

Steuerrecht: Speerspitze der Gleichberechtigung?!

Dr. Ulrike Spangenberg

Vorsitzende der djb-Kommission Recht der sozialen Sicherung, Familienlastenausgleich

Spätestens seit dem Film „Die Berufung“ (im Original: „On the basis of sex“) über *Ruth Bader Ginsberg* (RBG) – seit 1993 Richterin am Supreme Court der USA – ist klar, dass auch oder gerade das Steuerrecht in Sachen Gleichberechtigung wegweisend sein kann.

Differenzierungen aufgrund des Geschlechts im US-amerikanischen Recht

RBGs erster Fall zur Diskriminierung aufgrund des Geschlechts, den sie Anfang der 1970er Jahre gemeinsam mit ihrem Ehemann *Marty Ginsberg* als Anwältin übernahm, war ein steuerrechtlicher Fall.¹ Der Kläger, *Charles E. Moritz*, der mit seiner 85-jährigen im Rollstuhl sitzenden Mutter in einem Haus lebte, beschäftigte während seiner arbeitsbedingten Abwesenheit eine Krankenschwester. Beruflich veranlasste Kosten für die Pflege von Angehörigen können nach US-amerikanischem Steuerrecht steuermindernd geltend gemacht werden: Bis 1971 allerdings nur von Frauen, Witwern (einschließlich geschiedener Männer) und verheirateten Männern, deren Ehefrauen arbeitsunfähig waren. Sorgearbeit galt in erster Linie als Domäne der Frau. Daher konnten Männer die steuerliche Entlastung allenfalls dann in Anspruch nehmen, wenn die Ehefrau nicht (mehr) in der Lage war, diese Arbeit zu übernehmen.² Das Finanzamt verweigerte *Charles E. Moritz* die Absetzbarkeit, weil er ledig war.

RBGs erste Reaktion „I don't read tax cases“ ist vermutlich für viele Juristinnen* nachvollziehbar. Letztlich begann mit dem Fall, in dem es lediglich um circa 300 US-Dollar ging, aber nicht nur die Karriere von RBG als Anwältin für die Gleichberechtigung von Frauen und Männern, sondern der (erfolgreiche) Kampf gegen geschlechterdifferenzierende Regelungen im amerikanischen Recht.

Der eigentliche letztlich noch vor *Moritz v. Internal Revenue* entschiedene Präzedenzfall war *Reed v. Reed*.³ Der Supreme Court hob erstmals ein nach dem Geschlecht differenzierendes Gesetz – konkret eine Regelung, die Männern bei der Einsetzung als Nachlassverwalter den Vorzug gab – als willkürlich auf. Im Gegensatz zu rassistischen Diskriminierungen konnten geschlechtsspezifische Differenzierungen nach US-amerikanischem Recht bereits mit einem einfachen, im sachlichen Interesse des Staates liegenden Grund gerechtfertigt werden. Ein sehr viel strengerer Maßstab galt seit *Brown v. Board of Education*⁴ für rassistische Diskriminierungen, die nur mit einem zwingenden staatlichen Interesse gerechtfertigt werden können. In *Reed v. Reed* entschied das Gericht zwar (noch) nicht, inwieweit dieser strenge Maßstab auch für Diskriminierungen aufgrund des Geschlechts gelten müsse.⁵ Die Entscheidung öffnete jedoch die Tür für weitere erfolgreiche Klagen, in denen geschlechtsbezogene

Diskriminierungen – in Anlehnung an rassistische Differenzierungen – als Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz der amerikanischen Verfassung (14th amendment) bewertet wurden.

Blaupause der Argumentation war RBGs Schriftsatz für *Moritz v. Internal Revenue*, der 1972 wiederum *Reed v. Reed* folgend, zugunsten des Klägers entschieden wurde.⁶

Moritz v. Internal Revenue war aber auch deshalb wegweisend – im wahrsten Sinne des Wortes – weil der Rechtsbeistand der Gegenseite eine Liste aller nach dem Geschlecht differenzierenden Rechtsnormen erstellen ließ. Diese Liste („Exhibit E“) war eigentlich dazu gedacht, den Supreme Court auf die weitreichenden Folgen der Entscheidung hinzuweisen und so eine Revision zu erwirken. RBG und dem ACLU Women's Rights Project diente die Liste jedoch in den folgenden Jahren als Fahrplan, um systematisch gegen hunderte diese Rechtsnormen zu klagen. RBG gewann unter Bezug auf die Gleichbehandlungsklausel der US-amerikanischen Verfassung fünf von sechs Verfahren vor dem Supreme Court und trug damit maßgeblich dazu bei, dass nach dem Geschlecht differenzierende Regelungen aufgehoben wurden.

