
Zur Neuordnung kinderbezogener Steuer- und Transferregelungen

**Rudolf Dujmovits, Richard Sturm,
Gerhard Wohlfahrt**

1. Einleitung und Übersicht

Die wichtigsten Impulsgeber für die familienpolitische Diskussion waren in den letzten Jahren budgetäre Sparzwänge und die Judikatur des Verfassungsgerichtshofes (VfGH). Dies trifft zumindest auf die steuer- und transferpolitische Seite dieses Bereichs zu. Regten die erwähnten Sparzwänge die Debatte um das Abschmelzen der Kindertransfers für besser-verdienende Eltern an, so forderte der VfGH eine erhebliche Netto-Besserstellung just dieser Personengruppe. Das in diesem Gegensatz enthaltene Spannungsverhältnis ist kaum auflösbar. Schwerer wiegt indes, daß durch eine derartige Fixierung des Diskurses andere in diesem Kontext relevante Gesichtspunkte, etwa frauenpolitische oder die Effizienz des Steuer- und Transfersystems betreffende, marginalisiert werden. Gerade die Relativierung des Individualprinzips, die sowohl durch die VfGH-Argumentation als auch beim (familien)einkommensabhängigen Abschmelzen der Transfers (1) droht, wäre ein frauenpolitischer Rückschritt. Gefragt wäre daher eine Besinnung auf die Grundprinzipien einer modernen, aufgeklärten Steuer- und Transferpolitik einschließlich der Berücksichtigung familiärer Bindungen.

Dies soll in diesem Aufsatz geleistet werden, wobei die Kritik an der VfGH-Argumentation und der sich daran knüpfenden, inhaltlich teils wenig ergiebigen Diskussion Ausgangspunkt und Motiv bildet. Ausgehend von einer Darstellung der neuen Rechtslage und deren Implikation (Abschnitt 2) werden die normativen Prämissen des VfGH schrittweise entwickelt (Abschnitt 3) und anschließend kritisch beleuchtet. Ausführlich gehen wir dann im Abschnitt 4 auf zwei Aspekte der verteilungspolitischen Grundproblematik der durch den VfGH geschaffenen Situation ein: die Übertragung zivilrechtlicher Anspruchsnormen in den Steuer-/Transferbereich

und das Spannungsverhältnis der VfGH-Judikatur zum familienpolitischen Common sense. Im Sinne von Anliegen wie Transparenz, gerechtere Mittelaufbringung sowie der Neutralität gegenüber Lebensformen stellen wir schließlich im Abschnitt 5 Leit motive einer zeitgemäßen Neuordnung des gesamten Bereichs zur Diskussion, welche eine konsequentere Durchsetzung des Individualprinzips und die Auflösung des Familienlastenausgleichsfonds (FLAF) einschließen würde. Der Aufsatz schließt mit einer zusammenfassenden Gesamteinschätzung des Themas im Lichte der zuvor entwickelten Argumente.

2. Das Erkenntnis im Überblick (2)

Das VfGH-Erkenntnis vom 17.10.1997 zur Frage der Gleichheitskonformität der steuerlichen Behandlung der Aufwendungen für Kinder (3) setzt die Spruchpraxis des VfGH aus dem Jahre 1991 fort (VfGH 1991a, b), die im Kern von der schichtspezifischen Unterhaltsverpflichtung des Bürgerlichen Gesetzbuches geleitet ist. Da die tatsächlichen Unterhaltsleistungen für Kinder kaum ermittelbar sind, wird auf die Spruchpraxis der Familienrichter verwiesen. Diese bestimmen die Höhe des Unterhaltsanspruches nach der "Wiener Methode". Der Unterhaltsanspruch wird darin als Prozentsatz des Nettoeinkommens definiert. Jedem Kind stehen je nach Alter, Geschwisterzahl und Berufstätigkeit der Eltern bis zu 22 % des Nettoeinkommens zu. Um den Unterhaltsanspruch bei sehr hohen Einkommen nicht in exorbitante Höhen steigen zu lassen, hat sich in der zivilgerichtlichen Spruchpraxis ein Unterhaltsstopp herauskristallisiert, der eine Obergrenze des Unterhaltsverpflichtung beim 2,5fachen Regelbedarfssatz vorsieht. Der altersabhängige Regelbedarf orientiert sich an den kinderbezogenen Ausgaben einer Durchschnittsfamilie. Der Unterhaltsstopp beträgt derzeit monatlich zwischen 4.925 Schilling für Kinder bis 3 Jahre und 13.750 Schilling für Kinder über 19 Jahre. Eine Untergrenze der Unterhaltsansprüche ist in der Spruchpraxis der Familiengerichte nicht erkennbar, weshalb auch keine finanzielle Absicherung der Kinder durch Unterhaltsansprüche gewährleistet ist.

Ausgehend von diesen auf Grundlage des Bürgerlichen Gesetzbuches ermittelten Unterhaltsverpflichtungen sieht der VfGH eine Verletzung des Gleichheitssatzes, da Personen mit Unterhaltsverpflichtungen im Vergleich zu Personen ohne Unterhaltsverpflichtungen im geltenden Einkommensteuerrecht nicht hinreichend unterschiedlich behandelt werden. Dazu wird ausgeführt: "Da aber die Unterhaltsleistung an Kinder ... nicht bloß Sache privater Lebensgestaltung ist, geht es nicht an, jene Einkommensbestandteile, die vom Steuerpflichtigen an die Unterhaltsberechtigten weiterzugeben sind, in diesem Umfang zu besteuern." Dies führe, da Unterhaltsleistungen "nur zum Teil als Folge privater Lebensführung" zu qualifizieren sind, zu einer Verletzung des Gleichheitssatzes. Um letzteres zu vermeiden, müßte "zumindest die Hälfte der Einkommensteile, die zur Bestreitung des Unterhalts der Kinder erforderlich sind, ... im Effekt

steuerfrei bleiben." (VfGH 1997, 25) In VfGH (1991a, 26) wird es dem Gesetzgeber ausdrücklich anheim gestellt, mittels welcher steuertechnischer Maßnahmen (Beihilfen oder Steuerermäßigungen in Form von Absetz- oder Freibeträgen) die Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes behoben wird.

2.1 Zur Berücksichtigung kinderbezogener Transferleistungen

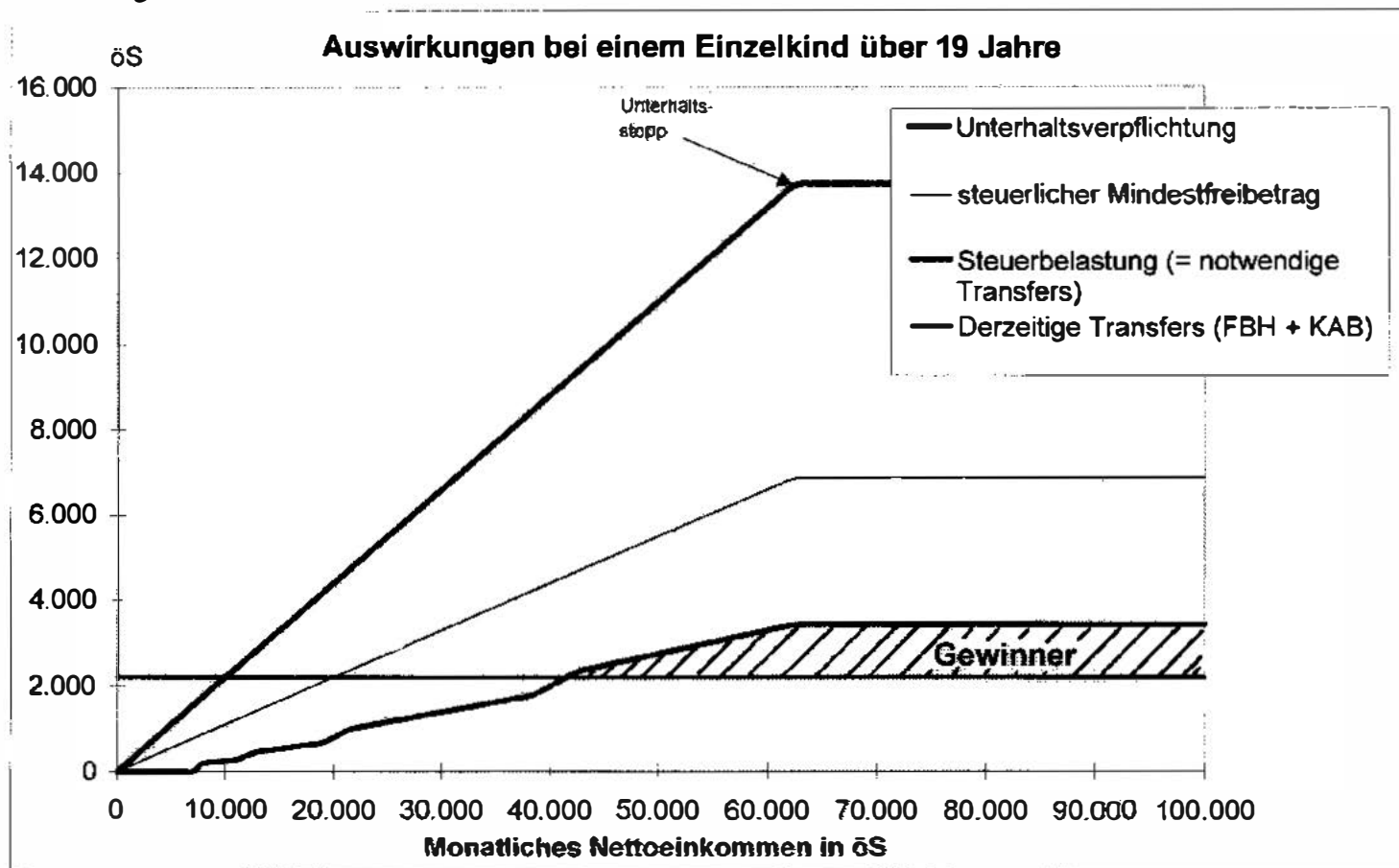
Zu überprüfen war konkret, ob die derzeit gewährte Familienförderung diesen Ansprüchen genügt. Für den Anlaßfall einer aufrechten Ehe wurde zu diesem Zwecke die (fiktive) Unterhaltsverpflichtung nach der Prozentsatzmethode herangezogen. Diese muß im Effekt zumindest zur Hälfte steuerfrei bleiben. Deshalb ist deren "Steuerbelastung" (= halbe Unterhaltsverpflichtung mal Grenzsteuersatz) mit den erhaltenen (Quasi-)Transfers (Kinderabsetzbetrag und Familienbeihilfe) zu vergleichen. Die Praxis dieser Art der Gegenrechnung kinderbezogener Transferleistungen mit der Steuerlast auf die Unterhaltsverpflichtungen wird in allen im Urteil angeführten Berechnungen angewendet. Überdies spiegelt sie sich in folgender Formulierung wider: Die "steuerliche Belastung der zur Unterhaltsleistung Verpflichteten wird ... durch die Auszahlung der nach der Kinderanzahl gestaffelten Kinderabsetzbeträge und Unterhaltsabsetzbeträge sowie der nach dem Kindesalter gestaffelten Familienbeihilfe verringert." (VfGH 1997, 20) (4)

