



# Die Berücksichtigung von Kindern durch Kinderfreibeträge und Kindergeld

Maßstäbe, Befund zur Gesetzeslage  
und Reformperspektiven

Prof. Dr. Christian Seiler, Universität Tübingen

# Die Berücksichtigung von Kindern durch Kinderfreibeträge und Kindergeld

Maßstäbe, Befund zur Gesetzeslage  
und Reformperspektiven

Prof. Dr. Christian Seiler, Universität Tübingen

## Inhalt

---

Vorwort	4
<b>I. Fragestellung</b>	<b>6</b>
<b>II. Relevante Leitgedanken des Steuer- und Sozialrechts</b>	<b>7</b>
1. Steuerrecht als hoheitlicher Zugriff auf die Leistungsfähigkeit	7
2. Sozialrecht als staatliche Unterstützung bei Bedürftigkeit oder besonderen Bedarfen	9
3. Absicherung des Existenzminimums als gemeinsamer Mindeststandard	10
4. Eigen- und Verschiedenheiten der steuer- und sozialrechtlichen Existenzsicherung	11
<b>III. Legislative Verknüpfung von Kinderfreibeträgen und Kindergeld</b>	<b>13</b>
1. Geltende Rechtslage: Der „Familienleistungsausgleich“ nach § 31 EStG	13
2. Der „Familienleistungsausgleich“ als Kompensation wesensfremder Maßnahmen	13
<b>IV. Zukunftsperspektiven</b>	<b>15</b>
1. Entflechtung von Eingriffs- und Leistungsrecht	15
2. Förderung bei Bedürftigkeit und besonderen Bedarfen im Sozialrecht	15
3. Belastung der Leistungsfähigkeit im Steuerrecht	16
4. Leistungsfähigkeit und Bedürftigkeit im Familienverband	17
Über den Autor	18
Impressum	19

# Vorwort

---

Im geltenden Recht werden Kindergeld und Kinderfreibeträge miteinander verknüpft. Das heißt konkret: Im Rahmen der Einkommensteuererklärung prüft das Finanzamt, wie hoch die Steuerentlastung durch den Kinderfreibetrag ausfällt und vergleicht sie mit dem ausgezahlten Kindergeld. Liegt die Entlastung aufgrund eines geringen Haushaltseinkommens unter dem Betrag, der über das Jahr an Kindergeld ausgezahlt wurde, bekommen diese Familien entsprechend durch das ausgezahlte Kindergeld eine finanzielle Familienförderung. Bei Familien mit einem größeren Einkommen, bei denen die Entlastung durch den Kinderfreibetrag höher ausfällt als das über das Jahr gezahlte Kindergeld, wirkt allein der Kinderfreibetrag. Das Kindergeld wird darauf angerechnet. Diese Familien erhalten daher keine finanzielle Familienförderung durch das Kindergeld, sondern werden lediglich verfassungsgemäß besteuert.

Diese Beschreibung macht sofort deutlich, dass die Verflechtung der beiden familienpolitischen Instrumente und die skizzierte „Günstigerprüfung“ beim Finanzamt zwangsläufig zu Fehlinterpretationen führen:

Erstens ist vielen die Aufrechnung von Kindergeld und Kinderfreibeträgen gar nicht bewusst. Dadurch entsteht oft der Eindruck, dass alle Familien im Rahmen des Kindergeldes sehr großzügig vom Staat gefördert werden. Tatsächlich bekommen viele Familien aber gar keine finanzielle Förderung in Form des Kindergeldes. Bei ihnen werden nur die Kinderfreibeträge angewendet, da das Existenzminimum der Kinder nicht besteuert werden darf. Den Familien selbst ist dabei mitunter gar nicht bekannt, ob sie nun Kindergeld beziehen oder bei ihnen der Kinderfreibetrag allein zu einer steuerlichen Entlastung führt.

Zweitens wird in öffentlichen Diskussionen immer wieder angeführt, dass besser verdienende Familien über die Kinderfreibeträge stärker „gefördert“ werden als Familien mit geringem Einkommen. Aber auch das ist eine Fehlinterpretation: Der Kinderfreibetrag ist keine Förderung von Familien. Er verhindert allein, dass das Existenzminimum von Kindern besteuert wird – genau wie es die Grundfreibeträge für Erwachsene auch tun. Bei den Grundfreibeträgen für Erwachsene diskutiert niemand, ob sie Besserverdienende stärker entlasten und damit ungerecht ausgestaltet sind. Bei den Kinderfreibeträgen geschieht dies aufgrund der Verbindung mit dem Kindergeld schon.

In der vorliegenden Studie analysiert Prof. Christian Seiler von der Universität Tübingen die bisher bestehende Verknüpfung von Kindergeld und Kinderfreibeträgen aus einer juristischen Perspektive. Er zeigt, wie und warum es zu den beschriebenen Fehlschlüssen kommt, in dem er die Leitgedanken des Sozial- und des Steuerrechts sowie die Probleme einer Verknüpfung beider Rechtsgebiete erläutert. Eine Entflechtung der beiden Instrumente wäre in seinen Augen daher geboten. Welche Optionen es dafür gibt, stellt er zum Abschluss der Studie kurz vor.

Dabei verweist Christian Seiler auch auf die Idee einer gebündelten Familienleistung im Sinne eines „Teilhabegeldes“ für Kinder und Jugendliche, wie es die Expertenrunde des Projektes „Familie und Bildung: Politik vom Kind aus denken“ der Bertelsmann Stiftung unter Mitwirkung des Autors entwickelt hat. Ein solches Teilhabegeld würde alle auf Kinder und Jugendliche bezogenen finanziellen Leistungen, wie Kindergeld, SGB-II-Regelsätze für Kinder, Kinderzuschlag und die Leistungen des Bildungs- und Teilhabepakets ersetzen. Damit gezielt Familien mit geringem oder keinem Einkommen unterstützt werden, müsste das Teilhabegeld mit steigendem Einkommen abgeschmolzen werden. Neben dem Teilhabegeld würden die im Steuerrecht verankerten Kinderfreibeträge zur grundgesetzlich gebotenen Verschonung des Existenzminimums (einschließlich des Betreuungs-, Erziehungs- und Ausbildungsbedarfs) aufrechterhalten. Dadurch würden steuerrechtliche und sozialrechtliche Regelungen klar getrennt und nicht wie heute bei Kindergeld und Kinderfreibetrag miteinander verknüpft.

Eine solche Reform würde die Transparenz der familienpolitischen Leistungen deutlich erhöhen, Fehlinterpretationen vermeiden und vor allem allen Kindern und Jugendlichen die Chance auf gutes Aufwachsen und faire Teilhabe eröffnen.



A handwritten signature in black ink that reads "Jörg Dräger".

Dr. Jörg Dräger  
Mitglied des Vorstands  
der Bertelsmann Stiftung



A handwritten signature in black ink that reads "A. Stein".

