

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	17
A. Die Vereinbarkeit von Ehe und Familie mit dem Erwerbsleben – eine bedeutende familienpolitische Herausforderung	17
B. Problemfelder der einkommensteuerlichen Beurteilung ehelicher und familiärer Vereinbarkeitsaufwendungen	19
C. Ziel und Gang der Arbeit	21
Kapitel 1: Eheliche und familiäre Vereinbarkeitsaufwendungen	22
A. Die eheliche und familiäre Vereinbarkeitsproblematik und ihre finanziellen Auswirkungen	22
I. Doppelverdienerkonstellationen	22
II. Alleinverdienerkonstellationen	24
III. Alleinerziehende	25
B. Die bisherige, (un-)systematische Einbindung einzelner Vereinbarkeitsaufwendungen in das Einkommensteuerrecht	26
I. Erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten	26
1. Abzug der Kosten für eine Hausgehilfin (bis 1979)	27
2. Begrenzter Abzug von Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastungen (1980 bis 1982)	28
3. Rechtsentwicklung von 1983 bis 1999	29
4. Rechtsentwicklung durch die Gesetze zur Familienförderung (2000 bis 2005)	30
5. Begrenzter Abzug „wie“ Erwerbsaufwendungen von 2006 bis 2011	31
6. Begrenzte Berücksichtigung als Sonderausgaben ab 2012	32
II. Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Erwerbsstätte	32
1. Berücksichtigung als Erwerbsaufwendungen im objektiven Nettoprinzip	33
2. Die (gescheiterte) Einführung des „Werkstorprinzips“	35
C. Zwischenfazit	36

Kapitel 2: Einkommensteuerliche Berücksichtigung ehelicher und familiärer Vereinbarkeitsaufwendungen aus verfassungsrechtlicher Perspektive	38
A. Verfassungsrechtlicher Rahmen	38
I. Besteuerung nach Maßgabe des Leistungsfähigkeitsprinzips	39
1. Inhaltliche Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips	40
2. Durchbrechungen einer leistungsfähigkeitsgerechten Besteuerung	41
a) Haushaltskonsolidierung	42
b) Gesetzliche Typisierungen	42
c) Sozialzwecknormen	45
3. Rechtfertigungslose Abkehr von einfachgesetzlichen Grundentscheidungen	46
II. Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips für die einkommensteuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen	47
1. Die Maßgrößen objektiver und subjektiver Leistungsfähigkeit	48
a) Subjektives Nettoprinzip	49
b) Objektives Nettoprinzip	51
aa) Zur verfassungsrechtlichen Bedeutung des objektiven Nettoprinzips	51
(1) Beschränkung des Bundesverfassungsgerichts auf das Folgerichtigkeitsgebot	51
(2) Unmittelbar verfassungsrechtliche Verankerung des objektiven Nettoprinzips	52
(3) Zwischenfazit	54
bb) Zur Bedeutung der verfassungsrechtlichen Verankerung für die Beurteilung einzelner Aufwendungen	55
2. Das Leistungsfähigkeitsprinzip im Übergangsbereich zwischen Erwerbs- und Privatsphäre	56
a) Zur leistungsfähigkeitsspezifischen Bedeutung der Sphärenabgrenzung	56
aa) Relativierende Tendenzen in Rechtsprechung und Schrifttum	58
bb) Stellungnahme: Sphärenübergreifende Wirkkraft des Nettoprinzips	59
cc) Zwischenergebnis	61
b) Sphärenübergreifende Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips	61
aa) Zwangsläufiger, pflichtbestimmter Aufwand als Indikator einer sphärenübergreifenden Leistungsfähigkeitsminderung	62
bb) Inhaltliche Konturen zwangsläufigen, pflichtbestimmten Aufwands	63

