

Die eheähnliche Gemeinschaft im Einkommensteuerrecht

von
Dr. Maximilian Freiherr von Proff zu Irnich

1. Auflage

Die eheähnliche Gemeinschaft im Einkommensteuerrecht – Proff zu Irnich

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

Einkommen-, Lohn-, Körperschaft-, Gewerbe-, Umwandlungssteuer



Verlag C.H. Beck München 2007

Verlag C.H. Beck im Internet:

www.beck.de

ISBN 978 3 406 56489 5



Inhaltsverzeichnis

Vorwort.....	v
Abkürzungsverzeichnis.....	xv
A. Gegenstand und Zielsetzung der Untersuchung	1
B. Gang der Untersuchung	2
Erster Teil: Grundlegung	3
§ 1. Methodische Grundlagen.....	3
A. Die nichteheliche Lebensgemeinschaft als gesellschaftliches Phänomen ...	3
B. Die nichteheliche Lebensgemeinschaft als Rechtsbegriff.....	6
I. Bezeichnungsvielfalt in der Rechtswissenschaft	6
II. Leitbildfunktion des soziologischen Begriffs?	7
III. Abgrenzung zur „eingetragenen Lebenspartnerschaft“	8
IV. Begriffsbestimmung durch das BVerfG, Übernahme durch den BGH, das BVerwG, das BSG und den BFH	9
1. Beschluss des BVerfG vom 16. Dezember 1958	9
2. Urteil des BVerfG vom 17. November 1992	10
3. Übernahme durch den BGH, das BVerwG, das BSG und den BFH.....	11
V. Definition durch den Bundesgesetzgeber	12
1. Legaldefinition in § 2 Abs. 2 Satz 1 SÜG	12
2. Weitgehende Übernahme der Definition des BVerfG anlässlich der Mietrechtsreform.....	13
VI. Nichteheliche Lebensgemeinschaft als Typus?	16
VII. Relativität der Definition?	18
1. Möglichkeit und Grenzen einer Einheitsdefinition	18
2. Trennung von Begriffsbildung und Analogiebedingungen	19
3. Praktikabilitätsnachweis des Einheitsbegriffs: Parallelität von eingetragener Lebenspartnerschaft und nichtpartnerschaftlicher Lebensgemeinschaft	19
VIII. Tatbestandsmerkmale einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft	19
1. Lebensgemeinschaft zweier nicht miteinander verheirateter und nicht miteinander in eingetragener Lebenspartnerschaft lebender Personen	20
a) Wohngemeinschaft	20
b) Wirtschaftsgemeinschaft.....	21
c) Keine Ausschlusswirkung eines anderweitigen Verheirate- ten- oder eingetragenen Partnerschaftsstatus, Einbeziehung miteinander Verlobter, Ausschluss naher Verwandter	21
2. Verschiedengeschlechtlichkeit?.....	22
3. Exklusivität	23

4. Dauer	24
5. Innere Bindungen	25
6. Einstehens- und Verantwortungsgemeinschaft	26
IX. Beweis für das Vorliegen einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft ..	28
1. Indizien für das Vorliegen einer nichtehelichen Lebensgemein- schaft	28
2. Eintragungslösung de lege ferenda?	28
C. Wege zur Findung des für die eheähnliche Gemeinschaft geltenden Ein- kommensteuerrechts	29
D. Rechtsfortbildung und Recht der nichtehelichen Lebensgemeinschaften ..	31
I. Zulässigkeit steuerverschärfender Analogie im Steuerrecht?	31
II. Voraussetzungen einer Analogie	32
1. Vorliegen einer Gesetzeslücke	33
a) Begriff der Gesetzeslücke	33
b) Folgerungen für die Behandlung nichtehelicher Lebensgemein- schaften	33
2. Wertungsmäßige Vergleichbarkeit	34
3. Besonderheiten bei gleichgeschlechtlichen Lebensgemeinschaften	35
E. Zusammenfassung	36
§ 2. Verfassungsrechtliche Vorgaben	38
A. Schutz von Ehe und Familie durch Art. 6 Abs. 1 GG	38
I. Entstehungsgeschichte von Art. 6 Absätze 1 und 5 GG	38
1. Auslegung der Vorgängervorschriften Art. 119 Abs. 1 und 121 der Weimarer Verfassung	38
2. Erörterungen im Ausschuss für Grundsatzfragen	39
3. Diskussion im Parlamentarischen Hauptausschuss	41
4. Fazit	43
II. Ehe und Familie als Schutzobjekt von Art. 6 Abs. 1 GG	43
1. Verfassungsrechtlicher Ehebegriff und Nichtausweitung auf nichteheliche Lebensgemeinschaften	43
a) Verfassungsrechtlicher Ehebegriff nach Wortsinn und Entste- hungsgeschichte des Art. 6 Abs. 1 GG: Ausschluss nichteheli- cher Lebensgemeinschaften	43
b) Literaturansichten für eine Ausdehnung auf nichteheliche Lebensgemeinschaften	44
aa) „Funktionale“ Auslegung des Ehegrundrechts?	45
bb) Stiller Verfassungswandel?	45
2. Der verfassungsrechtliche Familienbegriff und unverheiratete Eltern	47
3. Zusammenfassung	48
III. Schutzwirkungen des Art. 6 Abs. 1 GG	49
1. Abwehrrecht	49
2. Institutsgarantie	50
3. Wertentscheidung, Grundsatznorm, Fördergebot und Benachtei- ligungsverbot	50
a) Fördergebot	51
b) Benachteiligungsverbot	52