Anette Stein  
Programmdirektorin  
Wirksame Bildungsinvestitionen

# I. Fragestellung

---

Das staatliche Transfersystem verlangt seinen Bürgern im Wege der Besteuerung finanzielle Opfer ab, um sodann einen nicht unerheblichen Teil der vereinnahmten Mittel in Gestalt sozialer Leistungen an sie auszukehren.<sup>1</sup> Dieses staatliche Nehmen und Geben richtet sich an den wirtschaftlichen Verhältnissen der Bürger aus, deren Leistungsfähigkeit eine Steuerauflage gestattet und deren Bedürftigkeit staatliche Hilfen erfordert.<sup>2</sup> Im Lichte des grundgesetzlichen Schutzes von Ehe und Familie (Art. 6 Abs. 1 GG)<sup>3</sup> ist der belastete oder begünstigte Bürger hierbei nicht als isoliertes Individuum, sondern zugleich als Teil der ehelichen und familiären<sup>4</sup> Gemeinschaft zu würdigen. Familiäre Bindungen prägen folglich die individuellen wirtschaftlichen Verhältnisse mit und müssen daher Eingang in die rechtliche Definition von Leistungsfähigkeit und Bedürftigkeit finden.

Dies führt zur vorliegend im Mittelpunkt<sup>5</sup> stehenden Folgefrage nach einer angemessenen Berücksichtigung von Kindern im Steuer- und Sozialrecht.<sup>6</sup> Exemplarisch für das geltende Recht stehen insofern die Kinderfreibeträge und das (materiell sozialrechtliche) Kindergeld, deren legislative Verknüpfung zumindest eine mangelnde Sensibilität für die Eigenrationalität beider Teilrechtsgebiete zu erkennen gibt, aber auch interpretative Fehlschlüsse veranlassen kann. Bewerten lässt sich dies freilich nur im normativen Kontext des Steuer- und Sozialrechts, deren hier maßgebliche Leitgedanken daher zunächst kurz beleuchtet werden sollen (II), bevor ein Blick auf den sogenannten „Familienleistungsausgleich“ folgen wird, der Kinderfreibeträge und Kindergeld einfachrechtlich aneinander bindet (III). Auf dieser Grundlage lässt sich abschließend die Frage nach dem besseren Recht als Ausgangspunkt künftiger Reformen aufwerfen (IV.).

1 Die folgenden Ausführungen greifen eine Reihe früherer Veröffentlichungen des Verfassers auf. Hervorgehoben seien *Christian Seiler*, Grundzüge eines öffentlichen Familienrechts, 2008, S. 71 ff.; *derselbe*, Staatliches Nehmen – Staatliches Geben. Zum wechselbezüglichen Selbststand von Steuer- und Sozialrecht, AöR 136 (2011), S. 95 ff.; siehe ferner die in den folgenden Fußnoten angeführten Belege.

2 Eingehend zum Verhältnis von Steuer- und Sozialrecht namentlich *Moris Lehner*, Einkommensteuerrecht und Sozialhilferecht – Bausteine zu einem Verfassungsrecht des sozialen Steuerstaates, 1993.

3 Nach wie vor grundlegend zu Art. 6 Abs. 1 GG und seinen verschiedenen Schutzdimensionen *BVerfGE* 6, 55 (71 ff.) (Haushaltsbesteuerung). – Siehe ferner *Christian Seiler*, in: Wolfgang Kahl/Christian Waldhoff/Christian Walter (Hrsg.), Bonner Kommentar zum Grundgesetz, Art. 6 Abs. 1 (mit weiteren Nachweisen).

4 Die Sozialeinheit „Familie“ sei nachfolgend verstanden als (nicht notwendig in einer Ehe wurzelnde) Gemeinschaft von Eltern und Kindern. Zum Familienbegriff *BVerfGE* 18, 97 (105 f.) (Haushaltsbesteuerung); *BVerfGE* 80, 81 (90) (Erwachsenenadoption); zur hierin enthaltenen relativen Offenheit für den gesellschaftlichen Wandel *Karl Heinrich Friauf*, Verfassungsgarantie und sozialer Wandel – das Beispiel von Ehe und Familie, NJW 1986, S. 2595 (2601 f.).

5 Nicht im Vordergrund stehen soll im Folgenden die eheliche Gemeinschaft als zweites Schutzgut des Art. 6 Abs. 1 GG. Dies dürfte aber nicht im Sinne einer Konkurrenz dieser beiden gleichwertigen grundrechtlichen Verbürgungen missverstanden werden.

6 Nicht in die hiesige Betrachtung einbezogen wird das Sozialversicherungsrecht, dessen historische wie funktionale Sonderstellung eine eigenständige Beurteilung von Beitrags- und Leistungsgerechtigkeit erfordern würde.

---

## II. Relevante Leitgedanken des Steuer- und Sozialrechts

---

### 1. Steuerrecht als hoheitlicher Zugriff auf die Leistungsfähigkeit

Steuerrecht ist Eingriffsrecht. Der Staat belastet die individuelle Leistungsfähigkeit<sup>7</sup> seiner Bürger in erster Linie durch die Einkommensteuer, die direkt auf das am allgemeinen Markt erworbene Einkommen zugreift. Das Einkommensteuerrecht gestaltet diesen Ansatz in zwei Schritten aus, für die sich in der Steuerrechtswissenschaft die Begriffe objektives und subjektives Nettoprinzip eingebürgert haben.

Das objektive Nettoprinzip<sup>8</sup> konkretisiert zunächst das belastbare Markteinkommen. Anzusetzen sind hiernach nur die aus den gesetzlich definierten Einkünftequellen (§ 2 Abs. 1 EStG) erzielten Bruttoerträge abzüglich angefallener erwerbs-sichernder Aufwendungen, die in Gestalt von Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 4 EStG) oder Werbungskosten (§ 9 EStG) von der Bemessungsgrundlage freizustellen sind.

Das sich anschließende subjektive Nettoprinzip<sup>9</sup> wurzelt in der grundgesetzlichen Menschenwürdegarantie (Art. 1 Abs. 1 GG) in Verbindung mit dem Sozialstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 1 GG). Es verbietet, jene indisponiblen Einkommensbestandteile zu belasten, die der Steuerpflichtige zur Sicherung seiner eigenen Existenz benötigt. Sie dürfen – unabhängig von der Höhe des übrigen Einkommens – nicht in die zu besteuernde Leistungsfähigkeit einbezogen werden, sind also technisch bereits von der Bemessungsgrundlage auszunehmen. Als Ausdruck dessen stellt § 32a Abs. 1 EStG – neben anderen Ausformungen des subjektiven Nettoprinzips, das auch durch Sonderausgaben (§§ 10 ff. EStG) und außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 ff. EStG) verwirklicht wird – einen Grundfreibetrag zur Sicherung des Existenzminimums des Steuerpflichtigen von jeder Belastung frei.

