



Volker Wissing, Berlin

Das Ehegattensplitting als leistungsgerechte Besteuerung der Familie

Für Dr. Wissing stellt das Ehegattensplitting die „leistungsgerechte Form der Besteuerung der Familie“ dar. Es ist „Ausdruck der Ehe als schützenswerter Erwerbsgemeinschaft“ und entspricht dem „Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit“. Art. 6 GG gebiete, dass die Ehe vor unzulässigen staatlichen Eingriffen, aber auch vor gleichheitswidriger Diskriminierung geschützt wird. Daher darf die Ehe als Erwerbsgemeinschaft nicht schlechter gestellt werden als andere Erwerbsgemeinschaften, wie z.B. die GbR oder eine OHG. Der Autor weist im Beitrag die Kritik am Ehegattensplitting, es sei eine Steuersubvention der Ehe und richte sich gegen die Erwerbstätigkeit der Frau, zurück. Gleichzeitig wendet sich der Autor gegen Überlegungen, das Ehegattensplitting zu einem Familiensplitting umzuwandeln. Im Ergebnis gibt es für Dr. Wissing und die FDP weder steuer- noch familienpolitische Gründe, das Ehegattensplitting abzuschaffen, vielmehr soll die Nettoentlastung der Familien erhöht werden und das Verhältnis von Rechten und Pflichten eingetragener Lebenspartner insbesondere im Einkommen- und Erbschaftssteuerrecht ausgewogener gestaltet werden.

Der Aufsatz ist im Rahmen einer Beitragsreihe zum Ehegattensplitting erschienen. Zu diesem Thema haben zudem Frau Christine Scheel (10-2007) und Frau Gabriele Frechen (11-2007) bei Humboldt Forum Recht publiziert.

S. 103

- HFR 9/2007 S. 1 -

1 Seit Jahren werden die einkommensteuerrechtlichen Maßstäbe für Ehegatten, insbesondere das Ehegattensplitting als Steuersubventionen missverstanden. Immer wieder wird darüber diskutiert, dass bisherige System durch andere Modelle zu ersetzen. Tatsächlich stellen die §§ 26 ff. EStG eine sachgerechte und verfassungskonforme Ausgestaltung des Besteuerungsverfahrens dar, das sich am Leistungsprinzip orientiert.

2 I. Kernpunkte des Ehegattensplittings

Das Ehegattensplitting ist eine besondere Form der Steuerberechnung für zusammen veranlagte Ehepartner. Ehegatten können wählen, ob sie zusammen, getrennt oder im Jahr der Eheschließung „besonders“ zur Einkommensteuer veranlagt werden. In der Regel lassen sich Ehegatten zusammen zur Einkommensteuer veranlagern (§ 26 III EStG), um die Vorteile des Splitting-Verfahrens zu nutzen. Die Ehegatten geben eine gemeinsame Steuererklärung ab (§ 25 III 2 EStG). Im Falle der Zusammenveranlagung werden die Einkünfte der Ehepartner gem. §§ 26 b, 32 a V EStG zunächst addiert und danach halbiert (sog. Splittingverfahren). Für das halbierte Einkommen wird die Einkommensteuer ermittelt und sodann verdoppelt.

3 Beispiel 1: A und B sind verheiratet. A hat als allein verdienende Ehegattin ein zu versteuerndes Jahreseinkommen von 60.000 €. Unter Anwendung des Splitting-Verfahrens beträgt die Einkommensteuer 11.614 €. Ohne Ehegattensplitting müsste A ihr zu versteuerndes Einkommen nach der Grundtabelle versteuern, also eine Einkommensteuer in Höhe von 17.286 € leisten. Der Splittingvorteil beträgt 5.672 €.

4 Beispiel 2: Die Ehegatten A und B haben jeweils ein zu versteuerndes Einkommen in Höhe von 30.000 €, demnach ein (gemeinsames) zu versteuerndes Jahreseinkommen von 60.000 €. Nach dem Splitting-Verfahren beträgt die Einkommensteuer 11.614 €. Bei getrennter Veranlagung müssten A und B jeweils eine Einkommensteuer in Höhe von 5.807 € zahlen, zusammengerechnet 11.614 €. Es besteht kein Splitting-Vorteil.

S. 104

- HFR 9/2007 S. 2 -

5 II. Die Berechtigung des Ehegattensplittings

Das Ehegattensplitting stellt ein erprobtes und bewährtes Prinzip der ehe- und familiengerechten Einkommensbesteuerung dar. Es ist zum einen Ausdruck der Ehe als schützenswerter Erwerbsgemeinschaft. Zum anderen entspricht das Splittingverfahren auch dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit.

