

Jan Birger Latt

Ehegattensplitting und Genderperspektive

Von der gleichstellungsrechtlichen Kritik
an der geltenden Ehegattenbesteuerung
und den Reformalternativen

Mohr Siebeck

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|-------|
| Geleitwort | V |
| Vorwort | VII |
| Inhaltsübersicht | IX |
| Abkürzungsverzeichnis | XXIII |
| | |
| <i>Kapitel 1: Einleitung</i> | 1 |
| A. Steuerrechtswissenschaft und <i>Gender</i> -Perspektive | 1 |
| B. Konsequenzen für die Ehegattenbesteuerung | 3 |
| I. Ehe und Familie in Deutschland – ein empirischer Befund | 4 |
| II. Mögliche Ursachen für die rückläufige Zahl an Eheschließungen und Geburten | 6 |
| III. Forderungen nach einer Reform der Ehegattenbesteuerung | 8 |
| C. Gang der Untersuchung | 10 |
| | |
| <i>Kapitel 2: Funktionsweise des Ehegattensplittings</i> | 13 |
| A. Zusammenveranlagung und Splittingverfahren | 13 |
| I. Wahlrecht zwischen Einzel- und Zusammenveranlagung | 13 |
| 1. Voraussetzung: Bürgerliche Ehe oder eingetragene Lebenspartnerschaft | 13 |
| a) Beschluss des <i>Bundesverfassungsgerichts</i> vom 7.5.2013 | 13 |
| b) Reaktion des Gesetzgebers | 16 |
| c) Bundestagsbeschluss zur einfachgesetzlichen Öffnung der Ehe für gleichgeschlechtliche Paare am 30.6.2017 | 17 |
| d) Terminologische Erläuterung | 18 |
| 2. Weitere Voraussetzungen | 19 |
| II. Splittingverfahren | 20 |
| III. Funktionsweise | 20 |
| IV. Exkurs: „Splittingvorteil“ | 22 |
| V. Weitere Folgen der Zusammenveranlagung | 23 |
| 1. Überblick | 23 |

| | |
|--|-----------|
| 2. Auswirkungen auf die Bestimmung der Einkünfte, § 2 Abs. 2 EStG | 23 |
| 3. Auswirkungen auf die Bestimmung des Gesamtbetrags der Einkünfte, § 2 Abs. 3 EStG | 24 |
| 4. Auswirkungen auf die Bestimmung des Einkommens, § 2 Abs. 4 EStG | 24 |
| 5. Auswirkungen auf die Bestimmung des zu versteuernden Einkommens, § 2 Abs. 5 EStG | 25 |
| B. Hintergrund der Einführung des Ehegattensplittings | 25 |
| <i>Kapitel 3: Würdigung des Ehegattensplittings</i> | <i>29</i> |
| A. Art. 3 Abs. 1 GG: Allgemeiner Gleichheitssatz | 29 |
| I. Grundsätzliche Bedeutung | 29 |
| II. Bedeutung für das Steuerrecht: Grundsatz der Steuergerechtigkeit | 30 |
| III. Leistungsfähigkeitsprinzip und Folgerichtigkeitsgebot | 30 |
| IV. Nettoprinzip | 34 |
| 1. Objektives Nettoprinzip | 34 |
| 2. Subjektives Nettoprinzip | 35 |
| a) Steuerfreiheit des Existenzminimums | 35 |
| b) Steuerfreiheit des familiären Existenzminimums | 37 |
| c) Verhältnis zum sozialhilferechtlichen Nachrangprinzip | 38 |
| B. Art. 6 Abs. 1 GG: Besonderer Schutz von Ehe und Familie | 39 |
| I. Schutzgut Familie | 39 |
| II. Die einzelnen Gewährleistungen des Art. 6 Abs. 1 GG | 40 |
| 1. Art. 6 Abs. 1 GG als Abwehrrecht | 40 |
| a) Gehalt | 40 |
| aa) Schutz ehelicher Autonomie | 40 |
| bb) Schutz familiärer Autonomie | 41 |
| b) Verhältnis zu Art. 3 Abs. 2 GG | 42 |
| 2. Art. 6 Abs. 1 GG als Institutsgarantie | 43 |
| a) Strukturmerkmal der Verschiedengeschlechtlichkeit der Eheleute | 45 |
| aa) Methodenwahl | 47 |
| bb) Historische Auslegung | 49 |
| (1) Regelungen in der Weimarer Reichsverfassung | 49 |
| (2) Beratungen zur Entstehung des Grundgesetzes | 50 |
| (a) Beratungen des Parlamentarischen Rates und seiner Unterausschüsse | 50 |