Mittelbare Diskriminierung im deutschen Recht

Auch im deutschen Recht sollte das Thema Geschlechtergerechtigkeit im Steuerrecht öfter zusammen gedacht werden. Bislang haben Art. 3 Abs. 2 und 3 GG im Steuerrecht wenig Beachtung gefunden. Das ist deshalb erstaunlich, weil das Bundesverfassungsgericht die besonderen Gleichheitssätze bereits 1957 als Normen bezeichnete, die den Gestaltungsspielraum der Gesetzgebung im Steuerrecht begrenzen und es insbesondere verbieten Zwecke zu verfolgen, die gegen Art. 3 Abs. 2 und 3 GG verstoßen.⁷ Die damalige Entscheidung, an der unter anderen die erste Richterin am Bundesverfassungsgericht und Mitglied des Deutschen Juristinnenbunds e.V. (djb), *Erna Scheffler*, beteiligt war, betraf die sogenannte rohe Zusammenveranlagung von Eheleuten. Demzufolge wurden die Einkünfte beider Eheleute in der Regel summiert und – damals noch ohne Splittingtarif – gemeinsam besteuert. Die

1 *Moritz v. Commissioner of Internal Revenue*, United States Court of Appeals, Tenth Circuit, 22. November 1972.

2 Auch im deutschen Rechtskreis gab es ähnliche Regelungen. So waren nach den ab 1939 geltenden Einkommensteuer-Richtlinien 1939 [Abschnitt 83, RStBl. 1940 S. 73] die Kosten für eine Hausgehilfin z.B. als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, wenn die Ehefrau eines Landwirts mit mindestens einem Kind überwiegend im Betrieb mitarbeitete.

3 *Reed v. Reed* decision, 404 U.S. 71 (1971).

4 *Brown v. Board of Education* ist die Sammelbezeichnung für fünf von 1952 bis 1954 vor dem Supreme Court der USA verhandelten Fälle zum Thema Rassentrennung an öffentlichen Schulen.

5 Die Entscheidung für einen neuen, allerdings weniger strengen, Standard fiel fünf Jahre später in *Craig v. Boren*, 429, US 190 (1976).

6 Die Regierung hatte die Absetzbarkeit bereits 1971 auf alle Individuen ausgeweitet. 1976 wurde der steuermindernde Abzug zudem in einen Abzug von der Steuerschuld (tax credit) umgewandelt, der weniger einkommensabhängig wirkt.

7 BVerfG 6, 55, 81f.

Regelung führte dazu, dass in Zweiverdienstehen höhere Steuern abgeführt werden mussten, als für beiderseits erwerbstätige Paare, die nicht verheiratet waren und individuell besteuert wurden. Das Bundesverfassungsgericht thematisierte in der Entscheidung nicht nur den Schutz der Ehe, sondern auch die Gleichberechtigung von Frauen und Männern, weil die gemeinsame Veranlagung – ebenso wie das heutige Ehegattensplitting – die Erwerbstätigkeit der Person mit dem geringeren Einkommen „teuer“ macht und damit Hürden für die Erwerbstätigkeit von Frauen setzt. „Zur Gleichberechtigung der Frau“ – so das Gericht ausdrücklich – „gehört, dass sie die Möglichkeit hat, mit gleichen rechtlichen Chancen marktwirtschaftliches Einkommen zu erzielen wie jeder männliche Staatsbürger.“⁸ Obwohl Art. 3 Abs. 2 und 3 GG in den 1950er und 60er Jahren in erster Linie als Schutz der Gleichwertigkeit von Frauen und Männern interpretiert wurden⁹, zeichnet sich hier bereits ein Verständnis tatsächlicher Gleichberechtigung ab, das faktische Benachteiligung zulasten von Frauen verbietet. Dieses Verständnis, das Benachteiligungen unter Berücksichtigung gesellschaftlicher Lebensrealitäten und der tatsächlichen Auswirkungen von Gesetzen in den Blick nimmt, lebte erst Ende der 1980er Jahre als Verbot faktischer beziehungsweise mittelbarer Diskriminierung wieder auf.¹⁰ Gleichzeitig wird in der Entscheidung das Splitting in der 1957er Entscheidung beispielhaft genannt und damit implizit als verfassungsrechtlich unbedenklich bewertet.¹¹ Mit der Entscheidung zur Besteuerung von alleinstehenden Eltern gegenüber der Ehe aus dem Jahr 1982 wurde das Ehegattensplitting dann sogar verfassungsrechtlich zementiert.¹²