	(1) Begriffliche Unbestimmtheit	63
	(2) Funktionale Konkretisierung	66
	3. Fazit	69
III.	Einfluss verfassungsrechtlicher Wertungen auf die einkommensteuerliche Beurteilung ehelicher und familiärer Vereinbarkeitsaufwendungen	70
	1. Verfassungsrechtlicher Schutz der ehelichen und familiären Aufgabenverteilung	70
	a) Ehe- und Familienschutz gemäß Art. 6 Abs. 1, 2 GG	70
	aa) Schutz der freien Aufgabenverteilung in Ehe und Familie	71
	bb) Objektiv-rechtliche Wertvorgabe für den Gesetzgeber: Familienpolitisches Neutralitätsgebot	74
	(1) Wechselseitiges und einseitiges Benachteiligungsverbot	75
	(2) Fördergebot	76
	b) Das Gebot der Gleichberechtigung von Mann und Frau	77
	2. Das Leistungsfähigkeitsprinzip im Lichte des familienpolitischen Neutralitätsgebots	79
	a) Benachteiligungsverbot als steuerliches Differenzierungsverbot oder Differenzierungsgebot?	81
	aa) Differenzierungsverbot als Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips	82
	bb) Gebietet das familienpolitische Neutralitätsgebot eine Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips?	83
	cc) Schlussfolgerung für das Verständnis familienpolitischer Neutralität der Besteuerung	85
	b) Maßstab des Differenzierungsgebots	86
	aa) Anknüpfung an die Existenznotwendigkeit der Erwerbstätigkeit?	87
	(1) Differenzierungsansatz in der Alleinerziehenden-Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts	88
	(2) Vereinbarkeit mit den Grundsätzen des familienpolitischen Neutralitätsgebots	89
	(3) Zum Wandel des Neutralitätsverständnisses in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts	90
	bb) Schlussfolgerung: Anknüpfung an die jeweilige Erwerbskonstellation in Ehe und Familie	91
	c) Ergebnis	92
	IV. Zusammenfassung	93
B.	Beurteilung einzelner Vereinbarkeitsaufwendungen	94
	I. Erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten	94
	1. Erwerbsbedingte Notwendigkeit der Fremdbetreuung als leistungsfähigkeitsspezifisches Differenzierungskriterium	94

a)	Alleinerziehende und Doppelverdienerfamilien	95
b)	Alleinverdienerfamilie	96
2.	Begrenzung der Abzugshöhe auf erwerbsbedingt notwendige Kinderbetreuungskosten?	97
a)	Notwendigkeit des Betreuungsmodells aus objektiver und subjektiver Perspektive	98
b)	Folgerungen aus dem Schutz der Betreuungsentscheidung durch das familienpolitische Neutralitätsgebot	99
II.	Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Erwerbsstätte	101
1.	Doppelverdienerkonstellationen	101
2.	Konstellationen mit erwerbsbedingtem Fremdbetreuungsbedarf	105
Kapitel 3: Eheliche und familiäre Vereinbarkeitsaufwendungen in der Systematik des Einkommensteuergesetzes		106
A.	Steuersystematischer Rahmen	106
I.	Differenzierung zwischen Erwerbs- und Privataufwendungen nach Maßgabe des Veranlassungsprinzips	107
II.	Eingrenzung der Diskussion um den Inhalt des Veranlassungsprinzips für die Beurteilung ehelicher und familiärer Vereinbarkeitsaufwendungen	108
1.	Zur Diskussion um den Begriff der „Veranlassung“	108
2.	Zur Diskussion um die Auflösung von Veranlassungskonkurrenzen im Schnittbereich zwischen Erwerbs- und Privatsphäre	111
a)	Ansätze zur einkommensteuerlichen Behandlung von Veranlassungskonkurrenzen	111
b)	Stellungnahme: Notwendigkeit einer differenzierenden Betrachtung im Hinblick auf die sphärenübergreifenden Vorgaben des Leistungsfähigkeitsprinzips	115
III.	Das Veranlassungsprinzip unter Einbeziehung der Differenzierung zwischen „symmetrischen“ und „asymmetrischen“ Veranlassungskonkurrenzen	117
1.	Erste Stufe: „Wesentlichkeitstheorie“	117
a)	„Wesentlichkeitstheorie“ als genereller Bestandteil der Veranlassungsprüfung?	117
b)	Zum materiellen Gehalt der Wesentlichkeitswertung	120
aa)	Inhaltliche Bestimmung wesentlicher und unwesentlicher Veranlassungsgründe	120
bb)	Gesetzgeberische Spielräume bei der Wesentlichkeitswertung	122
2.	Zweite Stufe: Auflösung von Veranlassungskonkurrenzen bei wesentlicher Mischveranlassung	123
a)	Auflösung „symmetrischer“ Veranlassungskonkurrenzen	124

