

## 第三國籍者之育兒津貼案

德國聯邦憲法法院 2022 年 6 月 28 日第二庭判決  
- 2 BvL 9/14 u. a. -  
BVerfGE 162, 277-325

劉士豪 譯

### 關鍵詞

兒童福利金 (Kindergeld)  
子女撫養津貼 (Erziehungsgeld)  
所得稅法 (Einkommensteuergesetzes)  
撫養子女所得稅免除額 (einkommensteuerliche Kinder freibeträge)  
基本法 (Grundgesetz)  
無權遷徙自由的外國人 (nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer)  
財政法院 (Finanzgericht)  
最低生存標準 (Existenzminimums)  
聯邦子女撫養津貼法 (Bundeserziehungsgeldgesetz)  
外國人法 (Ausländergesetz)  
居留許可 (Aufenthaltsgenehmigung)  
從事工作 (Erwerbstätigkeit)  
外國家庭 (ausländische Familien)  
居留許可證 (Niederlassungserlaubnis)  
聯邦就業總署 (Bundesagentur für Arbeit)

以人民之名為憲法訴訟判決，

案由為所得稅法第 62 條條文違憲審查

- 下薩克森邦財政法院裁定停止訴訟程序和提出聲請  
2013 年 8 月 19 日 - 7 K 9/10 -

- 2 BvL (憲法法院具體司法審查)<sup>1</sup> 9/14 -,
  - 下薩克森州財政法院裁定停止訴訟程序和移送  
2013年8月19日 - 7 K 111/13
- 2 BvL (憲法法院具體司法審查) 10/14 -,
  - 下薩克森邦財政法院裁定停止訴訟程序和提出聲請  
2013年8月21日 - 7 K 114/13
- 2 BvL (憲法法院具體司法審查) 13/14 -,
  - 下薩克森邦財政法院裁定停止訴訟程序和提出聲請  
2013年8月21日 - 7 K 116/13
- 2 BvL (憲法法院具體司法審查) 14/14  
聯邦憲法法院 - 第二審查庭在  
以下所有法官的參與下裁決  
副院長  
König,  
法官  
Huber,  
Hermanns,  
Müller,  
Kessal-Wulf,  
Maidowski,  
Langenfeld,  
Wallrabenstein

## 裁判主文

- 一、為共同判決的目的，以上訴訟程序應合併進行。
- 二、《所得稅法》第 62 條第 2 項第 3 款第 b 目經 2006 年 12 月 13 日修正後的《外國人享有兒童福利、子女撫養津貼和單親贍養費預付款等權利的法律》（《聯邦法律公報》第一卷，第 2915 頁）

---

<sup>1</sup> 根據德國《基本法》第 100 條第 1 項由法院提出聲請，而有憲法法院所審理法規範的具體司法審查。

違反《基本法》第3條第1項，因此無效。

三、其餘提出之聲請部分不予受理。

## 理 由

### A.

[1]移送的案件涉及以下問題：2006年12月13日《外國人申請子女津貼、子女撫養津貼和撫養費預付款的資格法》版本中，《所得稅法》第62條第2項對無遷徙自由的外國人，其領取兒童福利金權利的限制是否符合憲法。

### I.

[2]1. 為了減輕與撫養和照顧兒童有關的經濟負擔，從1964年到1974年底，相關的權利人得申請兒童福利金和所得稅育兒的免稅額（家庭負擔平衡的雙重制度）。

在隨後的1982年期間，隨著所得稅育兒免稅額的取消，國家只給付與所得無關的兒童福利金，但從1983年起，立法機關恢復了兒童福利金和所得稅扶養子女免稅額並存。

1990年，聯邦憲法法院宣布這與《基本法》不符，因為憲法要求納稅義務人扶養所有家庭成員的最低生活水準的部分免稅，而在這項制度並無法保證（BVerfGE 82, 60；82, 198）。在1992年的另一項憲法判決中，它責成立法機關通過一項新條例，最遲於1996年1月1日生效（BVerfGE 87, 153）。

[3]2. 自這項新條例施行以來，在家庭福利均等化計劃框架內，納稅義務人對扶養子女的最低生活水準，其生活負擔的支持必須選擇以領取兒童福利金或是選擇所得稅扶養子女的免稅額。作為所得稅評估的一部分，稅務機關確定這兩種選擇中哪一種對欠稅人更有利（有利測試）。納稅人若收入超過一定水準，則根本不適用前述規定，因為免稅額具有完全的減稅效果。在這種情況下，當年政府給付的兒童福利金將重新計入應繳所得稅（參見 *Rechenbeispiele bei Mutschler*, in: *Kirchhof/Kulosa/Ratschow*, BeckOK EStG, § 31 Rn. 115 ff. <März 2022>）。另一方面，有權領取兒童福利金的人，其應稅收入越低，扶養子女免稅額對於納稅人的稅收影響就越小，因此申請人期望的支

援是由兒童福利金的補貼部分來實現。因此，兒童福利金滿足了納稅人維持生活的水準，並在必要時促進家庭生活，而具有雙重功能（參見BVerfGE 112, 164 <174 f.>）。原則上，納稅義務人不是兒童，而是父母、養父母或祖父母（參見《所得稅法》第64條第1項和第2項）。

[4]3. 在1989年底之前，德國家庭和外國家庭同樣有權利領取兒童福利金；該權利完全取決於受益人的住所或慣常居所是否在德國。從1990年起，立法機關規定，沒有居留權或沒有居留證的外國人是否有權領取子女福利金，這取決於一年的等待期和當時施行的《外國人法》規定外國人能否居留可能性的預測（Aufenthaltsprognose）（§ 1 Abs. 3 Bundeskindergeldgesetz in der Fassung des Zwölften Gesetzes zur Änderung des Bundeskindergeldgesetzes vom 30. Juni 1989, BGBl I S. 1294）。

聯邦憲法法院在1993年12月21日的判決（BGBl I S. 2353, im Folgenden: BKG 1993）對於《關於執行儲蓄、鞏固和增長方案的第一部法律》第5條第1款之判決，及聯邦憲法法院於2004年7月6日（BVerfGE 111, 160；111, 176）對於1993年6月23日《聯邦合併方案執行法》修正《聯邦兒童福利金法》第1條第1a項之判決，兩項判決認定由於修正的兩項法律進一步限制了領取兒童福利金的權利，認定違反《基本法》第3條第1項。這些規定不適合實現只向那些有望永久居留在德國的外國人提供扶養子女津貼和兒童福利金的立法目標。發放有關居留許可導致排除權利的理由通常不僅僅是暫時的。因此，僅憑居留許可的正式性質並不適合作為預測外國人停留德國時間的依據。此外，已經融入德國勞動力市場的一群人也受到影響，他們比完全靠社會救助生活的父母有更好的居留前景。撫養子女津貼也同樣適用。因為該津貼的目的是使父母能夠自己照顧子女，讓他們免去必須從事有報酬的工作，但不能證明將這種排除與有酬就業權利無關的居留許可聯繫起來是正當的（參見BVerfGE 111, 176 <185 f.>）。最後，這些規定也不能降低外國人想移民德國的意願。有許多子女的外國人享有兒童福利的權利對他們的移民行為有無影響？這既沒有得到證實，也無法理解（參見BVerfGE 111, 160 <175>）。

[5]4. 立法機關對這些判決作出了回應，對外國國民享受兒童福

利的權利制訂出新的規定（見BTDrucks 16/1368，第1頁）。自2006年1月1日起，《2006年所得稅法》第62條第2項規定，無權享有遷徙自由的外國國民申請領取兒童福利金時，除了必須符合《2006年所得稅法》第62條第1項規定的條件外，還必須滿足以下條件（參見BTDrucks 16/1368, S. 1）：

（1）對於第63條所指的兒童，係指下列人士得依本法規定獲得兒童福利金：

1. 在德國有住所或慣常居所，或
  2. 在德國沒有住所或慣常居所，而
    - a) 根據第1條第2項承擔無限所得稅義務者，或
    - b) 根據第1條第3項被視為完全應繳納所得稅者。
- [……]