IV. Benachteiligungsverbot der Ehe als Grundpfeiler des verfassungsrechtlichen Status eheähnlicher Gemeinschaften	53
1. Konkrete Betrachtungsweise oder kompensatorisch-generalisierender Ansatz?	54
2. Verhältnis zum allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG)	55
a) Existenzberechtigung des Benachteiligungsverbots aus Art. 6 Abs. 1 GG neben der „Neuen Formel“ (Art. 3 Abs. 1 GG)	55
b) Abgrenzung des gleichheitsrechtlichen Prüfungsmaßstabs von Ehegatten- oder Familiensondernormen	57
aa) Art. 6 Abs. 1 GG als besonderer Gleichheitssatz für unmittelbar an die Ehe anknüpfende Normen	57
bb) Prüfungsverbund aus Art. 3 Abs. 1 GG i.V.m. Art. 6 Abs. 1 GG	58
V. Zusammenfassung	60
B. Verhältnis des Ehebenachteiligungsverbots (Art. 6 Abs. 1 GG) zum Schutz des nichtehelichen Kindes (Art. 6 Abs. 5 GG)	60
C. Freiheitsrechtlicher Schutz nichtehelicher Lebensgemeinschaften	63
I. Schutz des Eingehens nichtehelicher Lebensgemeinschaft durch die allgemeine Handlungsfreiheit (Art. 2 Abs. 1 GG)	63
II. Schutz vor Ermittlungen der Steuerbehörde durch das allgemeine Persönlichkeitsrecht	64
1. Sphärentheorie des BVerfG: Intim-, Privat- oder Geheimsphäre und Öffentlichkeitsbereich	64
2. Folgerungen für staatliche Intimquisition	65
3. Unbedenklichkeit staatlicher Nachforschungen im Publizitätsbereich	65
III. Zusammenfassung	66
Zweiter Teil: Einkünfterzielung in der ehelichen Lebensgemeinschaft	67
§ 3. Die nichteheliche Lebensgemeinschaft in der Zivilrechtsprechung	67
A. Denkbare Modelle für das Rechtsverhältnis der Lebensgefährten zueinander im Zivilrecht	67
I. Irrelevanzmodell	68
II. Ehenähemodell	68
III. Privatautonomiemodell	68
B. Grundsatz der BGH-Rechtsprechung: Keine Ausgleichsansprüche	70
C. Ausnahme: Ausgleich nach gesellschaftsrechtlichen Grundsätzen	72
I. Rechtsentwicklung	74
II. Literatur	77
D. Stellungnahme	78
I. Notwendigkeit der Ermittlung eines rechtsgeschäftlichen Willens der Beteiligten	78
II. Zustandekommen einer Lebensgefährten-Innengesellschaft	79
1. Rechtsfolgewillen	80
2. Gemeinsamer Zweck und Zweckförderungspflicht	80
E. Zusammenfassung	81