Erst jenseits dieses Grundfreibetrages setzt die progressive Tarifbelastung ein, weil erst hier die Leistungsfähigkeit beginnt. Die mit der (verfassungsrechtlich disponiblen) Wahl eines progressiven Steuertarifs bewirkte anteilige Verschonung der unmittelbar auf das Existenzminimum folgenden Einkommensbestandteile

<sup>7</sup> Zum Leistungsfähigkeitsprinzip *BVerfGE* 43, 108 (120) (Kinderfreibetrag); *BVerfGE* 61, 319 (343 f.) (Alleinerziehende); *BVerfGE* 66, 214 (222 f.) (zwangsläufige Unterhaltsaufwendungen); *BVerfGE* 82, 60 (86 f.) (Familienleistungsausgleich).

<sup>8</sup> Siehe hierzu *Christian Seiler*, Prinzipien der Einkünfteermittlung – Objektives Nettoprinzip, *DStJG* 34 (2011), S. 61 ff.

<sup>9</sup> Siehe *BVerfGE* 82, 60 (85 ff.) (Familienleistungsausgleich); *BVerfGE* 87, 153 (169 ff.) (Existenzminimum); *BVerfGE* 99, 216 (233 f.) (Betreuungsbedarf); *BVerfGE* 99, 246 (259 ff.) (Kinderexistenzminimum); *BVerfGE* 120, 125 (154 ff.) (Vorsorgeaufwendungen). Bemerkenswerterweise betrafen diese für das subjektive Nettoprinzip allgemein wegweisenden Entscheidungen allesamt (auch) die – vom Gesetzgeber durchgängig besonders stiefmütterlich behandelte – Verschonung des Existenzminimums von Kindern.

lässt sich dabei als Ausdruck einer zugleich gegebenen relativen Bedürftigkeit (jenseits sozialrechtlicher Obergrenzen) sozialstaatlich rechtfertigen.<sup>10</sup>

Art. 6 Abs. 1 GG gebietet, diese Maßstäbe auf die gesamte eheliche<sup>11</sup> und familiäre Gemeinschaft zu erstrecken.<sup>12</sup> § 32 Abs. 6 EStG gewährt Eltern deshalb – als wichtigste, jedoch nicht einzige Regelung familiär bedingter Leistungsfähigkeitseinbußen<sup>13</sup> – einen Abzug von der Bemessungsgrundlage in Gestalt eines Kinderfreibetrages zur Sicherung des sächlichen Existenzminimums und eines weiteren Freibetrages zur Berücksichtigung des Betreuungs-, Erziehungs- und Ausbildungsbedarfs von Kindern.<sup>14</sup> Diese Freibeträge fördern nicht die Familie, gewähren ihr auch keinen finanziellen Vorteil, sondern unterlassen lediglich – ebenso wie der funktionsgleiche Grundfreibetrag für Erwachsene – eine grundgesetzwidrige Besteuerung. Als Nichtbelastung nicht vorhandener Leistungsfähigkeit dürften sie – wiederum parallel zum Grundfreibetrag – keinesfalls am progressiven Tarif gemessen werden, dem nur die besteuerbare Leistungsfähigkeit unterliegt.<sup>15</sup>

Neben die Einkommensteuer treten noch verschiedene Formen indirekter Besteuerung (namentlich die Umsatzsteuer, aber auch sonstige Verbrauch-, Verkehr- und Aufwandsteuern), die eine im Konsum vermutete<sup>16</sup> Leistungsfähigkeit belasten. Sie erreichen dieses Ziel indes nur höchst ungenau, weil ihre Belastungswirkungen in der Anonymität des Marktes verbleiben. Insbesondere könnte es nicht gelingen, den existenzsichernden Aufwand der Steuerpflichtigen hinreichend treffsicher von der Steuerbelastung freizustellen. Verfassungsrechtlich bleibt dies unschädlich, wenn und solange das abzusichernde Existenzminimum Erwerbender und ihrer Familien im Einkommensteuerrecht und jenes der Empfänger von Sozialleistungen im Recht der sozialen Sicherung entsprechend höher angesetzt werden. Der existenznotwendige Bedarf muss aus diesem Grund in Bruttobeträgen einschließlich der anfallenden Konsumsteuern bemessen werden.

Bei einer Gesamtwürdigung des Transfersystems sollte gleichwohl eine strukturelle Familienblindheit indirekter Steuern nicht übersehen werden. Denn sie belasten Familien – in Relation zu ihrer Leistungsfähigkeit – typischerweise überproportional, weil sie im Vergleich zu Kinderlosen in der Regel einen höheren Anteil ihres Einkommens zu Konsumzwecken verwenden müssen. Jeder Ausbau der indirekten Steuern drängt daher rechtspolitisch auf eine Kompensation im Rahmen der Einkommensteuer wie auch der familienbezogenen Sozialleistungen.

<sup>10</sup> Zum auch sozialstaatlichen Charakter des Leistungsfähigkeitsprinzips *Moris Lehner*, Einkommensteuerrecht und Sozialhilferecht, S. 133 ff.

<sup>11</sup> Für die Ehe wird dieser Auftrag des Art. 6 GG durch das sogenannte Ehegattensplitting (§§ 26, 26b i.V.m. § 32a Abs. 5 EStG) eingelöst; hierzu *Christian Seiler*, in: Paul Kirchhof (Hrsg.), Einkommensteuergesetz, 16. Aufl., 2017, §§ 26, 26b. – Zur Familie siehe sogleich.

<sup>12</sup> Siehe nochmals die Nachweise in Fn. 9.

<sup>13</sup> Siehe ferner §§ 10 Abs. 1 Nr. 5, 24b, 33a Abs. 2 EStG.

<sup>14</sup> Das FG Nds. hält die Kinderfreibeträge für zu niedrig bemessen und § 32 Abs. 6 EStG deshalb für verfassungswidrig. Es hat die Vorschrift gemäß Art. 100 Abs. 1 GG dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt; FG Nds. vom 2.12.2016 – 7 K 83/16, EFG 2017, S. 668 ff. (Aktenzeichen des BVerfG: 2 BvL 3/17).

<sup>15</sup> Jenseits des wie bei Erwachsenen freigestellten Existenzminimums haben Kinder de lege lata nicht Anteil an den sozialstaatlich motivierten Vorteilen des progressiven Steuertarifs (relative Verschonung des existenznahen Einkommens). Diese ließen sich nur im Wege eines Familiensplittings auf sie übertragen.

<sup>16</sup> BVerfGE 65, 325 (345 ff.) (Zweitwohnungsteuer); BVerfGE 98, 106 (124) (Kommunale Verpackungsteuer).



## 2. Sozialrecht als staatliche Unterstützung bei Bedürftigkeit oder besonderen Bedarfen

Das Sozialrecht, in der traditionell geprägten Terminologie des Grundgesetzes als Recht der „öffentlichen Fürsorge“ (Art. 74 Abs. 1 Nr. 7 GG)<sup>17</sup> bezeichnet, unterstützt als austeilendes Leistungsrecht seine Hilfsempfänger im Falle ihrer persönlichen, namentlich existenziellen Hilfsbedürftigkeit oder bei einem besonderen sachlichen Bedarf. Es soll auf diese Weise soziale Gerechtigkeit und Sicherheit schaffen (§ 1 Abs. 1 S. 1 SGB I), auch um die realen Voraussetzungen individueller Freiheit zu stärken.