Es kann daher davon ausgegangen werden, daß nicht nur die gesamte ökonomische Fachliteratur, sondern auch der VfGH von der Notwendigkeit der Gegenrechnung der Kinderabsetzbeträge und Familienbeihilfe mit der Steuerlast überzeugt ist. Korrekterweise sieht der VfGH das Steuer- und Transfersystem als Einheit, auch wenn die konkrete Ausgestaltung dieses Systems durch heterogene juristische Überformungen (FLAF versus Einkommensteuerrecht) geprägt ist. Der Problematik wurde hier nur deshalb ein besonderes Augenmerk geschenkt, weil in der familienpolitischen Diskussion immer wieder unterstellt wird, daß ein über den FLAF ausgezahlter Schilling systematisch anders zu gewichten sei als etwa ein Schilling, der mittels eines steuerrechtlichen Kinderabsetzbetrages gewährt wird. Diese Gegenrechnung verwendend, würde im Anlaßfall dem Beschwerdeführer in der Sache selbst Recht geben und der Steuerbescheid aufgehoben, weil er mit verfassungswidrigen Gesetzesstellen begründet war. Dies führt aber nicht zwingend zu höheren Familienleistungen für den Beschwerdeführer, da bei einem jährlichen Nettoeinkommen von rund 675.000 Schilling und drei Kindern die gewährten Familienleistungen durchaus den nunmehrigen Vorgaben des VfGH entsprechen. Dies führt naturgemäß zu der Fragestellung:

2.2 Wer profitiert vom Erkenntnis?

Allgemeiner formuliert: Ab welchem Einkommen wird derzeit – in Abhängigkeit von der Familienkonstellation – der Gleichheitsgrundsatz in der Interpretation des VfGH verletzt? Dies soll an zwei Alleinverdienerfamilien,

Abbildung 1:



einer Einkind- und einer Dreikindfamilie, erörtert werden. Das Alter der Kinder wurde dabei relativ hoch gewählt, da bei älteren Kindern erhöhte Steuerfreistellungen geboten sind. In den beiden Abbildungen werden in Abhängigkeit vom monatlichen Nettoeinkommen die (fiktiven) Unterhaltsverpflichtungen bis hin zum Unterhaltsstopp, die gemäß Erkenntnis im Endeffekt von der Besteuerung freizustellende halbe Unterhaltsverpflichtung (= steuerlicher Mindestfreibetrag) sowie die darauf entfallende Einkommensteuer (5) dargestellt. Diese Steuerbelastung muß durch Steuerbegünstigungen und/oder Transfers kompensiert werden. Die derzeitige einkommensunabhängige Kompensation ergibt sich aus der Summe von Familienbeihilfe (FBH) und Kinderabsetzbetrag (KAB) und wird durch die waagrechte Linie dargestellt.

Wie aus den Abbildungen ersichtlich ist, übersteigt die laut Erkenntnis notwendige Steuerentlastung das derzeitige Niveau der Transferleistungen nur bei hohen (ab ca. 40.000 Schilling bei Einkindfamilien) bzw. sehr hohen (ab ca. 60.000 Schilling bei Mehrkindfamilien) Nettoeinkommen. Bei Doppelverdienerfamilien muß, um zu den Gewinnern zu zählen, das Haushaltseinkommen infolge des geringeren Grenzsteuersatzes noch höher sein. Schätzungsweise sind weniger als 5% der österreichischen Haushalte mit Kindern zu den unmittelbaren Gewinnern des Erkenntnisses zu zählen. (6) Weiters ist zu beachten, daß bei jüngeren Kindern, wenn überhaupt, nur ein geringerer Handlungsbedarf gegeben ist.

Wir fassen zusammen: Schichtspezifische Unterhaltsleistungen sind laut VfGH zumindest zur Hälfte im Effekt steuerfrei zu stellen. Deshalb ist das derzeitige Ausmaß der Familienförderung bei einigen Familien im obersten Einkommenssegment nicht ausreichend.

3. Die normativen Grundlagen der Argumentation des VfGH

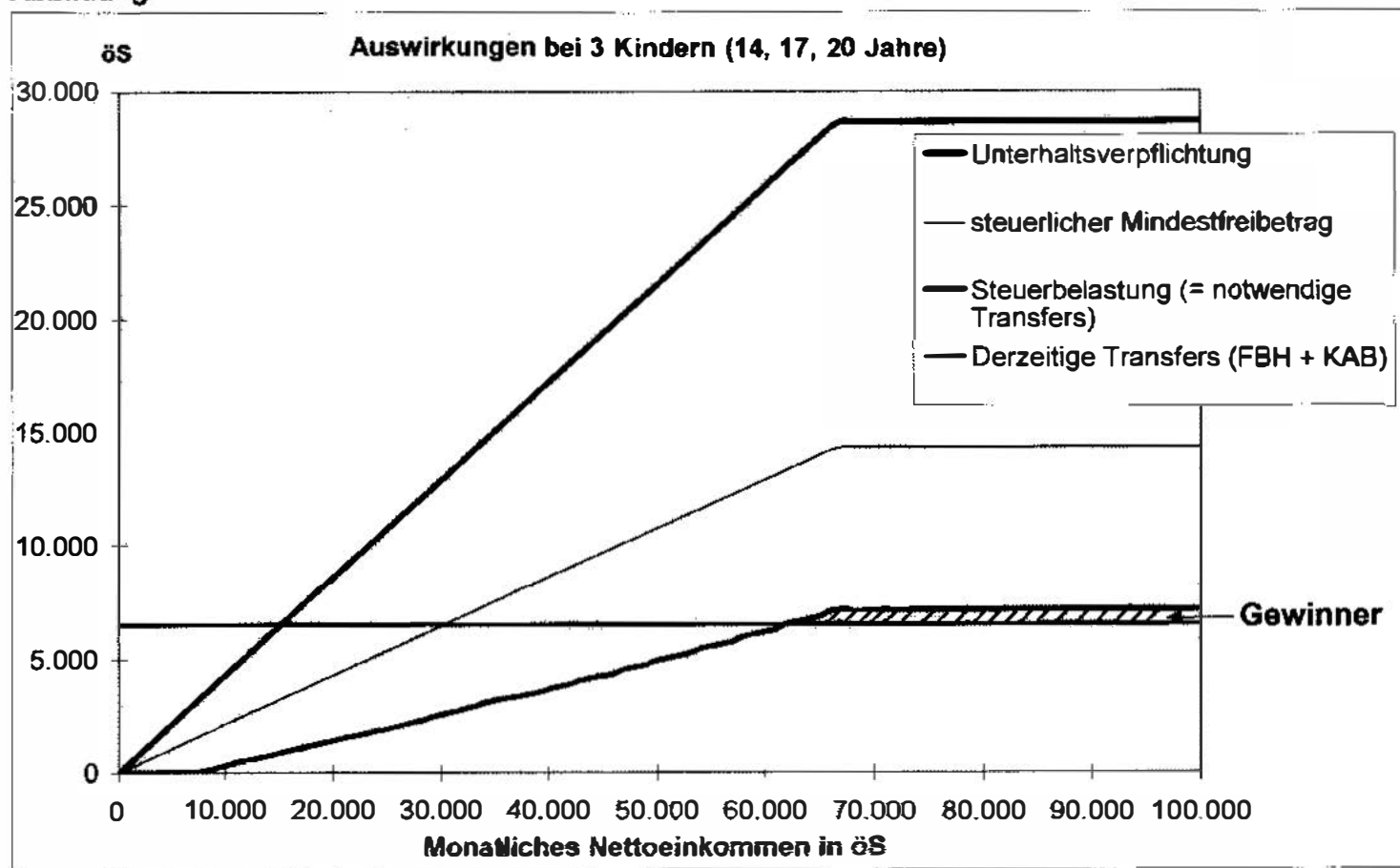
Ausgangspunkt der VfGH-Argumentation ist der Gleichheitssatz der Bundesverfassung. Wie kommt der VfGH nun von diesem Gleichheitssatz zu den eben skizzierten Implikationen, also der Forderung einer stärkeren steuerlichen Berücksichtigung der Kinder einkommensmäßig bessergestellter Familien? Um allfällige Kritik genauer verorten zu können, ist es nützlich, den Argumentationsgang des VfGH in einzelne Schritte zu zerlegen:

Erster Schritt: Der Gleichheitssatz wird mit einer bestimmten Version des Leistungsfähigkeitsprinzips der Besteuerung kombiniert. Gemäß dieser Version ist das erzielte Markteinkommen die Meßlatte für steuerliche Leistungsfähigkeit.

