

## **Diplomarbeit**

# Familienbesteuerung in Deutschland und Frankreich

---

### **Eingereicht bei:**

Lehrstuhl für Romanische Literaturwissenschaft/Landeskunde mit Schwerpunkt Frankreich

Prof. Dr. Klaus Peter Walter

### **unter Betreuung von:**

Lehrstuhl für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre

Prof. Dr. Klaus Dittmar Haase

Philipp Noormann

Kobbachstraße 21

60433 Frankfurt

Achtes Fachsemester

Sprachen- Wirtschafts- und Kulturraumstudien

an der Universität Passau

## Inhaltsverzeichnis:

Abkürzungsverzeichnis: .....	2
Symbolverzeichnis: .....	2
Tabellenverzeichnis: .....	6
1. Einleitung .....	7
2. Der Steuerrechtsnormenvergleich .....	9
2.1. Die steuerliche Berücksichtigung von Ehegatten im EStG .....	9
2.1.1. Die Zusammenveranlagung .....	9
2.1.2. Die getrennte Veranlagung .....	11
2.2. Die steuerliche Berücksichtigung von Kindern im EStG .....	13
2.2.1. Der Familienleistungsausgleich .....	13
2.2.2. Die Berücksichtigung kindesbedingter Ausgaben .....	17
2.2.3. Das faktische Familiensplitting .....	19
2.3. Die steuerliche Berücksichtigung von Ehegatten im CGI .....	20
2.3.1. Die Zusammenveranlagung .....	20
2.3.2. Die „Ehesteuer“ .....	23
2.4. Die steuerliche Berücksichtigung von Kindern im CGI .....	24
2.4.1. Das Familiensplitting .....	24
2.4.2. Die Berücksichtigung kindesbedingter Ausgaben .....	30
2.5. Das Leistungsfähigkeitsprinzip im EStG und im CGI .....	33
2.5.1. Die Definition des Leistungsfähigkeitsprinzips .....	33
2.5.2. Das Leistungsfähigkeitsprinzip und die Ehegattenbesteuerung ....	34
2.5.3. Das Leistungsfähigkeitsprinzip und die steuerliche Berücksichtigung von Kindern .....	36
3. Der Modellvergleich .....	39
3.1. Die Bestimmung der Modellprämissen .....	39
3.2. Der Aufbau der Modelle .....	44
3.3. Die Modellrechnungen .....	46
3.3.1. Modell A1 .....	48
3.3.2. Modell B1 .....	49
3.3.3. Modell B2 .....	50
3.3.4. Modell B3 .....	51
3.3.5. Modell B4 .....	52
3.3.6. Modell C1 .....	53
3.3.7. Modell C2 .....	54
3.3.8. Modell D1 .....	54
4. Schlussfolgerung .....	55
5. Anhang .....	57
6. Literaturverzeichnis .....	91

## Abkürzungsverzeichnis:

Abb.	: Abbildung
Abs.	: Absatz
Art.	: Artikel
BGB	: Bürgerliches Gesetzbuch
BVerfG	: Bundesverfassungsgericht
bzw.	: beziehungsweise
CAF	: caisse d'allocations familiales
CC	: Code civil
CGI	: code général des impôts
CRDS	: contribution au remboursement de la dette sociale
CSG	: contribution sociale generalisée
Est	: Einkommensteuer
ESTG	: Einkommensteuergesetz
ESTR	: Einkommensteuerrichtlinie
GG	: Grundgesetz
ggf.	: gegebenenfalls
i.d.S.	: in diesem Sinne
i.H.	: in Höhe
i.H.v.	: in Höhe von
IR	: impôt sur le revenu
i.S.d.	: im Sinne des
i.S.	: im Sinne
i.S.v.	: im Sinne von
i.V.m.	: in Verbindung mit
LFP	: Leistungsfähigkeitsprinzip
lit.	: Litera
mind.	: mindestens
Nr.	: Nummer
PACS	: pacte civil de solidarité
R.	: Richtlinie
R.z.	: Randziffer
S.	: Seite
vgl.	: vergleiche

## Symbolverzeichnis:

<b>B</b>	: Bemessungsgrundlage
<b>B<sub>D</sub>(B)</b>	: <b>B</b> nach Abzug von <b>FB(B)</b> und Division durch <b>D<sub>D</sub></b>
<b>B<sub>F</sub>(B)</b>	: <b>B</b> nach Division durch <b>D<sub>F</sub>(B)</b>
<b>D</b>	: Splittingdivisor
<b>D<sub>D</sub></b>	: Der Splittingdivisor in Deutschland
<b>D<sub>F</sub>(B)</b>	: Der Splittingdivisor in Frankreich

<b>D<sub>ehe</sub>(B)</b>	: Steuerschuld eines zusammenveranlagten Ehepaares ohne Kinder in Deutschland
<b>D<sub>eink</sub>(B)</b>	: Steuerschuld unter Anwendung der deutschen Regelungen der Familienbesteuerung
<b>D<sub>fam</sub>(B)</b>	: Kumulierte Steuerschuld aller Familienmitglieder unter Anwendung eines faktischen Familiensplittings in Deutschland
<b>D<sub>famΔ</sub>(B)</b>	: <b>D<sub>ind</sub>(B) - D<sub>fam</sub>(B)</b>
<b>D<sub>ind</sub>(B)</b>	: Steuerschuld eines einzelveranlagten Steuerpflichtigen ohne Kinder in Deutschland
<b>D<sub>kindΔ</sub>(B)</b>	: <b>D<sub>ehe</sub>(B) - D<sub>eink</sub>(B)</b>
<b>D<sub>split</sub>(B)</b>	: Steuerschuld unter Anwendung des Familiensplittings in Deutschland
<b>D<sub>splitΔ</sub>(B)</b>	: <b>D<sub>ind</sub>(B) - D<sub>split</sub>(B)</b>
<b>D<sub>splitkindΔ</sub>(B)</b>	: <b>D<sub>ehe</sub>(B) - D<sub>split</sub>(B)</b>
<b>D<sub>Δ</sub>(B)</b>	: <b>D<sub>ind</sub>(B) - D<sub>eink</sub>(B)</b>
<b>F<sub>ehe</sub>(B)</b>	: Steuerschuld eines zusammenveranlagten Ehepaares ohne Kinder in Frankreich
<b>F<sub>eink</sub>(B)</b>	: Steuerschuld unter Anwendung der französischen Regelungen der Familienbesteuerungen
<b>F<sub>ind</sub>(B)</b>	: Steuerschuld eines einzelveranlagten Steuerpflichtigen ohne Kinder in Frankreich
<b>F<sub>kindΔ</sub>(B)</b>	: <b>F<sub>ehe</sub>(B) - F<sub>eink</sub>(B)</b>
<b>F<sub>Δ</sub>(B)</b>	: <b>F<sub>ind</sub>(B) - F<sub>eink</sub>(B)</b>
<b>FB(B)</b>	: Freibeträge (Kinderfreibeträge, Alleinerziehendenentlastungsbetrag)
<b>T(B)</b>	: Einkommensteuertarif
<b>T<sub>D</sub>(B<sub>D</sub>)</b>	: deutscher Einkommensteuertarif
<b>T<sub>F</sub>(B<sub>F</sub>)</b>	: französischer Einkommensteuertarif
<b>X<sub>D</sub>(B)</b>	: Kindergeld
<b>X<sub>F</sub>(B)</b>	: Abzugsbetrag von der Steuerschuld bei Erreichen des maximal zulässigen Kindesbedingten Splittingeffektes in Frankreich

## Abbildungsverzeichnis:

Abbildung 1 zeigt für kinderlose zusammenveranlagte Ehegatten: A.) die Steuerbelastung $Deink(B)$ und $Feink(B)$ sowie B.) die Steuerentlastung $D\Delta(B)$ und $F\Delta(B)$ .....	48
Abbildung 2 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit einem Kind: A.) die Steuerbelastung $Deink(B)$ , $Feink(B)$ und $Dsplit(B)$ . B.) die Steuerentlastung $D\Delta(B)$ , $F\Delta(B)$ und $Dsplit\Delta(B)$ sowie C.) die kindesbedingte Steuerentlastung $Dkind\Delta(B)$ , $Fkind\Delta(B)$ und $Dsplitkind\Delta(B)$ .....	49
Abbildung 3 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit zwei Kindern: A.) die Steuerbelastung $Deink(B)$ , $Feink(B)$ und $Dsplit(B)$ . B.) die Steuerentlastung $D\Delta(B)$ , $F\Delta(B)$ und $Dsplit\Delta(B)$ sowie C.) die kindesbedingte Steuerentlastung $Dkind\Delta(B)$ , $Fkind\Delta(B)$ und $Dsplitkind\Delta(B)$ .....	50
Abbildung 4 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern: A.) die Steuerbelastung $Deink(B)$ , $Feink(B)$ und $Dsplit(B)$ . B.) die Steuerentlastung $D\Delta(B)$ , $F\Delta(B)$ und $Dsplit\Delta(B)$ sowie C.) die kindesbedingte Steuerentlastung $Dkind\Delta(B)$ , $Fkind\Delta(B)$ und $Dsplitkind\Delta(B)$ .....	51
Abbildung 5 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit vier Kindern: A.) die Steuerbelastung $Deink(B)$ , $Feink(B)$ und $Dsplit(B)$ . B.) die Steuerentlastung $D\Delta(B)$ , $F\Delta(B)$ und $Dsplit\Delta(B)$ sowie C.) die kindesbedingte Steuerentlastung $Dkind\Delta(B)$ , $Fkind\Delta(B)$ und $Dsplitkind\Delta(B)$ .....	52
Abbildung 6 zeigt für alleinerziehende Steuerpflichtige mit einem Kind: A.) die Steuerbelastung $Deink(B)$ , $Feink(B)$ und $Dsplit(B)$ sowie B.) die Steuerentlastung $D\Delta(B)$ , $F\Delta(B)$ und $Dsplit\Delta(B)$ .....	53
Abbildung 7 zeigt für alleinerziehende Steuerpflichtige mit drei Kindern: A.) die Steuerbelastung $Deink(B)$ , $Feink(B)$ und $Dsplit(B)$ sowie B.) die Steuerentlastung $D\Delta(B)$ , $F\Delta(B)$ und $Dsplit\Delta(B)$ .....	54
Abbildung 8 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern unter Anwendung eines faktischen Familiensplittings: A.) die Steuerbelastung $Dfam(B)$ , $Feink(B)$ und $Dsplit(B)$ sowie B.) die Steuerentlastung $Dfam\Delta(B)$ , $F\Delta(B)$ und $Dsplit\Delta(B)$ .....	55
Abbildung 9 zeigt für kinderlose zusammenveranlagte Ehegatten die Steuerbelastung $Deink(B)$ und $Feink(B)$ .....	81
Abbildung 10 zeigt für kinderlose zusammenveranlagte Ehegatten die Steuerentlastung $D\Delta(B)$ und $F\Delta(B)$ . .....	81
Abbildung 11 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit einem Kind die Steuerbelastung $Deink(B)$ , $Feink(B)$ und $Dsplit(B)$ .....	82
Abbildung 12 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit einem Kind die Steuerentlastung $D\Delta(B)$ , $F\Delta(B)$ und $Dsplit\Delta(B)$ . .....	82
Abbildung 13 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit einem Kind die kindesbedingte Steuerentlastung $Dkind\Delta(B)$ , $Fkind\Delta(B)$ und $Dsplitkind\Delta(B)$ . .....	83
Abbildung 14 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit zwei Kindern die Steuerbelastung $Deink(B)$ , $Feink(B)$ und $Dsplit(B)$ .....	83
Abbildung 15 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit zwei Kindern die Steuerentlastung $D\Delta(B)$ , $F\Delta(B)$ und $Dsplit\Delta(B)$ . .....	84
Abbildung 16 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit zwei Kindern die kindesbedingte Steuerentlastung $Dkind\Delta(B)$ , $Fkind\Delta(B)$ und $Dsplitkind\Delta(B)$ . .....	84
Abbildung 17 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern die Steuerbelastung $Deink(B)$ , $Feink(B)$ und $Dsplit(B)$ .....	85

Abbildung 18 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern die Steuerentlastung $D\Delta(B)$ , $F\Delta(B)$ und $Dsplit\Delta(B)$ . .....	85
Abbildung 19 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern die kindesbedingte Steuerentlastung $Dkind\Delta(B)$ , $Fkind\Delta(B)$ und $Dsplitkind\Delta(B)$ . .....	86
Abbildung 20 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit vier Kindern die Steuerbelastung $Deink(B)$ , $Feink(B)$ und $Dsplit(B)$ . .....	86
Abbildung 21 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit vier Kindern die Steuerentlastung $D\Delta(B)$ , $F\Delta(B)$ und $Dsplit\Delta(B)$ . .....	87
Abbildung 22 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit vier Kindern die kindesbedingte Steuerentlastung $Dkind\Delta(B)$ , $Fkind\Delta(B)$ und $Dsplitkind\Delta(B)$ . .....	87
Abbildung 23 zeigt für alleinerziehende Steuerpflichtige mit einem Kind die Steuerbelastung $Deink(B)$ , $Feink(B)$ und $Dsplit(B)$ . .....	88
Abbildung 24 zeigt für alleinerziehende Steuerpflichtige mit einem Kind die Steuerentlastung $D\Delta(B)$ , $F\Delta(B)$ und $Dsplit\Delta(B)$ . .....	88
Abbildung 25 zeigt für alleinerziehende Steuerpflichtige mit drei Kindern die Steuerbelastung $Deink(B)$ , $Feink(B)$ und $Dsplit(B)$ . .....	89
Abbildung 26 zeigt für alleinerziehende Steuerpflichtige mit drei Kindern die Steuerentlastung $D\Delta(B)$ , $F\Delta(B)$ und $Dsplit\Delta(B)$ . .....	89
Abbildung 27 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern unter Anwendung eines faktischen Familiensplittings die Steuerbelastung $Dfam(B)$ , $Feink(B)$ und $Dsplit(B)$ . .....	90
Abbildung 28 zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern unter Anwendung eines faktischen Familiensplittings die Steuerentlastung $Dfam\Delta(B)$ , $F\Delta(B)$ und $Dsplit\Delta(B)$ . .....	90

## Tabellenverzeichnis:

Tabelle 1 zeigt, für zusammenveranlagte deutsche Ehegatten, unter Anwendung der Günstigerprüfung, die Höhe des gewährten Kindergeldes XD(B) und der beiden Kinderfreibeträge FB(B) in Abhängigkeit der Kinderzahl und der Bemessungsgrundlage B. Die Werte bestimmen sich anhand der Berechnungen von Anhang 3 und beschreiben Beträge in €.....	78
Tabelle 2 zeigt, für alleinerziehende deutsche Steuerpflichtige, unter Anwendung der Günstigerprüfung, die Höhe des gewährten Kindergeldes XD(B) und der beiden Kinderfreibeträge FB(B) in Abhängigkeit der Kinderzahl und der Bemessungsgrundlage B. Die Werte bestimmen sich anhand der Berechnungen von Anhang 3 und beschreiben Beträge in €.....	78
Tabelle 3 zeigt XF(B) und DF(B) für zusammenveranlagte Ehegatten in Abhängigkeit der Kinderzahl und der Bemessungsgrundlage B .....	79
Tabelle 4 zeigt XF(B) und DF(B) für alleinerziehende Steuerpflichtige in Abhängigkeit der Kinderzahl und der Bemessungsgrundlage B .....	79
Tabelle 5 zeigt die Anteilszahl eines Haushaltes in Abhängigkeit der Kinderzahl und des Zivilstandes der Eltern. Die Angaben entstammen Art. 194 Abs.1 CGI .....	80
Tabelle 6 zeigt die Höhe des maximal zulässigen Kindesbedingten Splittingvorteil gemäß Art. 194 Abs.1 CGI in Abhängigkeit der Kinderzahl und die Bemessungsgrundlage B ab welcher eine Begrenzung vorgenommen wird. Die Werte bestimmen sich anhand der Berechnungen von Anhang 4 und beschreiben Beträge in €.....	80

## 1. Einleitung

Die Berücksichtigung von Familien im Einkommensteuerrecht zeichnet sich durch ein Spannungsverhältnis zwischen zwei unterschiedlichen Zielen aus. Zum einen dienen ehe- und kindesbezogene Rechtsnormen einer Ausrichtung der steuerlichen Lastenverteilung an den Grundsätzen des Leistungsfähigkeitsprinzips. Auf der anderen Seite kann das Steuerrecht als Instrument zur Realisierung wichtiger familienpolitischer Ziele, wie der Stimulierung der Geburtenzahlen, eingesetzt werden<sup>1</sup>.

Seit das berühmte Zitat Konrad Adenauers aus dem Jahr 1957 „Kinder haben die Leute immer“<sup>2</sup>, für Deutschland keine uneingeschränkte Gültigkeit mehr besitzt und die demographischen Probleme, die eine niedrige Geburtenrate langfristig mit sich führen, hinlänglich bekannt sind, hat sich die Forderung nach einer stärkeren familienpolitischen Zentrierung des Steuerrechts intensiviert.

Frankreich gilt in diesem Zusammenhang als Beispiel einer gelungenen Bevölkerungspolitik, da die französische Fertilitätsrate deutlich über der deutschen liegt und auch Akademiker seltener kinderlos bleiben als in der Bundesrepublik<sup>3</sup>.

Besonders das französische Familiensplitting, das bei der einkommenssteuerlichen Berücksichtigung von Familien Anwendung findet, wird häufig als wirkungsvolle Antriebsfeder zur Erhöhung der Geburtenziffern zitiert. In diesem Zusammenhang besteht die Erwartung, dass eine Übertragung des französischen Familiensplittings auf Deutschland ebenfalls zu einer stärkeren Entlastung von Familien mit Kindern und einem Anstieg der Geburtenrate führen könnte<sup>4</sup>.

Um eine Überprüfung dieser These zu ermöglichen, behandelt die vorliegende Arbeit die Fragestellung, auf welche Weise Familien im deutschen Einkommensteuergesetz (EStG) und im französischen *code général des impôts* (CGI) Berücksichtigung finden und zu welcher Steuerentlastung die jeweiligen Regelungen führen. Dies soll eine Einschätzung der Auswirkungen erlauben, die

---

<sup>1</sup> Vgl. BERGS et al. (2006), S. 639.

<sup>2</sup> Vgl. OEPEN (2003), S.33.

<sup>3</sup> Vgl. WROHLICH/DELL/BACLET (2005), S. 479.

<sup>4</sup> Vgl. SINN(2003) S. 27.



eine Übertragung des französischen Familiensplittings auf Deutschland, bezüglich der Einkommensteuerbelastung unterschiedlicher Familienkonstellationen, hätte.

Zwei unterschiedliche Methoden bieten sich hinsichtlich der dargestellten Untersuchungsziele an. Dies sind zum einen der systematische Steuerrechtsnormenvergleich und zum anderen der auf diesem aufbauende Modellvergleich.

Der Steuerrechtsnormenvergleich beinhaltet die systematische Erfassung der die Familienbesteuerung in beiden Ländern betreffenden gesetzlichen Vorschriften. Damit ermöglicht er zwar keine direkte Quantifizierung der Steuerbelastung, ist jedoch notwendige Voraussetzung für einen anschließenden Modellvergleich. Zudem erlaubt er eine qualitative Bewertung der Wirkungsweise spezifischer Normen, die im Zuge von Modellrechnungen nicht berücksichtigt werden können. Mit Hilfe des Steuerrechtsnormenvergleichs erfolgt im ersten Teil der Arbeit eine Erfassung der familiensteuerlichen Gemeinsamkeiten und Unterschiede beider Länder. Im Rahmen einer anschließenden vergleichenden Analyse sollen die dargestellten Steuernormen daraufhin untersucht werden ob sie den Anforderungen einer leistungsgerechten Besteuerung gerecht werden, oder vorrangig als Ausdruck eines bestimmten familienpolitischen Ziels zu betrachten sind.

Die im zweiten Teil zur Anwendung kommende Methode des Modell- oder Typenvergleichs nimmt eine quantitative Untersuchung der steuerlichen Belastung von Familien in beiden Ländern anhand typischer Fallgestaltung vor. Die große Zahl der Sonder- und Spezialvorschriften im Umfeld der Familienbesteuerung macht bei der quantitativen Untersuchung beider Steuersysteme eine Beschränkung auf wesentliche Determinanten unter Einbeziehung vereinfachender Prämissen unumgänglich.

Die Vorliegende Arbeit berücksichtigt sowohl die Änderungen des EStG durch das Jahresteuergesetz 2009 und das Familienleistungsgesetz, als auch die Anpassung des französischen Steuertarifs und der Splittinghöchstbeträge durch die *loi de finances 2009* vom 27.08.2008.

## 2. Der Steuerrechtsnormenvergleich

### 2.1. Die steuerliche Berücksichtigung von Ehegatten im EStG

#### 2.1.1. Die Zusammenveranlagung

Ehepaare in Deutschland, die nicht getrennt leben und gemäß § 1 Abs.1 oder Abs.2 oder § 1a EStG unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, können bei der Einkommensteuerermittlung zwischen der getrennten Veranlagung<sup>5</sup>, der Zusammenveranlagung<sup>6</sup> und, für das Jahr der Eheschließung, der besonderen Veranlagung<sup>7</sup> wählen. Nach dem deutschen EStG ist die gemeinsame Veranlagung ausschließlich für Ehegatten möglich. Eheähnlichen Lebensgemeinschaften, wie der eingetragenen Lebenspartnerschaft, wird dieses Recht nicht gewährt<sup>8</sup>.

Ein Zurückgreifen auf die Einzelveranlagung des § 25 EStG ist bei Verwirklichung der Tatbestandsmerkmale des § 26 EStG für Ehegatten nicht mehr möglich, da sie den Sondervorschriften der Ehegattenbesteuerung unterliegen. Um die Voraussetzungen für die gemeinsame Veranlagung zu erfüllen, müssen die einleitend beschriebenen Tatbestände zu einem Zeitpunkt des Veranlagungsjahres gleichzeitig vorliegen<sup>9</sup>. Dies ermöglicht eine Zusammenveranlagung bereits für das Jahr der Eheschließung und noch im Jahr einer möglichen Auflösung der Ehe. Das Gnadensplitting gemäß § 32a Abs.6 Nr.1 EStG dehnt bei einem verwitweten Steuerpflichtigen den Anwendungsbereich des Splittingverfahrens auf den Veranlagungszeitraum aus, der dem Jahr des Todes des Ehegatten folgt<sup>10</sup>.

Für den Vorgang der Einkünftermittlung selbst trifft § 26b EStG keine Regelung. Auch Ehegatten sind unabhängig voneinander steuerpflichtig und ihre Einkünfte müssen, wie bei Dritten, getrennt festgestellt werden. Ernsthaft vereinbarte und durchgeführte Verträge zwischen Ehegatten, die dem Fremdvergleich standhalten, finden dabei allerdings steuerliche Berücksichtigung<sup>11</sup>. Bei der Einkünftermittlung zu berücksichtigende Frei- und Pauschbeträge, wie der

---

<sup>5</sup> Vgl. § 26a EStG.

<sup>6</sup> Vgl. §§ 26b, 32a Abs.5 EStG.

<sup>7</sup> Vgl. § 26c EStG.

<sup>8</sup> Vgl. SCHMIDT/DRENSECK (2008), S.1947.

<sup>9</sup> Vgl. SCHMIDT/DRENSECK (2008), S.1898.

<sup>10</sup> Vgl. TIPKE/LANG (2008), S.378.

<sup>11</sup> Vgl. SCHMIDT/DRENSECK (2008), S.1908.

Werbungskostenpauschbetrag nach § 9a Abs.1 EStG, kommen nur bei dem Ehegatten zur Anwendung, der die entsprechenden Einkünfte erzielt hat<sup>12</sup>. Eine Ausnahme davon bildet der Freibetrag für Land- und Forstwirte i.H.v. 670 €, der sich bei zusammenveranlagten Ehegatten verdoppelt, auch wenn nur ein Partner Einkommen aus dieser Einkunftsart bezieht. Auch die mit diesem Freibetrag verbundene Schädlichkeitsgrenze erhöht sich bei zusammenveranlagten Ehegatten auf 61.400 €<sup>13</sup>. Daneben wird ebenfalls der Sparer-Pauschbetrag bei der gemeinsamen Veranlagung verdoppelt, unabhängig von den individuellen Einkünften der Ehepartner<sup>14</sup>.

Für jeden Ehegatten errechnet sich zunächst eine eigene Summe der Einkünfte, die dann zu einer gemeinsamen Summe der Einkünfte addiert wird<sup>15</sup>. Dadurch erlaubt § 26b EStG einen Ausgleich von positiven und negativen Einkünften der Ehepartner untereinander.

Die Ehegatten werden nach Zusammenrechnung ihrer Einkünfte gemeinsam als ein Steuerpflichtiger behandelt<sup>16</sup>. Dies bezieht sich allerdings ausschließlich auf die Technik der weiteren Ermittlung der Einkommensbemessungsgrundlage und betrifft nicht die persönliche Steuerpflicht<sup>17</sup>. Die gemeinsame Behandlung als ein Steuerpflichtiger hat zur Folge, dass nur ein Gesamtbetrag der Einkünfte (§2 Abs.3 EStG), ein Einkommen (§ 2 Abs.4 EStG) und nur ein zu versteuerndes Einkommen (§ 2 Abs.5 EStG), gemäß dem Grundsatz der Einheit des Einkommens der Ehegatten, gebildet wird<sup>18</sup>. Die Grenzen für einen möglichen Verlustvor- oder Rücktrag nach § 10d Abs.1,2 EStG verdoppeln sich für Ehegatten.

Hinsichtlich ihrer Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen bilden die beiden Ehegatten eine Veranlagungsgemeinschaft, so dass diese vom gemeinsamen Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden, unabhängig davon, wer die Aufwendungen wirtschaftlich getragen hat<sup>19</sup>.

---

<sup>12</sup> Vgl. THIEDE (1999), S.59.

<sup>13</sup> Vgl. § 13 Abs.3 S.3 EStG.

<sup>14</sup> Vgl. § 20 Abs.9 EStG.

<sup>15</sup> Vgl. KIRCHHOF/BECKERATH (2007), S.1242.

<sup>16</sup> Vgl. § 26b EStG.

<sup>17</sup> Vgl. LANG (1988), S. 624.

<sup>18</sup> Vgl. SCHMIDT/DRENSECK (2008), S. 1909.

<sup>19</sup> Vgl. THIEDE (1999), S.59.

Bei der Zusammenveranlagung werden die Höchstbeträge für Vorsorgeaufwendungen i.H.v. 20.000 €<sup>20</sup> und die Vorsorgepauschale<sup>21</sup> generell verdoppelt, unabhängig von den individuellen Einkünften der Ehepartner. Auch der Höchstbetrag für Mitgliedsbeiträge und Spenden an politische Parteien und Wählervereinigungen findet bei der Zusammenveranlagung in doppelter Höhe Berücksichtigung<sup>22</sup>. Dies ist besonders in jenen Fällen für zusammenveranlagte Steuerpflichtige vorteilhaft, in denen nur einer der Partner die Tatbestände des jeweiligen Sonderausgabenabzuges erfüllt oder einer der Ehegatten die zulässigen Höchstbeträge nicht voll ausschöpfen kann, während die berücksichtigungsfähigen Ausgaben des anderen Ehegatten über den zulässigen Höchstwerten liegen. Für die Fälle, in denen beide Ehegatten nahezu identische Einkommen beziehen, können die Entlastungswirkungen durch die höheren Abzugsbeträge bedeutender sein als der Ehegattensplittingeffekt. Die Regelungen bezüglich des Altersentlastungsbetrages<sup>23</sup> finden dagegen auch bei Zusammenveranlagung bei jedem Ehegatten gesonderte Anwendung, da dieser auf die Verhältnisse beim einzelnen Steuerpflichtigen abstellt<sup>24</sup>.

Ehegatten die nach §§ 26, 26b EStG zusammenveranlagt werden, unterliegen dem in § 32a Abs.5 S.1 EStG geregelten Splittingverfahren. Nach diesem wird zunächst das gemeinsame zu versteuernde Einkommen der Ehegatten halbiert und auf den sich daraus ergebenden Betrag der Einkommensteuergrundtarif angewandt. Das Zweifache des so errechneten Steuerbetrags stellt die tarifliche Einkommensteuer der Ehegatten dar. Der Vorteil des Splittingverfahrens besteht insbesondere in der Berücksichtigung von zwei Grundfreibeträgen, auch wenn nur einer der Ehepartner steuerpflichtige Einkünfte bezieht<sup>25</sup> und der Minderung der Progression<sup>26</sup>.

### **2.1.2. Die getrennte Veranlagung**

Zur Vermeidung einer Benachteiligung von Ehegatten durch die gemeinsame Veranlagung besteht wahlweise auch die Möglichkeit, getrennt veranlagt zu

---

<sup>20</sup> Vgl. § 10 Abs.3 EStG.

<sup>21</sup> Vgl. § 10c Abs.4 EStG.

<sup>22</sup> Vgl. §§ 10b Abs.2, § 34g EStG.

<sup>23</sup> Vgl. § 24a S.4 EStG.

<sup>24</sup> Vgl. SCHMIDT/DRENSECK (2008), S.1908.

<sup>25</sup> Vgl. STEINER/WROHLICH (2006), S.441.

<sup>26</sup> Vgl. WELLISCH/BAUMANN (2000), S. 49.

werden<sup>27</sup>. Bezieht ein Ehegatte überwiegend steuerfreie, aber dem Progressionsvorbehalt<sup>28</sup> unterworfen Einkünfte, führt die Zusammenveranlagung unter Umständen dazu, dass die Einkünfte des anderen Ehegatten mit einem höheren Steuersatz belastet werden<sup>29</sup>. Dadurch ist eine Steuer Mehrbelastung möglich, die dadurch vermieden werden kann, dass die beiden Ehegatten die Option der getrennten Veranlagung wählen<sup>30</sup>.

Darüber hinaus kann die getrennte Veranlagung vorteilhaft sein, wenn einer der Ehegatten neben laufenden noch außergewöhnliche Einkünfte i.S.d. § 34 Abs.2 EStG bezieht, die nicht nach § 34 Abs.3 EStG besteuert werden. Dies erklärt sich daraus, dass der Grundfreibetrag und der Vorteil niedriger Progression bei Einzelveranlagung, durch die Differenzverfünffachung stärker ausgenutzt werden können. Des Weiteren kann die getrennte Veranlagung in Betracht gezogen werden, wenn ein Ehegatte einen Verlustabzug nach § 10d EStG allein in Anspruch nehmen möchte. Zwar entfällt dadurch die Möglichkeit eines Ausgleichs mit etwaigen positiven Einkünften des anderen Ehegatten um dessen Progressionsbelastung zu mindern, andererseits wird aber auch eine mögliche Entwertung von Sonderausgaben, tariflichen Freibeträgen und außergewöhnliche Belastungen verhindert<sup>31</sup>.

Frei- und Pauschbeträge sind bei der getrennten Veranlagung nur bei dem Ehegatten zu berücksichtigen, der die entsprechenden Einkünfte, im Zuge derer sie gewährt werden, bezogen hat. Eine Übertragung bestimmter nicht genutzter Frei- und Pauschbeträge, wie bei der gemeinsamen Veranlagung in manchen Fällen möglich, scheidet bei der getrennten Veranlagung aus. Außergewöhnliche Belastungen nach § 33-33b EStG werden je zur Hälfte beiden Steuerpflichtigen gewährt<sup>32</sup>. Die Ehegatten können jedoch abweichend vom Halbteilungsgrundsatz gemeinsam auch eine andere Aufteilung beantragen<sup>33</sup>. Die nach § 33b Abs.5 EStG übertragbaren Behinderten- oder Hinterbliebenenpauschbeträge stehen den Ehegatten nur gemeinsam zu und werden ebenfalls je hälftig gewährt<sup>34</sup>.

---

<sup>27</sup> Vgl. §§ 26, 26a EStG.

<sup>28</sup> Vgl. § 32b EStG.

<sup>29</sup> Vgl. SCHMIDT/DRENSECK (2008), S.1954.

<sup>30</sup> Vgl. THIEDE (1999), S.61.

<sup>31</sup> Vgl. KIRCHHOF/BECKERATH (2007), S.1240.

<sup>32</sup> Vgl. SCHMIDT/DRENSECK (2008), S.1906.

<sup>33</sup> Vgl. § 26a Abs.2 S.1 EStG.

<sup>34</sup> Vgl. § 26a Abs.2 S.2 EStG.

Bei geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten kann der unterhaltspflichtige Ehegatte Zahlungen bis zu einer Höhe von 13.805 € als Sonderausgaben in Abzug bringen. Dies erfordert allerdings die Zustimmung des Unterhaltempfängers, da dieser im Gegenzug, im Sinne eines Realsplittings, die empfangenen Leistungen als sonstige Einkünfte nach § 22 Nr.1a EStG zu versteuern hat. Partnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft steht ebenfalls das Recht zu, gegenseitig geleistete Unterhaltszahlungen als außergewöhnliche Belastungen gemäß den Bestimmungen des § 33a Abs.1 S.1 EStG bis zu einer Höhe von 7.680 € steuerlich zu berücksichtigen<sup>35</sup>.

## **2.2. Die steuerliche Berücksichtigung von Kindern im EStG.**

### **2.2.1. Der Familienleistungsausgleich**

Der Familienleistungsausgleich nach § 32 EStG sieht für Eltern die Freistellung eines Einkommensbetrages in Höhe des Existenzminimums ihrer Kinder i.S.d. § 32 Abs.1 EStG entweder durch kindesbezogene Freibeträge oder das Kindergeld vor. Die jährlich gewährten Freibeträge gemäß § 32 Abs.6 EStG setzen sich seit dem 01.01.2009 aus einem Kinderfreibetrag i.H.v. 1.932 € für das sächliche Existenzminimum<sup>36</sup> und einem Freibetrag von 1.080 € für den Betreuungs-, Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf (Bedarfsfreibetrag) des Kindes zusammen. Das Kindergeld wird im Interesse einer gleichen Berücksichtigung aller Kinder einkommensunabhängig jedem Kind gleicher Ordnungszahl, in Höhe eines gleichen Entlastungsbetrages gewährt. Es beträgt seit dem 01.01 2009, pro Kind 164 € monatlich für die ersten beiden Kinder, für das dritte 170 € und ab dem vierten Kind 195 €<sup>37</sup>. Bei der Bestimmung des Kindergeldes wird zwischen „Zahlkindern“ und „Zählkindern“ unterschieden<sup>38</sup>. Zahlkinder begründen einen eigenen Kindergeldanspruch, während Zählkinder lediglich bei der Zuordnung der Ordnungszahl der jüngeren Kinder eines Berechtigten, Berücksichtigung finden. Dadurch kann sich das Kindergeld für Kinder aus einer zweiten Ehe durch Mitzählen der Kinder aus erster Ehe erhöhen, auch wenn die Kinder beim anderen

---

<sup>35</sup> Vgl. TIPKE/LANG (2008), S.391.

<sup>36</sup> Der Kinderfreibetrag wird seit 1995 anhand des zwei jährlichen Existenzminimumbericht der Bundesregierung fortgeschrieben.

<sup>37</sup> Vgl. § 66 Abs.1 EStG.

<sup>38</sup> Vgl. SCHMIDT/DRENSECK (2008), S.2444.

Elternteil leben. Als Voraussetzung muss allerdings eine Unterhaltspflicht bestehen<sup>39</sup>.

Kindergeld oder beide Freibeträge werden im Zuge des Optionsmodells alternativ gewährt<sup>40</sup>. Dabei prüft das Finanzamt, ob die Steuerersparnis, die durch die Gewährung der Freibeträge entsteht, höher ist als der Anspruch auf Kindergeld<sup>41</sup>.

Ein Wahlrecht für Steuerpflichtige zwischen den Freibeträgen und dem Kindergeld besteht nicht. Die Vergleichsrechnung ist jeweils für jedes zu berücksichtigende Kind gesondert durchzuführen. Sie erfolgt nach der altersmäßigen Reihenfolge der Kinder, beginnend mit dem ältesten. Fällt für ein Kind die Berücksichtigung der Freibeträge günstiger aus, sind diese für die Günstigerprüfung der jüngeren Kinder von der Bemessungsgrundlage abzuziehen<sup>42</sup>. Der Kinder- und der Bedarfsfreibetrag sind daher nur dann vom Einkommen in Abzug zu bringen, wenn das Kindergeld die mit den beiden Kinderfreibeträgen einhergehende Einkommensteuerminderung nicht abdeckt<sup>43</sup>. In diesem Fall werden die Freibeträge bei der Steuerberechnung abgezogen und das im Veranlagungsjahr ausgezahlte Kindergeld zu der zu zahlenden ESt. hinzugerechnet<sup>44</sup>. Für die Ermittlung der Zuschlagsteuern werden in jedem Fall fiktiv der Kinderfreibetrag und der Bedarfsfreibetrag berücksichtigt<sup>45</sup>.

Findet gemäß der Günstigkeitsprüfung das Kindergeld Berücksichtigung, dient jener Teil, welcher zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums des Kindes nicht erforderlich ist, der Förderung der Familie<sup>46</sup>. Mit steigendem Einkommen kommt es, vor diesem Hintergrund, zu einer schrittweisen Rückführung der sozialpolitischen Komponente des Kindergeldes<sup>47</sup>. Aufgrund der Progression des Einkommensteuertarifs und der mit steigendem Einkommen anwachsenden Entlastungswirkung durch die beiden Freibeträge, werden einkommensschwächere Familien durch das Kindergeld besser gestellt, während für einkommensstärkere Familien der Abzug des Kinder- und Bedarfsfreibetrages vorteilhaft ist<sup>48</sup>. Der duale Familienlastenausgleich kann daher als ein

---

<sup>39</sup> Vgl. HENMAN (2002), S.45.

<sup>40</sup> Vgl. SCHULEMANN (2007), S.7.

<sup>41</sup> Vgl. R 31 Abs.1 EStR.

<sup>42</sup> Vgl. SCHMIDT/DRENSECK (2008), S.1918.

