

---

**Geschäftsführung**

---

**RA Berthold Welling**

VCI e.V.  
Neustädtische Kirchstraße 8  
10117 Berlin  
Tel. (030) 20 05 99 10  
Fax (030) 20 05 99 99  
welling@vci.de

---

**RA Dr. Andreas Richter**

P+P Pöllath + Partners  
Potsdamer Platz 5  
10785 Berlin  
Tel. (030) 253 53 653  
Fax (030) 253 53 800  
berliner.steuergespraech@pplaw.info

---

Berlin, den 15. Juni 2020

## Online-Veranstaltung - 74. Berliner Steuergespräch

### „Familienbesteuerung –

### Ist das Steuerrecht auf der Höhe der Zeit?“

Tagungsbericht von *Berthold Welling*  
und *Dr. Andreas Richter LL.M.* <sup>1</sup>

Regelmäßiger Bestandteil des Diskurses über die künftige Entwicklung der finanziellen Förderung von Familien in Deutschland sind auch Überlegungen zur Schaffung eines gerechteren und zeitgemäßen Systems der Familienbesteuerung. Mit der fortschreitenden Veränderung traditioneller Familienkonzepte wächst das Bedürfnis, bestehende Systeme kritisch zu hinterfragen.

Der Bereich der Familienbesteuerung umfasst ein breites Spektrum an Regelungen, zu denen es entsprechend vielfältige Reformvorschläge gibt. Die Diskussion befasst sich sowohl mit Fragen des Kindergeldes als auch mit der Notwendigkeit eines grundlegenden Umdenkens im Bereich des Ehegattensplittings. Grundlage der Reformbestrebungen ist neben dem Bedürfnis nach einer am Schutzgebot des Art. 6 Abs. 1 GG und der Leistungsfähigkeit der Familien im Sinne des Art. 3 Abs. 1 GG ausgerichteten sachgerechten Besteuerung auch die zeitgemäße Anpassung der Regelungen an neue Familienstrukturen und Gesellschaftsverhältnisse.

Teilweise wird eine Reform der Familienbesteuerung angesichts des mit ihr verbundenen erwarteten administrativen Mehraufwands bei gleichzeitig nur geringem Nutzen für wesentliche familienpolitische Ziele kritisch gesehen. Darüber hinaus bestehen zwingende verfassungsrechtliche Rahmenbedingungen bezüglich der steuerlichen Behandlung von Ehe und Familie.

Das 74. Berliner Steuergespräch – moderiert von *Dr. Andreas Richter* – bot ein Forum, um über den aktuellen Rechtsstand, die Zielsetzungen und die Folgen einer Reform der Familienbesteuerung zu diskutieren, an dem neben den Referenten Herrn *Prof. Dr. Joachim Englisch*<sup>2</sup> und Herrn *Prof. Dr. Gregor Kirchhof*<sup>3</sup> auch Frau *Prof. Dr. Anne Sanders*<sup>4</sup>, Frau *Anette Wagner*<sup>5</sup> und Herr *Meinhard Wittwer*<sup>6</sup> teilnahmen.

## A. Einführungsreferat Prof. Kirchhof

Nach *Prof. Kirchhof* weise das Thema Familienbesteuerung in zweierlei Hinsicht in die Zukunft. Langfristig müsse überlegt werden, wie die Familienbesteuerung aufgrund gesellschaftlicher und rechtlicher Entwicklungen neu zu denken sei. Kurzfristig weise das Thema in den Bundestagswahlkampf des nächsten Jahres, wo die Familienbesteuerung und insbesondere das Ehegattensplitting aller Voraussicht nach Streitpunkte bilden würden. Aus steuerrechtlicher Perspektive erstaune es, wie harsch die politische Debatte um die Zukunft des Ehegattensplittings geführt werde. Der Streit sei im Kern eine gesellschaftspolitische Debatte um Rollenbilder und Rollenvorstellungen in Ehe und Familie. Diese gesellschaftspolitische Debatte sei jedoch von der steuerlichen zu trennen. Das Steuerrecht frage wertungsneutral danach, wie die Gemeinschaften von Ehe und Familie sachgerecht belastet werden können. Das Bundesverfassungsgericht betone, dass die Besteuerung keine bestimmte Rollenverteilung in der Ehe vorgeben solle, da es der ehelichen Gemeinschaft freistehe, Arbeit und Aufgaben aufzuteilen. Der Ausgangspunkt des Steuerrechts sei zwar die Individualbesteuerung, nach der jedem die Einkünfte zugerechnet werden, die er erziele. Jedoch lebe der Mensch selbstverständlich in einer Gemeinschaft. Daher stelle sich die Frage, wie Ehe und Familie sachgerecht zu besteuern seien.

### I. Ehebesteuerung

*Prof. Kirchhof* erklärte die Wirkungsweise des Ehegattensplittings an einem Beispiel. Gegenübergestellt wurden die Modelle der Haushaltsbesteuerung, welche das Bundesverfassungsgericht bereits 1957 für verfassungswidrig erklärt habe, und des Ehegattensplittings als Nachfolgemodell der Haushaltsbesteuerung. Aus letzterem entstehe den Ehegatten ein steuerlicher Vorteil im Vergleich zu einer Individualbesteuerung. Im Jahr 2018 habe dieser Steuervorteil durchschnittlich 3900 € betragen. Wenn Ehegatte sehr hohe und der andere sehr geringe oder gar keine Einkünfte erziele, könne hier ein Maximalvorteil von 16.500 € herbeigeführt werden. Es werde vertreten, dass auf diese Weise mangels einer neutralen Besteuerung eine Anreizwirkung geschaffen werde. Auch er sehe diese Anreizwirkung, verorte ihren Ursprung jedoch eher im Rahmen der Lohnsteuerklassen. Nach dem Bundesverfassungsgericht<sup>7</sup> entspreche das Ehegattensplitting dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit. Das Ehegattensplitting sei keine beliebig veränderbare Steuervergünstigung, sondern eine an Art. 6 Abs. 1 und Art. 3 GG orien-

---

<sup>1</sup> *Dr. Andreas Richter, LL.M.* ist Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Partner der Kanzlei P+P Pöllath + Partners, Berlin. *Berthold Welling* ist Rechtsanwalt und Geschäftsführer des VCI e.V., Frankfurt am Main, und für Recht, Steuern und Nachhaltigkeit verantwortlich. Beide Autoren sind geschäftsführende Vorstandsmitglieder des Berliner Steuergespräche e.V.

<sup>2</sup> *Prof. Dr. Joachim Englisch* ist Direktor des Instituts für Steuerrecht an der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster.

<sup>3</sup> *Prof. Dr. Gregor Kirchhof* ist Inhaber des Lehrstuhls für Öffentliches Recht, Finanzrecht und Steuerrecht und Direktor des Instituts für Wirtschafts- und Steuerrecht an der Universität Augsburg.

<sup>4</sup> *Prof. Dr. Anne Sanders, M.Jur. (Oxford)* ist Inhaberin des Lehrstuhls für Bürgerliches Recht, Unternehmensrecht, das Recht der Familienunternehmen und Justizforschung an der Universität Bielefeld.

