterhaltsberechtigte Kinder zu Grunde liegen. Die Kritik an einer doppelt einkommensabhängigen Entlastung greift hingegen nicht. Standpunkt könnte jedoch etwa sein, dass das Einkommen der Eltern lediglich in der Höhe des (eventuell gegenüber dem Status quo modifizierten) Existenzminimums der Unterhaltsberechtigten indisponibel ist. Lediglich die Versorgung der Unterhaltsberechtigten in dieser pauschalierten Höhe mindert dann die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen. Es erscheint jedoch fraglich, ob die tatsächlichen wirtschaftlichen Beziehungen innerhalb einer Familie dadurch sinnvoll abgebildet werden.

Dem Status quo der Freibeträge folgend fordert auch das Bundesverfassungsgericht bislang die Berücksichtigung pauschaler Beträge bei der Bemessung der elterlichen Leistungsfähigkeit. Es distanziert sich jedoch nicht von einer Berücksichtigung tatsächlicher zivilrechtlicher Unterhaltsverpflichtungen,²⁸ sondern hat in einer Urteilsbegründung aus dem Jahr 1982 sogar einmal explizit auf das Familienrealsplitting als alternative Möglichkeit der verfassungskonformen Familienbesteuerung hingewiesen.²⁹

Besteuerung des Unterhalts beim Empfänger

Im Gegenzug zur Berücksichtigung der Unterhaltsverpflichtung beim Zahlenden – bzw. zur Zahlung Verpflichteten – wird der Unterhalt beim Familienrealsplitting beim Empfänger besteuert. In vielen Fällen dürften die kalkulatorischen Unterhaltszahlungen unter die Besteuerungsgrenze fallen, so dass für dieses Einkommen de facto keine Steuern anfallen, sofern nicht erhebliche andere Einkünfte der Kinder bestehen. Als Besteuerungsgrenze könnte entweder der übliche

²⁷ Nach geltendem Steuerrecht wird bei beiden Elternteilen ein Freibetrag zur Berücksichtigung des kindlichen soziokulturellen Existenzminimums von der Besteuerung freigestellt (je 1824 Euro; bei gemeinsamer Veranlagung der Eltern verdoppeln sich die Freibeträge). Hinzu kommt seit 2001 vor dem Hintergrund eines entsprechenden Urteils des Bundesverfassungsgerichts pro Kind und Elternteil ein Freibetrag von 1080 Euro, der den Betreuungs-, Erziehungs- und Ausbildungsbedarf des Kindes abdecken soll, der dem Urteil nach ebenfalls zum kindlichen Existenzminimum gehört. Ein Alleinverdienerpaar mit zwei Kindern und lediglich einem Erwerbseinkommen, das jedoch über dem Durchschnitt liegt (beispielsweise 95 000 Euro), hätte pro Kind eine jährliche Unterhaltspflicht von 6000 Euro; der bisher berücksichtigte Freibetrag beträgt insgesamt 5808 Euro. Für das kindliche Einkommen von 6000 Euro fallen keine Steuern an. Bei einem durchschnittlichen Einkommen von 25 000 Euro beträgt die Unterhaltspflicht lediglich 2892 Euro. Vgl. Deutscher Juristinnenbund: Hintergrundpapier zur aktuellen Diskussion über eine Reform der Besteuerung von Ehe und Familie vom 27.6.2006, <http://www.djb.de/Kommissionen/kommission-recht-der-sozialen-sicherung-familienlastenausgleich/St-06-15-Familienrealsplitting/>. Familien mit unterdurchschnittlichem Einkommen profitieren jedoch auch heute wegen der Günstigerprüfung nicht von dem Freibetrag in Höhe von 5808 Euro, da der Bezug von Kindergeld für sie gegenüber dem Kinderfreibetrag vorteilhafter ist. Bei Fortbestand einer entsprechenden Familienförderung stellen sie sich durch das Realsplitting nicht schlechter.

²⁸ Vgl. BVerfG, 2 BvR 1057/91 vom 10.11.1998, Absatz Nr. 67.

²⁹ Begründung zum Urteil BVerfG 61, 329 vom 3.11.1982.