<sup>43</sup> Vgl. HINNEBURG (2003), S.42.

<sup>44</sup> Vgl. § 31 S.4 EStG und § 2 Abs.6 S.3.

<sup>45</sup> Vgl. § 2 Abs.5 S.2 EStG.

<sup>46</sup> Vgl. § 31 S.2 EStG.

<sup>47</sup> Vgl. SCHULEMANN (2007), S.9.

<sup>48</sup> Vgl. WELLISCH/BAUMANN (2000), S.54.

Spannungsverhältnis zwischen einer Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip einerseits und einem sozialen Ausgleich für einkommensschwächere Familien andererseits gesehen werden<sup>49</sup>.

Für ihre gemeinsamen Kinder wird bei zusammenveranlagten Ehegatten, der doppelte Kinder- und Bedarfsfreibetrag von zusammen 6.024 € vom gemeinsamen Einkommen abgezogen<sup>50</sup>. Eine Berücksichtigung der verdoppelten Freibeträge ist auch bei alleinerziehenden Elternteilen möglich, wenn der andere Elternteil verstorben ist, nicht festgestellt werden kann oder im Ausland wohnt und dadurch nicht unbeschränkt steuerpflichtig ist<sup>51</sup>.

Bei zusammenveranlagten Ehegatten mit einem Kind sind die beiden Freibeträge ab einem Einkommen von 66.400 € günstiger. Die entsprechende Einkommensschwelle liegt für das zweite, dritte bzw. vierte Kind bei 72.424 € 83.676 € bzw. 111.464 €<sup>52</sup>.

Bei getrennt veranlagten Eltern, stehen jedem Elternteil grundsätzlich die beiden einfachen Freibeträge i.H.v. zusammen 3.012 € pro Kind zu. Kommt jedoch ein Elternteil seiner Unterhaltspflicht gegenüber einem Kind nicht im Wesentlichen nach, ist eine Übertragung des Kinderfreibetrages auf den anderen Elternteil möglich. Ist ein minderjähriges Kind nur in der Wohnung eines Elternteils gemeldet, kann eine Übertragung des Bedarfsfreibetrags auf diesen beantragt werden<sup>53</sup>.

Bei getrennt veranlagten Steuerpflichtigen bezieht nur der Steuerpflichtige, der mit dem Kind zusammenlebt, das Kindergeld in seiner vollen Höhe<sup>54</sup>. Dem anderen Elternteil wird eine Anrechnung des hälftigen Kindergeldes auf seine Unterhaltsverpflichtungen gewährt.

Die Günstigerprüfung bei nicht zusammenveranlagten Eltern hat für jeden Elternteil mit dem einfachen Kinder- und Bedarfsfreibetrag sowie dem hälftigen Kindergeld gesondert zu erfolgen, unabhängig davon, wer das Kindergeld tatsächlich bezieht. Wird der Kinderfreibetrag eines Elternteils nach § 32 Abs.6 S.6 EStG auf den anderen übertragen, ist bei Letztgenanntem zum Zwecke der Günstigerprüfung das gesamte Kindergeld anzusetzen. Findet dagegen eine

---

<sup>49</sup> Vgl. ALTHAMMER (2000), S.39.

<sup>50</sup> Vgl. § 32 Abs.6 S. 2 EStG.

<sup>51</sup> Vgl. § 32 Abs.6 S. 3-4 EStG.

<sup>52</sup> Berechnung siehe Anhang 3.

<sup>53</sup> Vgl. § 32 Abs.6 S. 6 EStG.

<sup>54</sup> Vgl. § 64 Abs.1-2 EStG.



Übertragung des Bedarfsfreibetrages statt, wird bei der Vergleichsrechnung weiterhin nur das halbe Kindergeld berücksichtigt<sup>55</sup>.

Profitiert ein alleinerziehender Elternteil nicht von einer Verdopplung der Freibeträge nach § 32 Abs.6 S.3 EStG und findet die Günstigerprüfung mit dem Regelfall des halben Kindergeldes statt, dann fällt, unter Einbeziehung des Entlastungsbetrages für Alleinerziehende, ab einem Einkommen von 34.508 € beim ersten Kind oder 37.520 €, 43.146 € und 57.040 € bei zwei, drei oder vier Kindern die Entlastungswirkung durch die beiden Freibeträge höher aus als durch das Kindergeld<sup>56</sup>.

Die Berücksichtigung von Kindern erfolgt gemäß § 32 Abs.6 S.5 EStG monatsweise, so dass sich für jeden Monat in dem die Voraussetzungen des § 32 Abs.6 S.1-4 EStG nicht vorliegen, die gewährten Freibeträge um 1/12 mindern und ein Anspruch auf Kindergeld nicht besteht<sup>57</sup>.

Grundsätzlich sind Kinder bis zum Beginn ihres 18. Lebensjahres berücksichtigungsfähig<sup>58</sup>. Darüber hinaus ist eine Berücksichtigung bis zum 21. bzw. 25. Lebensjahr möglich, wenn das Kind weitere Tatbestände, wie das Absolvieren einer Berufsausbildung, erfüllt<sup>59</sup>. Kinder mit Behinderung werden lebenslang berücksichtigt<sup>60</sup>.

Erzielen nicht behinderte volljährige Kinder eigene Einkünfte die über die in § 32 Abs.4 S.2 EStG normierte Schädlichkeitsgrenze von 7.680 € hinausgehen, entfallen Freibeträge oder Kindergeld i.S. einer „Fallbeilregelung“ vollständig. Zur Bestimmung des schädlichen Höchstbetrages sind die Nettobeträge der Einkünfte und Bezüge des Kindes heranzuziehen. Die für besondere Ausbildungszwecke bestimmten Bezüge und verwendeten Einkünfte werden bei der Ermittlung des Einkommens allerdings nicht berücksichtigt<sup>61</sup>.

Besteht für ein Kind kein Anspruch auf Kindergeld oder die beiden Freibeträge, dürfen Steuerpflichtige, soweit mit dem Kind in gerader Linie ein Verwandtschaftsverhältnis besteht und sie daher gemäß § 1589 BGB unterhaltspflichtig sind<sup>62</sup>, Leistungen von bis zu 7.680 € nach § 33a Abs.1 EStG

---

<sup>55</sup> Vgl. SCHMIDT/DRENSECK (2008), S.1919.

<sup>56</sup> Berechnung siehe Anhang 3.

<sup>57</sup> Vgl. DÖRNER (2008), S. 84.

<sup>58</sup> § 32 Abs.3 EStG.

<sup>59</sup> § 32 Abs.4 Nr.2a EStG.

<sup>60</sup> § 32 Abs.4 – 5 EStG.

<sup>61</sup> Vgl. KIRCHHOF/BECKERATH (2007), S.1259f.

<sup>62</sup> Vgl. SCHMIDT/DRENSECK (2008), S.2006.

als außergewöhnliche Belastungen geltend machen, soweit das Kind unterstützungsbedürftig ist. Dies setzt voraus, dass das unterstützte Kind über ein unzureichendes eigenes Einkommen und nur ein geringes Vermögen verfügt<sup>63</sup>. Der abzugsfähige Betrag ermäßigt sich dabei um die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes, soweit diese den Betrag von 624 € übersteigen<sup>64</sup>. Neben dem Überschreiten des zulässigen Höchstalters oder der zulässigen Einkommensgrenze des Kindes, erlischt auch mit dessen Eheschließung der Anspruch auf Kindergeld oder die beiden Freibeträge. Vom Zeitpunkt des Bestehens einer Ehe an ist der Ehegatte, anstelle der Eltern, vorrangig unterhaltspflichtig.

Da die Einkommensteuerpflicht natürlicher Personen in Deutschland grundsätzlich mit der Geburt beginnt, haben auch Kinder, unabhängig von ihren Eltern, ihre Einkünfte eigenständig zu veranlagern<sup>65</sup>.

Alleinstehende Steuerpflichtige, zu deren Haushalt mindestens ein Kind gehört, für das sie Anspruch auf Kindergeld haben, können den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende i.H.v. 1.308 € im Kalenderjahr von ihrer Summe der Einkünfte abziehen. Der Entlastungsbetrag wird dabei pro Monat mit einem Betrag von 109 € gewährt und entfällt für die Zeiträume, in denen die notwendigen Voraussetzungen nicht vorliegen<sup>66</sup>.

### **2.2.2. Die Berücksichtigung kindesbedingter Ausgaben**

Über das Kindergeld, die beiden Kinderfreibeträge und den Alleinerziehendenentlastungsbetrag hinaus erlaubt das EStG bestimmte kindesbedingte Ausgaben, die an Tatbestände anknüpfen, die über das Vorliegen eines Kindschaftsverhältnisses hinausgehen, steuermindernd geltend zu machen. Als Sonderausgaben sind 30% des aufgewendeten Schulgeldes eines Kindes, für das Anspruch auf Kindergeld oder die beiden Kinderfreibeträge besteht, vom Gesamtbetrag der Einkünfte abziehbar. Der maximal zulässige Abzugsbetrag ist dabei allerdings auf einen Betrag von 3.000 € begrenzt<sup>67</sup>.

Des Weiteren kann der Steuerpflichtige für volljährige Kinder, die sich in Ausbildung befinden und auswärtig untergebracht sind, zum Zwecke der

---

<sup>63</sup> Nach R. 33a 1 Abs.2 S.2 EStR. ist ein Vermögen bis 15.500 € unschädlich

<sup>64</sup> Vgl. § 33a Abs.1 S.4 EStG.

<sup>65</sup> Vgl. HAASE/DILLER (2007), S.61.

<sup>66</sup> Vgl. §§ 24b Abs.1 S.1 i.V.m. 2 Abs.3 EStG.

<sup>67</sup> Vgl. § 10 Abs.1 Nr. 9 EStG.

Abgeltung des Sonderbedarfs den diese Wohnsituation mit sich führt, einen Ausbildungsfreibetrag i.H.v. 924 € jährlich als außergewöhnliche Belastung geltend machen. Dieser Freibetrag vermindert sich allerdings um die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes, soweit diese 1.848 € übersteigen und nicht als Ausbildungshilfe bezogen wurden<sup>68</sup>.

Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen für die Betreuung seiner Kinder entstehen, finden ebenfalls steuerliche Berücksichtigung. Zu diesem Zwecke ist zwischen erwerbsbedingten und nicht erwerbsbedingten Betreuungskosten zu unterscheiden. Erwerbsbedingte Betreuungskosten stehen in direktem Zusammenhang mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit und können wie Betriebsausgaben bei der Einkunftsermittlung abgezogen werden. Leben beide Elternteile des betreuten Kindes zusammen, findet eine Berücksichtigung nur statt, wenn beide Elternteile erwerbstätig sind<sup>69</sup>. Bezieht der Steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit findet der in § 9c Abs.1 EStG normierte Abzugsbetrag wie Werbungskosten Berücksichtigung. Die Gewährung erfolgt dabei parallel zum Arbeitnehmer-Pauschbetrag<sup>70</sup>.

Bei getrennt veranlagten Eltern ist der Abzugsbetrag demjenigen Steuerpflichtigen zu gewähren, der die Aufwendungen wirtschaftlich trägt. Werden sie gemeinsam getragen, erfolgt der Abzug je zur Hälfte oder nach gewählter Aufteilung der Eltern.

Nicht erwerbsbedingte Betreuungskosten können als Sonderausgaben geltend gemacht werden, wenn sich der Steuerpflichtige in Ausbildung befindet, behindert ist oder an einer Krankheit leidet. Bei zusammenveranlagten Eltern müssen diese Voraussetzungen für beide Partner zutreffen oder auf einen von ihnen, wenn der andere Ehegatte erwerbstätig ist. Hat ein Kind das dritte, aber noch nicht das sechste Lebensjahr vollendet, ist eine Berücksichtigung der Betreuungskosten als Sonderausgaben auch dann möglich, wenn weder die Voraussetzungen des § 9c Abs.1 noch des Abs.2 S.1 EStG erfüllt sind<sup>71</sup>. Sowohl bei erwerbsbedingten als auch bei nicht erwerbsbedingten Betreuungskosten beläuft sich die Höhe des abzugsfähigen Betrages auf 2/3 der Aufwendungen für die entsprechenden

---

<sup>68</sup> Vgl. § 33a Abs.2 EStG.

<sup>69</sup> Vgl. § 9c Abs.1 EStG.

<sup>70</sup> Vgl. § 9a S.1 Nr.1 lit.a EStG.

<sup>71</sup> Vgl. § 9c Abs.2 EStG.

Betreuungsdienstleistungen bis zu einem Maximum von 4.000 € pro Kind. Kinder werden bis zur Vollendung des 14. Lebensjahres oder, im Falle einer Behinderung, lebenslang berücksichtigt.

Erfüllen Eltern nicht die Voraussetzungen eines Kinderbetreuungskostenabzuges, können diese, im Falle einer Betreuung des Kindes im eigenen Haus, als haushaltsnahe Dienstleistungen in Abzug gebracht werden. Vorrangig ist jedoch der Ansatz als Kinderbetreuungskosten nach § 9a Abs. 1-2 oder § 9a S.1 Nr.1 lit.a EStG<sup>72</sup>. Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse sind zu 20 %, bis zu einem Höchstwert von 4.000 €, von der tariflichen Einkommensteuer abzuziehen<sup>73</sup>. Der persönliche Grenzsteuersatz des Steuerpflichtigen hat daher auf die absolute Höhe der gewährten Entlastung keinen Einfluss, solange die tarifliche Einkommensteuer oberhalb des zulässigen Abzugbetrages liegt.

Steht einem Kind der Behindertenpauschbetrag nach § 33b Abs.3 EStG i.H.v. bis zu 3.700 € zu und wird von diesem nicht in Anspruch genommen, kann er auf Antrag auf einen Steuerpflichtigen übertragen werden, der für das Kind Anspruch auf die beiden Kinderfreibeträge oder das Kindergeld hat<sup>74</sup>.

Neben der steuerlichen Berücksichtigung der geschilderten, kindesbezogenen Aufwendungen hat die Anzahl der Kinder außerdem einen Einfluss auf die Höhe der zumutbaren Belastung<sup>75</sup>.

### **2.2.3. Das faktische Familiensplitting**

Eine bei der Analyse der deutschen Familienbesteuerung häufig unberücksichtigte Steuergestaltungsmaßnahme ist das Herbeiführen eines faktischen Familiensplittings durch die Übertragung von Einkommen der Eltern auf ihre Kinder. Voraussetzung für einen solchen Einkommenstransfer ist, dass die zu diesem Zweck geschlossenen Verträge zivilrechtlich wirksam sind und auch tatsächlich durchgeführt werden<sup>76</sup>. Führen die Verträge zwischen Eltern und Kindern auch Verpflichtungen mit sich, müssen sie vormundschaftsgerichtlich genehmigt werden<sup>77</sup>.

Ein mögliches Instrument zum Erreichen eines faktischen Familiensplittings ist die Gründung einer Familiengesellschaft in der nahe Angehörige, insbesondere

---

<sup>72</sup> Vgl. § 35a Abs.5 EStG

<sup>73</sup> Vgl. § 35a Abs.2 EStG

<sup>74</sup> Vgl. § 33b Abs.5 EStG.

<sup>75</sup> Vgl. § 33 Abs.3 EStG.

<sup>76</sup> Vgl. VOGEL (1999), S.217.

<sup>77</sup> Vgl. HAASE/DILLER (2007), S. 61.

Ehegatten und Kinder, als Gesellschafter einer Personengesellschaft beteiligt werden. Dies ermöglicht eine teilweise Verlagerung des Unternehmensgewinnes von den Eltern auf die Kinder. Die den Kindern zuzurechnenden Gewinnanteile sind, bedingt durch ihre eigenständige Steuerpflicht, von diesen als eigene Einkünfte zu versteuern. Betrachtet man die kumulierte Steuerschuld aller Familienmitglieder, führt eine Einkommensübertragung zu dem Vorteil, dass auch die Grundfreibeträge der Kinder genutzt werden können und es durch die Einkommensverteilung auf weitere Steuerpflichtige zu einer Abschwächung der Steuerprogression kommt. Die Verlagerung von Einkünften auf ein sonst einkommensloses Kind kann auf diese Weise zu einer Reduzierung der Einkommensteuer- und ggf. Gewerbesteuerbelastung führen.

Werden nur Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.S.d. § 15 Abs.1 EStG auf ein lediges Kind ohne weitere Einkünfte übertragen, bleiben, unter Berücksichtigung des Sonderausgabenpauschbetrages nach § 10c Abs.1 EStG, Einnahmen bis zu 7.700 € unbesteuert<sup>78</sup>.

Zu bedenken ist im Einzelfall allerdings, dass die Verlagerung von Einkünften auf ein Kind, welches das 18. Lebensjahr bereits erreicht hat, schädlich für den Ausbildungsfreibetrag nach § 33a Abs.2 EStG, die Berücksichtigung von Unterhaltszahlungen i.S.d. § 33a Abs.1 EStG und für die beiden Kinderfreibeträge bzw. das Kindergeld, sowie weitere, an deren Gewährung anknüpfende Steuervergünstigungen, sein kann.

### **2.3. Die steuerliche Berücksichtigung von Ehegatten im CGI**

#### **2.3.1. Die Zusammenveranlagung**

In Frankreich erfolgt die Besteuerung von Familien nach dem Prinzip der Haushaltsbesteuerung. Art.6 Abs.1 CGI legt fest, dass der Steuerpflichtige nicht nur mit seinen eigenen Einkünften, sondern mit der Gesamtheit der Einkünfte aller Haushaltsmitglieder, veranlagt wird<sup>79</sup>. Nachdem die dem Haushalt zuzurechnenden Personen nach den Vorgaben des Art.6 Abs.1 i.V.m. Art.196 und Art.196 A CGI bestimmt werden, erfolgt die Zuteilung einer Anteilszahl, den sogenannten *nombre de parts*, gemäß Art.194 CGI. Sämtliche Einkünfte aller Mitglieder eines Haushaltes, dem sogenannten *foyer fiscal*, die im entsprechenden

---

<sup>78</sup> Grundfreibetrag i.H.v. 7.664 € + Sonderausgabenpauschbetrag i.H.v. 36 €

<sup>79</sup> Vgl. SACHS (1998), S.95.

Veranlagungszeitraum erzielt wurden, bilden zusammen das Haushaltseinkommen. Dieses wird durch die für den Haushalt ermittelte Anteilszahl dividiert, wodurch sich der sogenannte *quotient familial* berechnet<sup>80</sup>. Auf diesen Quotienten findet der progressive Steuertarif gemäß Art.197 CGI Anwendung. Durch Multiplikation des sich daraus ergebenden Steuerbetrags mit der Anteilszahl des Haushaltes ermittelt sich die letztendliche Steuerschuld<sup>81</sup>. Mittels dieses Verfahrens finden die familiären Verhältnisse des Steuerpflichtigen bei der Veranlagung Berücksichtigung. Kinder werden somit nicht lediglich, wie in Deutschland, über das Gewähren von Freibeträgen oder des Kindergeldes berücksichtigt, sondern direkt in die gemeinsame Veranlagung mit einbezogen<sup>82</sup>. Ehegatten werden gemäß den Regelungen des CGI zwingend zusammenveranlagt. Ein Wahlrecht wie im deutschen Einkommensteuerrecht, um eventuellen Nachteilen der gemeinsamen Veranlagung entgegenzuwirken, existiert nicht<sup>83</sup>. Ausnahmen von der Zusammenveranlagung gelten nur für das Jahr der Heirat, der Scheidung oder des Todes eines der Ehegatten. In den genannten drei Fällen findet eine gemeinsame Besteuerung lediglich für die Zeitspanne Anwendung, in der die Ehe rechtlichen Bestand hatte. Mit den Einkünften, die außerhalb dieser Zeitspanne erzielt wurden, werden die Steuerpflichtigen getrennt veranlagt<sup>84</sup>. Damit die Zusammenveranlagung in einem Jahr daher vollständig gewährt wird, müssen die nötigen Voraussetzungen an jedem einzelnen Tag, und nicht wie in Deutschland nur zu einem beliebigen Zeitpunkt, gemeinsam vorliegen. Die wenigen weiteren Tatbestände, die eine getrennten Veranlagung von Ehegatten begründen, beispielsweise wenn beide Ehegatten bei vereinbarter Gütertrennung getrennt wohnen, oder wenn ein Scheidungsverfahren anhängig ist, zählt Art.6 Abs.4 CGI abschließend auf<sup>85</sup>. Bei der nichtehelichen Lebensgemeinschaft erfolgt stets eine getrennte Veranlagung. Dies gilt auch für den Fall, dass die Partner durch Vertrag einen eheähnlichen rechtlichen Status, die *concubinage notoire*, vereinbart haben. Eine Ausnahme von dieser Regelung bildet lediglich der *pacte civil de solidarité* (PACS). Dieser beinhaltet die im Jahr 1999 eingeführte Möglichkeit zu einer zivilrechtlichen Partnerschaft, welche auch

---

<sup>80</sup> Vgl. GRANDGUILLOT B./GRANDGUILLOT F. (2008), S.173.

<sup>81</sup> Vgl. Art.193 CGI.

<sup>82</sup> Vgl. HELLIO/THILL (2002), S.12.

<sup>83</sup> Vgl. DOUET (2007), S.279

<sup>84</sup> Vgl. Art.6 Abs.5 + 6, Art.196 bis Abs.2-3 CGI.

<sup>85</sup> Vgl. AMAR/GUÉRIN (2007), S. 25.

gleichgeschlechtlichen Partnern offen steht<sup>86</sup>. Der PACS wird dabei steuerrechtlich der Ehe gleichgestellt<sup>87</sup>. Die einzige Ausnahme definiert Art. 6 Abs.8a CGI, nach welchem trotz geschlossenem PACS die Zusammenveranlagung verwehrt bleibt, wenn der gemeinsame Vertrag im Jahr seiner Unterzeichnung oder dem darauf folgenden, aus anderen Gründen als der gemeinsamen Eheschließung oder dem Tod eines der beiden Partner, bereits wieder aufgekündigt wird. Mündet ein PACS in einer Ehe, gilt für die Monate vor der Eheschließung, entgegen Art.6 Abs.4 CGI, keine getrennte Veranlagung<sup>88</sup>. Die Veranlagung von kinderlosen Ehegatten in Frankreich gleicht dem Verfahren des Ehegattensplittings in Deutschland. Zunächst wird eine gemeinsame Summe der Einkünfte, das *revenu brut global*, gebildet. Nach Berücksichtigung bestimmter Abzugsbeträge errechnet sich so das gemeinsame zu versteuernde Einkommen, das sogenannte *revenu net imposable*<sup>89</sup>. Auf diese Bemessungsgrundlage findet das beschriebene Splittingverfahren Anwendung. Bei kinderlosen, ledigen oder geschiedenen Steuerpflichtigen beträgt die bei diesem Verfahren zu berücksichtigende Anteilzahl 1, bei Ehepaaren ohne Kinder 2<sup>90</sup>. Ist einer der Ehepartner behindert, erhöht sich der *nombre de parts* von 2 auf 2,5, sind beide Ehegatten behindert, sogar auf 3<sup>91</sup>. Der Splittingeffekt, der sich aus einem Divisor von 2 ergibt, ist seiner Höhe nach unbegrenzt, der Entlastungseffekt pro halben zusätzlich gewährten *part* durch eine Behinderung dagegen, auf 2.292 € limitiert<sup>92</sup>. Unterhaltszahlungen an einen geschiedenen Ehepartner sind vom *revenu brut global* des Leistenden abziehbar, wenn sie auf einem Justizbeschluss beruhen<sup>93</sup>. Im Gegensatz zu den Regelungen des deutschen EStG sind die berücksichtigungsfähigen Zahlungen ihrer Höhe nach in Frankreich nicht begrenzt. Der empfangende Steuerpflichtige hat sie allerdings in gleicher Höhe als eigene Einkünfte nach Art 79 CGI zu veranlagen<sup>94</sup>.

---

<sup>86</sup> Vgl. AMAR/GUÉRIN (2007), S. 24.

<sup>87</sup> Vgl. Art.7 CGI.

<sup>88</sup> Vgl. Art.6 Abs.8b CGI.

<sup>89</sup> Vgl. GRANDGUILLOT B./GRANDGUILLOT F. (2008), S.170.

<sup>90</sup> Vgl. Art.194 Abs.1 CGI.

<sup>91</sup> Vgl. Art.195 Abs.3 CGI.

<sup>92</sup> Vgl. Art.197 Abs.2 CGI.

<sup>93</sup> Vgl. MERCIER/PLAGNET (1998) S. 95.

<sup>94</sup> Vgl. BETCH (2008), S. 83.

### 2.3.2. Die „Ehesteuer“

Während zum einen das mit der gemeinsamen Veranlagung gewährte Ehegattensplitting, unter der Voraussetzung, dass die beiden Ehegatten bei Einzelveranlagung nicht dem gleichen Grenzsteuersatz ausgesetzt wären, zu einer niedrigeren Steuerschuld als bei einer getrennten Veranlagung führt, kann bei niedrigen Einkünften der Splittingeffekt, durch überlagernde Effekte zu Gunsten von getrennt veranlagten Partnern überkompensiert werden.

Da ein Wahlrecht für eine getrennte Veranlagung nicht existiert, besteht die Möglichkeit, dass unverheiratete Paare in Frankreich durch diesen Effekt steuerlich weniger stark belastet werden als verheiratete Paare mit gleichem Gesamteinkommen.

Die sich daraus gewissermaßen ergebende „Ehesteuer“ rührt zum einen daher, dass für das Veranlagungsjahr 2008, der minimal zu zahlende Steuerbetrag 61 € beträgt<sup>95</sup>. Da dieser Betrag pro Haushalt definiert ist und sich für Ehepaare nicht erhöht, kann dies zu einer geringfügigen Mehrbelastung nach Eheschluss führen<sup>96</sup>. Der weit bedeutendere Nachteil ergibt sich allerdings bei der Anwendung der sogenannten *décote*<sup>97</sup>. Steuerpflichtige mit niedrigem Einkommen profitieren von einer Reduzierung ihrer Steuerschuld, wenn diese 862 € nicht überschreitet. Der gewährte Abschlag gemäß Art 197 Abs.4 CGI beträgt 431 € abzüglich der Hälfte der sich ohne Berücksichtigung der *décote* ergebenden Steuerschuld<sup>98</sup>. Dieser Abschlag wird ebenfalls pro Haushalt nur einfach gewährt, so dass ein Ehepaar nur einmal und zwei nicht verheiratete Partner doppelt von dieser Regelung profitieren können. Dies hat zur Folge, dass innerhalb bestimmter Einkommensbereiche eine Ehe zu negativen fiskalischen Folgen führen kann. Bei höheren Einkommen wird die Benachteiligung von Ehegatten allerdings dadurch aufgehoben, dass sich zum einen die durch die *décote* gewährte Reduzierung der Steuerschuld sukzessive vermindert und zum anderen die möglichen Vorteile durch das Ehegattensplitting, unter der Voraussetzung unterschiedlich hoher Grenzsteuersätze bei Einzelveranlagung, ansteigen. Aus diesem Grund wirkt sich die von der *décote* ausgehende „Ehesteuer“ nur auf Paare aus, bei denen beide Partner nicht sehr hohe und annähernd gleiche Einkünfte beziehen<sup>99</sup>.

---

<sup>95</sup> Vgl. Art.1657 Abs.1 *bis* CGI

<sup>96</sup> Vgl. LEGENDRE/THILBAULT (2007), S. 6.

<sup>97</sup> Vgl. AMAR/GUÉRIN (2007), S. 26.

<sup>98</sup> Vgl. LAMULLE (2008) S.113

<sup>99</sup> Vgl. AMAR/GUÉRIN (2007), S.23.



## 2.4. Die steuerliche Berücksichtigung von Kindern im CGI.

### 2.4.1. Das Familiensplitting

Neben Ehegatten und durch einen PACS verbundene Partnern, werden auch die eigenen oder aufgenommenen Kinder ohne Notwendigkeit weiterführender Tatbestände bis zu ihrem 18. Lebensjahr zum gemeinsamen Haushalt gezählt und mit den Eltern zusammenveranlagt<sup>100</sup>. Eine individuelle Veranlagung mit den eigenen Einkünften, wie dies in Deutschland für Kinder gilt, ist daher in Frankreich nicht der Regelfall. Allerdings haben minderjährige Kinder die Möglichkeit, eine getrennte Veranlagung von ihren Eltern zu beantragen, wenn sie eigene Einkünfte aus eigener Arbeit oder eigenem Vermögen beziehen<sup>101</sup>. Jedes ledige volljährige Kind, das jünger als 21 Jahre alt oder jünger als 25 Jahre ist und studiert, hat die Wahl zwischen zwei verschiedenen Veranlagungsweisen. Zum einen besteht die Möglichkeit der Einzelveranlagung und zum anderen das Wahlrecht, mit dem Haushalt, welchem das Kind vor Erreichen seiner Volljährigkeit angehörte, gemeinsam veranlagt zu werden<sup>102</sup>. Mit der Angliederung an den Haushalt geht die Hinzurechnung des Gesamteinkommens des Kindes in das Haushaltseinkommen des *foyer fiscal* in den es sich eingliedert, einher<sup>103</sup>. Gleichzeitig erhöht sich gemäß Art 196 B CGI die Anteilszahl des Haushaltes. Entscheidet sich der Steuerpflichtige für die Angliederung, sind vormals berücksichtigte Unterhaltszahlungen, die *pensions alimentaires*, nicht mehr abziehbar.

Werden die Eltern getrennt veranlagt, kann das Kind entweder zu dem einen oder dem anderen der beiden Haushalte gerechnet werden. Behinderte Kinder können ohne Altersbeschränkung für eine gemeinsame Veranlagung mit den Eltern optieren<sup>104</sup>.

Die Veranlagung von Ehegatten mit Kindern folgt den gleichen Grundmechanismen wie die Veranlagung von kinderlosen Ehepaaren. Zum gemeinsamen *revenu global net* der Eltern wird das Einkommen der Kinder hinzuaddiert und dadurch ein gemeinsames Haushaltseinkommen errechnet. Auch dieses gemeinsame Einkommen wird zunächst durch eine bestimmte Anzahl *parts*

---

<sup>100</sup> Vgl. Art.6 Abs.1 i.V.m. Art.196 und 196 A bis CGI.

<sup>101</sup> Vgl. Art.6 Abs.2 CGI

<sup>102</sup> Vgl. Art.6 Abs.3 CGI.

<sup>103</sup> Vgl. BETCH (2008), S. 84.

<sup>104</sup> Vgl. HELLIO/THILL (2002), S.61.

dividiert und auf den so berechneten *quotient familial* der Einkommensteuertarif angewandt. Die sich daraus ergebende Einkommensteuerschuld wird schließlich mit der *nombre de parts* wieder multipliziert.

Je nach Ordnungszahl der einzelnen Kinder erhöhen diese die Anteilszahl des Haushaltes um einen unterschiedlich hohen Betrag.

Bei gemeinsam veranlagten Ehegatten werden für das erste und das zweite Kind jeweils 0,5 zusätzliche *parts* gewährt. Ab dem dritten Kind erhöht sich die Anzahl an *parts* pro Kind jeweils um 1. Werden die beiden Elternteile nach Art.6 Abs.4 CGI getrennt veranlagt, wird jeder der beiden Elternteile wie eine ledige Person behandelt, zu deren Haushalt all jene Kinder zählen, für deren Unterhalt sie hauptsächlich sorgt.

Bei geschiedenen oder getrennt lebenden Eltern können die Kinder entweder jeweils vollständig zu einem oder je hälftig zu beiden Haushalten gerechnet werden. Lebt ein Kind, wie im letztgenannten Fall, bei beiden Elternteilen gleichermaßen, also in sogenannter *résidence alternée au domicile de chacun des parents (résidence alternée)*, wird das Einkommen des Kindes hälftig jedem der Elternteile hinzugerechnet. Das erste und zweite Kind liefern in diesem Fall jedem Ehegatten 0,25 zusätzliche *parts*, ab dem dritten Kind werden 0,5 *parts* gewährt<sup>105</sup>.

Wird ein Kind nur zu einem der beiden Elternhaushalte gezählt, darf derjenige Elternteil, der sein Kind nicht über eine Erhöhung der Anteilszahl berücksichtigt, seine geleisteten *pensions alimentaires*, von der Bemessungsgrundlage in Abzug bringen. Bei minderjährigen Kindern sieht der CGI keine konkrete Begrenzung des berücksichtigungsfähigen Betrages vor, solange dieser nicht exzessiv hoch ausfällt<sup>106</sup>. Eine Bestimmung der Höhe der Unterhaltszahlungen durch einen Justizbeschluss ist für eine Berücksichtigung nicht notwendig. Die geleisteten Zahlungen werden, unter der Einkunftsart *traitements, salaires, pensions et rentes viagères*<sup>107</sup>, zum Haushaltseinkommen des Elternteils hinzugerechnet mit dem das Kind gemeinsam veranlagt wird<sup>108</sup>. Bei mehreren Kindern ist für jedes Kind einzeln zu entscheiden welchem der beiden Elternteile dieses zugeordnet wird, oder ob es in *résidence alternée* lebt.

---

<sup>105</sup> Vgl. Art.194 Abs.1 CGI.

<sup>106</sup> Vgl. BETCH (2008), S. 83.

<sup>107</sup> Vgl. Art.79 CGI.

<sup>108</sup> Vgl. BETCH (2008), S. 83.

Neben der zeitlich nicht begrenzten Möglichkeit behinderter Kinder, gemeinsam mit den Eltern veranlagt zu werden, finden sie außerdem mit einem zusätzlichen halben *part* Berücksichtigung<sup>109</sup>.

Sind die beiden Eltern weder verheiratet noch geschieden und leben im Rechtsstand einer *concubinage*, werden die gemeinsamen Kinder jeweils zum Haushalt eines der Elternteile gezählt, während der andere die geleistete *pension alimentaire* in Abzug bringen darf<sup>110</sup>. Aus dieser Regelung ergeben sich für unverheiratete Paare unter Umständen steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten die verheirateten Eltern verwehrt bleiben<sup>111</sup>.

Im Falle eines ledigen volljährigen Kindes, welches nicht über das Recht verfügt, mit seinen Eltern gemeinsam veranlagt zu werden, oder welches nicht für die gemeinsame Veranlagung optiert hat, können die Eltern, wenn das Kind nicht über ausreichende finanzielle Ressourcen verfügt, ebenfalls eine geleistete *pension alimentaire* steuerlich geltend machen. Voraussetzung für das Vorhandensein unzureichender Finanzmittel ist, dass das empfangende Kind entweder arbeitslos ist, behindert ist oder studiert. Die Bedürftigkeit ist zudem nur gegeben, wenn die Einkünfte des Kindes einen gewissen Schwellenwert nicht überschreiten<sup>112</sup>. Die gezahlte *pension alimentaire* findet bis zu einer Höhe von 5.729 € pro Kind steuerliche Berücksichtigung. Beim Empfänger von Unterhaltszahlungen sind diese, gemäß Art. 80 septies i.V.m. Art. 156 Abs.2 Nr.2 CGI, nur bis zu jener Höhe zu veranlagern, wie sie vom Leistenden auch abgesetzt werden konnten<sup>113</sup>.

Verheiratete Kinder werden, wie in Deutschland, generell getrennt von ihren Eltern, mit ihrem Ehegatten gemeinsam veranlagt. Dies gilt auch für minderjährige Kinder. Ist jedoch einer der Ehegatten unter 21 Jahre alt oder unter 25 Jahre solange er studiert, besteht die Möglichkeit einer gemeinsamen Veranlagung beider Ehegatten mit dem Haushalt eines der Elternpaare<sup>114</sup>. Werden verheiratete Kinder auf diese Weise steuerrechtlich in den Haushalt der Eltern aufgenommen, profitiert dieser Haushalt nicht von einer Erhöhung der Anteilszahl, sondern von einer Reduzierung seiner Bemessungsgrundlage i.H.v.

---

<sup>109</sup> Vgl. Art.195 Abs.2 CGI

<sup>110</sup> Vgl. BETCH (2008), S. 83.

<sup>111</sup> Vgl. LEGENDRE/THILBAULT (2007), S. 14.

<sup>112</sup> Vgl. CONSEIL DES IMPOTS (2000), S. 70f.

<sup>113</sup> Vgl. DOUET (2007), S.179

<sup>114</sup> Vgl. Art.6 Abs.3 Nr.2 CGI

5.729 € pro hinzugefügter Person. Für ein Ehepaar entspricht dies einem Betrag von 11.458 €. Haben diese beispielsweise ein Kind, wird eine Reduzierung von 17.187 € gewährt. Wird das Ehepaar mit den Haushalten beider Eltern gemeinsam veranlagt, wird sowohl das Einkommen des Ehepaares jeweils zur Hälfte den beiden Haushalten hinzugerechnet, als auch der gewährte Freibetrag jedem der beiden Elternhaushalte hälftig gewährt<sup>115</sup>. Die Eltern, welche einer Angliederung ihres verheirateten Kindes an den eigenen Haushalt zustimmen, profitieren nicht gleichzeitig von der Reduzierung der Bemessungsgrundlage und dem Abzug möglicher Unterhaltszahlungen. Allerdings ist es möglich, dass die Eltern des einen Ehegatten von der Reduzierung der Bemessungsgrundlage und jene des anderen von einer Absetzung von Unterhaltsleistungen Gebrauch machen. In diesem Fall muss der Haushalt, mit welchem die Ehepartner gemeinsam veranlagt werden, die empfangenen Unterhaltszahlungen versteuern<sup>116</sup>.

Bei ledigen oder geschiedenen Steuerpflichtigen, die allein leben, wird der *nombre de parts* um weitere 0,5 erhöht, wenn mindestens ein Kind zu ihrem Haushalt gerechnet wird<sup>117</sup>. Leben die Kinder durch ihre *résidence alternée* bei beiden geschiedenen Ehegatten gleichermaßen, erhöht sich die Anzahl an *parts* im Falle nur eines gemeinsamen Kindes, bei jedem der Elternteile um 0,25, bei mindestens zwei Kindern um jeweils 0,5. Diese Regelungen finden unabhängig davon Anwendung, ob durch Justizbeschluss einer der Ehegatten zur Zahlung einer *pension alimentaire* verpflichtet ist<sup>118</sup>. Lebt der alleinerziehende Steuerpflichtige im Rechtsstand einer *concubinage*, so gilt er nicht als allein lebend und ihm wird kein zusätzlicher halber *part* gewährt.