aa)	Zur einfachgesetzlichen Umsetzung der Vorgaben des Leistungsfähigkeitsprinzips	124
(1)	Zur Bedeutung von § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG	124
(2)	Aufteilungsgebot für trennbare und untrennbare Mischaufwendungen?	126
(3)	Gesetzgeberisches Typisierungsrecht	128
bb)	Steuersystematische Einordnung der Aufwendungen	129
b)	Auflösung „asymmetrischer“ Veranlassungskonkurrenzen	129
aa)	Zur einfachgesetzlichen Umsetzung der Vorgaben des Leistungsfähigkeitsprinzips	129
(1)	Sphärenübergreifendes Abzugsgebot	129
(2)	Auswirkung auf den gesetzgeberischen Typisierungsspielraum	130
bb)	Steuersystematische Einordnung der Aufwendungen	131
(1)	Zu den Bindungen des Steuergesetzgebers	132
(a)	Unmittelbare systematische Bindungen durch Verfassungswertungen?	132
(b)	Eingeschränkte steuersystematische Bindung des Gesetzgebers?	134
(2)	Aufteilungsgebot oder einheitliche Sphärenzuordnung?	137
(a)	Zum steuersystematischen Charakter untrennbar gemischter Aufwendungen	137
(b)	Folge für die „asymmetrische“ Veranlassungskonkurrenz: striktes Aufteilungsgebot?	140
(3)	Kriterien für eine einheitliche Sphärenzuordnung bei Untrennbarkeit der „asymmetrischen“ Veranlassungskonkurrenz	141
(a)	Kein pauschaler Vorrang des objektiven Nettoprinzips vor dem subjektiven Nettoprinzip	142
(b)	Wertende Beurteilung der jeweiligen Veranlassungskonstellation	143
cc)	Ergebnis zur einkommensteuerlichen Auflösung „asymmetrischer“ Veranlassungskonkurrenzen	145
c)	Auflösung „gemischter“ Veranlassungskonkurrenzen	146
IV.	Zusammenfassung	147
B.	Beurteilung einzelner Vereinbarkeitsaufwendungen	148
I.	Erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten	148
1.	Allgemeine einkommensteuerliche Beurteilung	148
a)	Bestimmung der wesentlichen Veranlassungsgründe	149
aa)	Elterliche Erwerbstätigkeit	149
bb)	Kindlicher Betreuungsbedarf	151

cc)	Entscheidung für ein konkretes Betreuungsangebot	153
dd)	Zwischenergebnis	154
b)	Zur Zulässigkeit von Abzugseinschränkungen	154
aa)	Differenzierung zwischen „symmetrischen“ und „asymmetrischen“ Veranlassungskonkurrenzen	155
bb)	Ausgrenzung eines „symmetrischen“ Privatanteils	155
c)	Steuersystematische Sphärenzuordnung	157
aa)	„Nach Grund und Wesen engere wirtschaftliche Beziehung“ zur Erwerbs- oder Privatsphäre?	158
bb)	Steuersystematische Besonderheiten in der Doppelverdienerfamilie	159
(1)	Die Erwerbstätigkeit des anderen Elternteils als privater Veranlassungsgrund	160
(2)	Die „nach Grund und Wesen engere wirtschaftliche Beziehung“ erwerbsbedingter Kinderbetreuungskosten in der Doppelverdienerfamilie	161
(3)	Zwischenergebnis	162
d)	Ergebnis zur allgemeinen einkommensteuerlichen Beurteilung erwerbsbedingter Kinderbetreuungskosten	163
2.	Beurteilung der aktuellen Gesetzeslage	163
a)	Berücksichtigung erwerbsbedingter Kinderbetreuungskosten nach dem Steuervereinfachungsgesetz 2011	164
aa)	Begrenzter Sonderausgabenabzug für Kinderbetreuungskosten gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG	164
bb)	Unbegrenzter Abzug erwerbsbedingter Kinderbetreuungskosten gemäß § 4 Abs. 4, § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG?	165
(1)	Wortlaut und Gesetzssystematik	166
(2)	Gesetzgeberischer Wille	167
(3)	Hinreichender Niederschlag des gesetzgeberischen Willens?	168
(4)	Schlussfolgerung	171
b)	Zur Zulässigkeit der Abzugsbegrenzungen in § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG	171
aa)	Relative Begrenzung auf zwei Drittel	172
(1)	Durchbrechung des objektiven Nettoprinzips und des Leistungsfähigkeitsprinzips	172
(2)	Kompensation durch die Betreuungskomponente des Freibetrags nach § 32 Abs. 6 Satz 1 EStG?	173
(3)	Ergebnis	176
bb)	Absolute Begrenzung auf 4.000 Euro	176
(1)	Zu den Kosten der verschiedenen Betreuungsmodelle	177

