

關於「縮減兒童金規定暨其計算方法之審查」之判決

——聯邦憲法法院判決集第八二卷第六〇頁以下

譯者：李惠宗

譯者說明：

本文所用簡稱如下

1. BVerfGE-Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts，聯邦憲法法院裁判集，簡稱：憲法判集
2. BGBl-Bundesgesetzblatt，聯邦法律公報，簡稱：法律公報
3. BKGG-Bundeskindergeldgesetz，聯邦兒童養育補助金法，簡稱兒金法。
4. Kindergeld，兒童養育補助金，本譯文簡稱「兒童金」。
5. Sozialgericht Trier，或譯為特里爾社會法院，唯鑒於國內對外國地名翻譯尚未臻於統一，本文保留其原文，稱爲：Trier社會法院。
6. Sozialgericht Lüneburg，或譯為呂能堡社會法院，同理，本文稱爲：Lüneburg社會法院。
7. Kinderfreibetrag，子女扶養寬減額，本文簡稱：子女寬減額。

8. 由於本案涉及子女寬減額及兒童金之計算，爲便於掌握起見，筆者特地製作一比較表，附之文前。
9. 原文判決所涉多端，爲便於查考起見，本文另行依各該段落意旨編製一目錄，俾供索驥之便。唯不盡妥洽之處自在難免。

聯邦憲法法院判決集第八二卷第六〇—一〇五頁

目 錄

裁判要旨·審查標的案號及法規

裁判主文

理 由

A 審查標的——兒童金縮減規定及年所得計算方法

I、1. 有關兒童金規定

2. 有關子女寬減額之規定

II、提付審查之各法院理由呈示

1. Tier社會法院

a) 事件背景

b) 法律見解

2. Lüneburg社會法院

a) 事件背景

b) 法律見解

aa) 爭點

bb) 所得計算方法違憲

3. 聯邦社會法院

a) 事件背景

b) 法律見解

aa) 爭點

bb) 所得計算方法違憲

III、各有關機關立場

1. 聯邦少年，家庭及衛生部

2. 聯邦財稅法院

3. 聯邦社會法院

4. 納稅人協會

5. 天主教家庭問題行動團體

6. 德國基督教家庭聯盟

B 聯邦憲法法院對各法院見解之表示

I、對Trier社會法院

II、對Lüneburg社會法院

1. 有關兒金法第十一條第一項部分有理由

2. 有關兒金法第十一條第一項以外部分無理由

III、對聯邦社會法院

C 本裁定見解：兒金法第十條第二項違憲

I、兒金金之功能

II、兒金金縮減於其社會救助功能上不違憲

1. 兒金金具社會救助功能者，不違社會國原則

2. 憲法上家庭特別保護不妨礙兒金金縮減

a) 兒金金縮減未侵害家庭

- b) 家庭促進與其他國家任務關係
- 3. 兒童金縮減人的範圍不違反平等原則
- 4. 基本法第三十三條不得作為審查標準

III、兒金法違憲之處

- 1. 憲法法院對「交錯規範」之審查
 - 2. 生存最低限度之免稅性
 - 3. 家庭生存最低限度
 - a) 審查標準：基本法第三條第一項及第六條第一項
 - b) 子女扶養費用應自所得中扣除
 - c) 無其他特別之合理化事由
 - aa) 預算整頓之迫切性
 - bb) 社會政策之衡量
 - d) 生存最低限度金額之設定
 - 4. 憲法法院自限於明顯性之審查
 - a) 兒童金換算成子女寬減額
- b) 基本案型

- c) 生存最低限度之計算依據
 - d) 各項款額之比較表及說明
5. 兒金法第十條第二項違憲之期間
- D 本裁定見解：兒金法第十一條第一項計算方法不違憲
- I、本規定是否違憲之決定
 - II、I 兒金法上「損失」之意義
- 2. a) 排除損失扣除之立法目標
 - b) 實際損失不得扣除係不平等處遇
3. 本規定之合理化事由
- a) 行政適可性
 - b) 行政經濟觀點
 - c) 另行解決方法
4. 假設性稅額損失不必允以扣除
- III、配偶間損失扣除之禁止不違憲

子女寬減額暨兒童金各時期規定比較表

單位：馬克DM 譯者製

| 子女數 | 子女寬減額 | | | 兒 童 金 | | | | | 備 註 |
|---|-------|------|------------|-------|-----|-----|-----|------------|-----------------------|
| | 1 | 2 | 3 (含以上) | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 (含以上) | |
| 1974年前 | 1200 | 1680 | 1800 | — | 25 | 60 | 60 | 70 | 雙軌制 |
| 1975年起 | 廢 止 | | | 50 | 70 | 120 | 120 | 120 | 兒童金提高取代子女寬減額，不繫乎父母所得。 |
| 1982年起 | 廢 止 | | | 50 | 100 | 220 | 240 | 240 | |
| 1983*年起 | 432 | 432 | 432 | 50 | 100 | 220 | 240 | 240 | 回復雙軌制 |
| | | | | | 80 | 200 | 220 | 220 | 兒童金第二個子女以下依標準各遞減20DM |
| | | | | | | 180 | 200 | 200 | |
| | | | | | | 160 | 180 | 180 | |
| | | | | | | 160 | 160 | 160 | |
| | | | | 50 | 70 | 140 | 140 | 140 | 基數 |
| 1986年起 | 2484 | 2484 | 2484 | | | | | | |
| 1990年起 | 3024 | 3024 | 3024 | | | | | | |
| <p>* 本件系爭標的皆依 1983年規定發生。432馬克之子女寬減額係稅法規定，但該規定於本件程序上係與兒童金法一併受審查。</p> | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |

裁判要旨：

1. 由數項個別法規所組成而被認為係違憲之法律情況基本上得依各該有關之規範提付憲法法院審查。
2. 於所得稅上，應有一定數額免稅，以供家庭最低生活所需；只有逾此部分之所得始得加以課稅（與憲法判集四三卷一〇八頁不同）。

立法者如考慮到納稅給付能力之降低而予社會救助者，則該社會救助之額度應達到有相應之減輕負擔作用。

3. 聯邦兒童金法第十一條第一項所含損失扣除（Verlustabzug）之除外規定，於作為兒童金給付標準的所得計算上，在憲法上並無疑問。

一九九〇年五月二十九日第一庭裁定

（案號）——1 BvL 20, 26, 184 und 4 / 86——

於本件程序上提付違憲審查之標的有：1. 聯邦兒童金法第十條第二項及第十一條於一九八二年十二月二〇日之一九八三年預算附帶法第十三條第二及第三款（法律公報，第一部，一八五七頁）上之規定——*Trieb* 社會法院一九八四年六月七日（*S 2 Kg 14/83*）之中止暨理由呈示裁定（按：即裁定中止審判，申請具體的規範審查）——1. *BvL 20/84*——2. 聯邦兒童金法攢第十一條第一及第二項於一九八二年十二月二〇日之一九八三年預算附帶法第十三條第三款上之規定，該預算法嗣後經一九八三年十二月二日之一九八四年預算附帶法第二十八條（法律公報，第一部，一五三二頁）予以修正，——*Lüneburg* 社會法院一九八四年九月二十四日（*S 7 Kg 11/84*）之中止暨理由呈示裁定（*Aussetzung- und Vorlagebeschluss*）——1. *BvL 26/84*——3. 聯邦兒童金法第十一條第一項於一九八二年十二月二〇日之一九八三年預算附帶法第十一條第一項（法律公報，第一部，一八五七頁）上之規定——聯邦社會法院一九八五年十二月十日之中止暨理由呈示裁定——1. *BvL 4/86*——。

裁判主文

聯邦兒童金法第十條第二項於一九八二年十二月二〇之經濟及商業振興暨聯邦預算減輕法第十三條第二款（一九八三年預算附帶法）（聯邦法律公報，第一部，一八五七頁）上之規定於一九八五年十二月三十一日前，與基本法第三條第一項連結第六條第一項之規定牴觸。

聯邦兒童金法第十一條第一項於一九八二年十二月二〇之一九八三年預算附帶法第十三條第三款（聯邦法律公報，第一部，一八五七頁）上之規定與基本法相符。

理由：

A、

理由呈示書論及一九八三年預算附帶法對所得較佳者予以縮減兒童金之規定及作為兒童金給付標準的所得計算方法是否合憲。

I、

1. 一九七四年底前，為了平衡一般人與子女之養育有關之負擔，兒童金與子女扶養寬減額於所得課稅上並行存在（所謂的子女或家庭負擔平衡雙軌制）。兒童金於此最後一次地自第二個子女起給予給付。其數額為每月二五馬克，對第三、第四個子女為每月六〇馬克，對其後之子女為七〇馬克。此種對第二個子女所給付之兒童金，對子女數二個以下的權利人則依其所得而定（依當時有效之聯邦兒童金法——BGG，以下簡稱兒童法）。所得稅上之子女扶養寬減額對第一個子女為每年一二〇〇馬克，對第二個子女為一六八〇馬克，其次以下之子女為一八〇〇馬克（所得稅法第三十二條第二項第四款，一九六一年八月十五日之規定，法律公報，第一部，一二五三頁）。

一九七五年起，經由一九七四年八月五日之所得稅，家庭負擔平衡暨儲蓄促進修正法（所得稅修正法——EStRG）（法律公報，第一部，一七六九頁）之修正兒童金與稅法上子女寬減額之雙軌制，遂由一項單一的家庭負擔平衡而不繫以父母所得之分級的兒童金所取代，該兒童金自第一個子女起算，對第一個子女月支給五〇馬克，第二個子女七〇馬克，第三個以下為一二〇馬克（兒金法第十條於所得稅修正法第二條第九款上之規定）。所得稅法上之子女寬減額規定則被廢止——唯其他與子女有關之稅法上優惠除外。經多次修正，兒童金於一九八二年對第一個子女每月支給五〇馬克，第二個子女每月一〇〇馬克，第三個每月二二〇馬克，第四個及其以下為二四〇馬克（一九八二年一月二十一日公布之兒金法第十條，法律公報，第一部，十三頁）