Auch der Beschluss zur Frage der Anerkennung von berufsbedingten Kinderbetreuungskosten als Werbungskosten (beziehungsweise Betriebsausgaben) aus dem Jahr 1977¹³ hätte wegweisend sein können: Wenn das Gericht der Auffassung des Verfassungsrichters *Helmut Simon* gefolgt wäre. Während die Mehrheit der Richter der Ansicht war, dass die Gesetzgebung nicht verpflichtet sei, die Kinderbetreuungskosten berufstätiger Eltern steuerlich zu berücksichtigen, argumentierte *Simon* in seinem sehr lesenswerten Sondervotum für eine verfassungsrechtlich zwingende Absetzbarkeit als beruflich veranlasste Werbungskosten. Ebenso wie der Deutsche Juristinnenbund¹⁴, verstand *Simon* schon 1977, dass die Kinderbetreuungskosten berufstätiger Eltern, notwendige Voraussetzung für deren Erwerbstätigkeit sind und deshalb – ebenso wie der Lohn für den Chauffeur – als beruflich veranlasste Kosten steuerlich absetzbar sein müssen. *Simon* argumentiert zudem unter Bezug auf die 1957er Entscheidung mit Art. 3 Abs. 2 GG: Die fehlende Anerkennung wirke faktisch als negativer Erwerbsanreiz für Frauen, denn die Verantwortung für die Kinderbetreuung werde überwiegend den Müttern zugeschrieben. Infolgedessen hätten Frauen schlechtere Erwerbschancen als Männer. Nicht zuletzt kritisiert *Simon* implizit auch die steuerliche Vernachlässigung des Werts der unbezahlten Hausarbeit im Rahmen des Ehegattensplittings, die dazu führt, dass beiderseits berufstätige Eltern schlechter gestellt werden als Ehen, in denen nur ein Elternteil erwerbstätig ist.¹⁵

Beruflich veranlasste Kosten sind der Logik des Steuerrechts folgend weitgehend unbeschränkt absetzbar.¹⁶ Demgegenüber sind die Kosten für die Betreuung von Kindern – unabhängig

davon ob diese erwerbsbedingt sind oder nicht – bis heute nur als private Sonderausgaben absetzbar, mit eigener Beteiligung in Höhe von einem Drittel und einer Deckelung bei 4.000 Euro jährlich (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG). Der Definition betrieblich veranlasster Aufwendungen im Steuerrecht liegt nach wie vor das Bild eines (männlichen) „Normalarbeiters“ zu Grunde, der nicht für die Familienarbeit zuständig ist.¹⁷ Dieses Bild entspricht jedoch weder den Lebensrealitäten berufstätiger Mütter, noch denen berufstätiger Väter, die sich entgegen überkommener Rollenmuster an der Betreuung ihrer Kinder beteiligen wollen.¹⁸

Was wäre, wenn, ...

Gerade in „common-law“ basierten Ländern wie den USA, aber auch in Deutschland können gleichstellungsorientierte Gerichtsentscheidungen die Gleichberechtigung von Frauen und Männern maßgeblich voranbringen. Das gilt selbst dann, wenn es sich um fiktive Entscheidungen handelt. Im Commonwealth und den USA ist bereits eine Reihe von Büchern erschienen, in denen wichtige Entscheidungen der obersten Gerichte aus einer feministischen Perspektive neu geschrieben oder in Sondervoten kommentiert werden. Damit wird das theoretische und praktische Verständnis der Bedeutung der feministischen Rechtstheorie hervorgehoben. Zudem werden systematisch diskriminierende Wertvorstellungen und die vermeintlich neutrale und objektive Perspektive von Richtern und Richterinnen hinterfragt.¹⁹ Das gilt auch für den Sammelband „Feminist Judgements: Rewritten Tax Opinions“, der im letzten Jahr von *Bridget J. Crawford* und *Anthony C. Infanti* herausgegeben wurde und steuerrechtliche Gerichtsentscheidungen in den Blick nimmt.²⁰ Das Buch ist aufgrund des Themas und der US-amerikanischen Fachbegriffe eine Herausforderung. Dennoch ist der Sammelband eine Inspiration für feministische Perspektiven auf Recht im Allgemeinen und Steuerrecht im Besonderen. Zum einen werden etwa mit dem Blick auf historische oder gesellschaftliche Kontexte gängige juristische Methoden