| | |
|--|----|
| (b) „Vorstellungshorizont“ des Verfassungsgebers | 53 |
| (3) Regelungen in den Landesverfassungen | 54 |
| (4) Beratungen der Gemeinsamen Verfassungskommission | 56 |
| (5) Beachtlichkeit der Ergebnisse der historischen Auslegung: Verfassung als Ordnungsrahmen zukünftiger Entwicklungen | 56 |
| (6) Zwischenergebnis | 58 |
| cc) Grammatikalische Auslegung | 58 |
| dd) Systematische Auslegung | 62 |
| ee) Teleologische Auslegung | 63 |
| ff) Konsequenzen für die einfachgesetzliche Eheöffnung zugunsten gleichgeschlechtlicher Paare | 68 |
| gg) Entfallen des Strukturmerkmals der Verschiedengeschlechtlichkeit aufgrund eines Verfassungswandels? | 69 |
| (1) Tatbestand des Verfassungswandels | 70 |
| (2) Wichtige Entwicklungsimpulse | 71 |
| (a) Rechtsprechung des <i>Bundesverfassungsgerichts</i> | 71 |
| (b) Europäisierung und Internationalisierung des Rechts | 74 |
| (c) Veränderungen des einfachen Rechts | 75 |
| (3) Stellungnahme zur Anerkennung der Figur des Verfassungswandels | 75 |
| (4) Bedeutung für das Ehegrundrecht | 77 |
| (a) Drohende Sinnentleerung des Institutionenschutzes: Ausschließliches Entfallen des Strukturmerkmals der Verschiedengeschlechtlichkeit? | 78 |
| (b) Bedeutung der Einrichtungsgarantien in der heutigen Zeit | 80 |
| (c) Notwendigkeit einer Verfassungsänderung | 80 |
| hh) Entfallen des Strukturmerkmals der Verschiedengeschlechtlichkeit aufgrund von aus den <i>Gender-Studies</i> stammenden Ansätzen? | 82 |
| (1) Versuche der „Entnaturalisierung“ von Ehe und Familie | 82 |
| (2) Unterscheidung von <i>Sex</i> und <i>Gender</i> | 83 |
| (3) <i>Gender Mainstreaming</i> | 86 |

| | |
|--|-----|
| (4) Stellungnahme | 87 |
| ii) Ergebnis | 91 |
| b) Exkurs: Subsumtion der nichtehelichen Lebensgemeinschaft unter den Ehebegriff des Art. 6 Abs. 1 GG? | 92 |
| c) Weitere Strukturmerkmale | 93 |
| 3. Art. 6 Abs. 1 GG als wertentscheidende Grundsatznorm | 95 |
| a) Grundsätzliches | 95 |
| b) Schutzgebot | 97 |
| c) Fördergebot | 98 |
| d) Benachteiligungsverbot | 99 |
| C. Ehegattensplitting als leistungsfähigkeitsgerechte Form der Besteuerung des Einkommens von Eheleuten? | 100 |
| I. Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit | 100 |
| II. Eheliche Erwerbsgemeinschaft | 102 |
| 1. Vorgaben des Familienrechts | 102 |
| a) Güterstandsrecht | 103 |
| aa) Zugewinnngemeinschaft | 103 |
| bb) Gütergemeinschaft | 106 |
| cc) Gütertrennung | 106 |
| b) Versorgungsausgleich | 108 |
| c) Verpflichtungsermächtigung | 109 |
| d) Eigentumsvermutung | 110 |
| 2. Vorgabe des Art. 6 Abs. 1 GG: Gebot staatlicher Neutralität gegenüber den unterschiedlichen Eheformen | 110 |
| 3. Wirtschaftliche Realität der Ehe | 113 |
| 4. Leistungsfähigkeitstransfer innerhalb der Ehe und Wahrung des Individualbesteuerungsgrundsatzes | 115 |
| 5. Zwischenergebnis | 118 |
| III. Eheliche Verbrauchsgemeinschaft | 118 |
| 1. Vorgaben des Unterhaltsrechts | 118 |
| a) Unterhaltsverpflichtungen innerhalb der Ehe | 119 |
| b) Konsequenzen für die Besteuerung des Einkommens von Eheleuten: Ehegattensplitting als pauschales beziehungsweise typisiertes Realsplitting? | 122 |
| aa) Ausschließliche Maßgeblichkeit des Barunterhalts im Einkommensteuerrecht | 123 |
| bb) Grundsätzliche Geltung der ehelichen Halbteilung | 125 |
| cc) Steuerrechtliche Beachtlichkeit des unterhaltsrechtlich determinierten Leistungsfähigkeitstransfers? | 127 |