Zweiter Schritt: Gleichheit in der steuerlichen Behandlung wird als horizontale Gleichheit aufgefaßt. Diese besagt: Gleich leistungsfähige Steuerpflichtige sollen im gleichen Ausmaß besteuert werden.

Dritter Schritt: Das Leistungsfähigkeitskonzept wird konkretisiert und differenziert. Und zwar tritt zum Kriterium *Einkommenserzielung* folgendes, an der *Einkommensverwendung* orientierte Kriterium hinzu: Einkommensverwendungen der Steuerpflichtigen, die nicht ihrem privaten ökonomi-

Abbildung 2:



schen Kalkül oder ihrer privaten Lebensgestaltung entspringen (wir nennen sie im folgenden kurz "fremdbestimmte" Verwendungen), mindern ihre Leistungsfähigkeit.

Vierter Schritt: Die für die jeweilige Einkommensschicht typischen *tatsächlichen Aufwendungen* für Kinder gehören zur im dritten Schritt spezifizierten Klasse der "fremdbestimmten" Einkommensverwendungen, was u. a. aus deren zivilrechtlicher Einklagbarkeit folgt.

Fünfter Schritt: Die zivilrechtliche Einklagbarkeit ist nicht bloß ein klarer Grund dafür, daß schichtspezifische Kinderlasten das Kriterium der "Fremdbestimmtheit" erfüllen. Vielmehr sind die Richtwerte, welche sich in der zivilrechtlichen Judikatur zur Regelung unterhaltsrechtlicher Konflikte herausgebildet haben (im wesentlichen Prozentsätze des Einkommens nach der "Wiener Methode"), auch *probate Anhaltspunkte* für das Ausmaß der *steuerlichen* Berücksichtigung von Kinderlasten.

Sechster Schritt: Diese zivilrechtlichen Richtwerte für Unterhaltszahlungen sind aber bloß *probate Anhaltspunkte* und keine vom Steuergesetzgeber sklavisch zu erfüllenden Vorgaben: Es genügt, wenn im Effekt zumindest die Hälfte dieser Richtwerte steuerfrei gestellt wird.

4. Kritik

An jedem einzelnen dieser Argumentationsschritte - mit Ausnahme von Schritt 2 - kann verschiedenartige Kritik geübt werden. Ein wichtiger Kritikpunkt ist das implizite Einfließen von verteilungsethischen Werturteilen bei den Schritten 1 bzw. 3. Diese Schritte bedeuten nicht nur die Festlegung auf das Leistungsfähigkeitsprinzip, sondern darüber hinaus auf eine bestimmte Interpretation desselben (7). Diese Interpretation ist zwar nicht unter allen Gesichtspunkten inakzeptabel oder unplausibel, aber auch nicht zwingend. Schon gar nicht handelt es sich um ein bloßes Derivat des Gleichheitssatzes. Was das Kriterium der "Fremdbestimmtheit" von Einkommensverwendungen anbelangt, sind die vom VfGH verwendeten Argumente der Abgrenzung gegenüber "normalen" Einkommensverwendungen zu prüfen. Das Argument der zivilrechtlichen Einklagbarkeit ist beispielsweise gegen Analogien (Schuldzinsen) verwundbar (8). Wichtiger aber ist, daß jede Abgrenzungsmethode wertgeladen ist. Wünschenswert wäre daher auf jeden Fall die Artikulation der Wertprämissen. Ganz generell birgt die Konzentration auf horizontale Gleichheit, die an sich für den VfGH von seiner Stellung im Rechtssystem her durchaus geboten ist, systematisch Probleme im Hinblick auf ihr Zusammenspiel mit anderen Gerechtigkeitspostulaten. Hier könnte der VfGH Abhilfe schaffen, indem er horizontale Gleichheit schärfer präzisiert und konsistent operationalisiert (9). Die Schritte 1 bis 3 markieren jedoch insgesamt aus unserer Sicht mit entsprechenden, z. T. eben angedeuteten Modifikationen durchaus eine mögliche Umsetzung dessen, was in Finanzwissenschaftslehrbüchern unter "Grundsätze der Besteuerung" abgehandelt wird.

Dagegen sind gegen Schritt 4 (steuerliche Berücksichtigung des standesgemäßen Unterhalts als Konkretisierung des Leistungsfähigkeits-

prinzips) ernste materielle Bedenken anzumelden, die wir schon in früheren Papieren begründet haben (10). Daher - aber auch zur Relativierung des durch die VfGH-Argumentation aufgespannten Koordinatensystems, das ja zur Erörterung der "wirklichen" familien- und sozialpolitischen Probleme mäßig geeignet ist - konzentrieren wir uns im folgenden auf den Kern der verteilungspolitischen Grundproblematik. Denn der Eindruck verdichtet sich zunehmend, daß dieser verteilungspolitische Kern vom VfGH und manchen anderen TeilnehmerInnen an einschlägigen Kontroversen entweder nicht erkannt oder in wenig hilfreiche Rhetorik aufgelöst wird. Die Schritte 5 und 6 dokumentieren dies deutlich, wie im folgenden gezeigt wird.

Worin besteht der erwähnte verteilungspolitische Kern? Allgemein formuliert, sind es die verteilungspolitische Rolle des Staates in einer modernen, wertpluralistischen Marktwirtschaft sowie die Leit motive und Beschränkungen, denen sich die Politik in diesem Kontext gegenüber sieht. Steuern und Transfers haben in modernen Staaten nahezu unweigerlich Verteilungswirkungen. Sie sind darüber hinaus das Hauptinstrument von Einkommensumverteilung als politisches Konzept. Umverteilung bedeutet, daß die Markteinkommensstruktur durch den Staat verändert wird. Selbstverständlich gehören auch familienpolitisch motivierte Regelungen zum Bereich der Umverteilung in diesem Sinn. Die Existenz von Kindern ist zweifellos eines der wichtigsten Motive für die Korrektur der Verteilung der Markteinkommen. Denn die Entlohnungsstrukturen in großen Marktgemeinschaften können wohl nur schwerlich die Zuordnung von Kindern zu Haushalten in der "richtigen" Weise reflektieren. Daß es sich um eine staatlich organisierte *Umverteilung* handelt, kann somit nicht ernsthaft in Frage gestellt werden. Manche FamilienpolitikerInnen bestreiten allerdings den Umverteilungscharakter von familienpolitisch motivierten Regelungen im Steuer- und Transfersystem. Denn, so vermuten sie wohl zu recht, die Verbuchung irgendwelcher Zahlungsströme als Umverteilung macht diese zumindest im gegenwärtigen politischen Klima politisch angreifbar. In Wirklichkeit ist das Argument "Familienpolitik hat nichts mit Umverteilung zu tun" also ein Argument im Diskurs um die politische Legitimation bestimmter Regelungen im Steuer- und Transfersystem, nicht aber eine nützliche wissenschaftliche Charakterisierung derselben. Halten wir daher noch einmal fest: Auch bei familienbezogenen Regelungen im Steuer- und Transfersystem geht es um politisch legitimierte und staatlich organisierte Korrekturen der Markteinkommensverteilung.

4.1 Zivilrecht und Umverteilungsmuster

Vor dem Hintergrund dieser verteilungspolitischen Grundproblematik muß ein Moment in der Argumentation des VfGH besonderes Erstaunen auslösen. Es ist dies die Selbstverständlichkeit und Unbefangenheit, mit der bestimmte zivilrechtliche Ansprüche - und in weiterer Folge sogar deren Konkretisierung in der Judikatur mittels Daumenregeln (Wiener Methode, Unterhaltsstopp) - als Richtmaße für die sekundäre Einkommensver-

teilung durch das staatliche Steuer- und Transfersystem herangezogen werden. Nun mag es durchaus einzelne Fälle in sachlich anders gelagerten Materien geben, wo es Sinn macht, das Zivilrecht zum Angelpunkt für Regelungen in der staatlich-politischen Sphäre zu machen. Aber es sind verschiedene Kontexte mit oft verschiedenen "Logiken", so daß eine solche Übertragung stets begründungsbedürftig scheint.

Im diskutierten Fall können erhebliche Einwände geltend gemacht werden. Diese Einwände lassen sich in zwei Klassen einteilen. Die eine Klasse ist Thema der politischen Philosophie und läßt sich so resümieren: Gerichteten verschiedener Ebenen wird in einer modernen demokratischen Marktwirtschaft sehr wohl die Rolle zukommen, Grenzen für Umverteilungsprozesse (etwa gegen willkürliche Enteignungen) zu setzen und gewisse Formen von Konsistenz einzufordern. Jedoch kommt ihnen - vom System her - nicht die Rolle zu, Umverteilungsmuster (etwa den Progressionsgrad von Steuertarifen) inhaltlich zu bestimmen. Diese kommen im politischen Diskurs und in demokratischen Kollektiventscheidungsprozessen zustande. Die empirischen und normativen Gründe dafür können wir hier nicht diskutieren. Festzuhalten ist nur, daß der VfGH eine Entscheidung, die vom Typ jener über den Progressionsgrad einer Steuer entspricht, gleichsam an sich reißt, um sie in weiterer Folge in der materialen Ausgestaltung an die Familienrichter und deren Daumenregeln zu "delegieren".