<sup>5</sup> *Anette Wagner* ist Leiterin der Steuerebene im Ministerium der Finanzen des Landes Brandenburg, Potsdam.

<sup>6</sup> *Meinhard Wittwer* ist Vorsitzender Richter am Bundesfinanzhof, München.

---

<sup>7</sup> BVerfG, 3.11.1982 – 1 BvR 620, 1335/78, BVerfGE 61, 319.

tierte sachgerechte Besteuerung. Das Bundesverfassungsgericht betone stets, dass die Ehe eine gleichberechtigte Gemeinschaft sei. Daher sei es angemessen, die Einkünfte gleichermaßen auf beide Ehegatten zu verteilen. Auf diese Weise entstehe auch keine negative Anreizwirkung.

Die Kritik an der fehlenden Neutralität der Besteuerung bleibe aber berechtigt. Auch wenn der hohe Lohnsteuerabzug nur vorläufig sei, entstehe auf diese Weise bei dem geringer verdienenden Ehegatten der Eindruck, dass sich die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit nicht lohne. Als Reaktion darauf habe der Gesetzgeber das sogenannte Faktorverfahren eingeführt. Dieses bedürfe jedoch eines Antrages, der in der Praxis oft nicht gestellt werde. Daher solle der vorläufige Lohnsteuerabzug im Rahmen des Ehegattensplittings in Form einer Annäherung an die Steuersätze der Individualbesteuerung reformiert werden.

Im Hinblick auf das Ehegattensplitting gebe es verschiedene Reformvorschläge, die jedoch alle auf unterschiedliche verfassungsrechtliche Einwände stießen. Manche plädierten für die ersatzlose Abschaffung des Splittings, andere befürworteten eine Individualbesteuerung mit übertragbarem Freibetrag. Jüngst sei auch vorgeschlagen worden, einen neuen Ehezusatzfreibetrag, der neben die beiden Grundfreibeträge treten solle, einzuführen. Zudem werde die Einführung eines Realsplittings vorgeschlagen.

Nach Art. 6 Abs. 1 GG stünden Ehe und Familie unter dem besonderen Schutz der staatlichen Ordnung, was eine Benachteiligung der Ehe verfassungsrechtlich verbiete. Einige der Reformvorschläge benachteiligten jedoch die Ehepaare im Vergleich zu Geschiedenen. Im Falle der Scheidung könne man einen begrenzten Sonderausgabenabzug bei Unterhaltsleistungen geltend machen. Eine ersatzlose Abschaffung des Ehegattensplittings oder eine Individualbesteuerung mit übertragbarem Freibetrag führe daher zu einer steuerlichen Besserstellung von Geschiedenen. Auch ein Ehezusatzfreibetrag drohe, je nach Höhe des Freibetrages, die steuerlichen Folgen im Scheidungsfall nicht zu erreichen. Als Reaktion auf diesen verfassungsrechtlichen Einwand werde eine Einführung des Realsplittings diskutiert. Hiernach werde man steuerlich wie ein Geschiedener behandelt, d.h. so, als ob Unterhaltsleistungen gezahlt worden seien. Gegen diesen Vorschlag werde eingewandt, dass Ehepaare mit einem hohen Einkommen durch verschiedene Steuergestaltungen eine Art Splitting kreieren könnten.

Bei der Diskussion müsse beachtet werden, dass die Ehe durch mehr als nur wirtschaftlichen Beistand gekennzeichnet sei. Sie sei darüber hinaus eine Erwerbs-, Verbrauchs- und Verantwortungsgemeinschaft. Diesen Charakter nehme das Ehegattensplitting hinreichend auf. Es führe weniger zu einem Vorteil, als mehr zu einer sachgerechten Besteuerung der Ehe. Trotz des bestehenden Gestaltungsraums des Gesetzgebers sei es schwierig, eine Alternative zum Ehegattensplitting zu finden.

## **II. Familienbesteuerung**

*Prof. Kirchhof* ging anschließend auf die verschiedenen Reformvorschläge zur Einführung eines Familiensplittings ein. Unter dem Begriff des Familiensplittings würden vier Modelle vertreten. Grundlegend werde vorgeschlagen, die Erhöhung des Kindergeldes und der Kinderfreibeträge

fortzuführen. Andere Vorschläge forderten ein echtes Familiensplitting in Form der Aufteilung des Einkommens auf alle Familienmitglieder. Ein solches Vorgehen sei nach manchen Stimmen aufgrund der Steuereinbußen bei hohen Einkommen nicht finanzierbar. Auch das Familiensplittingverfahren in Frankreich sei durch Anrechnungsfaktoren und vor allem durch Höchstbeträge beschränkt. Zwar unterliege die Behandlung von Familien und Kindern im Einkommensteuerrecht einem weiten Gestaltungsraum des Gesetzgebers. Ein solches Familiensplitting berücksichtige den Gehalt der familiären Gemeinschaft jedoch nicht hinreichend. Die Familie sei keine Erwerbsgemeinschaft wie die Ehe, sondern eine umfassende Lebens-, Erziehungs- und Wirtschaftsgemeinschaft. Aus steuerlicher Sicht dränge sich ein Familienrealsplitting auf, bei welchem lediglich die Unterhaltsleistungen steuerliche Berücksichtigung fänden. Auch wenn innerhalb der Familie üblicherweise keine Unterhaltsleistungen entrichtet würden, ließe sich durch eine Einordnung als Unterhaltsleistungen die wirtschaftliche Sorge der Eltern um die Kinder steuerlich typisierend darstellen.

Schließlich werde noch eine Kindergrundsicherung erwogen. Dieses Konzept beruhe auf zwei berechtigten Gesichtspunkten. Regelungen zu Leistungen, die Familien erhalten können, seien sehr kompliziert über das Steuer- und Sozialrecht verteilt. Die Kindergrundsicherung solle durch eine Bündelung der Leistungen für die Familien einen vereinfachten Zugang zu diesen schaffen. Das Steuer- und vor allem das Sozialrecht müssten alle Kinder in sämtlichen Familienkonstellationen erreichen. Deshalb sei es ein einkommensteuerrechtlich gelungener Ausgangspunkt, für die Leistung des Kindergeldes an den Wohnsitz des Kindes anzuknüpfen. Insgesamt sei die Kindergrundsicherung jedoch eine Idee des Sozialrechts. Im steuerlichen Rahmen dränge sich eher das Modell des Familienrealsplittings auf, das auch den Vorgaben und Anforderungen des Bundesverfassungsgerichts entspreche. Um dem Leistungsfähigkeitsprinzip zu genügen, fordere das Bundesverfassungsgericht bei der Besteuerung eine Differenzierung zwischen der Einkommensverwendung für zwingenden, pflichtgemäßen Aufwand – worunter auch der Kindesunterhalt falle – und einer Einkommensverwendung für beliebige Bedürfnisse. Darüber hinaus müsse das Wertungsgefälle berücksichtigt werden. Im Falle der Scheidung könne der eheliche Unterhalt, anders als der Kindesunterhalt, steuerlich geltend gemacht werden. Die Einführung eines Familienrealsplittings könne dieses Wertungsgefälle aufnehmen.