自一九八二年十二月二〇日之經濟商業振興暨聯邦預算負擔減輕法（一九八三年預算附帶法）（法律公報，第一部，一八五七頁）起，又回復子女負擔平衡的雙軌制。一九八三年起，所得稅法復規定子女寬減額，其數額對每個應扶養之子女均只為四三二馬克。同時聯邦兒童金法亦有了本件裁定正予以審查之規定。其兒童金之數額迄今基本上無改變。唯卻繫之以權利人之年所得而定，即從第二個子女起，按等級地，對第二個子女縮至基數每月七〇馬克，第三個及以下子女每月至一四〇馬克。

聯邦兒童金法之相關規定於一九八三年預算附帶法上有如下之規定：

第十條 兒童金之數額

(1) 兒童金對第一個子女月付五〇馬克，對第二個子女為一〇〇馬克，對第三個子女為二二〇馬克，

對第四個及其以下之子女月付二四〇馬克。

(2) 如領取權利人與其未長期分居配偶之年所得合計逾寬減額標準至少四八〇馬克者，則兒童金之數額對第二個及其以上之子女將依（本項）第四句所定之標準、分級地縮減至基數；對第二個子女，七〇馬克；對其下之各子女，一四〇馬克。就依第八條第二項所計算之兒童金之縮減，本項第一句基數尚應另縮減第八條第二項在分配時所許可的其他救助之數額。寬減額之數額為：已婚且未與配偶長期分居之受領權人，二五九二〇馬克；其他權利人，一八一二〇馬克；領取兒童金之權利人或無第八條第一項之適用而領取兒童金權利人之各該子女，每名為七八〇〇馬克。年所得逾此寬減額者，每逾四八〇馬克，兒童金遞減二〇馬克；對數名子女應減少兒童金之支給者，應於兒童金總額上計算為之。

第十一條 年所得（作為兒童金支給標準之年所得）

(1) 依本條第三或第四項於納稅年度內所獲致之積極收入（Positive Einkünfte）之總和，依所得稅法第二條第一及第二項規定，視為年所得。源於其他所得種類之損失及配偶之損失，不得扣除（Ausgleich）。

(2) 以下項目應自所得中扣除：

1. 依本條第三或第四項之納稅年度已繳或應繳之所得稅及教會稅（Kirchensteuer）。
2. 於本條第三或第四項之納稅年度內，稅制上承認之預備費用（Vorsorgeaufwendungen）。
3. 權利人或其未與之長期分居之配偶，於本條第三或第四項納稅年度內所已付或應行支付與下列人

之扶養費用 (Unterhaltsleistung) ..

a) 支付與依第十條第二項第三句寬減額未提高之子女者，但可扣除之數額以扶養判決或調解所確定之數額為限。

b) 依所得稅法第十條第一項第一款或第三十三條第一項之救濟金已經許可或行將許可者，所支付與其他人之扶養費用。

(3) 兒童金之給付應以給付當年之前一年作為課稅基礎之所得為標準。如該所得尚未確定，則只先給付其基數之部分 (第十條第二項第一句) ；一俟稅額確定，則可終局定其應行給付之兒童金數額。

(4) 受領權人在兒童金給付年度 (Leistungsjahr) 之前一年，如有理由令人信其該年度預估之所得微薄，不致於只領取基數之兒童金 (第十條第二項第一句) 者，該所得即得作為基礎，兒童金即得保留返還請求權，以高於基數之數額予以支付。一俟在給付年度所獲致之所得終局地確定，該兒童金之給付即隨之確定。於此，受領權人若不法逾領兒童金，即應歸還所逾領之數額。該歸還請求權 (Erstattungsanspruch) 得對抗正領取之兒童金請求權以迄該逾領部分完全還清為止；第二十三條第二項於此準用之。

兒金法第十一條第二項第二款及第三項嗣後經一九八三年十二月二日之一九八四年預算附帶法修正。兒金法第十一條第二項第二款經修正如下：

.....

2. 依本條第三或第四項之納稅年度，稅制上承認之預備費用 (可自所得中扣除) ，唯須該些費用依

所得稅法第十條係在可扣除的最高額度範圍內；唯至少預備總額或預備總款額（Vorsorgepauschale oder Vorsorge-Pauschbetrag）（可自所得中扣除）（所得稅法第十條）。

.....

2. 自一九八六年課稅年度起，所得稅法上子女寬減額提高至二四八四馬克（所得稅法第三十二條第六項於一九八五年六月二十六日之1986/1988年減稅法上之規定，〔法律公報，第一部，一一五三頁〕）。自一九九〇年課稅年度起，該寬減額復次提高至三〇二四馬克（所得稅法第三十二條第六項於一九八八年七月二十五日之一九九〇年修正稅法上之規定，〔法律公報，第一部，一〇九三頁〕）。

II、

理由呈示書係以一九八三及一九八四年兒童金被縮減的原告所提起的案件為基礎。

1. *Traet* 社會法院之理由呈示書（1 BvL 20/84）

a) 初審原告已婚且於婚姻關係存續中於一九七七及一九八二年生有二子女並共同生活。原告於一九八二年四月以前一直領取兒童金每月總數為一五〇馬克。依原告一九八一年年所得之資料，兒童金發放單位計算出其一九八三年一月至四月每個月各逾領三〇馬克。該單位要求原告繳還逾領之兒童金，並確定其兒童金請求權自一九八三年五月起，每月為一二〇馬克。

原告提起異議無效，依原告於異議程序中所提出之所得稅單，夫妻合併估算結果，受理異議之機關

調查得知其所得依兒金法第十一條規定，於一九八一年係四六九一·〇六馬克，此一數額使兒童金縮減至基數，於所得之計算上，原告之房地產租金於稅單上列為損失項目，數額達於一八〇三九馬克者，卻不准在所得中扣除。

原告對該兒童金縮減暨異議決定不服而起訴，要求兒童金應於一九八三年一月一日全額給付。

b) 社會法院中止該程序並將案件提付聯邦憲法法院。該院認為兒金法第十條第二項及第十一條於一九八三年預算附帶法上之規定與基本法抵觸。

(該院認為)，該縮減規定違反基本法第三條第一項所包含的賦稅正義之要求，蓋此規定，相對於無子女之夫妻，將損害及具有相同收入之有子女之夫妻。納稅給付能力之因子女緣故而減低應如何予探知並顧及，立法者於此決定固有其形成自由 (Gestaltungsfreiheit)。因此，立法者得將給付能力之降低，在稅法之外，透過單一的兒童金考慮予以彌補。立法者亦得於所得提高之情況下，減低該所得對必要需求滿足之可利用性 (Nutzbarkait)。依此，只要吾人從不同所得群中對各該父母加以比較，對所得較高者減縮其兒童金，於憲法上似不生問題。於帶有子女與未帶有子女之夫妻的比較上，兒童金之縮減即會令前者有所損失，蓋其可資支配使用之所得即被壓縮。此種不平等處遇不符合基本法第三條第一項規定，尤其是如兒童金之縮減只是旨在促進經濟商業景氣並減輕聯邦預算時，更是如此。

此外，兒童金之遞減亦違反基本法第三十三條第五項規定，該規定要求公務員不問其家族之大小得享有相同之待遇。既然，預算附帶法之法律狀態 (Rechtszustand) 不再符合此種要求，且聯邦政府對公

務員亦不願單方面地支給較高的兒童金，則合憲的解決方式只有對全體國民一體適用同一法律關係，亦即所有人民不問其家族大小，得依其所得層級享受幾乎相同之待遇。

不足夠的子女負擔補助 (Kindlastenausgleich) 會紊亂世代契約 (Generation svertrag)，蓋無子女之夫妻一方面在財政上對正在成長的下一代幾無貢獻，而該下一代嗣後卻必須負擔養老；另一方面，該夫妻卻比有多位子女的父母過著遠較高水準的生活，尤其是其能為其老年獲得更高的養老請求權。一對中等收入之夫妻養育二個子女，相對於無子女者，其額外負擔約達於四〇〇〇〇馬克。兒童金之削減因此係違反基本法第三條第一項、第六條及第二十條。此種由於兒童金縮減之侵害，亦無法經由一九八六年起子女寬減額之提高而予以除去。

2. Lüneburg 社會法院之理由呈示書 (1 BvL 26/84)

a) 初審原告(女)係第二次結婚，並於該婚姻中於一九七三及一九七四年生有二子女。此外，其一九六八年在第一次已離婚的婚姻中所生之子女一人，亦在此家庭中生活。對該三位子女，伊至一九八三年底按月足領兒童金共三七〇馬克。

其後兒童金發放單位通知原告，自一九八四年元月起每月只能領取縮減的兒童金共二六〇馬克。就此，伊提出一九八二年夫妻合併估定之所得稅單，並依兒金法第十一條計算出伊及其夫之作爲兒童金計算標準的年所得係五三〇六三馬克，此一數額使兒童金縮減至基數。於(兒童金)年所得之計算時，其夫之房地租金(一九三六〇馬克)、稅務諮詢費(一〇馬克)及托兒所費用(一八〇〇馬克)之消極收入未能扣除，而該消極收入在稅單上卻使課稅所得降低了。經確定之所得稅達四九五四馬克，教會稅爲