Die maximale Entlastung durch das Familiensplitting ist in Frankreich seiner Höhe nach begrenzt. Die Entlastungswirkung darf dabei den Betrag von 2.292 € pro halben *part*, welcher über den ersten *part* bei ledigen oder die zwei *parts* bei verheirateten Steuerpflichtigen hinausgeht, nicht übersteigen. Des Weiteren ist die maximal zulässige Entlastungswirkung durch den einen *part* für das erste Kind eines alleinerziehenden Steuerpflichtigen auf einen Wert von 3.964 € begrenzt. Sind beide Elternteile nicht verheiratet und gelten als alleinerziehend, dann ist der Effekt pro Elternteil auf die Hälfte dieses Betrages beschränkt<sup>119</sup>.

---

<sup>115</sup> Vgl. Art.196B CGI

<sup>116</sup> Vgl. Art.6 Abs.3 Nr.2 i.V.m. Art. 196 B CGI

<sup>117</sup> Vgl. Art.194 Abs.1 CGI.

<sup>118</sup> Vgl. Art.194 Abs.2 CGI.

<sup>119</sup> Vgl. Art.197 Abs.1 Nr.2 CGI.

Für die Berechnung, ob der vom Familiensplitting ausgehende Steuervorteil die zulässigen Höchstbeträge übersteigt, wird zunächst die sich bei Zugrundelegen einer Anteilszahl von 2 bei Eheleuten oder einer Zahl von 1, bei ledigen Steuerpflichtigen ergebende Steuerschuld ermittelt. Die Bestimmung der Einkommensteuerschuld bei gemeinsamer Veranlagung ist von Bedeutung, da der Entlastungseffekt durch das Ehegattensplitting seiner Höhe nach nicht beschränkt ist. Von der berechneten Steuerschuld werden dann die für jeden halben *part* gewährten, maximal zulässigen Höchstbeträge (vgl. Tabelle 3 + 4) abgezogen, wodurch sich ein Wert A ermitteln lässt. Die sich unter Zugrundelegung der tatsächlichen Anteilszahl für den veranlagten Haushalt ergebende Steuerschuld bildet schließlich den Wert B. Sollte nun der Wert B den Wert A unterschreiten, dann greift die Begrenzungsregelung und die Steuerschuld entspricht dem Wert A<sup>120</sup>.

Die Begrenzung des aus dem Familiensplitting resultierenden Entlastungseffektes ist bei zusammenveranlagten Elternteilen mit einem Kind, bei einer gemeinsamen Bemessungsgrundlage i.H.v. 62.067 €, erreicht. Bei zwei Kindern erhöht sich diese auf 72.283 €. Ab dem dritten und vierten Kind findet eine Beschränkung des Splittingeffektes erst ab einem Einkommen von 92.723 € bzw. 113.159 € statt. Bei Alleinerziehenden wird der Splittingeffekt bei einem Kind ab einem Einkommen von 42.486 € begrenzt. Beim zweiten Kind ab 52.703 €, dem dritten Kind ab 71.741 € und dem vierten Kind ab 84.318 €<sup>121</sup>.

Jedes Kind wird bereits für das Jahr in welchem es geboren wurde, vollständig berücksichtigt. Ein Monatsprinzip, wie im deutschen Einkommensteuerrecht gemäß § 32 Abs.6 S.5 EStG, ist dem CGI fremd. Auch im Falle des Todes eines Kindes findet dieses im entsprechenden Veranlagungsjahr vollständige Berücksichtigung. Für das Jahr, in dem ein Kind sein 18. Lebensjahr vollendet, wird es bei Antrag auf gemeinsame Veranlagung mit den Eltern mit seinen sämtlichen Einkünften des Veranlagungsjahres zum elterlichen Haushalt hinzugezählt. Im Falle einer Einzelveranlagung werden alle Einkünfte bis zum Monat des Erreichens der Volljährigkeit gemeinsam mit den Eltern veranlagt und die übrigen Einkünfte der gewählten Einzelveranlagung unterzogen. Die Eltern profitieren in diesem Fall allerdings von der durch das Kind bedingten Erhöhung der Anteilszahl für das ganze Jahr. Gezahlte *pensions alimentaires* sind nur ab

---

<sup>120</sup> Vgl. HELLIO/THILL (2002), S.60.

<sup>121</sup> Berechnungen siehe Anhang 4

dem Zeitpunkt, ab dem eine getrennte Veranlagung des Kindes stattfindet, abzugsfähig.

Zur Unterstützung alleinstehender Steuerpflichtiger, die in der Vergangenheit gegenüber mindestens einem Kind unterhaltspflichtig waren, wird lebenslang ein zusätzlicher halber *part* gewährt<sup>122</sup>. Voraussetzung dafür ist, dass sie zum Veranlagungszeitraum gegenüber keinem Kind mehr unterhaltspflichtig sind. Auch Kinder die durch ihre *résidence alternée* zu den Haushalten beider Eltern zählen sind für diese Regelung schädlich. Hat das jüngste Kind des von dieser Regelung profitierenden alleinstehenden Steuerpflichtigen zum 31. Dezember des dem Veranlagungszeitraum vorausgehenden Jahres bereits das 26. Lebensjahr vollendet, ist der aus dem zusätzlichen halben *part* resultierende Splittingeffekt auf 880 € beschränkt<sup>123</sup>. Sollte das letztgeborene Kind jünger sein, beläuft sich die Deckelung des Effektes auf 2.857 €<sup>124</sup>.

Ist ein Steuerpflichtiger verwitwet und sind ihm gegenüber ein oder mehrere Kinder unterhaltsberechtig, von welchen der verschiedene Partner ein Elternteil war, wird der verwitweten Person nicht eine Anteilzahl von 1, wie im Falle anderer lediger Steuerpflichtiger, sondern eine Zahl von 2 gewährt. Stammen die ihr gegenüber unterhaltsberechtigten Kinder nicht aus der Beziehung mit der verstorbenen Person, greift diese Regelung nicht<sup>125</sup>.

Neben Abzugsbeträgen von der Bemessungsgrundlage, den sogenannten *abattements*, wie im Falle der Berücksichtigung einer *pension alimentaire*, kennt das französische Einkommensteuerrecht zusätzlich die sogenannte *réduction d'impôt* und den *crédit d'impôt*. Die *réduction d'impôt* beinhaltet einen direkten Abzugsbetrag von der Steuerschuld, der *impôt à payer*. Sollte eine *réduction d'impôt* allerdings höher als die eigentliche Steuerschuld ausfallen, verfällt der Unterschiedsbetrag. Ein *crédit d'impôt* führt ebenfalls zu einer direkten Reduzierung der Steuerschuld, allerdings findet seine Berücksichtigung erst nach Abzug aller in den Artikeln 199 quater B bis 200bis CGI aufgeführten *réductions d'impôt* und aller anderen zu berücksichtigenden *crédit d'impôt* statt. Übersteigt der *crédit d'impôt* die verbleibende Steuerlast, wird der Fehlbetrag, im Gegensatz

---

<sup>122</sup> Vgl. Art.195 Abs.1 CGI

<sup>123</sup> Vgl. Art.197 Abs.1 Nr.2 CGI

<sup>124</sup> GRANDGUILLOT B./GRANDGUILLOT F. (2008), S.218.

<sup>125</sup> Vgl. Art. 194 CGI

zur *réduction d'impôt*, dem Steuerpflichtigen zurückerstattet<sup>126</sup>. Sowohl eine *réduction d'impôt*, als auch ein *crédit d'impôt* finden nach dem Verursachungsprinzip in dem Jahr Berücksichtigung, indem die Kosten tatsächlich entstanden sind<sup>127</sup>.

Das französische Steuerrecht kennt kein Optionsmodell bezüglich der Gewährung von Kinderfreibeträgen oder Kindergeld wie dies in Deutschland der Fall ist. Zwar existieren auch in Frankreich Transferzahlungen für Familien mit Kindern, die sogenannten *allocations familiales* und der *complement familial*, dabei handelt es sich allerdings um reine Sozialleistungen, die in keinem so engen Bezug zum Steuerrecht stehen wie das Kindergeld.

#### **2.4.2. Die Berücksichtigung kindesbedingter Ausgaben**

Wie das EStG kennt auch der französische CGI eine steuerliche Berücksichtigung bestimmter kindesbezogener Aufwendungen, die den berücksichtigungsfähigen deutschen Tatbeständen weitestgehend entsprechen, so dass eine direkte Gegenüberstellung möglich ist.

Für Schulkosten wird eine *réduction d'impôt* i.H.v. 61 € für jedes Kind auf dem *collège*, 153 € für jedes Kind in einem *établissement de second cycle* und 183 € für jedes Kind im *enseignement supérieur* gewährt<sup>128</sup>.

Damit fallen die abzugsfähigen Beträge in Frankreich deutlich niedriger aus als in Deutschland, wo 30 % des Schulgeldes bis zu einem Höchstbetrag von 3.000 € steuerlich geltend gemacht werden können. Ein großer Unterschied zu den Regelungen der EStG besteht allerdings darin, dass es sich in Frankreich um eine *réduction d'impôt* und damit um einen Abzugsbetrag von der tariflichen Einkommensteuer handelt, während in Deutschland Schulkosten als Sonderausgaben behandelt werden, die vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehen sind und deren Entlastungswirkung dadurch vom Grenzsteuersatz abhängt. Darüber hinaus wird der Entlastungsbetrag in Frankreich jedem schulpflichtigen Kind gewährt, auch wenn es eine staatliche Schule besucht, während sich in Deutschland die Regelung des § 10 Abs.1 Nr.9 EStG ausdrücklich auf den Besuch einer Privatschule beschränkt<sup>129</sup>.

---

<sup>126</sup> Vgl. DOUET (2007), S.197

<sup>127</sup> Vgl. Art.200 quarter B CGI

<sup>128</sup> Vgl. Art.199 quarter F CGI.

<sup>129</sup> Vgl. SCHMIDT/DRENSSECK (2008), S.898.

Kinderbetreuungskosten für Kleinkinder sind in Form eines *crédit d'impôt* abzugsfähig, wenn das Kind am 31. Dezember des dem Veranlagungsjahr vorausgehenden Jahres das fünfte Lebensjahr noch nicht vollendet hat und das Kind auswärtig betreut wird. Sowohl alleinerziehende als auch verheiratete Steuerpflichtige oder Partner, die einen PACS geschlossen haben, können sich auf diese Regelung gleichermaßen berufen. Dabei ist es nicht bedeutend, ob die Eltern einer Berufstätigkeit nachgehen. Berücksichtigt werden nur Ausgaben, die wirklich an eine betreuende Person oder eine Kinderkrippe überwiesen wurden. Davon abzuziehen sind die Unterstützungszahlungen durch die CAF (*caisse d'allocations familiales*) oder den Arbeitgeber.

Die Höhe des gewährten Abschlages von der Steuerschuld beläuft sich auf 50 % der tatsächlich geleisteten Ausgaben. Diese Ausgaben sind allerdings nur bis zu einem Betrag von 2.300 € pro Kind berücksichtigungsfähig<sup>130</sup>, was einem maximal zu gewährenden *crédit d'impôt* i.H.v. 1.150 € pro Jahr entspricht. Lebt das Kind bei beiden Eltern gleichermaßen (*résidence alternée*), halbiert sich die Höhe der maximal zu berücksichtigenden Betreuungskosten auf 1.150 €, was zu einem maximalen *crédit d'impôt* i.H.v. 575 € pro Elternteil führt.

Eine Gegenüberstellung der Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten in Deutschland und Frankreich zeigt, dass die Voraussetzungen für ihre Berücksichtigung sehr unterschiedlich sind. Während in Frankreich Kinder nur bis zum Erreichen des 6. Lebensjahres berücksichtigungsfähig sind, knüpft ihre Gewährung an keine weiteren Voraussetzungen an. In Deutschland erfolgt eine Berücksichtigung von Kindern prinzipiell bis zum 14. Lebensjahr. Dies ist dabei aber an die Voraussetzung geknüpft, dass bei einem alleinerziehenden Elternteil dieser oder bei zusammenveranlagten Steuerpflichtigen beide einer Erwerbstätigkeit nachgehen oder die Voraussetzungen des § 9c Abs.2 EStG erfüllen. Nur für den Fall, dass sich ein Kind in einem Alter von drei bis sechs Jahren befindet, sind keine weiteren Voraussetzungen an eine Berücksichtigung, vergleichbar der französischen Regelung, geknüpft. Die Betreuungskosten werden in Deutschland entweder von den Einkünften, in deren Zusammenhang sie stehen, oder als Sonderausgaben in Abzug gebracht. Da der Abzug in Frankreich als *crédit d'impôt* geschieht, entspricht die maximale Entlastungswirkung durch Kinderbetreuungskosten bei einem gemeinsamen zu versteuernden Einkommen

---

<sup>130</sup> BACLET/DELL/WROHLICH (2007), S.46.



zweier Ehegatten in Deutschland i.H.v. 48.286 €<sup>131</sup>, unter Berücksichtigung der Kosten als Sonderausgaben, der maximalen Entlastungswirkung eines beliebigen französischen Ehepaares. Bei darüber hinaus gehendem zu versteuerndem Einkommen sowie wenn das Kind das 5. Lebensjahr überschritten hat, gewährt das deutsche EStG eine höhere Entlastung, während für niedrigere Einkommen die Entlastungswirkung in Frankreich stärker ausfällt und die Voraussetzungen für eine Berücksichtigung von Kindern bis zu drei Jahren weniger restriktiv gestaltet ist.

Bei der Beschäftigung von Angestellten im Haushalt wird entweder ein *crédit d'impôt* oder eine *réduction d'impôt* gewährt. Zur Gewährung eines *crédit d'impôt* kommt es, wenn der Steuerpflichtige ledig, geschieden oder verwitwet ist und einer Erwerbstätigkeit nachgeht. Bei verheirateten oder durch einen PACS verbundenen Partnern greift die Regelung nur, wenn beide Elternteile gleichermaßen erwerbstätig sind. Zudem ist der Anwendungsbereich des *crédit d'impôt* nur auf die in Art.199 sexdecies Abs.1 CGI genannten Aktivitäten beschränkt. Bei den dort aufgeführten Tatbeständen mit Kindesbezug handelt es sich um die heimische Betreuung von Kindern, die Kosten für schulische Nachhilfe oder das Erteilen von Unterricht. Können die genannten Kriterien nicht erfüllt werden, so in dem Fall, dass nur einer der Ehegatten erwerbstätig ist, wird an Stelle der *crédit d'impôt* eine *réduction d'impôt* gewährt<sup>132</sup>. In beiden Fällen entspricht die Reduzierung 50 % der real getragenen Kosten. Allerdings sind die berücksichtigungsfähigen Kosten auf einen Höchstbetrag von 12.000 € begrenzt, wodurch sich ein maximaler jährlicher Entlastungsbetrag von 6.000 € ergibt. Die zulässige Höhe der berücksichtigungswürdigen Aufwendungen wird für jedes Kind und für jedes Haushaltsmitglied das über 65 Jahre alt ist, um weitere 1.500 € erhöht bis zu einem Höchstbetrages von 15.000 €. Sollte ein Mitglied des *foyer fiscal* behindert, oder einer behinderten Person gegenüber unterhaltspflichtig sein, wird dieser Höchstbetrag sogar auf 20.000 € angehoben<sup>133</sup>.

Damit ist die von ihnen ausgehende maximale Entlastungswirkung deutlich höher als in Deutschland, wo lediglich 20 % der Aufwendungen bis zu einem Entlastungsbetrag von 4.000 € von der tariflichen Einkommensteuer in Abzug gebracht werden dürfen.

---

<sup>131</sup> Berechnung siehe Anhang 8

<sup>132</sup> Vgl. DOUET (2007), S.191f.

<sup>133</sup> Vgl. Art.199 sexdecies CGI.

## 2.5. Das Leistungsfähigkeitsprinzip im EStG und im CGI

### 2.5.1. Die Definition des Leistungsfähigkeitsprinzips

Das allgemeine Leistungsfähigkeitsprinzip findet als Fundamentalprinzip der Steuergerechtigkeit und oberster Vergleichsmaßstab steuerlicher Lastengleichheit sowohl in Deutschland als auch in Frankreich Anerkennung. In Deutschland wird das Leistungsfähigkeitsprinzip als direkter Ausfluss des Gleichheitsgrundsatzes nach Art.3 GG gesehen und besitzt dadurch quasi Verfassungsrang<sup>134</sup>. Das französische Steuerrecht leitet das LFP aus Art.13 der Erklärung der Menschenrechte<sup>135</sup> von 1789 ab<sup>136</sup>.

Das Leistungsfähigkeitsprinzip kann als verwirklicht gesehen werden, wenn die Kriterien der horizontalen und vertikalen Gerechtigkeit erfüllt sind<sup>137</sup>. Unter dem Begriff horizontaler Gerechtigkeit ist zu verstehen, dass Steuerpflichtige in gleicher wirtschaftlicher Lage gleich besteuert werden. Das Postulat der vertikalen Gerechtigkeit fordert dagegen, eine unterschiedliche Behandlung von Steuerpflichtigen in unterschiedlichen wirtschaftlichen Positionen<sup>138</sup>. Die Gleichbehandlung von Gleichen ist zunächst nur ein formales Postulat ohne scharf umrissenen Inhalt. Es bedarf eines operationalen Maßstabes, der festzustellen erlaubt, ob ein Steuerpflichtiger über eine höhere, niedrigere oder gleich hohe Leistungsfähigkeit im Vergleich zu anderen verfügt. Aus diesem Grund wird das Postulat der horizontalen Gerechtigkeit im Wesentlichen durch die Auswahl und Gestaltung einer geeigneten Steuerbemessungsgrundlage konkretisiert<sup>139</sup>. Sowohl das deutsche wie auch das französische Einkommensteuerrecht greifen auf das nach persönlichen Umständen differenzierte Einkommen als Indikator steuerlicher Leistungsfähigkeit zurück. Leistungsfähigkeit in diesem Sinne bemisst sich anhand des disponiblen Einkommens eines Steuerpflichtigen. Dieses umfasst die wirtschaftlichen Mittel, die der Befriedigung privater Bedürfnisse zur Verfügung stehen<sup>140</sup>. Das EStG und der CGI folgen bei der Bestimmung des disponiblen

---

<sup>134</sup> Vgl. HOMBURG (2007), S.9.

<sup>135</sup> Art.13 déclaration des droits de l'homme et du citoyen : "pour l'entretien de la force publique et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable. Elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés"

<sup>136</sup> Vgl. DANIEL/OLM (2001), S.27.

<sup>137</sup> Vgl. BLANKART (2006), S.195.

<sup>138</sup> Vgl. SCHERF (2000), S.272.

<sup>139</sup> Vgl. TIPKE/LANG (2008), S.92.

<sup>140</sup> Vgl. KÖNEMANN (2001), S.55.

Einkommens neben dem objektiven Nettoprinzip, wonach erwerbssichernde Aufwendungen von der steuerlichen Bemessungsgrundlage in Abzug zu bringen sind<sup>141</sup>, auch dem subjektiven Nettoprinzip, das eine Berücksichtigung privater Aufwendungen, denen sich der Steuerpflichtige nicht entziehen kann und die dadurch seine persönliche, subjektive Leistungsfähigkeit herabsetzen, vorsieht<sup>142</sup>. Die Forderung der vertikalen Gerechtigkeit, nach einer ungleichen Behandlung von Personen in unterschiedlicher wirtschaftlicher Lage, setzt voraus, dass bereits ein Maßstab für eine horizontal gerechte Besteuerung existiert. Erst wenn eine unterschiedslose Besteuerung gleicher Leistungsfähigkeit gewährleistet wird, ist es möglich zu entscheiden, inwiefern höhere steuerliche Leistungsfähigkeit stärker zu besteuern ist als niedrigere<sup>143</sup>. Die Frage nach der vertikalen Gerechtigkeit betrifft daher besonders den Steuersatzverlauf in Abhängigkeit der gewählten Bemessungsgrundlage<sup>144</sup>. Bei der Verteilung der Steuerlast ist nach der vertikalen Gerechtigkeit so zu verfahren, dass sich alle Besteueren vor und nach dem Eingriff durch die Steuer in der gleichen Leistungsfähigkeitsrangfolge wiederfinden<sup>145</sup>. Dieser Forderung können allerdings sowohl ein progressiver, ein degressiver als auch ein linearer Steuertarif gerecht werden<sup>146</sup>.

### **2.5.2. Das Leistungsfähigkeitsprinzip und die Ehegattenbesteuerung**

Im deutschen EStG folgt die Ehegattenbesteuerung dem Leitbild der intakten Durchschnittsehe als eine Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft gleichberechtigter Partner<sup>147</sup>, im Rahmen derer die Eheleute ihr Einkommen in einen „gemeinsamen Topf“ fließen lassen<sup>148</sup>.

Diese Konzeption beruht auf der Vorstellung, dass das marktwirtschaftliche Einkommen durch die Gemeinschaft der Ehegatten erwirtschaftet wird und deshalb so zu behandeln sei, als ob jeder Ehepartner die Hälfte des Gesamteinkommens erzielt habe<sup>149</sup>. Die Sichtweise der Ehe, als eine Wirtschaftsgemeinschaft, entspricht ebenfalls den Grundwertungen des deutschen

---

<sup>141</sup> Vgl. SIEGEL (2008), S.161.

<sup>142</sup> Vgl. OEPEN (2003), S.23.

<sup>143</sup> Vgl. SCHNEIDER (2002), S.239.

<sup>144</sup> Vgl. WELLISCH/BAUMANN (2000), S.42.

<sup>145</sup> Vgl. MUCHENBERGER (2004), S.122

<sup>146</sup> Vgl. MUCHENBERGER (2004), S.114

<sup>147</sup> Vgl. Urteil des BVerfG vom 03.11.1982

<sup>148</sup> Vgl. SCHULEMANN (2007), S.13.

<sup>149</sup> Vgl. FRANCKENSTEIN (2004), S.101.

Familienrechts<sup>150</sup>. Der Halbteilungsgrundsatz des gemeinsamen Einkommens findet sich in den Vorschriften des §§ 1365 ff BGB wieder, der eine Einschränkung der Verfügungsmacht über das eigene Vermögen, zum Schutz des Ehegatten, vornimmt. Besonders deutlich materialisiert sich die Vorstellung einer hälftigen Zurechnung im Zugewinnausgleich<sup>151</sup> am Ende einer Ehe, der die unterschiedlichen Vermögenswerte einebnet. Auf vergleichbare Weise wirkt der Versorgungsausgleich nach §§ 1587 ff BGB. Auch während des Bestehens einer Ehe schulden sich die Ehegatten gegenseitig nach § 1360 BGB einen „angemessenen“ Unterhalt, der nach Auflösung der Ehe in den Getrenntlebendenunterhalt nach §1361 BGB übergeht<sup>152</sup>. Die Bestimmung des Begriffs „angemessener Unterhalt“ orientiert sich dabei seiner Höhe nach an den ehelichen Lebensverhältnissen und beschränkt sich nicht bloß auf einen, das Existenzminimum des Partners sichernden, Betrag<sup>153</sup>. Vor diesem Hintergrund entspricht die gemeinsame Veranlagung von Ehegatten, unter Anwendung des Splittingverfahrens, einer Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip, da verheiratete Paare die gleiche steuerliche Berücksichtigung finden wie zwei ledige Personen die jeweils die Hälfte des Globaleinkommens beziehen. Auch das französische Ehegattensplitting, der *quotient conjugal*, kann unter Verweis auf die gleiche Argumentationslinie als vereinbar mit einer Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip erachtet werden. Das Splittingverfahren dient ebenfalls einer sachgerechten Berücksichtigung, der im Familienrecht verankerten Leistungsbeziehungen zwischen Ehegatten. Analog zum deutschen Recht schulden sich letztgenannte gemäß Art 212 CC gegenseitigen Unterhalt<sup>154</sup> und sind auch nach Auflösung der Ehe zu Scheidungsunterhalt nach Art 281-282 CC und der Zahlung von *prestations compensatoires*<sup>155</sup> verpflichtet, die dem Ausgleich der durch die Scheidung entstandenen Vermögensnachteile dienen<sup>156</sup>. Problematisch hinsichtlich des Postulats horizontaler Gerechtigkeit ist, dass im deutschen EStG nur Ehepaaren die gemeinsame Veranlagung gewährt wird, obwohl auch unverheiratete Paare den Tatbestand einer Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft gleichberechtigter Partner erfüllen können. Das

---

<sup>150</sup> Vgl. KIRCHHOF/BECKERATH (2007), S.1230.

<sup>151</sup> Vgl. §§ 1371ff BGB.

<sup>152</sup> Vgl. KÖNEMANN (2001), S.50.

<sup>153</sup> Vgl. KÖNEMANN (2001), S.53.

<sup>154</sup> Vgl. SESEKE (1996), S.26.

<sup>155</sup> Vgl. Art.270ff CC.

<sup>156</sup> Vgl. SESEKE (1996), S.31.

französisches Steuerrecht berücksichtigt diesen Umstand ebenfalls unzureichend, stellt jedoch zusätzlich den PACS der Ehe gleich.

Darüber hinaus wird bei der Gewährung des Splittingverfahrens nach deutschem Recht keine Rücksicht auf den Güterstand der Ehe genommen, obwohl eine Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft für den Rechtsstand der Gütertrennung, der in Frankreich von der gemeinsamen Veranlagung ausgeschlossen bleibt, nicht anzunehmen ist<sup>157</sup>.

Die im französischen Steuerrecht aus der *décote* und dem *seuil de perception minimum* resultierende „Ehesteuer“ muss als nicht konform mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip eingeordnet werden, da die Steuerschuld unverheirateter Paare, die über ein gleich hohes disponibles Einkommen wie ein Ehepaar verfügen, geringer ausfallen kann. Einer solchen möglichen Benachteiligung von Ehegatten wirkt das deutsche EStG durch das Veranlagungswahlrecht entgegen.

Bei der steuerlichen Berücksichtigung von Geschiedenenunterhalt ist gegen die Regelung des § 10 Abs.1 Nr.1 EStG einzuwenden, dass eine Begrenzung auf 13.805 € unter der Voraussetzung, dass ein Rechtstitel über einen höheren Betrag vorliegt, nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip nicht zu rechtfertigen ist. Da Unterhaltszahlungen an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehepartner durch ihren Zwangscharakter eine Minderung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen bewirken, müssten sie in ihrer vollen Höhe Berücksichtigung finden. Darüber hinaus ist problematisch, dass der Sonderausgabenabzug einer Zustimmung des Empfängers bedarf<sup>158</sup>. Da das französische Steuerrecht eine steuerliche Berücksichtigung von Unterhaltszahlungen in voller Höhe ihrer gerichtlichen Bestimmung erlaubt, besteht größere Konformität zum Leistungsfähigkeitsprinzip.

### **2.5.3. Das Leistungsfähigkeitsprinzip und die steuerliche Berücksichtigung von Kindern**

Während sich die Veranlagung von Ehegatten in beiden Ländern ähnelt, unterscheidet sich die steuerliche Behandlung von Kindern signifikant. Sowohl in Deutschland als auch in Frankreich werden die zusätzlichen Kosten, die Steuerpflichtigen durch Kinder entstehen, als eine Reduzierung ihrer

---

<sup>157</sup> Vgl. TIPKE/LANG (2008), S.378.

<sup>158</sup> Vgl. TIPKE/LANG (2008), S.246.

steuerlichen Leistungsfähigkeit bewertet<sup>159</sup>. Es besteht allerdings ein Unterschied in der Auffassung, ob eine Minderung der Leistungsfähigkeit nur in Höhe der zivilrechtlich festgelegten Unterhaltsverpflichtungen angenommen werden darf, da nur diese Aufwendungen zwangsläufig zu einer Reduzierung des disponiblen Einkommens führen und jede darüber hinaus gehende Zahlung, i.d.S. als steuerlich nicht relevante Einkommensverwendung zu qualifizieren ist, oder ob die steuerliche Berücksichtigung von Kindern die real vorliegenden Leistungsbeziehungen zwischen den einzelnen Familienmitgliedern abzubilden hat, indem Aufwendungen für Kinder in ihrer vollen Höhe zu berücksichtigen sind.

Das deutsche Einkommensteuerrecht definiert die Familie als eine Unterhaltsgemeinschaft zwischen Eltern und Kindern. Vor diesem Hintergrund beurteilt das Bundesverfassungsgericht im Alleinerziehendurteil<sup>160</sup> das Splittingverfahren zur Abbildung der Beziehung zwischen Eltern und Kindern als nicht sachgerecht, da weder familienrechtlich noch wirtschaftlich eine Gemeinschaft des Erwerbs besteht, die eine anteilige Teilhabe des Kindes am Familieneinkommen rechtfertigen könnte<sup>161</sup>. Da Eltern gegenüber ihren Kindern familienrechtlich lediglich zur Leistung von Unterhalt verpflichtet sind ist eine Berücksichtigung von Freibeträgen die sachgerechte Lösung<sup>162</sup>. Aus diesem Grund kann die Gewährung des Kinder- und Bedarfsfreibetrages in Deutschland als mit dem Grundsatz einer Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip vereinbar gesehen werden. Das Kindergeld dagegen entspricht diesem Grundsatz nur i.H. jenes Teils, der ebenfalls die steuerliche Freistellung des Existenzminimums des Kindes sicherstellen soll. Der übrige Anteil stellt eine soziale Zusatzförderung von Familien bestimmter Einkommen dar<sup>163</sup>.

Das französische Einkommensteuerrecht folgt dem Familienbild einer Versorgungs- und Verbrauchsgemeinschaft zwischen allen Familienmitgliedern. Diese basiert auf der Hypothese, dass in einem Haushalt das Globaleinkommen in eine gemeinsame Kasse fließt, aus der jedem Familienmitglied ein gleich hoher Lebensstandard, das *niveau de vie*, gewährt wird, egal wie viel es zum

---

<sup>159</sup> Vgl. DANIEL/OLM (2001), S.19.

<sup>160</sup> Vgl. Urteil des BVerfG vom 03.11.1982.

<sup>161</sup> Vgl. SCHULEMANN (2007), S.33.

<sup>162</sup> Vgl. VOGEL (1999), S.222.

<sup>163</sup> Vgl. OEPEN (2003), S.11.

gemeinsamen Einkommen beiträgt<sup>164</sup>. Diese Auffassung stützt sich auf die Tatsache, dass die bedeutendsten Ausgabenposten einer Familie, wie Wohnung, Mahlzeiten und langlebige Güter allen Mitgliedern gleichermaßen zugute kommen. Daraus ist zu folgern, dass sich die Kindesbedingten Ausgaben einer Familie auf einen bestimmten Prozentsatz des elterlichen Einkommens belaufen und daher mit diesem linear ansteigen. Die steuerliche Leistungsfähigkeit einer Familie bestimmt sich, vor diesem Hintergrund, aus dem in Geldeinheiten gemessenen *niveau de vie* und ist damit sowohl vom Einkommen, als auch der Anzahl der Familienmitglieder, auf die es sich verteilt, abhängig<sup>165</sup>. Die Sachmäßigkeit dieses Familienbildes ist dahingehend in Frage zu stellen, dass Kinder auch in Frankreich nur einen Anspruch auf Unterhalt, nicht aber auf Beteiligung am elterlichen Einkommen haben. Auch die Beschränkung des maximal zulässigen Entlastungsbetrages durch das Splitting stützt die Auffassung, dass Kinder nur einen bestimmten Betrag absoluter Höhe, nicht aber einen festen Prozentsatz des elterlichen Einkommens, beziehen<sup>166</sup>.

Als eine deutliche Verletzung des Zieles einer leistungsgerechten Besteuerung muss dagegen die Gewährung eines halben zusätzlichen *parts* für Kinder einer Ordnungszahl größer zwei, Alleinerziehende und Alleinstehende, die in der Vergangenheit gegenüber mindestens einem Kind unterhaltspflichtig waren, eingeordnet werden, da diesen zusätzlichen Splittingdivisoren keine begründbare Zunahme der Kosten zur Sicherung des *niveau de vie* eines Haushaltes gegenübersteht. Sie sind vielmehr als familienpolitische Maßnahmen zur Förderung kinderreicher Familien und zur Unterstützung von alleinerziehenden oder alleinstehenden Steuerpflichtigen zu sehen<sup>167</sup>.

Sowohl der französische als auch der deutsche Einkommensteuertarif erfüllen das Kriterium vertikaler Gerechtigkeit da, wie bereits erläutert, das Leistungsfähigkeitsprinzip keinen spezifischen Tarifverlauf fordert. Die beiden Tarife unterscheiden sich dahingehend, dass der französische Einkommensteuertarif ein Stufen- und der deutsche ein Formeltarif ist.

---

<sup>164</sup> Vgl. DANIEL/OLM (2001), S.9.

<sup>165</sup> Vgl. SACHS (1998), S. 92.

<sup>166</sup> Vgl. DANIEL/OLM (2001), S.23.

<sup>167</sup> Vgl. CONSEIL DES IMPOTS (2000), S. 72.

Der französische Tarif umfasst dabei nur fünf verschiedene Grenzsteuersätze<sup>168</sup>, während der deutsche Tarif für Einkommen die über dem Grundfreibetrag liegen, zwei Zonen direkter Progression und zwei linearprogressive Zonen kennt<sup>169</sup>.

### 3. Der Modellvergleich

#### 3.1. Die Bestimmung der Modellprämissen

Nachdem der Steuerrechtsnormenvergleich eine qualitative Gegenüberstellung der deutschen und der französischen Familienbesteuerung vorgenommen hat, soll im folgenden Teil eine Quantifizierung, der von den unterschiedlichen Steuersystemen ausgehenden familienbedingten Entlastungswirkung, stattfinden. Aufgrund des Reichtums an einzelfallgebundenen Steuervorschriften in Deutschland und Frankreich ist eine exakte Bezifferung der Steuerbelastung nur für einen spezifischen Fall möglich. Durch das Setzen von komplexitätsreduzierenden Prämissen wird versucht eine typische Fallgestaltung, unter Ausblendung aller spezieller Tatbestände vorzunehmen, um dadurch verallgemeinerbare Aussagen über die grundlegende Wirkungsweise der deutschen und französischen Familienbesteuerung zu liefern.

Wird zur Berechnung der Einkommensteuer für Frankreich das Verfahren des Familiensplittings und in Deutschland eine Kombination aus Ehegattensplitting und Kinderfreibeträgen oder Kindergeld berücksichtigt, lässt sich die Höhe der Einkommensteuerschuld mittels einer Formel darstellen. Zu beachten ist dabei, dass die folgende Formel in Frankreich die Abbildung der Steuerbelastung der gesamten Familie erlaubt, während in Deutschland die Bestimmung der Einkommensteuer für die beiden Ehegatten und jedes Kind einzeln zu erfolgen hat.

$$\mathbf{Est} = \mathbf{D} \times \mathbf{T} \left( \frac{\sum_{i=1}^n (\mathbf{B}_i) - \mathbf{FB}}{\mathbf{D}} \right) - \mathbf{X}$$

Aus dieser Formel lassen sich sechs Determinanten zur Bestimmung der Höhe der Einkommensteuerbelastung in einem Splittingverfahren ableiten.

1. Die Variable **D** steht für die Anzahl der gewährten Splittingdivisoren.

Während in Deutschland **D** nur entweder 2 (bei zusammenveranlagten

---

<sup>168</sup> Vgl. Anhang 5

<sup>169</sup> Vgl. Anhang 6



- Ehegatten) oder 1 (bei einzelveranlagten Steuerpflichtigen) betragen kann, entspricht  $D_F(\mathbf{B})$  in Frankreich der dem jeweiligen Haushalt zugeordneten Anteilszahl. Aufgrund der Begrenzung des maximalen kindesbedingten Splittingeffektes entspricht  $D_F(\mathbf{B})$ , im Falle des Überschreitens der entsprechenden Einkommensschwelle, dem Wert 2 (bei zusammenveranlagten Ehegatten) oder dem Wert 1 (bei einzelveranlagten Steuerpflichtigen). Im Falle der Begrenzung des Splittings entspricht  $X_F(\mathbf{B})$  dem maximal zulässigen Entlastungsbetrag. (vgl. Tabellen 3+4)
2. Die Funktion  $T$  steht für den deutschen ( $T_D$ ) oder den französischen ( $T_F$ ) Einkommensteuertarif.
  3.  $B_1 - B_n$  repräsentieren die Einkünfte der einzelnen, gemeinsam veranlagten Steuerpflichtigen ( $1 - n$ ). Die Bemessungsgrundlage  $B$  entspricht daher der Summe aller  $B_{(1 - n)}$ .
  4. Von den Einkünften sind gemäß dem deutschen System gegebenenfalls bestimmte Freibeträge  $FB(\mathbf{B})$  in Abzug zu bringen. Ob ein Abzug der Kinderfreibeträge oder des Kindergeldes erfolgt, hängt von der Bemessungsgrundlage  $B$  ab (vgl. Tabellen 1+2). Aus der Addition der Einkünfte abzüglich der Freibeträge errechnet sich eine gemeinsame Bemessungsgrundlage, welche anschließend durch den Splittingdivisor  $D$  dividiert wird.
  5. Entscheidend für die Höhe des Entlastungseffektes durch ein Splittingverfahren ist, neben dem Splittingdivisor, auch die Einkommensverteilung zwischen den einzelnen, gemeinsam veranlagten Steuerpflichtigen. Der Splittingeffekt reduziert sich auf null, wenn die Einkommen sämtlicher gemeinsam veranlagter Steuerpflichtiger  $1 - n$  bei Veranlagung nach dem Grundtarif, dem gleichen Grenzsteuersatz unterliegen würden. Dies ist entweder erreicht, wenn alle Steuerpflichtigen ein gleich hohes Einkommen beziehen, dieses in die gleiche Proportionalstufe fällt, oder alle Einkommen unter den Grundfreibetrag fallen<sup>170</sup>.
  6. Die Variable  $X_D(\mathbf{B})$  steht für das Kindergeld in Deutschland, dessen Berücksichtigung notwendig ist um eine Bestimmung der effektiven Steuerbelastung zu ermöglichen. In welcher Höhe Kindergeld oder die

---

<sup>170</sup> Vgl. HAASE/DILLER (2007), S. 67.

beiden Freibeträge zu berücksichtigen sind ist Abhängig von **B** und bestimmt sich anhand der Tabellen 1 + 2.  $X_F(\mathbf{B})$  beinhaltet im französischen System den maximal möglichen Entlastungsbetrag durch kindesbedingte Splittingdivisoren. Überschreitet **B** die in den Tabellen 3+4 genannten Schwellenwerte, wird nicht die volle Anteilszahl der Familie berücksichtigt (vgl. Determinante 1) und der maximale Entlastungsbetrag  $X_F(\mathbf{B})$  wird von der Steuerschuld in Abzug gebracht.