§ 4. Einkünftezurechnung in der eheähnlichen Gemeinschaft: Lebensgefährten- Innengesellschaften	83
A. Mitunternehmerstellung eines Innengesellschafters	84
B. Der still beteiligte Lebensgefährte als Mitunternehmer?	86
C. Zusammenfassung	87
§ 5. Rechtsprechungsgrundsätze zu Angehörigenverträgen und Übertragung auf Lebensgefährtenabreden	89
A. Einleitung	89
B. Rechtsgrundlage und verfassungsrechtliche Grenzen	90
I. Rechtsgrundlage der Grundsätze für die Anerkennung von Angehörigenverträgen	91
1. § 42 Abs. 1 AO (Gestaltungsmisbrauch) als Rechtsgrundlage? ...	91
2. § 41 Abs. 2 AO (Irrelevanz von Scheingeschäften) als Rechts- grundlage?	92
3. Abgrenzung zwischen Einkommenserzielung und Einkommens- verwendung als Ausgangspunkt	92
II. Verfassungsrechtliche Grenzen	94
1. Ehefreundliche Rechtsprechung vom Grundsatzbeschluss vom 17. Januar 1957 bis zum Pensionszusagen-Beschluss vom 22. Juli 1970	94
2. Intermezzo in den achtziger Jahren	95
3. Rückkehr zur alten Rechtsprechung im Beschluss vom 7. November 1995	95
4. Fazit	96
C. Grundsätze der Rechtsprechung zu den Angehörigenverträgen	97
I. Allen Angehörigenverträgen gemeinsame Grundsätze	97
II. Personeller Geltungsbereich der Rechtsprechungsgrundsätze zu den Angehörigenverträgen	98
D. Übertragung der Grundsätze auf Lebensgefährtenverträge?	99
I. Rechtsprechung des BFH	99
1. Grundsatz: Keine Übertragung	100
2. Sonderrechtsprechung zur teilweisen Vermietung der gemeinsam bewohnten Räume durch einen Lebensgefährten an den anderen?	101
a) Urteil des BFH vom 8. August 1990	101
b) Urteil des IX. Senats vom 30. Januar 1996	102
II. Finanzverwaltung	103
III. Abweichende Auffassungen	103
1. Finanzgericht Rheinland-Pfalz	103
2. Literaturauffassungen	104
IV. Stellungnahme	105
1. Vergleichbarkeit von Lebensgefährtenverträgen mit Ehegatten- verträgen	105
a) Keine generelle Mitarbeitspflicht unter Ehegatten	105
b) Relevanz der Abzugsverbote in § 12 Nr. 1 und 2 EStG für Leistungen zwischen Lebensgefährten	106
c) Grundaxiom der Zivilrechtsprechung: Dominanz der persönli- chen Verbundenheit	107

2. Ausweitung der Angehörigengrundsätze auf nichteheliche Lebensgemeinschaften wegen Art. 6 Abs. 1 GG?	108
V. Zusammenfassung	109
Dritter Teil: Einkünfteverwendung in der nichtehelichen Lebensgemeinschaft	111
§ 6. Nichteeliche Lebensgemeinschaft und Ehegattensplitting	112
A. Veranlagungswahlrecht der intakten Ehe und materiellrechtliche Auswirkungen	112
B. Verfassungsmäßigkeit des Splitting	114
I. Vereinbarkeit des Ehegattensplitting mit dem Leistungsfähigkeits- prinzip	115
1. Übereinstimmung mit der regelmäßig gelebten wirtschaftlichen Ehewirklichkeit und dem Unterhalt in intakter Ehe	117
2. Wertungseinklang mit Schlüsselgewalt, Verwaltungsbeschränkun- gen, Zugewinnngemeinschaft und Versorgungsausgleich	118
a) Schlüsselgewalt	119
b) Zugewinnausgleich und Verwaltungsbeschränkungen	119
c) Berechtigung der Zusammenveranlagung auch bei Gütertren- nung	121
3. Unterhaltsrechtlicher Ansatz	122
a) Keine Belastung des erwerbstätigen Einverdiener-Ehegatten wegen Gleichwertigkeit von Haushaltsführung und Erwerbs- tätigkeit?	122
b) Umfang des bürgerlich-rechtlichen Unterhaltsanspruchs.	123
4. Zwischenergebnis	124
II. Gleichheitswidrige Fehlallokation einer (angeblichen) Kinder- förderungskomponente auf intakte – auch kinderlose – Ehen?	124
III. Verstoß gegen das Verbot der Frauendiskriminierung (Art. 3 Absätze 2 und 3 GG) wegen des niedrigeren „Splittingvorteils“ der Doppel- verdiener Ehe?	128
C. Zusammenveranlagung und Anwendung des Splittingtarifs auf in nicht- ehelicher Lebensgemeinschaft lebende Personen durch Analogie?	129
I. Befürworter einer Analogie: Astrid Deusch und Petra Müller-Manger	129
II. Stellungnahme	130
1. Tatsächlicher Transfer wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit zwischen Lebensgefährten?	130
2. Verweis auf die Rechtslage im Sozialhilfe- und Arbeitslosenhilfe- recht: Zweifel an einer Regelungslücke	130
3. Negativer Wertungsvergleich mit eherechtlichen Vorgaben	131
III. Fazit	132
D. Verfassungsmäßigkeit des Ausschlusses nichtehelicher Lebensgemein- schaften von der Zusammenveranlagung und dem Ehegattensplitting	132
E. Zusammenfassung	133
§ 7. Einkommensteuerliche Berücksichtigung von Unterhaltszahlungen	134
A. Zivilrechtliches Unterhaltsverhältnis zwischen Lebensgefährten	135
I. Unterhaltsverhältnis zwischen unverheirateten Eltern (§ 1615l BGB)	135
II. Unterhaltsansprüche im Recht westeuropäischer Nachbarstaaten ...	137