Allgemein sollten die Regelungen zur Familienbesteuerung vereinfacht werden. Die Bestimmungen über den privaten Aufwand seien über das gesamte Steuerrecht verteilt. Sie werden pauschalierend in Freibeträgen, enumerativ in Sonderausgaben und generalisierend in außergewöhnlichen Belastungen berücksichtigt. Der Zugang von Familien zu den ihnen zustehenden Leistungen und steuerlichen Entlastungen solle erleichtert werden. Hierzu seien die Vorteile der Digitalisierung gut nutzbar. Insgesamt stehe die Regelungsstruktur des privaten Aufwands unter akutem Erneuerungsbedarf. Dies sei auch keine utopische Vorstellung. In Nachbarländern gebe es zum Beispiel bereits vorausgefüllte Steuererklärungen, um die Bürger nahezu vollkommen steuerlich zu entlasten. Die Corona-Krise habe eindrucksvoll gezeigt, wie handlungsfähig der Staat sein könne, was zu Optimismus bezüglich der Vereinfachung und Digitalisierung der Familienbesteuerung und des gesamten Steuerrechts führe.

## **B. Praktische Aspekte des Ehegattensplittings aus Sicht der Finanzverwaltung**

*Frau Wagner* gab einen Überblick über das Ehegattensplitting und die Steuerklassenwahl aus Sicht der Finanzverwaltung. Zur Familienbesteuerung gehöre neben diesen Themen auch die Besteuerung von Kindern und Alleinerziehenden. Sie habe hier ursprünglich keinen akuten Reformbedarf erkannt, sehe diesen aber im Anschluss an das Referat von *Prof. Kirchhof* nun etwa im Bereich des Ehegattensplittings. Auf die aktuelle Entwicklung eingehend, sei es zu begrüßen, dass sowohl ein Kinderbonus als auch die Anhebung des Alleinerziehenden-Freibetrags Berücksichtigung im Konjunkturpaket der Bundesregierung zur Bewältigung der Corona-Krise gefunden haben.

### **I. Reformbedarf beim Ehegattensplitting**

Reformbedarf sehe sie im Rahmen des Ehegattensplittings im Zusammenhang mit der Steuerklassenwahl. Eine schlichte Zusammenveranlagung von Ehegatten unter Addition der jeweiligen Einkommen sei aufgrund der Progressionswirkung bereits 1957 durch das Bundesverfassungsgericht<sup>11</sup> als verfassungswidrig eingestuft worden. Ebenso dürfte jedoch die verpflichtende Einzelveranlagung von Ehegatten den gegenseitigen Unterhaltspflichten nicht gerecht werden. Eine daraus folgende notwendige Aufteilung und Zuordnung aller gemeinschaftlichen Aufwendungen sei aus Sicht der Finanzverwaltung auch mit einer nicht zu vertretenden Steigerung des Aufwands und der Streitanzfälligkeit verbunden.

Das gegenwärtige Modell des Ehegattensplittings solle bei der Zusammenveranlagung von Ehegatten die hohe Progressionswirkung und ungleichen Einkommensverhältnissen ausgleichen. Darüber hinaus gewähre es weitere steuerliche Vorteile, um die gegenseitigen Unterhaltspflichten zu berücksichtigen. Bei Ehegatten mit ungleichen Einkommensverhältnissen entstehe ein steuerlicher Vorteil von bis zu 16.500 € gegenüber Nichtverheirateten. Dieser sei unabhängig davon, ob Kinder in dieser Familie leben. Bei Ehegatten mit annähernd gleichen Einkommen entstehe durch das Ehegattensplitting jedoch kein Steuervorteil gegenüber Nichtverheirateten. Der Anteil der Ehen, in welchen die Ehegatten ein annähernd gleiches Einkommen erzielen, sei jedoch gering. 78% Prozent aller Frauen in Deutschland seien erwerbstätig, wovon jedoch die Hälfte in Teilzeit und mit einer vergleichsweise sehr geringen Stundenzahl arbeite. 70% aller Ehen profitierten vom steuerlichen Vorteil des Ehegattensplittings. In diesen Fällen lohne sich die Erhöhung der Arbeitszeit des geringer verdienenden Partners nicht. Durch die Annäherung der beiden Einkommensverhältnisse sinke der Splittingvorteil und führe dadurch zu einem gleichbleibenden Haushaltseinkommen bei erhöhter Arbeitszeit. In diesem erhöhten Splittingvorteil bei stärker unterschiedlichen Einkommensverhältnissen sehe die Referentin eine Anreizwirkung entgegen der gleichberechtigten Aufgabenverteilung in der Ehe. Bei gleichberechtigter Aufgabenverteilung erfolge eine steuerliche Behandlung wie bei Nichtverheirateten.

---

<sup>11</sup> BVerfG, Beschluss vom 17.01.1957 - 1 BvL 4/54

## II. Schwierigkeiten bei der Steuerklassenwahl

Die Einteilung in Steuerklassen habe das Ziel, den monatlichen Lohnsteuerabzug im Hinblick auf das Jahreseinkommen möglichst genau zu bemessen. Ehegatten mit annähernd gleichem Einkommen wählten regelmäßig die Steuerklassen 4 und 4 (4/4). Ehegatten mit unterschiedlichen Einkommensverhältnissen wählten regelmäßig die Steuerklassen 3 und 5 (3/5), um den Splittingeffekt bereits monatlich zu berücksichtigen. Bei letzteren gehe das Verfahren von der Verteilung des Einkommens zu einem Drittel auf den geringer verdienenden und zu zwei Dritteln auf den höher verdienenden Ehepartner aus. So würde eine geringere Besteuerung des höheren Einkommens und eine höhere Besteuerung des geringeren Einkommens im Vergleich zur Individualbesteuerung erreicht. Dies ziehe jedoch verschiedene Folgen für den geringer verdienenden Partner nach sich. So würden etwa Sozialleistungen nach dem monatlichen Nettoeinkommen bemessen, welches bei dem geringer verdienenden Ehegatten durch die Steuerklassenwahl noch geringer ausfalle. Diese Aufteilungslösung habe sich als nicht treffsicher erwiesen. Eine Abweichung von der zugeordneten Verteilung des gesamten Einkommens führe am Jahresende zu Nachzahlungen oder Erstattungen. Um der mangelnden Treffsicherheit entgegenzuwirken, habe der Gesetzgeber bereits 2010 das Faktorverfahren eingeführt. Auf Antrag ermittle das Finanzamt das voraussichtliche Gesamteinkommen der Ehegatten und bilde den jeweils entsprechenden Faktor für die Ehegatten, der dann an den Arbeitgeber übermittelt werde. So zahle jeder Ehegatte die Lohnsteuer, die monatlich auf seinen Anteil am Gesamteinkommen entfalle. Dieses Verfahren erfülle die Zielsetzung der Steuerklassenwahl bei Ehegatten, sei jedoch kompliziert und werde von nicht einmal einem Prozent der in Betracht kommenden Steuerpflichtigen genutzt. Hier sei der Gesetzgeber im Hinblick auf eine Reform und bessere Umsetzung dieses Verfahrens gefordert.

