

Gesamtsteuerlast macht das Grundgesetz nur wenige Vorgaben. Es ist im Grundsatz Sache des Gesetzgebers, zwischen der Freiheit des Belasteten und dem staatlichen Finanzbedarf zu vermitteln, auch in Anbetracht des Sozialstaatsprinzips.

- Die Maßgaben der Steuer(verfassungs)gerechtigkeit drängen auf eine strukturelle Erneuerung des Steuerrechts, die die Belastungsprinzipien wieder deutlich hervortreten und das Steuerrecht als freiheits- und gleichheitsgemäß, wertungssicher und konsistent erscheinen lässt.

KURZBIOGRAPHIE

Prof. Dr. Hanno Kube, LL. M.; Jahrgang 1970; Inhaber des Lehrstuhls für Öffentliches Recht und Steuerrecht an der Johannes Gutenberg-Universität Mainz; Forschungsschwerpunkte: Staatsrecht, Finanzverfassungsrecht, deutsches und europäisches Steuerrecht; Veröffentlichungen aus der jüngeren Vergangenheit:

- Persönlichkeitsrecht, in: Josef Isensee/Paul Kirchhof (Hg.) (2009), Handbuch des Staatsrechts der Bundesrepublik Deutschland, Bd. VII, Heidelberg; C.F. Müller, § 148, S. 79–145
- Art. 115 GG, in: Theodor Maunz/Günter Dürig (Hg.) (Oktober 2009); Grundgesetz, Kommentar, Loseblattwerk, München: C.H. Beck
- EuGH-Rechtsprechung zum direkten Steuerrecht – Stand und Perspektiven, Zentrum für Europäisches Wirtschaftsrecht (Hg.) (2009), Universität Bonn, Vorträge und Berichte, Nr. 171.

Steuergerechtigkeit für Familien

Zum derzeitigen System und den aktuellen Reformvorschlägen



Das deutsche System der Familienbesteuerung wird seit langem kontrovers diskutiert. Spezifische Elemente der Einkommensbesteuerung wie das Ehegattensplitting oder die steuerlichen Absetzbeträge für Kinder werden kritisiert, da sie den geänderten gesellschaftlichen Bedingungen nicht mehr entsprechen und sich verteilungspolitisch als kontraproduktiv erweisen. Der vorliegende Beitrag stellt die steuerliche Berücksichtigung von Ehe und Familie im deutschen Einkommensteuerrecht dar und analysiert die in der politischen Diskussion befindlichen Reformvorschläge auf der Grundlage der konstitutiven Prinzipien des deutschen Steuerrechts.



Jörg Althammer

Das deutsche System der Einkommensbesteuerung gilt nicht nur als ausgesprochen kompliziert und intransparent, sondern auch als verteilungspolitisch ineffizient. Denn obwohl das sozialstaatliche Umverteilungsvolumen einen internationalen Spitzenwert aufweist, gelingt es der Sozialpoli-

tik offensichtlich nicht, die Armut – und hier insbesondere die Armut von Familien – wirksam zu bekämpfen. Dies hat das jüngste Urteil des Bundesverfassungsgerichts zur sozialen Grundsicherung nochmals nachdrücklich unterstrichen. In diesem Urteil wird insbesondere die Grundsicherung für

Kinder als verfassungswidrig verworfen und eine eigenständige, den spezifischen Bedarfen des Kindes gerecht werdende Berechnung des Regelsatzes eingefordert. Diese offensichtliche Diskrepanz zwischen einer hohen Steuerbelastung einerseits und den unzureichenden Verteilungsergebnissen an-

dererseits wird von Kritikern auf die fehlerhafte Struktur des Steuersystems zurückgeführt. Die deutsche Familienbesteuerung orientiere sich zu sehr am traditionellen Leitbild der „Normalfamilie“ und berücksichtige zu wenig den gesellschaftlichen Wandel, der sich insbesondere in der sozialen Stellung der Frau und den geänderten Wertvorstellungen gegenüber der Ehe manifestiert.

Zu diesem Strukturdefizit kommt eine hohe Intransparenz des gesamten Steuersystems hinzu. Diese Intransparenz zeigt sich bereits im Titel dieses Beitrags. Denn Steuergerechtigkeit „für Familien“ kann es eigentlich gar nicht geben, da im deutschen Steuerrecht keine Personenmehrheiten wie Ehepaare oder Familien besteuert werden. Steuersubjekt ist vielmehr das Individuum. Es trifft allerdings zu, dass bei der Festsetzung der steuerlichen Leistungsfähigkeit des Einzelnen der Familienstand und die Anzahl der zu



Steuersubjekt ist immer der einzelne, Familienstand und Kinder beeinflussen jedoch seine Leistungsfähigkeit

berücksichtigenden Kinder eine Rolle spielen; insofern hat sich hierfür der – eigentlich irreführende – Begriff der „Familienbesteuerung“ in der politischen Diskussion etabliert, der auch in diesem Beitrag verwendet wird.