Sein wichtigstes Anliegen, die Absicherung des grundgesetzlich (Art. 1 Abs. 1 GG in Verbindung mit Art. 20 Abs. 1 GG) verbürgten Existenzminimums<sup>18</sup>, übernimmt für Erwerbsfähige und ihre Angehörigen die „Grundsicherung für Arbeitsuchende“ nach dem SGB II („Hartz IV“).<sup>19</sup> Ohne zu den spezifischen Familienleistungen zu zählen, bezieht sie auch Kinder in die tatbestandlich zu betrachtende Bedarfsgemeinschaft (§ 7 Abs. 2–3a SGB II) ein und unterstützt sie – nachrangig zur „aktivierend“ abverlangten Eigenhilfe des Erwerbsfähigen – nach Maßgabe ihres Anteils am Gesamtbedarf einer insgesamt hilfebedürftigen Gemeinschaft. Bedürftige Familien erhalten hiernach für ihre Kinder ein pauschales Sozialgeld sowie zusätzliche Leistungen zur Abdeckung besonderer Bedarfe (§§ 19 ff. SGB II).<sup>20</sup>

Das Sozialrecht kennt des Weiteren, ohne dass dies verfassungsrechtlich geboten wäre, noch zahlreiche sonstige familienbezogene Leistungen, die über die bloße Existenzsicherung hinausgehen und zum Teil auch nicht bedürftigen Familien gewährt werden. Diese Leistungen sind nicht in geordneter Form geregelt und kaum aufeinander abgestimmt. Zudem sind sie nur teilweise monetärer Art<sup>21</sup>, teilweise handelt es sich auch um Sach- und Dienstleistungen wie etwa Kinderbetreuungsangebote (§§ 22 ff. SGB VIII).

Hervorhebung verdient an dieser Stelle das Kindergeld, das zwar regelungstechnisch in das Einkommensteuerrecht integriert worden ist (§§ 62 ff. EStG)<sup>22</sup>, materiell jedoch dem Sozialrecht zuzuordnen ist. Es knüpft tatbestandlich nicht an eine individuelle Bedürftigkeit an, sondern wird als eine – das Fördergebot<sup>23</sup> des Art. 6 Abs. 1 GG erfüllende, dennoch einfachrechtlich disponible – Maßnahme der allgemeinen Familienförderung allen Familien wegen ihrer spezifischen kinderbedingten Bedarfe gewährt. Für manche Familien übernimmt es gleichwohl eine tatsächlich existenzsichernde Funktion, wenn und soweit es im Rahmen der

17 Hierzu *Christian Seiler*, in: Volker Epping/Christian Hillgruber, Beck'scher Online-Kommentar zum Grundgesetz, Art. 74, Rn. 23 ff.

18 Grundlegend hierzu *BVerfGE* 125, 175 (221 ff.) (Existenzminimum). Näheres unten II.3.

19 Sonstige Bedürftige, namentlich Ältere und Personen mit Erwerbsminderung, erhalten „Sozialhilfe“ nach dem SGB XII. Familien mit Kindern dürften aber häufiger in den Anwendungsbereich des SGB II fallen, dessen Betrachtung daher hier im Vordergrund steht.

20 In diesem Kontext zu erwähnen ist auch der (an dieser Stelle nicht näher zu betrachtende) Kinderzuschlag nach § 6a BKGG. Hierzu *Christian Seiler*, Verwirrung durch Vielfalt: Die Neuregelung des Kinderzuschlages im Zusammenspiel mit sozialer Grundsicherung, Wohngeld und Kindergeld, NZS 2008, S. 505 ff.

21 Als Beispiel kann das Elterngeld genannt werden, das jedoch als einkommensabhängig gewährte Lohnersatzleistung ein Fremdkörper im ansonsten bedarfsorientierten Sozialrecht bleibt. Siehe *Christian Seiler*, Das Elterngeld im Lichte des Grundgesetzes, NVwZ 2007, S. 129 ff.

22 Näheres hierzu sogleich III.

23 *BVerfGE* 6, 55 (76) (Haushaltsbesteuerung): Aus der Wertentscheidung des Art. 6 Abs. 1 GG folgt über die Abwehr von Beeinträchtigungen hinaus positiv die Aufgabe des Staates, Ehe und Familie durch geeignete Maßnahmen zu fördern.

sozialen Grundsicherung als eigenes Einkommen angerechnet wird (§ 11 Abs. 1 S. 5 SGB II) und damit im praktischen Ergebnis die nur subsidiär gewährten Leistungen nach dem SGB II verdrängt.

### 3. Absicherung des Existenzminimums als gemeinsamer Mindeststandard

Steuerrechtliches Nehmen und sozialrechtliches Geben folgen somit je eigenen Leitgedanken. Ihre wichtigste Gemeinsamkeit liegt in der Absicherung des Existenzminimums. Die Menschenwürdegarantie (Art. 1 Abs. 1 GG) in Verbindung mit dem Sozialstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 1 GG) gibt beiden Teilrechtsgebieten verfassungsrechtlich zwingend auf, diesen Mindeststandard – für jeden Zugehörigen unabhängig von seinem sozialen Status – zu gewährleisten.

Die Einkommensteuer muss folglich die für die Existenzsicherung des Steuerpflichtigen und seiner Familie erforderlichen Einkommensbestandteile von jeder Besteuerung verschonen, darf sie also von vornherein nicht in die Leistungsfähigkeit einberechnen (auf deren Definition erst die Besteuerung und damit auch die Anwendung des progressiven Steuertarifs nachfolgen). Die soziale Grundsicherung muss dem nicht zur Selbsthilfe fähigen Bürger und seiner Familie das zu einem menschenwürdigen Leben Notwendige austeilend zur Verfügung stellen.

Ungeachtet dieser Gemeinsamkeit zwingt die Verfassung den Steuer- und Sozialrechtsgesetzgeber nicht, das menschenwürdige Existenzminimum in beiden Rechtsgebieten einheitlich zu definieren. Insofern gilt lediglich ein aus dem Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) hergeleiteter Erst-Recht-Schluss: Die Einkommensteuer muss dem Erwerbenden mindestens dasjenige un versteuert belassen, was die soziale Grundsicherung dem Hilfebedürftigen ohne eigene Leistung gewährt.<sup>24</sup>

Diese Grundsätze sind im Dialog beider Teilrechtsgebiete erarbeitet worden.<sup>25</sup> Prominenter erörtert wurden sie lange Zeit im Steuerrecht. Insbesondere hat das Bundesverfassungsgericht das Recht auf einkommensteuerrechtliche Verschonung des sächlichen Existenzminimums, gerade auch mit Blick auf Kinder, schon in den Jahren 1990<sup>26</sup> und 1992<sup>27</sup> entwickelt und dabei auf die sozialrechtliche Existenzsicherung als Mindeststandard verwiesen.<sup>28</sup> Im Jahr 1998 hat es (zeitgleich mit einer neuerlichen Präzisierung der Berechnung des sächlichen Existenzminimums<sup>29</sup>) klargestellt, dass sich der anzusetzende Mindestbedarf von Kindern nicht auf ihr sächliches Existenzminimum beschränkt, sondern auch ihren Betreuungs- und Erziehungsbedarf umfasst (der Gesetzgeber hat später für

24 BVerfGE 82, 60 (85) (Familienleistungsausgleich), BVerfGE 87, 153 (171) (Existenzminimum); BVerfGE 99, 246 (260) (Kinderexistenzminimum); BVerfGE 120, 125 (154 f.) (Vorsorgeaufwendungen).