Die Basis der zweiten Klasse von Einwänden wird klar, wenn man über die Funktion der zivilrechtlichen Unterhaltsverpflichtung nachdenkt. Diese besteht darin, jene *income-sharing function*, welche früher im wesentlichen von der Familie erfüllt wurde und die heute immer noch von der Familie erfüllt wird (wozu allerdings heute familienpolitisch motivierte staatliche Maßnahmen treten), in Krisenfällen durchsetzbar zu machen. Ein wichtiges Leitmotiv bei dieser judiziellen Durchsetzung ist die ebenfalls traditionelle Grundvorstellung, wonach Familien jedenfalls einen einheitlichen Lebensstandard haben und haben sollen. Als normative Vorgabe macht dies auch durchaus Sinn. Es ist zu vermuten, daß diese Norm durchaus beträchtliche praktisch-alltagsmoralische Orientierungskraft hatte und hat (11). Vor dem Hintergrund eines solchen Motivs sind *einkommensabhängige* Unterhaltsverpflichtungen durchaus folgerichtig. Als Anknüpfungspunkt der Kriterien für gerechte sozial- und steuerstaatliche Umverteilungsmuster machen sie jedoch keinen Sinn. Denn im Kontext der Begründung staatlicher Umverteilungsmuster ist es sehr schwierig, für etwas anderes als die Wohlfahrt bzw. die Bedürftigkeit des einzelnen Individuums - *im Vergleich zu anderen Individuen* - als Anknüpfungspunkt für die Bemessung von Steuern und Transfers zu argumentieren. Alle modernen Gerechtigkeitstheorien - von John Rawls bis zu verschiedenen Utilitarismus-Versionen - orientieren sich an *Vergleichen zwischen Individuen*. In diesem Kontext mutet es als kurios an, wenn eine vorteilhafte Positionierung eines Individuums im Geflecht sozialer Beziehungen (als Kind wohlhabender Eltern) eine im Endeffekt vorteilhaftere steuerliche

Behandlung nach sich zieht.

Das bedeutet nicht, daß familiäre Beziehungen steuer- und transferpolitisch generell unerheblich sind. Aber sie können nur auf einer anderen Ebene ins Spiel kommen. Die Politik, besonders auch die Verteilungspolitik (also v. a. die Steuer- und Transferpolitik), sollte keine familienfeindlichen Anreizstrukturen erzeugen. Dies wäre wohlfahrtsmindernd und mit liberaler Neutralität des Staates gegenüber Lebensformen inkompatibel. Die Verwirklichung politisch-sozialethisch gewünschter Verteilungskorrekturen bzw. deren steuer- und transferpolitische Umsetzung wird bekanntlich ganz allgemein durch Anreizwirkungen begrenzt. Neben den vieldiskutierten Arbeitsanreizen wird die Steuer- und Transferpolitik vernünftigerweise durchaus auch darauf achten, daß das jeweilige System keine Anreize enthält, welche die Familienbildung pönalisieren. Aus diesem Grund wurde etwa im Schweden der dreißiger Jahre die Haushaltsbesteuerung durch die Individualbesteuerung ersetzt, und es wurden Kindertransfers eingeführt. Denn die Haushaltsbesteuerung hat nur unter hohen Kosten (wenn überhaupt) zu kompensierende Diskriminierungstendenzen gegen Doppelverdiener-Familien. Sie treibt die Frauen tendenziell mit dem Steuerknüppel aus dem Arbeitsmarkt, während sie für jene Frauen, welche sich nicht hinaustreiben lassen, Anreize gegen Familienbildung bereitstellt. Familienfeindliche Tendenzen dieser Art sind aber dem österreichischen Individualsteuersystem nicht vorzuwerfen und wurden ihm auch vom VfGH nicht vorgeworfen.

Fazit: Die Verwendung zivilrechtlicher Kriterien für die Normierung von Umverteilungsmustern auf staatlicher Ebene muß schon auf den ersten Blick Zweifel wecken. Denn es findet eine mechanische Übertragung von Regelungen statt, die - so muß man annehmen - jeweils spezifische kontext- und problemgebundene Motive haben. Diese Zweifel erhärten sich bei einer näheren Betrachtung in vollem Umfang.

4.2 VfGH-Erkenntnis versus familienpolitischer *Common sense*

Kernpunkt des Spruches der Verfassungsrichter ist die schichtspezifische steuerliche Entlastung von Unterhaltsverpflichteten. Die steuerliche Berücksichtigung der mit dem Einkommen steigenden, halben zivilrechtlichen Unterhaltslasten und damit eine höhere staatliche Förderung von Kindern besserverdienender Eltern erfüllt jedenfalls die Vorgaben der Höchstrichter.

Um sowohl den Gestaltungsrahmen, den das Erkenntnis bietet, als auch seine Defizite aufzuzeigen, wird es im folgenden mit alternativen Prinzipien für eine Familienbesteuerung (12) konfrontiert. Das Erkenntnis und die daraus abzuleitenden Implikationen liegen nicht nur quer zu gruppenspezifisch geprägten Gerechtigkeitsvorstellungen, sondern auch zu von der Bevölkerung und den politischen Parteien umfassend geteilten Vorstellungen über eine "gerechte" Familienpolitik. Es ist in weiten Teilen mit dem verteilungs- und familienpolitischen Common sense schwer in Ein-

klang zu bringen. Dieser Common sense hat sich während der Entstehung dieses Aufsatzes zu einem von der SPÖ-ÖVP-Koalition getragenen Maßnahmenbündel verdichtet. In seinen Grundzügen umfaßt dieses Bündel eine Erhöhung der einkommensunabhängigen Kinderförderung um monatlich 500 Schilling pro Kind. Familienbeihilfe bzw. Kinderabsetzbetrag werden bis zum Jahr 2000 in zwei Stufen erhöht. Die Alters- bzw. Mehrkindstaffel - mit dem Alter bzw. der Kinderzahl steigende Förderung - bleibt erhalten und wird künftig zur Gänze aus dem FLAF beglichen. Als neuer Gestaltungsakzent ist eine einkommensabhängige Komponente der Mehrkindfamilienförderung hinzugekommen. Familien mit einem monatlichen Bruttoeinkommen von unter 42.000 Schilling bekommen für das dritte und jedes weitere Kind eine zusätzliche Direktförderung von 400 Schilling pro Kind und Monat (13).

Ähnlich wie das Familienpaket 1992 ist das Maßnahmenbündel der Koalition im Hinblick auf seine VfGH-Konformität problematisch, da es von Anliegen getrieben ist, die quer zu jenen des VfGH liegen. An unserer Argumentation aus dem Jahre 1992 (14) müßten wir nur einige Nuancen ändern, um der neuen Situation gerecht zu werden. Interessanter scheint es allerdings, die Genesis des Maßnahmenbündels als Kompromiß zwischen ÖVP und SPÖ zu analysieren. Die Frage dabei lautet: Ist möglicherweise nur der größte gemeinsame Nenner zwischen den Koalitionsparteien VfGH-widrig? Wie sich zeigen wird, ist dies nicht der Fall. Denn auch die Reformvorschläge von SPÖ und ÖVP zur Erfüllung der Vorgaben der Höchststrichter waren nicht VfGH-konform. Es wurde und wird zwar weiterhin versucht, den Anschein zu erwecken, daß das jeweilige Modell die Vorgaben des VfGH erfülle. Doch das gelingt nur auf dem Weg sachlich problematischer Behauptungen und unter Inkaufnahme inhaltlicher Inkonsistenzen. Da die Vorschläge der SPÖ bzw. ÖVP einem verteilungs- und familienpolitischen Common sense jedenfalls näher liegen als das Erkenntnis, ist die mangelnde Bereitschaft, sie mit dem Erkenntnis materiell in Einklang zu bringen, letztlich auch nicht verwunderlich.

4.2.1 "Jedes Kind ist gleich viel wert"

Von den unterschiedlichen Meinungen zur steuerlichen Behandlung von Mehrkindfamilien vorerst einmal abgesehen, ist den Äußerungen von SpitzenpolitikerInnen von SPÖ und ÖVP zu entnehmen, daß das Prinzip "Jedes Kind soll dem Staat gleich viel wert sein" einen Eckpunkt in der vom VfGH erzwungenen Reform der Familienbesteuerung darzustellen hat. Die Regierungsparteien stellen damit die bestehende *einkommensunabhängige* (mit dem Kindesalter steigende) Kinderförderung mittels Familienbeihilfen und Kinderabsetzbeträgen nicht in Frage. Der Beitrag der Öffentlichkeit zur Unterstützung von Familien mit Kindern soll weiterhin nicht mit dem Einkommen der Unterhaltsverpflichteten steigen.

Zwar favorisierte die SP eine Erhöhung der Familienbeihilfe und die VP im Gegensatz dazu eine Anhebung der Kinderabsetzbeträge. Doch in der

ökonomischen Wirkung für die/den Anspruchsberechtigte/n ergibt sich daraus kein Unterschied. Da "Geld kein Mascherl trägt", ist es unmaßgeblich, aus welchem "Topf" – FLAF oder allgemeines Steueraufkommen – sie/er das Geld für Kinderförderung bekommt.

Die Regierungsparteien wollen also die einkommensunabhängige Erhöhung der Kinderabsetzbeträge/Familienbeihilfen allen Anspruchsberechtigten zukommen lassen und nicht nur jenen, bei denen nach dem Spruch des VfGH die horizontale Gleichbehandlung verletzt wird. Wenngleich diese Vorschläge den verteilungs- und familienpolitischen Konsens widerspiegeln, erfüllen sie nicht die Vorgaben der Verfassungsrichter. Denn dazu müßte sich die Anhebung der Kinderabsetzbeträge/Familienbeihilfen an den "Maximalgewinnern" des Erkenntnisses orientieren, also an jenen, bei denen der größte Entlastungsbedarf besteht. Wie im Abschnitt 2 analysiert, sind das Unterhaltsverpflichtete mit einem über 19jährigen unterhaltsberechtigten Kind und mit einem monatlichen Nettoeinkommen von über 60.000 Schilling. Die für diese Gruppe erforderliche Erhöhung beträgt etwa 1.200 Schilling pro Kind und Monat. Die geplante Anhebung der Kinderabsetzbeträge/Familienbeihilfen um 500 Schilling liegt deutlich darunter. Wie bereits mit dem Familienpaket 1992 könnte mit ihrer Einführung eine weitere, letztlich erfolglos bleibende Runde im Spiel zwischen Gesetzgeber und VfGH eingeläutet werden.