（2）無權享有遷徙自由的外國人，只有在下列情況下才能領取子女福利：

1. 持有永久居留許可，
2. 持有居留許可，該居留許可使持有人有權或已經有權從事經濟活動但所簽發之居留許可有下列情形之一者，不在此限：
  - a) 根據《居留法》第16條或第17條；
  - b) 根據《居留法》第18條第2項的規定，聯邦就業總署給予的許可係根據《就業條例》規定給予最長期限的就業許可，
  - c) 根據《居留法》第23條第1項，由於該外國人知本國發生戰爭或根據《居留法》第23a條、第24條和第25條第3項至第5項停留在德國者，或
3. 持有第2款第c目所述的居留許可，以及
  - a) 在德國合法、授權或容許居留至少三年者，以及
  - b) 在德國聯邦領土上合法就業，根據《社會法典》第三編有權領取現金福利或休育兒假者。

[6]有了這項新規定，同時考慮到2004年7月30日《控制和限制移民法》和《聯邦公民和外國國民居住和融合管理法》對居留權的改革（《聯邦法律公報》第一卷，第1950頁），立法機關對於無遷徙自由的外國人要求，只有這些外國人被評估未來將永久居留在德國時，

才能享有領取兒童福利金（參見BTDrucks 16/1368，第1頁）。因此，根據《2006年所得稅法》第62條第2項第1款，持有居留許可的外國人有權領取兒童福利金，因為他們的居留許可是無限期的，並且許可他們從事有報酬的工作（zur Rechtslage im Zeitpunkt des Erlasses von § 62 Abs. 2 Nr. 1 EStG 2006, § 9 Abs. 1 des Gesetzes über den Aufenthalt, die Erwerbstätigkeit und die Integration von Ausländern im Bundesgebiet <im Folgenden: AufenthG> i.d.F. vom 22. November 2011, aktuell § 4a Abs. 1 AufenthG i.d.F. des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes vom 15. August 2019, BGBl I S. 1307）。在這種情況下，立法機關假定他可能在沒有任何其他條件，得以永久居住在德國（參見BTDrucks 16/1368，第8頁）。

[7]另一方面，僅獲得居留許可的外國人只有在滿足其他條件才有權獲得兒童福利金。如果只根據《居留法》第7條第1項臨時居留許可，或是《居留法》第8條得延期的居留許可，或是《居留法》第9條第2項得在五年後轉換為永久居留許可的居留許可，都不足以滿足條件。也就是說，法律要求領取兒童福利金時，外國人尚須具備其他條件，即該外國人未來能得到的永久居留權，看起來是合理的。根據立法機關的規定，如果獲得居留許可的外國人也獲得一定時間的居留許可或擁有就業許可，並且該居留許可不是《2006年所得稅法》第62條第2項第2款第a目和第b目中提到的居留許可之一，則該等居留許可符合「預測未來得以永久居留」的附加條件，儘管這些許可在立法機關的認定上在當下是“可識別的”短期居留許可。

[8]有關本案聲請案件所涉及的特殊法律地位，具有《所得稅法》第62條第2項第2款第c目所規定的居留許可資格。《居留法》第五節（“基於國際法、人道主義或政治原因的居留”）共涵蓋九種居留許可。與《2006年所得稅法》第62條第2項第2款第a和b目所述的居留許可資格不同，這些許可居留者並不一定排除享有兒童福利金的權利，而只是作為一般規則。如果這些居留許可的持有人累計滿足《2006年所得稅法》第62條第2項第3款所規定的附加條件，則有權獲得兒童福利金。根據立法機關的意圖，這些條件——至少居住三年以及勞動收入或替代福利——以確保該等外國人“在工作生活中也發

生了一定程度的融合”（BTDrucks 16/1368，第10頁）。

[9]5. 聯邦憲法法院在2012年7月10日的判決中（BVerfGE 132, 72），認為《聯邦育兒津貼法》和《聯邦育兒津貼及育兒假法》的規定與《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目的措辭相同（2006年12月13日修訂的《聯邦育兒津貼法》第1條第6項第3款第b目，以及2006年12月5日修訂的《聯邦育兒津貼及育兒假法》第1條第7項第3款第b目），違反了《基本法》第3條第1項和第3條第3項第1句，無效。若是立法機關希望通過福利措施以促進持續的人口發展，只對於可能永久留在德國的外國人父母提供撫養兒童福利金和育兒津貼，這誠然是合法的（見BVerfGE 132, 72 <83 Rn. 26>）。但是，立法機關選擇的區分標準並沒有以適當的方式確定受益人群體，因為所使用的標準無法可靠地預測有關外國人停留在德國的時間。無論如何，《2006年聯邦育兒津貼法》第1條第6項第2款第c目和《2007年聯邦育兒津貼及育兒假法》第1條第7項第2款第c目所提到的居留許可，並不構成沒有永久居留德國前景的充分證據（參見BVerfGE 132, 72 <83 f. Rn. 27 ff.>）。《2006年聯邦育兒津貼法》第1條第6項第3款第b目和《2007年聯邦育兒津貼及育兒假法》第1條第7項第3款第b目中規定的條件同樣不構成預期停留德國時間的充分依據，因為這些條件與停留時間也缺乏法律上的聯繫（見BVerfGE 132, 72 <85 ff. Rn. 30 ff.>）。

[10]此外，上述規定將使女性處於不利地位，因為與男性不同，根據母性保護法的規定，女性在分娩後的八周內不得工作，因此客觀上無法滿足《2006年聯邦育兒津貼法》第1條第6項第3款第b目和《2007年聯邦育兒津貼及育兒假法》第1條第7項第3款第b目的條件。在產婦保護期間結束後，歧視仍繼續存在，因為實際上只有在生活困難的情況下，才允許該女性從事有報酬的工作。這種不平等對待應根據《基本法》第3條第3項第1句來審查。理由很簡單，即前面所提到的原因，這些規定不能涵蓋可能長期居留的情形，是不合理的（參見BVerfGE 132, 72 <96 f. Rn. 54 ff.>）。

[11]6. 聯邦財政法院向來認為，《2006年所得稅法》第62條第2項的規定合憲。關於聯邦社會法院提到《2006年聯邦育兒津貼法》第1條第6項和《2007年聯邦育兒津貼及育兒假法》第1條第7項中有相

同的規定，它指出，該條款中提出的考慮不適用於稅法上兒童福利金中，因為與育兒津貼不同，它與社會福利相抵觸。根據《2006年所得稅法》第62條第2項，沒有進入德國勞動力市場工作的外國人，並無權獲得稅法上育兒免稅，通常獲得其他的社會福利，他們不會因為不能領取兒童福利金而遭受任何經濟不利益。上述的外國人在沒有兒童福利金的情況下，需要利用更多的其他社會救助，這項事實也不會減少他們獲得居留德國的機會。

[12-38] (略) (事實部分)

## B.

[39]提出聲請釋憲的相關訴訟，涉及2006年12月13日修正的《所得稅法》第62條第2項(第I部分)。有關《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目部分，程序合法(第II部分)。其餘部分，程序不合法，不予受理(第III部分)。至於2020年所得稅法修訂，所提聲請的案件無涉本案憲法審查(第IV部分)。

## I.

[40]在所提出聲請的四項訴訟中，財政法院都會提出一個相同問題：「適用諸爭議案件的《所得稅法》第62條第2項是否違憲？」

[41]這個問題必須釋明，因為涉及的案件均適用2006年12月13日修訂的所得稅法，因此只有該版的所得稅法接受審查(與2009年10月8日新公告的版本相同，BGBl I，第3366頁)。這是因為，該條文以前的修正版本，與所提起案件無關。2006年12月13日的所得稅法修正版本第52條第61a項第2句中載有一項過渡性規定，根據該條款，《2006年所得稅法》第62條第2項規定將適用於所有申請兒童福利金案件，如同本案所有提出聲請的案件，兒童福利金尚未最終確定。自2020年3月1日起生效的新版所得稅法規定也不在本案範圍內，因為它僅涉及2020年2月29日之後期間的兒童福利評估(見下文IV)。

## II.

[42]就所提出聲請的四項訴訟裁定而言，它們涉及《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目，它們符合《基本法》第100條第1項和《聯邦憲法法院法》第80條第2項第1句的要求，程序合法。

[43-44]（略）

### III.

[45] 至於移送法院還明示將《2006年所得稅法》第62條第2項全部條文，即另外將《2006年所得稅法》第62條第2項第1款和第2款所涵蓋的案件部分移送本院審查，本院不予受理。原審法院認為，與該判決有關的條文違憲的根本原因是第62條第2項條文缺乏一致性和適宜性，無法達到法律的目的，並因此違反了《基本法》第3條第1款和第3條第1項及第3項，以及第6條第1項。因此，聯邦憲法法院應將《2006年所得稅法》第62條第2項中關於外國國民享有兒童福利金權利的所有條款納入聯邦憲法法院的審查範圍，並應涵蓋那些基於歐盟法律的原因，即使沒有永久留居前景也應給予兒童福利金權利的條款。