B. Die eheähnliche Gemeinschaft als sozialrechtliche Einstehens- und Bedarfsgemeinschaft	139
I. Verfassungsrechtlicher Rahmen sozialrechtlicher Berücksichtigung von Einstehens- und Verantwortungsgemeinschaften	139
1. Die verschärfte Bedürftigkeitsprüfung	139
2. Spannungsverhältnis zwischen Art. 6 Abs. 1 und Art. 3 Abs. 1 GG bei der Bedürftigkeitsprüfung nichtehelicher Lebensgemeinschaften	141
a) Vorgaben des Art. 6 Abs. 1 GG: Gebot der Konvergenz zwischen Ehe regime und Lebensgemeinschafts regime im Sozialrecht	141
b) Vorgabe des Art. 3 Abs. 1 GG: Divergenz	141
c) Individuelle Betrachtungsweise	142
d) Konsequenzen für die Bedürftigkeitsprüfung bei eheähnlichen Gemeinschaften und Gefahr eines circulus vitiosus	142
II. Die eheähnliche Gemeinschaft im Recht des Arbeitslosengelds II und im Sozialhilferecht	143
1. Funktion des § 9 Abs. 2 SGB II/§ 20 SGB XII	143
2. Begriff der eheähnlichen Gemeinschaft in § 7 Abs. 3 Nr. 3 Buchst. b SGB II und in § 20 Satz 1 SGB XII	148
III. Abzug bei zivilrechtlicher Unterhaltspflicht (vor allem § 1615l BGB)	149
1. Analoge Anwendung des Realsplitting?	149
2. Abzug von Unterhalt nach § 1615l BGB als außergewöhnliche Belastung (§ 33a Abs. 1 Satz 1 EStG)	150
3. Abzug von Unterhalt über die Grenze aufgrund Unterhaltspflicht nach ausländischem Zivilrecht?	151
IV. Abzug wegen „sittlicher Zwangsläufigkeit“ in den Fällen sozialrechtlicher Bedarfsgemeinschaft	151
1. Sittliche Zwangsläufigkeit: Rechtsprechung bis zum JStG 1996	152
2. Rechtslage nach der Änderung des § 33a Abs. 1 EStG durch das JStG 1996	153
a) Änderungen bei den Unterhaltsabzugstatbeständen durch das JStG 1996	153
b) Schicksal der Fälle sittlicher Zwangsläufigkeit i.S. der alten Rechtsprechung (Pflege des Lebensgefährten, Kinderbetreuung)?	154
aa) „Kürzung mit Rücksicht auf Unterhaltsleistungen des Steuerpflichtigen“ (§ 33a Abs. 1 Satz 2 EStG)	155
bb) Subsidiäre Anwendung des § 33 EStG oder Sperrwirkung des § 33a Abs. 5 EStG?	157
3. Auswirkungen des Steueränderungsgesetzes 2001 auf die steuerliche Behandlung der sozialrechtlichen Bedarfsgemeinschaft	158
a) Abstrakte, hypothetische oder konkrete Betrachtungsweise?	159
b) Konkrete Betrachtungsweise: Antragserfordernis zu den Sozialbehörden	159
aa) Sozialrechtliche Verwaltungsaktakzessorietät	160
bb) Keine Eigensubsumtion des unterhaltenen Lebensgefährten	160