25 Eingehend zum Themenkreis Ulrich Sartorius, Das Existenzminimum im Recht, 2000.

26 BVerfGE 82, 60 (85 ff.) (Familienleistungsausgleich).

27 BVerfGE 87, 153 (169 ff.) (Existenzminimum).

28 Vgl. des Weiteren (teilweise jenseits des engeren Existenzminimums) BVerfGE 89, 346 (352 ff.) (Berufsausbildung von Kindern); BVerfGE 91, 93 (108 ff.) (Kindergeld für Besserverdienende); BVerfGE 107, 27 (48 f.) (Doppelte Haushaltsführung); BVerfGE 112, 268 (281 f.) (Kinderbetreuungskosten).

29 BVerfGE 99, 246 (259 ff.) (Kinderexistenzminimum).

ältere Kinder folgerichtig den notwendigen Ausbildungsbedarf hinzugefügt).<sup>30</sup> In 2008 hat das Gericht schließlich entschieden, dass auch Vorsorgeaufwendungen für Kinder (Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung) im Umfang der sozialrechtlich gewährten Unterstützung als existenzsichernder Aufwand von der Bemessungsgrundlage freigestellt werden müssen.<sup>31</sup>

Im Sozialrecht ist die Verfassungsgarantie eines menschenwürdigen Existenzminimums dem Grunde nach schon lange anerkannt.<sup>32</sup> Speziell zum Mindestumfang existenzsichernder Sozialleistungen an Kinder hat sich das Bundesverfassungsgericht jedoch erst im Jahr 2010, nun seine steuerrechtliche Rechtsprechung zitierend, grundlegend geäußert.<sup>33</sup> Es hat dabei nicht nur den Anspruchscharakter der Fürsorgeleistung gestärkt, sondern auch eine soziokulturelle Definition des Existenzminimums eingefordert, die über das die physische Existenz absichernde sächliche Existenzminimum hinaus auch ein Mindestmaß an Teilhabe am gesellschaftlichen, kulturellen und politischen Leben umfasst. Für Kinder darf dieser Bedarf allerdings, so das Gericht weiter, nicht pauschal als Anteil der Leistung an Erwachsene bemessen werden, sondern ist kinderspezifisch unter Berücksichtigung alters- und entwicklungsabhängiger Besonderheiten zu bestimmen: „Kinder sind keine kleinen Erwachsenen.“<sup>34</sup> Exemplarisch hervorgehoben werden namentlich anfallende Bildungsaufwendungen.<sup>35</sup> Dieser erweiterte Maßstab muss dann nach dem vom Bundesverfassungsgericht formulierten Erst-Recht-Schluss auch auf das Steuerrecht ausstrahlen, was den dort schon zuvor eingeführten, in seiner Zielsetzung aber wesensähnlichen Freibetrag für den Betreuungs-, Erziehungs- und Ausbildungsbedarf argumentativ bestärken dürfte, ohne sich auf ihn zu beschränken.

#### 4. Eigen- und Verschiedenheiten der steuer- und sozialrechtlichen Existenzsicherung

Ungeachtet dieser grundsätzlichen Gemeinsamkeiten weisen beide Teilrechtsgebiete auch beachtliche Verschiedenheiten auf.

Beispielsweise unterscheidet sich, auch wenn beide Rechtsmaterien das Existenzminimum realitätsgerecht definieren müssen, der Grad der dabei zulässigen Typisierung. Während das Sozialrecht seine Leistungen so bemessen muss, dass sie „stets den gesamten existenznotwendigen Bedarf jedes individuellen Grundrechtsträgers“ decken, also „in jedem Einzelfall“ zur Existenzsicherung genügen<sup>36</sup>, soll es im Steuerrecht ausreichen, wenn der existenzielle Bedarf „in

30 BVerfGE 99, 216 (233 ff.) (Betreuungsbedarf).

31 BVerfGE 120, 125 (154 ff.) (Vorsorgeaufwendungen). – Technisch geschieht dies allerdings im Rahmen der Sonderausgaben, das heißt außerhalb der Kinderfreibeträge. Diese Sonderstellung spiegelt strukturell die gesonderte Übernahme entweder der Versicherungsbeiträge oder anfallender Behandlungskosten im Sozialrecht.

32 Siehe z.B. BVerfGE 40, 121 (133) (Waisenrente): „Gewiss gehört die Fürsorge für Hilfsbedürftige zu den selbstverständlichen Pflichten eines Sozialstaates“.

33 BVerfGE 125, 175 (221 ff.) (Existenzminimum). Hierzu *Christian Seiler*, Das Grundrecht auf ein menschenwürdiges Existenzminimum, JZ 2010, S. 500 ff.

34 So wörtlich BVerfGE 125, 175 (246) (Existenzminimum).

35 BVerfGE 125, 175 (246) (Existenzminimum).

36 BVerfGE 125, 175 (224, 253) (Existenzminimum).

möglichst allen Fällen“ abgedeckt wird.<sup>37</sup> Das auf einen Massenvollzug angelegte, daher auf Vereinfachung angewiesene Steuerrecht gestattet dem Gesetzgeber also in größerem Umfang zu typisieren und zu pauschalieren, wohl auch weil ein Unterschreiten des unverzichtbaren Mindestbedarfs in atypischen Fällen dort lediglich eine anteilige Bedarfsdeckung aus versteuertem Einkommen zur Folge hätte, wohingegen im Sozialrecht eine tatsächlich existenzgefährdende Situation einträte.

Unterschiede können sich auch, jedenfalls aus der Perspektive der deutschen Rechtsordnung, bei im Ausland lebenden Kindern von Wohnsitzinländern ergeben, soweit das Steuerrecht die kinderbedingt geminderte Leistungsfähigkeit der in Deutschland Erwerbenden (das heißt der Eltern) berücksichtigen muss, das Sozialrecht jedoch zwingend nur die Bedürftigkeit der hier Lebenden (also nicht der AuslandsKinder) abzudecken hat. Für den europäischen Rechtsraum wird diese Differenzierung indes durch weitergehende Anforderungen des Unionsrechts überlagert.<sup>38</sup> Uneingeschränkt gilt sie daher nur für das außereuropäische Ausland.

Und schließlich bringt die je eigene Verortung beider Teilrechtsgebiete im föderalen Kompetenzgefüge nicht vollständig deckungsgleiche Zuständigkeiten zur Gesetzgebung<sup>39</sup>, zur Verwaltung<sup>40</sup> und zur Finanzierung<sup>41</sup> mit sich, die zu verschiedenen Ausgestaltungen im Detail genutzt werden dürfen. Die steuer- und sozialrechtlichen Regelungen zur Existenzsicherung lassen sich somit zwar aufeinander abstimmen, um Wertungswidersprüche zu vermeiden. Eine Vollharmonisierung kommt jedoch nicht in Betracht.