[46] 這種考慮並不能成為將訴訟標的擴大到前述判決的理由。如果一項法定條款包含若干選擇方案，原則上只能根據與該決定有關的選擇方案提交和審查（參見BVerfGE 126, 331 <354>；既定判例法）。儘管不適用這一規定整個條款的某些部分，可能對於該有關的選擇方案的憲法審查發生影響作用，例如在對違反平等權進行系統或目的論解釋的背景下，要求這些條款進行審查通常不會因違憲而被駁回（§ 31 Abs. 2 Satz 1, § 13 Nr. 11 BVerfGG）。

[47] 但是在本案中，在所有提出聲請的訴訟案件，只有《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目與該決定有關。雖然《2006年所得稅法》第62條第2項的所有各款都是相互關聯的，因為它們都與外國國民享有子女福利的權利有關，但《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目若違憲，顯然不會自動影響該條該項的其他各款規定。因此，舉例來說，如果外國人有永久居留許可則得以領取兒童福利金，不屬於《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目所排除領取兒童福利金權利的情形。相反地，鑒於立法機關為預測外國人得以永久居留而選擇的區別標準，必須分別審查本條本項中的每一款是否符合憲法。在這方面，對《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目的憲法審查對本訴訟中的諸項案件是必要的，但也已經足夠了。因此，關於對規範進行具體審查的意義和目的，憲法審查必須限

於所提的條款中與該判決有關的部分。

#### IV.

[48]新的法律規定尚未處理這些訴訟提交的內容。這並不意味著所提到的問題不再與該裁定有關。誠然，《所得稅法》第62條第2項已由《2019年所得稅法》修訂，自2020年3月1日起生效。根據《所得稅法》第62條第2項第4款，無權享有遷徙自由的外國人現在也可領取兒童福利金，只要他們持有第2款第c目所規定的居留許可，並以合法、容許或容忍的方式在德國居留至少15個月；本款規定的另項選擇方案不再要求外國人必須融入勞動力市場，提出額外要求。因此，聲請諸訴訟的原告有權利在這些案件的爭議期間內獲得兒童福利，因為他們不再需要滿足《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目規定的附加要求。但是，這對所提到的爭議問題沒有影響，因為根據《2019年所得稅法》第52條第49a項第2句的新規定，僅及於2020年2月29日之後，領取兒童福利金的評估。

#### C.

[49]《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目在形式上符合憲法，特別是憲法賦予聯邦對該等事務有立法權限（第I部分）。然而，該條文實質上是違憲的，因為它違反了《基本法》第3條第1項規定（第II部分）。

#### I.

[50]系爭的法律規定在形式上合憲。聯邦根據《基本法》第105條第2項對該等事項有立法權，因此，在支付兒童福利金方面，根據《基本法》第74條第1項第7款規定（公共福利），聯邦本享有立法權限。

[51]1.根據《基本法》第70條第1項，在《基本法》未賦予聯邦立法權的情況下，各邦有權立法。根據《基本法》第70條第2項，將立法許可權賦予聯邦。聯邦和各邦之間的許可權劃分，由《基本法》規定關於聯邦專屬立法（《基本法》第73條及第105條第1項）和並行立法（《基本法》第74條及第105條第2項）。

[52]a) 訂定單行法的權限可否歸類於《基本法》第73條、第74條或第105條的範圍，取決於其規範（直接）標的（參見BVerfGE 48,

367 <373> ; 157, 223 <262 Rn. 104> ; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 7. Dezember 2021 - 2 BvL 2/15 -, Rn. 65 )、規範效力和規範對象以及規範目的 (vgl. BVerfGE 7, 29 <44> ; 157, 223 <262 Rn. 104> ; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 7. Dezember 2021 - 2 BvL 2/15 -, Rn. 65 )。

[53] 法律是否可以歸入專屬聯邦立法或聯邦與邦並行立法，取決於法律所規範的事務範圍直接還是間接地成為該立法權限的標的 (參見 BVerfGE 8, 104 <116 f.> ; 157, 223 <262 f. Rn. 105> ; stRspr) 。該法律規範的事實內容對此具有決定性意義，而不是立法機關選擇的名稱 (vgl. BVerfGE 8, 260 <269 f.> ; 157, 223 <262 f. Rn. 105> ; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 7. Dezember 2021 - 2 BvL 2/15 -, Rn. 66) 。法律規定應根據立法權限標的所指涉的主要目的，該條文規範的具體事務必須特別對待，而不是 (僅) 籠統地對待，因此該條文應在其 (總體) 事實背景下理解，以確立該法律屬於何種立法權限 (vgl. BVerfGE 157, 223 <263 Rn. 105> m.w.N. ; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 7. Dezember 2021 - 2 BvL 2/15 -, Rn. 66) 。因此，不能以法律規定反射性觸及的內容來判斷立法權限，或只將法律名稱作為判斷立法權限，也是不夠的 (參見 BVerfGE 28, 119 <146 f.> ; 157, 223 <263 Rn. 105> ; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 7. Dezember 2021 - 2 BvL 2/15 -, Rn. 66) 。

[54]b) 如果一項法律可以分解為若干部分，這些部分也可能屬於不同立法權限的事務範圍 (參見 Degenhart, 載於：Sachs, GG, 2021 年第 9 版，第 72 條第 8 款及以下各部分) 。在這種情況下，一部法律也可能來自於不同的立法權限的組合 (參見 BVerfGE 136, 194 <241 Rn. 111> ; BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 7. Dezember 2021 - 2 BvL 2/15 -, Rn. 68) 。

[55] 如果立法權限的主體被賦予得以立法，則這種附加立法權限理由在憲法上是沒有問題的 (參見 BVerfGE 103, 197 <215 f.> ; 136, 194 <241 Rn. 111> ; 138, 261 <275 f. Rn. 33>) 。因此，聯邦可以從立法權限的項目中，從幾個立法標的中得出立法許可權，並將不同類型和名稱的規定結合起來 (參見 BVerfGE 103, 197 <216> ; 138, 261

<275 f. Rn. 33>)。

[56] 然而，如果某項法律涉及聯邦和各邦的職權範圍，則必須根據其立法的重點來分配形成一套立法規則（參見 BVerfGE 98, 265 <299>；135, 155 <196 Rn. 102>；137, 108 <161 Rn. 123>；BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 7. Dezember 2021 - 2 BvL 2/15 -, Rn. 69)。

在這方面，特別重要的是考慮有關部分法律規定與整部法律規定的標的密切關聯性。因為部分法規的緊密關聯性和低程度的規範內容，經常顯示出它屬於整體法規的立法權限範圍（參見 BVerfGE 97, 228 <251 f.>；97, 332 <342 f.>）。

如果單獨抽離部分條文來分析，該等條文屬於某立法機關無立法權限的事項，但如果它與整個條文的重心密切相關，以致它構成該整體法規的一部分，則該條文仍可能屬於該立法機關的立法權限範圍（參見 BVerfGE 97, 228 <251 f.>；97, 332 <342 f.>；98, 265 <299>；138, 261 <274 Rn. 30>）。

[57]2. 根據這些標準，聯邦對《所得稅法》規定的兒童福利具有立法權限。

[58]a) 作為財政憲法的特別規定，《基本法》第 105 條第 2 項第 2 句前段的適用範圍內優先於《基本法》第 70 條及以下各條的一般實質立法權限（僅參見 BVerfGE 145, 171 <192 Rn. 62> m.w.N.）。根據這一規定，如果聯邦有權全部或部分獲得這些稅收的收入，則聯邦對其他稅收有並行立法權。所得稅就是這樣一種稅種；聯邦對稅收立法權限來自《基本法》第 106 條第 3 項第 1 句和第 2 句。

[59] 然而，《所得稅法》中載有關於兒童福利金的規定，這一事實並不能確立聯邦的立法權限。只有當兒童福利金也是稅法規定的福利事務時，才會滿足聯邦有立法權限。因此，必須區分兒童福利金的兩項功能。