| | |
|--|-----|
| (1) Kritik am subjektiven Nettoprinzip | 127 |
| (2) Realitätsgerechte Berücksichtigung angemessener Unterhaltslasten | 130 |
| 2. Wirtschaftliche Realität der Ehe | 133 |
| 3. Zwischenergebnis | 138 |
| 4. Exkurs: Konsequenzen für die Besteuerung des Einkommens von Partnern nichtehelicher Lebensgemeinschaften | 139 |
| IV. Synergieeffekte des Zusammenlebens und „Schatteneinkommen“ | 141 |
| 1. Synergieeffekte des Zusammenlebens | 141 |
| 2. „Schatteneinkommen“ | 143 |
| V. Ergebnis | 145 |
| D. Ehegattensplitting als neutrale Besteuerungsform im Hinblick auf unterschiedliche Ehemodelle? | 145 |
| I. Verfestigung überkommener Rollenmuster durch das Ehegattensplitting? | 146 |
| 1. Einflussnahme auf die eheinterne Aufgabenverteilung | 146 |
| a) Erhöhte Belastung des Zweiteinkommens infolge der Zusammenveranlagung | 147 |
| b) Lenkungswirkungen von Steuernormen | 151 |
| c) Exkurs: Gleichstellungsrechtliche Kritik an den weiteren Folgen der Zusammenveranlagung | 152 |
| 2. Bedeutung des <i>Gender Mainstreamings</i> für das Einkommensteuerrecht | 153 |
| II. Art. 3 Abs. 2 und Abs. 3 S. 1 Var. 1 GG: Gleichberechtigung von Männern und Frauen | 155 |
| 1. Normsystematik | 155 |
| a) Verhältnis von Art. 3 Abs. 2 zu Abs. 3 S. 1 Var. 1 GG | 155 |
| b) Weitergehende Auffassungen im Schrifttum | 156 |
| aa) <i>Slupik</i> : Kollektives Fördergebot (1988). | 157 |
| bb) <i>Raasch</i> : Gruppenbezogenes Gleichheitsrecht (1991). | 157 |
| cc) <i>Sacksofsky</i> : Dominierungsverbot (1991/1996). | 158 |
| dd) <i>Baer</i> : Hierarchisierungsverbot (1995) | 158 |
| ee) <i>Spangenberg</i> : Dominierungsverbot (2013). | 159 |
| ff) Stellungnahme | 160 |
| 2. Verbot mittelbarer Diskriminierungen wegen des Geschlechts | 161 |
| a) Tatbestand der mittelbaren Diskriminierung | 162 |