一四三·四六馬克。

經提出異議無效後，原告起訴請求全額之兒童金。

該社會法院獲有稅捐機關之通知，上載，如該足心降低稅額之款項（二一七〇馬克）（上述 $19360+10+1800-21170$ 馬克——譯註）不存在者，則應納之所得稅為一二二五〇馬克，教會稅為八〇〇·一〇馬克。

b) 該社會法院將程序中止並提付聯邦憲法法院以裁決，兒金法第十一條規定是否與基本法相符，蓋該條規定排除損失之扣除（Verursangleich）（第一項），且稅法上得作為降低課稅額之費用，有一部分在兒童金法上卻不能同視（第二項第一款以下），對此卻又未在稅捐換算（Steueranrechnung）上規定一相當的扣除方法（第二項第一款）。

aa) 此一法律爭點的判斷，繫乎兒金法第十一條是否合憲。如果對該條規定的憲法上疑義理由不成立者，則被告機關所得之計算即符合規定，該訴應予駁回。相反的，原告一九八四年即應受全額的兒童金之給付，縱使該七九五二·六四馬克的額外稅額（Steuermehr Betrag）亦視為降低所得而受到考慮，該額外稅額係原告及其夫依兒金法第十一條不得扣除，在稅的計算上卻得予扣除的損失及費用共二一七〇馬克所節省下來的款項（譯者按：七九五二·六四馬克係無損失扣除額（二一一七〇馬克）之應繳稅款與有損失扣除額之應繳稅款之差額，即 $12250+800.10-4954-14346-7952.46$ ）。（如該七九五二·六四馬克之額外稅額允為扣除，）則其作為兒童金計算標準的年所得即不會超過兒金法第十條第二項之寬減額。

bb) 兒金法第十一條所規定的所得計算方法違反基本法第三條第一項及第六條。

足以令所得降低的負擔，一方面在兒金法上不能扣除使（兒童金計算標準之）所得降低，他方面只能在事實上產生的稅予以扣除，此係違反平等處遇之要求（Gleiche Handlungsgebot）。費用及損失在稅的優惠，經濟上會有一定效果，即該稅債費用上負擔的一部分轉換成資產的一部分。此節省下來的稅額即成爲金錢資財，唯無論如何卻不能在納稅義務人的家計上予以支配使用而使其給付能力上不可否認地被減低了。此種款項作爲所得之觀點，在兒童金法上，相對於該些雖全額繳納稅款而卻將其所得全用於消費目的的兒童金受領人而言，係侵害此類關係人。此種不平等的對待既不僅涉及個別化的措施，亦非於行政適可性（Verwaltungspraktikalität）可予合理化者。

此之不平等待亦同時牴觸基本法第六條第一項所擔保之家庭保護，蓋立法者經由兒童金之縮減，使一家庭之收入於消費方面額外減少，而加重子女衆多者家庭之負擔，蓋該家庭無法將其一部分收入用於消費目的（Konsumzweck）。

3. 聯邦社會法院理由呈示書（1 BvL 4/86）

a) 初審原告已婚，於婚姻關係存續中分別於一九七四及一九七七年生有二子女。迄一九八三年二月止，伊定期爲該於其家庭生活之二位子女領取兒童金，每月共一五〇馬克。兒童金發放單位嗣後計算出伊於一九八三年一月及二月各逾領三〇馬克，該單位要求伊歸還逾領部分，並確定自一九八三年三月起每個月只能領取一二〇馬克。

原告異議無效果。依其於異議程序中所提出之夫妻合併算定之一九八一年之所得稅單，其夫妻源於非獨立工作之所得有五九〇一四馬克，並有房地之租金損失二九二六五馬克。受理異議機關依兒金法第十一條第二項，從積極所得中，在得扣除情況下，算出其年所得為四八七五五·六八馬克，此足以導致兒童金縮減至基數。房地租金之損失則未予列入考慮。

原社會法院認為該兒童金之縮減係符合兒金法第十條第二項及第十一條之規定，而駁回該訴。

就此，原告獲准提起飛躍上訴 (Sprungrevision)。

b) 聯邦社會法院將該程序中止並提付聯邦憲法法院，以確定聯邦兒童金法第十一條第一項在一九八二年十二月二〇日之一九八三年之預算附帶法第十三條上之規定，是否與基本法第三條第一項符合。

aa) 該法律爭點之判斷，繫乎兒金法第十一條第一項之有效性。如源於房地租金之消極所得應視為使所得減少，則原告之年所得即在寬減額之下，兒童金不得予以縮減，該訴亦應允許。否則，該訴應予駁回，蓋被告單位已依兒金法第十一條正確計算出其所得，並合法地適用兒金法第十條第二項之縮減規定。

bb) 兒金法第十一條抵觸基本法第三條第一項。

在兒童金受領權人只有一種所得情況下，使所得降低之各種情況，卻可能無限制地對作為標準的年所得額度有影響。於兒童金受領權人具有多種收入時，相反的，降低所得的情況在個別所得種類內可能會沒有；如其所得——依所得種類予以分類——係由積極與消極所得所組成，而依兒金法第十一條第一

項卻只有積極所得受到顧及。兒童金受領權人經濟處境上雖遠遜於只有一種收入之其他權利人，但因該其他權利人有使所得降低之情況，致其所得在兒金法第十條第二項寬減額之下，然而該兒童金受領權人無之，卻可能會被視為更具有給付能力。

如果吾人將給付能力界定為兒童金縮減之標準，則對上述二群的兒童金受領權人即會有違憲的不平等處遇的狀況存在。因只有單種收入之權利人可能由於有相當的損失常能獲得全額之兒童金，然而出於多種收入種類而有相同所得的權利人，由於損失扣除之禁止，有時只能領取縮減的兒童金。

此種不平等處遇吾人無法找出實質上令人信服的理由。雖然立法者意欲透過損失扣除之禁止以防止稅法上之補貼 (Subventionierungen) 在兒金法上發揮有利之影響，例如折舊 (Abschreibung) 對兒金法之影響。但此目標無由而達，蓋此些稅之優惠 (Vergünstigung) 總是在各別收入種類內發揮其影響而有「一定界限 (Nullgrenze)」；此外，禁止以其他收入種類之損失為扣除者，不僅是因稅的補貼所造成的「不真正」(Kunstlich) 的損失，而是實際損失亦不得扣除，例如營業費用亦在不得扣除之列。關於此種對有多種收入之權利人的加重不利，該法規所欲達成目標並不能合理化該規定。

其合憲性亦不能因立法者必須為行政透過概括性規定儘可能使年所得之查估易於進行而得到合理化。此地已逾越了容許的類型化之界限，因為與此有關的不公正 (Härte) 或不正義涉及一大群人，且違反平等原則的強烈程度 (Intensität) 亦太大。全額領取與只能領取縮減至基數的兒童金，其間之差額，於四個子女的家庭，每年達於二五二〇馬克。即使對一中上所得家庭，此亦屬一筆大數目。如果立法

者，例如規定兒金法第十一條上不得為稅上補貼之扣除，之外，卻允許無限制的損失扣除，行政程序亦不致有令人無法忍受的負擔。除所得稅單外，縱使於此必須更常涉及到兒童金受領權人的所得稅申報（Einkommensteuerklärung），但此種行政程序上的困難亦較少於為數不少的人受到與該法律類型化有關之侵害，尤其，此類規定更不含有嚴苛的條款。

III、

對以上理由呈示裁定，聯邦少年、家庭及衛生部以聯邦政府之名義表示了意見。此外，聯邦財稅法院的各別庭，納稅人協會聯邦總署，天主教家庭問題行動團體——亦即德國家庭協會，以及德國基督教家庭聯盟亦表示了意見，此外，對Tria及Jänching社會法院的理由呈示書，聯邦社會法院第十庭亦表達了其見解。

1. 該聯邦部長認為該憲法上的疑慮並無理由。聯邦憲法法院判決認為，必要的扶養費之支出應予考慮，本件依此意義下之租稅正義所從事之審查並無不當。

立法者本得在不違反平等原則下，依所得之高低在兒童金縮減方面予以差別對待。所得愈高，則該所得對滿足必要需求的可利用性亦愈低，此一需求應於給付能力上予以考慮者。為達預算整頓所必要之樽節開支，立法者在社會國的觀點下，本得要求所得較高者只領取縮減至一定程度的兒童金，以使所得較低者得領取未縮減的兒童金，此種所得較高者的範圍之界限同樣亦屬合憲。在一九八一會計年度對一個有二個子女的家庭，通常需其稅前所得達於稅前所得平均數的兩倍以上，才會只領取基數兒童金。

三個子女的家庭，須其稅前所得達於平均所得之25%，在四個子女的家庭，則達於31%，才會領取基數兒童金。此種比較特別具說服力（*ausgesagtig*），蓋逾93%的納稅義務人係勞工。

在立法裁量範圍內，兒金法第十一條第一及第二項規定業已確定作為標準之年所得。立法者藉此特別是追求二個目標：凡只是基於稅的優惠要件及補貼規定在計算上，而不是依實際經濟境況屬於兒金法第十條第一項之兒童金受領權人者，不得領取全額之兒童金；此外，凡因一定計劃所產生的稅法上有效的損失致其所得降低者，亦不得領取全額兒童金。

立法者本亦得只在一個粗略計算基礎的平面（*Raster*）上考慮法律規定的適可性（*Praktikabilität*）。依該提付審查的規定，重要的資料，一般皆得從所得稅單或薪資稅年扣除單上予以得知。兒童金發放單位在行政花費及其職員的訓練上，沒有必要去分析「不真正」的及「實際」的損失。兒金法第十一條第一及第二項規定依此乃屬一種合理的類型化。明顯的嚴苛情況並無有之。

2. 聯邦稅法院第四、八、九庭一致認為，如立法者認為在稅法上會導致所得降低的特徵，在社會救助上，如兒童金者，不致使所得降低、並不違憲。唯第八庭另持如下見解：稅法規定因子女之支出所為之稅負的減輕，在一九八六年有所不足，且依此該提付審查之規定，對所得已逾越兒童金縮減標準之納稅義務人而言，已經導致一項有違反平等原則之虞之侵害，同樣的，如果在所得的計算上，此些非源於稅法特別規定的損失，例如企業的通常累積損失（*Anlaufverluste*），倘不允許予以扣除，憲法上亦屬可疑。

3. 聯邦社會法院亦於1 BvL 418/6之程序之理由呈示裁定指出兒金法第十一條第一項有違憲之虞之處。

該庭肯定兒金法第十條第二項之合憲性。繫乎所得而定之兒童金縮減亦不違反社會國原則。社會救助之縮減至權利人最低生活限度係受許可者。基本法第六條第一項亦未受侵害。透過分級的、繫乎所得為斷之兒童金縮減所對家庭負擔減輕之差別待遇，雖屬特別方式，但仍符合一般正義思想。最後，亦無被承認的憲法原則，使父母得據以在經濟上像其子女最低生存限度一樣被置於免稅之地位。