Grundfreibetrag angesetzt werden, der auch für Erwachsene gilt, oder aber ein altersspezifischer Freibetrag. De facto dürfte das von der Steuer zu befreiende kindliche Existenzminimum aufgrund abweichender Bedarfe niedriger ausfallen als das eines Erwachsenen, so dass ein altersspezifischer Freibetrag vorzuziehen wäre.³⁰ Die mindestens steuerfrei zu stellende Höhe entspräche dem heutigen Kinderfreibetrag. Dieser soll das kindliche soziokulturelle Existenzminimum abdecken – erscheint also als sinnvolle Mindesthöhe einer Besteuerungsgrenze.

Mit der Besteuerung des Unterhalts beim Empfänger soll gleichzeitig vermieden werden, dass vermögende Eltern einen Teil ihres Vermögens zur Verringerung ihrer eigenen Leistungsfähigkeit und damit zur Steuerersparnis auf ihre Kinder übertragen: Im Status quo können Familien mit Unternehmen und Vermögen einen Teil des Einkommens auf ihre Kinder übertragen und für diese bereits im Säuglingsalter den allgemeinen Grundfreibetrag von 13 043 Euro geltend machen, der am Existenzminimum eines Erwachsenen orientiert ist. Darüber hinaus können die Eltern den Kinderfreibetrag steuerlich geltend machen, es kommt zu einer doppelten Berücksichtigung des kindlichen Existenzminimums.³¹

Auch wenn die Kinder die Besteuerungsgrenze in vielen Fällen nicht überschreiten, ist mit zusätzlichem Aufwand durch die Veranlagung weiterer Steuersubjekte zu rechnen; hinzu kommt, dass ein Teil der Kinder diese Grenze überschreiten dürfte. Wie hoch der mit der eigenständigen Veranlagung verbundene Aufwand ist, wäre zu klären und den daraus resultierenden Vorteilen gegenüberzustellen. Um Veranlagungsaufwand zu vermeiden wird vorgeschlagen, dass die Steuer des Unterhaltsberechtigten (bzw. des Empfängers oder Kindes) vom Unterhaltsverpflichteten (sprich den ohnehin steuerpflichtigen Eltern) abzuführen ist. Der Unterhaltspflichtige könnte die Unterhaltszahlung also steuerlich geltend machen, müsste darauf aber Steuern abführen, sofern der Berechtigte mangels weiterer Einkünfte nicht veranlagt wird und das steuerfreie Existenzminimum mit dem Unterhaltsbetrag überschritten wird. Es kommt zu einer Art Quellenbesteuerung.³²

Ein gewisser Verwaltungsaufwand dürfte dennoch nicht vermeidbar sein. Dem sind jedoch der Gewinn an Systematik und Transparenz gegenüberzustellen sowie die Verhinderung von Einkommensübertragungen auf Kinder aus Gründen einer Minimierung der Steu-

erlast. Der Verzicht auf die Veranlagung der Kinder erscheint bei der Berücksichtigung zivilrechtlicher – und damit möglicherweise über das kindliche Existenzminimum hinausgehender – Unterhaltsverpflichtungen bei der Bemessung der elterlichen Leistungsfähigkeit problematisch. Ein höherer Einkommensanteil würde steuermindernd berücksichtigt, ohne an anderer Stelle der Besteuerung zu unterliegen.

Je nach Variante können Ehepartner analog zu Kindern als Unterhaltsberechtigte oder durch das auch heute geltende Ehegattensplitting steuerlich berücksichtigt werden. Vor dem Hintergrund der weiter oben angeführten Argumente erscheint eine Beibehaltung des Ehegattensplittings sinnvoll.³³ Die steuerliche Berücksichtigung von Kindern in Form eines Abzugs der Unterhaltungspflicht von der Bemessungsgrundlage (Realsplitting) könnte jedoch ebenfalls mit zum Ehegattensplitting alternativen Formen der Berücksichtigung der Ehe kombiniert werden.³⁴

Schlussfolgerungen: Handlungsbedarf im Status quo der Familienbesteuerung

Die Berücksichtigung tatsächlicher Unterhaltsverpflichtungen im Rahmen eines Familienrealsplittings erscheint der Berücksichtigung des kindlichen Existenzminimums in Form eines pauschalen Kinderfreibetrags überlegen, da die tatsächlichen wirtschaftlichen Beziehungen in einer Familie damit realistischer abgebildet werden. Vor diesem Hintergrund besteht Handlungsbedarf gegenüber der im Status quo praktizierten steuerlichen Berücksichtigung des Familienstandes bei der Ermittlung der elterlichen Leistungsfähigkeit. Die geltenden pauschalen Freibeträge in Höhe des kindlichen Existenzminimums wären durch ein Realsplitting abzulösen.