Wollen die Regierungsparteien an der Vorstellung einer einkommensunabhängigen Kinderförderung festhalten, scheint eine VfGH-konforme Lösung darin zu liegen, die den "Maximalgewinnern" zustehende Besserstellung allen Kindern, also auch jenen in weniger wohlhabenden Familien, zukommen zu lassen. Doch auch dieser Lösungsversuch ist nicht realisierbar bzw. entspricht nicht jenen Prinzipien, die der VfGH ins Zentrum seiner Argumentation stellt. Nicht realisierbar ist er, weil er zu einer erheblichen budgetären Mehrbelastung führen würde (15). Eventuell nicht VfGH-konform ist er, weil er die bereits bei der bisherigen Höhe der Familienbeihilfe/Kinderabsetzbeträge vorhandene - in den Abbildungen im Abschnitt 2 ersichtliche - tendenzielle Übererfüllung der Vorgaben des VfGH in niedrigen Einkommensbereichen weiter verstärkt. Um diesen Tatbestand zu rechtfertigen, könnte der Gesetzgeber argumentieren, daß er das Prinzip der horizontalen Gleichbehandlung in der Interpretation des VfGH nur mit zusätzlichen Gerechtigkeitskriterien ergänzte, welche auf die spezifische Lage von Kindern in Familien mit niedrigem bis mittlerem Einkommen abgestellt seien. Dieser Gedanke drängt sich insbesondere deshalb auf, als der VfGH dem Gesetzgeber hinsichtlich der inhaltlichen Ausgestaltung der Reform, vor allem bezüglich der vertikalen Umverteilung, breiten Gestaltungsspielraum zubilligt (16). Er kleidet diese Freiräume indes in unverbindliche und allgemeine Formulierungen: Es sei "(nur) die Frage der Verfassungsmäßigkeit der steuerlichen Belastung jener Einkommens-teile, die vom Steuerpflichtigen für Unterhaltsleistungen an Kinder verwendet werden müssen" (VfGH 1997, 17) Gegenstand des Prüfungsverfahrens gewesen, also nur, inwieweit das Steuer- und Transfersystem die ho-

rizontale Gleichbehandlung von Steuerpflichtigen gewährleistet (nicht aber die Zulässigkeit anderweitig motivierter Transfers).

Die Funktion solcher Bemerkungen ist es, die potentielle sozialpolitische Sprengwirkung des Erkenntnisses zu entschärfen. Es wird der Eindruck erweckt, daß die Übererfüllung der Vorgaben des VfGH in unteren Einkommensbereichen in beliebigem Ausmaß möglich sei. Somit stünde der Einführung zusätzlicher Gerechtigkeitskriterien, wie etwa der Abdeckung eines (sozialen) Existenzminimums des Kindes durch den Staat, nicht das Geringste im Weg. Doch die damit legitimierten Muster vertikaler Umverteilung führen gleichzeitig dazu, daß im horizontalen Vergleich Unterhaltsverpflichtete mit niedrigem Einkommen im Vergleich zu kinderlosen Beziehern des gleichen Einkommens gemäß VfGH-Kriterien als privilegiert gelten müßten. Letztere könnten den VfGH wegen horizontaler Ungleichbehandlung anrufen und müßten bei konsistenter Fortsetzung der bisherigen Judikatur recht bekommen. Eine Übererfüllung der Vorgaben des VfGH kann demnach nicht beliebige Ausmaße annehmen, ohne entweder die von ihm gewählte Methode zur Ermittlung steuerlicher Leistungsfähigkeit (Markteinkommen minus fremdbestimmte Einkommensverwendungen in der skizzierten Konkretisierung) zu relativieren oder aber das Prinzip horizontaler Gleichheit aufzugeben. Denn selbstverständlich ist dieses Prinzip nicht teilbar, etwa in dem Sinn, daß es nur für die oberen fünf Dezile der Einkommensverteilung gilt, nicht aber für die unteren.

Wir fassen zusammen: Solange man sich an der speziellen Interpretation horizontaler Gleichbehandlung im Sinne der Verfassungsrichter orientiert, kann man für eine einkommensunabhängige Kinderförderung - unabhängig von ihrer Höhe bzw. dem Ausmaß ihrer Erhöhung - schwerlich die Diagnose "verfassungskonform" erwarten. Der Versuch, den sozial- und familienpolitischen Konsens der Regierungsparteien mit dem VfGH-Erkenntnis als Hebel politisch durchzusetzen, ist problematisch. Die Spannung zwischen den für sich betrachtet jeweils einsichtigen Prinzipien von horizontaler Gleichbehandlung bzw. vertikaler Gerechtigkeit kann nicht in jedem Fall dadurch aufgelöst werden, indem diese Prinzipien einfach additiv miteinander verknüpft werden. Nicht ein mechanisch-additives Kombinieren unterschiedlicher Gerechtigkeitskriterien, sondern eine politische Abwägung, die ihnen sachlich begründbar jeweils (beispielsweise einkommensabhängig) unterschiedliche Gewichte zuweist, wäre erforderlich.

4.2.2 Verminderung der Armutsgefährdung

Eines der unbestrittensten familien- und sozialpolitischen Ziele besteht wohl in der Verhinderung und Reduzierung der Armutsgefährdung von Familien mit Kindern. Die notwendigen Unterhaltsleistungen für Kinder sollen nicht zur Verarmung der jeweiligen Familien führen. Familienarmut und Armutsgefährdung steigen empirisch gesehen mit der Kinderanzahl. Sie sind auch bei AlleinverdienerInnen und AlleinerzieherInnen überdurchschnittlich hoch (17). Auch weit über jene Gruppierungen hinaus, die für

eine einkommensunabhängige Kinderförderung eintreten, finden staatliche Förderungsmaßnahmen für Familien mit niedrigem Pro-Kopf-Einkommen Unterstützung (18).

Das Erkenntnis des VfGH ist jedoch nicht hilfreich, um diesen weithin anerkannten Problembereich in den Griff zu bekommen. Im vorhergehenden Unterabschnitt wurde bereits argumentiert, daß eine einseitige Fixierung auf das Prinzip der horizontalen Gleichbehandlung im Sinne des VfGH einer rein additiven Einführung zusätzlicher Gerechtigkeitsvorstellungen - wie etwa der Abdeckung des Existenzminimums für Kinder schlecht verdienender Eltern mittels Direkttransfers - entgegen steht.

Damit liegt auch die von der SP vorgeschlagene, sozialpolitisch motivierte, zusätzliche Förderung einkommenschwacher Mehrkindfamilien quer zu den Vorgaben des VfGH. Weiters ist das SP-Modell einer zusätzlichen Direktzahlung für Familien mit niedrigem Familieneinkommen ab dem dritten Kind - die mit steigendem Einkommen auf Null reduziert wird - mit allen Problemen der Ermittlung eines Familieneinkommens in einem Individualsteuersystem behaftet. Außerdem ist es aus effizienztheoretischer Sicht wegen der damit ausgelösten Anreizwirkungen in Frage zu stellen. Denn das Abschmelzen dieses Mehrkinderzuschlags bewirkt im relevanten Einkommensbereich eine oft nicht vernachlässigbare Erhöhung des Grenzsteuersatzes mit zu erwartenden negativen Auswirkungen auf das Arbeitsangebotsverhalten insbesondere der ZweitverdienerInnen (19).

Der vom LIF propagierte Vorschlag eines relativ großzügigen Direkttransfers für Kinder (in Form einer Negativsteuer), der sich mit steigendem Familieneinkommen auf Null verringert, geht aus der Sicht des VfGH ebenfalls in die verkehrte Richtung. Wie auch die einkommensabhängige Mehrkindstaffel der SP, ist er weiters mit den Problemen der Ermittlung des Familieneinkommens und den negativen Anreizwirkungen auf das Arbeitsangebot konfrontiert.

4.2.3 Verstärkte Förderung von Mehrkindfamilien

Im Vergleich zu den beiden behandelten Problemkreisen ist der gesellschaftspolitische Konsens bezüglich einer allgemeinen, einkommensunabhängigen Förderung von Mehrkindfamilien weniger umfassend und beschränkt sich im wesentlichen auf die VP und diverse Familienverbände. Die SP hat der mit dem Familienpaket 1992 eingeführten Erhöhung der Kinderabsetzbeträge mit steigender Kinderzahl nur im Kompromißweg zugestimmt, wie auch der Vorschlag ihrer Abschaffung im vorliegenden Reformpaket wiederum belegt.

Auch dieser Fall einer nicht umfassend akzeptierten familienpolitischen Gerechtigkeitsvorstellung findet im Erkenntnis des VfGH keine Deckung. Die vom VfGH akzeptierte Berechnung der Unterhaltsverpflichtungen weist vielmehr in die Gegenrichtung. In ihr werden mit steigender Kinderanzahl sinkende Unterhaltsleistungen pro Kind zugrunde gelegt. Damit

stellt die Mehrkindstaffel ein weiteres Beispiel für das Auseinanderklaffen zwischen politisch gewünschter Familienpolitik und dem, was das Erkenntnis der Verfassungsrichter an sich verlangen würde, dar.

4.2.4 Unterhalt im Scheidungsfall

Obwohl der VfGH die zivilrechtlichen Unterhaltsverpflichtungen im Scheidungsfall als Maßstab für die steuerliche Behandlung der Unterhaltsleistungen in "intakten" Familien - die Eltern leben mit ihren Kindern in einem gemeinsamen Haushalt - heranzieht (20), ist das Erkenntnis paradoxerweise für eine plausible Regelung der Geschiedenenproblematik kaum hilfreich (21). Vielmehr zöge ein Versuch, es konsistent anzuwenden, weitreichende Verwicklungen nach sich und würde zu familien- und gesellschaftspolitisch sehr unbefriedigenden Lösungen führen.