[60]b) 如果根據《所得稅法》第 31 條第 1 句規定的兒童福利用於免除與兒童相關的最低生活費的免稅額範圍，則它實質上是稅法的規定（vgl. Degenhart, in: Sachs, GG, 9. Aufl. 2021, Art. 74 Rn. 40；Weber - Grellet, in: Schmidt, EStG, 41. Aufl. 2022, § 62 Rn. 1；Wendl,

in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, § 31 EStG Rn. 10 <April 2020>; Reimer, NJW 2012, S. 1927 <1931>。然而，兒童福利金以往最早是按月支付，與收入的稅收無關。無論如何，憲法本已要求對家庭最低生活費部分予以免稅（參見 BVerfGE 112, 164 <174 ff.>; 124, 282 <295 f.>）。

[61]c) 就《所得稅法》第31條第2句規定的兒童福利金是以促進家庭生活為目標的範圍內，它本身顯然不是實質性的稅法規定，而是社會法規定（參見 BVerfGE 110, 412 <432 f.>; 111, 160 <173>; 112, 164 <174 f.>）。然而，聯邦根據《基本法》第105條第2項第2句前段對兒童福利補貼部分的立法權限，無論如何稅法規定的家庭福利均等化都來自稅法規範的重點（參見 Heintzen, in: von Münch/Kunig, GG, 7. Aufl. 2021, Art. 105 Rn. 19; Mutschler, in: BeckOK EStG, Vorb. zu §§ 62 ff. Rn. 12 <März 2022>; Wendl, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, § 31 EStG Rn. 10 <April 2020>; a.A. Reimer, NJW 2012, S. 1927 <1932>）。

[62]aa) 這已經得到了家庭福利均等法制度的支撐理由，從中可以推斷出，這主要是一個稅收減免問題，只是對家庭社會支援的第二步。因此，《所得稅法》第31條第1句規定，兒童福利金首要功能具有免除家庭最低生活最低限度稅收的效力。其次，它才有助於根據《所得稅法》第31條第2句的促進家庭生活。此外，根據《所得稅法》第1條第1項，只有那些在德國永久居留或慣常居住的外國人才有權享受兒童福利金（《2006年所得稅法》第62條第1項），這一事實說明了兒童福利金與稅法之間的密切聯繫。因此，如果一個人根據《所得稅法》第1條第2項（《2006年所得稅法》第62條第1項第2款第a目），繳納無限制所得稅，則根據《所得稅法》第1條第1項無限制繳納所得稅，即使沒有在德國的住所或慣常居所（《2006年所得稅法》第62條第1項第2款第a目），或者在任何情況下，根據《2006年所得稅法》第1條第3項被視為應無限繳納所得稅（見《2006年所得稅法》第62條第2項第1句第2款第b目）。由此可知，個人對兒童福利金權利是否存在？須看該個人是否有無限納稅義務的特徵，或是受益人是否被視為有無限納稅義務有關（vgl. Mutschler, in: BeckOK

EStG, § 62 Rn. 30 <März 2022>)。只有在沒有無限制的個人所得稅義務的情況下，《聯邦兒童福利金法》才提供有權享受兒童福利金的法律依據。

[63]bb) 聯邦憲法法院的判例法在審查家庭最低生活津貼的免稅問題時，不僅考慮到稅法規定的扶養子女免稅額，而且考慮到根據當時的《聯邦兒童福利法》領取的兒童福利金，在修法後，轉換為額外的“虛擬的扶養子女免稅額” („fiktiven Kinderfreibetrag“)，聯邦憲法法院贊成將兒童福利金作為稅法規定的重點（參見 BVerfGE 82, 60 <92 ff.>；99, 246 <261 ff.>）。

根據這一轉換，它得出的結論是，當時根據收入較低的家庭給予的兒童福利金的方法，不再給付，而考慮以納稅人因扶養子女而支付能力下降的功能，而給予該納稅義務人較低稅率（參見 BVerfGE 82, 60 <95>）。通過這種方式的改變，它在兒童福利金和子女扶養免稅額之間建立了聯繫。1996年《年度稅法》在《所得稅法》第31條中引入了家庭福利均等化，立法機關隨後採用了“擬制的子女扶養免稅額”一詞（參見 BTDrucks 13/1558，第7頁）。

[64]cc) 兒童福利金與稅法規定的家庭福利均等化有著千絲萬縷的關聯，這既是出於憲法的原因（參見 BVerfGE 82, 60 <85 f.>；152, 274 <315 Rn. 105 m.w.N.>），也是出於實際執法的考量。國家在支付兒童福利金時，由於這是在每月提前支付，因此無法事前準確記錄兒童福利金的稅收，以及在社會法部分，由稅收產生不同納稅能力基礎的分配。只能在上一個日曆年後，下一年度根據上一年收入及減免在納稅申報表中進行。在此之前，不可能根據兒童福利金的兩項功能提供數額的分配，因為立法機關既沒有明確規定，也沒有從法律規定中間接推斷出，兒童福利金旨在作為一定數額的「稅收減免」，而超出的金額則作為純粹的社會福利發放（參見 BVerfGE 82, 60 <79>；ebenso im Hinblick auf § 31 EStG BVerfGE 108, 52 <70>）。

[65]dd) 雖然，兒童福利金的補貼部分幾乎占國家兒童福利支出的一半，但這一事實並不影響所得稅法中將兒童福利金的規定作為稅制上的立法重點。誠然，根據聯邦政府在本案中提供的意見，2007年至2016年間，兒童福利金占兒童福利年度總支出的45.5%至52.7%。

然而，兒童福利金在當年度被視為稅法上的退稅（《所得稅法》第31條第3句）。根據《所得稅法》第32條第6項進行所得稅評估時，只有在計算扶養子女免稅額，才能決定是否滿足憲法規定扶養子女有關的生活津貼最低限度的豁免（參見dazu BVerfGE 99, 216 <233 f.>），以及兒童福利金在多大程度上已經實現了這一要求。在這方面，兒童福利金是一種臨時的“扣除”（參見BVerfGE 110, 412 <435>）。

## II.

[66]《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目實質上是違憲的。該條文違反《基本法》第3條第1項所定的一般平等原則。

[67]1.除了法律平等原則外，一般平等原則還包括向立法機關提出的立法平等要求（第a部分），《基本法》第3條第1項規定原則上並不妨礙立法機關使用概括、典型化和概括性的規定，至少在規範群眾現象的情況下是這樣（第b部分）。就稅法立法而言，平等的一般原則要求負擔相等，並（結合《基本法》第1條第1項、第20條第1項和第6條第1項）要求國家對所有家庭成員有最低生活費免稅額（第c部分）。

[68]a) 平等的一般原則要求立法機關根據事務的性質，以同樣的方式處理基本相同的事物，以不同的方式處理本質上不同的事物。它既適用於不平等的負擔，也適用於不平等的優勢（參見BVerfGE 110, 412 <431>；116, 164 <180>；122, 210 <230>；126, 268 <277>；145, 106 <141 f. Rn. 98>；148, 147 <183 Rn. 94>；BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 8. Dezember 2021 - 2 BvL 1/13 -, Rn. 51）。因此，也禁止並排除與平等原則相悖的優惠待遇，也就是給予一組人優惠待遇，但不給予另一類可比較人群優惠待遇（參見BVerfGE 110, 412 <431>；112, 164 <174>；124, 199 <218>；126, 400 <416>；131, 239 <255>；133, 377 <407 Rn. 73>；stRspr）。

[69]原則上應由立法機關選擇，它所認為歸類為法律等同的情形，並賦予相同的法律效果。但是，它必須適當地做出這個選擇（參見BVerfGE 75, 108 <157>；107, 218 <244>；115, 381 <389>；141, 1 <38 Rn. 93>；145, 106 <142 Rn. 98>；152, 274 <311 Rn. 95>；BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 8. Dezember 2021 - 2 BvL 1/13 -, Rn.