- 6 Schon 1957 hat das BVerfG entschieden, dass eine steuerliche Mehrbelastung der Ehe aufgrund eines strikt progressiven Tarifs gegen Art. 6 I GG verstoße.¹ Das geltende Einkommensteuerrecht erfasst seitdem in sachgerechter Differenzierung die Familie als Unterhaltsgemeinschaft, die Ehe hingegen als Erwerbsgemeinschaft. Es stützt sich auf den Ausgangsbefund, dass die Ehegatten eine Gemeinschaft des Erwerbs bilden, in der sie sich aufgaben- und arbeitsteilend zusammengeschlossen haben.² So betont auch das BVerfG zutreffend, dass das Ehegattensplitting keine Steuervergünstigung sei, sondern die Einkommensteuer sach- und verfassungsgerecht ausgestalte.³

S. 105

- HFR 9/2007 S. 3 -

7 1. Der Schutz der Ehe als besonderer Erwerbsgemeinschaft

Art. 6 GG stellt die Ehe unter den besonderen Schutz der staatlichen Ordnung.⁴ Die Ehe begründet den Zusammenhalt von zwei Menschen in einer Lebens-, Verantwortungs- und Beistandsgemeinschaft, die zugleich eine Wirtschaftsgemeinschaft gemeinsamen Erwerbens und Verbrauchens ist. Nach unserer Verfassung ist die Ehe vor unzulässigen staatlichen Eingriffen, aber auch vor gleichheitswidriger Diskriminierung geschützt. Dies gilt auch und gerade in steuerrechtlicher Sicht.

- 8 Der verfassungsrechtliche Schutz der Erwerbsgemeinschaft Ehe verbietet, dass Ehepartner in ihrer Erwerbsgemeinschaft schlechter gestellt werden als andere Erwerbsgemeinschaften. Soweit sich mehrere Personen zu einer Erwerbsgemeinschaft (z. B. GbR oder OHG) zusammenschließen, wird dies im Einkommensteuerrecht als Wahrnehmung der Vereinigungsfreiheit anerkannt. Soweit er vom Einkommensteuergesetz erfasst wird, kann der Gewinn dieser Erwerbsgemeinschaften zwar einheitlich und gesondert festgestellt werden; er wird aber für die Zwecke der Individualbesteuerung jeweils den Beteiligten zugerechnet, so dass der progressive Einkommensteuersatz nicht auf das Gesamteinkommen der Erwerbsgemeinschaft, sondern nur auf das jeweils den einzelnen Beteiligten zugewiesene Einzeleinkommen angewendet wird.⁵ Darüber hinaus ist jeder Beteiligte in der Lage, eigene Abzugsbeträge geltend zu machen.
- 9 Für die Erwerbsgemeinschaft der Ehe muss aus verfassungsrechtlichen Gründen das Gleiche gelten. Diesen Anforderungen trägt das Ehegattensplitting in angemessener Weise Rechnung. Die Ehe ist nach unserem Einkommensteuerrecht eine Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft gleichberechtigter Partner, in der die Ehegatten das oder die Einkommen in einen gemeinsamen Topf fließen lassen und in gleichrangiger Weise am Gesamteinkommen teilhaben. Dies entspricht auch den gesetzlichen Grundwertungen des Familienrechts hinsichtlich des Zugewinnausgleichs, des Versorgungsausgleichs und der gegenseitigen Verpflichtungsbefugnis nach § 1357 BGB. Es gilt danach der Grundsatz, dass das während der Ehe erwirtschaftete gemeinschaftlich erwirtschaftet ist. Die Leistungsfähigkeit der Ehegatten wird jeweils durch die Hälfte des ehelichen Gesamteinkommens bestimmt. Das Leistungsprinzip erfordert, dass das Verfahren der Ehegattenbesteuerung dieser Einkommenszusammenlegung und -aufteilung Rechnung trägt. Mit dem Ehegattensplitting werden diese Anforderungen erfüllt.

S. 106

- HFR 9/2007 S. 4 -

¹ BVerfGE 6, 55.

² BT-Drs. III/260, S. 34.

³ BVerfGE 61, 319, 345 ff.

⁴ BVerfGE NJW 1988, 626, 627.

⁵ Kirchhof, FPR 2003, 387.