Da Aufgrund der Vielzahl an Einflussfaktoren die Auswirkungen der einzelnen Determinanten nicht bestimmbar ist, basieren die folgenden Modellrechnungen auf den sechs Prämissen **P1-P6**, die eine Eliminierung der Determinante 5 und eine Reduzierung der von den Determinanten 3, 4 und 6 ausgehenden Wirkungen, vornimmt. Der Determinanten 2 soll schließlich durch geeignete Vergleichsrechnungen innerhalb der Modelle begegnet werden. Die für alle Modelle geltenden Prämissen **P1-P6** sind im Einzelnen:

**Prämisse 1 (P1):** Das größte Problem beim Vergleich der Familienbesteuerung in Deutschland und Frankreich ist die Tatsache, dass die einkommenssteuerlichen Bemessungsgrundlagen nicht identisch sind. Sowohl die Definition der einzelnen Einkunftsarten als auch die Vorschriften zur Bestimmung ihrer Höhe und den zulässigen Betriebsausgaben oder Werbungskosten unterscheiden sich in beiden Ländern<sup>171</sup>. Um einen Modellvergleich dennoch vornehmen zu können, sollen diese Unterschiede keine Berücksichtigung finden, so dass für Deutschland und Frankreich mit einer einheitlichen Bemessungsgrundlage **B** gerechnet wird. Von dieser einheitlichen Bemessungsgrundlage sollen in Deutschland lediglich die beiden Kinderfreibeträge und der Alleinerziehendenentlastungsbetrag in Abzug gebracht werden, da nur unter ihrer Berücksichtigung eine Aussage über die steuerliche Entlastung von Familien in Deutschland möglich ist. Somit ist **B** als Bemessungsgrundlage, vor Abzug der oben genannten Freibeträge und vor Anwendung des Ehegattensplittings in Deutschland oder des Familiensplittings in Frankreich, definiert.  $B_D(\mathbf{B})$  bestimmt sich als **B** nach Abzug der Freibeträge und nach Anwendung des Ehegattensplittings. Analog ist  $B_F(\mathbf{B})$  als die durch die jeweilige Anteilszahl des Haushaltes dividierte Bemessungsgrundlage **B** definiert.

---

<sup>171</sup> Vgl. WROHLICH/DELL/BACLET (2005), S.483.

**Prämisse 2 (P2):** Der Problematik der unterschiedlich hohen Splittingeffekte, je nach Einkommensverteilung, zwischen den zusammenveranlagten Steuerpflichtigen soll dadurch begegnet werden, dass die Modelle eine Berechnung der maximalen Entlastungswirkung vornehmen. Dies wird dadurch erreicht, dass in allen Fällen von einer Einverdienerreihe, bzw. einem Einverdienerhaushalt, ausgegangen wird.

**Prämisse 3 (P3):** Um die untersuchten Modelle nicht unnötig zu überladen, wurden all jene steuerrechtlichen Normen unberücksichtigt gelassen, die an weiterführende Tatbestände als die Ehe, oder ein Kindschaftsverhältnis anknüpfen. Dies hat zur Folge, dass bezüglich der deutschen Ehegattenbesteuerung nur das Splittingverfahren berücksichtigt wird, während mögliche weitere Entlastungseffekte, wie die Verdopplung bestimmter Freibeträge, keinen Niederschlag finden. Bei der steuerlichen Berücksichtigung von Kindern sollen nur die Entlastungswirkungen durch den Alleinerziehendenentlastungsbetrag und die beiden Kinderfreibeträge oder, gemäß dem Optionsmodell, das Kindergeld berücksichtigt werden. Da das Kindergeld neben dem Anteil, der zur Freistellung des Existenzminimums des Kindes dient, auch einen Förderanteil enthält, führt seine Berücksichtigung zu dem Problem, dass es in den vorgenommenen Modellrechnungen zu einer Vermischung von steuersystematischen und sozialpolitischen Entlastungseffekten kommt. Um die Komplexität der Modelle allerdings nicht unnötig zu erhöhen und der steuerrechtlichen Verankerung des Kindergeldes Geltung zu tragen, soll es in voller Höhe, wenn die Günstigerprüfung seine Berücksichtigung vorsieht, zur Bestimmung der effektiven Steuerbelastung, von der Steuerschuld abgezogen werden. Gemäß den Vorgaben des EStG werden bei alleinerziehenden Elternteilen die einfachen Kinderfreibeträge oder das halbe Kindergeld gewährt. In Frankreich findet das Prinzip des Familiensplittings, unter Beachtung der geltenden Splittinghöchstbeträge, Berücksichtigung. Für den Fall eines alleinerziehenden Elternteils wird davon ausgegangen, dass die berücksichtigungsfähigen Kinder nur im Haushalt des Alleinerziehenden wohnen und somit eine Aufteilung der gewährten *parts* und der maximalen Entlastungsbeträge nicht stattfindet. Die Tatbestände der *décote* oder des *seuil de*

*perception minimum* sollen zur Vereinfachung der Modelle keine Anwendung finden. Französische Transferzahlungen wie die *allocations familiales* oder das *complement familial* werden im Gegensatz zum deutschen Kindergeld in den Berechnungen ebenfalls nicht berücksichtigt, da es sich bei ihnen um rein sozialpolitische Komponenten handelt, denen der enge steuerrechtliche Bezug fehlt.

Durch diese Wahl ist zu beachten, dass ein Vergleich der realen Entlastungswirkungen zwischen Deutschland und Frankreich für jene Einkommensbereiche, in denen das Kindergeld berücksichtigt wird, nicht verzerrungsfrei stattfindet.

**Prämisse 4 (P4):** Für die in den Modellen berücksichtigten Kinder soll angenommen werden, dass diese das 18. Lebensjahr noch nicht überschritten haben. Diese Annahme ist von Bedeutung, da eine steuerliche Berücksichtigung volljähriger Kindern in Deutschland und Frankreich nur unter Geltung besonderer Tatbestände möglich ist. Zudem wirken sich eigene Einkünfte von minderjährigen Kindern in Deutschland nicht schädlich auf die Gewährung von Kindergeld oder der beiden Freibeträgen aus. Für alle Kinder wird des Weiteren angenommen, dass diese ledig sind und bei ihren Eltern wohnen.

Auf die Möglichkeit der getrennten Veranlagung von Kindern in Frankreich soll verzichtet werden.

**Prämisse 5(P5):** In den folgenden Modellen soll es zudem nur zu einer Berücksichtigung der deutschen ESt und der französischen IR kommen. Annexsteuern, wie der Solidaritätszuschlag oder die Kirchensteuer in Deutschland und der CSG bzw. CRDS nach französischem Steuerrecht, bleiben aus, da ihnen im jeweils anderen Land kein Homolog gegenübersteht und sie die Vergleichbarkeit der beiden Systeme weiter reduzieren würden.

**Prämisse 6(P6):** Für die Modelle zur Berücksichtigung eines faktischen Familiensplittings in Deutschland, durch Einkommensübertragung sind alle Familienmitglieder gleichberechtigte Gesellschafter einer Personengesellschaft, so dass von einer gleichmäßigen Aufteilung des Unternehmensgewinns auf jeden Gesellschafter ausgegangen werden soll. Der gleichmäßig aufzuteilende

Unternehmensgewinn entspricht der Bemessungsgrundlage **B**. In Frankreich soll auf die Möglichkeit einer getrennten Veranlagung der Kinder, im Einklang mit **P4**, verzichtet werden. Dies hat zur Folge, dass bei einer gleichmäßigen Verteilung des Unternehmensgewinns die Steuerbelastung genau so ausfällt, als habe ein Familienmitglied allein sämtliche Einkünfte bezogen. Auf eine Berechnung der realen steuerlichen Belastung von Familiengesellschaften, unter Einbeziehung der Gewerbesteuer und der *taxe professionnelle*, soll verzichtet werden, da die Simulierung eines faktischen Familiensplittings hauptsächlich einer Relativierung der in den Modellen **B3 – B4** erzielten Ergebnisse dient. Für das ausgewählte Untersuchungsziel verspricht eine Berücksichtigung der beiden Steuern daher keinen Erkenntnisgewinn.

### 3.2. Der Aufbau der Modelle

In den vorgenommenen Modellrechnungen werden folgende Funktionen, unter Berücksichtigung der Prämissen **P1-P6**, berechnet.

**D<sub>eink</sub>(B)** beschreibt die Einkommensteuerschuld, die sich in Abhängigkeit der Bemessungsgrundlage **B**, unter Anwendung der Normen der deutschen Familienbesteuerung gemäß **P3** und des deutschen Einkommensteuertarifs **T<sub>D</sub>(B<sub>D</sub>(B))**, bestimmt. **D<sub>eink</sub>(B) = D<sub>D</sub> × T<sub>D</sub>(B<sub>D</sub>(B)) - X<sub>D</sub>(B)** dabei gilt für **B<sub>D</sub>(B) = (B - F<sub>B</sub>(B)) / D<sub>D</sub>**

**F<sub>eink</sub>(B)** berechnet das französische Homolog unter Anwendung der französischen Steuernormen und des französischen Steuertarifs **T<sub>F</sub>(B<sub>F</sub>(B))**. **F<sub>eink</sub>(B) = D<sub>F</sub>(B) × T<sub>F</sub>(B<sub>F</sub>(B)) - X<sub>F</sub>(B)** dabei gilt für **B<sub>F</sub>(B) = B / D<sub>F</sub>(B)**

Die Funktionen **D<sub>eink</sub>(B)** und **F<sub>eink</sub>(B)** erlauben daher eine Gegenüberstellung der absoluten Steuerbelastung in beiden Ländern.

Die Funktion **D<sub>ind</sub>(B)** bestimmt die Steuerschuld, eines einzelveranlagten Steuerpflichtigen ohne Kinder, unter Verwendung des deutschen Steuertarifs **T<sub>D</sub>(B<sub>D</sub>(B))**. **D<sub>ind</sub>(B) = T<sub>D</sub>(B)**. **D<sub>Δ</sub>(B)** definiert sich als **D<sub>ind</sub>(B) - D<sub>eink</sub>(B)**.

**F<sub>ind</sub>(B)** beschreibt die Steuerbelastung eines ledigen kinderlosen Steuerpflichtigen in Frankreich, mit einer Anteilszahl von 1, die sich unter Anwendung des französischen Steuertarifes **T<sub>F</sub>(B<sub>F</sub>(B))**, bestimmt. **F<sub>ind</sub>(B) = T<sub>F</sub>(B)**

**F<sub>Δ</sub>(B)** ist definiert als **F<sub>ind</sub>(B) - F<sub>eink</sub>(B)**

**D<sub>Δ</sub>(B)** und **F<sub>Δ</sub>(B)** erlauben damit eine Bezifferung der absoluten Entlastungswirkung, die von den Normen der Familienbesteuerung in

Deutschland und in Frankreich ausgehen, da sie die Steuerbelastung unter Anwendung aller familienbezogener Steuernormen mit der Steuerschuld im Falle einer Individualbesteuerung, ohne Berücksichtigung familiensteuerlicher Elemente, errechnet.

Da  $D_{\Delta}(\mathbf{B})$  und  $F_{\Delta}(\mathbf{B})$  im Falle zusammenveranlagter Elternteile die Entlastungswirkung durch das Ehegattensplitting enthalten, beziffern  $D_{\text{ehe}}(\mathbf{B})$  und  $F_{\text{ehe}}(\mathbf{B})$  die Einkommensteuerschuld für zusammenveranlagte, kinderlose Ehepaare.  $D_{\text{ehe}}(\mathbf{B}) = 2 \times T_D(\mathbf{B}_D(\mathbf{B}))$  dabei gilt  $\mathbf{B}_D(\mathbf{B}) = \mathbf{B}/2$ .  $F_{\text{ehe}}(\mathbf{B}) = 2 \times T_F(\mathbf{B}_F(\mathbf{B}))$ .  $\mathbf{B}_F(\mathbf{B}) = \mathbf{B}/2$ .  $D_{\text{kind}\Delta}(\mathbf{B})$  ist zu diesem Zweck als  $D_{\text{ehe}}(\mathbf{B}) - D_{\text{eink}}(\mathbf{B})$  definiert und ermöglicht eine Erfassung der rein Kindesbedingten Entlastungswirkung. Für den französischen Fall ist  $F_{\text{kind}\Delta}(\mathbf{B})$  als  $F_{\text{ehe}}(\mathbf{B}) - F_{\text{eink}}(\mathbf{B})$  definiert. Eine Isolierung der rein Kindesbedingten Entlastungswirkung ist wichtig, da diese die fiskalischen Anreize zur Geburt eines Kindes darstellen, während das Ehegattensplitting auch kinderlose Ehegatten entlastet und aus diesem Grund nicht direkt auf eine Erhöhung der Fertilitätsrate wirkt.

Die vorgestellten Funktionen erlauben bisher keine vergleichenden Aussagen darüber, welche Entlastungswirkungen speziell vom System des Familiensplittings oder der Kombination aus Ehegattensplitting und Freibetragsregelung in Deutschland ausgehen, da diese Effekte in direktem Zusammenhang mit Höhe und Progressivität des Tarifs stehen und daher aufgrund der unterschiedlichen Steuertarife in Deutschland und Frankreich durch  $D_{\Delta}(\mathbf{B})$  und  $F_{\Delta}(\mathbf{B})$  nicht beziffert werden können. Um die Vergleichbarkeit der beiden Steuersysteme zu verbessern, und dadurch den Einfluss der Determinante 2 zu reduzieren, soll eine Übertragung des französischen Familiensplittings auf Deutschland simuliert werden. Ein solcher Vergleich hat den Vorteil, dass zum einen die Probleme des unterschiedlichen Steuertarifs bei der Bewertung der Entlastungswirkungen herausfallen und zum anderen direkte Erkenntnisse über die Folgen einer möglichen Einführung des Familiensplittings in Deutschland gewonnen werden können.  $D_{\text{split}}(\mathbf{B})$  steht für die Steuerschuld unter Berücksichtigung der Normen der französischen Familienbesteuerung aber des deutschen Steuertarifs  $T_D(\mathbf{B}_F(\mathbf{B}))$ .  $D_{\text{split}}(\mathbf{B}) = D_F(\mathbf{B}) \times T_D(\mathbf{B}_F(\mathbf{B})) - X_F(\mathbf{B})$  dabei gilt für  $\mathbf{B}_F(\mathbf{B}) = \mathbf{B}/D_F(\mathbf{B})$ .  $D_{\text{split}\Delta}(\mathbf{B})$  ist definiert als  $D_{\text{ind}}(\mathbf{B}) - D_{\text{split}}(\mathbf{B})$  und beschreibt daher die Entlastungswirkung durch eine Übertragung des französischen Familiensplittings auf Deutschland, im Vergleich zu einer reinen

Individualbesteuerung. Da  $D_{\text{split}}(\mathbf{B})$  für den Fall einer Veranlagung kinderloser Ehegatten der Funktion  $D_{\text{ehe}}(\mathbf{B})$  entspricht, kann die kindesbedingte Entlastungswirkung  $D_{\text{splitkind}\Delta}(\mathbf{B})$  mittels  $D_{\text{ehe}}(\mathbf{B}) - D_{\text{split}}(\mathbf{B})$  berechnet werden.  $D_{\text{fam}}(\mathbf{B})$  beziffert schließlich die aggregierte Steuerschuld aller Familienmitglieder im Falle eines faktischen Familiensplittings in Deutschland über die Gründung einer Familiengesellschaft unter Berücksichtigung von **P6**. Dabei finden sowohl die deutschen Steuernormen, als auch der Steuertarif auf die gemäß **P6** verteilte Bemessungsgrundlage  $\mathbf{B}$  Anwendung.  $\mathbf{K}$  beschreibt die Anzahl Kinder einer Familie. Dann bestimmt sich der auf alle Familienmitglieder gleichmäßig verteilte Unternehmensgewinn  $\mathbf{B}_{\text{fam}}(\mathbf{B}) = \mathbf{B}/(\mathbf{K} + D_{\text{D}})$ ,  $D_{\text{fam}}(\mathbf{B}) = D_{\text{D}} \times T_{\text{D}}(\mathbf{B}_{\text{D}}(\mathbf{B})) - X_{\text{D}}(\mathbf{B}) + \mathbf{K} \times T_{\text{D}}(\mathbf{B}_{\text{fam}})$ ,  $\mathbf{B}_{\text{D}}(\mathbf{B}) = (2 \times \mathbf{B}_{\text{fam}} - \mathbf{FB})/D_{\text{D}}$ .  $D_{\text{fam}\Delta}(\mathbf{B})$  ist definiert als  $D_{\text{fam}}(\mathbf{B}) - D_{\text{ind}}(\mathbf{B})$ . Unter Geltung von **P6** entspricht die Steuerbelastung einer Familiengesellschaft nach dem französischen System  $F_{\text{eink}}(\mathbf{B})$ .

Bei der Berechnung der vorgestellten Funktionen wurden die Rundungsvorgaben des EStG<sup>172</sup> und des CGI<sup>173</sup> beachtet. Dies beinhaltet, dass bei der Berechnung von  $D_{\text{eink}}(\mathbf{B})$ ,  $D_{\Delta}(\mathbf{B})$ ,  $D_{\text{split}}(\mathbf{B})$ ,  $D_{\text{split}\Delta}(\mathbf{B})$ ,  $D_{\text{ind}}(\mathbf{B})$ ,  $D_{\text{ehe}}(\mathbf{B})$ ,  $D_{\text{kind}\Delta}(\mathbf{B})$ ,  $D_{\text{splitkind}\Delta}(\mathbf{B})$ ,  $D_{\text{fam}}(\mathbf{B})$  und  $D_{\text{fam}\Delta}(\mathbf{B})$  sowohl die (halbierte, oder im Falle des faktischen Familiensplitting durch eine höhere Zahl geteilte) Bemessungsgrundlage  $\mathbf{B}$ , als auch die Steuerschuld, auf einen vollen Euro aufgerundet wurden. Zur Berechnung von  $F_{\text{eink}}(\mathbf{B})$ ,  $F_{\text{ind}}(\mathbf{B})$ ,  $F_{\text{kind}\Delta}(\mathbf{B})$  und  $F_{\Delta}(\mathbf{B})$  wurde sowohl der Quotient aus  $\mathbf{B}$  und der dem Haushalt gewährten Anteilszahl, als auch die Steuerschuld echt auf einen vollen Euro gerundet.

### 3.3. Die Modellrechnungen

In den folgenden Modellen **A1** – **D1** soll eine Veranlagung in Deutschland und Frankreich, gemäß den Prämissen **P1-P6** simuliert werden. Dabei veranlagt **A1** kinderlose Ehepaare, **B1-B4** verheiratete Ehepaare mit einem bis vier Kindern, **C1-C2** alleinerziehende Elternteile mit einem und drei Kindern sowie **D1** verheiratete Ehepaare mit drei Kindern als gleichberechtigte Gesellschafter eines Familienunternehmens. Eine Begrenzung der Untersuchungen auf Familien mit bis zu vier Kindern ist zweckmäßig, da weder das Kindergeld in Deutschland,

<sup>172</sup> Vgl. § 32a Abs.1 S.3-6 EStG.

<sup>173</sup> Vgl. Art.193, Art.1657 CGI.

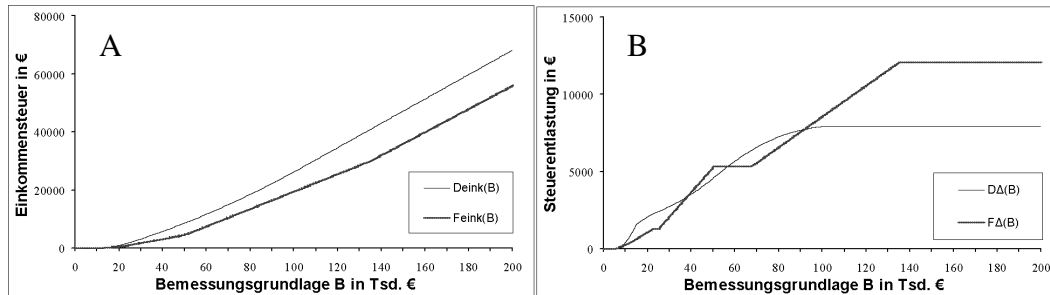
noch die Höhe der gewährten *parts* in Frankreich, bei Kindern einer Ordnungszahl größer vier weiter ansteigen. Bei alleinerziehenden Eltern ist eine Begrenzung auf ein und drei Kinder sinnvoll, da sich die zu gewinnenden Aussagen auch auf das zweite bzw. das vierte Kind übertragen lassen. Die Simulierung eines faktischen Familiensplittings in Deutschland soll nur für Ehegatten mit drei Kindern erfolgen, da dieses Modell lediglich einer Relativierung der stärkeren Entlastung durch das französische Familiensplitting ab dem dritten Kind dient. Zudem sind die folgenden Graphiken, mit Ausnahme von Abb.8 der Übersicht halber, für einen Einkommensbereich von 0 bis 200.000 € skaliert. Dies führt zwar zu einer Ausblendung des deutschen Spitzensteuersatzes, da sich im gewählten Einkommensbereich allerdings der Großteil aller Familien wiederfindet, ist eine solche Begrenzung zweckmäßig.

Zum Zwecke einer besseren Lesbarkeit und Verständlichkeit der folgenden Ergebnisse, werden die Begriffe Bemessungsgrundlage und Einkommen synonym zur Bezeichnung von **B** i.S.v. **P1** verwendet. Zur Durchführung der Modellrechnungen wurden auf Mathematica 6 von Wolfram basierende Notebooks verwendet. Der Quellcode zu den einzelnen Berechnungen und deren Erläuterung sind im Anhang 7 aufgeführt.



### 3.3.1. Modell A1

Beschreibt die Veranlagung von kinderlosen Ehegatten<sup>174</sup>.



**Abbildung 1** zeigt für kinderlose zusammenveranlagte Ehegatten: A.) die Steuerbelastung  $D_{\text{eink}}(\mathbf{B})$  und  $F_{\text{eink}}(\mathbf{B})$  sowie B.) die Steuerentlastung  $D_{\Delta}(\mathbf{B})$  und  $F_{\Delta}(\mathbf{B})$

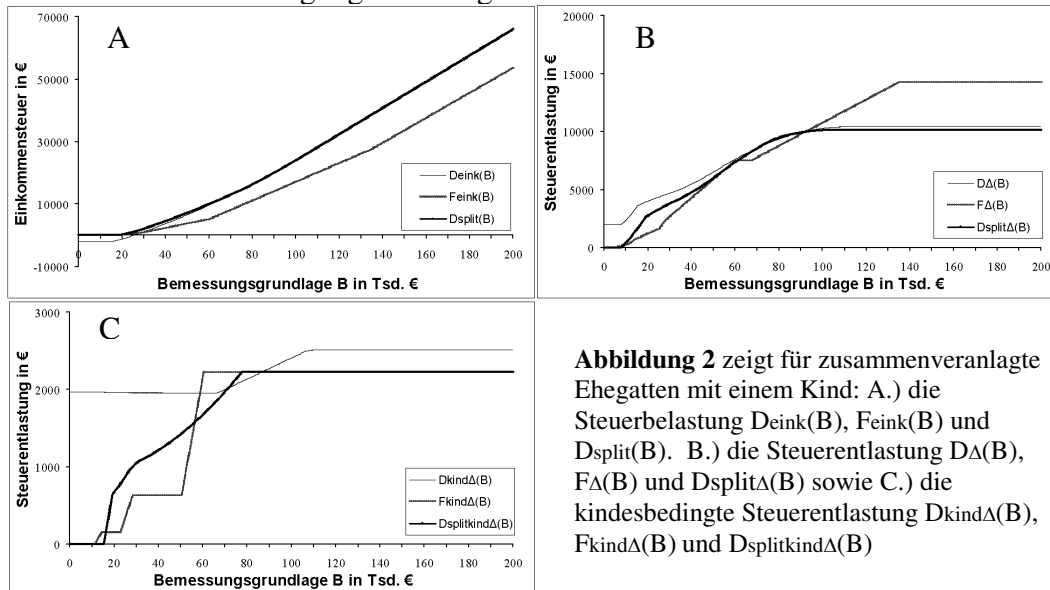
Aufgrund des niedrigeren französischen Steuertarifs<sup>175</sup> gilt  $D_{\text{eink}}(\mathbf{B}) > F_{\text{eink}}(\mathbf{B})$  für  $\mathbf{B} \geq 17.272 \text{ €}$ .  $F_{\Delta}(\mathbf{B})$  wird unter der Bedingung  $\mathbf{B} \geq 138.993 \text{ €}$  maximiert und beträgt  $12.412 \text{ €}$ . Für  $102.681 \text{ €} \leq \mathbf{B} \leq 250.002 \text{ €}$  beläuft sich  $D_{\Delta}(\mathbf{B})$  auf  $7.914 \text{ €}$ . Unter Geltung von  $\mathbf{B} \geq 500.000 \text{ €}$  erhöht sich der Splittingvorteil auf  $15.414 \text{ €}$ .  $F_{\Delta}(\mathbf{B}) > D_{\Delta}(\mathbf{B})$  gilt für die Einkommensbereiche  $39.390 \text{ €} \leq \mathbf{B} \leq 57.989 \text{ €}$  sowie für  $92.413 \text{ €} \leq \mathbf{B} \leq 399.866 \text{ €}$ . Dabei erklärt sich der höhere Splittingvorteil in Frankreich für letztgenannten Bereich durch das spätere Erreichen des Spitzensteuersatzes. Ab einem Wert von  $\mathbf{B} > 399.866 \text{ €}$  fällt die absolute Entlastung von gemeinsam veranlagten Ehegatten, im Vergleich zu einem ledigen Steuerpflichtigen mit dem gleichen Gesamteinkommen, in Deutschland schließlich wieder höher aus. Diese Ergebnisse zeigen, dass die absolute Steuerbelastung französischer Ehegatten, außer im Falle sehr niedriger Einkommen, deutlich unter der in Deutschland liegt. Auch die höhere Entlastungswirkung durch das französische Ehegattensplitting für Einkommen  $92.413 \text{ €} \leq \mathbf{B} \leq 399.866 \text{ €}$  ist beim Vergleich der Entlastung von deutschen und französischen Ehegatten mit Kindern zu berücksichtigen. Durch diesen Effekt ist eine stärkere Entlastung von Familien in Frankreich möglich, ohne dass davon gleichzeitig stärkere Anreize für die Geburt eines Kindes ausgehen, da der Splittingvorteil auf Ehegatten mit und ohne Kinder gleichermaßen wirkt.

<sup>174</sup> Abb. 9+10 zeigen eine größere Darstellung der Abb.1

<sup>175</sup> vgl. Anhang 1 und 2

### 3.3.2. Modell B1

Beschreibt die Veranlagung von Ehegatten mit einem Kind<sup>176</sup>



**Abbildung 2** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit einem Kind: A.) die Steuerbelastung  $D_{\text{eink}}(B)$ ,  $F_{\text{eink}}(B)$  und  $D_{\text{splitt}}(B)$ . B.) die Steuerentlastung  $D_{\Delta}(B)$ ,  $F_{\Delta}(B)$  und  $D_{\text{splitt}\Delta}(B)$  sowie C.) die kindesbedingte Steuerentlastung  $D_{\text{kind}\Delta}(B)$ ,  $F_{\text{kind}\Delta}(B)$  und  $D_{\text{splittkind}\Delta}(B)$

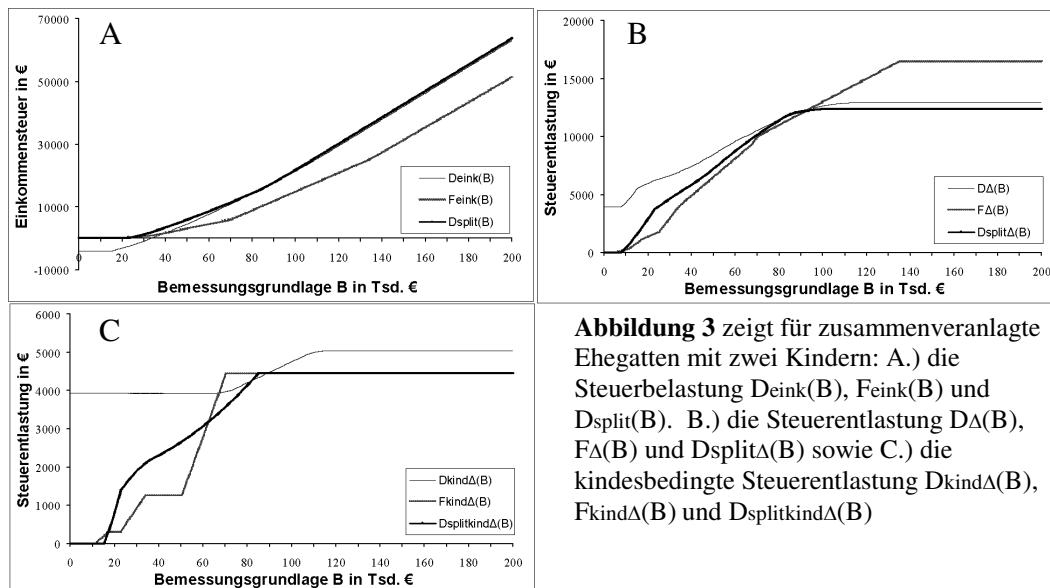
$D_{\text{eink}}(0)$  beträgt aufgrund des Kindergeldes  $-1.968$  €.  $D_{\text{eink}}(B)$ ,  $F_{\text{eink}}(B)$  und  $D_{\text{splitt}}(B)$  schneiden gemäß Abb. 2 die Abszisse bei  $B = 25.438$  €,  $14.639$  € bzw.  $19.168$  €. Aufgrund des Kindergeldes übersteigt  $D_{\text{eink}}(B)$ , trotz des niedrigeren französischen Einkommensteuertarifs,  $F_{\text{eink}}(B)$  erst bei einem Einkommen oberhalb von  $28.604$  €.  $D_{\text{eink}}(B) \geq D_{\text{splitt}}(B)$  gilt nur für den Einkommensbereich  $72.562$  €  $\leq B \leq 89.903$  €, während ansonsten die Belastung durch das aktuelle deutsche System der Familienbesteuerung,  $D_{\text{eink}}(B)$ , geringfügig niedriger ausfällt, als dies bei Einführung des Familiensplittings in Deutschland,  $D_{\text{splitt}}(B)$ , der Fall wäre. Zwar ist die Entlastung,  $F_{\Delta}(B)$ , von Familien mit einem Kind in Frankreich, mit einem Einkommen zwischen  $92.968$  € und  $391.938$  € höher als  $D_{\Delta}(B)$  in Deutschland, doch verdeutlicht der Verlauf der Funktionen  $D_{\text{kind}\Delta}(B)$ ,  $F_{\text{kind}\Delta}(B)$  und  $D_{\text{splittkind}\Delta}(B)$  in Abb. 2, in Übereinstimmung mit den Erklärungen aus Modell A1, dass diese Entlastungswirkung ausschließlich aus dem höheren Ehegattensplittingeffekt in Frankreich resultiert und die rein kindesbezogene Entlastung von Ehepaaren mit einem Kind im deutschen System für fast alle Einkommen stärker ausfällt. Nur für den Einkommensbereich  $60.050$  €  $\leq B \leq 89.903$  € ist  $F_{\text{kind}\Delta}(B) > D_{\text{kind}\Delta}(B)$  und für  $72.562$  €  $\leq B \leq 89.903$  € gilt  $D_{\text{splittkind}\Delta}(B) > D_{\text{kind}\Delta}(B)$ . Damit sind die fiskalischen Anreize für Ehepaare zur Geburt des ersten Kindes in Deutschland für die meisten Einkommensbereiche ausgeprägter als in Frankreich. Zudem zeigen die dargestellten Ergebnisse, dass

<sup>176</sup> Abb. 11+13 zeigen eine größere Darstellung der Abb.2

Ehegatten mit einem Kind ab einem Einkommen von 28.604 € zwar in Frankreich geringer belastet werden, dieser Effekt allerdings nicht im System des Familiensplittings begründet liegt. Eine Übertragung des französischen Familiensplittings auf Deutschland,  $D_{split}(B)$ , würde für fast alle Einkommensbereiche zu einer Erhöhung der Steuerbelastung führen. Durch das Wegfallen des Kindergeldes wäre die Mehrbelastung im Bereich niedriger Einkommen besonders stark ausgeprägt.

### 3.3.3. Modell B2

Beschreibt die Veranlagung von Ehegatten mit zwei Kindern<sup>177</sup>



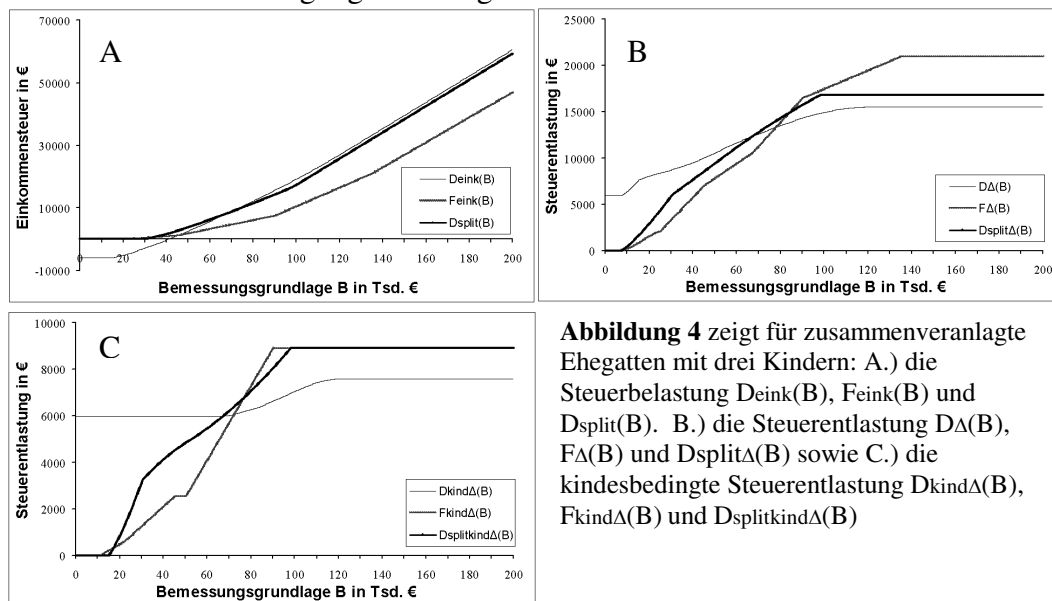
Die einkommenssteuerliche Belastung von Ehegatten mit zwei Kindern ähnelt seiner Wirkung nach jener mit einem Kind. Dank des Entlastungseffektes durch das Kindergeld beträgt  $D_{eink}(0) = -3.936$  €.  $D_{eink}(B)$ ,  $F_{eink}(B)$  und  $D_{split}(B)$  schneiden gemäß Abb. 3 die Abszisse bei Werten von  $B = 33.352$  €,  $17.567$  € und  $23.001$  €. In Übereinstimmung mit den Ergebnissen des Modells  $B_1$  gilt  $D_{eink}(B) \geq D_{split}(B)$  nur für einen engen Einkommensbereich ( $82.618$  €  $\leq B \leq 93.058$  €). Für niedrigere Einkommen fällt  $D_{eink}(B)$  deutlich, und für höhere Einkommen geringfügig, niedriger aus. Im Gegensatz zur Veranlagung mit einem Kind verschiebt sich der Einkommensbereich ab dem  $D_{eink}(B) \geq F_{eink}(B)$  gilt, auf  $B \geq 39.200$  €.  $F_{\Delta}(B) > D_{\Delta}(B)$  gilt für den Einkommensbereich zwischen  $92.026$  € und  $383.987$  €, allerdings ist auch in diesem Modell die höhere Entlastung von Familien durch das Ehegattensplitting begründet, während  $D_{kind\Delta}(B)$  für die meisten Einkommen höher als  $F_{kind\Delta}(B)$  oder  $D_{splitkind\Delta}(B)$  ausfällt.

<sup>177</sup> Abb. 14-16 zeigen eine größere Darstellung der Abb.3

Analog zu den Ergebnissen aus **B1**, begründet sich auch bei der Besteuerung von Ehegatten mit zwei Kindern die niedrigere Einkommensteuerbelastung in Frankreich aus dem Steuertarif und resultiert nicht aus dem Familiensplitting. Die Übertragung dieses Systems würde in Deutschland für die meisten Einkommensbereiche zu einer noch stärkeren Mehrbelastung führen, als dies für Familien mit einem Kind der Fall ist. Auch für die Geburt des zweiten Kindes setzt das deutsche Steuersystem stärkere Anreize, als das französische.

### 3.3.4. Modell B3

Beschreibt die Veranlagung von Ehegatten mit drei Kindern<sup>178</sup>.