4. 納稅人協會視一九八三及一九八四年之繫乎所得而定之兒童金縮減係違反基本法第三條第一項及第六條第一項，並認為兒金法第十一條第一及第二項計算規定亦屬違憲。該縮減之兒童金未將父母因子女關係所增加之負擔致稅上受到忽略的給付能力的降低考慮在內。甚至在有六個子女時，兒童金之總額尚達不到一適當的數額。

只要兒童金——假設縮減係合憲——係社會救助，則立法者於其規定上仍受平等原則之拘束；因此，只要其決定兒童金係以給付能力為斷，則其必須顧及所有對給付能力有重要影響的要素。因此，對損失、職業訓練費用（Berufsausbildungskosten）及非尋常的負擔之扣除禁止，係牴觸基本法第三條第一項及第六條第一項規定。立法者只是可以不必顧及稅的優惠在兒金法所產生的經濟及社會政策的形成效果。

5. 天主教家庭問題行動團體認為兒金法第十條第二項及第十一條第一及第二項係屬違憲。在實證研究上，對一個子女的月扶養費用係在四四〇馬克（最低需求）與五九〇馬克（通常需求）之間。如吾人將子女寬減額規定視為符合實際而以其低限四〇〇馬克為基礎，以平均稅率3%計算，將得出一個月每位子女的

負擔減輕額應是一四〇馬克。即使有三位子女的家庭，雖全額領取兒童金，在係爭年度內，其負擔仍未獲得完全之減輕。兒童金之縮減於此，與無子女之家相較，係對子女眾多家庭的差別待遇。

如果吾人即使視兒童金之縮減不違憲，無論如何兒童金法第十一條之所得意義應絕對必要地引進兒童金法第六條，由於兒童金之縮減繫之於經濟上的給付能力，稅法上的所得意義應絕對必要地引進兒童金法。

6. 德國基督教家庭聯盟亦採取相同的立場。其依據照顧兒童之費用及聯邦統計局對一九八四年初的經濟統計 (Wirtschaftszählung) 結果，估計出扶養一名子女月需五〇二馬克，並認為兒童金之縮減係違反憲法，因其未依租稅正義的基本原則將該些負擔考慮進去。

B—II、

Frieh社會法院的理由呈示書在其針對兒童金法第十條第二項範圍內者，屬有理由。反之，涉及兒童金法第十一條之部分，則無理由。

依該法院見解，在所得的計算上，只有在該理由呈示裁定上提到的依所得稅法第七條之扣除 (Absetzung)，才是應予顧及之扣除 (Abzug)。依該條之扣除在作為標準的所得計算上，可能只在房地租金的損失上會發生影響，以致於在此範圍內一開始只有兒童金法第十一條第一項所規定的損失扣除之禁止於本件訴訟上會有意義，並非在第二至第四項所包括的規定亦有意義。

就兒童金法第十一條第一項，該法院亦未指出，該項損失扣除之例外係違反何項憲法規範以及何由而生 (就此要求，請參閱憲法判集七九卷，二四〇頁 (二四三，二四四頁))。該理由呈示書只處理了兒

童金縮減的憲法上審查，至於原則上雖得為兒童金之縮減，唯損失扣除之排除，特別是依所得稅法第七條作為標準的所得計算扣除之排除是否違憲及何以違憲，該理由呈示書則未論及。

II、

1. Lüneburg 社會法院之理由呈示書，在其將兒童金第十一條第一項提付審查部分，係有理由。該法院充分地指出，判決繫之以該規範的有效性，唯其認為在該規定內之損失扣除之禁止並非全部，而是只有部分違憲，亦即兒童金計算時未被重視之損失，如在課稅時亦不得扣除者，則甚至由此而生的稅額（Steuerbetrag）亦不得作為兒童金縮減標準所得計算時加以扣除者，始屬違憲。該法院於此並非只針對經確定之房地租金之損失（一九三六〇馬克）而注意該假定的額外稅額之允許扣除在兒童金計算上所已發揮之影響，而是綜觀地同時將稅務諮詢費（一〇馬克）及托兒所費（一八〇〇馬克）計算在內。但是既然源於房地租金之損失形成導致七九五·六四馬克額外稅款之全體總收入的重要部分，則在理由呈示書上可以肯認的是，分散在損失額上的假定稅額如許為扣除，將會在兒童金計算上對初審原告產生有利的影響。初審程序所接受之兒童金縮減至基數，依規定係於年所得逾五二二〇〇馬克時發生。而（原告）依兒金法第十一條所確定所得係五三〇六三馬克。如果允許其為超過差額八六三馬克（譯按：53063-52200=863）為額外扣除，兒童金就不致於被縮減。依據作為標準的稅率，很明顯的是，該假定的所得稅及教會稅所據以計算之損失額一九三六〇馬克如許為扣除，不僅已超過上開界限（譯按：八六三馬克）且得領取未減縮之兒童金。

2. 唯該理由呈示裁定未指出，在何種範圍內，其判決繫乎該稅務諮詢及托兒所費一八一〇馬克所算定假設稅之扣除為斷。針對兒金法第十一條第一項所提起之違憲疑問如成立者，則只要源於房地租金損失之准予扣除，即足以發給全額兒童金。額外扣除之允許於判決並不生影響。該理由呈示裁定認定該源於一八一〇馬克的假定稅款的扣除對其可能只有兒童金縮減之影響，並不允洽。

就兒金法第十一條第三及第四項規定，該理由呈示裁定內自始即未曾論及。因此該理由呈示書在兒金法第十一條第一項之外所提付審查部分係無理由。

聯邦社會法院所提理由呈示書之限定在兒金法第十一條第一項之審查係有理由，並無疑問。

C

兒金法第十條第二項於一九八三年預算附帶法上之規定於一九八五年十二月三十一日前抵觸基本法第三條第一項連結第六條第一項之規定。

I、

兒童金在透過一九七四年八月五日所得稅修正法之家庭負擔平衡新規定前，係唯一具有國家性的社會救助性質者。其規定，父母因照顧子女之支出，特別是經濟上之負擔，應部分予以平衡（請參憲法判集二三卷二八（三六）頁）二九卷七一（七九）頁有關一九六四年四月十四日之聯邦兒童金法（法律公報，第一部，二六五頁）；同參考，憲法判集一一卷一〇五（一一五）頁及二三卷二五八（二六三）頁

有關一九五四年一月十三日之兒童金法（法律公報，第一部，三三三頁）以及憲法判集二三卷一六三（一六八）頁有關一九六一年七月十八日之兒童金發放單位法（法律公報，第一部，一〇〇一頁）。

經由一九七四年所得稅修正法規定，以兒童金發放方式在單一制家庭負擔平衡的採用下，由於子女寬減額的廢除，兒童金對納稅義務人因扶養子女致給付能力降低在稅法上不復被顧及，額外具有平衡之功能（參憲法判集四三卷一〇八（一二三）頁）。此一功能未因立法者於一九八三年復在所得稅法上引入子女寬減額四三二馬克之規定而消失。此乃因該寬減額太低，很顯然無法適當平衡父母親因子女花費而導致的給付能力之降低。立法者亦不欲藉寬減額之規定而全部除去兒童金在稅上所具有減輕負擔之功能，只是退回至家庭負擔平衡的雙軌制而已。此可從一九八三年預算附帶法的政府草案理由上見之（*BTDrucks* 9/2140，聯邦議會資料，第九任/2140號），其上明載（同上，六六頁）：

「為能較往昔更適切地考慮依給付能力課稅之原則，在家庭政策的觀點下，將引進一項於計算應課稅所得額時得予以扣除之子女寬減額。此項寬減額與依聯邦兒童金法之兒童金係同時併存。藉此，目前的子女負擔平衡得以雙軌制的形式更形強化。此種措施係屬在家庭合併計算分別申報制（*Familien-splittings*）引進前的一項過渡規定。」

兒童金除具有稅上減輕負擔功能外，併具有一般社會救助的性質，因其尚另外規定旨在減輕因子女所生之負擔（參憲法判集四五卷一四〇（一二二）頁）。兒童金在法律上係規定於社會法典第一部（*Art. I*）第十八條——總則——所列舉的社會救助項下（同上，第二十五條第二項）。

吾人不可能將兒童金在量上劃分以符合上述兩項功能。立法者就此既無明文規定，吾人亦不能從法條規定間接導出兒童金應至何一數額作為稅上的負擔之減輕，而將其餘額作為純粹的社會救助。兒金法第十條第二項之縮減規定因此不但應審查兒童金作為社會救助是否得繫之以父母親所得以為斷；抑且亦應審查該縮減之兒童金是否能充分發揮其稅上減輕負擔之功能，及在此範圍內現存的缺失在憲法上是否得予指摘。

II、

如果兒童金只涉及社會救助的性質，則兒金法第十條第二項即無憲法上之疑義。

1. 該規定不違反基本法第二十條第一項所確立之社會國原則。此一原則雖賦予立法者一形成任務（*Gestaltungsauftrag*）（參憲法判集一卷九七（一〇五）頁）。但鑒於範圍廣大及不特定性，吾人難以從中得知，社會救濟應於何一特定之範圍予以支給。絕對必要的只是國家應為其市民創造一種具人性尊嚴生存所必要的最低條件。此一必要的最低條件明顯地並未受到兒童金縮減所侵害，蓋一如聯邦政府於立法場說明所載，兒童金減縮僅涉及所得明顯超過平均水準的家庭。在此範圍內並不涉及前揭之最低條件。立法者得決定，社會救助在顧及現有的手段及其他同級的國家任務情況下，在何範圍內得予及應予支給（憲法判集四〇卷一一一（一三三）頁）。就此立法者有更進一步的形成空間（參憲法判集五九卷二二一（二六三）頁附有更詳細引證）。