10 **2. Die Unterscheidung zwischen Erwerbs- und Unterhaltsgemeinschaft**

Das Einkommensteuergesetz geht davon aus, dass sich Ehegatten zu einer Erwerbsgemeinschaft, Familien hingegen zu einer Unterhaltsgemeinschaft zusammenschließen. Rechnete man das Einkommen des allein verdienenden Ehegatten nicht auch dem Einkommen des anderen Ehegatten zu, wäre dieser einkommenslos und daher regelmäßig sozialhilfeberechtigt. Ein Trennungsprinzip würde zum Ausgangspunkt für ein staatliches Entgelt für Familienleistungen. Würde der Unterhaltsbedarf der Kinder nicht den Eltern zugerechnet, wären diese in ähnlicher Weise aus der familiären Unterhaltsgemeinschaft ausgegrenzt und damit ebenfalls auf Staatsleistungen verwiesen.⁶

- 11 Daher können lediglich unterhaltsberechtignte Kinder nicht in die Erwerbsgemeinschaft einbezogen werden. Sie tragen im Rahmen der modernen Bildungs- und Ausbildungsgesellschaft kaum zum Unterhalt der Familie bei. Folglich erfasst das Einkommensteuerrecht das Kind nicht als Steuerpflichtigen, der einen Teil des elterlichen Einkommens mitverdient hat, sondern als Unterhaltsberechtignten, der die steuerliche Leistungsfähigkeit der unterhaltspflichtigen Eltern mindert.

S. 107

- HFR 9/2007 S. 5 -

12 **3. Zurückweisung der Kritik am Ehegattensplitting**

Immer wieder wird das Ehegattensplitting in Frage gestellt.⁷ Kritiker behaupten, das Instrument fördere einseitig die Ehe, ohne dass ein rechtfertigender Grund dafür vorliege. Das Splitting wirke sich auch negativ auf die Bereitschaft der Ehefrau zur Erwerbstätigkeit aus und verletze so den (gesellschaftsrechtlichen) Grundsatz der Gleichberechtigung (Art. 3 I, II GG). Diese Einwände beruhen im Kern darauf, dass sie die Gleichwertigkeit von Berufsfreiheit (Art. 12 GG) und Familienfreiheit (Art. 6 GG) verkennen.

- 13 Dem Missverständnis, das Ehegattensplitting sei eine Steuersubvention, ist entschieden entgegenzutreten. Seine Rechtfertigung zieht das Ehegattensplitting aus Art. 6 I GG. Auch das BVerfG bestätigt, dass das Ehegattensplitting keine beliebig veränderbare Steuervergünstigung ist.⁸ Vielmehr stellt das Splittingverfahren eine an dem Schutzgebot des Art. 6 I GG und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Ehepaare orientierte sachgerechte Besteuerung dar.⁹ Die §§ 26ff. EStG sind Ausdruck des freiheits- und gleichheitsrechtlich gebotenen Leistungsfähigkeitsprinzips und tragen dem schützenswerten Institut der Ehe Rechnung. Das Ehegattensplitting bleibt damit auch bei kinderloser Ehe die richtige Form der Besteuerung. Die Berücksichtigung von Kindern im Rahmen der Erwerbsgemeinschaft wäre systemfremd.
- 14 Auch der 57. Deutsche Juristentag hat ausdrücklich festgestellt, dass das Ehegattensplitting uneingeschränkt beizubehalten sei. Es stelle keine Steuervergünstigung dar, sondern beruhe auf der verfassungsrechtlichen Vorzugsstellung der Ehe auch als Erwerbsgemeinschaft vor sonstigen Formen des gemeinsamen Lebens und entspreche damit der zivilrechtlichen Ordnung der überwiegenden Mehrzahl der Eheverhältnisse (Zugewinnausgleich, Versorgungsausgleich). Zutreffend wurde damals erkannt, dass insbesondere die notwendige Neugestaltung der Familienbesteuerung nicht auf Kosten des Ehegattensplittings erfolgen dürfe.
- 15 Die Ehe ist nicht nur als Erwerbsgemeinschaft, sondern auch als potentielle Elternschaft geschützt. Auch heute leben noch über 50 Prozent der Kinder in Ehen und nur 30 Prozent in nichtehelichen Lebensgemeinschaften. Das BVerfG hat betont, dass die Ehe Voraussetzung für die bestmögliche körperliche, geistige und seelische Entwicklung

des Kindes ist.¹⁰ Es bleibt anderen Haushaltsgemeinschaften unbenommen, die gesellschaftsrechtliche Überlagerung des Einkommensteuerrechtes zu nutzen. Unabhängig von § 26 b EStG kann ein Splittingverfahren erreicht werden, wenn solche Gemeinschaften sich als Gesellschafter derselben Gesellschaft zusammenfinden.