**Abbildung 4** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern: A.) die Steuerbelastung  $D_{\text{eink}}(B)$ ,  $F_{\text{eink}}(B)$  und  $D_{\text{split}}(B)$ . B.) die Steuerentlastung  $D_{\Delta}(B)$ ,  $F_{\Delta}(B)$  und  $D_{\text{split}\Delta}(B)$  sowie C.) die kindesbedingte Steuerentlastung  $D_{\text{kind}\Delta}(B)$ ,  $F_{\text{kind}\Delta}(B)$  und  $D_{\text{splitkind}\Delta}(B)$

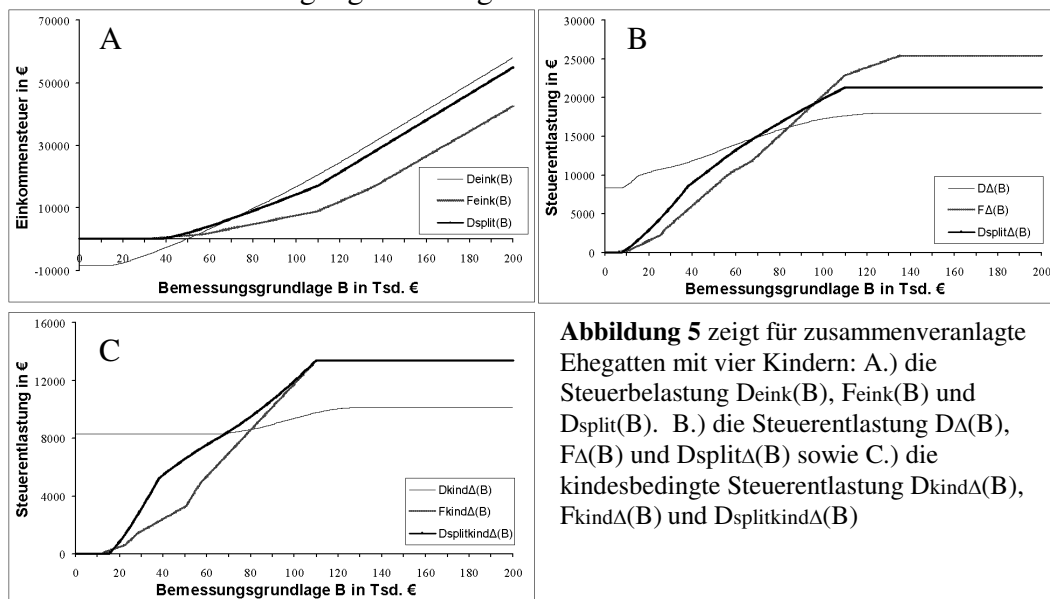
Bei der Veranlagung von Ehegatten mit drei Kindern ist zu beachten, dass in Frankreich Kinder einer Ordnungszahl  $\geq 3$  mit einem ganzen, statt einem halben *part* berücksichtigt werden. In Deutschland erhöht sich das Kindergeld für das dritte Kind auf 2.040 €, so dass sich für  $D_{\text{eink}}(0)$  ein Betrag von -5.976 € ergibt.  $D_{\text{eink}}(B) = 0$  gilt für  $B = 41.008$  € sowie  $F_{\text{eink}}(B) > 0$  und  $D_{\text{split}}(B) > 0$  für  $B \geq 23.419$  € bzw.  $B \geq 30.664$  €. Erst bei einem Einkommen von  $B \geq 45.306$  € ist  $D_{\text{eink}}(B) \geq F_{\text{eink}}(B)$ . Für  $B \geq 67.462$  € übersteigt  $D_{\text{eink}}(B)$  die Steuerbelastung durch das Familiensplitting in Deutschland,  $D_{\text{split}}(B)$ , so dass für diesen Einkommensbereich auch  $D_{\text{split}\Delta}(B) > D_{\Delta}(B)$  gilt. Abb. 4 zeigt, dass  $F_{\text{kind}\Delta}(B)$  und  $D_{\text{splitkind}\Delta}(B)$  ab einem Einkommen von 73.450 € bzw. 67.462 €  $D_{\text{kind}\Delta}(B)$  überschreiten.

<sup>178</sup> Abb. 17-19 zeigen eine größere Darstellung der Abb.4

Die präsentierten Ergebnisse verdeutlichen, dass ab dem dritten Kind das Familiensplitting zu einer stärkeren Reduzierung der Einkommensteuerbelastung führen kann, als dies durch das aktuelle deutsche System geschieht. Diese Tatsache ist allerdings einzig und allein auf die Verdopplung des für das dritte Kind gewährten *parts* zurückzuführen, mit dem gleichzeitig auch eine Verdopplung des maximal zulässigen Entlastungsbetrages einhergeht. Dabei würde die höhere Entlastungswirkung bei einer Übertragung des Familiensplittings auf Deutschland erst für Einkommen oberhalb von 67.462 € erreicht. Daneben verschiebt sich der Einkommensbereich, ab dem Familien in Frankreich weniger stark belastet werden als jene in Deutschland, beim dritten Kind weiter nach hinten auf 45.306 €. Aus diesen Ergebnissen lässt sich folgern, dass die Anreize zur Geburt eines dritten Kindes für Familien mit niedrigen und mittleren Einkommen im deutschen System und für hohe Einkommen unter Anwendung des französischen Familiensplittings stärker ausgeprägt sind.

### 3.3.5. Modell B4

Beschreibt die Veranlagung von Ehegatten mit vier Kindern<sup>179</sup>.



**Abbildung 5** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit vier Kindern: A.) die Steuerbelastung  $D_{\text{eink}}(B)$ ,  $F_{\text{eink}}(B)$  und  $D_{\text{split}}(B)$ . B.) die Steuerentlastung  $D_{\Delta}(B)$ ,  $F_{\Delta}(B)$  und  $D_{\text{split}\Delta}(B)$  sowie C.) die kindesbedingte Steuerentlastung  $D_{\text{kind}\Delta}(B)$ ,  $F_{\text{kind}\Delta}(B)$  und  $D_{\text{splitkind}\Delta}(B)$

Bei der Veranlagung von Ehegatten mit vier Kindern beläuft sich  $D_{\text{eink}}(0)$  auf - 8.316 €.  $D_{\text{eink}}(B)$ ,  $F_{\text{eink}}(B)$  und  $D_{\text{split}}(B)$  schneiden gemäß Abb. 5 die Abszisse bei Werten von  $B = 49.235$  €,  $29.268$  € und  $38.330$  €. Erst ab einem Einkommen von  $53.728$  € gilt  $D_{\text{eink}}(B) \geq F_{\text{eink}}(B)$  und ab einem Einkommen von  $69.024$  €  $D_{\text{eink}}(B) \geq D_{\text{split}}(B)$ . Ab einem Einkommen von  $81.194$  € bzw.  $69.042$  € fällt die rein

<sup>179</sup> Abb. 20-22 zeigen eine größere Darstellung der Abb.5

kindesbezogene Steuerentlastung gemäß  $F_{\text{kind}\Delta}(\mathbf{B})$  und  $D_{\text{splitkind}\Delta}(\mathbf{B})$  stärker aus als  $D_{\text{kind}\Delta}(\mathbf{B})$ . Auch die Besteuerung von Familien mit 4 Kindern zeigt deutlich, dass ab dem dritten Kind, durch die Verdopplung der gewährten *parts*, die Entlastungswirkung durch das französische Familiensplitting bei hohen Einkommen stärker ausgeprägt ist. Allerdings verschieben sich die Punkte ab denen  $F_{\text{eink}}(\mathbf{B}) \geq D_{\text{split}}(\mathbf{B})$  oder  $D_{\text{eink}}(\mathbf{B}) \geq D_{\text{split}}(\mathbf{B})$  gilt, in höhere Einkommensbereiche. Analog zu den Ergebnissen aus  $\mathbf{B}_3$  setzt das deutsche System bei geringen und das französische System bei hohen Einkommen für die Geburt des vierten Kindes stärkere fiskalische Anreize.

### 3.3.6. Modell C1

Beschreibt die Veranlagung eines alleinerziehenden Elternteils mit einem Kind<sup>180</sup>.

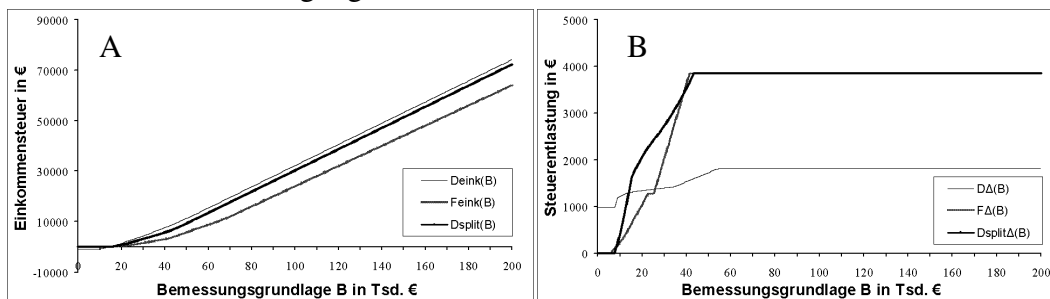


Abbildung 6 zeigt für alleinerziehende Steuerpflichtige mit einem Kind: A.) die Steuerbelastung  $D_{\text{eink}}(\mathbf{B})$ ,  $F_{\text{eink}}(\mathbf{B})$  und  $D_{\text{split}}(\mathbf{B})$  sowie B.) die Steuerentlastung  $D_{\Delta}(\mathbf{B})$ ,  $F_{\Delta}(\mathbf{B})$  und  $D_{\text{split}\Delta}(\mathbf{B})$

Bei der Besteuerung alleinerziehender Elternteile mit drei Kind beläuft sich  $D_{\text{eink}}(\mathbf{0})$  auf  $-984$  €.  $D_{\text{eink}}(\mathbf{B})$ ,  $F_{\text{eink}}(\mathbf{B})$  und  $D_{\text{split}}(\mathbf{B})$  schneiden die Abszisse bei  $\mathbf{B} = 14.027$  €,  $11.714$  € bzw.  $15.336$  €.  $D_{\text{eink}}(\mathbf{B}) \geq F_{\text{eink}}(\mathbf{B})$  und  $D_{\text{eink}}(\mathbf{B}) \geq D_{\text{split}}(\mathbf{B})$  gelten bereits ab einem relativ geringen Einkommen  $\mathbf{B} \geq 14.711$  € bzw.  $14.027$  €. Unter Ausblendung des Spitzensteuersatzes von  $45\%$ , beläuft sich der Unterschiedsbetrag zwischen der Einkommensteuer in Deutschland nach dem aktuellen System und einem möglichen Familiensplitting  $D_{\text{eink}}(\mathbf{B}) - D_{\text{split}}(\mathbf{B})$  ab einem Einkommen von  $55.931$  € konstant auf  $2.149$  €.  $F_{\Delta\text{max}}(\mathbf{B})$  und  $D_{\text{split}\Delta\text{max}}(\mathbf{B})$  i.H.v.  $3.964$  € werden für  $\mathbf{B} \geq 42.486$  € bzw.  $44.551$  € erreicht.  $D_{\Delta}(\mathbf{B})$  wird von  $D_{\text{split}\Delta}(\mathbf{B})$  ab einer Bemessungsgrundlage von  $14.031$  € und von  $F_{\Delta}(\mathbf{B})$  bei  $\mathbf{B} \geq 26.309$  € überstiegen. Da im Falle alleinerziehender Elternteile kein Ehegattensplittingeffekt vorliegt, entsprechen diese Werte der rein kindesbedingten Entlastungswirkung.

<sup>180</sup> Abb. 23-24 zeigen eine größere Darstellung der Abb.6

Diese Ergebnisse zeigen, dass das Familiensplitting bei alleinerziehenden Elternteilen bereits für relativ niedrige Einkommen zu einer deutlich höheren Entlastung führt und sich dieser Unterschied mit steigendem Einkommen weiter intensiviert. Grund dafür ist der zusätzliche halbe *part*, gemäß dem französischen Familiensplitting, der deutlich stärker als der Alleinerziehendenentlastungsbetrag in Deutschland wirkt. Das nur hälftig gewährte Kindergeld hat zur Folge, dass im Gegensatz zu einer Veranlagung von Ehegatten, das französische System auch im Bereich geringer Einkommen, günstiger ausfällt.

### 3.3.7. Modell C2

Beschreibt die Veranlagung eines alleinerziehenden Elternteils mit drei Kindern<sup>181</sup>

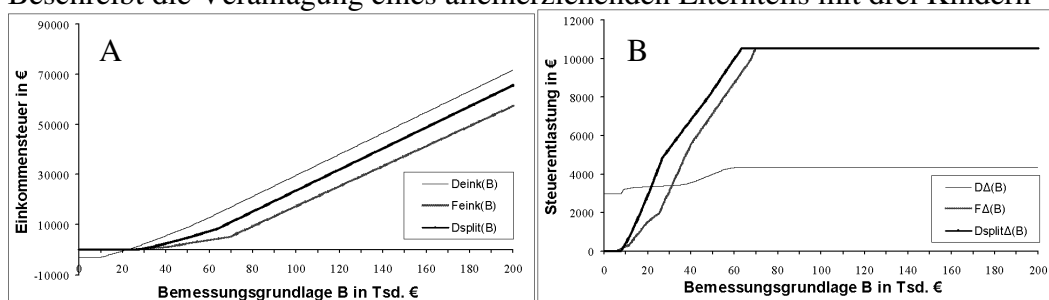


Abbildung 7 zeigt für alleinerziehende Steuerpflichtige mit drei Kindern: A.) die Steuerbelastung  $D_{\text{eink}}(B)$ ,  $F_{\text{eink}}(B)$  und  $D_{\text{split}}(B)$  sowie B.) die Steuerentlastung  $D_{\Delta}(B)$ ,  $F_{\Delta}(B)$  und  $D_{\text{split}\Delta}(B)$

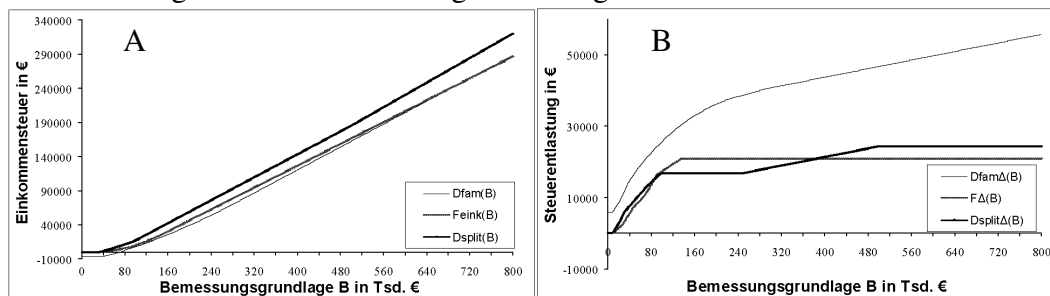
Bei einem alleinerziehenden Elternteil mit drei Kindern beträgt das Kindergeld in Deutschland 2.988 €.  $D_{\text{eink}}(B)$ ,  $F_{\text{eink}}(B)$  und  $D_{\text{split}}(B)$  schneiden die Abszisse bei  $B = 21.812$  €,  $20.491$  € oder  $26.831$  €.  $D_{\text{eink}}(B) > F_{\text{eink}}(B)$  gilt für  $B \geq 22.145$  € und  $D_{\text{eink}}(B) > D_{\text{split}}(B)$  für  $B \geq 21.815$  €.  $D_{\text{eink}}(B) - D_{\text{split}}(B)$  beläuft sich für  $B \geq 65.516$  €, unter Ausblendung des Spitzensteuersatzes von 45 %, auf 6.495 €.  $F_{\Delta\text{max}}(B)$  und  $D_{\text{split}\Delta\text{max}}(B)$  betragen jeweils 10.840 € ab einem Einkommen von 71.741 € bzw. 65.522 €.  $D_{\Delta}(B)$  und  $D_{\text{split}\Delta}(B)$  schneiden sich bei  $B = 21.812$  €.  $D_{\Delta}(B) \geq F_{\Delta}(B)$  gilt für ein Einkommen ab 31.613 €. Bedingt durch den halben zusätzlichen *part* für jedes Kind ab einer Ordnungszahl von 3, führt das Familiensplitting für alleinerziehende Elternteile zu einer noch stärkeren Entlastung im Vergleich zum deutschen System, als dies bei einem oder zwei Kindern der Fall ist.

### 3.3.8. Modell D1

Beschreibt die Veranlagung von Ehegatten mit drei Kindern unter Anwendung eines faktischen Familiensplittings, bei dem sich der erzielte Gewinn einer

<sup>181</sup> Abb. 25+26 zeigen eine größere Darstellung der Abb.7

Personengesellschaft sowohl auf die beiden zusammenveranlagten Elternteile, als auch auf die gemeinsamen Kinder gleichmäßig verteilt<sup>182</sup>.



**Abbildung 8** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern unter Anwendung eines faktischen Familiensplittings: A.) die Steuerbelastung  $D_{fam}(B)$ ,  $F_{eink}(B)$  und  $D_{split}(B)$  sowie B.) die Steuerentlastung  $D_{fam\Delta}(B)$ ,  $F_{\Delta}(B)$  und  $D_{split\Delta}(B)$

$D_{fam}(B) > 0$  gilt für  $B \geq 67.980$  €. Für  $B \leq 658.430$  € ist  $F_{eink}(B) \geq D_{fam}(B)$ .

$D_{fam\Delta}(B) > F_{\Delta}(B)$ ,  $D_{split}(B) > D_{fam}(B)$  und  $D_{fam\Delta}(B) > D_{split\Delta}(B)$  gelten für jeden Wert von  $B$ . Die maximale Entlastungswirkung  $D_{fam\Delta max}(B)$ , durch Anwendung des faktischen Familiensplittings, beträgt 69.790 € und wird für  $B \geq 1.295.009$  € erreicht. Dahingegen beläuft sich  $D_{split\Delta max}(B)$  auf lediglich 24.583 €. Diese Ergebnisse zeigen, dass unter der Möglichkeit eines faktischen Familiensplittings, selbst für Ehegatten mit mind. drei Kindern und einem hohen Einkommen, entgegen den Ergebnissen der Modelle **B3-B4**, die Einführung des Familiensplittings in Deutschland zu keinen stärkeren fiskalischen Anreizen für die Geburt von Kindern führen würde. Besteht der Möglichkeit der Übertragung von Einkünften auf die Kinder, ist die Entlastung durch das aktuelle deutsche System höher.

#### 4. Schlussfolgerung

Die Ergebnisse der vorliegenden Arbeit zeigen, dass unter Berücksichtigung der Prämissen **P1-P6** Familien mit mittlerem bis hohem Einkommen in Deutschland zwar tendenziell einer stärkeren Steuerbelastung als in Frankreich unterliegen, diese allerdings überwiegend aus dem höheren Einkommensteuersatz resultiert. Die für das Setzen fiskalischer Anreize zur Geburt von Kindern entscheidendere, steuerliche Entlastung von Eltern gegenüber kinderlosen Steuerpflichtigen ist dagegen, unter Anwendung des französische Familiensplitting, nur für Familien ab drei Kindern und hohem Einkommen stärker ausgeprägt. Daneben führt das französische System allerdings zu einer stärkeren Entlastung von

<sup>182</sup> Abb. 27+28 zeigen eine größere Darstellung der Abb.8



alleinerziehenden Elternteilen nahezu aller Einkommensbereiche. Für Ehegatten mit bis zu zwei Kindern und mit niedrigem bis mittlerem Einkommen ist die Entlastung in Deutschland durch das System aus Kindergeld und Freibeträgen höher. Zudem werden nach dem aktuellen deutschen System auch Familien mit mind. drei Kindern und hohem Einkommen stärker entlastet, wenn die Möglichkeit besteht, mittels eines faktischen Familiensplittings Einkommen auf die eigenen Kinder zu übertragen.

Berücksichtigt man die Tatsache, dass in Deutschland gerade einmal 15 % und in Frankreich nur 5 % der Haushalte über ein Einkommen über 50.000 € verfügen<sup>183</sup>, verdeutlicht dies, dass die unter Umständen stärkere Entlastung von großen Familien mit hohem Einkommen durch das französische System keine generelle Erklärung für die höhere Geburtenrate in Frankreich liefern kann, da sie eine zu beschränkte Anzahl von Haushalten betrifft. Zudem setzt das deutsche System gerade für die Geburt des ersten und des zweiten Kindes stärkere fiskalische Anreize. Allerdings könnte das Familiensplitting als Erklärung herangezogen werden, weshalb Akademiker in Frankreich, die tendenziell über ein hohes Einkommen verfügen, mehr Kinder haben als in Deutschland.

Neben einer höheren Belastung vieler Familien, ist eine Anwendung des französischen Familiensplittings auf Deutschland auch vor dem Hintergrund abzulehnen, dass es von einer anderen Vorstellung der familieninternen Leistungsbeziehungen ausgeht und daher bezogen auf die deutschen Maßstäbe steuersystematisch nicht richtig wäre. Aus diesem Grund hat das Bundesverfassungsgericht das Splittingverfahren zur Abbildung der Beziehung zwischen Eltern und Kindern explizit abgelehnt. Darüber hinaus muss die Gewährung eines zusätzlichen halben *parts*, der im französischen Familiensplittings für die höhere Entlastung von Familien mit drei Kindern und alleinerziehenden Eltern verantwortlich ist, als eine Verletzung des Leistungsfähigkeitsprinzips gesehen werden, da diese Regelungen nur der Umsetzung sozialpolitischer Ziele dienen. Sollte auch Deutschland aus bevölkerungspolitischen Gründen das Ziel anstreben, einkommensstarke Familien mit mind. drei Kindern zu fördern, könnte anstelle der Einführung eines Familiensplittings nach französischem Vorbild, auch einfach der Kinderfreibetrag ab dem dritten Kind erhöht werden.

---

<sup>183</sup> Vgl. BACLET/DELL/WROHLICH (2007), S. 47.

## 5. Anhang

### Anhang 1

Gemäß den Vorgaben des Art.197 CGI lässt sich der französische Einkommensteuertarif  $T_F(\mathbf{B}_F)$  mittels folgenden Formeln abbilden.  $\mathbf{B}$  beschreibt dabei die Bemessungsgrundlage i.S.v. **P1**. Alle Werte sind Beträge in €.

$$\begin{aligned} 0 \leq \mathbf{B} \leq 5.851 & \quad \rightarrow \quad : T_F(\mathbf{B}_F) = 0 \\ 5.852 < \mathbf{B} \leq 11.673 & \quad \rightarrow \quad : T_F(\mathbf{B}_F) = 0,055 \times (\mathbf{B} - 5.852) \\ 11.673 < \mathbf{B} \leq 25.926 & \quad \rightarrow \quad : T_F(\mathbf{B}_F) = 0,14 \times (\mathbf{B} - 11.673) + 0,055 \\ & \quad \quad \quad \times (11.673 - 5.852) = 0,14 \times (\mathbf{B} - 11.673) + \\ & \quad \quad \quad 320,16 \\ 25.926 < \mathbf{B} \leq 69.505 & \quad \rightarrow \quad : T_F(\mathbf{B}_F) = 0,3 \times (\mathbf{B} - 25.926) + 0,14 \times (25.926 - \\ & \quad \quad \quad 11.673) + 320,16 = 0,3 \times (\mathbf{B} - 25.926) + \\ & \quad \quad \quad 2.315,58 \\ 69.505 < \mathbf{B} & \quad \rightarrow \quad : T_F(\mathbf{B}_F) = 0,4 \times (\mathbf{B} - 69.505) + 0,3 \times (69.505 - \\ & \quad \quad \quad 25.926) + 2.315,58 = 0,4 \times (\mathbf{B} - 69.506) \\ & \quad \quad \quad + 15.389,33 \end{aligned}$$

### Anhang 2

Gemäß den Vorgaben des § 32a Abs.1 EStG lässt sich der deutsche Einkommensteuertarif  $T_D(\mathbf{B}_D)$  mittels folgenden Formeln abbilden.  $\mathbf{B}$  beschreibt dabei die Bemessungsgrundlage i.S.v. **P1**. Alle Werte sind Beträge in €.

$$\begin{aligned} 0 \leq \mathbf{B} \leq 7.664 & \quad \rightarrow \quad : T_D(\mathbf{B}_D) = 0 \\ 7.665 \leq \mathbf{B} \leq 12.739 & \quad \rightarrow \quad : T_D(\mathbf{B}_D) = \\ & \quad \quad \quad (883,74 \times (10^{-4} \times (\mathbf{B} - 7.664)) + 1.500) \times (10^{-4} \times (\mathbf{B} - \\ & \quad \quad \quad 7.664)) = 883,74 \times 10^{-8} \times \mathbf{B}^2 + 0,0145403328 \times \mathbf{B} - \\ & \quad \quad \quad 630,518552896 \\ 12.740 \leq \mathbf{B} \leq 52.151 & \quad \rightarrow \quad : T_D(\mathbf{B}_D) = \\ & \quad \quad \quad (228,74 \times (\mathbf{B} - 12.739) \times 10^{-4} + 2.397) \times ((\mathbf{B} - \\ & \quad \quad \quad 12.739) \times 10^{-4}) + 989 = 228,74 \times 10^{-8} \\ & \quad \quad \quad \times \mathbf{B}^2 + 0,1814216228 \times \mathbf{B} - 1.693,3341764246 \end{aligned}$$

$$52.152 \leq \mathbf{B} \leq 250.000 \quad \rightarrow \quad : \mathbf{T_D(B_D)} = 0,42 \times \mathbf{B} - 7.914$$

$$250.001 \leq \mathbf{B} \quad \rightarrow \quad : \mathbf{T_D(B_D)} = 0,45 \times \mathbf{B} - 15.414$$

### Anhang 3

Zur Bestimmung des Wertes von **B**, (i.S.v. **P1**) ab welchem die Günstigerprüfung eine Berücksichtigung der beiden Kinderfreibeträge vorsieht, muss sich die Einkommensteuer unter Berücksichtigung der Kinderfreibeträge **D<sub>einkfreibetrag(B)</sub>** und unter Berücksichtigung des Kindergeldes **D<sub>einkkindergeld(B)</sub>** entsprechen. Alle Werte beschreiben Beträge in € und wurden gemäß den Vorgaben des EStG gerundet. Die Formeln zur Abbildung des Steuertarifs gehen aus Anhang 2 hervor.

Die Günstigerprüfung für zusammenveranlagte Ehegatten mit einem Kind beruht gemäß den Prämissen **P1-P6** auf folgenden Bemessungsgrundlagen: **B<sub>D1</sub>** =  $(\mathbf{B} - 6024)/2$  und **B<sub>D2</sub>** =  $\mathbf{B}/2$ .

$$\mathbf{D_{einkfreibetrag(B)}} = \mathbf{T_D(B_{D1})} \times 2. \quad \mathbf{D_{einkkindergeld(B)}} = \mathbf{T_D(B_{D2})} \times 2 - 1.968$$

Für **B** = 66.400, unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem

$$\text{deutschen EStG, gilt: } \mathbf{D_{einkfreibetrag}(66.400)} = (228,74 \times 10^{-8} \times ((66.400 - 6.024)/2)^2 + 0,1814216228 \times (66.400 - 6.024)/2) - 1.693,3341764246 \times 2 =$$

$$\mathbf{D_{einkkindergeld}(66.400)} = (228,74 \times 10^{-8} \times (66.400/2)^2 + 0,1814216228 \times (66.400/2) - 1.693,3341764246) \times 2 - 1.968 = 11.734.$$

Die Günstigerprüfung für zusammenveranlagte Ehegatten mit zwei Kindern beruht gemäß den Prämissen **P1-P6** auf folgenden Bemessungsgrundlagen: **B<sub>D1</sub>** =  $(\mathbf{B} - 12.048)/2$  und **B<sub>D2</sub>** =  $(\mathbf{B} - 6024)/2$ . **D<sub>einkfreibetrag(B)</sub>** =  $\mathbf{T_D(B_{D1})} \times 2$ .

$$\mathbf{D_{einkkindergeld(B)}} = \mathbf{T_D(B_{D2})} \times 2 - 1.968. \quad \text{Für } \mathbf{B} = 72.424, \text{ unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem deutschen EStG, gilt: } \mathbf{D_{einkfreibetrag}(72.424)} = (228,74 \times 10^{-8} \times ((72.424 - 12.048)/2)^2 + 0,1814216228 \times (72.424 - 12.048)/2) - 1.693,3341764246 \times 2 = \mathbf{D_{einkkindergeld}(72.424)} = (228,74 \times 10^{-8} \times ((66.400 - 6024)/2)^2 + 0,1814216228 \times ((66.400 - 6024)/2) - 1.693,3341764246) \times 2 - 1.968 = 11.734$$

Die Günstigerprüfung für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern beruht gemäß den Prämissen **P1-P6** auf folgenden Bemessungsgrundlagen: **B<sub>D1</sub>** =  $(\mathbf{B} -$

18.072)/2 und  $\mathbf{BD}_2 = (\mathbf{B}-12048)/2$ .  $\mathbf{Deinkfreibetrag}(\mathbf{B}) = \mathbf{T}_D(\mathbf{BD}_1) \times 2$ .  $\mathbf{Deinkkindergeld}(\mathbf{B}) = \mathbf{T}_D(\mathbf{BD}_2) \times 2 - 2.040$ . Für  $\mathbf{B} = 83.676$ , unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem deutschen EStG, gilt:  $\mathbf{Deinkfreibetrag}(83.676) = (228,74 \times 10^{-8} \times ((83.676 - 18.072)/2)^2 + 0,1814216228 \times (83.676 - 18.072)/2 - 1.693,3341764246) \times 2 =$   
 $\mathbf{Deinkkindergeld}(83.676) = (228,74 \times 10^{-8} \times ((83.676 - 12.048)/2)^2 + 0,1814216228 \times ((83.676 - 12.048) / 2) - 1.693,3341764246) \times 2 - 2.040 =$   
13.436

Die Günstigerprüfung für zusammenveranlagte Ehegatten mit vier Kindern beruht gemäß den Prämissen **P1-P6** auf folgenden Bemessungsgrundlagen:  $\mathbf{BD}_1 = (\mathbf{B}-24.096)/2$  und  $\mathbf{BD}_2 = (\mathbf{B}-18.072)/2$ .  $\mathbf{Deinkfreibetrag}(\mathbf{B}) = \mathbf{T}_D(\mathbf{BD}_1) \times 2$ .  $\mathbf{Deinkkindergeld}(\mathbf{B}) = \mathbf{T}_D(\mathbf{BD}_2) \times 2 - 2.340$ .

Für  $\mathbf{B} = 111.464$ , unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem deutschen EStG, gilt:  $\mathbf{Deinkfreibetrag}(111.464) = (228,74 \times 10^{-8} \times ((111.464 - 24.096)/2)^2 + 0,1814216228 \times (111.464 - 24.096)/2 - 1.693,3341764246) \times 2 =$   
 $\mathbf{Deinkkindergeld}(111.464) = (228,74 \times 10^{-8} \times ((111.464 - 18.072)/2)^2 + 0,1814216228 \times ((111.464 - 18.072) / 2) - 1.693,3341764246) \times 2 - 2.340 =$   
21.192

Die Günstigerprüfung für alleinerziehende Steuerpflichtige mit einem Kind beruht, gemäß den Prämissen **P1-P6**, auf folgenden Bemessungsgrundlagen:  $\mathbf{BD}_1 = \mathbf{B}-3.012-1.308$  und  $\mathbf{BD}_2 = \mathbf{B}-1308$ .  $\mathbf{Deinkfreibetrag}(\mathbf{B}) = \mathbf{T}_D(\mathbf{BD}_1)$ .  $\mathbf{Deinkkindergeld}(\mathbf{B}) = \mathbf{T}_D(\mathbf{BD}_2) - 984$ . Für  $\mathbf{B} = 34.508$ , unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem deutschen EStG, gilt:  $\mathbf{Deinkfreibetrag}(34.508) = 228,74 \times 10^{-8} \times (34.508 - 3.012 - 1308)^2 + 0,1814216228 \times (34.508 - 3.012 - 1308) - 1.693,3341764246 =$   
 $\mathbf{Deinkkindergeld}(34.508) = 228,74 \times 10^{-8} \times (34.508 - 1308)^2 + 0,1814216228 \times (34.508 - 1308) - 1.693,3341764246 - 984 = 5.867$

Die Günstigerprüfung für alleinerziehende Steuerpflichtige mit zwei Kindern beruht, gemäß den Prämissen **P1-P6**, auf folgenden Bemessungsgrundlagen:  $\mathbf{BD}_1 = \mathbf{B}-6.024-1.308$  und  $\mathbf{BD}_2 = \mathbf{B}-3.012-1308$ .  $\mathbf{Deinkfreibetrag}(\mathbf{B}) = \mathbf{T}_D(\mathbf{BD}_1)$ .  $\mathbf{Deinkkindergeld}(\mathbf{B}) = \mathbf{T}_D(\mathbf{BD}_2) - 984$ .

Für  $\mathbf{B} = 37.520$ , unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem deutschen EStG, gilt:  $\mathbf{Deinkfreibetrag}(37.520) = 228,74 \times 10^{-8} \times (37.520 - 6024 -$

$$1308)^2 + 0,1814216228 \times (37.520 - 6024 - 1308) - 1.693,3341764246 =$$

$$\mathbf{Deinkkindergeld}(37.520) = 228,74 \times 10^{-8} \times (37.520 - 3012 -$$

$$1308)^2 + 0,1814216228 \times (37.520 - 3012 - 1308) - 1.693,3341764246 - 984 = 5867$$

Die Günstigerprüfung für alleinerziehende Steuerpflichtige mit drei Kindern beruht, gemäß den Prämissen **P1-P6**, auf folgenden Bemessungsgrundlagen:  $\mathbf{B}_{D1} = \mathbf{B} - 9.036 - 1.308$  und  $\mathbf{B}_{D2} = \mathbf{B} - 6.024 - 1308$ .  $\mathbf{Deinkfreibetrag}(\mathbf{B}) = \mathbf{T}_D(\mathbf{B}_{D1})$ .

$$\mathbf{Deinkkindergeld}(\mathbf{B}) = \mathbf{T}_D(\mathbf{B}_{D2}) - 1.020.$$

Für  $\mathbf{B} = 43.146$ , unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem deutschen EStG, gilt:  $\mathbf{Deinkfreibetrag}(43.146) = 228,74 \times 10^{-8} \times (43.146 - 9036 -$

$$1308)^2 + 0,1814216228 \times (43.146 - 9036 - 1308) - 1.693,3341764246 =$$

$$\mathbf{Deinkkindergeld}(43.146) = 228,74 \times 10^{-8} \times (43.146 - 6024 -$$

$$1308)^2 + 0,1814216228 \times (43.146 - 6024 - 1308) - 1.693,3341764246 - 1020 = 6.718$$

Die Günstigerprüfung für alleinerziehende Steuerpflichtige mit vier Kindern beruht, gemäß den Prämissen **P1-P6**, auf folgenden Bemessungsgrundlagen:  $\mathbf{B}_{D1} = \mathbf{B} - 12.048 - 1.308$  und  $\mathbf{B}_{D2} = \mathbf{B} - 9.036 - 1308$ .  $\mathbf{Deinkfreibetrag}(\mathbf{B}) = \mathbf{T}_D(\mathbf{B}_{D1})$ .

$$\mathbf{Deinkkindergeld}(\mathbf{B}) = \mathbf{T}_D(\mathbf{B}_{D2}) - 1.170.$$

Für  $\mathbf{B} = 57.040$ , unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem deutschen EStG, gilt:  $\mathbf{Deinkfreibetrag}(57.040) = 228,74 \times 10^{-8} \times (57.040 - 12.048 -$

$$1308)^2 + 0,1814216228 \times (57.040 - 12.048 - 1308) - 1.693,3341764246 =$$

$$\mathbf{Deinkkindergeld}(57.040) = 228,74 \times 10^{-8} \times (57.040 - 9.036 -$$

$$1308)^2 + 0,1814216228 \times (57.040 - 9.036 - 1308) - 1.693,3341764246 - 1170 = 10.596$$

## Anhang 4

Zur Bestimmung des Wertes von  $\mathbf{B}$  (i.S.v. **P1**), ab welchem es gemäß Art. 197 Abs.2 CGI zu einer Begrenzung des Kindesbedingten Splittingeffektes kommt, muss die Steuerbelastung unter Berücksichtigung der vollen Anteilszahl des Haushaltes ( $\mathbf{Feinkfam}(\mathbf{B})$ ) der Belastung  $\mathbf{Feinkhöchst}(\mathbf{B})$  unter Berücksichtigung einer Anteilszahl von 2 bei Ehegatten oder 1 bei einem alleinerziehenden Elternteil, abzüglich des maximal zulässigen Kindesbedingten Splittingeffektes, entsprechen. Alle Werte beschreiben Beträge in € und wurden gemäß den Vorgaben des CGI gerundet. Die Formeln zur Abbildung des Steuertarifs entspringen Anhang 1. Die

Bestimmung der Anteilzahl jedes Haushaltes erfolgt in Übereinstimmung mit Tabelle 5.