2. 基本法第六條第一項亦不能阻止立法者規定兒童金之縮減。

a) 婚姻及家庭不得受國家措施之侵害，此一在基本權利規範中含有的誠命，在國家給付及給予利益保障範圍內亦屬有效（參憲法判集二八卷三二四（三四七）頁）。此兒童縮減規定，很明顯地，並未在此意義下侵害了家庭。未有子女之人沒有更強的請求權，蓋無子女者根本不得領取兒童金。

因養育子女未能從事職業活動之家庭成員，相對於無子女者於老人保險上固可能較不利，如 *U. G.* 社會法院於其理由呈示裁定所載者，唯對家庭以不合理方式所為差別對待的侵害並不因而產生。然而，如果因養育子女之故而未能從事職業生活，從而喪失其後之養老給付，此乃作為老人保險制度（*Allericherungssystem*）基礎之「世代契約」有所欠缺之故，雖然兒童（日後長大成人）對「得於養老保險中倖免於難」者係屬要件（譯按：此係戲言，意指欲享有養老保險，須有兒童日後成人為其支付制度上必要之給付）（聯邦部長 *B. G.* 如是言，聯邦議會記錄，第十一任，第十一議期，一九八七年五月八日，速記報導六三五頁）。兒童金作為社會救濟卻並未規定對養老給付制度在結構上的欠缺至少應部分地予以平衡。其母寧旨在減低現在因納稅及扶養子女所造成的經濟上的負擔，實與是否不必個人養育子女卻可能獲得較高的養老請求無關。兒童金之縮減因此與老人保險制度無實質關係，因此亦不得在此制度觀點下視其係違反基本法第六條第一項而侵害家庭。

b) 兒童金之縮減在作為一般社會救濟的功能上，同樣符合基本法第六條第一項所課予國家透過適當措施以促進婚姻及家庭之義務（參憲法判集六卷五五（七六）頁）五五卷一一四（一二六）頁。立

法者以何種方式實現加諸其上之保護義務，係其形成自由（參憲法判集一卷一〇五〔一二六〕頁；二卷一〔六〕頁；三九卷三一六〔三二六〕頁；四三卷一〇八〔一二三〕以下〕頁；四八卷三四六〔三六六〕頁。雖然從基本法第六條第一項連結社會國原則，吾人可導出國家對家庭負擔平衡的一般義務，但如是之社會平衡（*Sozialer Ausgleich*）究應在何範圍及以何方式來決定，卻不能從而獲知。基本法第六條第一項尚不能導出（人民）對國家有為一定給付之具體請求權（參憲法判集三九卷三一六〔三二六〕頁）。此亦不涉及到國家應對每個家庭的負擔應予平衡或一定要減輕各扶養義務人之負擔（憲法判集四三卷一〇八〔一二一〕頁；七五卷三四八〔三六〇〕頁附有更詳細引證）。

基本法第六條亦不能導出，國家應無視於其他公共福祉而只資助家庭。國家之透過金錢給付所為之家庭資助應在個人得理性地向社會請求的觀念下行之。立法者必須於預算經濟（*Haushaltswirtschaft*）上，在公共利益下，同時顧及家庭資助及其他共同利益，在此同時，尤其應注意功能遂行能力（*Funktionsfähigkeit*）及整體的平等性（*Gleichgewicht*）。依此些原則，在國家為兒童所為的給付（參憲法判集四三卷一〇八〔一二一以下〕頁）總體觀察下，吾人不能認定國家對家庭之資助明顯的不適當且不足以達到基本法第六條第一項之促進要求。

3. 與縮減規定有關之人的範圍限定在兒童金受領權人，並不違反基本法第三條第一項規定。

兒金法第十條第二項之兒童金減縮繫之以受領權人及與其未長期分居之配偶之所得而定。此一社會救助限制之標準極其合理。既然兒童金旨在部分地平衡父母扶養子女之負擔，特別是經濟負擔，自得依

受領人因子女關係對家庭所產生之經濟負擔之不同等級予以差別待遇，在一定所得額以上，立法者得考慮，在子女扶養費外尚有甚多可供家庭支用時，就不必藉由一般租稅手段所支給之社會救助使其財稅上負擔減輕。同時，不僅考慮受領權人所得（就此請參兒金法第三條有關受領權人規定），抑且將受領權人及其未長期分居之配偶之總所得列入考慮，原則上亦屬合理。蓋共同生活之夫妻經濟上同源，且形成一個需求共同體（Bedarftsgemeinschaft），該共同體得由兒童金共同有利於其負擔之減輕。

立法者規定兒金法第十條第二項第三句之寬減額界限（Freibetrag）並未違反恣意禁止。一如聯邦少年、家庭及衛生部長依照數據例證其立場所為之說明：在一九八一會計年度，一個有二名子女的家庭，通常其稅前所得（Bruttoarbeitslohn）須達於平均稅前所得三一四五七馬克的兩倍才會只領取基數兒童金。於三個子女的家庭須達252%，四個子女的家庭須達313%。

4. 聯邦社會法院於其理由呈示書所特別引據之基本法第三十三條第五項規定並不適於作為兒童金規定的審查標準（Prüfungsmaßstab）。

此一憲法規範雖然規定，公務員依其公務及薪資等級，得不問其家庭大小而享有幾乎相同的待遇（憲法判集四四卷二四九〔二六七〕頁），卻不能從中導出任何依聯邦兒童金法所為兒童金發放對各個家庭皆適用之規定。

III、

唯兒金法第十條第二項於憲法上仍有得指摘之處，蓋該縮減之兒童金迄於一九八五年十二月三十一日前並未以合憲之方式發揮其功能，亦即未將納稅義務人因扶養子女之故所導致的給付能力之降低列入考慮。即使其後因子女寬減額大幅提高而應有不同評價，但此對於在此之前存在的法律情況（*Rechtslage*），亦即理由呈示書的初審程序及其提付審查之部分，並無影響。

1. 前揭規定缺失（*Regelungsdéfizit*）導致該提付審查規範的違憲性，縱使其不單由於兒童金法而發生，而是因該法與所得稅法共同作用而產生亦然。立法者得自由決定，對由於子女關係所致之給付能力的降低在稅法上予以考慮，或不此之圖，而在社會法上藉由就此足夠的兒童金之給付予以考慮，抑或將稅法上的減輕負擔與兒童金的充足發給予以相互連絡（參憲法判集四三卷一〇八（一二三以下）頁；六一卷三一九（三五四）頁）。立法者可能只在稅法上顧及。如果立法者在消除憲法缺失上選擇此條道路，則該提付審查之有關兒童金縮減規定可能會繼續有效，蓋兒童金尚因此具有一般社會救助功能且該縮減規定在此範圍內憲法上並無疑義。源於多數個別規定之共同作用而被認為違憲的法律情況及在此狀況下，憲法上現存的缺陷會透過一個或另一個個別規定之改善而獲消除，但此一法律情況基本上得依各該有關之規範而提付審查。於此種規範交錯（*Normengeflecht*）情況下，往往——如初審程序——只有共同作用的個別規範對裁判具有重要關係。在這種情況下，如果吾人認為，他處既有修正之規定，則該個別規範應得繼續有效，而忽略該由各有關規範所共同形成之違憲法律情況之確認者，則憲法法院的審查在一定程度上即會受限制，此與基本法第一〇〇條第一項之基本思想不符；此一論證對各有關的個別

規範皆可適用。立法者亦可能會以該受指摘的規範終局地繼續有效的方式以除去憲法上的缺陷，但這只會導致聯邦憲法法院不宣告該規範無效而只確認其與憲法之不合致性而已。

然而，一項規範是否違憲不因該規範客體適合使立法者經由修正——亦或首先經由另一規範的創設——即能除去違憲狀況即屬違憲。毋寧是該規範客觀地被認為有助於已經錯誤地陷於違憲的規範目標（*Regelungsziel*）。本案即屬此種情形。不僅從立法資料，而且從第一個子女開始即有兒童金之規定的同時，子女寬減額已在稅法上刪除的情況來看，吾人無疑地可得知，自一九七五年起——或者說，自一九八六年較高的標準額被規定時起——兒童金之規定係針對因扶養子女致納稅給付能力的降低（所給予之補助）（亦參憲法判集六一卷三一九〔三五四〕頁）。

2. 憲法上判斷的出發點係此一原則，即納稅義務人之所得如於符合人性尊嚴的生存的最低要件之獲致係屬必要者，國家應予免稅。此憲法上要求乃源自基本法第一條第一項連結第二十條第一項之社會國原則。國家依該些憲法規範負有義務，於必要時，透過社會救助予生活無依之市民以此最低（生活）要件（參憲法判集四〇卷一一一〔一三三〕頁），同樣地，國家不得剝奪人民自己賺取之所得以至生存最低限度（*Existenzminimum*）數額——下文稱為生存最低限度。

吾人可從上開憲法規範，此外亦可從基本法第六條第一項得出，對一個家庭的課稅，生存最低限度應為全體家庭成員免稅。此不問個人係如何被課稅，亦不問家庭成員如何被認定為納稅義務人。例如父母帶著尚未能自行賺錢的子女，縱使只有個別的家庭成員獲有所得，且對其後之家庭成員負有法定扶養

義務，生存最低限度額度應為全體家庭免稅。因為國家如果剝奪納稅義務人對家庭成員扶養所需憑藉，國家依社會國原則所產生之憲法義務，甚至尚應支給該家庭成員以相當的數額。如果國家相反地以合憲的方式將資助委予市民，就不會有下列矛盾產生，亦即國家一方面以課稅方式全部或部分剝奪該市民（扶養子女）所必要憑藉，他方面卻必須另資助該（受扶養）需求者。

3. 家庭生存最低限度的免稅性對超過生存最低限度所得之課稅也產生影響。生存最低限度不只令納稅義務人於稅的扣除後仍然保有。立法者亦僅得就逾此之所得加以課稅，蓋如其不然，帶有需要扶養子女的家庭相對於其他家庭，相對於無子女之夫妻及無子女之單身者，即會受到侵害。

a) 因此，審查標準係基本法第三條第一項，同時，基本法第六條第一項所包含之對家庭保護的基本原則亦應一併注意（參憲法判集十三卷二九〇（二九六以下，二九八）頁；一七五卷三四八（三五七—頁））。