37 *BVerfGE* 82, 60 (91) (Familienleistungsausgleich); *BVerfGE* 87, 153 (172) (Existenzminimum); *BVerfGE* 91, 93 (115) (Kindergeld für Besserverdienende); *BVerfGE* 120, 125 (155, 166) (Vorsorgeaufwendungen). Strenger wohl *BVerfGE* 99, 246 (261) (Kinderexistenzminimum): Der Gesetzgeber dürfe zwar typisieren, müsse die Abzüge dabei aber so bemessen, dass sie den existenznotwendigen Bedarf „in allen Fällen“ (!) abdecken.

38 Speziell zum Kindergeld bei im EU-Ausland lebenden Kindern EuGH, NJW 2016, S. 1147 ff.

39 Der Bund ist gemäß Art. 105 Abs. 2 1. Fall GG ohne weitere Voraussetzungen zuständig zum Erlass des Einkommensteuergesetzes. Das Sozialrecht darf er jedoch nur regeln, sofern es unter den (weit interpretierten) Begriff der „öffentlichen Fürsorge“ fällt (Art. 74 Abs. 1 Nr. 7 GG) und soweit ein Bundesgesetz zur „Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet“ oder zur „Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse“ erforderlich ist (Art. 72 Abs. 2 GG).

40 Steuer- und Sozialrecht werden grundsätzlich von den Ländern vollzogen. Für die Einkommensteuer geschieht dies im Wege der Bundesauftragsverwaltung (Art. 108 Abs. 3 GG). Der Vollzug des Sozialrechts bleibt regelmäßig (mit Ausnahme von Art. 104a Abs. 3 S. 2 GG) eine „eigene Angelegenheit“ der Länder (Art. 84 GG). Im Bereich der Daseinsvorsorge spielt auch die kommunale Ebene eine wichtige Rolle (auf die gesetzgebend zuzugreifen dem Bund gemäß Art. 84 Abs. 1 S. 7, 85 Abs. 1 S. 2 GG verwehrt ist).

41 Die durch die Nichtbelastung des Existenzminimums bedingten Steuermindereinnahmen werden nicht im eigentlichen Sinne „finanziert“. Wirtschaftlich treffen sie jedoch Bund (42,5 %), Länder (42,5 %) und Gemeinden (15 %) je anteilig (Art. 106 Abs. 3 S. 1-2, Abs. 5 GG), dies allerdings nur vorbehaltlich einer nochmaligen Modifikation durch die vertikale Umsatzsteueraufteilung (Art. 106 Abs. 3 S. 5 GG). Art. 104a Abs. 1 GG knüpft die Finanzierung von Sozialleistungen grundsätzlich an die Verwaltungskompetenz, überantwortet sie also im Regelfall den Ländern. Abweichend hiervon darf der Bund die Finanzierung nur bei Geldleistungen übernehmen, nicht jedoch bei Sach- oder Dienstleistungen (Art. 104a Abs. 3 GG).

---

# III. Legislative Verknüpfung von Kinderfreibeträgen und Kindergeld

---

## 1. Geltende Rechtslage: Der „Familienleistungsausgleich“ nach § 31 EStG

Vor diesem normativen Hintergrund verknüpft § 31 EStG<sup>42</sup> die beiden wichtigsten familienspezifischen Einzelmaßnahmen des steuer- und sozialrechtlichen Transfersystems, die grundgesetzlich gebotene Verschonung geminderter familiärer Leistungsfähigkeit durch die beiden Kinderfreibeträge (§ 32 Abs. 6 EStG) und die einfachrechtliche Familienförderung durch das Kindergeld (§§ 62 ff. EStG).

Ausgehend von einer gesetzgeberischen Würdigung beider Maßnahmen als staatliche Leistungen<sup>43</sup> an Familien stellt § 31 EStG Kinderfreibeträge und Kindergeld in die technische Alternativität einer Günstigerprüfung, die materiell einen gleitenden Übergang ihrer Wirkungen bezweckt. Hat das einkommensunabhängig gezahlte Kindergeld dabei mindestens die gleiche Wirkung wie die durch die Kinderfreibeträge rechnerisch bewirkbare Steuerentlastung, verdrängt es den an sich gebotenen Abzug von der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage und wird im Umfang der kalkulatorischen Entlastungswirkung in eine Steuervergütung umgedeutet (§ 31 S. 3 EStG). Der überschießende Anteil gilt als Sozialleistung (§ 31 S. 2 EStG). Genügt das Kindergeld hingegen nicht, um die geminderte Leistungsfähigkeit steuerlich zu kompensieren, wird es rückabgewickelt und durch die Kinderfreibeträge ersetzt.

Das Kindergeld behält also nur für Familien ohne oder mit geringem Einkommen ganz oder anteilig seinen Charakter als Sozialleistung, weil sie mangels vorheriger Belastung steuerlich nicht oder kaum entlastet werden können. Für alle anderen Familien wird es legislativ umgewidmet. Es verliert dadurch seine originäre Eigenschaft einer Maßnahme austeilender Familienförderung und berichtigt nun lediglich eine ansonsten verfassungswidrige Besteuerung.

## 2. Der „Familienleistungsausgleich“ als Kompensation wesensfremder Maßnahmen

Die gesetzgeberische Verknüpfung von Kinderfreibeträgen und Kindergeld verstößt nicht gegen das Grundgesetz.<sup>44</sup> Rechtssystematisch bleibt sie gleichwohl fragwürdig, weil sie einander wesensverschiedene Kategorien vermengt.

<sup>42</sup> Hierzu *Christian Seiler*, in: Paul Kirchhof (Hrsg.), *Einkommensteuergesetz*, 16. Aufl., 2017, § 31, Rn. 1 ff.

<sup>43</sup> Zur Kritik hieran siehe sogleich.

<sup>44</sup> So konkludent *BVerfGE* 110, 412 (431 ff.) (Teilkindergeldregelung für Grenzgänger). Siehe auch *BVerfGE* 82, 60 (78 ff.) (Familienleistungsausgleich).

Ihr Hauptfehler liegt darin, das Unterlassen einer verfassungswidrigen Besteuerung einer Leistung des Staates an seine Bürger gleichzustellen. Die Nichtbelastung nicht vorhandener Leistungsfähigkeit gewährt dem Steuerpflichtigen jedoch keinen Vorteil. Insbesondere verzichtet sie nicht auf einen voraussetzenden Steueranspruch, weil ein solcher nie bestanden hat. Damit erweist sich die Annahme einer „Entlastung“ als Trugschluss: Was nie belastet war, kann nicht entlastet werden. Liegt aber überhaupt keine Entlastung vor, kann einer solchen auch keine progressionsabhängige Wirkung zugeschrieben werden. Die von § 31 EStG angeordnete Günstigerprüfung führt die Steuerpflichtigen deshalb in die Irre. Sie können nicht mehr erkennen, ob und zu welchen Teilen sie lediglich die geschuldete Steuer zahlen oder eine Fürsorgeleistung empfangen. Das Bundesverfassungsgericht hat diese Intransparenz zu Recht mit deutlichen Worten kritisiert.<sup>45</sup>

Überdies beziehen sich beide Maßnahmen inhaltlich auf sehr verschiedene Gegenstände: Die Kinderfreibeträge pauschalisieren das verfassungsfeste Existenzminimum (als steuerliches Gegenüber zur sozialen Grundsicherung nach dem SGB II), während das Kindergeld einen vom Existenzminimum unabhängigen Sonderbedarf typisiert, der bewusst ungeachtet einer Bedürftigkeit gefördert werden soll, um auch Familien mit durchschnittlichem Einkommen erreichen zu können.