## C. Referat Prof. Englisch

### I. Verfassungsrechtliche Würdigung des Ehegattensplittings

Nach Prof. Englisch basiere die verfassungsrechtliche Legitimation des Ehegattensplittings im Wesentlichen auf zwei Säulen: Zum einen auf dem Leitbild der intakten Durchschnittsehe, nach dem die Ehe eine Gemeinschaft des Erwerbs und Verbrauchs sei. Zum anderen handle es sich bei dem Splittingverfahren um ein neutrales Modell, welches den Ehegatten die Entscheidung darüber überlasse, wie sie sich die Erwerbs- und Haushaltstätigkeit untereinander aufteilen möchten. Zu untersuchen sei, ob diese beiden Säulen es tatsächlich vermögen, das Ehegattensplitting verfassungsrechtlich zu stützen.

#### 1. Das Leitbild der intakten Durchschnittsehe

Das Leitbild der intakten Durchschnittsehe basiere auf der Idee, dass die Ehegatten als Erwerbsgemeinschaft zusammenwirkten, um das Haushaltseinkommen gemeinschaftlich und arbeitsteilig zu generieren. Der Mehrverdienst des einen Ehegatten lasse sich damit erklären, dass der andere Ehegatte ihm gerade durch die Übernahme der Haushaltstätigkeiten – einschließlich der Kindererziehung – ermögliche, einer Erwerbstätigkeit nachzugehen. Folglich sei für die Frage der

Legitimität des Ehegattensplittings maßgeblich, ob die intakte Durchschnittsehe des 21. Jahrhunderts noch eine Erwerbsgemeinschaft in diesem Sinne sei. Auch wenn eine derartige Arbeitsaufteilung zum Zeitpunkt der bundesverfassungsgerichtlichen Entscheidung von 1957<sup>12</sup> im Regelfall die Realität widerspiegelt habe, entspreche sie nach der aktuellen Studienlage nicht mehr einer modernen durchschnittlichen Ehe. Zudem legten zahlreiche Untersuchungen nahe, dass es sich bei der Ehe letztlich nur um eine partielle Verbrauchsgemeinschaft handle. Dies lasse sich damit begründen, dass zwar ein Mindestmaß an gemeinsamem Konsum vorhanden sei, aber nicht alle Güter und Dienstleistungen von den Ehegatten gemeinschaftlich im Sinne eines einzigen Haushaltsverbrauchs angeschafft und genutzt würden.

Die Legitimität des Splittings sei auch davon abhängig, ob das betreffende Ehepaar Kinder habe. In kinderlosen Ehen, die ca. 20% aller Ehen in Deutschland ausmachten, erfolge nämlich keine derartige Arbeitsaufteilung, so dass in diesem Fall die Annahme einer Erwerbsgemeinschaft verfehlt sei. Im Regelfall seien beide Ehegatten auch nach der Heirat erwerbstätig, ohne dass einer vermehrt Haushaltstätigkeiten übernehme. Eine etwaige „Hinwegtypisierung“ über eine so große Gruppe sei auch aus Sicht des Bundesverfassungsgerichts unzulässig. In Ehen mit Kindern existiere zwar eine solche Arbeitsaufteilung, diese sei jedoch zeitlich begrenzt: Eine vollumfängliche Spezialisierung der Ehegatten liege typischerweise lediglich in den ersten 12 Monaten nach der Geburt des Kindes vor. Aufgrund der hohen Fremdbetreuungsquote steige die Erwerbstätigkeit von Müttern bereits nach mehreren Jahren wieder stark an. Die Kinderbetreuung, die früher typischerweise der Mutter zugefallen sei, werde heute in nicht unerheblichem Maße vom Staat übernommen. Folglich trage der Ehegatte, der zu Hause bleibe, nicht mehr die vollständige Last der Kinderziehung. Darüber hinaus dürfe nicht außer Acht gelassen werden, dass die meisten Ehepaare heute wesentlich weniger Kinder haben als Ehepaare aus den 1950er Jahren. Im Ergebnis sei festzuhalten, dass die Phase der typischen Arbeitsteilung, die der Idee des Ehegattensplittings zugrunde liege, zum einen relativ kurz sei und zum anderen nicht sehr häufig im Laufe der Ehe auftrete. Auf der anderen Seite verbrächten die Ehegatten in einer Durchschnittsehe 30 Erwerbsjahre zusammen. Selbst in den geschiedenen Ehen, die 40% aller Ehen ausmachten, kämen die Ehegatten durchschnittlich auf ca. 13 gemeinsame Erwerbsjahre. Gemessen an der Dauer der gemeinsamen Erwerbsjahre in einer Ehe bestehe eine echte Erwerbsgemeinschaft nur phasenweise in einem abgesteckten Zeitraum, so dass ein dauerhaft gewährtes Vollsplitting kein getreues Abbild einer Erwerbsgemeinschaft in der intakten Durchschnittsehe sei.

## **2. Neutralität der Splittingverfahrens**

Die zweite Säule und ein Argument für das Splitting sei dessen Neutralität. Das Modell erlaube es den Ehegatten, ihr Haushaltseinkommen so zu erzielen und die Haushaltsaufgaben so aufzuteilen, wie es am ehesten ihren individuellen Bedürfnissen entspreche. Zwar stimme diese Annahme theoretisch zu, sie spiegle jedoch nicht die empirische Realität wider. Es sei durch Studien belegt, dass der Ehemann unabhängig von der Höhe seines Verdienstes typischerweise stets

---

<sup>12</sup> BVerfG, Beschluss vom 17.01.1957 - 1 BvL 4/54.

erwerbstätig sei. Steuerliche Erwägungen (Einzelveranlagung anstelle des Splittings) beeinflussen nicht, ob und in welchem Umfang der Ehemann einer Erwerbstätigkeit nachkomme. Anders verhalte es sich bei der Ehefrau, die in der Regel der Zweitverdiener in der Ehe sei. Diese achte bei der Wahl einer Erwerbstätigkeit typischerweise nicht nur auf die Gehaltshöhe, sondern aufgrund der partiellen Verbrauchsgemeinschaft auch darauf, in welcher Höhe ihr durch die Tätigkeit vom Gesamthaushaltseinkommen unabhängige Mittel zur Deckung individueller Bedürfnisse zur Verfügung stünden. Daraus lasse sich schließen, dass das Ehegattensplitting einen gewissen negativen Anreizeffekt hinsichtlich der Erwerbstätigkeit der Ehefrau habe. Mit Blick auf das Gleichstellungsgebot des Art. 3 Abs. 2 GG sei dies ggf. problematisch. Da das Splitting für die Ehegatten lediglich optional sei und es ihnen freistehe, die Einzelveranlagung zu wählen, sei es jedoch nicht verfassungswidrig.

Folglich sei das Ehegattenvollsplitting weder unter dem Aspekt der Verbrauchs- und Erwerbsgemeinschaft noch unter dem Aspekt der Neutralität der Besteuerung für Ehegatten verfassungsrechtlich geboten, vor allem, da das Splitting typischerweise für die Ehefrau nicht neutral sei. Als Steuerbegünstigung sei es ein nicht zwingendes, wenn auch ein vertretbares Modell, da Art. 6 Abs. 1 GG dem Staat eine Begünstigung der Ehe erlaube. Zwar profitierten gerade Ehepaare mit einem sehr hohen Einkommen besonders von dem Splitting, aber das Modell beuge auch dem Effekt vor, dass vermögende Personen beispielsweise durch Vermögensverschiebungen oder Ehegattenverträge ein faktisches Splitting erreichen können.