cc) Ausnahmen: Evidenz und Amtsermittlungspflicht der Finanzbehörde?	161
C. Verfassungsmäßigkeit der Regelung in § 33a EStG über den Abzug von Unterhaltsaufwendungen an Lebensgefährten	162
I. Legalobligationsäquivalenz der „sozialrechtlichen Unterhaltspflicht“ in den Fällen des § 33a Abs. 1 Satz 2 EStG	162
1. Faktisches Wahlrecht der Lebensgefährten für und gegen die Einstands- oder Bedarfsgemeinschaft?	163
2. Rahmenbedingungen des sozialrechtlichen Verwaltungsvollzugs: Beweislastumkehr beim Arbeitslosengeld II	164
II. Verfassungsmäßigkeit der Einschränkung des § 33a Abs. 1 S. 2 EStG auf bestimmte Fälle sittlicher Zwangsläufigkeit	165
1. Entwicklung des verfassungsrechtlichen Prüfungsmaßstabs durch das BVerfG	165
2. Nettoprinzip als Konkretisierung des allgemeinen Gleichheitssatzes (Art. 3 Abs. 1 GG) und sittliche Unterhaltspflicht	167
III. Verfassungskräftige Maßgeblichkeit der zivilrechtlichen Unterhaltshöhe für die betragsmäßige Abzugsgrenze in § 33a Abs. 1 Satz 1 EStG?	170
IV. Verfassungsmäßigkeit des Abzugshöchstbetrags von 7.680 € (§ 33a Abs. 1 Satz 1 EStG)	171
1. Maßstabsfunktion des sozialrechtlichen Existenzminimums für das einkommensteuerliche Existenzminimum?	171
2. Maßstab des Rechts der Sozialhilfe bzw. des Arbeitslosengelds II für die gebotene Steuerverschonung	173
3. Vergleich des Abzugshöchstbetrags (§ 33a Abs. 1 EStG) mit den Leistungen im Rahmen des Arbeitslosengeldes II in der Stadt München	174
D. Zusammenfassung	175
§ 8. Europarechtliche Bezüge der Einkommensbesteuerung nichtehelicher Lebensgemeinschaften	176
A. EGMR und EuGH: Keine Pflicht zur einkommensteuerrechtlichen Gleichstellung mit Eheleuten von Europarechts wegen	176
B. Haupteinwirkungswege des Gemeinschaftsrechts auf das nationale Einkommensteuerrecht: Klassische Grundfreiheiten und allgemeine Freizügigkeit	179
I. Diskriminierungsverbote der klassischen Grundfreiheiten	180
1. Gewährleistungsgehalt	180
2. Schranken der Grundfreiheiten, insbesondere Kohärenzgrundsatz	181
a) Geschriebene und ungeschriebene Rechtfertigungsgründe	181
b) Zwingende Gründe des Allgemeininteresses als Oberbegriff der ungeschriebenen Rechtfertigungsgründe	182
c) Der „Kohärenz“-Grundsatz als ungeschriebener Rechtfertigungsgrund	183
II. Das allgemeine Freizügigkeitsrecht (Art. 18 Abs. 1 EG)	184
1. Unmittelbare Anwendbarkeit	184
2. Persönlicher Schutzbereich und Gewährleistungsgehalt	185

3. Zusammenspiel von Art. 18 EG mit Art. 12 EG zu einem umfassenden Diskriminierungsverbot	186
4. Schranken des Diskriminierungsverbotes aus Art. 18 i.V.m. Art. 12 EG	187
III. Fazit	188
C. § 33a Abs. 1 Satz 2 EStG auf dem gemeinschaftsrechtlichen Prüfstand	189
I. Typisierung: gemeinschaftsrechtlich relevante Konstellationen als potentielle „Diskriminierungsopfer“	190
1. Zuzugsfälle (erste Kategorie)	191
2. Grenzpendlerkonstellationen (zweite Kategorie)	192
3. Sozialwanderungs(-Wegzugs)-Fälle (dritte Kategorie)	192
II. Rechtslage bei grenzüberschreitenden nichtehelichen Lebensgemeinschaften im Verhältnis Deutschland-Österreich	193
III. Vereinbarkeit von § 33a Abs. 1 Satz 2 EStG in den relevanten Konstellationen mit Gemeinschaftsrecht	194
1. Eingriff in eine Grundfreiheit in den Zuzugs- und Grenzpendlerfällen	195
a) Zuzug aus dem EU-Ausland: Eingriff in die durch Art. 39, 43, 12 i.V.m. Art. 18 EG gewährleisteten Unterscheidungsverbote	195
b) Unterhaltsleistungen über die Grenze: Eingriff in die Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 56 EG)	196
2. Eingriff in eine Grundfreiheit in den Sozialwanderungs-Wegzugs-Fällen	197
3. Rechtfertigung der Ungleichbehandlung, insbesondere: Kohärenz	197
a) Abfluss von Liquidität ins Ausland	198
b) Keine zwischenstaatliche Besteuerungsgerechtigkeit auf Grund der Kohärenz	198
c) Ermittlungsschwierigkeiten hinsichtlich der Versagung oder Kürzung der Sozialleistungen im Ausland?	199
4. Vorschlag für eine diskriminierungsfreie Regelung	200
D. Fazit	201
Vierter Teil: Ergebnisse und Ausblick	203
A. Zusammenfassung	203
B. Ausblick	205
Literaturverzeichnis	207