8 BVerfGE 6, 55, 82.

9 Diese Gleichwertigkeit basierte allerdings auf der Vorstellung einer unabänderlichen natürlichen Andersartigkeit von Frauen und Männern und ging mit unterschiedlichen Aufgabenzuweisungen einher, vgl. Sacksosky, 1996, Das Grundrecht auf Gleichberechtigung, 2. Aufl. 1996, S. 82.

10 U.a. BVerfGE 85, 191, 209; 97, 35, 43 f.; 104, 373, 393 ff.; 109, 64, 89 ff.; 113, 1, 15.

11 BVerfGE 6, 55, 76.

12 BVerfGE 81, 319.

13 BVerfGE 47, 1, 49.

14 Der djb war zur Stellungnahme aufgefordert.

15 BVerfGE 47, 35ff.

16 Zur Entwicklung Sacksosky, 2013, Das Leistungsfähigkeitsprinzip und die Berücksichtigung der „Privatsphäre“, in: Spangenberg/Wersig, Geschlechtergerechtigkeit steuern, S. 150ff.

17 Fellows 1998: Rocking the Tax Code. A Case Study of the Tax Treatment of Work Related Child-Care Expenditures, Yale Journal of Law & Feminism 10/1998, S. 354ff..

18 Spangenberg, 2011, Geschlechtergerechtigkeit im Steuerrecht?!, WISO-Diskurs, S. 24.

19 Hunter et al. (Hg.), 2010, Feminist Judgements. From Theory to Practice, Stanichi et al. (Hg.), 2016, Feminist Judgements. Rewritten Opinions of the United States Supreme Court.

20 Crawford/Infanti (Hg.), 2018, Feminist Judgements: Rewritten Tax Opinions, Cambridge University Press.

hinterfragt. Zum anderen decken die Entscheidungen die das Steuerrecht prägenden Wertvorstellungen auf, in denen sich gesellschaftliche Hierarchien spiegeln – in Bezug auf Geschlecht, aber auch Rassismus oder sexuelle Orientierung. Nicht zuletzt geht es um Themen, die auch für das deutsche Steuerrecht relevant sind. Beispielsweise wird die gemeinsame Besteuerung von Eheleuten thematisiert, die Deutschland 1957/58 als Vorbild für die Einführung des Ehegattensplittings diente.²¹ Auch das Konzept beruflich veranlasster Aufwendungen, das *Simon* in seinem Sondervotum im Hinblick auf Kinderbetreuungskosten hinterfragt, ist Gegenstand einer reformierten Entscheidung. Allerdings wird dabei noch grundsätzlicher das steuerrechtliche Verständnis der „üblichen“ beruflichen Aufwendungen (Stichwort: Verkehrsaufassung) analysiert. Weiterhin werden etwa Steuervergünstigungen für gemeinnützige Zwecke bei rassistischen und/oder sexistischen Diskriminierungen sowie die Absetzbarkeit der Kosten für eine künstliche Befruchtung bei gleichgeschlechtlichen Paaren aus einer feministischen Perspektive diskutiert.

Das Buch ist nicht nur eine Anregung kritisch über die Konstruktion des Steuerrechts nachzudenken. Die Texte belegen vielmehr sehr eindrücklich, dass sich im Steuerrecht – ebenso

wie in anderen Rechtsgebieten – gesellschaftlich dominante Wertvorstellungen und politische Prioritäten widerspiegeln. Dass daraus häufig Nachteile zulasten von Frauen resultieren²², haben inzwischen auch die Abgeordneten des Europäischen Parlaments erkannt. Im Januar hat das Europäische Parlament eine Empfehlung zur Gleichstellung der Geschlechter und Steuerpolitik in der EU verabschiedet,²³ die in Deutschland hoffentlich zu mehr Aufmerksamkeit für die Wechselwirkungen von Steuern und der Gleichberechtigung von Frauen führen wird.