Der maximal zulässige kindesbedingte Entlastungseffekt ist im französischen Familiensplitting, bei zusammenveranlagten Ehegatten mit einem Kind, auf einen Betrag von 2.292 begrenzt. Gemäß den Prämissen **P1-P6** bestimmt sich der Wert für **B**, ab dem eine Begrenzung des Splittings vorgenommen wird, anhand folgender Berechnungen:  $\mathbf{BF}_1 = \mathbf{B}/2,5$ ,  $\mathbf{BF}_2 = \mathbf{B}/2$ .  $\mathbf{F}_{\text{einkfam}}(\mathbf{B}) = 2,5 \times \mathbf{T}_F(\mathbf{BF}_1)$  und  $\mathbf{F}_{\text{einkhöchst}}(\mathbf{B}) = 2 \times \mathbf{T}_F(\mathbf{BF}_2) - 2.292$ . Für  $\mathbf{B} = 62.067$ , unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem französischen CGI, gilt:  $\mathbf{F}_{\text{einkfam}}(62.067) = 2,5 \times ((62.067/2,5 - 11.673) \times 0,14 + 320,16) = \mathbf{F}_{\text{einkhöchst}}(62.067) = 2,0 \times ((62.067/2 - 25.926) \times 0,3 + 2.315,58) - 2.292 = 5.404$

Der maximal zulässige kindesbedingte Entlastungseffekt ist im französischen Familiensplitting, bei zusammenveranlagten Ehegatten mit zwei Kindern, auf einen Betrag von 4.584 begrenzt. Gemäß den Prämissen **P1-P6** bestimmt sich der Wert für **B**, ab dem eine Begrenzung des Splittings vorgenommen wird, anhand folgender Berechnungen:  $\mathbf{BF}_1 = \mathbf{B}/3$ ,  $\mathbf{BF}_2 = \mathbf{B}/2$ .  $\mathbf{F}_{\text{einkfam}}(\mathbf{B}) = 3 \times \mathbf{T}_F(\mathbf{BF}_1)$  und  $\mathbf{F}_{\text{einkhöchst}}(\mathbf{B}) = 2 \times \mathbf{T}_F(\mathbf{BF}_2) - 4.584$ . Für  $\mathbf{B} = 72.283$  unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem französischen CGI gilt:  $\mathbf{F}_{\text{einkfam}}(72.283) = 3 \times ((72.283/3 - 11.673) \times 0,14 + 320,16) = \mathbf{F}_{\text{einkhöchst}}(72.283) = 2,0 \times ((72.283/2 - 25.926) \times 0,3 + 2.315,58) - 4.584 = 6.177$

Der maximal zulässige kindesbedingte Entlastungseffekt ist im französischen Familiensplitting, bei zusammenveranlagten Ehegatten mit drei Kindern, auf einen Betrag von 9.168 begrenzt. Gemäß den Prämissen **P1-P6** bestimmt sich der Wert für **B**, ab dem eine Begrenzung des Splittings vorgenommen wird, anhand folgender Berechnungen:  $\mathbf{BF}_1 = \mathbf{B}/4$ ,  $\mathbf{BF}_2 = \mathbf{B}/2$ .  $\mathbf{F}_{\text{einkfam}}(\mathbf{B}) = 4 \times \mathbf{T}_F(\mathbf{BF}_1)$  und  $\mathbf{F}_{\text{einkhöchst}}(\mathbf{B}) = 2 \times \mathbf{T}_F(\mathbf{BF}_2) - 9.168$ . Für  $\mathbf{B} = 92.723$ , unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem französischen CGI, gilt:  $\mathbf{F}_{\text{einkfam}}(92.723) = 4 \times ((92.723/4 - 11.673) \times 0,14 + 320,16) = \mathbf{F}_{\text{einkhöchst}}(92.723) = 2,0 \times ((92.723/2 - 25.926) \times 0,3 + 2.315,58) - 9.168 = 7.725$

Der maximal zulässige Kindesbedingte Entlastungseffekt ist im französischen Familiensplitting, bei zusammenveranlagten Ehegatten mit vier Kindern, auf einen Betrag von 13.752 begrenzt. Gemäß den Prämissen **P1-P6** bestimmt sich der Wert für **B**, ab dem eine Begrenzung des Splittings vorgenommen wird, anhand folgender Berechnungen:  $B_{F1} = B/5$  und  $B_{F2} = B/2$ .  $F_{\text{einkfam}}(B) = 5 \times T_F(B_{F1})$  und  $F_{\text{einkhöchst}}(B) = 2 \times T_F(B_{F2}) - 13.752$ . Für  $B = 113.159$ , unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem französischen CGI, gilt:  $F_{\text{einkfam}}(113.159) = 5 \times ((113.159/5 - 11.673) \times 0,14 + 320,16) = F_{\text{einkhöchst}}(113.159) = 2,0 \times ((113.159/2 - 25.926) \times 0,3 + 2.315,58) - 13.752 = 9272$

Die Begrenzung des maximalen Entlastungseffektes beim französischen Familiensplitting ist bei alleinerziehenden Steuerpflichtigen mit einem Kind auf einen Betrag von 3.964 begrenzt. Gemäß den Prämissen **P1-P6** bestimmt sich der Wert für **B**, ab dem eine Begrenzung des Splittings vorgenommen wird, anhand folgender Berechnungen:  $B_{F1} = B/2$ ,  $F_{\text{einkfam}}(B) = 2 \times T_F(B_{F1})$  und  $F_{\text{einkhöchst}}(B) = T_F(B) - 3.964$ . Für  $B = 42.486$ , unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem französischen CGI, gilt:  $F_{\text{einkfam}}(42.486) = 2 \times ((42.486/2 - 11.673) \times 0,14 + 320,16) = F_{\text{einkhöchst}}(42.486) = (42.486 - 25.926) \times 0,3 + 2.315,58 - 3.964 = 3320$

Die Begrenzung des maximalen Entlastungseffektes beim französischen Familiensplitting ist bei alleinerziehenden Steuerpflichtigen mit zwei Kindern auf einen Betrag von 6.191 begrenzt. Gemäß den Prämissen **P1-P6** bestimmt sich der Wert für **B**, ab dem eine Begrenzung des Splittings vorgenommen wird, anhand folgender Berechnungen:  $B_{F1} = B/2,5$ ,  $F_{\text{einkfam}}(B) = 2,5 \times T_F(B_{F1})$  und  $F_{\text{einkhöchst}}(B) = T_F(B) - 6.191$ . Für  $B = 52.703$ , unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem französischen CGI, gilt:  $F_{\text{einkfam}}(52.703) = 2,5 \times ((52.703/2,5 - 11.673) \times 0,14 + 320,16) = F_{\text{einkhöchst}}(52.703) = (52.703 - 25.926) \times 0,3 + 2.315,58 - 6.191 = 4.093$

Die Begrenzung des maximalen Entlastungseffektes beim französischen Familiensplitting ist bei alleinerziehenden Steuerpflichtigen mit drei Kindern auf einen Betrag von 10.645 begrenzt. Gemäß den Prämissen **P1-P6** bestimmt sich der Wert für **B**, ab dem eine Begrenzung des Splittings vorgenommen wird,

anhand folgender Berechnungen:  $\mathbf{BF}_1 = \mathbf{B}/3,5$ ,  $\mathbf{F}_{\text{einkfam}}(\mathbf{B}) = 3,5 \times \mathbf{T}_F(\mathbf{BF}_1)$  und  $\mathbf{F}_{\text{einkhöchst}}(\mathbf{B}) = \mathbf{T}_F(\mathbf{B}) - 10.645$ . Für  $\mathbf{B} = 71.741$ , unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem französischen CGI, gilt:  $\mathbf{F}_{\text{einkfam}}(71.741) = 3,5 \times ((71.741/3,5 - 11.673) \times 0,14 + 320,16) = \mathbf{F}_{\text{einkhöchst}}(71.741) = (71.741 - 69.505) \times 0,4 + 15.389,33 - 10.645 = 5.445$

Die Begrenzung des maximalen Entlastungseffektes beim französischen Familiensplitting ist bei alleinerziehenden Steuerpflichtigen mit vier Kindern auf einen Betrag von 15.229 begrenzt. Gemäß den Prämissen **P1-P6** bestimmt sich der Wert für  $\mathbf{B}$ , ab dem eine Begrenzung des Splittings vorgenommen wird, anhand folgender Berechnungen:  $\mathbf{BF}_1 = \mathbf{B}/4,5$ ,  $\mathbf{F}_{\text{einkfam}}(\mathbf{B}) = 4,5 \times \mathbf{T}_F(\mathbf{BF}_1)$  und  $\mathbf{F}_{\text{einkhöchst}}(\mathbf{B}) = \mathbf{T}_F(\mathbf{B}) - 15.229$ . Für  $\mathbf{B} = 84.318$  unter Anwendung der Rundungsregelungen gemäß dem französischen CGI gilt:  $\mathbf{F}_{\text{einkfam}}(84.318) = 4,5 \times ((84.318 / 4,5 - 11.673) \times 0,14 + 320,16) = \mathbf{F}_{\text{einkhöchst}}(84.318) = (84.318 - 69.505) \times 0,4 + 15.389,33 - 15.229 = 5.891$

## Anhang 5

Zur Bestimmung des französischen Grenzsteuersatzverlaufes wird die erste Ableitung des Steuertarifs gemäß Anhang 1 gebildet.

$0 \leq \mathbf{B} \leq 5.851$	$\rightarrow$	: $\mathbf{T}_F(\mathbf{BF}) = 0 \rightarrow \mathbf{T}'_F(\mathbf{BF}) = 0$
$5.852 < \mathbf{B} \leq 11.673$	$\rightarrow$	: $\mathbf{T}_F(\mathbf{BF}) = 0,055 \times (\mathbf{B} - 5.852) \rightarrow$ $\mathbf{T}'_F(\mathbf{BF}) = 0,055$
$11.673 < \mathbf{B} \leq 25.926$	$\rightarrow$	: $\mathbf{T}_F(\mathbf{BF}) = 0,14 \times (\mathbf{B} - 11.673) + 320,16 \rightarrow$ $\mathbf{T}'_F(\mathbf{BF}) = 0,14$
$25.926 < \mathbf{B} \leq 69.505$	$\rightarrow$	: $\mathbf{T}_F(\mathbf{BF}) = 0,3 \times (\mathbf{B} - 25.926) + 2.315,58 \rightarrow$ $\mathbf{T}'_F(\mathbf{BF}) = 0,3$
$69.505 < \mathbf{B}$	$\rightarrow$	: $\mathbf{T}_F(\mathbf{BF}) = 0,4 \times (\mathbf{B} - 69.505) + 15.389,33 \rightarrow$ $\mathbf{T}'_F(\mathbf{BF}) = 0,4$

## Anhang 6

Zur Bestimmung des deutschen Grenzsteuersatzverlaufes wird die erste Ableitung des Steuertarifs gemäß Anhang 2 gebildet.

$0 \leq \mathbf{B} \leq 7.664$	$\rightarrow$	: $\mathbf{T}_D(\mathbf{BD}) = 0 \rightarrow \mathbf{T}'_D(\mathbf{BD}) = 0$
--------------------------------	---------------	--



$$\begin{aligned}
7.665 \leq \mathbf{B} \leq 12.739 & \quad \rightarrow \quad : \mathbf{T_D(B_D)} = \\
& \quad \quad \quad 883,74 \times 10^{-8} \times \mathbf{B}^2 + 0,0145403328 \times \mathbf{B} - \\
& \quad \quad \quad 630,518552896 \\
& \quad \rightarrow \mathbf{T_D'(B_D)} = 1.767,48 \times 10^{-8} \\
& \quad \quad \quad \times \mathbf{B} + 0,0145403328 \\
12.740 \leq \mathbf{B} \leq 52.151 & \quad \rightarrow \quad : \mathbf{T_D(B_D)} = \\
& \quad \quad \quad 228,74 \times 10^{-8} \times \mathbf{B}^2 + 0,1814216228 \times \mathbf{B} - \\
& \quad \quad \quad 1.693,3341764246 \\
& \quad \rightarrow \mathbf{T_D'(B_D)} = 457,48 \times 10^{-8} \times \mathbf{B} + 0,1814216228 \\
52.152 \leq \mathbf{B} \leq 250.000 & \quad \rightarrow \quad : \mathbf{T_D(B_D)} = 0,42 \times \mathbf{B} - 7.914 \quad \rightarrow \quad \mathbf{T_D'(B_D)} = 0,42 \\
250.001 \leq \mathbf{B} & \quad \rightarrow \quad : \mathbf{T_D(B_D)} = 0,45 \times \mathbf{B} - 15.414 \quad \rightarrow \quad \mathbf{T_D'(B_D)} = 0,45
\end{aligned}$$

## Anhang 7

Die im Zuge dieser Arbeit vorgenommenen Modellrechnungen wurden mit Hilfe von auf Mathematica 6 von Wolfram Research basierenden Notebooks durchgeführt. Im Folgenden soll der Quellcode der Notebooks abgebildet werden und eine Erläuterung der einzelnen Berechnungsschritte geschehen. Dabei beschreiben alle in (\*.\*) eingefassten Eingaben Kommentare, welche der Übersicht halber eingefügt wurden. Zum besseren Verständnis wurden jede einzelne Kommandozeile mit einem ; getrennt. Auf die Darstellung des Codes folgt eine Erläuterung der vorgenommenen Rechenschritte die sich an den Randziffern 1-58 orientiert.

### (\*1. Eingabefelder\*)

### (\*Bemessungsgrundlage\*)

1. B:= [Eingabe];

### (\*Allgemeine Angaben\*)

#### (\*Anzahl Kinder\*)

2. kinder:= [Eingabe];

#### (\*Anzahl gemeinsam veranlagter Ehegatten\*)

3. part := [Eingabe];

### (\*Angaben Deutschland\*)

#### (\*Kinderfreibetrag\*)

4. kinderfreibetrag:= 6024;

#### (\*Kindergeld\*)

5. kindergeld1:= 1968;

kindergeld2:= 2040;

kindergeld3:= 2340;

### (\*Angaben Frankreich\*)

#### (\*Maximaler Kindesbedingter Splittingvorteil\*)

6. plaf1:= 2292;

plaf2:= 3964;

### (\*2. Berechnungen Deutschland\*)

#### (\*Bestimmung der Anzahl an Kindern für die der Freibetrag günstiger ist\*)

7. If[part== 1,

Which[B $\geq$ 57040, anzfreib:= kinder, B $\geq$ 43146, anzfreib:=

kinder -Max[kinder - 3, 0], B $\geq$ 37520, anzfreib:= kinder -

Max[kinder - 2, 0], B $\geq$ 34508, anzfreib:= kinder - Max[kinder -

1, 0], B<34508, anzfreib:= 0],

8. Which[B $\geq$ 111464, anzfreib:= kinder, B $\geq$ 83676, anzfreib:=

kinder -Max[kinder - 3, 0], B $\geq$ 72424, anzfreib:= kinder -

Max[kinder - 2, 0], B $\geq$ 66400, anzfreib:= kinder - Max[kinder -

1, 0], B<66400, anzfreib:= 0]];

**(\*Bestimmung der Anzahl an Kindern für die Kindergeld bezogen wird\*)**

9.  $\text{anzkindergeld} := \text{kinder} - \text{anzfreib};$

**(\*Gesamtbetrag der gewährten Kinderfreibeträge\*)**

$\text{freibetrag} := ((\text{kinderfreibetrag} * \text{part}) / 2) * \text{anzfreib};$

**(\*Gesamtbetrag des gewährten Kindergeldes\*)**

10.  $\text{If}[\text{kinder} == 1, \text{Which}[\text{anzkindergeld} == 1, \text{kindergeldeinfach} := \text{kindergeld1}, \text{anzkindergeld} == 0, \text{kindergeldeinfach} := 0]];$

$\text{If}[\text{kinder} == 2, \text{Which}[\text{anzkindergeld} == 2, \text{kindergeldeinfach} := \text{kindergeld1} * 2, \text{anzkindergeld} == 1, \text{kindergeldeinfach} := \text{kindergeld1}, \text{anzkindergeld} == 0, \text{kindergeldeinfach} := 0]];$

$\text{If}[\text{kinder} == 3, \text{Which}[\text{anzkindergeld} == 3, \text{kindergeldeinfach} := \text{kindergeld1} * 2 + \text{kindergeld2}, \text{anzkindergeld} == 2, \text{kindergeldeinfach} := \text{kindergeld1} + \text{kindergeld2}, \text{anzkindergeld} == 1, \text{kindergeldeinfach} := \text{kindergeld2}, \text{anzkindergeld} == 0, \text{kindergeldeinfach} := 0]];$

$\text{If}[\text{kinder} == 4, \text{Which}[\text{anzkindergeld} == 4, \text{kindergeldeinfach} := \text{kindergeld1} * 2 + \text{kindergeld2} + \text{kindergeld3}, \text{anzkindergeld} == 3, \text{kindergeldeinfach} := \text{kindergeld1} + \text{kindergeld2} + \text{kindergeld3}, \text{anzkindergeld} == 2, \text{kindergeldeinfach} := \text{kindergeld3} + \text{kindergeld2}, \text{anzkindergeld} == 1, \text{kindergeldeinfach} := \text{kindergeld3}, \text{anzkindergeld} == 0, \text{kindergeldeinfach} := 0]];$

11.  $\text{kindergeld} := \text{kindergeldeinfach} * \text{part} / 2;$

**(\*Höhe des gewährten Alleinerziehendenentlastungsbetrages\*)**

12.  $\text{alleinerziehend} := 1308 * (2 - \text{part}) * \text{Min}[1, \text{kinder}];$

**(\*Berechnung von  $D_{\text{eink}}$ \*)**

13.  $B_D := \text{Floor}[(B - \text{alleinerziehend} - (\text{freibetrag})) / \text{part}]$ ;
14.  $\text{bereich1} := 0$ ;  
 $\text{bereich2} := 883.74 * (10^{-8}) * (B_D^2) + 0.0145403328 * B_D - 630.518552896$ ;  
 $\text{bereich3} := 228.74 * (10^{-8}) * (B_D^2) + 0.1814216228 * B_D - 1693.3341764246$ ;  
 $\text{bereich4} := 0.42 * B_D - 7914$ ;  
 $\text{bereich5} := 0.45 * B_D - 15414$ ;
15.  $D_{\text{eink}} := \text{Floor}[\text{Which}[B_D \geq 250001, \text{bereich5}, B_D \geq 52152, \text{bereich4}, B_D \geq 12740, \text{bereich3}, B_D \geq 7665, \text{bereich2}, B_D < 7665, \text{bereich1}]] * \text{part} - \text{kindergeld}$ ;

**(\*Berechnungen von  $D_{\text{ind}}$ \*)**

16.  $\text{indbereich1} := 0$ ;  
 $\text{indbereich2} := 883.74 * (10^{-8}) * (B^2) + 0.0145403328 * B - 630.518552896$ ;  
 $\text{indbereich3} := 228.74 * (10^{-8}) * (B^2) + 0.1814216228 * B - 1693.3341764246$ ;  
 $\text{indbereich4} := 0.42 * B - 7914$ ;  
 $\text{indbereich5} := 0.45 * B - 15414$ ;
17.  $D_{\text{ind}} := \text{Floor}[\text{Which}[B \geq 250001, \text{indbereich5}, B \geq 52152, \text{indbereich4}, B \geq 12740, \text{indbereich3}, B \geq 7665, \text{indbereich2}, B < 7665, \text{indbereich1}]]$ ;

**(\*3. Berechnungen Frankreich\*)**

**(\*Berechnung des maximal zulässigen kindesbedingten Splittingvorteils\*)**

18.  $\text{alleinerziehendf} := \text{If}[\text{part} == 1, \text{plaf2} - \text{plaf1}, 0]$ ;
19.  $\text{plafonnement} := \text{Which}[\text{kinder} == 0, 0, \text{kinder} == 1, \text{kinder} * \text{plaf1} + \text{alleinerziehendf}, \text{kinder} == 2, \text{kinder} * \text{plaf1} + \text{alleinerziehendf}, \text{kinder} == 3, \text{kinder} * \text{plaf1} + \text{plaf1} + \text{alleinerziehendf}, \text{kinder} == 4, \text{kinder} * \text{plaf1} + 2 * \text{plaf1} + \text{alleinerziehendf}]$ ;

**(\*Berechnung des Familienquotienten\*)**

20. quotientalleinerziehend:= If[part==1, 0.5, 0];
21. quotientfamiliar:= Which[kinder==0, part, kinder==1, part + 0.5 +  
quotientalleinerziehend, kinder==2, part + 1 +  
quotientalleinerziehend, kinder==3, part + 2 +  
quotientalleinerziehend, kinder==4, part + 3 +  
quotientalleinerziehend];
22.  $B_F := \text{Round}[B / \text{quotientfamiliar}]$ ;

**(\*Berechnung der Steuerschuld ohne Berücksichtigung des maximal zulässigen kindesbedingten Splittingvorteils\*)**

23. fbereich1:= 0;  
fbereich2:=  $(B_F - 5852) * 0.055$ ;  
fbereich3:=  $(B_F - 11673) * 0.14 + 320.16$ ;  
fbereich4:=  $(B_F - 25926) * 0.3 + 2315.58$ ;  
fbereich5:=  $(B_F - 69505) * 0.4 + 15389.33$ ;
24.  $F_{\text{einkfam}} := \text{Round}[\text{Which}[B_F \geq 69506, \text{fbereich5}, B_F \geq 25927,$   
 $\text{fbereich4}, B_F \geq 11674, \text{fbereich3}, B_F \geq 5853, \text{fbereich2}, B_F < 5853,$   
 $\text{fbereich1}] * \text{quotientfamiliar}]$ ;

**(\*Berechnung der Steuerschuld der Eltern\*)**

25.  $B_{F_{\text{höchst}}} := \text{Round}[B / \text{part}]$ ;
26. fhöchstbereich1:= 0;  
fhöchstbereich2:=  $(B_{F_{\text{höchst}}} - 5852) * 0.055$ ;  
fhöchstbereich3:=  $(B_{F_{\text{höchst}}} - 11673) * 0.14 + 320.16$ ;  
fhöchstbereich4:=  $(B_{F_{\text{höchst}}} - 25926) * 0.3 + 2315.58$ ;  
fhöchstbereich5:=  $(B_{F_{\text{höchst}}} - 69505) * 0.4 + 15389.33$ ;
27. höchstbetrag:= Which[ $B_{F_{\text{höchst}}} \geq 69506, \text{fhöchstbereich5},$   
 $B_{F_{\text{höchst}}} \geq 25927, \text{fhöchstbereich4}, B_{F_{\text{höchst}}} \geq 11674, \text{fhöchstbereich3},$   
 $B_{F_{\text{höchst}}} \geq 5853, \text{fhöchstbereich2}, B_{F_{\text{höchst}}} < 5853, \text{fhöchstbereich1}]$ ;
28.  $F_{\text{che}} := \text{Round}[\text{höchstbetrag} * \text{part}]$ ;

**(\*Berechnung der Steuerschuld der Eltern abzüglich des maximal zulässigen kindesbedingten Splittingvorteils \*)**

29.  $F_{\text{einkhöchst}} := F_{\text{ehe}} - \text{plafonnement};$

**(\*Berechnungen von  $F_{\text{eink}}$  unter Anwendung der Günstigerprüfung\*)**

30.  $F_{\text{eink}} := \text{Round}[\text{Max}[F_{\text{einkfam}}, F_{\text{einkhöchst}}]]$

**(\*Berechnung  $F_{\text{ind}}$  \*)**

31.  $\text{findbereich1} := 0;$

$\text{findbereich2} := (B - 5852) * 0.055;$

$\text{findbereich3} := (B - 11673) * 0.14 + 320.16;$

$\text{findbereich4} := (B - 25926) * 0.3 + 2315.58;$

$\text{findbereich5} := (B - 69505) * 0.4 + 15389.33;$

32.  $F_{\text{ind}} := \text{Round}[\text{Which}[B \geq 69506, \text{findbereich5}, B \geq 25927,$   
 $\text{findbereich4}, B \geq 11674, \text{findbereich3}, B \geq 5853, \text{findbereich2},$   
 $B < 5853, \text{findbereich1}]];$

**(\*4. Familiensplitting Deutschland\*)**

**(\*Berechnung des maximal zulässigen kindesbedingten Splittingvorteils\*)**

33.  $\text{alleinerziehendd} := \text{If}[\text{part} == 1, \text{plaf2} - \text{plaf1}, 0];$

34.  $\text{famplafonnement} := \text{Which}[\text{kinder} == 0, 0, \text{kinder} == 1, \text{kinder} * \text{plaf1}$   
 $+ \text{alleinerziehendd}, \text{kinder} == 2, \text{kinder} * \text{plaf1} + \text{alleinerziehendd},$   
 $\text{kinder} == 3, \text{kinder} * \text{plaf1} + \text{plaf1} + \text{alleinerziehendd}, \text{kinder} == 4,$   
 $\text{kinder} * \text{plaf1} + 2 * \text{plaf1} + \text{alleinerziehendd}];$

**(\*Berechnung des Familienquotienten\*)**

35.  $\text{quotientalleinerziehendd} := \text{If}[\text{part} == 1, 0.5, 0];$

36.  $\text{quotientfamiliar} := \text{Which}[\text{kinder} == 0, \text{part}, \text{kinder} == 1, \text{part} + 0.5$   
 $+ \text{quotientalleinerziehendd}, \text{kinder} == 2, \text{part} + 1 +$   
 $\text{quotientalleinerziehendd}, \text{kinder} == 3, \text{part} + 2 +$   
 $\text{quotientalleinerziehendd}, \text{kinder} == 4, \text{part} + 3 +$   
 $\text{quotientalleinerziehendd}];$

37.  $B_{\text{Dsplit}} := \text{Floor}[B / \text{quotientfamiliar}];$

**(\*Berechnung der Steuerschuld ohne Berücksichtigung des maximal zulässigen Kindesbedingten Splittingvorteils\*)**

38. dsplitbereich1:= 0;  
dsplitbereich2:=  $883.74 * (10^{-8}) * (B_{Dsplit}^2) + 0.0145403328 * B_{Dsplit} - 630.518552896$ ;  
dsplitbereich3:=  $228.74 * (10^{-8}) * (B_{Dsplit}^2) + 0.1814216228 * B_{Dsplit} - 1693.3341764246$ ;  
dsplitbereich4:=  $0.42 * B_{Dsplit} - 7914$ ;  
dsplitbereich5:=  $0.45 * B_{Dsplit} - 15414$ ;
39.  $D_{splitfam} := \text{Round}[\text{Which}[B_{Dsplit} \geq 250001, \text{dsplitbereich5}, B_{Dsplit} \geq 52152, \text{dsplitbereich4}, B_{Dsplit} \geq 12740, \text{dsplitbereich3}, B_{Dsplit} \geq 7665, \text{dsplitbereich2}, B_{Dsplit} < 7665, \text{dsplitbereich1}]] * \text{quotientfamiliar}$ ;

**(\*Berechnung Steuerschuld der Eltern\*)**

40.  $B_{Dehe} := \text{Floor}[B / \text{part}]$ ;
41. dehebereich1:= 0;  
dehebereich2:=  $883.74 * (10^{-8}) * (B_{Dehe}^2) + 0.0145403328 * B_{Dehe} - 630.518552896$ ;  
dehebereich3:=  $228.74 * (10^{-8}) * (B_{Dehe}^2) + 0.1814216228 * B_{Dehe} - 1693.3341764246$ ;  
dehebereich4:=  $0.42 * B_{Dehe} - 7914$ ;  
dehebereich5:=  $0.45 * B_{Dehe} - 15414$ ;
42.  $D_{ehe} := \text{Floor}[\text{Which}[B_{Dehe} \geq 250001, \text{dehebereich5}, B_{Dehe} \geq 52152, \text{dehebereich4}, B_{Dehe} \geq 12740, \text{dehebereich3}, B_{Dehe} \geq 7665, \text{dehebereich2}, B_{Dehe} < 7665, \text{dehebereich1}]] * \text{part}$ ;

**(\*Berechnung der Steuerschuld der Eltern abzüglich des maximal zulässigen Kindesbedingten Splittingvorteils \*)**

43.  $D_{einkhöchst} := D_{ehe} - \text{famplafonnement}$ ;

**(\*Berechnungen von  $D_{split}$  unter Anwendung der Günstigerprüfung\*)**

44.  $D_{\text{split}} := \text{Floor}[\text{Max}[D_{\text{splitfam}}, D_{\text{einkhöchst}}]];$

## (\* 5. Berechnung eines faktischen Familiensplittings in Deutschland\*)

(\*Berechnungen der Bemessungsgrundlage pro Kind und für die Eltern\*)

45.  $B_{\text{fam}} := \text{Floor}[B / (\text{part} + \text{kinder})];$

$B_{\text{fameltern}} := \text{Floor}[B_{\text{fam}} * \text{part}];$

(\*Berechnung der Steuerschuld der Kinder\*)

46.  $\text{famkindbereich1} := 0;$

$\text{famkindbereich2} := 883.74 * (10^{-8}) * (B_{\text{fam}}^2) + 0.0145403328 * B_{\text{fam}} - 630.518552896;$

$\text{famkindbereich3} := 228.74 * (10^{-8}) * (B_{\text{fam}}^2) + 0.1814216228 * B_{\text{fam}} - 1693.3341764246;$

$\text{famkindbereich4} := 0.42 * B_{\text{fam}} - 7914;$

$\text{famkindbereich5} := 0.45 * B_{\text{fam}} - 15414;$

47.  $D_{\text{famkinder}} := \text{Floor}[\text{Which}[B_{\text{fam}} \geq 250001, \text{famkindbereich5}, B_{\text{fam}} \geq 52152, \text{famkindbereich4}, B_{\text{fam}} \geq 12740, \text{famkindbereich3}, B_{\text{fam}} \geq 7665, \text{famkindbereich2}, B_{\text{fam}} < 7665, \text{famkindbereich1}]];$

## (\*Berechnung der Steuerschuld der Eltern\*)

(\*Bestimmung der Anzahl an Kinder für die der Freibetrag günstiger ist\*)

48.  $\text{If}[\text{part} == 1,$

$\text{Which}[B_{\text{fameltern}} \geq 57040, \text{anzfreibfam} := \text{kinder},$

$B_{\text{fameltern}} \geq 43146, \text{anzfreibfam} := \text{kinder} - \text{Max}[\text{kinder} - 3, 0],$

$B_{\text{fameltern}} \geq 37520, \text{anzfreibfam} := \text{kinder} - \text{Max}[\text{kinder} - 2, 0],$

$B_{\text{fameltern}} \geq 34508, \text{anzfreibfam} := \text{kinder} - \text{Max}[\text{kinder} - 1, 0],$

$B_{\text{fameltern}} < 34508, \text{anzfreibfam} := 0],$



49. Which[B<sub>fameltern</sub>≥111464, anzfreibfam:=kinder,  
 B<sub>fameltern</sub>≥83676, anzfreibfam:= kinder-Max[kinder - 3, 0],  
 B<sub>fameltern</sub>≥72424, anzfreibfam:= kinder - Max[kinder - 2, 0],  
 B<sub>fameltern</sub>≥66400, anzfreibfam:= kinder - Max[kinder - 1, 0],  
 B<sub>fameltern</sub><66400, anzfreibfam:= 0];

**(\*Bestimmung der Anzahl an Kinder für die Kindergeld bezogen wird\*)**

50. anzkindfam:= kinder – anzfreibfam;

**(\*Gesamtbetrag der gewährten Kinderfreibeträge\*)**

51. freibetragfam:= ((kinderfreibetrag \* part) / 2) \* anzfreibfam;

**(\*Gesamtbetrag des gewährten Kindergeldes\*)**

52. If[kinder== 1, Which[anzkindfam== 1, kindergeldfam:=  
 kindergeld1, anzkindfam==0, kindergeldfam:= 0]];

If[kinder== 2, Which[anzkindfam == 2, kindergeldfam:=  
 kindergeld1 \* 2, anzkindfam == 1, kindergeldfam:= kindergeld1,  
 anzkindfam== 0, kindergeldfam:= 0]];

If[kinder== 3,Which[anzkindfam == 3, kindergeldfam:=  
 kindergeld1 \* 2 + kindergeld2, anzkindfam ==2, kindergeldfam:=  
 kindergeld1 + kindergeld2, anzkindfam == 1, kindergeldfam:=  
 kindergeld2, anzkindfam== 0, kindergeldfam:= 0]];

If[kinder== 4,Which[anzkindfam== 4, kindergeldfam:= kindergeld1  
 \* 2 + kindergeld2 + kindergeld3, anzkindfam== 3, kindergeldfam:=  
 kindergeld1+kindergeld2 + kindergeld3, anzkindfam ==2,  
 kindergeldfam:= kindergeld3 + kindergeld2, anzkindfam ==1,  
 kindergeldfam:= kindergeld3, anzkindfam==0, kindergeldfam:= 0]];

53. kindergeldunt:= kindergeldfam \* part / 2;

**(\*Berechnung der Steuerschuld der Eltern\*)**

54.  $B_{\text{fameltern2}} := \text{Floor}[(B_{\text{fameltern}} - \text{freibetragfam} - \text{alleinerziehend}) / \text{part}]$ ;
55.  $\text{fambereich1} := 0$ ;  
 $\text{fambereich2} := 883.74 * (10^{-8}) * (B_{\text{fameltern2}}^2) + 0.0145403328 * B_{\text{fameltern2}} - 630.518552896$ ;  
 $\text{fambereich3} := 228.74 * (10^{-8}) * (B_{\text{fameltern2}}^2) + 0.1814216228 * B_{\text{fameltern2}} - 1693.3341764246$ ;  
 $\text{fambereich4} := 0.42 * B_{\text{fameltern2}} - 7914$ ;  
 $\text{fambereich5} := 0.45 * B_{\text{fameltern2}} - 15414$ ;
56.  $D_{\text{fameltern}} := \text{Floor}[\text{Which}[B_{\text{fameltern2}} \geq 250001, \text{fambereich5}, B_{\text{fameltern2}} \geq 52152, \text{fambereich4}, B_{\text{fameltern2}} \geq 12740, \text{fambereich3}, B_{\text{fameltern2}} \geq 7665, \text{fambereich2}, B_{\text{fameltern2}} < 7665, \text{fambereich1}]] * \text{part} - \text{kindergeldunt}$ ;

(\*Berechnung von  $D_{\text{fam}}$ \*)

57.  $D_{\text{fam}} := (D_{\text{famkinder}} * \text{kinder} + D_{\text{fameltern}})$ ;

(\* 6. Vergleichsrechnungen\*)

58.  $D_{\Delta} := D_{\text{ind}} - D_{\text{eink}}$   
 $F_{\Delta} := F_{\text{ind}} - F_{\text{eink}}$   
 $D_{\text{split}\Delta} := D_{\text{ind}} - D_{\text{split}}$   
 $D_{\text{fam}\Delta} := D_{\text{ind}} - D_{\text{fam}}$   
 $D_{\text{kind}\Delta} := D_{\text{ehe}} - D_{\text{eink}}$   
 $F_{\text{kind}\Delta} := F_{\text{ehe}} - F_{\text{eink}}$   
 $D_{\text{splitkind}\Delta} := D_{\text{ehe}} - D_{\text{split}}$

### Allgemeine Angaben

Rz.1-2 dienen der Eingabe der Bemessungsgrundlage  $\mathbf{B}$  sowie der Anzahl der Kinder (0-4). Die Variable **part** in Rz.3 kann entweder den Wert 2 für zusammenveranlagte Ehegatten oder 1 für ledige, kinderlose bzw. alleinerziehende Steuerpflichtige annehmen und dient der Bestimmung des Zivilstandes der Eltern. In Rz.4 werden die beiden Kinderfreibeträge für

zusammenveranlagte Steuerpflichtige festgelegt. Das in Rz.5 angegebene Kindergeld beschreibt die Jahresbeträge für das 1. und 2. Kind (**kindergeld1**), das 3. Kind (**kindergeld2**) oder das 4. Kind (**kindergeld3**). Unter der Rz.6 werden die nach dem französischen Modell maximal zulässigen kindesbedingten Splittingvorteile normiert. **plaf1** repräsentiert dabei den Höchstbetrag der für jeden halben *part* gewährten wird und **plaf2** den Betrag für das erste Kind eines alleinerziehenden Steuerpflichtigen.

### **Berechnungen Deutschland**

Rz.7 bestimmt für einen ledigen Steuerpflichtigen die Anzahl Kinder, in Abhängigkeit von **B**, die gemäß der Günstigerprüfung mit den beiden Kinderfreibeträgen berücksichtigt werden, da dies zu einer höheren Entlastung führt als das Kindergeld. Die Werte von **B**, ab denen die Günstigerprüfung die Berücksichtigung der Freibeträge vorsieht, bemessen sich nach den Berechnungen in Anhang 3. Rz.8 nimmt die gleichen Berechnungen für zusammenveranlagte Ehegatten vor. Die Anzahl der Kinder, für die ein Kindergeld bezogen wird errechnet sich in Rz.9 durch Subtraktion der Anzahl Kinder die mit den beiden Freibeträgen berücksichtigt werden, gemäß Rz.7 + 8, von der Gesamtkinderzahl nach Rz.2. Der Gesamtbetrag der gewährten Kinderfreibeträge errechnet sich im Anschluss durch die Multiplikation der Anzahl der zu berücksichtigenden Freibeträge, gemäß den Rz.7 + 8, mit der Höhe der Freibeträge nach Rz.4. Alleinerziehenden Steuerpflichtigen werden dabei nur die einfachen Freibeträge gewährt. Der Gesamtbetrag des gezahlten Kindergeldes in Rz.10 bestimmt sich aus der Anzahl der mittels des Kindergeldes berücksichtigten Kinder und deren Ordnungszahl. Die Ergebnisse entsprechen der Tabellen 1 im Anhang 9 und werden alleinerziehenden Elternteilen (Rz11) nur in halber Höhe gewährt (vgl. Tabelle 2). Rz.12 gewährt jedem alleinerziehenden Steuerpflichtigen (**part**(Rz.3) = 1) der mindestens gegenüber einem Kind unterhaltspflichtig ist (**kinder** (Rz.2) >0) einen Entlastungsbetrag. **B<sub>D</sub>** bestimmt sich durch Abzug des Alleinerziehendenentlastungsbetrages (Rz.12) und der gewährten Kinderfreibeträge (Rz.9) von **B**. Im Falle zusammenveranlagter Ehegatten wird dieser Betrag, unter Anwendung des Splittingverfahrens, durch 2 dividiert. Gemäß den Vorgaben des EStG wird diese modifizierte Bemessungsgrundlage auf einen vollen € abgerundet und darauf der deutsche Steuertarif **T<sub>D</sub>(B<sub>D</sub>)** angewendet

(Rz.14). Die im Modell verwendeten Formeln für den Steuertarif entspringen Anhang2. Die unter Anwendung des Steuertarifs errechnete Steuerschuld wird schließlich abgerundet und im Fall einer Zusammenveranlagung wieder verdoppelt (Rz.15). Von diesem Betrag werden schließlich, zur Bestimmung der effektiven Steuerbelastung, die gewährten Kindergeldbeträge nach Rz.11 abgezogen. Auf diese Weise errechnet sich  $D_{\text{eink}}$ . Rz16 nimmt, als Basis für Vergleichsrechnungen, die Veranlagung eines ledigen, kinderlosen Steuerpflichtigen vor. Aus diesem Grund findet der deutsche Einkommensteuertarif in Übereinstimmung mit Anhang2 auf die unmodifizierte Bemessungsgrundlage  $B$  Anwendung. Daraus errechnet sich  $D_{\text{ind}}$ .