(2) Steuerspezifischer Schutz der elterlichen Betreuungsentscheidung	178
(3) Beurteilung der konkreten Grenze	180
(4) Ergebnis	181
cc) Verfassungskonforme Auslegung?	181
c) Zur systematischen Einordnung erwerbsbedingter Kinderbetreuungskosten in § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG	182
aa) Systembedingte Belastungsunterschiede	183
bb) Rechtfertigung durch Steuervereinfachung?	185
(1) Zur Vereinfachungswirkung von § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG	185
(2) Nur geringfügige und mittelbare „Reflexwirkung“ auf die Berücksichtigung anderer Aufwendungen	187
(3) Nichtanwendbarkeit von § 10d EStG auf erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten	188
(a) Bedeutung für die Verwirklichung des objektiven Nettoprinzips	188
(b) Einfluss des familienpolitischen Neutralitätsgebots	189
cc) Ergebnis	190
d) Steuerliche Gleichbehandlung sämtlicher Kinderbetreuungskosten	190
e) Ergebnis zur Beurteilung der aktuellen Gesetzeslage	192
II. Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Erwerbsstätte	193
1. Allgemeine einkommensteuerliche Beurteilung	194
a) Bestimmung der wesentlichen Veranlassungsgründe	194
aa) Erwerbstätigkeit	194
(1) Fahrtanlass	194
(2) „Werkstorprinzip“ als systemkonforme Gestaltungsoption?	194
bb) Wohnsituation	198
(1) Differenzierung zwischen Hin- und Rückfahrt	198
(2) Das „Wohnen“	199
(3) Die Wahl des Wohnsitzes	199
(a) Die Bedeutung der Wohnsitzwahl aus unterschiedlichen Betrachtungswinkeln	200
(b) Maßgeblichkeit der „entfernungsrelevanten“ Gründe der Wohnsitzwahl	202
cc) Wahl des Verkehrsmittels	204
dd) Zwischenergebnis	204
b) Zur Zulässigkeit von Einschränkungen des Fahrtkostenabzugs	204
aa) Differenzierung zwischen „symmetrischen“ und „asymmetrischen“ Veranlassungskonkurrenzen	205

(1) Einfluss der Wertungen des familienpolitischen Neutralitätsgebots	205
(2) Flächendeckende „Asymmetrie“ der Fahrtaufwendungen durch Art. 11 GG?	206
bb) Zum Umfang möglicher Abzugsbeschränkungen	208
cc) Zur einfachgesetzlichen Umsetzung einer Begrenzung des Fahrtkostenabzugs	210
(1) Typisierende Bestimmung des „symmetrischen“ Veranlassungsteils	211
(a) Typisierungsansätze	211
(b) Gesetzestechische Umsetzungsmöglichkeiten	214
(aa) Wohnung im Nahbereich der Erwerbsstätte als Abzugsvoraussetzung?	214
(bb) Entfernungsgrenze	215
(cc) Degressive Staffelung der Kilometer-Pauschbeträge	218
(c) Zwischenfazit	218
(2) Einfluss der „asymmetrischen“ Veranlassungskonkurrenz ehelicher und familiärer Vereinbarkeitskonstellationen	219
(a) Zulässigkeit der „Wegtypisierung“ ehelicher und familiärer Vereinbarkeitskonstellationen?	219
(aa) Teilberücksichtigung der Fahrtaufwendungen im Gegensatz zum vollumfänglichen Abzugsverbot	220
(bb) Typisierende Ausgrenzung der vereinbarkeitsbedingten Zusatzbelastung	222
(cc) Abkehr vom steuersystematischen Grundansatz bei Doppelverdienerkonstellationen	223
(dd) Keine Gleichbehandlung mit Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung	224
(ee) Zwischenergebnis	224
(b) Tatbestandliche Differenzierung	225
(aa) Generelle Ausnahmeregelung	225
(bb) Gesetzlicher Ausnahmenkatalog	226
(cc) Gebot der folgerichtigen Differenzierung zwischen „symmetrischen“ und „asymmetrischen“ Veranlassungskonstellationen	228
dd) Ergebnis zur Zulässigkeit von Abzugseinschränkungen	230
c) Steuersystematische Sphärenzuordnung	231
2. Beurteilung der aktuellen Gesetzeslage	232

C. Ausblick – Vereinbarkeitsaufwendungen und steuerlicher Systemwechsel	234
Kapitel 4: Zusammenfassung	237
Literaturverzeichnis	243