Es ist angesichts dieser erheblichen Wesensverschiedenheiten kein Zufall, dass sich die persönlichen und sachlichen Voraussetzungen beider Maßnahmen nicht vollständig decken<sup>46</sup>, was die praktische Handhabung ihres Vergleichs erschwert.

Abgerundet wird dieses Bild schließlich durch eine weitere, häufig unbemerkte Konsequenz der falschen regulatorischen Verortung des Kindergeldes. Der mit seiner materiell-rechtlichen Überführung aus dem Sozial- in das Steuerrecht bewirkte Zuständigkeitswechsel von der Sozial- zur Finanzgerichtsbarkeit hat einen anderen interpretativen Zugang und als Folge dessen eine andere Auslegung an sich identischer Rechtsbegriffe mit sich gebracht. Belegen lässt sich dies am Beispiel des (bei volljährigen Kindern bedeutsamen) Tatbestandsmerkmals der „Berufsausbildung“<sup>47</sup>, das der – wohl primär die monetäre Last der Eltern bedenkende – Bundesfinanzhof weiter auslegt als zuvor das – sich womöglich stärker am zu fördernden sachlichen Bedarf des Kindes ausrichtende – Bundessozialgericht.<sup>48</sup> Die Einordnung von Rechtsfragen in den richtigen normativen Kontext ist keine Frage bloßer juristischer Ästhetik, sondern von enormer praktischer Relevanz.

45 BVerfGE 108, 52 (75) (Kindesunterhalt): Die das Kindergeld betreffenden Regelungen genügen in ihrer sozialrechtlichen, steuerrechtlichen und familienrechtlichen Verflechtung „immer weniger“ dem Grundsatz der Normenklarheit (zu § 1612b BGB).

46 Hierzu Christian Seiler, in: Paul Kirchhof (Hrsg.), Einkommensteuergesetz, 16. Aufl., 2017, § 31, Rn. 6 f.

47 § 32 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 Buchstabe a) EStG.

48 Mit Recht kritisch hierzu Dagmar Felix, Die Familie zwischen Privatrecht, Sozialrecht und Steuerrecht, DStJG 29 (2006), S. 149 (152 ff., 160 ff.).

---

# IV. Zukunftsperspektiven

---

## 1. Entflechtung von Eingriffs- und Leistungsrecht

Die beachtlichen Defizite der geltenden Gesetzeslage lassen es mehr als wünschenswert erscheinen, Kinderfreibeträge und Kindergeld künftig wieder zu entflechten und letzteres an seinen angestammten Ort im Sozialrecht zurückzuführen.<sup>49</sup> Eine solche Umstrukturierung brächte Vorteile in beiden Teilrechtsgebieten, die nun wieder stärker an ihren Eigenrationalitäten ausgerichtet werden könnten. Zudem ergäben sich neue rechtspolitische Optionen.

## 2. Förderung bei Bedürftigkeit und besonderen Bedarfen im Sozialrecht

Von seiner derzeitigen Funktion als partielle Steuervergütung befreit könnte das Kindergeld mit anderen monetären Leistungen an Familien verbunden und in den sachnäheren Kontext der sozialen Grundsicherung gerückt werden.

Sinnvoll wäre es zunächst, alle kinderbezogenen monetären Einzelmaßnahmen, vom Gegenwert des bisherigen Sozialgeldes über den Kinderzuschlag bis hin zum Förderanteil des Kindergeldes<sup>50</sup>, in einer einzigen Transferleistung zu bündeln, deren konkrete Höhe je nach Familienphase und sachlichen Förderbedarfen differenzieren könnte und sollte. Eine derart gebündelte Geldleistung wiese technisch die größten Ähnlichkeiten zum bisherigen Kindergeld auf, das materiell im Sinne eines umfassenden Teilhabegedankens zu erweitern wäre.<sup>51</sup> Als echte Sozialleistung wäre sie vorzugsweise einkommensabhängig zu gewähren und mit steigender Leistungsfähigkeit, das heißt zugleich sinkender Bedürftigkeit jenseits des Existenzminimums gleitend abzuschmelzen. Eine solche einheitliche Leistung würde die Sichtbarkeit und Transparenz der Familienförderung deutlich erhöhen. Zudem ließe sie sich mit einer Behördenkonzentration verbinden. Auf diese Weise könnte der für den Bürger entstehende bürokratische Aufwand gemindert werden, der im bisherigen System womöglich eine für manche Anspruchsberechtigte (zu)

<sup>49</sup> In diesem Punkt dürfte Einigkeit zwischen der Steuer- und der Sozialrechtswissenschaft bestehen. Siehe aus sozialrechtlicher Perspektive *Dagmar Felix*, Die Familie zwischen Privatrecht, Sozialrecht und Steuerrecht, *DStJG* 29 (2006), S. 149 (153 ff.).

<sup>50</sup> Je nach Sichtweise ließe sich auch erwägen, in diese Leistung ein funktionales Äquivalent zum Elterngeld zu integrieren. Als Sozialleistung wäre dieses aber richtigerweise bedarfs-, nicht wie derzeit einkommensorientiert auszugestalten. Lohnersatzleistungen gehören hingegen ins Sozialversicherungsrecht.

<sup>51</sup> In diesem Sinne lässt sich auch von einem Teilhabegeld für Kinder und Jugendliche sprechen. Ebenso Expertenbeirat & Projekt „Familie und Bildung: Politik vom Kind aus denken“ (2017). Konzept für eine Teilhabe gewährleistende Existenzsicherung für Kinder und Jugendliche. Gütersloh: Bertelsmann Stiftung. [www.bertelsmann-stiftung.de/konzept-existenzsicherung-kinder](http://www.bertelsmann-stiftung.de/konzept-existenzsicherung-kinder).

hohe Hürde darstellen und so faktische Ungleichheiten erzeugen könnte. Eine größtmögliche Einfachheit im Vollzug stärkt die Gleichheit im Fördererfolg.