### **Berechnungen Frankreich**

Rz.18 gewährt einem alleinerziehenden Steuerpflichtigen einen höheren maximalen Splittingvorteil für das erste Kind<sup>184</sup>. In Rz.19 wird der maximal zulässige Kindesbedingte Splittingvorteil berechnet. Dieser ist abhängig von den Höchstbeträgen nach Rz.6, der Anzahl an Kindern und dem Zivilstand der Eltern(vgl. Rz18). Die zulässigen Höchstbeträge stimmen mit Tabelle 6 in Anhang 9 überein. In Rz.20 wird einem alleinerziehenden Elternteil ein zusätzlicher halber *part* gewährt, der bei der Berechnung der Anteilszahl des Haushaltes in Rz.21 Berücksichtigung findet<sup>185</sup>. Die Anteilszahl des Haushaltes, in Abhängigkeit der Kinderzahl und dem Zivilstand der Eltern, stimmt mit den Angaben von Tabelle 5 überein. Durch das Dividieren von  $B$  durch den Familienquotienten und der echten Rundung dieses Betrages auf den nächsten vollen €, bestimmt sich  $B_F$  (Rz.22). Auf diesen Wert findet der französische Steuertarif  $T_F(B_F)$  Anwendung. Die in Rz.23 verwendeten Berechnungen beruhen auf Anlage1. Rz.24 berechnet somit die Einkommensteuerschuld  $F_{\text{einkfam}}$ , die sich für eine Familie ohne Berücksichtigung des maximal zulässigen Kindesbedingten Splittingeffektes ergäbe. In Rz.25 – 28 wird zum Zwecke der Begrenzung des Splittingeffektes die Steuerschuld berechnet, die sich für ein kinderloses Ehepaar oder einen kinderlosen ledigen Steuerpflichtigen in Frankreich ergäbe. Von dieser wird in Rz.29 der maximal zulässige Kindesbedingte Splittingeffekt nach Rz.19 subtrahiert und dadurch  $F_{\text{einkhöchst}}$  bestimmt. Die Bestimmung der französischen Einkommensteuerschuld  $F_{\text{eink}}$  erfolgt, indem der höhere der beiden Werte  $F_{\text{einkfam}}$

---

<sup>184</sup> Vgl. Tabelle 6.

<sup>185</sup> Vgl. Tabelle 5.

oder  $F_{\text{einkhöchst}}$  Anwendung findet. Die Beträge von  $B$ , ab denen eine Begrenzung des kindesbedingten Splittingeffektes stattfindet, ergeben sich aus Anhang 4. Rz.31-32 nehmen eine Berechnung der Steuerschuld eines kinderlosen, ledigen Steuerpflichtigen in Frankreich vor. Dazu findet der französische Einkommensteuertarif in Übereinstimmung mit Anhang 1 auf die unmodifizierte Bemessungsgrundlage  $B$  Anwendung.

### **Berechnungen Familiensplitting in Deutschland**

Gleich dem Verfahren des Familiensplittings in Frankreich wird auch bei dessen Anwendung auf Deutschland (Rz.33 –34), zunächst der maximal zulässige kindesbedingte Splittingvorteil berechnet. Für die vorgenommenen Berechnungen gelten die Erklärungen zu Rz.18-19 sinngemäß. Wie in Frankreich, wird die Anteilszahl der Familie bestimmt (Rz.35-36) und  $B$  durch diese dividiert (Rz.37). Auf die Bemessungsgrundlage  $B_{\text{Dsplit}}$  findet schließlich der deutsche Steuertarif Anwendung. Die Formeln in Rz.38 lassen sich aus Anlage 2 ableiten. Zudem wird nach den Rundungsvorschriften des EStG sowohl die dividierte Bemessungsgrundlage, als auch die letztendliche Steuerschuld, auf einen vollen € abgerundet. Rz.39 berechnet schließlich die Steuerschuld ohne Berücksichtigung der Splittinghöchstbeträge (vgl. Rz.30). Zur Bestimmung, ob eine Begrenzung des Splittingeffektes vorzunehmen ist, wird die Steuerschuld ohne Berücksichtigung der Kinder berechnet (Rz.40-42), von dieser der maximal zulässige, kindesbedingte Splittingeffekt subtrahiert (Rz.43) und mit der Einkommensteuerschuld ohne Berücksichtigung der Höchstwerte verglichen (Rz.44). Die Begründung dieses Verfahrens folgt den Erläuterungen zu Rz.30

### **Berechnung eines faktischen Familiensplittings in Deutschland**

Bei der Durchführung eines faktischen Familiensplittings in Deutschland gemäß P6 wird zunächst die Bemessungsgrundlage  $B$  gleichmäßig auf alle Familienmitglieder verteilt und der pro Kopf Betrag,  $B_{\text{fam}}$ , für gemeinsam veranlagte Ehegatten verdoppelt (Rz.45-46). Die Bestimmung der Steuerschuld jedes Kindes berechnet sich unter Anwendung des deutschen Steuertarifs auf  $B_{\text{fam}}$  (Rz. 46-47). Für die Berechnung der Steuerschuld der Eltern muss zunächst die Bestimmung des Gesamtbetrages der zu berücksichtigenden Kinderfreibeträge und des zu berücksichtigenden Kindergeldes erfolgen (Rz.48-53). Die

Berechnung folgt dem gleichen Prinzip wie in Rz.7-11. Die Bestimmung der Steuerschuld der Eltern, unter Anwendung eines faktischen Familiensplittings (Rz.54-56), verläuft analog zu den Berechnungen in Rz.13-16. Durch Addition der Steuerschuld der Eltern mit jener aller Kinder berechnet sich die kumulierte Einkommensteuerbelastung  $D_{fam}$  (Rz.57). Rz.58 ermöglicht Vergleichsrechnungen mittels der vorausgehend berechneten Größen.

## Anhang 8

Bei einer Bemessungsgrundlage  $B$  von 48.286 €, nach Abzug möglicher Freibeträge, entspricht die Steuerschuld  $D_{eink1}(B)$ , unter Berücksichtigung von Betreuungskosten i.H.v. 4.000€, der Steuerschuld  $D_{eink2}(B)$  ohne Abzug der Betreuungskosten von der Bemessungsgrundlage aber unter Reduzierung der Steuerschuld um 1.150€.  $D_{eink1}(B) = T_D(B_{D1}) \times 2 = D_{eink2}(B) = T_D(B_{D2}) \times 2 - 1.150$ .  $B_{D1} = (B - 4.000)/2$ ,  $B_{D2} = B/2$ . Unter Anwendung der Formeln aus Anlage2:  
 $(228,74 \times 10^{-8} \times (48.286/2)^2 + 0,1814216228 \times (48.286/2) - 1.693,3341764246) \times 2 - 1150 = (228,74 \times 10^{-8} \times ((48.286 - 4.000)/2)^2 + 0,1814216228 \times ((48.286 - 4.000)/2) - 1.693,3341764246) \times 2$ .

## Anhang 9

	XD(B)			
<b>Kinder:</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>B:</b>				
$0 \leq B < 66.400$	1.968	3.936	5.976	8.316
$66.400 \leq B < 72.424$	0	1.968	4.008	6.348
$72.424 \leq B < 83.676$	0	0	2.040	4.380
$83.676 \leq B < 111.464$	0	0	0	2.340
$111.464 \leq B$	0	0	0	0
	FB(B)			
<b>Kinder:</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>B:</b>				
$0 \leq B < 66.400$	0	0	0	0
$66.400 \leq B < 72.424$	6.024	6.024	6.024	6.024
$72.424 \leq B < 83.676$	6.024	12.048	12.048	12.048
$83.676 \leq B < 111.464$	6.024	12.048	18.072	18.072
$111.464 \leq B$	6.024	12.048	18.072	24.096

**Tabelle 1** zeigt, für zusammenveranlagte deutsche Ehegatten, unter Anwendung der Günstigerprüfung, die Höhe des gewährten Kindergeldes XD(B) und der beiden Kinderfreibeträge FB(B) in Abhängigkeit der Kinderzahl und der Bemessungsgrundlage B. Die Werte bestimmen sich anhand der Berechnungen von Anhang 3 und beschreiben Beträge in €.

	XD(B)			
<b>Kinder:</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>B:</b>				
$0 \leq B < 34.508$	984	1.968	2.988	4.158
$34.508 \leq B < 37.520$	0	984	2.004	3.174
$37.520 \leq B < 43.146$	0	0	1.020	2.190
$43.146 \leq B < 57.040$	0	0	0	1.170
$57.040 \leq B$	0	0	0	0
	FB(B)			
<b>Kinder:</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>B:</b>				
$0 \leq B < 34.508$	0	0	0	0
$34.508 \leq B < 37.520$	3.012	3.012	3.012	3.012
$37.520 \leq B < 43.146$	3.012	6.024	6.024	6.024
$43.146 \leq B < 57.040$	3.012	6.024	9.036	9.036
$57.040 \leq B$	3.012	6.024	9.036	12.048

**Tabelle 2** zeigt, für alleinerziehende deutsche Steuerpflichtige, unter Anwendung der Günstigerprüfung, die Höhe des gewährten Kindergeldes XD(B) und der beiden Kinderfreibeträge FB(B) in Abhängigkeit der Kinderzahl und der Bemessungsgrundlage B. Die Werte bestimmen sich anhand der Berechnungen von Anhang 3 und beschreiben Beträge in €.

	<b>X<sub>F</sub>(B)</b>			
<b>Kinder:</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>B:</b>				
$0 \leq B < 62.067$	0	0	0	0
$62.067 \leq B < 72.283$	2.292	0	0	0
$72.283 \leq B < 92.723$	2.292	4.584	0	0
$92.723 \leq B < 113.159$	2.292	4.584	9.168	13.752
$113.159 \leq B$	2.292	4.584	9.168	13.752
	<b>D<sub>F</sub>(B)</b>			
<b>Kinder:</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>B:</b>				
$0 \leq B < 62.067$	Anteilszahl	Anteilszahl	Anteilszahl	Anteilszahl
$62.067 \leq B < 72.283$	2	Anteilszahl	Anteilszahl	Anteilszahl
$72.283 \leq B < 92.723$	2	2	Anteilszahl	Anteilszahl
$92.723 \leq B < 113.159$	2	2	2	Anteilszahl
$113.159 \leq B$	2	2	2	2

**Tabelle 3** zeigt X<sub>F</sub>(B) und D<sub>F</sub>(B) für zusammenveranlagte Ehegatten in Abhängigkeit der Kinderzahl und der Bemessungsgrundlage B .

Überschreitet der Kindesbedingte Splittingvorteil den maximal zulässigen Höchstwert nach Art. 194 Abs.1 CGI, bestimmt sich der zu berücksichtigende Splittingdivisor D<sub>F</sub>(B) nicht anhand der realen Anteilszahl des Haushaltes, sondern nimmt für zusammenveranlagte Ehegatten einen Wert von 2 an. Des Weiteren ist in diesem Fall der Splittinghöchstbetrag X<sub>F</sub>(B) von der Steuerschuld in Abzug zu bringen. Die Werte von B und X<sub>F</sub>(B) beschreiben Beträge in €

	<b>X<sub>F</sub>(B)</b>			
<b>Kinder:</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>B:</b>				
$0 \leq B < 42.486$	0	0	0	0
$42.486 \leq B < 52.703$	3.964	0	0	0
$52.703 \leq B < 71.741$	3.964	6.256	0	0
$71.741 \leq B < 84.318$	3.964	6.256	10.840	0
$84.318 \leq B$	3.964	6.256	10.840	15.424
	<b>D<sub>F</sub>(B)</b>			
<b>Kinder:</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>B:</b>				
$0 \leq B < 42.486$	Anteilszahl	Anteilszahl	Anteilszahl	Anteilszahl
$42.486 \leq B < 52.703$	1	Anteilszahl	Anteilszahl	Anteilszahl
$52.703 \leq B < 71.741$	1	1	Anteilszahl	Anteilszahl
$71.741 \leq B < 84.318$	1	1	1	Anteilszahl
$84.318 \leq B$	1	1	1	1

**Tabelle 4** zeigt X<sub>F</sub>(B) und D<sub>F</sub>(B) für alleinerziehende Steuerpflichtige in Abhängigkeit der Kinderzahl und der Bemessungsgrundlage B .

Überschreitet der Kindesbedingte Splittingvorteil den maximal zulässigen Höchstwert nach Art. 194 Abs.1 CGI, bestimmt sich der zu berücksichtigende Splittingdivisor D<sub>F</sub>(B) nicht anhand der realen Anteilszahl des Haushaltes, sondern nimmt für alleinerziehende Steuerpflichtige einen Wert



von 2 an. Des weiteren ist in diesem Fall der Splittinghöchstbetrag  $X_F(B)$  von der Steuerschuld in Abzug zu bringen. Die Werte von B und  $X_F(B)$  beschreiben Beträge in €

<b>Kinder:</b>	<b>0</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>Anzahl parts</b>					
<b>Verheiratet, PACS</b>	2	2,5	3	4	5
<b>Alleinerziehend</b>	1	2	2,5	3,5	4,5

**Tabelle 5** zeigt die Anteilszahl eines Haushaltes in Abhängigkeit der Kinderzahl und des Zivilstandes der Eltern. Die Angaben entstammen Art. 194 Abs.1 CGI

<b>Kinder:</b>		<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>Begrenzung für B ≥</b>					
Verheiratet, PACS		62.067	72.283	92.723	113.159
Alleinerziehend		42.486	52.703	71.741	84.318
<b>Begrenzung Splitting</b>					
Verheiratet, PACS		2.292	4.584	9.168	13.752
Alleinerziehend		3.964	6.256	10.840	15.424

**Tabelle 6** zeigt die Höhe des maximal zulässigen kindesbedingten Splittingvorteil gemäß Art. 194 Abs.1 CGI in Abhängigkeit der Kinderzahl und die Bemessungsgrundlage B ab welcher eine Begrenzung vorgenommen wird. Die Werte bestimmen sich anhand der Berechnungen von Anhang 4 und beschreiben Beträge in €.

## Anhang 10

Abbildung 9 zeigt für kinderlose zusammenveranlagte Ehegatten die Steuerbelastung  $Deink(B)$  und  $Feink(B)$

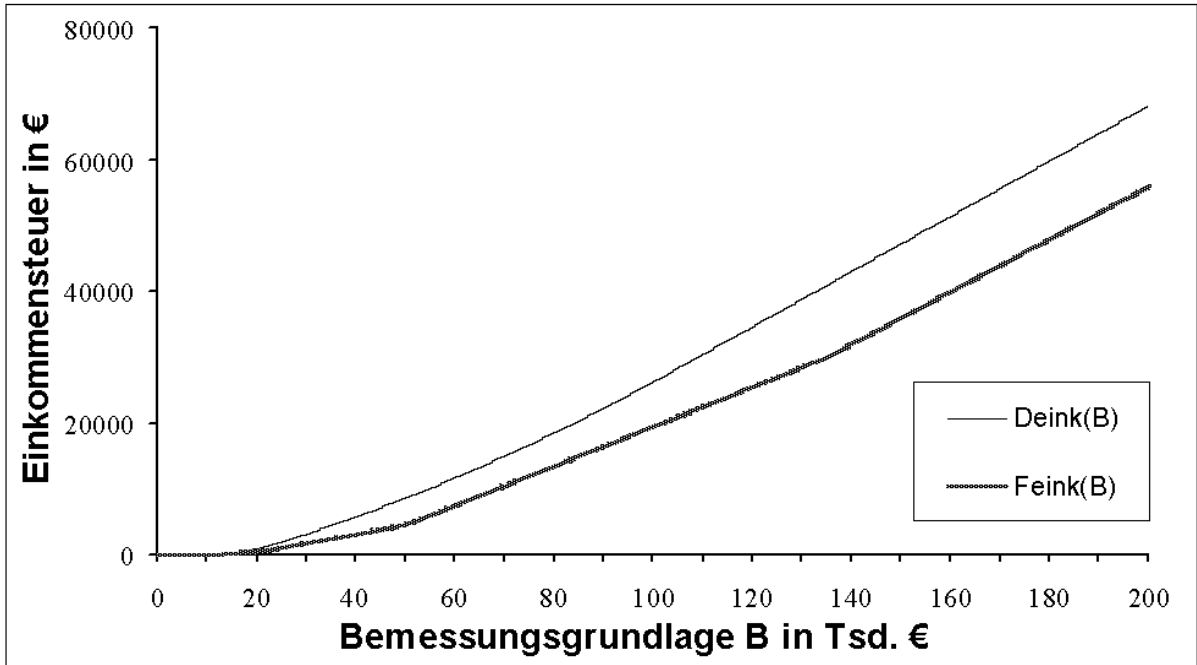
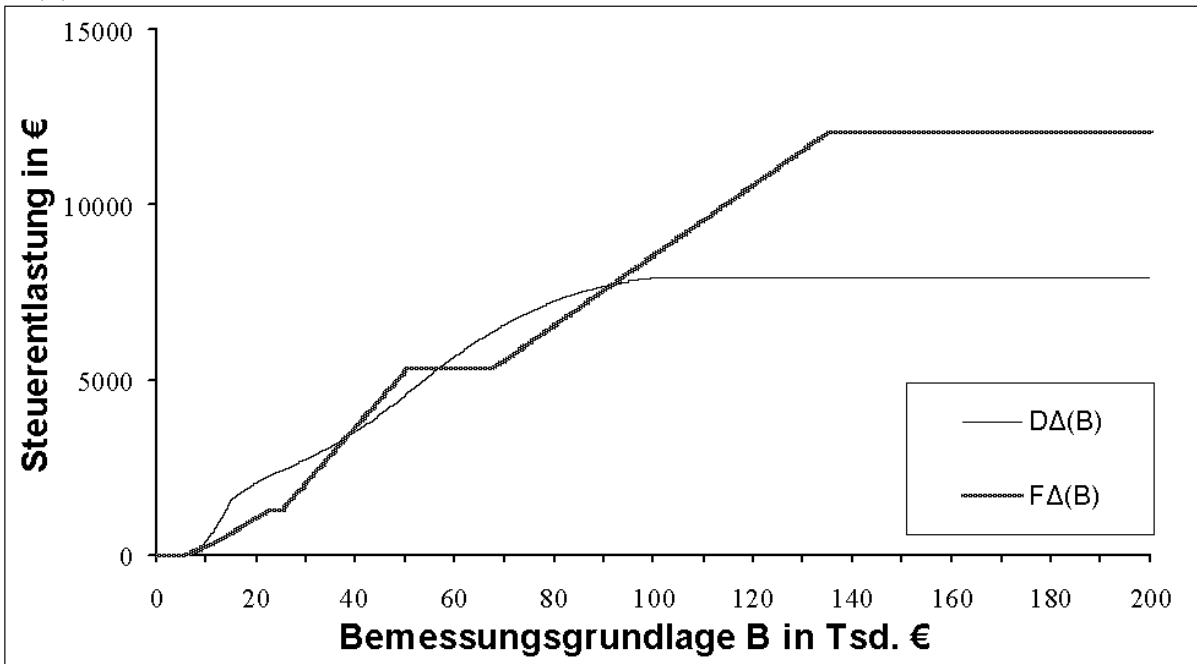
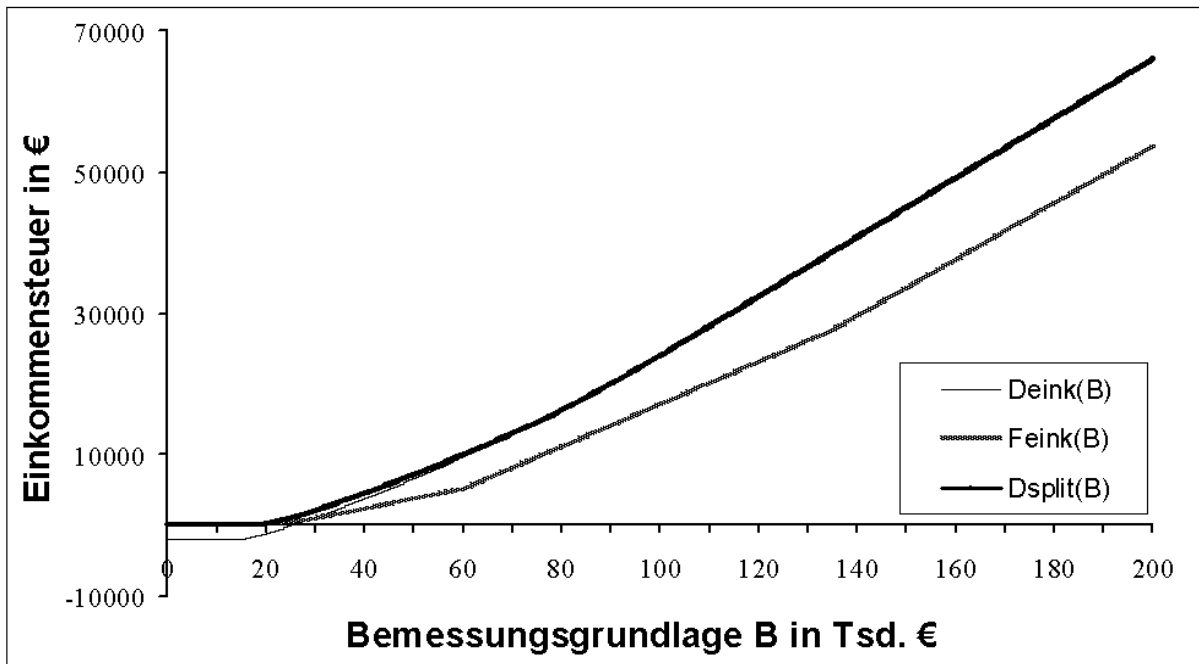


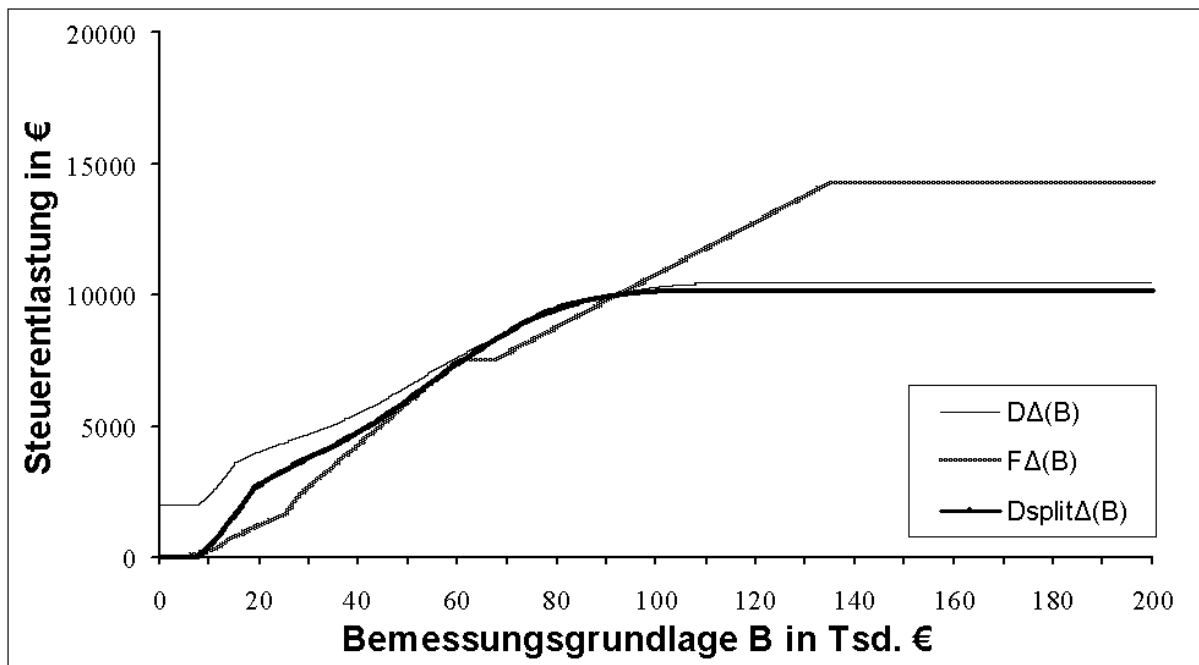
Abbildung 10 zeigt für kinderlose zusammenveranlagte Ehegatten die Steuerentlastung  $D\Delta(B)$  und  $F\Delta(B)$ .



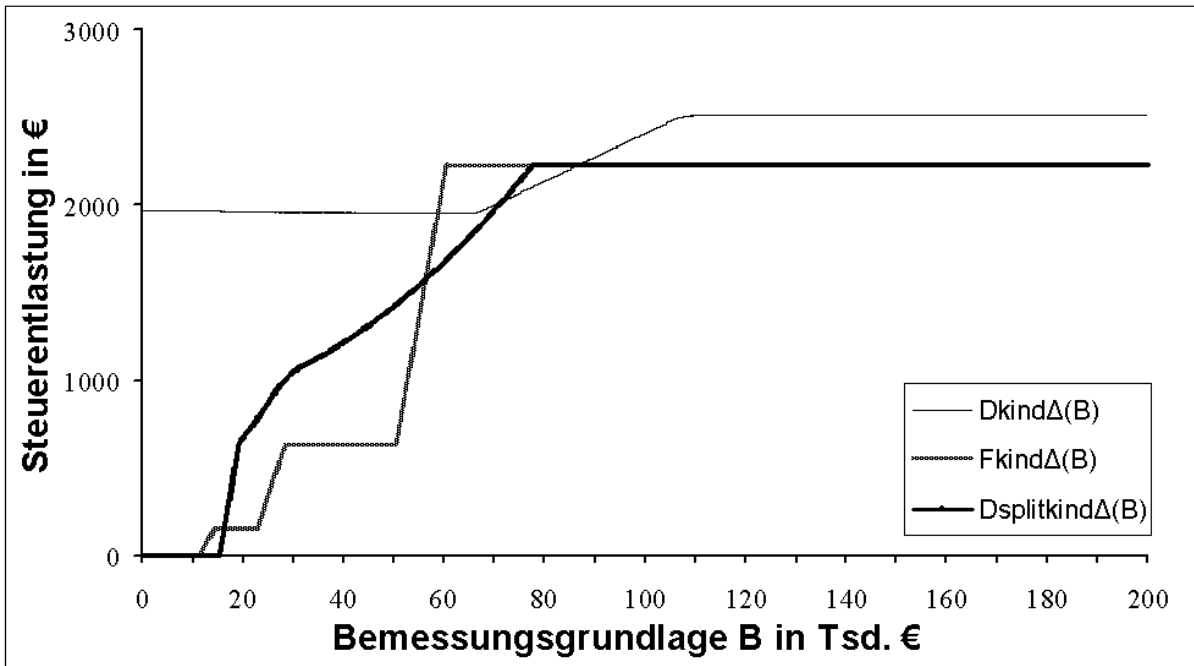
**Abbildung 11** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit einem Kind die Steuerbelastung  $Deink(B)$ ,  $Feink(B)$  und  $Dsplit(B)$ .



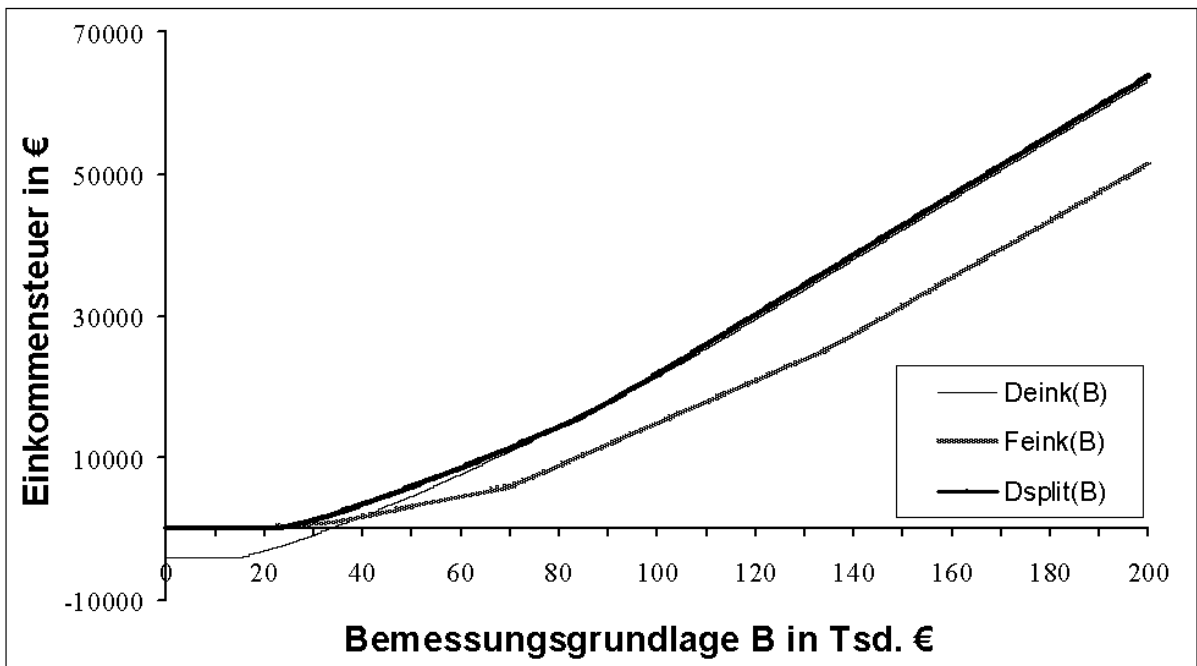
**Abbildung 12** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit einem Kind die Steuerentlastung  $D\Delta(B)$ ,  $F\Delta(B)$  und  $Dsplit\Delta(B)$ .



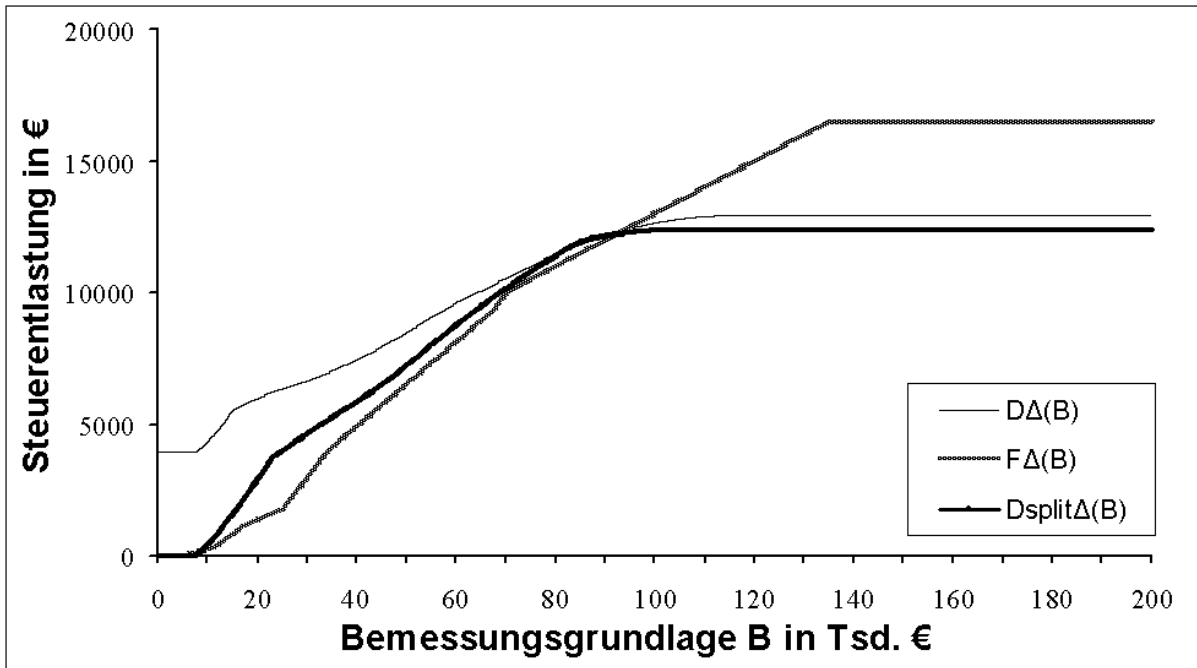
**Abbildung 13** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit einem Kind die Kindesbedingte Steuerentlastung  $D_{\text{kind}}\Delta(B)$ ,  $F_{\text{kind}}\Delta(B)$  und  $D_{\text{splitkind}}\Delta(B)$ .



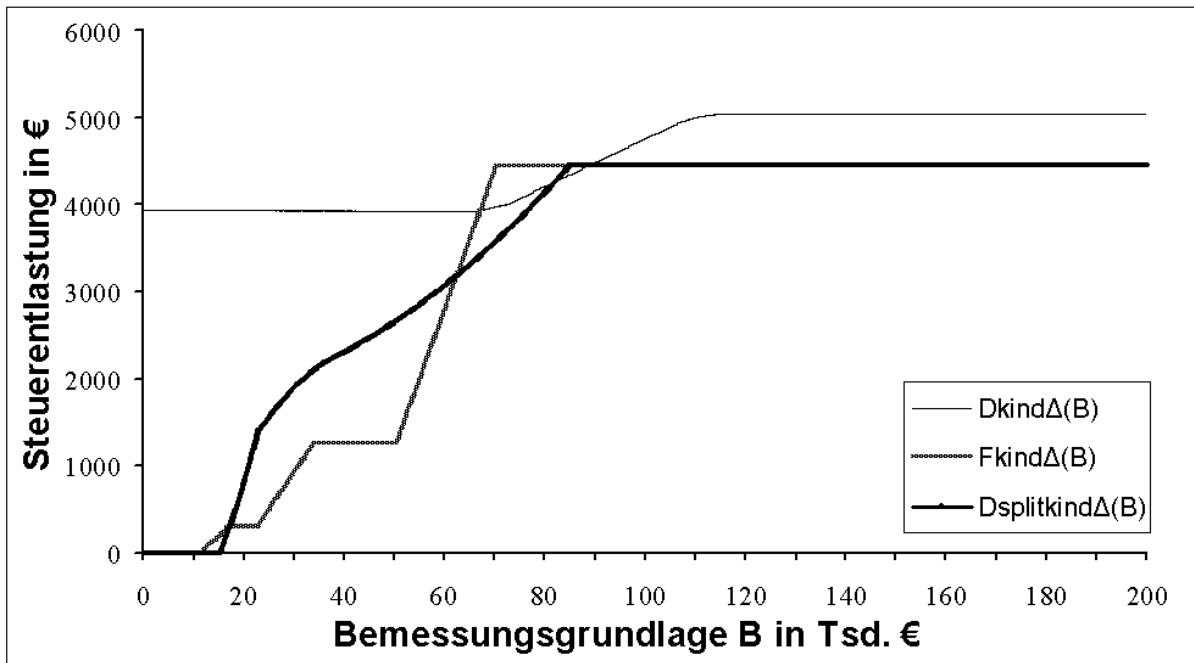
**Abbildung 14** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit zwei Kindern die Steuerbelastung  $De_{\text{ink}}(B)$ ,  $Fe_{\text{ink}}(B)$  und  $D_{\text{split}}(B)$ .



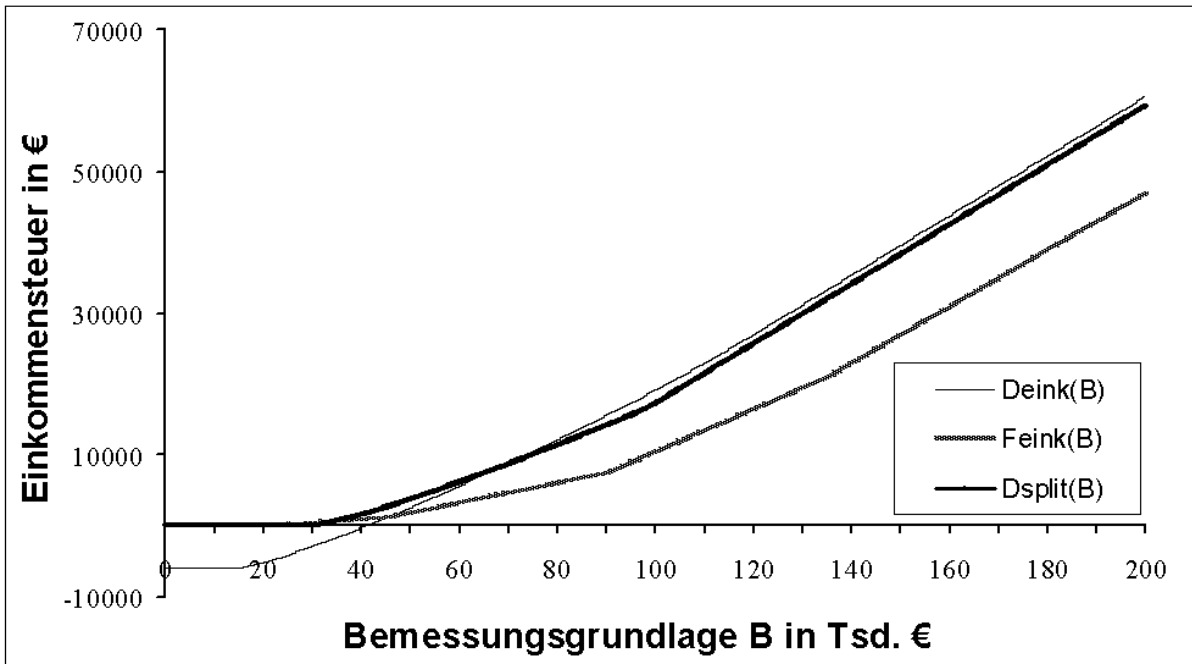
**Abbildung 15** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit zwei Kindern die Steuerentlastung  $D\Delta(B)$ ,  $F\Delta(B)$  und  $Dsplit\Delta(B)$ .