Stattdessen sei nach Ansicht des Referenten ein limitiertes Splitting leistungsfähigkeitskonform. Ein solches Modell gehe von einer partiellen Erwerbsgemeinschaft aus, so dass nicht 50% der Differenz der Einkommen dem anderen Ehegatten zurechnet würden, sondern beispielsweise nur 25% oder 30%. Den verfassungsrechtlichen Vorgaben genüge auch eine Individualbesteuerung mit übertragbarem Grundfreibetrag. Diesbezüglich habe der Gesetzgeber einen gewissen Spielraum. Gleichzeitig müsse aber auch das Geschiedenen-Realsplitting modifiziert bzw. abgeschafft werden, da es verfassungsrechtlich nicht hinnehmbar sei, Geschiedene steuerlich besser zu stellen als Verheiratete.

## **II. Reform des Lohnsteuerabzugs / der Lohnsteuerklassen**

Ehegatten könnten für die Besteuerung zwischen den Lohnsteuerklassen III/V, IV/IV und IV Faktor wählen. Die unterschiedlichen Steuerklassen wirkten sich insbesondere darauf aus, inwieweit bzw. bei welchem Ehegatten der Splitting-Effekt berücksichtigt werde. Zwar beschränkten sich die Auswirkungen grundsätzlich nur auf die Höhe des Lohnsteuerabzugs, und nicht auf die endgültige Einkommensteuerlast nach der Veranlagung. Allerdings gebe es Definitivfolgen für bestimmte Lohnersatzleistungen. Die Auswirkungen der unterschiedlichen Besteuerung veranschaulichte Prof. Englisch an einem Beispiel: Bei einer Eingruppierung nach III/V sei gemessen an den Verdiensten die Lohnsteuerbelastung des Erstverdieners relativ gering, die des Zweitverdieners hingegen relativ hoch. Außerdem weise das III/V-Verfahren überschießende Entlastungswirkungen auf, da eine geringere Lohnsteuer erhoben werde als Einkommensteuer entstehe. Bei

einem IV/IV- oder IV Faktor-Verfahren trete der umgekehrte Fall ein - gemessen an seinem Einkommen trage der Erstverdiener eine sehr hohe und der Zweitverdiener eine sehr niedrige Lohnsteuerbelastung.

Die wesentliche Problematik der Klassen III/V sei, dass es durch die hohe Belastung des Zweitverdienstes zu einer Verschärfung der negativen Anreizeffekte des Splittings komme. Dies führe in der Regel zu einem verminderten Anreiz, eine Beschäftigung aufzunehmen bzw. auszuweiten. Darüber hinaus werde die Verhandlungsposition des Zweitverdieners geschwächt. Durch eine Lohnsteuerbelastung, bei welcher der Splitting-Vorteil gleichmäßiger zwischen den Ehegatten verteilt werde, sinke insgesamt die Haushaltsliquidität, da die Ehegatten eine höhere Lohnsteuerentlastung erhielten, als es ihrer Einkommensteuerschuld entspreche. Deswegen komme es zu Nachzahlungen. Eine gleichmäßigere Verteilung des Vorteils führe in Hinblick auf den Haushalt zu einem unterjährigen Liquiditätsentzug.

Vor dem Hintergrund dieser Überlegungen sei es konsequent, die Lohnsteuerklassen III/V abzuschaffen. Jedoch werde eine solche Änderung von den Betroffenen vermutlich als Steuererhöhung wahrgenommen, da die Eingruppierung in eine andere Steuerklasse (IV statt III) erfolge. Die Große Koalition habe diesen Reformvorschlag daher mangels politischer Durchsetzbarkeit abgelehnt. Statt einer Abschaffung könne man auch erwägen, mehr für die Lohnsteuerklasse IV Faktor zu werben. Dabei müsse jedoch berücksichtigt werden, dass es schwierig sei, die Ehegatten von einem Modell zu überzeugen, welches für die Betroffenen, jedenfalls aber für einen Ehegatten, keine steuerlich attraktive Lösung sei.

Prof. Englisch wies auch auf einen alternativen Reformvorschlag hin: In den Fällen, in denen der zweite Ehegatte keinen oder einen geringfügigen, nicht sozialversicherungspflichtigen Verdienst habe, könne man in Klasse III lediglich den zweiten Grundfreibetrag beibehalten. Dies führe dazu, dass der Splitting-Effekt sich von den Auswirkungen her hälftig auf den Effekt des Grundfreibetrages und den Progressionseffekt verteile. Der Progressionseffekt fiele dann weg, was den Vorteil habe, dass die Akzeptanz des IV Faktor-Verfahrens gestärkt werden könne. Das IV Faktor-Verfahren liefere in Alleinverdiener-Ehen im Wesentlichen das gleiche Ergebnis wie eine Einstufung in Klasse III, wodurch eine solche für die Ehegatten unattraktiver werde und sie zu einem Wechsel zum IV Faktor-Verfahren bewegen könne. Dies wiederum könne dazu führen, dass das Verfahren auch beibehalten werde, wenn der zweite Ehegatte einen Zuverdienst vorweise.

Für den Fall, das im Rahmen einer Bestandsehe beide Ehegatten versicherungspflichtig beschäftigt seien, könne man diesen als Haushalt die Vorteile des III/V-Verfahrens zukommen lassen. Die Vorteile sollen aber anders verteilt werden, indem die Differenz zu IV/IV nicht wie bisher dem Erstverdiener – der typischerweise der Ehemann sei – zugewiesen, sondern hälftig zwischen den Ehegatten aufgeteilt werde. Dies führe zu veränderten Anreizstrukturen, ohne negative Auswirkungen auf die Liquidität des Haushalts zur Folge zu haben. Im Vergleich werde bei einem entsprechend bezeichneten „III/V+-Verfahren“ der Zweitverdiener noch weniger belastet als beim IV Faktor-Verfahren. Auch wenn der Erstverdiener in der Folge eine deutlich höhere Lohnsteuerlast

zu tragen habe, werde aus steuerlicher Sicht die Arbeitsaufnahme für den Zweitverdiener attraktiv. Zudem sei die Lohnsteuerentlastung für den Gesamthaushalt genauso hoch wie bei einem III/V-Verfahren.

Neben der mangelnden Neutralität des Splittingverfahrens weise das Modell weitere Nachteile auf: Zum einen werde berufsbedingter Betreuungsaufwand steuerlich unzureichend, nämlich nur zu 2/3, berücksichtigt und bei 4.000 € gedeckelt. Verfassungsrechtlich sei ein höherer Abzug möglich, wenn nicht sogar geboten. Zum anderen falle sowohl die beitragsfreie Mitversicherung bei der Krankenversicherung als auch die Beihilfenberechtigung weg. Dies erschwere den Übergang in eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung. An dieser Stelle sei eine gestufte Rückführung der Begünstigten zu erwägen. Im Übrigen sei eine Abfederung durch eine Beitragsermäßigung für Zweitverdiener mit jungen Kindern und Alleinerziehende möglich.