Bevor wir darauf genauer eingehen, kurz zu den Wirkungen der Reformvorschläge der Regierungsparteien in diesem Problembereich. Die gesetzlichen Unterhaltsleistungen für ein nicht dem eigenen Haushalt zugehöriges Kind eines geschiedenen Unterhaltsverpflichteten wurden bisher als durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten betrachtet (22). Sowohl vom SP-Modell einer Anhebung der Familienbeihilfe als auch vom VP-Modell einer Erhöhung der Kinderabsetzbeträge für sein nicht haushaltszugehöriges Kind würde ein geschiedener Vater - sicher der Regelfall - daher nicht profitieren. Denn Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag werden an jenen Elternteil ausbezahlt, zu dessen Haushalt das unterhaltsberechtigte Kind zugehörig ist - in der Regel an die Mutter (23). Ohne eine Erhöhung des Unterhaltsabsetzbetrages würden beide Reformmodelle unabhängig von der Höhe der Anhebung der Familienbeihilfe/Kinderabsetzbeträge keine steuerlichen Vorteile für geschiedene Unterhaltsverpflichtete bringen.

Wie im Abschnitt 2 argumentiert wurde, ist es jedenfalls plausibel anzunehmen, daß Familienbeihilfen/Kinderabsetzbeträge in einer "intakten" Familie mit der Steuer auf die Unterhaltslast des Unterhaltsverpflichteten für haushaltszugehörige Kinder gegenzurechnen sind. Dagegen scheint diese Gegenrechnung der Kindertransfers mit den Unterhaltsleistungen des vom Kind getrennt lebenden Unterhaltspflichtigen intuitiv nicht unbedingt plausibel. Findet man dies nicht plausibel, dann ist folgender Schluß unabweisbar: Geschiedene Unterhaltsverpflichtete könnten im Falle der Umsetzung der VP/SP-Konzepte den VfGH wegen horizontaler Ungleichbehandlung im Vergleich zu nicht geschiedenen Unterhaltsverpflichteten gleichen Einkommens anrufen. Beurteilen die Verfassungsrichter die Unterhaltsverpflichtungen von Geschiedenen nach den gleichen Kriterien wie in ihrem Erkenntnis vom Oktober des Vorjahres, müßten sie wohl eine horizontale Ungleichbehandlung diagnostizieren.

Welche Wege bleiben dem Gesetzgeber in diesem Fall offen, um eine neuerliche Gesetzesaufhebung zu vermeiden?

Wie bereits angedeutet, könnten einerseits die Unterhaltsabsetzbeträge angehoben werden. Für eine VfGH-konforme Regelung müßte implizit

zumindest die Hälfte der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtungen steuerfrei gestellt werden. Für das erste über 19jährige Kind und die höchsten Einkommen wäre dafür ein Unterhaltsabsetzbetrag von monatlich etwa 3.400 Schilling erforderlich. Ein Vergleich mit dem derzeitigen Unterhaltsabsetzbetrag von 350 Schilling zeigt, daß dieser Lösungsweg schon aus budgetären Erwägungen keine Chance auf Realisierung hat, wenn gleichzeitig Familienbeihilfe (eventuell auch Kinderabsetzbetrag) weiterhin an den Elternteil ausbezahlt wird, zu dessen Haushalt das Kind zugehörig ist. Eine solche Regelung würde zudem Scheidung monetär belohnen. Sie wäre damit nicht neutral bezüglich der Wahl der Lebensform.

Um die im österreichischen Individualsteuersystem im Ansatz gegebene Neutralität bezüglich der Lebensform zu erhalten, könnten andererseits Familienbeihilfen/Kinderabsetzbeträge an den Unterhaltspflichtigen ausbezahlt werden, auch wenn das Kind nicht in dessen Haushalt lebt. Die Gegenrechnung der Kindertransfers mit der Steuerlast auf die Unterhaltsverpflichtungen wäre dann jedenfalls wieder plausibel. Dieser Weg würde allerdings einen familien- und frauenpolitischen Rückschritt bedeuten.

Es bleibt abzuwarten, ob die Verfassungsrichter den Weg für eine der beiden geschilderten schlechten Alternativen ebnen oder ob sie einen anderen Ausweg aus dem Dilemma konstruieren. Angemessen wäre in diesem Kontext in konsistenter Umsetzung des einkommensorientierten Leistungsfähigkeitsprinzips allenfalls ein Unterhaltsabsetz- oder -freibetrag, dessen Motivation und Größe von Momenten wie dem Verlust von Kostenvorteilen infolge von Skalenersparnissen gemeinsamer Haushaltsführung bestimmt sein könnte. Von der Systematik her zeigt sich aber gerade in diesem Fall die Überlegenheit eines konsequenten Individualprinzips, und zwar sowohl für die gedankliche Organisation der Zusammenhänge als auch für plausible praktische Lösungsansätze. Wir kommen im nächsten Abschnitt darauf zurück.

5. Leitmotive einer zeitgemäßen Neuordnung

Die Diskussion rund um sinnvolle Lösungen der Familienförderung ist allzu stark von den Erkenntnissen des VfGH geprägt. Sie wurden zum Referenzpunkt aller Lösungsvorschläge und erhielten damit einen Wert, der ihnen eigentlich gar nicht zusteht. Auch der Präsident des VfGH, Adamovich, hat sich kritisch zu diesen Entwicklungen geäußert (24). Deshalb müssen, unabhängig vom VfGH-Erkenntnis und auch unabhängig vom derzeitigen Familienförderungssystem, sinnvolle Prinzipien entwickelt und auf ihre Umsetzungsmöglichkeiten überprüft werden. Als Grundzüge einer möglichen Neuordnung werden im folgenden ein konsequenter umgesetztes Individualprinzip und eine gerechtere Mittelaufbringung analysiert.

5.1 Individualprinzip

Moderne Gesellschaften orientieren sich in zunehmendem Ausmaß am steuerlichen Individualprinzip. Die wesentlichsten Gründe dafür sind der Wandel der Familienstruktur und die steigende Erwerbsbeteiligung von Frauen. In Anbetracht der vielen unterschiedlichen Familienkonstellationen und Erwerbsmuster kann nur das Individuum im Mittelpunkt der Überlegungen stehen. Daß diese Sicht auch modernen Sozialethiken entspricht und dadurch überdies die Neutralität des Staates gegenüber unterschiedlichen Lebensformen gewahrt bleiben kann, kommt noch hinzu. Das Individualprinzip ist, wie bereits in Abschnitt 4.1 ausgeführt, keinesfalls familienfeindlich. Ganz im Gegenteil, denn der Staat übernimmt für Individuen, die sich nicht selbst erhalten können (z. B. Kinder), einen Teil der Kosten. Aufgrund budgetärer Restriktionen scheint zwar die vollständige Abdeckung der Existenzminima nicht möglich. Doch nur das Individualsteuerprinzip ermöglicht Doppelverdiener-Ehen ohne signifikante Verschlechterung der Arbeitsanreize infolge höherer Grenzsteuersätze. Weiters können auch beim Individualprinzip sachlich gerechtfertigte Differenzierungen vorgenommen werden. Dies trifft auf außergewöhnliche Belastungen und, wie schon angedeutet, auf den Unterhaltsabsetzbetrag zu, der als Kompensation für die höheren Kosten der getrennten Haushaltsführung gesehen werden kann.

Im österreichischen Einkommensteuerrecht wurde 1972 das Individualsteuerprinzip eingeführt. Auch das derzeitige Familienförderungssystem entspricht im wesentlichen dem Individualprinzip. Alle Kinder erhalten unabhängig vom Einkommen ihrer Eltern staatliche Transfers. Da Kinder selbst nicht rechtsfähig sind, wird die Beihilfe seit 1993 zugunsten des haushaltsführenden Elternteils ausbezahlt. Diese einkommensunabhängige Grundabsicherung wird durch sachlich begründbare Zuschläge ergänzt (Alters- und Mehrkinderzuschläge, Unterhaltsabsetzbetrag). Das VfGH-Erkenntnis verletzt das Individualprinzip ganz generell durch die Berücksichtigung der Unterhaltslasten beim Steuerpflichtigen. Mit dem Individualprinzip vereinbar ist eine Messung der Leistungsfähigkeit mit dem Einkommen des Steuerpflichtigen, wobei objektive Minderungen der Leistungsfähigkeit (Invalidität u.ä.) berücksichtigt werden können. Die familiären Bindungen des Steuerpflichtigen zählen jedoch aus guten Gründen nicht dazu. Hingegen gewährt der Staat Transfers zur Unterstützung der Kindererziehung, als deren Empfänger – im Sinne des Individualprinzips – die Kinder zu denken sind (vgl. hierzu die Schritte 1–3 in Abschnitt 3).

Die Verletzung des Individualprinzips führt zu folgenden Problemen: Erstens fordert der VfGH hohe Begünstigungen für Kinder von Reichen und läßt im Ergebnis mit steigendem Einkommen steigende Transfers zu. Daraus folgt: Ein solches Transfermuster kann der Gesetzgeber mit den skizzierten Schwierigkeiten nur vermeiden, indem hohe, einheitliche Transfers gewährt werden. Zweitens wirkt die Verletzung des Individualprinzips kaum

überwindbare Probleme bei der Behandlung getrennt lebender Eltern auf. Grund dafür ist die Logik der "Gegenrechnung", welche durch das vom VfGH praktizierte Abgehen vom Individualprinzip unerlässlich wird, während sie bei einer konsequenten Individualbetrachtung (siehe den vorhergehenden Absatz) unterbleiben kann und muß. Genau bei dieser "Gegenrechnung" macht sich aber nun eine Asymmetrie bemerkbar. Während bei gemeinsam lebenden Eltern die Gegenrechnung von Transfers und Steuern zwingend scheint, erscheint eine solche Vorgangsweise bei getrennt lebenden Eltern wenig plausibel zu sein. Ein diesbezügliches Erkenntnis des VfGH liegt zur Zeit zwar noch nicht vor. Wie vorhin argumentiert, werden dem Gesetzgeber vermutlich nur zwei schlechte Alternativen bleiben. Entweder verzichtet er auf die Neutralität gegenüber der Lebensform und zahlt für Kinder getrennt lebender Eltern doppelt. Einmal für die Kosten des Kindes (Familienbeihilfe an den kinderbetreuenden Haushalt) und einmal für die Steuerfreistellung der halben Unterhaltsleistungen (z. B. Absetzbeträge an den Unterhaltsverpflichteten). Da diese Vorgangsweise nicht nur sehr teuer ist, sondern auch eine "Scheidungsprämie" merklicher Größenordnung darstellt, kann sie als Lösungsansatz verworfen werden. Somit kann möglicherweise in Zukunft der Transfer nicht mehr an den Haushalt des Kindes ausbezahlt werden, sondern muß zur Steuerfreistellung der Unterhaltsleistungen verwendet werden. Ein familien- und frauenpolitischer Rückschritt erster Ordnung, der durch die höchstrichterliche Nicht-Beachtung des Individualprinzips notwendig werden könnte.