51)。

[70]立法機關違反平等原則的情形，需要有更確切的標準，該標準不能抽象地和籠統地確定，而只能根據每項個案所涉及的不同事實和規範領域來確定（參見BVerfGE 105, 73 <111>；107, 27 <45 f.>；112, 268 <279>；122, 210 <230>；126, 268 <277>；133, 377 <407 Rn. 74>；138, 136 <180 Rn. 121>；145, 106 <142 Rn. 98>；152, 274 <312 Rn. 96>；BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 8. Dezember 2021 - 2 BvL 1/13 -, Rn. 52；stRspr）。根據法律規定的標的和事物區別的特徵，一般平等原則對立法機關產生了不同的限制，即基於相稱性原則的多重階段的審查標準，從僅僅禁止恣意性到遵守比例原則要求的嚴格義務（參見BVerfGE 110, 274 <291>；112, 164 <174>；116, 164 <180>；122, 210 <230>；126, 268 <277>；133, 377 <407 Rn. 74>；138, 136 <180 f. Rn. 121 f.>；141, 1 <38 f. Rn. 93>；145, 106 <142 Rn. 98>；148, 147 <184 Rn. 94 f.>；152, 274 <312 Rn. 96>；BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 8. Dezember 2021 - 2 BvL 1/13 -, Rn. 52）。差別待遇必須始終與差別待遇的目的，以及不平等待遇的程度，以相適應的客觀理由來證明（參見BVerfGE 124, 199 <220>；129, 49 <68>；130, 240 <253>；132, 179 <188 Rn. 30>；133, 59 <86 Rn. 72>；135, 126 <143 Rn. 52>；141, 1 <38 Rn. 93>；145, 106 <142 Rn. 98>；148, 147 <187 f. 183 f. Rn. 94>；152, 274 <312 Rn. 96>；158, 282 <327 Rn. 110>；BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 8. Dezember 2021 - 2 BvL 1/13 -, Rn. 52）。

[71]無論如何，如果不能找到從事務的本質出發的合理理由，或在其他方面客觀上是合理的，就違反了《基本法》第3條第1項（參見BVerfGE 1, 14 <52>；89, 132 <141>；105, 73 <110>；107, 27 <45 f.>；110, 412 <431 f.>；113, 167 <214>；145, 106 <143 Rn. 101>；152, 274 <312 Rn. 97>；BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 8. Dezember 2021 - 2 BvL 1/13 -, Rn. 53；stRspr）。不能單從立法機關從數種解決辦法中，沒有選擇最方便、最合理或最公正的解決辦法，就認定立法機關的選擇有恣意（BVerfGE 55, 72 <90>；89, 132 <141 f.>）。然而法律條文對所規範的法律，實際而且明確地不適當情

形，已構成客觀意義上的恣意（參見BVerfGE 4, 144 <155>；36, 174 <187>；55, 72 <90>；145, 106 <143 Rn. 101>）。如果對規範事務的不平等待遇，不再與基於正義理念的方法相容，亦即在沒有合理的理由進行法定區分，立法機關就喪失立法轉圜空間（參見BVerfGE 9, 334 <337>；55, 72 <90>；76, 256 <329>；85, 176 <187>；101, 275 <291>；115, 381 <389>；141, 1 <39 Rn. 94>；145, 106 <143 Rn. 101>）。

[72]特別是對人與事物不平等待遇可能影響到受基本權利保護的自由權時，立法機關可能承擔更嚴格的義務，從而對法定區分的理由提出更高的要求（參見BVerfGE 112, 164 <174>；122, 210 <230>；126, 268 <277>；138, 136 <181 Rn. 122>；139, 285 <309 Rn. 71>；141, 1 <39 Rn. 94>；145, 106 <145 Rn. 105>；148, 147 <184 Rn. 95>；152, 274 <313 Rn. 98> m.w.N.）。此外，法定區分個人不同待遇所依據的特徵越少，憲法要求就越嚴格（參見BVerfGE 88, 87 <96>；129, 49 <69>；138, 136 <180 f. Rn. 122>；145, 106 <145 Rn. 105>；BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 8. Dezember 2021 - 2 BvL 1/13 -, Rn. 54）。

[73]b) 在規範民眾事務時，立法機關有權使用概括、典型化和總括的規則，而不會僅僅因為與上述規則相關的困難，而違反平等的一般原則。

[74]將本質上具有相同性質的某些生活本質，規範地組合在一起，歸納入一分類是被允許的，其前提，它們造成的困擾只有在困難的情況下才能避免，而且它們只影響到相對較少的人，而且待遇差異的程度很小（參見BVerfGE 63, 119 <128>；84, 348 <360>；111, 176 <188>；126, 233 <263 f.>；133, 377 <413 Rn. 88>；145, 106 <146 f. Rn. 108>；152, 274 <315 Rn. 103>）。原則上，立法機關得以上述的規則為導向，而沒有義務對於任何的特殊情形，全部都要訂出不同規範來相應（參見BVerfGE 82, 159 <185 f.>；122, 210 <232>；126, 268 <279>；133, 377 <412 Rn. 87>；145, 106 <146 Rn. 107>；152, 274 <314 Rn. 102>）。然而，法律上的概括必須基於儘可能廣泛的考慮，包括所有受影響的群體和規範的標的。特別是，立法機關不能選擇非

典型案例作為模型，而必須現實地以典型案例為標準（參見BVerfGE 112, 164 <180 f.>；116, 164 <183>；122, 210 <232>；152, 274 <315 Rn. 102>；stRspr）。此外，類型化的實際連接因素必須達到標準的目的（參見BVerfGE 111, 115 <137>；132, 39 <56 f. Rn. 49>；133, 377 <412 Rn. 87>；145, 106 <146 Rn. 107>）。在全面評估與該條文有關的利弊時，不平等待遇的比重不得超出立法機關合理歸類的範圍。

[75]c) 《基本法》第3條第1項規定稅務立法機關必須遵守稅收合法性原則（BVerfGE 6, 55 <70>），該原則要求徵稅應量能課稅。這尤其適用於所得稅法，它必須基於納稅人的支付能力（BVerfGE 43, 108 <120>；61, 319 <343 f.>；66, 214 <223>；82, 60 <86>；89, 346 <352>；127, 224 <248>；145, 106 <142 Rn. 99>；152, 274 <313 Rn. 99>；BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 8. Dezember 2021 - 2 BvL 1/13 -, Rn. 55）。

[76]aa) 平等的一般原則使立法機關在選擇徵稅標的和確定稅率方面有很大的自由裁量權（BVerfGE 127, 1 <27>；139, 285 <309 Rn. 72>；145, 106 <143 f. Rn. 102>；148, 147 <184 f. Rn. 96>）。然而，稅負均等分配原則要求稅收的法定設計，必須考慮到稅收的客體，並就此確保稅收是建立在平等的基礎上的（參見BVerfGE 120, 1 <44>；123, 1 <19>；145, 106 <144 Rn. 103>）。在有關納稅人儘可能平均負擔的要求下，稅收的結構必須在平等負擔的意義上合乎邏輯地進行（BVerfGE 84, 239 <271>；93, 121 <136>；99, 88 <95>；99, 280 <290>）。除了立法的決定是以相同的責任設計外，還需要一個特殊的客觀理由，以證明不平等待遇的性質和程度是合理的（參見BVerfGE 105, 73 <125>；137, 350 <366 Rn. 41>；138, 136 <181 Rn. 123>；141, 1 <40 Rn. 96>；145, 106 <144 Rn. 104 m.w.N.>；148, 147 <184 Rn. 96>；stRspr）。

[77]無論是在稅法中還是在社會福利法中，出現大規模現象的情況下，立法機關一般可以採用概括性、典型化和統一稅率的規定（參見BVerfGE 84, 348 <359>；113, 167 <236>；126, 268 <278 f.>；133, 377 <412 Rn. 86>；145, 106 <145 f. Rn. 106>；stRspr）（參見BVerfGE 11, 245 <254>；17, 1 <23>；40, 121 <136>；51, 115 <122 f.>；63, 119

<128>；111, 176 <188>）。

[78] 同等負擔原則也不妨礙立法機關藉助稅法追求非財政促進和指導目標；他基本上可以自由決定應該資助那些事物或那些人（參見 BVerfGE 17, 210 <216>；93, 319 <350>；110, 274 <293>；138, 136 <182 Rn. 125>；BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 8. Dezember 2021 - 2 BvL 1/13 -, Rn. 62）；然而，這種促進和控制目標只有在預先明確控制的目標和限制的情況下，才適合為稅收負擔和減稅提供正當理由（參見 BVerfGE 93, 121 <147>；99, 280 <296>；105, 73 <112 f.>；110, 274 <293>；116, 164 <182>；117, 1 <32>；121, 108 <120>；122, 210 <232>；135, 126 <151 f. Rn. 81>；BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 8. Dezember 2021 - 2 BvL 1/13 -, Rn. 63）。