- 16 Das Ehegattensplitting richtet sich auch nicht gegen die Erwerbstätigkeit der Frau. Der Entlastungseffekt des Splitting-Verfahrens ist zwar am größten, wenn die Einkommen der Ehegatten weit auseinander liegen, dennoch ist das Ehegattensplitting als solches geschlechtsneutral. Es geht davon aus, dass jeder Ehegatte mit seiner Tätigkeit die Hälfte zum gemeinsamen Einkommen beiträgt. Eine Bevorzugung eines Ehegatten kann darin nicht gesehen werden. Das Ehegattensplitting respektiert unter Beachtung von Art. 6 und 12 GG die Freiheit der Eheleute hinsichtlich ihrer individuellen Aufgabenverteilung. Es ist nicht die Aufgabe des Staates zu entscheiden, in welcher Weise Eheleute ihr Familienleben organisieren. Nicht das Ehegattensplitting steht der Bereitschaft der Ehefrau zur Erwerbstätigkeit entgegen, sondern die oftmals vorhandene Unvereinbarkeit von Beruf und Familie. Grund dafür sind unzureichende Kinderbetreuungsangebote und Probleme bei der Rückkehr in die Erwerbstätigkeit. Auch die Steuerklasse V wirkt sich oft negativ auf die Wiederaufnahme einer Erwerbstätigkeit der Ehefrau aus. Die Förderung von Familien und Kindern kann nicht durch eine Abschaffung des Ehegattensplittings erreicht werden, sondern nur durch eine richtige Familienpolitik. Dazu gehört eine angemessene Berücksichtigung familienbedingter Sonderbelastungen und ein breites Angebot von Kinderbetreuungsmöglichkeiten.

S. 108

- HFR 9/2007 S. 6 -

17 4. Alternative Modelle

Beim Familiensplitting wird das Einkommen aller Familienmitglieder zu einem Gesamteinkommen summiert und der Steuersatz aus dem (gegebenenfalls gewichteten) mittleren Einkommen der Familienmitglieder berechnet. Ziel ist es, den Steuersatz so zu nivellieren, als hätten alle Familienmitglieder das Einkommen zu gleichen Teilen (bzw. mit der vorgegebenen Gewichtung) erwirtschaftet. Dies führt zu einer weiteren Abschwächung der Steuerprogression. In völligem Widerspruch zur wirtschaftlichen Realität, stellt das Familiensplitting die Kinder den Ehegatten gleich. Dabei wird verkannt, dass Kinder grundsätzlich nicht erwerbswirtschaftlich für das Familieneinkommen tätig werden und damit nicht Teil der Erwerbsgemeinschaft sondern der Unterhaltsgemeinschaft sind. Kinder haben einen Anspruch auf angemessenen Unterhalt, bilden aber mit den Eltern keinen Erwerbsverbund. Rein tatsächlich würden Familien mit kleinen und mittleren Einkommen von einer solchen Umstellung kaum profitieren, weil sich ihr Einkommen entweder in einer niedrigen Progressionszone befindet oder sie schon heute keine Steuern zahlen. Gleichwohl würde bei Einführung des Familiensplittings das Steueraufkommen sinken, wodurch die beispielsweise die Finanzierung von Kinderbetreuungsmöglichkeiten erschwert würde.

- 18 Das Familienrealsplitting sieht Eltern und Kinder als Unterhaltsgemeinschaft, nicht als Erwerbs- und Wirtschaftsgemeinschaft. Es hält an der Individualbesteuerung der einzelnen Familienmitglieder fest und überträgt die Grundsätze für die Besteuerung des Unterhalts an den geschiedenen Ehegatten auf die Unterhaltsverpflichtungen in der intakten Ehe und Familie. Der Unterhaltsverpflichtete soll danach die Unterhaltszahlungen bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens abziehen, während der Unterhaltsberechtigte sie zu versteuern hat. Das Familienrealsplitting wirft organisatorische Probleme auf. Einerseits müsste jedes Familienmitglied inklusive der Kinder zur

⁶ dazu Kirchhof, FÜR 2003, 387, 388.

⁷ vgl. nur etwa Seer, in: FS für Kruse, 2001, 357; Vogel, StuW 1999, 201; Siegel, in: Hermann/Heuer/Raupach, § 32 a Anm. 46 ff.; Richter/Steinmüller, FR 2002, 812; Vollmer, Das Ehegattensplitting, 1998; Sacksofsky NJW 2000, 1896.

⁸ BVerfGE 61, 319, 345 ff.

⁹ BVerfGE 61, 319, 347.

¹⁰ BVerfGE 76, 1, 56.