### **III. Überlegungen zum Familienrealsplitting**

Ein weitergehendes Familienrealsplitting sei verfassungsrechtlich grundsätzlich nicht geboten. Zwar seien die Unterhaltspflichten, die ein solches Realsplitting abbilde, indisponibel, d.h. vom Familienrecht vorgegeben. Dennoch führten sie nicht dazu, dass die Leistungsfähigkeit des Zahlenden vollumfänglich gemindert werde. Stattdessen müsse untersucht werden, ob eine indisponible Verpflichtung auch dazu angetan sei, die Sozialpflichtigkeit des Einkommens, das aufgewendet werde, um der Verpflichtung nachzukommen, vollständig auszuschalten, so dass diese für die Steuerzahlung nicht mehr zur Verfügung stehe. Dies sei nicht anzunehmen, da das Familienrecht vorgebe, dass der Unterhalt aus dem Netto- und nicht dem Bruttoeinkommen zu leisten sei.

Laut Bundesverfassungsgericht lasse sich auch Art. 6 GG nicht entnehmen, dass Kinder mit einem gehobenen Lebensstandard auf Kosten der Allgemeinheit derart profitieren, dass erhöhte Unterhaltsbeträge von Beziehern höherer Einkommen in vollem Umfang steuerlich abziehbar sein müssen. Allerdings sei das Familienrealsplitting ohne weiteres als Familienförderung denkbar und werde auch vom Bundesverfassungsgericht ausdrücklich gebilligt. Zwar weise es gewisse Verteilungswirkungen dergestalt auf, dass Bezieher höherer Einkommen dadurch im Ergebnis begünstigt würden. Dies lasse sich jedoch eventuell bevölkerungspolitisch legitimieren, da die Geburtenrate in der Mittelschicht typischerweise gering sei. Darüber hinaus würden – wie auch beim Ehegattensplitting – Gestaltungsmöglichkeiten, wie sie nur vermögenden Personen zur Verfügung stünden, nivelliert. Es stelle jedoch nicht nur ein Wertungsgefälle dar, sondern sei verfassungsrechtlich unerträglich, dass Geschiedene, bei denen keine Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft mehr bestehe, in den Genuss eines großzügigen Realsplittings kämen, das Familien wiederum nicht gewährt werde.

### **D. Diskussion**

Im Anschluss an die einführenden Referate von *Prof. Kirchhof* und *Prof. Englisch* sowie das Eingangsstatement von *Frau Wagner* erteilte *Dr. Richter* den weiteren Webinar-Teilnehmern das Wort zu ihren ersten Stellungnahmen.

## I. Verfassungsrechtliche Rahmenbedingungen der Familienbesteuerung

Nach *Herrn Wittwer* seien im Rahmen der Familienbesteuerung insbesondere die Artikel 1, 3, 6 und 20 des Grundgesetzes berücksichtigen. Zu Art. 3 GG führte *Herr Wittwer* die Grundsätze der Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip aus. Der Gesetzgeber habe bei der Bestimmung von Steuersatz und Steuergegenstand einen weiten Entscheidungsspielraum. Dieser werde durch das Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit und der Folgerichtigkeit begrenzt. Eine Ungleichbehandlung entgegen der vertikalen oder horizontalen Steuergerechtigkeit bedürfe als Verstoß gegen das Gebot der Folgerichtigkeit einer Rechtfertigung. Als solche Rechtfertigungsgründe bestünden Lenkungs- und Förderungszwecke sowie Typisierungs- und Vereinfachungserfordernisse. Die Besteuerung sei auch grundsätzlich an der individuellen Leistungsfähigkeit des einzelnen Steuerpflichtigen ausgerichtet.

Art. 6 GG beinhalte über die Institutionsgarantie der Ehe hinaus auch die Bewahrung und Förderung dieser Institution. Die Aufgabenverteilung in der Ehe sei der staatlichen Einwirkung als Sphäre privater Lebensgestaltung entzogen. Im Bereich einer Ungleichbehandlung komme es darauf an, welche Vergleichsgruppen gebildet würden. Die Wertentscheidung des Art. 6 GG sei für die Gerichte zwingend bei der Anwendung und Auslegung des einfachen Rechts zu berücksichtigen.

Art. 20 GG beinhalte das verfassungsrechtliche Gebot, dem Steuerpflichtigen sein Einkommen insoweit steuerfrei zu belassen, als es zur Schaffung der Mindestvoraussetzungen für ein menschenwürdiges Dasein benötigt werde. In Verbindung mit Art. 6 GG habe dies zur Folge, dass nicht lediglich das Existenzminimum des Einkommenserzielenden, sondern das Existenzminimum sämtlicher Familienmitglieder steuerfrei bleiben müsse. Die einschlägige Vergleichsgruppe bestehe an dieser Stelle aus Familien mit unterhaltsbedürftigen Kindern, sonstigen Familien, kinderlosen Ehepaaren und kinderlosen Alleinstehenden. Hier dürfe es zu keiner Benachteiligung der Familie kommen. Das Maß des steuerlichen Existenzminimums richte sich nach dem jeweils sozialhilferechtlich anerkannten Mindestbedarf.

Die bereits genannte Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Ehegattenbesteuerung von 1957 sei an den Negativmerkmalen des Art. 6 GG ausgerichtet. Es dürfe nicht zu einer Benachteiligung der Ehe kommen. Dem gegenüber sei in der Entscheidung von 1982<sup>13</sup> positiv dazulegen gewesen, ob sachliche Gründe für einen Besteuerungsvorteil von Ehegatten gegenüber Alleinerziehenden bestehen. Maßgebend sei an dieser Stelle der Schutz- und Förderauftrag des Art. 6 GG. Das Ehegattensplitting knüpfe typisierend an die wirtschaftliche Realität einer intakten Durchschnittsehe als Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft an. Als weitere sachliche Grundlage für die Hervorhebung der Ehe gegenüber Alleinerziehenden sei das Unterhaltsrecht im Rahmen der Ehe angeführt worden. Im Gegensatz zu einer Entscheidung aus 2013<sup>14</sup> betonte das Bundesverfassungsgericht 1982 noch die besondere Anerkennung der Aufgabe der Ehefrau als

---

<sup>13</sup> BVerfG, Urteil vom 03.11.1982, 1 BvR 620/78

<sup>14</sup> BVerfG, Beschluss vom 07.05.2013, 2 BvR 909/06

Hausfrau und Mutter. Hintergrund dieser Ausführung sei jedoch der Ausdruck der Gleichwertigkeit der Arbeit von Mann und Frau sowie die Freiheit der Aufgabenverteilung in der Ehe. Im Jahre 2013 habe das Bundesverfassungsgericht bezüglich des Ehegattensplittings keinen sachlichen Grund für eine Ungleichbehandlung zwischen Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft gesehen.