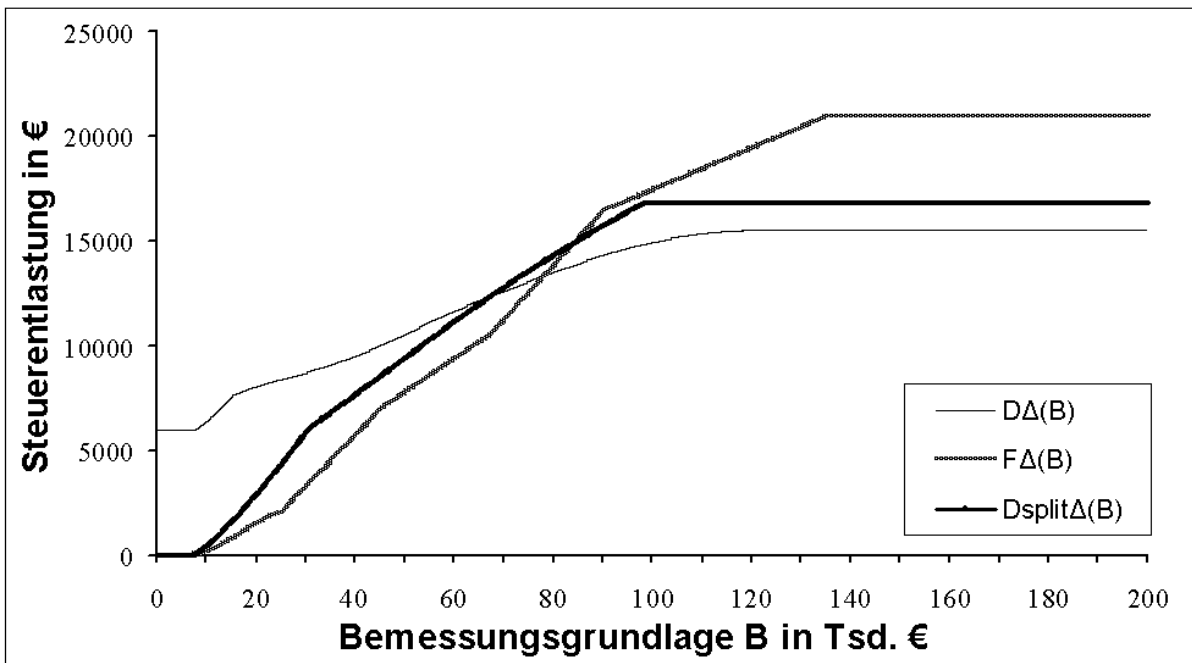
**Abbildung 16** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit zwei Kindern die kindesbedingte Steuerentlastung  $Dkind\Delta(B)$ ,  $Fkind\Delta(B)$  und  $Dsplitkind\Delta(B)$ .



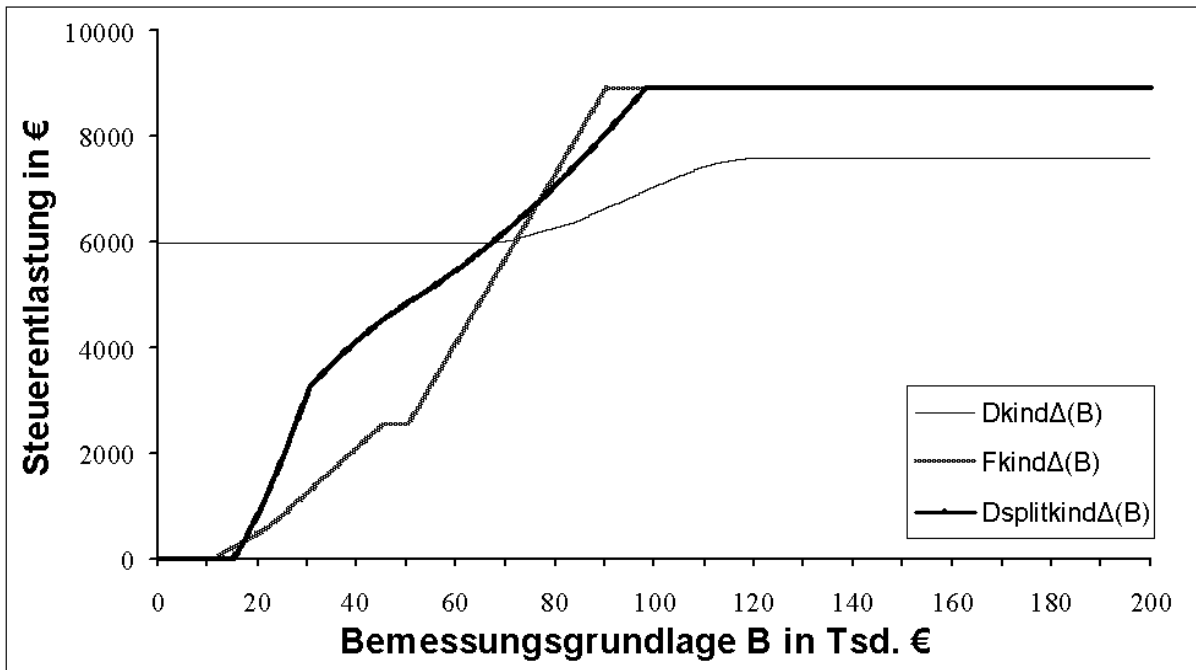
**Abbildung 17** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern die Steuerbelastung  $Deink(B)$ ,  $Feink(B)$  und  $Dsplit(B)$ .



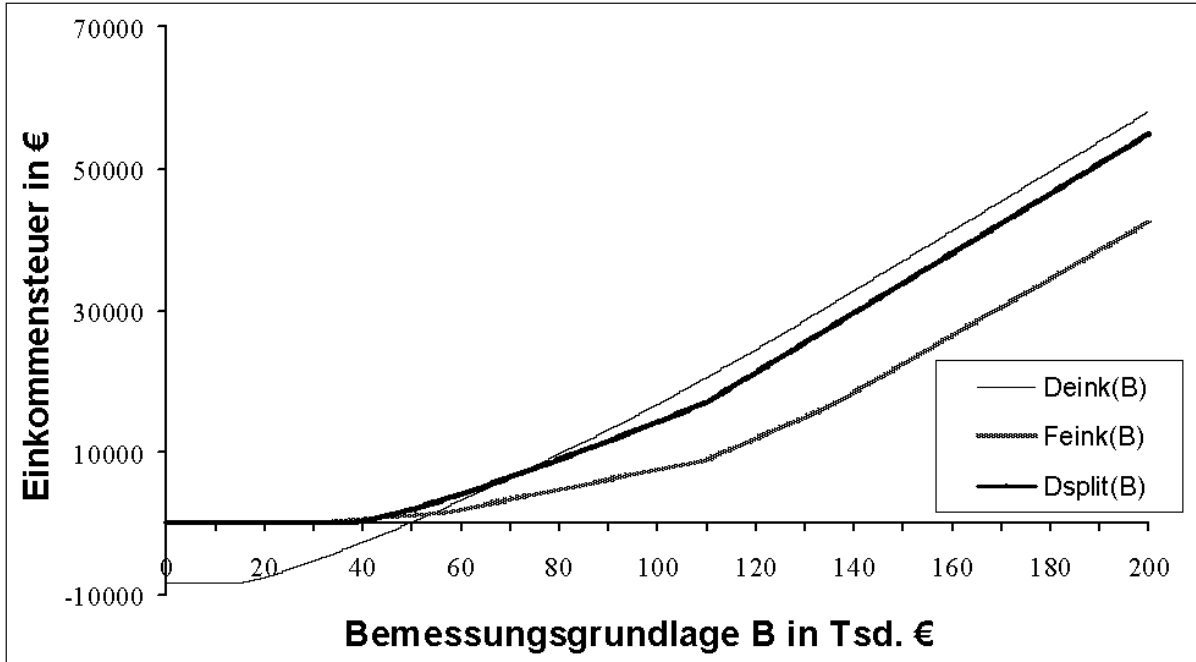
**Abbildung 18** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern die Steuerentlastung  $D\Delta(B)$ ,  $F\Delta(B)$  und  $Dsplit\Delta(B)$ .



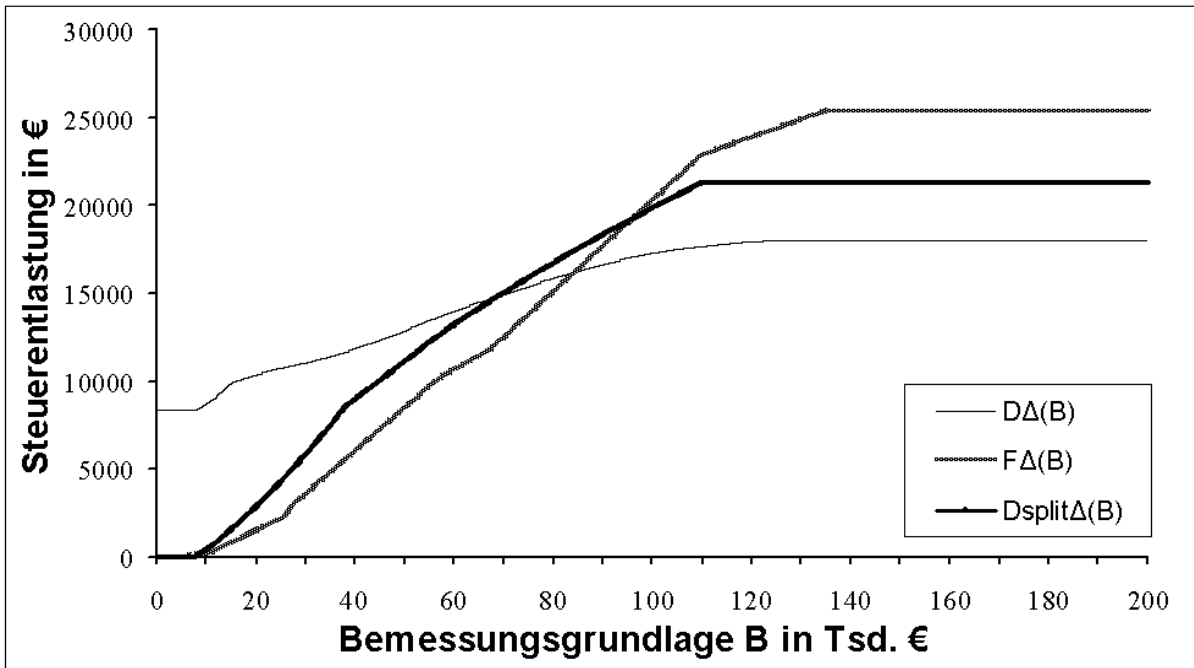
**Abbildung 19** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern die Kindesbedingte Steuerentlastung  $D_{\text{kind}}\Delta(B)$ ,  $F_{\text{kind}}\Delta(B)$  und  $D_{\text{splitkind}}\Delta(B)$ .



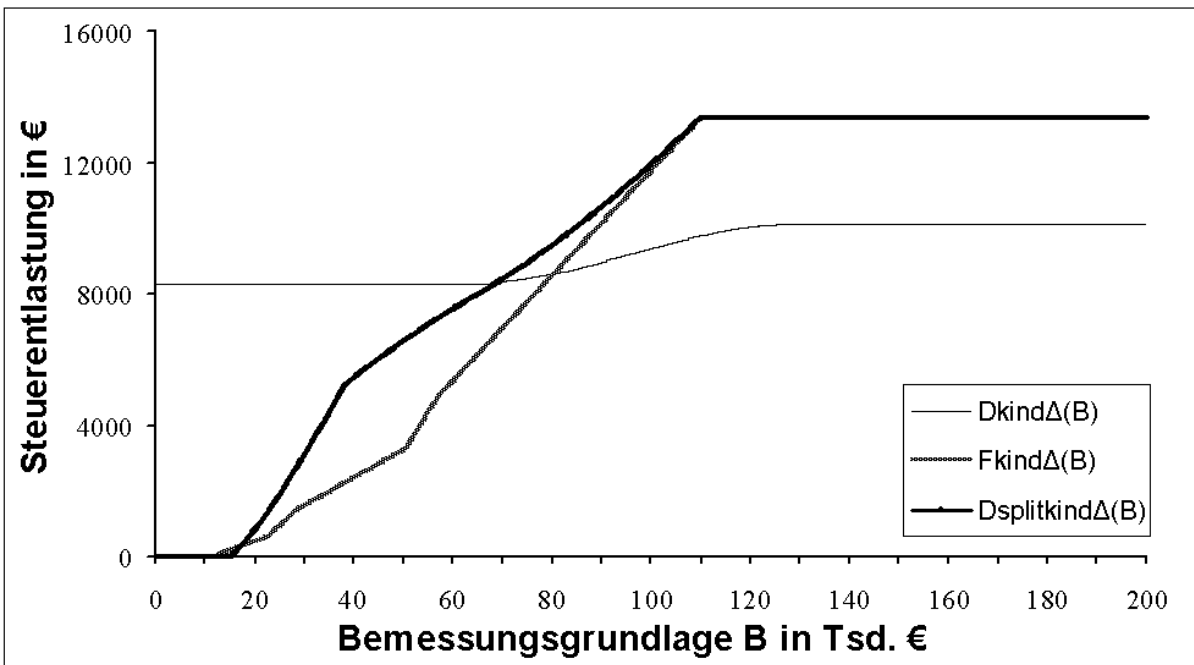
**Abbildung 20** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit vier Kindern die Steuerbelastung  $D_{\text{eink}}(B)$ ,  $F_{\text{eink}}(B)$  und  $D_{\text{split}}(B)$ .



**Abbildung 21** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit vier Kindern die Steuerentlastung  $D\Delta(B)$ ,  $F\Delta(B)$  und  $Dsplit\Delta(B)$ .

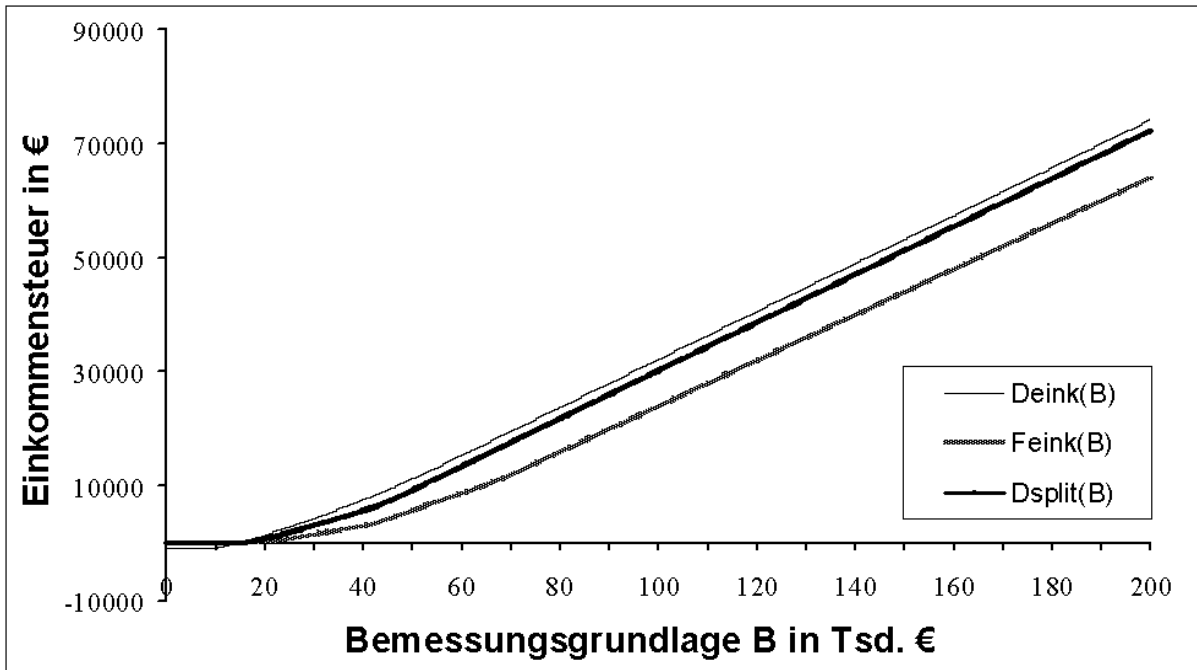


**Abbildung 22** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit vier Kindern die kindesbedingte Steuerentlastung  $Dkind\Delta(B)$ ,  $Fkind\Delta(B)$  und  $Dsplitkind\Delta(B)$ .

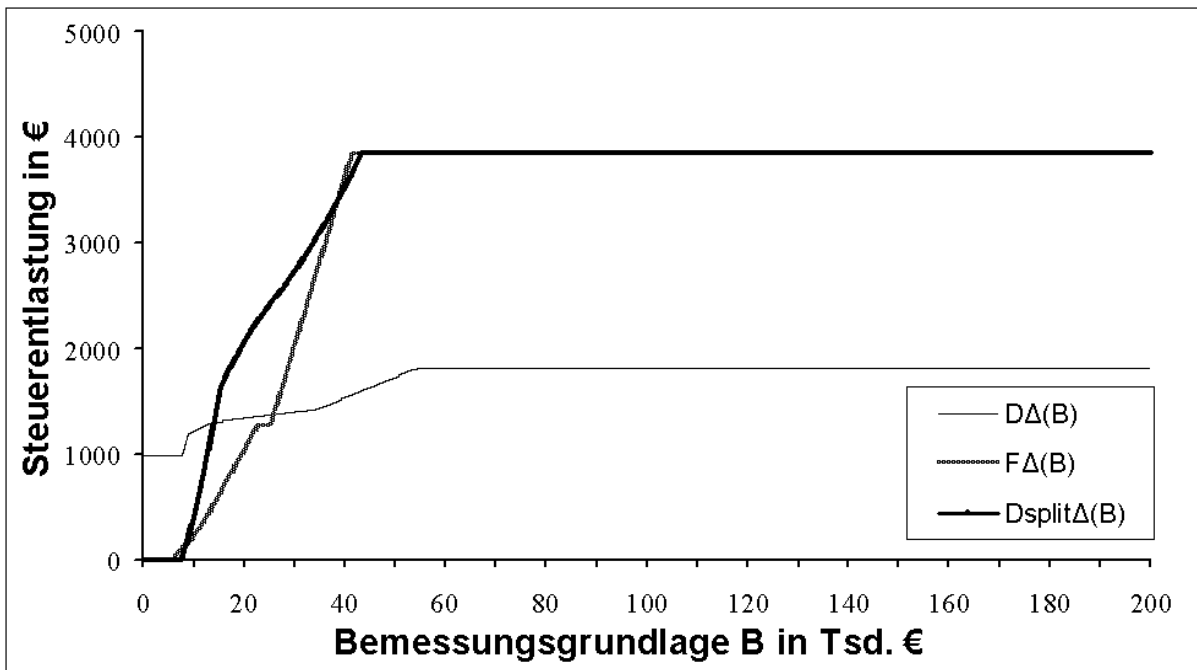




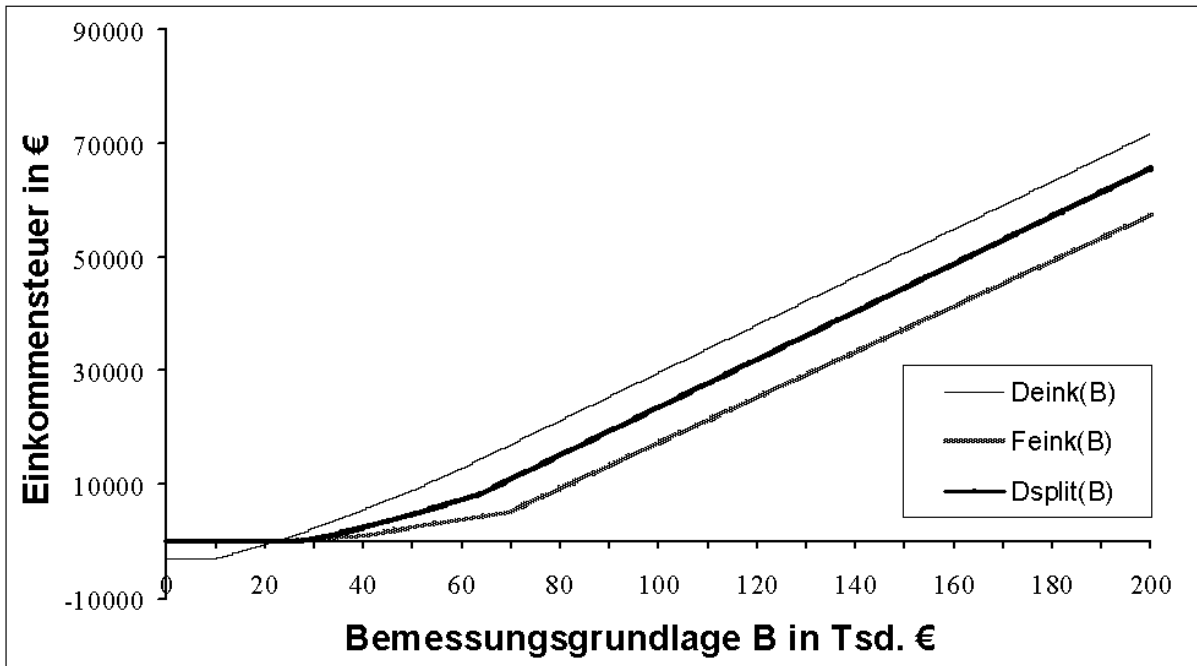
**Abbildung 23** zeigt für alleinerziehende Steuerpflichtige mit einem Kind die Steuerbelastung  $Deink(B)$ ,  $Feink(B)$  und  $Dsplit(B)$ .



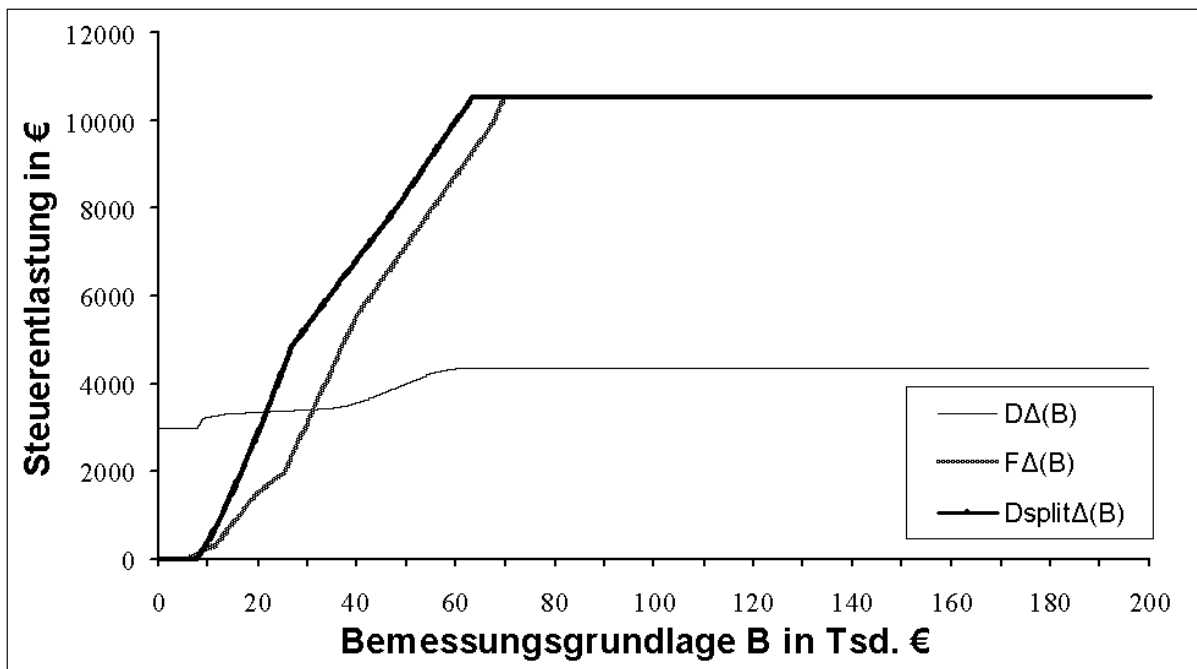
**Abbildung 24** zeigt für alleinerziehende Steuerpflichtige mit einem Kind die Steuerentlastung  $D\Delta(B)$ ,  $F\Delta(B)$  und  $Dsplit\Delta(B)$ .



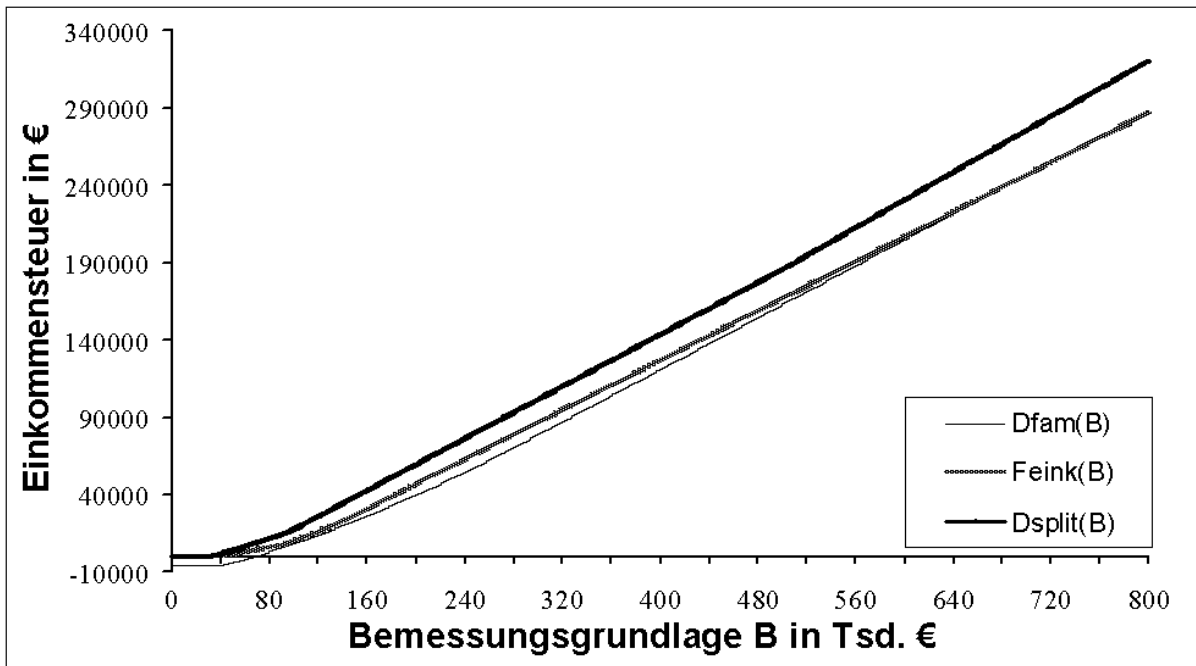
**Abbildung 25** zeigt für alleinerziehende Steuerpflichtige mit drei Kindern die Steuerbelastung  $Deink(B)$ ,  $Feink(B)$  und  $Dsplit(B)$ .



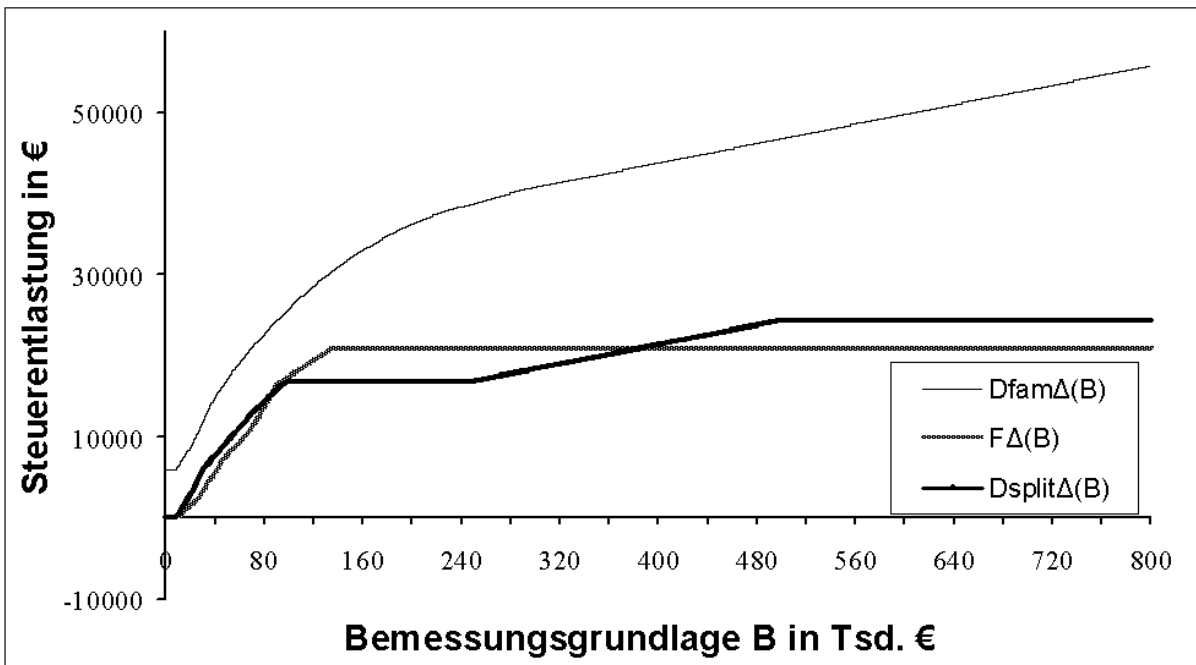
**Abbildung 26** zeigt für alleinerziehende Steuerpflichtige mit drei Kindern die Steuerentlastung  $D\Delta(B)$ ,  $F\Delta(B)$  und  $Dsplit\Delta(B)$ .



**Abbildung 27** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern unter Anwendung eines faktischen Familiensplittings die Steuerbelastung  $D_{fam}(B)$ ,  $F_{eink}(B)$  und  $D_{split}(B)$ .



**Abbildung 28** zeigt für zusammenveranlagte Ehegatten mit drei Kindern unter Anwendung eines faktischen Familiensplittings die Steuerentlastung  $D_{fam}\Delta(B)$ ,  $F\Delta(B)$  und  $D_{split}\Delta(B)$ .



## 6. Literaturverzeichnis

ALTHAMMER, Jörg (2000): Ökonomische Theorie der Familienpolitik, 1. Aufl., Heidelberg, 2000.

AMAR, Élise; GUÉRIN, Sophie (2007): Se marier ou non : le droit fiscal peut-il aider à choisir ?, in : Economie et Statistique (2007).

BACLET, Alexandre; DELL, Fabien, WROHLICH, Katharina (2007): Composantes familiales des impôts sur le revenu en Allemagne et en France : les différences pertinentes, in : Economie et Statistique (2007).

BERGS et al. (2006): Das Familienrealsplitting als Reformoption in der Familienbesteuerung, in: Wirtschaftsdienst 16 (2006), S. 639-644.

BETCH, Martine (2008): Droit fiscal (Droit fiscal théorie et pratique à jour des dernières lois fiscales), 30. Aufl. Paris, 2008.

BLANKART, Charles B. (2006) : Öffentliche Finanzen in der Demokratie (Eine Einführung in die Finanzwissenschaft), 6., völlig überarb. Aufl., München, 2006.

CONSEIL DES IMPOTS (2000): dix-huitième rapport au Président de la République, 2000.

DANIEL, Audrey, OLM, Christine (2001): Le mode de calcul du quotient familial dans les logiques locales, 1. Aufl., Paris, 2001.

DOUET, Frédéric (2007) : Précis de droit fiscal de la famille (Impôt sur le revenu, optimisation du patrimoine familial, mariage, divorce, Pacs, concubinage, droits de donation et de succession, ISF), 6. Aufl., Paris, 2007.

DÖRNER, Bernhard M. (2008): Steuerrecht für die Praxis 2008 (Alle betrieblichen und privaten Steuerarten), 9. Aufl., Freiburg, 2008.

FRANCKENSTEIN, Katharina (2004): Der Einfluss der Ehegattenbesteuerung auf den Drittaufwand zwischen Ehegatten, Frankfurt am Main, 2004.

GRANDGUILLOT, Béatrice; GRANDGUILLOT, Francis (2008): Fiscalité française 2008, 1. Aufl., Paris, 2008.

HAASE, Klaus D.; DILLER, Markus (2007): Betriebliche Steuerplanung (Eine systematische Einführung mit Fallbeispielen), 2. Aufl. Norderstedt, 2007.

HELLIO, François; THILL, Pierre-Sébastien (2002): Steuern in Frankreich, 2. vollst. Neu ausgearb. Aufl., Köln, 2002.

HENMAN, Barbara (2002): Familienpolitik im deutschen Steuer- und Transfersystem, 1. Aufl. Köln, 2002.

- HINNEBURG, Heike (2003): Die Entwicklung der Familienbesteuerung – einschließlich Kindergeld, 1. Aufl., Bonn, 2003.
- HOMBURG, Stefan (2007): Allgemeine Steuerlehre, 5. erw. Aufl., München, 2007.
- KÖNEMANN, Ragnar W. (2001): Der Grundsatz der Individualbesteuerung im Einkommensteuerrecht (Unter besonderer Berücksichtigung der Übertragung von Abschreibungen bei Wirtschaftsgütern des Privatvermögen), 1 Aufl., Frankfurt am Main, 2001.
- KIRCHHOF, Paul; BECKERATH, Hans-Jochem von (2007): EStG Kompakt Kommentar (Einkommensteuergesetz), 7. neu bearb. Aufl., Heidelberg, 2007.
- LANG, Joachim (1988): Die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer (Rechtssystemat. Grundlagen steuerl. Leistungsfähigkeit im dt. Einkommensteuerrecht), 1. Aufl., Köln, 1988.
- LAMULLE, Thierry (2008) : Droit fiscal : une revue complète, accessible et actuelle de la législation fiscale française, 1. Aufl., Paris, 2008.
- LEGENDRE, François; THILBAULT, Florence (2007) : Les concubins et l'impôt sur le revenu en France, in : Economie et Statistique (2007).
- MERCIER, Jean-Yves; PLAGNET, Bernard (1998): Les impôts en France, 1. Aufl. Levallois-Perret, 1998.
- MUCHENBERGER, Michael (2004): Die Entwicklung der Besteuerung und deren Ausrichtung am Leistungsfähigkeitsprinzip (Historische Bedeutung, theoretischer Erklärungsansatz und neuere Implikationsanalyse für die BRD), 1. Aufl., Frankfurt am Main, 2004.
- OEPEN, Wilhelm (2003): Familienbesteuerung und Familienförderung in einer Zeit gesellschaftlichen und demographischen Wandels, 1. Aufl., Bonn, 2003.
- SACHS, Holger (1998): Einkommensbesteuerung in Deutschland und Frankreich (Ein Vergleich der Konzeption gleichmäßiger Besteuerung), Frankfurt am Main, 1998.
- SCHER, Wolfgang (2000): Das Ehegattensplitting aus finanzwissenschaftlicher Sicht, in: Steuer und Wirtschaft 77 (2000), S.269-278.
- SCHMIDT, Ludwig; DRENSECK, Walter (2008): Einkommensteuergesetz, 27. völlig neubearb. Aufl., München, 2008.
- SCHNEIDER, Dieter (2002): Steuerlast und Steuerwirkung (Einführung in die steuerliche Betriebswirtschaftslehre), 1. Aufl., München, 2002.
- SCHULEMANN, Olaf (2007): Familienbesteuerung und Splitting (Änderungsvorschläge auf dem Prüfstand. 1. Aufl., Berlin, 2007.

SESEKE, Christoph (1996): Der Einfluss der nichtehelichen Lebensgemeinschaft auf den Ehegattenunterhalt (Ein Vergleich zwischen Frankreich und Deutschland), 1. Aufl., München, 1996.

SIEGEL, Theodor (2008): Ehegattensplitting und Leistungsfähigkeitsprinzip II, in: Ehegattensplitting und Familienpolitik, hrsg. v. Barbara SEEL, 1. Aufl., Wiesbaden, 2008, S.155-180.

SINN, Hans-Werner (2003): Das demographische Defizit – die Fakten, die Folgen, die Ursachen und die Politikimplikationen, in Ifo Schnelldienst Nr. 5 56(2003) S. 20-36.

STEINER, Viktor; WROHLICH, Katharina (2006): Familiensplitting begünstigt einkommensstarke Familien, geringe Auswirkungen auf das Arbeitsangebot, Wochenbericht des DIW Nr. 31 73(2006), S. 441-452.

THIEDE, Sabine (1999): Die verfassungsrechtliche und steuersystematische Untersuchung der Ehegattenbesteuerung und ihrer Alternativmodelle, 1. Aufl., Münster, 1999.

TIPKE, Klaus; LANG, Joachim (2008): Steuerrecht, 19. völlig überarb. Aufl., Köln, 2008.

VOGEL, Klaus (1999): Besteuerung von Eheleuten und Verfassungsrecht, in: Steuer und Wirtschaft 76 (1999), S.201-226..

WELLISCH, Dietmar; BAUMANN, Elke (2000): Theorie der Besteuerung, 1. Aufl., München, 2000.

WROHLICH, Katharina; DELL, Fabien; BACLET, Alexandre (2005): Steuerliche Familienförderung in Frankreich und Deutschland, in: Wochenbericht des DIW Nr. 33 72(2005), S. 479-488.

### **Eidesstattliche Erklärung**

Ich erkläre hiermit an Eides statt, dass ich die vorliegende Arbeit selbständig und ohne Benutzung anderer als der angegebenen Quellen und Hilfsmittel angefertigt habe; alle Ausführungen, die wörtlich oder sinngemäß übernommen wurden, sind als solche gekennzeichnet.

Die Arbeit wurde in gleicher oder ähnlicher Form noch keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegt und auch noch nicht veröffentlicht.

Frankfurt, den 08.01.2009

---

Philipp Noormann