國家對規範對象之團體，相對於其他團體而言，如係差等處遇時，即違反一般平等原則，縱使此二規範對象，其種類及重要性均無差異，而能合理化該不平等處遇者亦然（參憲法判集五五卷七七（八八—頁；陸續的判決）。稅法領域上，課稅應依經濟給付能力定之。此於所得稅法上尤其重要，蓋該法係依各納稅義務人之給付能力而定（參憲法判集六一卷三一九（三四三以下）頁附有詳細引證）。對納稅義務人而言，此一因扶養義務不可避免之特別負擔降低其給付能力，故而，依平等原則立法者應不得予以漠視（參上次憲法判集六八卷一四三（一五二以下）頁）。

子女之扶養費用原則上亦非私人領域之花費，蓋私人花費依所得稅法第十二條第一款基本原則係視為生活的一般費用而不得扣除；吾人毋寧應注意到該扶養費用降低了稅上的給付能力。於子女扶養，此一給付能力原則的具體化另外要從基本法第一條第一項及第六條第一項的憲法基本決定導出。國家既承認人性尊嚴係最高的法價值（*Rechtswert*）（參憲法判集四五卷一八七〔二二七〕頁）並將婚姻及家庭置於國家的特別保護，則自不得將子女與私人需求的滿足同視，更不得謀取對子女扶養而言所不可或缺之憑藉，一如對私人需求滿足之財物憑藉者然。立法者應以有利於兒童之方式顧及父母之決定並不得在稅法上以對待其他生活花費之可避免性（*Vermeidbarkeit*）的相同方式，對父母主張扶養子女之可避免性。

b) 國家於納稅給付能力判斷上，應依額度將納稅義務人之子女扶養費用於得課稅之所得中扣除，蓋在該所得內，此一扶養費用對子女之生存最低限度之保障係屬必要者。

此亦可間接地從家庭生存最低限度應予免稅的要求導出（見上文C II 2）。只要是該家庭所得係為維持符合人性尊嚴生存之最低要件所必要者，則該所得——不問該家庭之社會地位如何——即非屬可任意處分之部分，從而不得成為稅上給付能力之基礎。對無子女者及有子女之納稅義務人如依同一稅表（*Tarif*）課稅，在子女扶養費用不得至少在生存最低限度的額度內予以扣除情況下，則後者相對前者，即受有侵害；蓋其較之於無子女之夫妻或單身者將因此負擔較高的稅額，因其於相同的起徵所得（*Ausgangseinkommen*）與無子女者一樣，負擔同樣的稅額，雖然其所得在子女生存最低限度之額度內已

經付出，從而在此範圍內亦無法再自由支配使用。

將子女扶養費用至少在生存最低限度額度上予以除外之要求係符合立法者不得就必要扶養費用的賦稅設定不切實際界限之原則（參憲法判集六六卷二一四（二二三）頁，六八卷一四三（一五三）頁）。此外，公機關本應提供兒童之一般促進給付（Forderungslistung），並不因此而受影響，特別是兒童之作爲學校、教育及訓練制度的主體時爲然（就此參憲法判集四三卷一〇八（一二一）頁）。如父母本須自行有償地張羅該些設施或於市場經濟上自行覓置，則此些促進給付對其扶養花費較少於實際費用者，自有一定貢獻。至於生存最低限度如何在稅上予以考慮此一問題與促進給付的事實與範圍並無關聯。

國家在個別觀點下，在稅法（所謂的兒童添加品 Kinderadditive）及其他法律給予帶有需扶養子女的父母以若干相類似之給付，同樣有減輕負擔之作用。這些規定卻不涉及兒童的一般基本需求。唯如兒童之特別需求已經獲得補償或納稅義務人相類似之花費已獲考慮，例如依所得稅法第三十三 a 條第二項之教育基本額（Ausbildungsbeträge），此一費用即不得額外地再列入一般扶養費用範圍內。唯此類逐點的減輕負擔並不免除立法者考慮因子女一般花費致稅上給付能力降低之義務。

c) 對帶有需扶養子女之納稅義務人於課稅時忽略其生存最低限度之不平等處遇，其得以合理化之特別理由，吾人尚未見之。亦無特別情事由之而生並導致非縮減兒童金不可。

aa) 預算整頓迫切性（Dringlichkeit）之作爲合理化事由並不足採。國家財政上之需要不足以合理化一項違憲之稅（憲法判集六卷五五（八〇）頁）。縱使國家依賴節節措施，亦必須注意負擔之公平

分配。

bb) 對帶有需扶養子女納稅義務人生存最低限度於課稅時有所忽略之規定，亦不能以社會政策的衡量 (Sozialpolitische Erwägungen) 而得到合理化。縱該規定只是涉及所得逾平均水準之納稅義務人者，亦然。

兒童金之縮減及連帶而來的稅上負擔減輕功能之降低，於所得較高時固可較輕易承受，唯此種狀況於以基本法第三條第一項規定作為審查標準時，並無決定性意義。此種審查範圍可分為「垂直的」與「水平的」租稅正義 (Vertikale und horizontale Steuergerechtigkeit) 兩個方向。在垂直的方向，所得較高者之課稅與所得較低者之稅負相較，必須符合正義之要求。在水平方向，必須是相同給付能力之納稅義務人有相同之稅負 (就此請參 D. Birk, Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab der Steuernorm. (書名：給付能力原則之作爲稅法規範標準) ，一九八三，一六五，一七〇頁) 。

相對於相同所得而無子女的納稅義務人，亦即在水平層面上，帶有需扶養子女的納稅義務人之稅上額外負擔無法透過前揭的狀態予以合理化。如其不然，只要所得夠高，則稅上不平等的處遇在水平層面上即應予忍受，則依給付能力課稅之要求即形同具文。兒童金縮減就在與無子女者的對照下，顯示出其缺乏實質的合理化事由，因其與基本法第六條第一項之保護要求背道而馳，此一要求使國家對家庭負有促進義務並禁止國家對家庭的各種侵害。

水平租稅正義的破壞不得以垂直租稅正義予以合法化。立法者只得同時慮及直接源於基本法第三條

第一項之水平平等課稅原則，而對所得較高者課以較高的稅。立法者，亦得例如透過稅率的提高及（或）累進稅率的強化以彌補因允許較高的子女寬減額而導致之稅源短缺。唯其卻不得對所得較高而帶有需扶養子女者課予較相同等級所得而無子女者更高額的稅。

既然在憲法所要求範圍內，給付能力之降低應許其於賦稅估算基礎上為費用之扣除，則在採累進稅率之所得稅制度上，其負擔之減輕亦應為累進式的。有子女者之稅捐於累進式減輕負擔之子女寬減額經由單一的可從稅債扣除之免稅額（*Entlastungsbeitrag*）——或經由單一之兒童金——取代後，較之於無子女者，其負擔不僅僅是呈直線式的，而是因稅的累進呈累進式的加重，此種情形於兒童生存最低限度之稅負未能經由免稅額受到平衡時為然。

憲法上所要求的兒童生存最低限度之標準額無論如何仍讓請立法者自由，以深刻地考慮社會觀點，同時並對特別的較高所得者課以較高的稅負。

d) 生存最低限度得於課稅時基於適可性理由以固定的款額予以考慮，此一款額依憲法意旨不必強行地依據年齡群予以分類。唯該款額應儘可能地於全部情況中皆能符合相當的需求。既然生存最低限度可能隨地區會有所異同，立法者於此範圍內不得設定一個下限或一平均值，以致不能適用大部分的情形。

另一方面，吾人既不能從基本法第三條第一項，亦不能從第六條第一項導出，立法者應注意民法上扶養請求權，此一請求權通常係依父母之生活地位所定之全額的子女扶養給付（參最高法院，ZfM一九八〇，一六八六（一六八九）頁；）一九八三，一四二九頁）。而依個人狀況所為個別之免稅額的估定

亦不可行，蓋此將使課稅程序變得無比困難。再者，實質上亦非要求因兒童開支應免稅的部分須取法乎民法上的扶養（規定）並進而最後規定依個別家庭的社會地位定之（亦參憲法判集四三卷一〇八一—一二一，一二三—頁。）此地應注意的是，國家對有受扶養權之兒童應放棄對其扶養費之課稅——唯扶養超過生存最低限度仍為憲法所許可（所得稅法第二條第一項第七款）第二十二條第一款第二句），並因此將父母之淨所得未經縮減地留予該作為需求暨供給共同體（Bedarf- und Versorgungsgemeinschaft）之家庭。

4. 鑒於兒童金具有減輕負擔之功能，則於審查依兒金法第十條第二項被縮減之兒童金對該些憲法上最低要求是否合理時，聯邦憲法法院必須自限於明顯性審查（Evidenzkontrolle）。一如在其他立法者實現基本權義務，亦待於事實關係判斷之情形者然（參例如憲法判集四四卷二四九—二六七頁；七七卷一七〇—二一四以下頁；七七卷三八一—四〇五頁），憲法法院只能非難各有關規定，其立法者若不是根本未注意作為標準的義務即是明顯注意不足。本案之初審程序標的，依迄於一九八五年十二月三十一日當時之法律情況，即屬後者。

a) 既然在此期間內，稅之減輕一方面係透過子女寬減額四三二馬克，另一方面卻透過兒童金，則對兒金法第十條第二項縮減規定之審查，此被縮減之兒童金即應換算成假設的子女寬減額，並與所得稅上所規定的寬減額合計，而與生存最低限度的款額相互比對。其他對子女的稅上優惠，因其既非為基本需要而定，則不能為相同之考慮。此於因兒童之故致給養總額（Versorgungspauschale）提高時亦同有適用。此一給養總額係於系爭期間依一九八四年一月二十四日所得稅法第十條第三項規定所賦予勞工者。此些