Entscheidet man sich aufgrund des mit einem Familienrealsplitting verbundenen finanzverwalterischen Aufwandes gegen diese ordnungspolitisch vorteilhafte Lösung, wäre die pauschale Berücksichtigung eines Freibetrags in Höhe des kindlichen Existenzminimums die zweitbeste Alternative zur Herstellung horizontaler Steuergerechtigkeit. Der im deutschen Einkommenssteuerrecht bestehende Kinderfreibetrag entspricht dieser Lösung grundsätzlich, jedoch findet im Status quo eine Verrechnung mit dem Kindergeld statt: Am Jahresende prüft das Finanzamt, ob der Kinderfreibetrag für den Steuerpflichtigen finanziell vorteilhafter ist als das Kindergeld. Nur in diesem Fall kommt der

³⁰ J. Lang et al., a.a.O., S. 19 (§ 36) sowie S. 100 f., empfehlen eine Abstufung nach drei Altersstufen.

³¹ Vgl. K. Tipke, J. Lang, a.a.O., S. 248, und J. Lang, a.a.O., S. 100 f.

³² Vgl. J. Lang, a.a.O., insbesondere S. 650 ff.

³³ Dies entspricht dem Entwurf Langs. Vgl. J. Lang et al., a.a.O., § 37; sowie J. Lang, a.a.O., S. 652 f.

³⁴ Denkbar wäre auch die Kombination mit einer obligatorischen Individualbesteuerung und gegebenenfalls einem auf den Alleinverdiener übertragbaren zweiten Grundfreibetrag für den nicht erwerbstätigen Ehepartner.

Freibetrag zur Geltung. Zwar stellt diese Regelung sicher, dass niemand über die nach Abzug des kindlichen Existenzminimums anzusetzende individuelle Leistungsfähigkeit hinaus besteuert wird – sofern der Freibetrag für die Eltern günstiger ist, wird diese Variante schließlich gewählt. Dennoch erscheint die Verrechnung problematisch.

Miteinander verrechnet werden schließlich nicht zwei Förderinstrumente, sondern es wird ein Förderinstrument – das Kindergeld – mit einem Instrument verrechnet, dass der Korrektur steuerlicher Benachteiligungen dient – dem Kinderfreibetrag. In der Folge ergibt sich ein ordnungspolitisch fragwürdiger Verlauf der Nettoförderung durch das Kindergeld.³⁵

Der Nettoförderbetrag ergibt sich, wenn das Kindergeld um den Betrag der steuersystematisch erforderlichen Korrektur der Einkommensteuerlast reduziert wird. Bei geringem Einkommen ist eine geringe steuersystematische Benachteiligung auszugleichen (vgl. oben), der nach Abzug dieses Betrages verbleibende Fördercharakter des Kindergeldes ist sehr hoch. Mit steigendem Einkommen steigt der zur Herstellung horizontaler Steuergerechtigkeit gegenüber Kinderlosen erforderliche Betrag, das Kindergeld bleibt jedoch in der Höhe unverändert. Der tatsächlich als Förderung anzusehende Anteil des Kindergeldes (Nettokindergeld) ist geringer. Mit steigendem Einkommen sinkt die Förderung stetig, bis das Kindergeld ab einem Einkommen von etwa 62 000 Euro in seiner Höhe nicht mehr ausreicht, um die steuersystematische Benachteiligung der Eltern zu kompensieren.³⁶ In diesem Fall kommt der Kinderfreibetrag zum Tragen. Eine Förderung findet – zumindest im Rahmen der hier betrachteten Instrumente – nicht mehr statt.