[79] 作為促進或指導為目的的立法決定，必須足夠精確。如果其理由的說明不符實現條款目標的實際情形，則模糊目標本身不足以證明偏離平等稅收是合理的（參見 BVerfGE 116, 164 <191>；BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 8. Dezember 2021 - 2 BvL 1/13 -, Rn. 65）。

[80]bb) 結合《基本法》第1條第1項、第20條第1項和第6條第1項，一般平等原則還規定立法機關有義務，考慮在特殊情形下免除人民的所得稅，使他或她為自己和家人有尊嚴地生活，創造最低條件的範圍內減稅（最低生活範圍免稅原則，參見 BVerfGE 152, 274 <315 Rn. 104>）。因此，在對家庭徵稅的情況下，最低生活水準範圍內——由社會救助法根據憲法確定——必須對所有家庭成員免稅（BVerfGE 82, 60 <85 f., 94>；82, 198 <207>；99, 246 <259 f.>；107, 27 <48 f.>；112, 164 <175>）。這種立法政策的考量特別適用於兒童撫養費。國家不得對兒童生計至關重要的資源徵稅。稅法雖有規定有關其他生活費用的可避免性，必須排除免稅範圍，但是，對於子女扶養的生活支出必須尊重父母對子女有利的決定，並且不得在稅法中援用子女對他們不利的“可避免性”（„Vermeidbarkeit“）（BVerfGE 82, 60 <87>；89, 346 <352 f.>；107, 27 <48 f.>）。

[81]2. 根據這些標準，《所得稅法》第62條第2項第3款第b目與《基本法》第3條第1項不相符。

[82]a) 該條款規定將導致無遷徙自由的外國人和根據《居留法》第23條第1項、第23a條、第24條或第25條第3項至第5項，持有人道主義居留許可且在德國合法、允許或容忍居住至少三年的外國人之間的不平等待遇：根據《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目，除了上述特徵外，外國人尚需在德國從事有報酬的工作（《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目前段）或者因法定原因得暫時不從事有酬工作者（《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目後段），因為這些外國人根據《社會法典》第三編領取現金福利或是休育兒假，有權利領取兒童福利金（第一組）。相反地，與聲請訴訟的原告一樣，這些外國人雖然能在德意志聯邦共和國合法、允許或容忍至少三年居留（《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第a目），但他們既無權獲得有報酬的工作，也無權獲得現金福利或是休育兒假的人（第二組），則無權享有兒童福利金。

[83] 特別是，兩組之間的差別待遇並沒有因為以下事實而消除：兒童福利金是作為有權享有福利的父母的社會福利收入，或未成年子女的社會福利收入（根據《所得稅法》第74條第2項和《社會法典》第十編第104條）（so jedoch BFH, Urteil vom 28. April 2010 - III R 1/08 -, BFHE 229, 262 <265 Rn. 11> ; Beschluss vom 26. März 2013 - III B 158/12 -, juris, Rn. 15, m.w.N.）。

[84] 無權領取兒童福利金的外國人群體，通常需要領取其他社會福利金來彌補。但兒童福利金若是以所得稅扣除子女扶養免稅額作為外國家庭的社會福利收入時，意味著有權領取兒童福利金的人，只要有超出兒童福利金以外，仍有經濟困難時，還能領取補充性社會福利金，因此這兩個群體的經濟狀況無論如何都有相同的趨向。然而，對於那些無權領取兒童福利金的外國人來說，可能會出現經濟上的不利益。因為他們沒有權利領取兒童福利金，也不能享有扶養未成年子女的所得稅免稅額，其結果是，第一組的外國人，因為有兒童福利金和補充性社會福利金的收入及稅收減免，使其經濟利益高於無權享受兒童福利金的群體。即使這些金額相對較小，也絕不能忽視對這些經濟弱勢群體的影響。

[85] 不過在有些情形下，無權領取兒童福利金的外國人有可能與

有權領取兒童津貼的人相同，即這些外國人員擁有一定額度的財產，因此第二組的群體儘管缺乏勞動收入，因有一定財產也無權享受社會福利。另一方面，社會福利通常取決於法律適用者的收入；通常，只有當超過適用免稅限額的現有資產用盡時，才會產生其他社會福利的權利。

[86]非經濟情況可能會加劇對有權領取兒童福利金者和無權領取兒童福利金者的不平等待遇，特別是由於社會福利金的申請與相應的揭露義務有關。此外，在大多數情況下，權利人有所不同，因為兒童福利金的權利通常歸父母一方所有，而與兒童有關的社會福利權利則是兒童本身。

[87]b) 在審查系爭法規的合憲性時，不是單純審查立法機關是否有恣意，而且必須審查立法對不同群體的不平等待遇，是否符合比例原則。在這個層面，是由於立法機關已將兒童福利條款納入一個協調的稅收減免和社會福利體系，除此之外，這也有助於履行和具體化。《基本法》第6條第1項的憲法保護任務——不限於德國人——目的是部分補償家庭與無子女者相比，其經濟能力下降的問題（參見BVerfGE 111, 160 <169>; 112, 164 <175 f.>）。另一方面，必須考慮到《2006年所得稅法》第62條第2項與一項區分有關，而該區分在很大程度上與有關人士的行為無關（參見BVerfGE 111, 160 <169 f.>）。

這尤其適用於因人道主義許可居留的外國人，因為例如，根據目的地國得驅逐出境障礙，或母國武裝衝突的持續存在，作為《2006年所得稅法》第62條第2項第2款第c目所述許可居留的基礎，顯然不能受到這些障礙的影響。即使《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目規定外國人必須融入勞動力市場，它不一定受個人行為的影響，因為它也可能取決於各自的勞動市場情況和有關人員的家庭情況。

[88]c) 儘管立法機關對於《2006年所得稅法》第62條第2項的修正有合法目的，但是對於不同群體的不平等是不合理的（第aa部分）。顯然，立法機關選擇的區別標準並不適合實現這一目的（第bb部分）。這也不是允許的類型化（第cc部分）。此外，其促進和指導的目標所做的區分標準，缺乏明顯的立法決定（第dd部分）。

[89]aa) 《2006年所得稅法》第62條第2項具有合法目的。該條

的規範目的是只向那些可能永久居住在德國的人提供兒童福利（參見BTDrucks 16/1368, S. 1, 8 f.）。原則上，在德國居住時間的差異可以證明不平等待遇是合理的（參見BVerfGE 111, 160 <174>; 111, 176 <185>），但沒有永久居留權並不能自動使在給予社會福利方面的任何區別都合法化（參見BVerfGE 116, 229 <239 f.>; 130, 240 <257>）。然而，聯邦憲法法院已經就扶養子女和育兒津貼問題作出裁決，只要立法機關打算通過這些福利促進移民融入社會，從而促進德國人口的可持續發展，那麼缺乏永久居留權就構成了一個合法的區別標準，因為當向即將再次離開聯邦領土的人發放福利時，這一資助外國人的目標將不再適用（參見BVerfGE 132, 72 <83 Rn. 26>）。這在更大程度上適用於兒童福利金，因為它至少在子女成年之前為家庭提供生活資助，然而，這取決於具體情況，其生活的資助甚至到子女年滿25歲，通常情形是到該子女完成職業訓練。

這在更大程度上適用於兒童補助金，因為它至少在兒童成年之前支援家庭，在個別情況下甚至直到兒童年滿25歲，因此通常直到完成職業培訓。因此，就兒童福利金而言，該法將受惠對象群體限制在可能永久居住在德國的人，這在憲法上也是無可非議。

[90]bb) 然而，立法機關選擇的區分標準並沒有以適當的方式（與立法目標相關）確定受益人群體，因為所使用的區分標準不足以可靠地預測外國人居留的時間。立法決定所依據的假設是指，就《2006年所得稅法》第62條第2項第2款第c目所規定因人道主義居留許可而言，只有持該等許可的外國人實際從事有報酬工作，或因為領取第一類型的失業給付期間（《社會法典》第三編）或休育兒假時停止工作（《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目），才能證明對永久居留期限的預測是合理的。然而，《2006年所得稅法》第62條第2項第2款第c目中提到的居留許可，其規定本身表明沒有永久居留權的前景評估是不合理的（第（1）部分及第（2）部分）。

因此，根據憲法，對於要求實際最短居住期限並無爭議（第（3）部分）。然而，融入勞動力市場的區分標準則不適合做為確定永久居留的可靠預測，從而實現立法目標（《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目，第（4）部分）。