| | | |
|------|---|-----|
| b) | Normative Verortung des Verbotes mittelbarer Diskriminierungen wegen des Geschlechts | 164 |
| c) | Verfassungsrechtliche Rechtfertigung | 166 |
| 3. | Bedeutung im Steuerrecht | 167 |
| a) | Problemstellung | 167 |
| b) | Im Schrifttum vertretene Ansätze | 170 |
| c) | Stellungnahme | 171 |
| III. | Bewertung des Ehegattensplittings in der Gesamtschau | 173 |
| 1. | Ausgangspunkt | 173 |
| 2. | Stellungnahme | 174 |
| 3. | Nutzung von Spezialisierungsvorteilen | 176 |
| 4. | Auswirkungen auf Familien | 179 |
| a) | Zusammenhang zwischen Ehegattensplitting und Familienförderung | 179 |
| b) | Nachteilige Wirkungen des Ehegattensplittings für eheliche Familien | 183 |
| c) | Nachteilige Wirkungen des Ehegattensplittings für nichteheliche Familien | 187 |
| d) | Demografische Impulse | 189 |
| 5. | Freiheitsgewährleistung zugunsten unterschiedlicher Ehe- und Familienarrangements | 193 |
| a) | Freiheitsgewährleistung durch das Ehegattensplitting | 193 |
| b) | Exkurs: Verfassungsgebot der Überwindung „vorfindlicher“ Einstellungen“? – Parallelen zur Kopftuch-Debatte | 197 |
| 6. | Wahlrecht zwischen unterschiedlichen Veranlagungsarten | 201 |
| 7. | Lohnsteuerabzug bei zusammenveranlagten Eheleuten | 203 |
| 8. | Aufteilung der splittingbedingten Steuererminderung | 208 |
| 9. | Gesamtschuldnerische Haftung | 210 |
| 10. | Verfassungskonformität bei gerechter Lastenverteilung, aber Verletzung gestaltungsbegrenzender Grundgesetznormen? | 211 |
| 11. | Exkurs: Tarifverlauf und Allokationsentscheidungen | 212 |
| IV. | Vorgaben des Europarechts im engeren und im weiteren Sinne zur Geschlechtergleichberechtigung | 213 |
| 1. | Vorgaben des Europarechts im engeren Sinne | 213 |
| a) | Vorgaben des primären Unionsrechts | 214 |
| b) | Vorgaben des sekundären Unionsrechts | 219 |
| 2. | Vorgaben des Europarechts im weiteren Sinne: EMRK | 222 |
| V. | Ergebnis | 224 |
| E. | <i>Gender based Taxation</i> | 225 |

| | |
|---|-----|
| <i>Kapitel 4: Ausdehnung des Ehegattensplittings auf die eingetragene Lebenspartnerschaft</i> | 229 |
| A. Einleitung | 229 |
| B. Prüfungsmaßstab | 230 |
| C. Ungleichbehandlung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft | 233 |
| I. Notwendigkeit eines bereichsspezifischen Vergleichs | 233 |
| II. Vergleichbarkeit im Hinblick auf den Regelungszweck der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit | 234 |
| III. Vergleichbarkeit im Hinblick auf den Regelungszweck der Eheförderung | 234 |
| D. Rechtfertigung der Ungleichbehandlung | 236 |
| E. Vorgaben des Europarechts im engeren und im weiteren Sinne | 239 |
| I. Grundsätzliches | 239 |
| II. Vorgaben des Europarechts im weiteren Sinne: EMRK | 240 |
| 1. Art. 14 in Verbindung mit Art. 12 EMRK: Verbot von Diskriminierungen wegen der sexuellen Orientierung bei Eheschließung und Familiengründung | 240 |
| 2. Art. 14 EMRK in Verbindung mit Art. 1 des Zusatzprotokolls zur EMRK vom 20.3.1952: Verbot von Diskriminierungen wegen der sexuellen Orientierung bei der Besteuerung | 243 |
| a) Gehalt | 243 |
| b) Möglichkeit der Rechtfertigung der vorliegenden Differenzierung | 244 |
| III. Vorgaben des Europarechts im engeren Sinne | 246 |
| 1. Vorgaben des primären Unionsrechts | 246 |
| a) Art. 9 GRC: Recht auf Eheschließung und Familiengründung | 246 |
| b) Art. 21 Abs. 1 GRC: Verbot von Diskriminierungen wegen der sexuellen Ausrichtung | 247 |
| c) Art. 33 Art. 1 GRC: Schutz des Familienlebens | 249 |
| d) Art. 6 Abs. 3 EUV: Grundrechte als allgemeine Grundsätze des Unionsrechts | 250 |
| 2. Vorgaben des sekundären Unionsrechts: Richtlinie 2000/78/EG des Rates vom 27.11.2000 zur Festlegung eines allgemeinen Rahmens für die Verwirklichung der Gleichbehandlung in Beschäftigung und Beruf | 251 |
| a) Anwendbarkeit | 251 |