Im Folgenden werden die familienbezogenen Elemente des deutschen Steuerrechts und die in der Diskussion befindlichen Reformvorschläge aus normativer Perspektive analysiert. Hierzu werden zunächst einige elementare Grundlagen der Einkommensbesteuerung dargestellt, die für das Verständnis der familienbezogenen Elemente erforderlich sind. Anschließend wird der Ist-Zustand der Familienbesteuerung referiert und aus normativer Perspektive diskutiert, bevor die wichtigsten Reformalternativen dargestellt werden. Ein Fazit schließt den Beitrag ab.

Grundzüge der Einkommensbesteuerung

Die Belastung der Bürger mit Steuerzahlungen unterliegt zentralen Grundsätzen, die für die Ausgestaltung der spezifischen Familienbesteuerung und für die normative Verortung der in Frage stehenden Regelungen von zentraler Bedeutung sind. Für die steuerpolitische Praxis sowie für den überwiegenden Teil der steuerwissenschaftlichen Literatur gilt der Grundsatz der Besteuerung nach individueller steuerlicher Leistungsfähigkeit als normative Richtlinie. Grundlegende Alternativen hierzu, wie beispielsweise eine explizite Ausrichtung des Steuersystems an der ökonomischen Theorie der optimalen Besteuerung, wurden bislang nicht ernsthaft politisch thematisiert. Der steuerpolitische Dissens manifestiert sich deshalb auch weniger an diesem steuerpolitischen Grundsatz als vielmehr an der konkreten Ausgestaltung des Leistungsfähigkeitsprinzips. Hierfür ist zunächst die adäquate Steuerbemessungsgrundlage zu ermitteln, d. h. es gilt diejenige Größe zu bestimmen, die die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen möglichst exakt wiedergibt. Grundsätzlich sind hierfür verschiedene Referenzgrößen denkbar. Wie die meisten Einkommensteuersysteme orientiert sich das deutsche System der Einkommensbesteuerung am periodenbezogenen Markteinkommen. Grundsätzliche Alternativen wären das um Ersparnisse bereinigte Einkommen, das periodenübergreifende (Lebens-) Einkommen, das potentielle Einkommen¹ oder der Konsum. Das deutsche Steuersystem umfasst mehrere Bemessungsgrundlagen, wobei die wichtigsten der über die Umsatzsteuer erfasste Konsum und das durch die Einkom-

mensteuer erfasste periodenbezogene Markteinkommen sind. Wenn im Folgenden also ausschließlich die Frage nach der adäquaten Berücksichti-



Wichtigste Bemessungsgrundlagen des deutschen Steuersystems sind die Konsumausgaben und das Markteinkommen

gung der Familie im Zuge der Einkommensbesteuerung behandelt wird, so stellt dies lediglich einen Ausschnitt aus der gesamtfiskalischen Belastung der Haushalte dar.

Das periodenbezogene Einkommen wird im Wesentlichen aus Gründen der Praktikabilität als Indikator für die steuerliche Leistungsfähigkeit herangezogen. Allerdings müssen für die Ermittlung der steuerlichen Leistungsfähigkeit bestimmte Aufwandskategorien vom Markteinkommen abgezogen werden. So können beispielsweise Aufwendungen, die zur Erzielung von Markteinkommen erbracht werden müssen (sogenannte „Werbungskosten“), nicht selbst Gegenstand der Besteuerung sein. Ebenso sind Aufwendungen, die der Steuerpflichtige zur Abdeckung seines Existenzminimums und für den existenzminimalen Unterhalt der unterhaltsberechtigten Familienangehörigen zwingend aufwenden muss, von der Einkommensbesteuerung frei zu stellen.

Nachdem der adäquate Indikator steuerlicher Leistungsfähigkeit – das zu versteuernde Einkommen – ermittelt wurde, wird hierauf der progressive Steuertarif angelegt.² Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage ist so

¹ Das potentielle Einkommen ist dasjenige Einkommen, das die betrachtete Person bei vollständigem Einsatz ihrer produktiven Fähigkeiten am Markt generieren würde. Eine Unterauslastung der produktiven Kapazitäten wäre dann eine individuelle Entscheidung, die für den steuerlichen Zugriff irrelevant ist.

² Als progressiv bezeichnet man Steuertarife, die mit steigendem Einkommen steigende Durchschnittssteuersätze aufweisen. Dies ist bei fast allen in der Literatur diskutierten Einkommensteuertarifen der Fall, so beispielsweise auch bei einer flat tax mit steuerli-