5.2 "Gerechte" Mittelaufbringung

Die Familie als *income-sharing*-Institution bedarf unter modernen Verhältnissen der Ergänzung durch staatliche Redistribution. Es steht für uns daher außer Streit, daß sich die Gesellschaft an den Kosten der Kindererziehung beteiligen soll. Da sie dies in den letzten zehn Jahren in immer geringerem Ausmaß getan hat, ist die durch das VfGH-Erkenntnis induzierte Erhöhung der Unterstützungen sicherlich gerechtfertigt (25). In Anbetracht des hohen Volumens der monetären Transfers ist dabei auf eine "gerechte" Verteilung der Finanzierungslasten zu achten. Derzeit werden diese Mittel zum kleineren Teil aus den allgemeinen Steuereinnahmen (Kinderabsetzbeträge), zum größeren Teil vom FLAF bereitgestellt. Im folgenden soll die Finanzierung dieses Fonds näher untersucht werden.

Der FLAF wird zu rund einem Viertel aus den allgemeinen Ertragssteuern gespeist. Der weit größere Teil, rund 40 Mrd. Schilling jährlich, wird als Lohnnebenkosten von den unselbständig Erwerbstätigen aufgebracht. Diese völlig einseitige Belastung unselbständiger Arbeit ist historisch erklärbar. In der unmittelbaren Nachkriegszeit erhielten nur arme, unselbständige Familienerhalter Ernährungsbeihilfen, die durch einen allgemeinen Lohnverzicht finanziert werden konnten (26). Ab Mitte der fünfziger Jahre verlagerte sich der Schwerpunkt der Familienpolitik zum oben erwähnten allgemeinen Kinderlastenausgleich. Seit diesem Zeitpunkt ist die

Finanzierungsstruktur des FLAF sanierungsbedürftig, da die spezifische Belastung von unselbständiger Arbeit nicht mehr rechtfertigbar ist. Die Finanzierung der von der Gesellschaft zu tragenden Kinderlasten sollte möglichst breit verteilt werden. Dazu bieten sich in erster Linie alle Einkommen oder die Wertschöpfung an. Eine solche Umstellung der FLAF-Finanzierung ist nicht nur aus Gerechtigkeits-, sondern auch aus Effizienzüberlegungen zu befürworten. Damit könnten nicht nur die in der öffentlichen Diskussion immer wieder als effizienzschädlich kritisierten hohen Lohnnebenkosten reduziert werden. Breite Bemessungsgrundlagen sind aus Optimalsteuersicht der Tendenz nach generell schmalen vorzuziehen (geringere Wahrscheinlichkeit von Ausweichreaktionen). Überdies können durch breitere Bemessungsgrundlagen die Beitragssätze gesenkt und somit die Wohlfahrtsverluste infolge von Verzerrungen reduziert werden. Weiters könnten dadurch Bevorzugungen einiger öffentlich-rechtlicher Körperschaften durch die sogenannte Selbstträgerschaft (27) beseitigt werden.

Wenn die Umstellung des FLAF auf allgemeine Steuerfinanzierung erwogen wird, so bedarf seine weitere Existenz als Fonds einer besonderen Begründung. Da zwischen Beiträgen und Leistungen kein Zusammenhang besteht, fallen die üblichen Argumente (Transparenz, getrennter Rechenkreislauf, geringere subjektive Steuerwiderstände) kaum ins Gewicht. Da der FLAF auch Verluste machen kann, die aus dem allgemeinen Budget gedeckt werden, existiert auch keine strikte Ausgabenrestriktion. Wenn kaum Argumente für die Aufrechterhaltung des FLAF zu finden sind, stellt sich die Frage nach den Vorteilen einer Auflösung. Erstens erhöht ein einheitliches Steuer- und Transfersystem die Transparenz des Staatssektors. Zweitens entwickelt ein Fonds, zumindest in Zeiten von Überschüssen, eine Eigendynamik, die zu nicht immer sachlich gerechtfertigten Ausgabensteigerungen führt. Die Gefahr einer solchen Eigendynamik ist psychologisch erklärbar, empirisch überprüfbar und motiviert das finanzwissenschaftliche Postulat des Non-Affektationsprinzips gegen Zweckbindungen.

6. Zusammenfassende Gesamteinschätzung

Die Diskussion um die steuerliche und transferseitige Behandlung von Kindern bzw. Familien hat eine pragmatische und eine prinzipielle Dimension. Eine resümierende Gesamteinschätzung aus pragmatischer Sicht müßte ungefähr wie folgt lauten: Die derzeitige Form der Familienförderung schafft bei der Mittelaufbringung Ungerechtigkeiten und Verzerrungen, die relativ leicht vermeidbar wären. Auf der Verwendungsseite ist das derzeit bestehende System indes nicht so schlecht wie sein Ruf - gerade auch im internationalen Vergleich. Gleichwohl könnte die Einfachheit und Durchschaubarkeit durch eine rigorose Integration von Steuer- und Transfersystem noch verbessert werden. Die Vereinfachung könnte auch eine Fokussierung auf empirisch diagnostizierte Probleme und Problem-

gruppen erleichtern und damit eine wirkliche und nicht bloß rhetorische Verbesserung der sogenannten "Treffsicherheit" bringen. Vielfach wird eine Politik, welche die Chancen von "benachteiligten" Kindern (d.h. Kinder, deren soziale und familiäre Situation erhebliche Startungsrechtheiten enthält) nachhaltig verbessern soll, eher über Sachleistungen den gewünschten Effekt haben. Die einseitige Fixierung auf Geldtransfers ist gerade in diesem Kontext unplausibel: Die guten Gründe, mit denen Ökonominen ansonsten Geldtransfers vorziehen, greifen hier nur wenig.

Aus prinzipieller Sicht haben wir ein Problem vor uns, welches durch die unter modernen Bedingungen *unvermeidbare* Koexistenz der Umverteilungsmaschine "Staat" mit der "Familie" - als nach wie vor empirisch wichtiger, aber in der materiellen Konkretisierung zunehmend heterogenen *income-sharing*-Institution - geschaffen wird. (Es ist nützlich, die in der aktuellen Diskussion einiges "Krisenpotential" bergende Problematik der Geschiedenen als Sonderfall dieser Heterogenisierung zu begreifen.) Nun kann man über die soziolethisch wünschenswerten Muster und Reichweiten der Umverteilung verschiedener Meinung sein. Dies ist letztlich im politischen Diskurs zu klären. Was sich aber gut argumentieren läßt, ist das Individualprinzip als kaum umgehbarer Angelpunkt für die Beurteilung umverteilungsrelevanter Tatbestände im Steuer- und Transfersystem. Denn der Anspruch des modernen Staats im Hinblick auf die Herstellung von Verteilungsgerechtigkeit und Chancengerechtigkeit kann plausiblerweise nur auf Individuen bezogen sein. Inwiefern der Staat auf faktisch nachvollziehbares oder angenommenes *income-sharing* in bestehenden oder geschiedenen Familienverbänden Rücksicht nimmt oder nehmen sollte, ist vor allem eine Frage der Nicht-Diskriminierung zwischen Lebensformen und der Vermeidung effizienzschädlicher Verdrängungseffekte. Alles andere, und dies betrifft nicht zuletzt die vom VfGH forcierte Idee der Anknüpfung am standesgemäßen Unterhalt, ist bestenfalls ein Luxus, der finanziell kostspielig und systematisch kaum realisierbar ist.

Anmerkungen

- (1) Sturn (1996) 180f.
- (2) Dieses Kapitel ist eine gekürzte Überarbeitung von Wohlfahrt (1997a).
- (3) Vgl. dazu im Detail VfGH (1997) sowie den vorhergehenden Normen-Prüfungsbeschuß VfGH (1996).
- (4) Die unmittelbar auf dieses Zitat folgende Passage in VfGH (1997) könnte gegen eine derartige Gegenrechnung von Familienbeihilfe/Kinderabsetzbetrag mit der Steuerlast ins Treffen geführt werden. Sie lautet: "Die Kinder- (Unterhalts-)absetzbeträge verringern zwar - ebenso wie die Familienbeihilfe - nicht die Steuerlast der Unterhaltspflichtigen ..., wohl aber wirken sich diese Transferleistungen insofern aus, als sie die Unterhaltslast der zur Leistung von Unterhalt Verpflichteten verringern." (20f)
Doch von massiven inhaltlichen Einwänden gegen eine solche Interpretation einmal abgesehen, spricht der im Erkenntnis folgende Absatz wiederum klar für die Gegenrechnung kinderbezogener Transfers mit der Steuerlast: "Das Verfahren hat gezeigt, daß diese Transferleistungen die steuerliche Belastung jener Einkommensteile, die zur Erfüllung der Verpflichtung zur Unterhaltsleistung erforderlich sind, nicht auszuglei-