Darüber hinaus sollte diese Transferleistung konzeptionell mit der sozialen Grundsicherung nach dem SGB II abgestimmt werden. Hierfür bieten sich verschiedene Lösungen an, die von einer Anrechnung im Rahmen einer ihrer Struktur und Systematik nach unveränderten Grundsicherung bis hin zu einer vollständigen und abschließenden Überführung des existenzsichernden Kindesbedarfs in die familienspezifische Leistung reichen können. Welcher Weg hier vorzugswürdig sein könnte, lässt sich kaum abstrakt ermessen, sondern nur abhängig von der konkreten Ausgestaltung der Familienleistung und insbesondere ihrer genauen Höhe beurteilen. Je großzügiger sie bemessen wird, desto mehr spricht dabei für eine Anrechnungslösung, um auch das Zusammenwirken von elterlicher Grundsicherung und kinderbezogener Familienleistung im Blick zu behalten.

Festgehalten werden kann an dieser Stelle jedenfalls, dass eine Abstimmung aller kinderbezogenen Sozialleistungen dem Grunde nach angezeigt ist. Denn erst die Kenntnis der kumulierten Transferleistung gibt dem ebenfalls erforderlichen Vergleich mit der Situation einkommensteuerlich belasteter Familien Konturen. Ermöglicht wird dadurch nicht nur der gleichheitsrechtlich gebotene Erst-Recht-Schluss, mit dem das Mindestniveau des steuerlichen Existenzminimums aus der existenzsichernden Komponente der Sozialleistung hergeleitet werden kann.<sup>52</sup> Darüber hinaus – und bislang vernachlässigt – gilt es auch, die im Zusammenwirken von Steuern und Transferleistungen geprägte finanzielle Situation der Durchschnittsfamilie im Blick zu behalten, deren Einkommen zu hoch ist, um Grundsicherung zu erhalten, aber zugleich zu niedrig, um den Wohlstandsabstand zu Kinderlosen verschmerzen zu können, was vor allem für kinderreiche Familien relevant wird. Nicht zufällig sind die Geburtenraten in der Mittelschicht am niedrigsten.

### 3. Belastung der Leistungsfähigkeit im Steuerrecht

Das Steuer- ist als Eingriffsrecht nicht der richtige Ort austeilender „Familienförderung“.<sup>53</sup> Die ihm gemäße Fragestellung ist vielmehr jene nach der angemessenen Definition der zu belastenden Leistungsfähigkeit als Maßstab einer gleichheitskonformen Inanspruchnahme zur Staatsfinanzierung. Diesen Wesensunterschied zu erkennen kann ausschlaggebend zur Entideologisierung der Diskussion um die Kinderfreibeträge beitragen, deren richtige Vergleichsgröße der Grundfreibetrag für Erwachsene, nicht das sozialrechtliche Kindergeld ist. Der Eindruck vermeintlicher Großzügigkeit der Kinderfreibeträge ist damit entkräftet. Familienfreundlichere Definitionen der Leistungsfähigkeit jenseits dieses verfassungsrechtlichen Mindeststandards bleiben dem Gesetzgeber ohnehin unbenommen.<sup>54</sup>

52 Siehe oben II.3.

53 Zur mangelnden Eignung des Steuerrechts als Instrument zur Verwirklichung gesellschaftspolitischer Ziele *Christian Seiler*, Steuer- und Sozialrecht als Ort sozialpolitischer Gestaltung, NZS 2007, S. 617 ff.

54 Nicht ausgeschlossen wäre etwa, den Gemeinschaftscharakter der Familie zum Ausgangspunkt eines Familiensplittings (unter Einschluss des Ehegattensplittings) zu nehmen. Siehe hierzu bereits *Christian Seiler*, Besteuerung von Einkommen – Aufgaben, Wirkungen und europäische Herausforderungen, Gutachten F zum 66. Deutschen Juristentag, 2006, S. F 31 ff.; in die gleiche Richtung zuvor *Franz Klein*, Ehe und Familie im Steuerrecht als verfassungsrechtliches Problem, in: Festschrift für Wolfgang Zeidler, Band 1, S. 773 (796 ff.); vgl. auch *BVerfGE* 61, 319 (355) (Alleinerziehende). Siehe auch rechtsvergleichend zum französischen Familiensplitting (mit differenzierenden, kinderreiche begünstigenden Divisoren) Article 194 Code général des impôts (CGI).



#### 4. Leistungsfähigkeit und Bedürftigkeit im Familienverband

Steuer- wie Sozialrecht knüpfen an die wirtschaftlichen und sozialen Lebensverhältnisse ihrer Adressaten an, die es folglich angemessen zu würdigen gilt. Im Lichte des Gemeinschaftsgrundrechts<sup>55</sup> aus Art. 6 GG bedeutet dies, Kinder idealerweise bereits konzeptionell, jedenfalls aber in der praktischen Ausgestaltung als Teil der familiären Gemeinschaft zu erfassen, von deren Wohlergehen sie ökonomisch wie ideell abhängig sind. Insbesondere entsprächen Fehlvorstellungen regelmäßiger Interessengegensätze von Eltern und Kindern weder den normativen Annahmen des Grundgesetzes noch der Realität.

<sup>55</sup> Zum Gemeinschaftsschutz als Kerngehalt des Art. 6 Abs. 1 GG *Christian Seiler*, in: Wolfgang Kahl/Christian Waldhoff/Christian Walter (Hrsg.), Bonner Kommentar zum Grundgesetz, Art. 6 Abs. 1, Rn. 93 ff.

## Über den Autor

---



**Prof. Dr. Christian Seiler**, Jahrgang 1967, studierte nach seinem Abitur, einer Berufsausbildung zum Bankkaufmann und dem gesetzlichen Wehrdienst Rechtswissenschaften in Freiburg und Heidelberg. Dort legte er 1995 das erste, 1997 das zweite Staatsexamen ab. Nach Promotion (1999) und Habilitation (2003) in Heidelberg lehrte Seiler von 2004 bis 2009 als ordentlicher Professor an der Universität Erfurt. Seit dem 1.4.2009 ist er Inhaber des Lehrstuhls für Staats- und Verwaltungsrecht, Finanz- und Steuerrecht an der Juristischen Fakultät der Universität Tübingen. Seit 2012 ist Seiler zudem Mitglied des Verfassungsgerichtshofs für das Land Baden-Württemberg.

**Impressum**

© November 2017  
Bertelsmann Stiftung, Gütersloh

Bertelsmann Stiftung  
Carl-Bertelsmann-Straße 256  
33311 Gütersloh  
[www.bertelsmann-stiftung.de](http://www.bertelsmann-stiftung.de)

**Verantwortlich**

Antje Funcke

**Titelfoto**

Syda Productions/shutterstock

**Gestaltung**

Markus Diekmann, Bielefeld

DOI 10.11586/2017046  
<https://doi.org/10.11586/2017046>

## Adresse | Kontakt

Bertelsmann Stiftung  
Carl-Bertelsmann-Straße 256  
33311 Gütersloh  
Telefon +49 5241 81-0

Antje Funcke  
Programm Wirksame Bildungsinvestitionen  
Telefon +49 5241 81-81243  
Fax +49 5241 81-681243  
[antje.funcke@bertelsmann-stiftung.de](mailto:antje.funcke@bertelsmann-stiftung.de)

[www.bertelsmann-stiftung.de](http://www.bertelsmann-stiftung.de)