[91] (1) 聯邦憲法法院曾經判決，認為單從擁有《2006年聯邦育兒津貼法》第1條第6項第2款第c目和《聯邦育兒津貼及育兒假法》第1條第7項第2款第c目所規定的居留許可，並不能構成預測沒有永久居留許可的充分證據（參見BVerfGE 132, 72 <84 f. Rn. 28 f.>）。相反地，這種人道主義居留許可缺乏永久居留許可的預測，應擴大和鞏固這些法律的居留許可的可能性。

[92] 這也適用於《2006年所得稅法》第62條第2項第3款連結第2款第c目規定。無論如何，最初簽發其中任一項居留許可，可能往往與短期居留的預期有關，因為給予外國人人道主義居留權往往只是為了臨時性保護（參見《居留法》第25條第4項第1句）。但是，根據《居留法》第5節規定，《2006年所得稅法》第62條第2項第2款第c目所定的居留許可，原則上可以延長數次或成為永久居留許可（參見《居留法》第26條第1項及第4項）。僅就這個原因，就可判定這些居留許可的連結，根本就不適合做為暫時居留權的預測，也不適合要求外國人有第62條第2項第2款第c目所定的額外條件，就證明未來有永久居留權可能的預測。

[93] 與聯邦政府的觀點相反，根據《居留法》第26條第2項所規定情形以外，德國並不限制人道主義居留許可延長期限的可能性。根據《居留法》第26條第2項規定，外國人離開母國的障礙或居留德國原因已經不存在，則不得續簽居留許可。但是，這僅意味著在各自的居留目的不復存在，並且根據了《居留法》第8條第1項所有居留許可延長的其它可能都不存在，故該外國人不得延長居留許可。《居留法》第26條第2項的規範內容，主要在於防止外國人在以前多次延長居留許可的情況下，援用信賴保護（參見Dienelt/Röcker, in: Bergmann/Dienelt, Ausländerrecht, 13. Aufl. 2020, § 26 AufenthG, Rn. 11）。但是，在續簽居留許可時，通常排除對信賴保護，這一事實也適用於其他所有居留許可。這是因為居留許可有時間限制，而且這種限制只能通過發放永久居留證來豁免，為永久居留許可則必須滿足簽發原來臨時居留許可證以外的特別條件（vgl. Dienelt/Röcker, a.a.O.）。

[94] 在此背景下，《2006年所得稅法》第62條第2項第3款所指

居留許可的性質，本身既不能得出沒有永久居留前景的結論，這些許可本身也不能構成相反假設的充分依據。

[95] (2) 聯邦政府提交的截至2018年10月31日的外國人中央登記處的評估，證實了《2006年所得稅法》第62條第2項第3款中提到的大多數居留許可與短期居留情形無關。例如，根據《居留法》第23條第1項，由各邦最高機關所授予居留許可，其獲得居留許可的平均居留時間為17.0年；根據《居留法》第25條第4項第2句規定，出於人道主義原因居留或因特殊困難而延長居留許可者，平均獲得居留的時間為18.4年；如果根據《居留法》第25條第5項，因法律上或事實上之原因必須離開母國而獲得居留許可，則平均為12.6年。根據《居留法》第25條第4a項和第4b項所定的受害者保護之情形，其獲得居留證的平均居住時間相對較短，分別為3.5年和1.7年，這個群體的人數僅占一小部分。此外，必須指出的是，鑒於《2006年所得稅法》第62條第2項第3款規定至少三年的居住期限，在本案所涉的所有訴訟當事人，他們的居留許可全部超過三年以上。

[96] (3) 總而言之，根據憲法對實際最短居留期限的要求是沒有異議的。作為證明可能永久居留的預測，是發放兒童福利金的先決條件，《2006年所得稅法》定了兩項額外條件，第一是《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目要求外國人必須入勞動力市場的標準，第二《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第a目規定在德國聯邦共和國領土上合法、允許或容忍居住至少三年，前者並非適當，而後者的要求並非不適當。

[97] (4) 然而，融入勞動力市場的標準並不適合確定永久居留權的可靠預測，從而實現立法目標（《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目）。

[98] 《2006年聯邦育兒津貼法》第1條第6項第3款第b目和《聯邦育兒津貼及育兒假法》第1條第7項第3款第b目所規定的居留許可（在聯邦領土內合法從事有酬工作，或根據SGB III領取現金福利或休育兒假），與作為訴訟標的的《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目所規定的條件相對應，也不構成預測永久居留時間的充分依據。因此，立法者認為系爭條款中規定的標準，要求外國人在子女

出生前後融入勞動力市場確實具有一定的意義。這表明外國人有長期留下來的前景。然而，即使這個假設是正確的，相反的情形，如果外國人不融入勞動市場，也不見得影響長久居留的預測。

《2006年聯邦育兒津貼法》第1條第6項第3款第b目和《聯邦育兒津貼及育兒假法》第1條第7項第3款第b目所規定的特徵與缺乏長期居留在德國的預測，沒有明顯的關聯（參見BVerfGE 132, 72 <85 ff. Rn. 30 ff.>）。

[99] 融入德國勞動力市場，立法機構認為這是長期居留前景的又一特徵，在許多情況下可能促使該外國人永久居住在德國的結論。

然而，相反地，系爭規定關於外國人在德國沒有報酬的就業，就不可能有這種預測，其規定沒有道理。

根據立法資料（BTDrucks 16/1368，第8頁）和立法計劃，不僅實際從事有酬工作——或由於非自願失業或家庭原因而暫時不從事工作——應被視為永久居留前景的額外特徵（《2006年所得稅法》第62條第2項第2款）。這包括法律所允許有酬就業的居留許可，但也包括必須根據具體情況自行決定的居留許可。特別是在因人道主義取得居留許可的情形，就業與預期居留期限之間的相關性似乎不如為職業訓練和隨後就業而有針對性的移民那樣合理，因為大多數人道主義居留許可的居留時間，更多地取決於有關人員在原籍國的情況，而不是他們自己的生活計劃。

[100] 關於《2006年聯邦育兒津貼法》第1條第6項第3款第b項和《聯邦育兒津貼及育兒假法》第1條第7項第3款第b目的平行規定，聯邦憲法法院已經裁定，只要簽發居留證時考慮的理由繼續存在，其中所適用的居留許可的外國人通常不會遣返回原籍國，因此，融入勞動力市場的額外條件根本沒有任何意義（參見BVerfGE 132, 72 <86 f. Rn. 33 ff.>）。這也適用於兒童福利金。對於因人道主義有居留許可的外國人，其居留理由是其原籍國的情況或被原國驅逐出境的障礙。這些因素的存在或不再存在，完全獨立於外國人的就業或失業情況。

[101] 此外，聯邦憲法法院的裁決所依據的事實，即使申請的案件不能滿足《2006年聯邦育兒津貼法》第1條第6項第3款第b目和《聯邦育兒津貼及育兒假法》第1條第7項第3款第b目規定的標準，

在任何情況下，對於所適用的居留許可的延長都不具有重要意義，也不會因此得出對長期居留有負面預測（參見BVerfGE 132, 72 <89 Rn. 38>）。

[102] 這些考慮也同樣適用於《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目與融入勞動力市場有關的標準。居留許可的延期是以該申請人生計有保障為前提。居留許可的延長以該人的生計得到保障為前提（參見《居留法》第8條第1項和第5條第1項第1款）。在有報酬就業的情況下尤其如此。但是，根據《居留法》第24條和第25條第3項至第4b項的規定，有居留許可的外國人豁免保障其自己生計的要求（參見《居留法》第5條第3款第1句）。在外國人延長申請《2006年所得稅法》第62條第2項第2款第c目所述的其他居留許可的情況下，外國人登記處可自行決定，該外國人是否適用保障自己生計的要求（見《居留法》第5條第3項第2句）。因此延長申請居留許可，通過有報酬的就業來維持生計的條件往往並不重要。

[103] 此外，如果目前不符合《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目規定的標準，這並不一定排除獲得永久居留許可的前景。發放居留許可的先決條件是申請人對自己的生計有保障（參見《居留法》第9條第2項第1句第2款）。由於根據聯邦行政法院的判決，這將根據前瞻性預測決定進行評估（參見BVerwG, Urteil vom 16. November 2010 - 1 C 21.09 -, BVerwGE 138, 148, Rn. 15），因此，申請人目前是否從事有酬工作並不重要，重要的是，預測申請人將來是否長期從事有酬工作。