Steuer veranlagt werden. Daneben sind sich selbst die Befürworter des Familienreal-splittings nicht einig, was als „angemessener Unterhalt“ für die Kinder angesetzt werden müsste. Fraglich ist, ob eine mit dem Einkommen steigende steuerliche Abzugsfähigkeit von Unterhaltsleistungen politisch durchsetzbar wäre. Bei Begrenzung der abzugsfähigen Höchstbeträge zum Zwecke besserer Akzeptanz oder bei Einführung einheitlicher Abzugsbeträge beim Unterhaltsverpflichteten, welche der Unterhaltsberechtigte versteuern muss, verschwimmt die Grenze zum System realitätsgerecht bemessener Kinderfreibeträge zusehends. Es ist nicht Aufgabe des Staates zu bestimmen, in welcher Höhe Unterhaltszahlungen in einer bestehenden Ehe abzugsfähig sein dürfen. Dies ist allein unter Wahrung des Art. 6 I GG und im Sinne einer modernen Ehe dem Selbstbestimmungsrecht der Eheleute überlassen. Ein Eingriff in diesen geschützten Bereich unterliegt verfassungsrechtlichen Bedenken.

S. 109

- HFR 9/2007 S. 7 -

19 III. Das FDP-Steuerkonzept¹¹ und sonstige Initiativen

In Einklang mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben und der geltenden Rechtslage sieht das Steuerkonzept der FDP eine systemkonforme und -immanente Reform der Besteuerung vor. Gewollt ist in erster Linie eine stärkere Nettoentlastung der Familien. Aufgrund der dargestellten verfassungsrechtlichen Anforderungen bleibt das Ehegattensplitting im Ergebnis erhalten. Unter Berücksichtigung der grundlegenden Entscheidungen des BVerfG¹² zum Existenzminimum ist dieses für den Steuerbürger, seinen Ehegatten und seine Kinder von der Besteuerung freizuhalten. Die Grundfreibeträge für Erwachsene und Kinder sollen einheitlich 7.700 € betragen. Ehegatten erreichen die jeweils nächste Tarifstufe danach erst bei doppelten Einkommen. Das bedeutet, dass beispielsweise für Ehegatten ein Jahreseinkommen bis 15.000 € steuerfrei wäre. Auf diese Weise würden die finanziellen Belastungen von Familien angemessen berücksichtigt. Die sich auf die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit, besonders von Frauen, negativ auswirkende Steuerklasse V soll abgeschafft und das Kindergeld auf 200 € pro Kind und Monat angepasst werden.

20 Die FDP tritt ferner in Kenntnis der Entscheidung des BVerfG vom 17.07.2002¹³ mit seinem zurückhaltenden Hinweis auf das Ungleichgewicht bei der Behandlung von Lebenspartnerschaften im Steuerrecht für eine Anpassung im Einkommensteuer-, Erbschaftssteuer- sowie Schenkungssteuerrecht ein.¹⁴ Angestrebt wird eine gesetzliche Regelung, die das Verhältnis von Rechten und Pflichten eingetragener Lebenspartner insbesondere im Einkommen- und Erbschaftssteuerrecht ausgewogen gestaltet.

S. 110

- HFR 9/2007 S. 8 -

21 IV. Resümee

Abschließend ist festzuhalten, dass das Ehegattensplitting keine Steuervergünstigung darstellt, die beliebig zur Disposition des Gesetzgebers steht. Sowohl für Ehepaare mit also auch für solche ohne Kinder trägt das Ehegattensplitting als sachgerechtes Besteuerungsverfahren dem Leistungsfähigkeitsprinzip Rechnung und ist Ausdruck des Grundprinzips eines freiheitlichen Staates. Der Staat kann froh sein, wenn sich Bürger in Form der Ehe zusammenschließen, um füreinander einzustehen. Dies gilt gleichermaßen für Familien. All dies entlastet den Staat.

22 Ehe und Familien sind Bedingungen der Freiheit. Ein ehe- und familiengerechtes Einkommensteuerrecht bildet die rechtliche Grundlage und Stütze dieses freiheitlichen

Systems.¹⁵ Es gibt weder steuer- noch familienpolitische Gründe, das Ehegattensplitting abzuschaffen.

Zitierempfehlung: Volker Wissing, HFR 2007, S. 103 ff.

¹¹ Dr. Hermann Otto Solms (Hrsg.), Liberale Reform der direkten Steuern, v.a. S. 18 und 19 (ISBN 3-920590-16-3)

¹² BVerfGE 82, 60; 87, 153.

¹³ BVerfGE 105, 313/ 357.

¹⁴ vgl. dazu BT-Drs. 16/565 und 16/2087.

¹⁵ Kirchhof, NJW 2000, 2792, 2793.