Die mit zunehmendem Einkommen abnehmende Förderung entspricht zwar tendenziell den in unserer Gesellschaft üblichen Verteilungszielen, die Einkommensgrenze für den Transfer orientiert sich jedoch nicht an einer Bedürftigkeit. Der tatsächliche Förderverlauf erscheint darüber hinaus willkürlich und insbesondere vollkommen intransparent. Das monatlich ausgezahlte einheitliche Kindergeld suggeriert eine einheitliche Förderung pro Kind, die de facto nicht gegeben ist.

Der Fortbestand des Ehegattensplittings ist vor dem Hintergrund der obigen Diskussion nicht in Frage

zu stellen. Da der Forderung eines Familiensplittings an Stelle oder als Erweiterung des Ehegattensplittings teils der Wunsch zu Grunde liegt, nicht die Ehe, sondern die Familie mit Kindern zu begünstigen, soll dieser Einwand an dieser Stelle noch einmal ausführlicher aufgegriffen werden, um den Handlungsbedarf aus dieser Sicht zu relativieren.

Kein Handlungsbedarf wegen einer Diskriminierung unverheirateter Eltern

Kritisiert wird, dass das Ehegattensplitting Alleinerziehenden und unverheirateten Eltern nicht zu Gute kommt, wohl aber kinderlose Ehepaare vom Ehegattensplitting profitieren. Dem ist entgegenzuhalten, dass es sich beim Ehegattensplitting nicht um eine Fördermaßnahme handelt, sondern um die verfassungsrechtlich gebotene steuersystematische Berücksichtigung der wirtschaftlichen Beziehungen innerhalb einer Ehe. Dies dient der Herstellung horizontaler Steuergerechtigkeit zwischen Ledigen und Verheirateten. Der Tatbestand einer Wirtschafts- und Erwerbsgemeinschaft ist bei Alleinerziehenden (zumindest aufgrund ihres Erziehendenstatus) nicht gegeben. Eine Übertragung der Splittingmöglichkeit auf eingetragene Partnerschaften, die gegenseitige Unterhaltsverpflichtungen eingehen und sich zivilrechtlich einer Ehe gleich stellen, erscheint hingegen steuersystematisch sinnvoll, soweit damit analoge Verpflichtungen eingegangen werden (Zugewinnausgleich bzw. Unterhaltsverpflichtungen bei Scheidung, Versorgungsausgleich). Dazu ist jedoch keine Erweiterung auf ein Familiensplitting erforderlich, sondern lediglich eine entsprechende Ausweitung des Ehegattensplittings zu einem entsprechenden Partnerschaftssplitting. Das Ehegattensplitting dient einfach nicht der Förderung von Kindern; die gegenseitigen Verpflichtungen und das Recht auf gleichberechtigte Teilhabe am ehelichen Einkommen bestehen unabhängig von einer Elternschaft.

Die steuerliche Berücksichtigung von Kindern erfolgt bereits heute unabhängig von der Eheschließung. Die Kinderfreibeträge können auch unverheiratete Eltern sowie Alleinerziehende geltend machen. An dieser Stelle existiert somit keine steuerliche Ungleichbehandlung von Eltern. Vor dem Hintergrund des angeführten Kritikpunktes besteht daher kein Anlass, ein Familiensplitting einzuführen. Die ordnungspolitischen Vorzüge der Berücksichtigung von Unterhaltsverpflichtungen im Rahmen eines Familienrealsplittings an Stelle des pauschalen Kinderfreibetrags gelten jedoch unabhängig davon. Eine entsprechende Änderung würde wiederum alle Eltern unabhängig vom jeweiligen Familienstand betreffen.

³⁵ Für eine ausführlichere Analyse vgl. J. Eekhoff, B. Henman: Familiengeld und Kindergeld als Instrumente der Familienförderung, in: Zeitschrift für Wirtschaftspolitik, 51. Jg. (2002), H. 3, S. 269-286; sowie B. Henman: Familienpolitik im deutschen Steuer- und Transfersystem, Köln 2002, S. 63 ff.

³⁶ Gültig für ein Ehepaar mit einem Kind.