- 21 In den USA wird die Einkommensteuer allerdings über einen Stufentarif, in Deutschland über einen linear ansteigenden Steuertarif ermittelt. Demzufolge wirkt die Besteuerung auch anders und benachteiligt nicht nur beiderseits erwerbstätige Ehepaare, sondern auch Schwarze Menschen und gleichgeschlechtliche Paare.
- 22 Gunnarson, Schratzenstaller und Spangenberg, Gender equality and taxation in the European Union (Study for the FEMM Committee, European Union 2017).
- 23 Entschließung des Europäischen Parlaments vom 15.1.2019, 2018/2095 (INI).

DOI: 10.5771/1866-377X-2019-2-76

Die Elterngeldfalle – ein Selbstversuch

Prof. Dr. Julia Maria Gokel

djb-Mitglied, Professorin an der SRH Hochschule Heidelberg

Dieser Aufsatz wird voraussichtlich der einzige bleiben, den ich bis Ende des Jahres 2020¹ veröffentlichen werde – und das, obwohl es zu meinen Aufgaben als Hochschulprofessorin gehört zu forschen und zu publizieren. Der vorliegende Beitrag soll an meinem Beispiel erhellen, wie es Frauen erheblich erschwert wird, direkt nach dem gesetzlichen Mutterschutz wieder zu arbeiten und warum die aktuelle Rechtslage dazu führt, dass Mütter in der gefürchteten Teilzeit-Falle landen.

Die Problematik der sogenannten „Teilzeit-Falle“, welcher der Gesetzgeber mit dem neuen Teilzeit- und Befristungsgesetz (mehr oder weniger erfolglos) beizukommen versucht, ist in der öffentlichen Diskussion weit verbreitet. Bisher kaum thematisiert wurde dagegen die sogenannte „Elterngeldfalle“. Und das vollkommen zu Unrecht! Denn auch diese stellt eine „Falle“ dar, in die Frauen nach der Geburt geradezu „gelockt“ werden, weil der Gesetzgeber wiederholt falsche Anreize setzt.

Das Elterngeld, welches nach dem BEEG – vereinfacht² gesprochen – in zwei Varianten bezogen werden kann, als Basis-Elterngeld oder als Elterngeld-Plus, soll nach der Intention des Gesetzgebers Familien bei der Sicherung ihrer Lebensgrundlage unterstützen, „wenn sich die Eltern vorrangig um die Betreuung ihrer Kinder kümmern“ (siehe BT-Drucks. 16/1889, S. 2). Mütter, die in den letzten zwölf Kalendermo-

naten vor dem Monat der Geburt ihres Kindes monatlich 2.770 EUR netto oder mehr verdient haben, erhalten in der Regel bis zum ersten Lebensjahr des Kindes den Höchstsatz von 1.800 EUR netto/Monat als Basis-Elterngeld. Dies gilt allerdings nur dann, wenn sie sich dazu entscheiden, während des gesamten Elterngeld-Bezugs nicht zu arbeiten, also kein Einkommen aus Erwerbstätigkeit zu erzielen. Wer die maximal zulässigen 30 Stunden pro Woche arbeitet, verringert seinen Anspruch auf das Basis-Elterngeld deutlich. In der Variante des Elterngeld-Plus dagegen können Mütter zwar mit insgesamt geringeren finanziellen Einbußen, aber bei immer noch deutlich reduziertem Elterngeld erwerbstätig sein. Auch hier wird der Verdienst auf das Elterngeld angerechnet. Das Elterngeld-Plus kann jedoch über einen doppelt so langen Zeitraum gewährt werden. Dies gilt allerdings nur dann, wenn die Mütter bis zum zweiten Lebensjahr des Kindes nicht mehr als 30 Stunden pro Woche arbeiten.

De facto schafft dieses Gesetz nicht nur überhaupt keinen Anreiz für Mütter, zeitnah nach der Geburt wieder an ihren

- 1 Die Autorin ist Mutter eines sechs Monate alten Kindes, das Ende 2020 zwei Jahre alt wird. Bis dahin steht die Autorin im Elterngeld-Plus-Bezug.
- 2 Von einer ausführlichen Darstellung der höchst komplexen Gesetzeslage zu den verschiedenen Varianten des Elterngeldes sowie seiner Berechnungsparameter muss im Rahmen dieses Kurzbeitrages abgesehen werden.