Eine Individualbesteuerung von Ehegatten dürfte aufgrund des Gebots von Schutz und Förderung der Ehe, verfassungsrechtlich ausgeschlossen sein. Das Ehegattensplitting in seiner aktuellen Form sei sachlich gerechtfertigt. Hier sei verfassungsrechtlich kein Handlungsbedarf gegeben. Umgekehrt sei der Splittingtarif verfassungsrechtlich jedoch nicht zwingend. Zwingende Untergrenze sei jedoch die Freistellung des Existenzminimums aller Familienmitglieder. Bei einer solchen Mindestregelung müsse jedoch sichergestellt werden, dass es zu keiner Schlechterstellung der Ehe gegenüber der geschiedenen Ehe komme. Bei einer Ehe mit Kindern sei eventuell verfassungsrechtlich geboten, eine Art Betreuungszuschlag des die Kindererziehung übernehmenden Ehegatten steuerfrei zu stellen. Der Gesetzgeber sei verfassungsrechtlich nicht verpflichtet, ein Familienrealsplitting einzuführen. Andererseits sei ihm diese Möglichkeit aber unbenommen.

## II. Die Entwicklung des Familienrechts

*Prof. Sanders* gab einen kurzen Überblick über die Entwicklung des Familienrechts in den vergangenen Jahrzehnten. In Art. 6 GG stünden auch nach 70 Jahren noch immer die Begriffe Ehe und Familie. Diese Begriffe hätten sich jedoch im Laufe der Jahre stark gewandelt, denn seit der Fassung dieser Begriffe habe sich im Bereich der Ehe- und Familienbilder sowohl in der Wirklichkeit als auch im Recht viel verändert. Wesentlicher Motor dieser Entwicklung in Deutschland seien das Bundesverfassungsgericht und der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte. Die Entwicklung des Familienrechts der letzten 70 Jahre sei durch Begriffe Gleichberechtigung, Ent-Formalisierung und Diversifizierung geprägt.

Ein Kernpunkt der familienrechtlichen Entwicklung sei die Durchsetzung der Gleichberechtigung von Mann und Frau. Vor Einführung des Grundgesetzes habe das Familienrecht den Ehegatten Vorgaben zur Aufgabenverteilung bezüglich der Berufstätigkeit, der Kindererziehung und der Haushaltsführung innerhalb der Ehe gemacht. Die Gleichberechtigung von Mann und Frau sei durch das Grundgesetz und die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts in das Familienrecht eingebracht worden. Die Ausgestaltung der Ehe sei heute nicht mehr durch den Gesetzgeber vorgegeben. Vielmehr sei die heutige Ehe ein leeres Gefäß, das die Eheleute mit Inhalt füllen müssten. Die Aufteilung von Familien- und Erwerbsarbeit sei eine Entscheidung der Ehegatten. Es seien heute immer mehr Frauen berufstätig. Diese Entwicklung werde durch die immer bessere Fremdbetreuung von Kindern kontinuierlich unterstützt. Männer seien in der Regel durchgehend berufstätig, unabhängig davon, ob sie Kinder haben oder nicht. Mütter seien hingegen in der Regel in Teilzeit berufstätig, was es vereinfachen würde, Fremdbetreuungsangebote gezielt zu nutzen. Auch bei der Sorge um die Kinder in und nach der Ehe gebe es heute rechtlich und faktisch Gleichberechtigung. Auf neue Familienmodelle, wie etwa eines mit wechselndem

Aufenthalt eines Kindes bei den geschiedenen Elternteilen, müsse das Sorge- und Unterhaltsrecht reagieren.

Die Ent-Formalisierung betreffe insbesondere die Anerkennung nichtehelicher Beziehungen. Eheschließungen seien in den vergangenen Jahrzehnten erheblich zurückgegangen. Vor einer Eheschließung bestehe oft eine lange nichteheliche Beziehung. Die Anerkennung dieser informellen Beziehung sei neben einer gesellschaftlichen zunehmend auch eine rechtliche Wirklichkeit. Solche Beziehungen seien nach dem Bundesverfassungsgericht aufgrund ihrer Stabilität sogar zur Adoption geeignet. Kinder würden in Deutschland und Europa ebenso in eheliche als auch in nichteheliche Beziehungen geboren. Durch die Ent-Formalisierung erfolge auch eine Individualisierung. Beziehungen würden nicht allein aus sozialen oder gesellschaftlichen Gründen aufrechterhalten. In den Jahren 2003 und 2004 wurde pro Jahr das Vierfache der Ehen geschieden wie noch vor 70 Jahren. Darauf habe das Scheidungs- und Unterhaltsrecht mit umfassenden Reformen reagiert. Im Jahre 2008 habe die Reform des Unterhaltsrechts als Reaktion auf die zunehmende Berufstätigkeit beider Ehegatten bestimmt, dass der Unterhaltsberechtigte sich schneller finanziell selbst versorgen müsse.

Das Familienrecht müsse auch darauf reagieren, dass nach einer Scheidung neue eheliche oder uneheliche Familien begründet werden. Dies führe zu neuen Familienkonstellationen, in welchen Kinder Stiefeltern, aber auch noch lebende leibliche Eltern haben. Dies sei ein Bereich der Diversifizierung im Familienrecht. Es akzeptiere Familien und Paare in allen verschiedenen Varianten. Ein Großteil der Familien sei jedoch noch immer eine solche mit klassischer Rollenverteilung und Kindern, was nach wie vor zur Berechtigung des Ehegattensplittings beitrage. Die Diversifizierung sei jedoch nicht als Krise der Familie anzusehen. Die Scheidungszahlen nähmen wieder ab, während die Zahl der Eheschließungen ansteige. Junge Menschen würden der Familie einen hohen Stellenwert zurechnen. Es sei jedoch eine große Herausforderung, mit dieser großen Vielfalt an Konstellationen im Familien-, Sozial und Steuerrecht umzugehen.

### III. Beiträge der Webinar-Zuschauer

*Prof. Seer*<sup>15</sup> richtete an *Prof. Englisch* die Frage, ob die negative Anreizwirkung für Ehefrauen nicht weniger vom Ehegattensplitting, sondern eher vom Lohnsteuerrecht, gekoppelt mit dem Sozialrecht, bewirkt werde. Dieser Aussage stimmte *Prof. Englisch* zu. Die größeren Anreizwirkungen gingen von der Lohnsteuerklassenkombination 3/5 und vom Sozialabgabenrecht aus. Daher müsse eine Reform, die sich die Behebung der negativen Anreizwirkung zum Ziel setze, an diesen Stellen ansetzen. Das Ehegattensplitting an sich habe dort die geringste Priorität. Gleichwohl ziehe auch das Splittingverfahren selbst diese Wirkung nach sich. Der geringer verdienende Ehepartner erwäge nicht nur, was er zum Haushaltseinkommen beitragen könne, sondern überlege auch, was er für sich selbst mehr erwirtschaften könne. Letzteres wäre im Falle des Ehegattensplittings immer weniger als bei einer Einzelveranlagung. Der Effekt sei hier lediglich kleiner als

---

<sup>15</sup> *Prof. Dr. Roman Seer* ist Lehrstuhlinhaber und Leiter des Instituts für Steuerrecht und Steuervollzug an der Ruhr Universität Bochum.

in den anderen Bereichen. Erfolge eine Reform jedoch aus dem Bedürfnis, eine leistungsfähigkeitskonforme Besteuerung herbeizuführen, müsse man das Vollsplitting in ein Teilsplitting umwandeln. Das Vollsplitting sei eine Steuerbegünstigung, die zwar möglich sei, nicht jedoch leistungsfähigkeitskonformer Besteuerung entspreche.