稅上優惠旨在慮及依所得稅法第十條第一項第二、三款（保險費暨房屋貸款）之給養費用並未包含在生存最低限度所總括的基本需求內，就此雖無必要之證據，亦同。此外，此一稅之優惠只對勞工有效，對其他納稅義務人則不適用之。

在將兒童金換算成假定寬減額時，於有數個子女之家庭，縱使兒童金有劃分等級，此項寬減額亦不得對個別子女特別地或不同地計算。此種分級方法既非經稅法規定亦不符合兒童金規定之體系。蓋兒童金雖依子女之順序以定數額。但各該等級之數額並非為各該子女而發給，而係整體之兒童金用之於減輕家庭負擔並使所有子女同霑利益。此尤其於兒童法第十二條第四項所強調，該條規定，為受領權人之全部子女所發給之兒童金應平均分配其數額，該平均數額視為發予每一子女之數額（參 Wickendhausen/Krebs · Bundeskindergeldgesetz [書名：聯邦兒童金法]，§ 12 Rdnr. 26 附有立法理由）。同樣的，依兒童法第十條第二項第四句所為之兒童金縮減，亦應於發給該數名子女之兒童金總數上計算之，從而可見立法者之單一觀察方式。爰是，依相同的觀察方式，對第一個子女的較少額之兒童金亦同受影響，雖然此之作爲標準之兒童法第十條第一項本身並非受審查之標的。

b) 慮及一般案型的計算方法得以受領權人對第一位子女（兒童金對之未縮減者）亦得獲有兒童金之案型爲基本。在此些案型裡，依兒童法第十一條計算出之未長期分居之夫妻年所得如達於四二〇〇馬克；於其他受領權人達三四二〇〇馬克時，兒童金始依兒童法第十條第二項之寬減額規定予以縮減。稅率之計算應將兒童金法第十一條第二項第一款已扣除之所得稅額列入計算以（正確）算出上揭年所得。

就該所得額度，依系爭年度作為標準之所得稅表（法律公報，第一部，一九八〇年，一三八八頁），對本長期分居夫妻而言，其子女寬減額之得扣除已節省寬減額三〇%以上之稅負。於單身者，此種比率顯然地更高。於子女數較多及（或）所得較高之家庭，一直至最高稅率五六%時，稅負節省之比例還會更高。

c) 兒童生存最低限度之計算得根據統計上已知之標準基數或通常已確定之一般需求給付標準定之（參憲法判集四四卷二四九（二七四）頁）。

此所涉及之生存最低限度之計算，其關鍵意義在於社會救助之給付，此社會救助正是用以保障生存最低限度，並應定期調查有關消費事項並依時調整日益升高之生活扶養費用（參憲法判集六六卷二一四（二二四）頁）。就全聯邦視為一致而接受之比較表，吾人必須依各邦不同的及按年齡而劃分等級的社會救助標準值（Regelsätze）求出一平均值；另外，對已平均發給的社會救助所支給的附加給付（Zuschlag）亦應估算在內。

聯邦暨邦之薪資委員會一九八四年一月三十日有一項依據一九八三年一月二日生效繫乎所得而定之兒童金之減縮規定，在薪資法上影響之報告，該報告包括子女全十八歲為止之總結計算（以下簡稱薪委會報導BK-Bericht），該報告係聯邦內政部所委託調查，並由德國基督教家庭協會於本程序中，對其立場說明所加以引用者。對此報告之結果於程序上未有人提起異議亦無其他疑義。依該報告，對一兒童之社會救助總額於一九八二年平均月達三一八馬克，整年即為三八一六馬克。對系爭年度一九八三及一

九八四年因生活扶養費之提高，數額當即更高。依德國基督教家庭協會之非正式統計，就此範圍達於每月三八二馬克。此種公式化之計算，於此毋庸贅述。

除薪委會報告之外，尚有聯邦統計局之有關一位子女一般生活扶養之需要及家庭對一子女之事實上平均支出之詳細計算，此種比較計算深具啟發性。第一個由少年輔育專家所賴之以計算，對第一個子女由母親或其他親屬扶養至十八歲為止之需求圖表（Bedarfschema）的計算方法所算出來的扶養費在一九八二年每月係三九〇馬克。依聯邦總計局於當年對有二位子女之家庭經濟計算所為之調查，平均生活扶養費用達於每月四七〇馬克（就此亦參憲法判集六一卷三二一九三三九頁所引述 Rheinland-Pfalz 邦政府之資料，此一資料估計當時家庭撫育一名子女平均月費五〇〇馬克）。

d) 下表即為上揭各項年花費之比較：

各項應加以比較數額綜覽表

| 子女數 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 依兒金法第十條第二項 之全年兒童金總數 | 1440 | 3120 | 4800 | 6480 | 8160 | 9840 |
| 換算成稅寬減額(30%) ¹ | 5664 | 11696 | 17728 | 23760 | 29792 | 35824 |
| 換算成稅寬減額(40%) ¹ | 4464 | 9096 | 13728 | 18360 | 22992 | 27624 |
| 換算成稅寬減額(56%) ¹ | 3436 | 6867 | 10300 | 13730 | 17166 | 20595 |
| 1982年平均予兒童之社會 求助 ² (乘以兒童數計) | 7632 | 11448 | 15264 | 19080 | 22896 | 26712 |
| 1983年平均年扶養花費 ² (乘以兒童數計) | | | | | | |
| a)一般生活關係所需 | 9360 | 14040 | 18720 | 23400 | 28080 | 32760 |
| b)一般平均花費 | 11280 | 16920 | 22560 | 28200 | 33840 | 39480 |

說明：1)每年，將每個兒童 432 馬克之寬減額計入。

2)依 1984 年聯邦暨薪資委員會報告資料。

由表中數據可以得知，該假設之子女寬減額，以稅率三〇%計算時，已達於受領權人帶有二名子女時之社會救助額（依一九八二年情況計算），此與提付審查之法律情況相當。而該三〇%稅率只是各該所得課徵之下限而已。在所得餘款（Einkommenspitze）以四〇%課稅時，假定之寬減額才在六名子女時，有相同之社會救助，而此一四〇%之課稅，於納稅義務人中佔有很大數量。稅率愈高，子女寬減額即愈低於社會救助給付，最後於（較早）最高稅率五六%時，每況愈下。

縱使此種機械式觀察欠缺必要的精確性，唯其顯示出縮減之兒童金與子女寬減額合起來，依系爭年度的法律情況，如對納稅義務人之帶有子女者，將其子女生存最低限度額度上給付能力的降低納入考慮，在在顯示出子女寬減額在核心上有所不足。與此有關連之相關納稅義務人之核心部分受不平等處遇不得以下列情形予以合理化，亦即，就大量現象（Massenerscheinungen）之規定，一般化的規定容有必要，因此而生的個別嚴苛或不正義之案型應予容忍（參憲法判集七九卷八七（一〇〇）頁附有詳細引證）。因一方面，此應予容忍之案型只在數量極少的人受有不利且違反平等原則之情形並不非常集中時始得有效（憲法判集六三卷一一九（一二八）頁）。本案欠缺此項要件，蓋光是在應考慮稅率下限之相關人已為數不少。另一方面，立法者本可避免此種因兒童金之發給而導致的稅負上不利的不平等處遇，其避免方法乃是如從前之規定（即一九七四年以前，參Alli——譯註），在稅法上予以生存最低限度額之子女寬減額。

5. 由此而確定之兒金法第十條第二項之違憲性只限於（一九七五年起）至一九八五年十二月三十一

日爲止之期間。自一九八六年一月一日起稅法上子女寬減額已提高，係新的法律情況。兒金法第一百二十條第二項連結自該時起已提高之子女寬減額之是否合憲，未在理由呈示書中提付審查，於初審程序上亦不以之爲裁判基礎。

兒金法第十條第二項之規定亦不得於上揭期間予以宣告無效，而是只得宣告其與基本法不合而已。立法者固負有義務於上開尚未具存續力（*Bestandigkeit*）之情形除去相關納稅義務人之侵害。唯其仍有自由，或經由兒金法第十條第二項之刪除，或修改稅法或藉由另一種平衡規定以爲法律之變更。

D

兒金法第十一條第一項於1983年預算附帶法上之規定與基本法相符。

I、

本條規定之是否合憲，不能因作爲其基礎之兒金法第十條第二項依係爭年度存在之法律情況被宣告爲違反基本法第三條第一項而獲得解決。蓋一方面，兒金法第十一條第一項係對較後的時期生效，就該時期，兒金法第十條第二項之合憲性與否尚未受到審查與確定。另一方面，如果立法者於改正時，保留兒金法第十條第二項不動而在稅法上修正或以採取其他平衡規定，則兒金法第十一條第一項對過去仍有一定意義。

然而，該縮減規定可能涉及兒童金只作爲純粹的社會救助，因在兒童金保有對稅負具有平衡之功能

之範圍內，即完全不得受縮減（參上述C III）。

II、

各該呈示法院一致地認為，兒金法第十一條第一項規定之損失與所得稅法上個別收入種類之損失，同係得與積極所得相抵者（所得稅法上所謂的水平損失平衡，參Bismuth/Falk, ESTG, § 2 Rdnr. 14,15），唯與所得稅法不一樣的是，內在於同一收入種類之損失，如不能經由水平的損失平衡予以抵消者，亦不得與其他種類之收入相平衡。本院對該兩種規定之審查係以其規定內容為審查對象。如准為垂直的損失平衡將會違反該規定的明確文義及意義內涵，可能並因此——縱使憲法如是要求——不能採取規範合憲性解釋。

立法者規定異種所得種類間不得為損失之扣除，而只將兒童金受領權人之積極所得視為作為標準之所得，縱受領權人於有積極所得之同時尚有其他種類之消極結果時，亦同。唯該消極結果如係實際損失時——經濟上看起來，其得支配之總所得即較少。此種不同的生活實態之法律上相同處應依基本法第三條第一項標準予以評價。

2.