- chen vermögen, ja daß sie nicht einmal in allen Fällen geeignet sind, den von den Zivilgerichten bei Ermittlung der Unterhaltspflicht herangezogenen fiktiven Regelbedarf ... abzudecken (gemeint ist damit offensichtlich "von der Besteuerung freizustellen", Anm. d. Verf.), also zu bewirken, daß dieser Regelbedarf so behandelt würde, als würde er von der Steuerbemessungsgrundlage abgezogen." (21) Eine weitere Stelle, die für die von uns im weiteren unterstellte Art der Gegenrechnung spricht, findet sich auf den Seiten 23f des Erkenntnisses.
- (5) Bei der Berechnung der Einkommensteuer (halbe Unterhaltsverpflichtung mal Grenzsteuersatz) können fallbedingt leichte Abweichungen entstehen (z.B. durch Sonderzahlungen, Sonderausgaben oder dergl.).
 - (6) Vgl. Guger (1996) 38ff. Die dort verwendeten Daten stammen allerdings aus 1991 und liegen nur für nicht-selbständige Haushalte vor.
 - (7) Vgl. dazu Sturn (1992a) sowie Schneider (1979).
 - (8) Dujmovits, Sturn (1997) 19.
 - (9) Wir werden darauf in einem anderen Aufsatz zurückkommen: Dujmovits, Sturn, Wohlfahrt (1998).
 - (10) Zuletzt in Dujmovits, Sturn (1997).
 - (11) Auch wenn es wahrscheinlich nicht immer der Realität und auch nicht den moderneren *bargaining*-theoretischen Konzepten der Familienökonomie entspricht. Julie Nelson (1992) thematisiert historisch und systematisch die Evolution der Konzepte der Lebensstandardmessung vor dem Hintergrund des familiären Zusammenlebens.
 - (12) Dem österreichischen Sprachgebrauch entsprechend wird in dieser Arbeit "Familienbesteuerung" als Oberbegriff für die Gesamtheit der familienbezogenen Steuer- und Transferregelungen verwendet.
 - (13) Das "Familienpaket" umfaßt weiters eine Erhöhung der Negativsteuer beim Alleinverdienerabsetzbetrag, eine Neuauflage der sogenannten Kindergartenmilliarde und noch auszuhandelnde begleitende Maßnahmen.
 - (14) Beispielsweise diagnostizierte Sturn (1992b) 749 die mangelnde Konformität des damaligen „Familienpakets“.
 - (15) Schon die vorliegenden Vorschläge für die Ausweitung der Familienförderung bergen in Kombination mit der für das Jahr 2000 geplanten Steuerreform nach Ansicht von Marterbauer (1998) die Gefahr in sich, daß die öffentlichen Haushalte wieder aus dem Ruder laufen und die Kriterien des "Stabilitätspaktes" nicht oder nur unter Verzicht auf Spielraum für stabilisierende Konjunkturpolitik eingehalten werden können.
 - (16) Beispielsweise wird vom VfGH (1997) 16f nicht gefordert, der Staat solle "die Unterhaltslasten von unterhaltspflichtigen Eltern ganz oder teilweise übernehmen. Solches zu tun, steht ebenso im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers wie auch die Ausgestaltung einer allfälligen Übernahme von Teilen der Unterhaltspflicht, etwa im Hinblick auf deren Staffelung nach der Anzahl oder dem Alter der Kinder oder nach der sozialen Bedürftigkeit, sofern die konkrete Regelung nur in sich sachlich ist."
 - (17) Vgl. Badelt (1996) 36ff.
 - (18) Bezüglich der konkreten Ausgestaltung der Förderung - direkte monetäre Leistungen versus (öffentlich subventionierte) Sachleistungen - ist dieser gesellschaftspolitische Konsens schon weniger umfassend. Beispielsweise wird gegen zu hohe ungebundene Direkttransfers eingewendet, daß sie in manchen Fällen einen zu starken Anreiz für die Unterhaltsverpflichteten bieten, auf Markteinkommen überhaupt zu verzichten. Dem kann mittels einer Umschichtung hin zu einer kostenlosen bzw. subventionierten öffentlichen Bereitstellung von Sachleistungen (Kindergärten, Schulbildung etc.) vorgebeugt werden.
 - (19) Der ursprüngliche SP-Vorschlag bewirkt beispielsweise beim dritten Kind und einem versteuerbaren Familien-Einkommen zwischen 300.000 und 350.000 Schilling infolge des Transferabbaus eine Erhöhung des Grenzsteuersatzes um 12%, für Einzelverdiener von 42% auf 54%. Berücksichtigt man noch die ebenfalls in diesem Einkommensbereich wirkende Verminderung des Allgemeinen Absetzbetrages, erhöht sich der Grenzsteuersatz um weitere knappe 3%.

- (20) Berechtigterweise kritisch zu dieser Vorgangsweise äußert sich Zorn (1996) 154.
- (21) Das folgende gilt sinngemäß auch für uneheliche Kinder.
- (22) Siehe dazu den nunmehr als verfassungswidrig aufgehobenen § 34 Abs. 7 Z. 2 EStG. Wengleich eine sachliche Begründung dafür nicht zu erkennen ist, entspricht der Unterhaltsabsetzbetrag in seiner Höhe dem Kinderabsetzbetrag und steigt wie letzterer mit der Kinderzahl.
- (23) Weiters vermindert die Zahlung der Familienbeihilfe laut § 12a FLAG den Unterhaltsanspruch des Kindes nicht. Die für Scheidungsfälle von Wilhelm (1998) kritisierte mangelnde VfGH-Konformität des SP-Modells trifft auch für das VP-Modell zu. Denn geschiedene Unterhaltsverpflichtete würden im derzeitigen System auch von einer Anhebung der Kinderabsetzbeträge nicht profitieren.
- (24) "Warum gibt es trotz Tausender Anläufe bis heute keinen modernen Grundrechtskatalog, der gerade solche Streitfragen außer Streit stellt? Dazu ist ja die Verfassung da, solche gesellschaftspolitischen Kontroversen zu entscheiden. ... Der Verfassungsgerichtshof ist nicht sakrosankt. Das war der Kaiser ... In einer modernen Republik gibt es niemanden, der sakrosankt ist." (Ludwig Adamovich, in: Der Standard (20. 11. 1997) 5). Mit einer inhaltlich noch deutlicheren Stellungnahme für familienrelevante Grundsatzentscheidungen im Verfassungsrang wurde Adamovich am 19. 2. 1998 im Standard (S. 5) zitiert.
- (25) Wohlfahrt (1997b).
- (26) Guger (1992) 519.
- (27) Selbstträger zahlen die Familienbeihilfe ihrer Dienstnehmer selbst, überweisen aber nur sehr geringe Beiträge an den FLAF, die nicht kostendeckend für die sonstigen Leistungen (Schulbücher, Schülerfreifahrt u. dgl.) sind; vgl. Guger (1996) 46.

Literatur

- Badelt, Christoph, Die ökonomische Lage der Familien in Deutschland und Österreich. Methodische Probleme und empirische Evidenz, in: Thöni, Erich; Winner, Hannes (Hrsg.), Die Familie im Sozialstaat. Familienbesteuerung aus ökonomischer und juristischer Sicht (Universität Innsbruck 1996) 29-56.
- Dujmovits, Rudolf; Sturn, Richard; Wohlfahrt, Gerhard, Die horizontale Gleichheit als verfassungsrechtliche Richtschnur für Umverteilung? (=Research Memorandum Univ. Graz, erscheint 1998).
- Dujmovits, Rudolf; Sturn, Richard, Welche Kinder sind gleich? Standesgemäßer Unterhalt als Verteilungsnorm, in: Juridikum 4 (1997) 18-21.
- Guger, Alois, Die Effizienz der österreichischen Familienpolitik, in: WIFO-Monatsberichte 10 (1992) 519-525.
- Guger, Alois (Koord.), Umverteilung durch öffentliche Haushalte in Österreich (=WIFO-Studie, Wien 1996).
- Marterbauer, Markus, Budgetkonsolidierung - geschenkt? in: Der Standard (3. 2.1998) 27.
- Nelson, Julie, Household Equivalence Scales: Theory vs. Policy, in: Journal of Labor Economics 11 (1992) 471-493.
- Schneider, Dieter, Bezugsgrößen steuerlicher Leistungsfähigkeit und Vermögensbesteuerung, in: Finanzarchiv 37 (1979) 26-49.
- Sturn, Richard, Schwierige Gleichheit: Prozedurale Gleichheit, materiale Gleichheit und Leistungsfähigkeitsprinzip, in: Wirtschaftspolitische Blätter 39/5-6 (1992a) 626-639.
- Sturn, Richard, Zum Spannungsverhältnis von Verfassungsrechtsprechung und Steuergesetzgebung, in: Juristische Blätter 114/12 (1992b) 745-753.
- Sturn, Richard, Die Lenkungswirkungen der steuerlichen Berücksichtigung von Familien und alternative Instrumente, in: Thöni, Erich; Winner, Hannes (Hrsg.), Die Familie im Sozialstaat. Familienbesteuerung aus ökonomischer und juristischer Sicht (Universität Innsbruck 1996) 161-190.
- Verfassungsgerichtshof (VfGH), Erkenntnis G 188,189/91-15 vom 12. 12. 1991 (= 1991a), Erkenntnis G 290/91-7 vom 12. 12. 1991 (= 1991b), Prüfungsbeschuß B 7/95-9

- vom 27. 6. 1996 (= 1996), Erkenntnis G 168/96-36, G 285/96-22 vom 17. 10. 1997 (= 1997).
- Wilhelm, Georg, Rettung der Familienbesteuerung durch höhere Familienbeihilfe? in: Der Standard (19. 1.1998) 21.
- Wohlfahrt, Gerhard, Familienbesteuerung – Zum Erkenntnis des VfGH, in: Finanznachrichten 74/49 (1997a).
- Wohlfahrt, Gerhard, Einige Überlegungen zur Familienförderung, in: Kurswechsel 1 (1997b) 66-70.
- Zorn, Nikolaus, Entscheidungen des österreichischen Verfassungsgerichtshofes zur Familienbesteuerung, in: Thöni, Erich; Winner, Hannes (Hrsg.), Die Familie im Sozialstaat. Familienbesteuerung aus ökonomischer und juristischer Sicht (Universität Innsbruck 1996) 135-159.