*Herr Koufen*<sup>16</sup> stellte die Frage, wie die vorgeschlagene Reformregelung von *Prof. Englisch* im Bereich der Steuerklassenwahl genau funktionieren solle.

Nach *Prof. Englisch* solle hier, ähnlich bei dem Verfahren 4-Faktor, jährlich ein Faktor bestimmt werden, um näherungsweise die Differenz zwischen der Besteuerung nach den Steuerklassen 3/5 und 4/4 hälftig zwischen den Ehegatten aufzuteilen. Ohne diesen Faktor ergebe sich der Besteuerungsvorteil vollumfänglich beim mehrverdienenden Ehegatten. Wenn man am Geschiedenenrealsplitting festhalte, müsse man von Verfassung wegen ein Familienrealsplitting einführen. Auch eine Modifikation des Realsplittings sei eine Begünstigungsmethode, die dem Gesetzgeber freistehe.

*Prof. Desens*<sup>17</sup> fragte, ob es verfassungsrechtlich zulässig sei, die Ehe steuerrechtlich als bloße Unterhaltsgemeinschaft zu rezipieren und den familienrechtlich bestimmbareren Eheunterhalt allein in Höhe des existenznotwendigen Bedarfs zu berücksichtigen, wenn die harte verfassungsrechtliche Grenze der Abzug des pflichtbestimmten Aufwands sei.

Nach *Prof. Kirchhof* liege das Ehegattensplitting lediglich bei den Ehegatten vor, die zusammen veranlagt werden. Bei diesen handle es sich um eine Erwerbs-, Verbrauchs- und Verantwortungsgemeinschaft, welche im Steuerrecht durch das Splitting gut erfasst werde. Fraglich sei die Möglichkeit des Vergleichs mit den Erwerbsgemeinschaften im Sinne von Gesellschaften, die am Markt auftreten. Die Ehe sei mehr als eine Erwerbsgemeinschaft. Sie sei auch eine Verantwortungsgemeinschaft, die auf Lebenszeit ausgerichtet sei und nicht nur einen wirtschaftlichen Zweck verfolge. Es müsse stets sichergestellt werden, dass der zwingende pflichtbestimmte Aufwand steuerlich hinreichend dargestellt werde. Darunter fielen typischerweise Kindesunterhalt und Ehegattenunterhalt. Eine empirische Argumentation sei im juristischen Rahmen dann wichtig, wenn eine typisierende Regelung vom typischen Fall abweiche. Dies sei hier jedoch nicht gegeben. Das Ehegattensplitting führe in aller Regel zu einer Steuerersparnis. Diese Ersparnis würde durch Modifikation des Ehegattensplittings eingeschränkt, was ebenfalls eine Anreizwirkung nach sich ziehe.

Des Weiteren sei nach dem Bundesverfassungsgericht ein Gesetz dann verfassungswidrig, wenn ersichtliche Gestaltungen bestehen, mit denen sich die Regelungen einfach umgehen ließen. Wenn das Ehegattensplitting eingeschränkt würde, ließe sich eine ähnliche steuerliche Behandlung durch Steuergestaltungen herbeiführen. Dann gäbe es einen splittingähnlichen Vorteil nicht mehr für alle Ehegatten, was ein ernstzunehmendes Gleichheitsproblem darstellen würde. Er

---

<sup>16</sup> *Dipl.-Volkswirt Sebastian Koufen* ist Oberregierungsrat im Statistischen Bundesamt, Wiesbaden.

<sup>17</sup> *Prof. Dr. Marc Desens* ist Inhaber des Lehrstuhls für Öffentliches Recht, insbesondere Steuerrecht und Öffentliches Wirtschaftsrecht an der Universität Leipzig.

sehe vor dem Hintergrund der verfassungsrechtlichen Vorgaben keine Möglichkeit, das Ehegattensplitting zu modifizieren. Erfreulich sei die breite Zustimmung dazu, dass im Rahmen des Lohnsteuerabzugs Reformbedarf bestehe.

Nach *Prof. Anzinger*<sup>18</sup> seien in den neuen Bundesländern nichteheliche Lebensgemeinschaften mit Kindern stärker verbreitet als in den westlichen Bundesländern. Er fragte, ob es dort ein Bedürfnis gebe, die Möglichkeit zur Übertragung des den Eltern je zur Hälfte zustehenden Kinderfreibetrages in nichtehelichen Lebensgemeinschaften zu verbessern. Ihn interessiere auch, wie die Patchwork-Konstellationen in der Praxis der Finanzverwaltung bei den Steuerpflichtigen akzeptiert würden.

Nach *Frau Wagner* habe sich an der Situation in den neuen Bundesländern seit 1990 viel geändert. Die Familienkonstellationen glichen sich denen im Westen an, wo es auch mehr Familien mit vollzeitarbeitenden Ehegatten gebe. Ein Bedürfnis bezüglich des Kinderfreibetrags sei noch nicht an das Ministerium herangetragen worden. Im Bereich der Patchwork-Konstellationen bestehe ein erheblich höherer Prüfungsaufwand im Vergleich zur Ehe mit Kindern. Sie sehe, dass das aktuelle Ehegattensplitting die asymmetrische Rollenverteilung fördere. Diese Wirkung sei insbesondere vor der Wertung des Art. 3 Abs. 2 S. 2 GG abzulehnen.

*Prof. Sanders* sehe die Herausforderung für die Zukunft darin, die vielseitigen Familienkonstellationen richtig wiederzugeben. Die gleichberechtigte Wahrnehmung beider Geschlechter lasse sich vor allem durch eine gute Fremdbetreuung am besten gewährleisten. Wenn diese bestehe, könne an einem Familiensplitting festgehalten werden, was dann bei einer Partnerschaft der Ehe zur gleichen Situation führe wie bei einer Partnerschaft der GbR.

Auf die Frage, ob auch ein Elternunterhalt in einer Reform berücksichtigt werden müsse, verwies *Herr Wittwer* auf die bestehenden Regelungen der außergewöhnlichen Belastung. Er sehe keinen verfassungsrechtlichen Zwang, diese Aufwendungen über die bestehenden Regelungen hinaus vollumfänglich zu berücksichtigen.

#### **IV. 74. Berliner Steuergespräch**

*Dr. Richter* dankte allen Diskussionsteilnehmern und schloss die Diskussion mit Hinweis auf das 75. Berliner Steuergespräch zum Thema „Die begleitende Kontrolle (Horizontal Monitoring)“, das am 7. September 2020 stattfinden wird ([www.berlinersteuergespraeche.de](http://www.berlinersteuergespraeche.de))

---

<sup>18</sup> *Prof. Dr. Heribert Anzinger* ist Professor für Wirtschafts- und Steuerrecht am Institut für Rechnungswesen und Wirtschaftsprüfung der Universität Ulm.