a) 立法者之急要目標乃在阻止稅負之外，已採取之補貼措施在社會救助上發生影響。此目標見之於聯邦議會教育及經濟委員會有關聯邦教育促進法第二十一條於該法一九八一年七月三十一日之第七次修正規定（法律公報，第一部，六二五頁）——7. Baf.öGändG——之報告（聯邦議會資料，第九任期

六〇三號，二三頁），該規定，依一九八三年預算附帶法案之理由（聯邦議會資料，第九任期，二二四〇號，八六頁）係兒金法第十一條所明白援引者。此種假設之損失不得予以平衡，基本上尚符合事理。此種對於家庭生活水準具有決定性的經濟情況不會因這些損失而受到侵害，這些損失如在稅法上予以承認，究其實係一種補貼（Subvention）。兒童金受領權人之所得依稅的促進構成要件及補貼規定，只是計算上，而不是實際上受減少者，在社會觀點下，自不必與該些其所得實際較少及因此無法支配該實際損失額度款項之受領權人同視而予以相同之保護。

此於依據所得稅法第七b條提高之扣除額之房地租金損失亦同有適用，此條扣除額於兒金法第十一條第一項之適用上別有實務上意義。立法者在教育促進法第二十一條上，將所得稅法第七b條之扣除從損失平衡禁止中予以除外。就此作為基準所考量的是，因教育費用本來就負擔頗重的父母，未能在教育促進或居住改善間（應）有所選擇，尤其是帶有子女之家庭更需要家庭住居之改善。（聯邦議會資料，第九任期，四一〇號一一頁）。因此，依一九八三年預算附帶法案，兒金法第十一條本即排除（Abzug）所得稅法第七b條之扣除（Absetzung）（聯邦議會資料，第九任期，二二四〇號，二八頁）。立法者如將所得稅法第七條所禁止之扣除予以除外，而允以假設損失自所得中扣除，縱然得以社會政策之考量予以合理化，卻不能因此而導出，立法者必須依憲法採取此種例外規定。此種義務既不源於基本法第三條第一項，亦與第六條第一項無涉。將部分積極所得投入住宅的取得或裝修固使得家庭之現時金錢的活動空間因之縮小。但此（暫時性的）生活水準之降低，並非起因於所得稅法第七b條之稅上的折

舊損失 (Abschreibungsverlust)。蓋並無相當於該額度之價值減少。因此，將所有假設損失自損失平衡中予以排除係合理的。

b) 相反的，對源於其他所得種類之實際損失禁止其從所得中扣除，不得以相同方式為同一解釋。此種實際損失與假設的損失不同，會實際減低所得，並導致在經濟的觀察上整體的收入少於積極收入之總和。

此種經濟情況的不同，不得以兒童金受領權人能分離該帶來損失之所得種類並加以衡量而根本置之不顧。在很多的案群上，受領權人雖能以可期待之方式從事選擇；放棄帶來損失之活動抑或滿足於縮減之兒童金。這對以圖利為目的之活動並不適用，而只適用於追求稅上或其他利益的活動，或多多少少是源於業餘嗜好所從事的無利可圖的活動。兒童金受領權人所繼續從事之職業活動，若已長期無積極所得可期者，亦屬此類（不以圖利為目的之活動——譯註）。

尚有其他情況，損失係源於職業活動，但不可歸責於兒童金受領權人，而是由外部經濟情勢而產生，且非兒童金受領權人事先所得預見者。如將來尚有積極收入可期者，縱使早先之損失已因某行為而發生，在此種情況下，該職業活動的繼續進行也不會造成受領權人之負擔。無論如何，上揭各情況，損失扣除之有意排除並無合理事由。

聯邦社會法院於其呈理由書中已指出，只要兒童金法第十條第一項禁止源於異種收入之損失自所得中予以扣除，而依現時見解，不必允以扣除損失卻得在同一所得內扣除，則該項規定即含有對消極所得

之不平待遇。對此種差別待遇情理上亦無具說服力之理由。

3. 縱然兒金法第十一條第一項所引起平等與差別之疑問，對之亦無充分實質上之理由，但此規定仍然得繼續有效，蓋立法者得將行政適可性作為決定性之理由。於聯邦教育促進法第七次修正之立法程序上，對類似規定之教育促進法第二十一條第一項即有所強調：該規定雖不能令人十分滿意，但基於適可性理由卻可以合理化（參聯邦議會資料，第九任期六〇三號，二三，二四頁以下）。此種考量明顯地係一九八三年預算附帶法賴以為基礎者。

a) 立法者固得將行政實務需要列入考慮，此於大量現象之規制上可合理化一項不平等之處遇。然而此亦有其界限。行政經濟之觀點通常只在小部分及特殊情況下才可允許採取不平等措施，否則整個團體可能負擔更重致逾越憲法許可之範圍。唯只要負擔輕微，則適可性之理由亦可合理化該較大群體之不利利益（請參憲法判集四四卷二八三（二八八）頁）。

b) 依該些原則，兒金法第十一條第一項之標準所為損失扣除之除外於憲法上應屬許可。

立法者在社會政策上，於發給提高之兒童金時，將不值得重視之損失予以排除，其目標法律上應屬許可。立法者可能認為一項詳盡地包含各項有問題案型之規定對目標之達成係屬期待不可能，蓋此可能需要一筆不合比例原則之行政花費。假定的及實際的損失之相互計算如需要由兒童金機關為經濟及稅上之調查及評定，則該機關須配備以充分之人員及物上之設備。此外，一項實際損失依據上開標準是否具有社會必要性之問題，尚須在個案上予以認定。由此而造成的行政花費可能會將縮減規定所欲達成之效

果之核心部分破壞殆盡，尤其應注意的是，爲了達到急速必要的預算整頓目的，一項迅速而可立即掌握的法律規定誠有必要。在此情況下，立法者所創造出一項不必有不成比例的行政花費之簡易程序，同時其效果上亦無重大之缺陷者，原則上應屬許可（參憲法判集二九卷四〇二（四一一）頁）。

只要立法者排除不同所得種類間之損失扣除，伊即得規定，在與此有關的情形上，具有上開標準之損失不必允以扣除的構成要件。只有兒童金受領權人從其他所得種類能獲致超過平均所得之情形才被列入。此類情況下，損失往往是不存在於以營利爲目的之職業活動，而是源於稅上優惠的充分利用或源於允許於兒童金發給時得忽略損失的其他情況。此外，帶有兩個子女的家庭，其減領兒童金者最高每年達三六〇馬克（每月三〇馬克），此與重要部分距離尚遠。

基於類似的衡量，在同一收入種類內允許損失扣除是合理的。立法者如不能將不值得重視的損失亦在此範圍內只透過程序的施行而具體地予以確定，則將有不成比例之花費。另一方面，立法者不必因此放棄垂直損失扣除之禁止，因藉此至少可部分地實現其規制目標。未受有不值得重視損失之兒童金受領權人不會因此受有任何損失，因其得請求全額兒童金之權利不受影響。此規定不合理之處只在於透過水平損失扣除之兒童金受領權人，雖事實上不是全部值得資助，卻仍享有全額兒童金。但鑒於行政花費之節省，此種情形得予以容忍。

○關於依所得稅法第七〇條提高之扣除額——如前開情形所顯示的——此扣除額實務上係兒金法第十一條第一項的大部分案型所涉及的，立法者即得在不必有太多行政花費情況下採取一合理之解決。

譬如說，立法者得賦予稅捐稽徵人員任務，於兒童金受領權人之所得稅估定時，開具一張有關依所得稅法第七條是否得予扣除或在何種額度內稅上允予扣除之證明單予兒童金機關以代兒童金受領人之提出。此種規定應不至涉及全部的不得得重視的損失。如立法者不願在這些情況下予以區別，亦屬其形成自由。

4. 因此，立法者依兒童法第一十條第一項如將該些損失規定為不許可扣除，亦與 *Livingstone* 社會法院於理由呈示書所持之見解相反的，其並不負有義務，至少對源自該些損失之假設稅額允其自所得中予以扣除。蓋兒童金受領權人事實上並未承受此稅上負擔。因此其社會需要性亦未受侵害。

III、

配偶間損失扣除之禁止亦不違反基本法第三條第一項（連結第六條第一項）。既然兒童金法上之社會需要性係依整個家庭可以支配的所得而定，立法者即必須於對兒童金縮減作為標準之所得計算時，不單只考慮到兒童金受領權人之積極收入，而是要顧及夫妻總合的收入，蓋該夫妻既未長期分居，復於生活實際上亦共同挹注。作為生活與經濟共同體之婚姻，其保護亦不必在積極所得外，原則上尚須顧及配偶之消極收入。既然單親的兒童金受領權人依立法者之決定，只得在同種收入種類內，從積極收入中扣除消極收入，則將配偶之源於異種收入之損失從兒童金受領權人之積極收入中予以排除其扣除，亦屬前後一貫。此種損失扣除之禁止於此些情形並非旨在杯葛已婚之兒童金受領權人，並對其婚姻加以差別對待，而是與對單親之兒童金受領權人同一處理而已。

對於配偶之消極收入，在同一收入種類內與兒童金受領權人之積極收入並存之情況，兒童金法第十條第一項第二句之規定仍受以基本法第三條第一項為標準之審查。兒童金受領權人得以自己之損失與其積極收入相扣抵，不問其係單親或已婚。已婚之兒童金受領權人不會因配偶之積極收入算入其部分而受損害，蓋作為社會需要性標準的家庭所得乃因此種所得而提高了。配偶之消極所得乃與兒童金受領權人之消極所得同一處理。此種消極所得如源於假設之損失，則其在社會法上即無足輕重。如其有實際損失，依上揭標準具有社會保護必要性者，則此種個案極少之損失扣除禁止情形，可透過行政適可性觀點亦予以理化，蓋兒童金發放單位無法不花費不合比例的行政鉅費去認定該應予承認實際損失之申報。

大法官

Herzog

Henschei

Seidl

Grimm

Sellner

Dietrich

Kühling

Seibert