| | |
|--|-----|
| b) Rechtsprechung des <i>Europäischen Gerichtshofs</i> zu Ungleichbehandlungen von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft | 253 |
| c) Unmittelbare Diskriminierung der eingetragenen Lebenspartnerschaft durch deren Ausschluss vom Ehegattensplitting? | 255 |
| F. Ergebnis | 258 |
| G. Exkurs: Intersektionale beziehungsweise mehrdimensionale Diskriminierungswirkungen von Steuertatbeständen | 258 |
| I. Problemstellung | 258 |
| II. Unterschiedliche Ansätze | 259 |
| III. Beispiel aus der Rechtsprechung des <i>Bundesverfassungsgerichts</i> : Das Kopftuch muslimischer Lehrerinnen | 262 |
| IV. Beispiele aus dem Steuerrecht | 262 |
| 1. US-amerikanische Ansätze: <i>Critical Race Theory</i> und <i>Critical Tax Theory</i> | 262 |
| 2. Intersektionale Diskriminierungen durch das Ehegattensplitting? | 265 |
| <i>Kapitel 5: Familienleistungsausgleich und Kinderbetreuungskosten</i> | 269 |
| A. Überblick | 269 |
| B. Verfassungsrechtliche Vorgaben | 269 |
| I. Rechtsprechung des <i>Bundesverfassungsgerichts</i> | 269 |
| II. Kritik im Schrifttum | 270 |
| III. Stellungnahme | 271 |
| C. Familienleistungsausgleich | 272 |
| I. Reaktion des Gesetzgebers auf die Vorgaben des <i>Bundesverfassungsgerichts</i> | 272 |
| II. Kinderfreibetrag und Kindergeld | 273 |
| D. Kinderbetreuungskosten | 276 |
| I. Entwicklung der einkommensteuerrechtlichen Behandlung von Kinderbetreuungskosten | 276 |
| II. Kritik im Schrifttum | 279 |
| III. Stellungnahme | 280 |

| | |
|--|---------|
| <i>Kapitel 6: Reformalternativen</i> | 283 |
| A. Einleitung | 283 |
| B. Individualbesteuerung | 284 |
| I. Beschreibung | 284 |
| II. Stellungnahme | 285 |
| III. Weitere Folgen eines Übergangs zur Individualbesteuerung | 289 |
| 1. Tatsächliche Gleichheit im Belastungserfolg | 289 |
| 2. Ökonomische Auswirkungen | 291 |
| C. Individualbesteuerung mit übertragbarem (Grund-)Freibetrag | 292 |
| D. Individualbesteuerung mit dualer Unterhaltsprämie | 294 |
| E. Ehegattenrealsplitting | 295 |
| I. Beschreibung | 295 |
| 1. Funktionsweise | 295 |
| 2. Prinzip der intersubjektiven Korrespondenz | 295 |
| 3. Zustimmungserfordernis des § 10 Abs. 1a S. 1 Nr. 1 EStG | 296 |
| 4. Notwendigkeit der Schaffung einer Ausnahme vom Abzugsverbot nach § 12 Nr. 1 S. 1, Nr. 2 EStG | 296 |
| II. Stellungnahme | 298 |
| F. Familiensplitting | 300 |
| G. Familienrealsplitting | 304 |
| <i>Kapitel 7: Zusammenfassung der Ergebnisse</i> | 309 |
| Literaturverzeichnis | 317 |
| Register | 355 |