[104] 聯邦憲法法院在這方面指出，《2006年聯邦育兒津貼法》第1條第6項第3款第b目和《聯邦育兒津貼及育兒假法》第1條第7項第3款第b目規定的融入勞動市場相關標準的三種選擇方案，已考慮到了相對較短的時間，而沒有考慮到其他時期融入勞動市場一體化，這也適用於兒童福利金，這一點尤其從本案所依據的聲請訴訟中可以看出：四名原告中有三名原告在該案的爭議期之前和之後均有報酬工作，然而並不符合《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目規定的三個月和七個月的短期工作。在上述主要訴訟的三個案件中，所提交關於記錄居住期限預測的相關差異規定也顯示，在這些案件中拒

絕申請人領取兒童福利金的決定性因素是，從領取第一類型的失業給付，領取給付的權利到期後，隨即恢復從事新的有報酬的工作，其每段工作時間都很短。將這一時期解釋為不符合融入勞動力市場的條件，並不能公正地反映當事人的實際情況。在上述主要訴訟的每一個案件中，申請人都立即恢復了工作，這一事實證實了這一點。

[105]cc)《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目和第2款第c目帶來的不利待遇，不能以立法機關的立法做分類為由而正當化，因為這種情形不符合分類要求。

[106] (1)《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目和第2款第c目作類型化時，會涉及不平等是難以避免的。其實立法上，對於居留預測中可以多考慮個別案例的其他情況，而不是用現行規定的標準或要求補充前面所提到的標準，以便為預期停留時間的預測奠定更廣泛的基礎。不過，這將意味著執法部門必須比目前的審查更加努力。無論如何，法律的規定必須使申請當事人信賴，可以由聯邦就業總署的家庭福利辦公室審查，必要時由法院審查，因此，除了法律方面外，還必須在更大程度上澄清事實問題。當然，因此所需要的額外工作將會非常沉重。

[107] (2) 此外，類型化相關的困難通常不太可能非常強烈。由於《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目而無權領取兒童福利金，因此造成的不平等待遇，在許多情況下幾乎沒有經濟影響，因為即使有領取權利，兒童福利金也會被記入社會福利收入或追溯償還給社會保障機構。然而，只要那些有權享有兒童福利金的人，就能夠從稅收減免中受益，在此要特別指出的是，這些申請的外國家庭經常生活在最低生活水平的邊緣，即使是少量的免稅額對他們來說也非常重要 (vergleichbar zur Tragweite von Geringfügigkeitsargumenten im Bereich des Sozial (versicherungs) rechts BVerfG, Beschluss des Ersten Senats vom 7. April 2022 - 1 BvL 3/18 u.a. -, Rn 323 f.)。因此，他們尤其明顯地受到類型化的影響。所得稅法也規定，包括那些因現有資產而無權獲得社會福利但將獲得兒童福利的人。在這些情況下，由於他們沒有權利領取福利，因此不考慮在內。此外，在這方面還應提及，社會福利只處於次要地位，優先使用累積的儲備金。

[108] (3) 總之，在本案中，類型化是失敗的，因為區分特徵沒有將典型案例作為指導原則。根據《2006年所得稅法》第62條第2項的規定，立法機關的目標是只向那些可能永久居住在德國的外國人發放兒童福利金，相反地，將那些被認為只是暫時留在德國的人排除在外。然而，《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目規定的融入德國勞動力市場的標準並不適合這一規範目的。根據法律和事實原因，大多數持有人道主義居留許可的外國人並不符合《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目中有關勞動力市場標準，卻仍然永久留在德國，或者至少在更長的時間內留在德國。對於與主要訴訟中的原告一樣，已經在德國合法、獲准或容忍居住超過三年的外國人來說，情況更是如此（《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第a目）。因此，從很多跡象顯示，立法機關甚至相反地選擇了非典型案例作為其指導原則。

[109] 此外，還應該指出的是，立法機關還考慮到有關家庭的收入不會因此而改變的事實，因為他們通常獲得其他從屬的國家福利。（參見BTDrucks 16/1368，第9頁）。然而，這種考慮與《2006年所得稅法》第62條第2項所追求的立法目的無關，該項規定只在可能在德國永久居留的情況下才給予兒童福利金，俾以促進可持續的人口發展。因此，依照立法機關的意圖，《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目及第2款第c目規定，其所選擇的區別標準與申請人能否永久居留的預測有關。另一方面，社會福利的領取只涉及不平等待遇的影響，立法機關只根據居留可能的預測，以訂定出差別標準時，並沒有考慮到這一點。

[110]dd) 由於其他差異化的理由原因，對於稅法法規的具體促進或指導目的，並不足以識別其立法決定。

[111] (1) 聯邦財政法院認為，《2006年所得稅法》第62條第2項也起到了減少移民激勵的規範目的，特別是針對有許多子女的外國人想要移民至德國，立法機關對此沒有明確的立法決定。

誠然，對外國人移民到德意志聯邦共和國的控制和限制是憲法允許的，依此意旨《居留法》訂定出此一居留權的利益（參見《居留法》第1條第1項第1句）。然而，這並沒有反映在《2006年所得稅

法》第62條第2項的規定中，立法資料也沒有提及產生相應的目標。因此，《2006年所得稅法》第62條第2項僅為可能永久居住在德國的外國人提供家庭福利（見BTDrucks 16/1368，第8頁）。因此，該條款是否適合影響有多子女的外國人的移民行為仍可懸而未決（參見BVerfGE 111, 160 <173 f.>）。

[112]（2）這同樣適用於德意志聯邦共和國的經濟和勞動力市場利益。這些也是法律在居住權方面所規定的事項（參見《居留法》第1條第1項第2句），原則上，這可被視為區別對待的正當理由。然而，在《2006年所得稅法》第62條第2項中也沒有明確追求這一目標。雖然根據立法資料，《2019年所得稅法》第62條第2項中的新規定明確規定了促進技術工人招聘和激勵從事有酬工作的目標（見BTDrucks 19/13436，第123頁），但這不能從與《2006年所得稅法》第62條第2項相關的資料中推斷出來。

## D.

### I.

[113]根據《聯邦憲法法院法》第82條第1項和《聯邦憲法法院法》第78條第1項，宣布《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目無效。

[114]1. 違反《基本法》的條款，根據《聯邦憲法法院法》第78條可能導致宣布無效，或導致聯邦憲法法院認定該條款（僅）與《基本法》不符（參見《聯邦憲法法院法》第31條第2項、第79條第1項）。如果立法機關對違反憲法的行為有不同的選擇，通常只需要宣布違憲條款不相容，則立法機關可以刪除該規定。在違反平等原則的情況下，一般就是這樣處理（參見BVerfGE 99, 280 <298>; 105, 73 <133>; 107, 27 <57>; 117, 1 <69>; 122, 210 <245>; 126, 400 <431>; 138, 136 <249 Rn. 286>; stRspr）。但是，如果可以有把握地假設，如果遵守平等的一般原則，立法機關將選擇廢止剩餘的條款，則聯邦憲法法院可以宣布與《基本法》第3條第1項不符的條款無效（參見BVerfGE 27, 391 <399>; 88, 87 <101>）。

[115]2. 本案就是這種情況。根據《2019年所得稅法》第62條第2項的新規定，立法機關表示——針對聯邦憲法法院關於撫養子女津

貼和兒童福利金的判決（見BTDrucks 19/13436，第125頁）——現在將向持有人人道主義居留許可並在德國合法、准許或容忍至少15個月的外國人支付兒童福利金（參見《2019年所得稅法》第62條第2項第4款以及第2款第c目）。該新法放棄了對這類案件其他標準的滿足，特別是與勞動力市場有關的標準。《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第b目的廢止，導致了原則上與這一新規定相符的結果：然後向任何持有人人道主義居留許可並在聯邦領土上合法居住、獲准或容忍至少三年的人支付兒童福利金（《2006年所得稅法》第62條第2項第3款第a目和第2款第c目）。

## II.

[116]通知本判決，系爭法律規定已宣判無效，雖然所得稅法已進行修正並施行，但本判決的決定不受影響。這與《聯邦憲法法院法》第79條第2項第1句的基本理念相符。立法機關可以自由地修正法律訂出不同的規定（參見BVerfGE 94, 241 <266 f.>；111, 115 <146>；132, 72 <99 Rn. 61>）。

法官：

König

Huber

Hermanns

Müller

Kessal-Wulf

Maidowski

Langenfeld

Wallrabenstein