



| | |
|--|--|
| Tarife: Alleinstehenden- und Verheiratetentarif Elterntarif | StG 39; 1b DBG 35 und 36; 9 I^{bis} |
|--|--|

1. GRUNDSÄTZLICHES

Der Kanton kennt zwei Tarife, den Alleinstehenden- und den Verheiratetentarif (vgl. StG 39 I und II i.V.m. StG 1b). Dem Recht der direkten Bundessteuer liegen drei Tarife für die Besteuerung der natürlichen Personen zugrunde: der Grundtarif (= Alleinstehendentarif), der Verheiratetentarif und der Elterntarif (vgl. DBG 36 i.V.m. DBG 9 I^{bis}). Beim Elterntarif wird der nach dem Verheiratetentarif ermittelte Steuerbetrag um Fr. 250.– (ab Steuerperiode 2012: Fr. 251.–) für jedes Kind und jede unterstützungsbedürftige Person ermässigt (DBG 36 II^{bis}).

2. MINDERJÄHRIGE KINDER

Der **Verheiratetentarif** wird zum einen **gemeinsam besteuerten Ehegatten** (StG 39 II bzw. DBG 36 II) sowie registrierten Partnerinnen und Partnern (StG 1b i.V.m. StG 39 II bzw. DBG 9 I^{bis} i.V.m. DBG 36 II) gewährt; zum anderen werden auch nicht verheiratete Steuerpflichtige zum Verheiratetentarif besteuert, wenn sie mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen zusammenleben, deren **Unterhalt** sie **zur Hauptsache** bestreiten (StG 39 III). Im Bund ermässigt sich der so ermittelte Steuerbetrag um Fr. 250.– (ab Steuerperiode 2012: Fr. 251.–) für jedes Kind und jede unterstützungsbedürftige Person (DBG 36 II^{bis}); dabei handelt es sich um den Elterntarif. Der Konkubinatspartner gilt nicht als unterstützungsbedürftige Person (StG 39 III).

Alleinerziehende Eltern (verwitwete, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebende, geschiedene oder unverheiratete Steuerpflichtige), die für ein **minderjähriges Kind Unterhaltszahlungen** beziehen und versteuern, haben im **Kanton** stets Anspruch auf den Verheiratetentarif. Dadurch, dass ihnen die Kinderalimente (steuerrechtlich) zugerechnet werden, sind sie es nämlich, die für den Unterhalt des Kindes zur Hauptsache aufkommen (BGer 11.10.2010, in: StE 2011 B 29.3 Nr. 39, 2C_437/2010; BGE 133 II 312 und 318 = Praxis 2008 Nr. 39, 2A.107/2007, E. 6.6 und 8.6). Im **Bund** steht ihnen der **Elterntarif** zu (vgl. KS der ESTV Nr. 30, Ziff. 14.3.3). Derjenige Elternteil, welcher die Kinderalimente in Abzug bringen kann (vgl. StG 36 lit. c bzw. DBG 33 I lit. c), hat im Kanton bzw. Bund nur Anspruch auf den Alleinstehenden- bzw. Grundtarif (BGE 131 II 556, 2A.256/2004, E. 3.4).

Hält **nur ein Elternteil** die **elterliche Sorge** inne *und* werden für das Kind **keine Unterhaltszahlungen** geleistet, ist davon auszugehen, dass dieser Elternteil den Unterhalt des Kindes zur Hauptsache bestreitet und den Verheirateten- bzw. den Elterntarif erhält.

Sind die Eltern geschieden oder unverheiratet und üben sie die **elterliche Sorge gemeinsam** aus, gilt Folgendes:

- Werden **Unterhaltszahlungen** geleistet, so hat derjenige Elternteil, welcher diese bezieht und versteuert und mit dem Kind im gleichen Haushalt zusammenlebt, Anspruch auf den Verheirateten bzw. Elterntarif (vgl. Locher, Art. 36 N 15; KS der EStV Nr. 30 vom 21.12.2010, Ziff. 13.4.2 und Ziff. 14.5.3; BGE 133 II 312 und 318 = Praxis 2008 Nr. 39, 2A.107/2007, E. 6.6. und 8.6). Dies gilt auch dann, wenn der Kinderabzug je hälftig aufgeteilt wird (vgl. StG 38 lit. h; Praxisfestlegung 038-01). Eine hälftige Aufteilung des Kinderabzugs kommt allerdings in Fällen, in denen Kinderalimente ausgerichtet werden, nur selten vor. Möglich wäre dies dann, wenn der Alimente zahlende Elternteil über die Alimente hinaus das Kind finanziell unterstützt.
- Werden **keine Unterhaltszahlungen** geleistet, ist zu unterscheiden, ob sich das Kind in alternierender Obhut (beide Eltern nehmen in gleichem Masse die tatsächliche Betreuung des Kindes auf sich) befindet oder nicht. Besteht **keine alternierende Obhut**, wird der Elternteil, der mit dem Kind lebt, zum Verheirateten- bzw. Elterntarif besteuert. Bei **alternierender Obhut** bildet gemäss ABzStG 19 das **höhere Einkommen** das entscheidende Kriterium für die Wahl des anzuwendenden Tarifes (gilt auch für den Bund, vgl. KS der EStV Nr. 30, Ziff. 14.4.2; BGE 133 II 315 und 317 = Praxis 2008 Nr. 39, 2A.107/2007, E. 7.3 und 8.5); der Nachweis, dass der andere Elternteil zur Hauptsache für den Unterhalt der Kinder aufkommt, bleibt jedoch vorbehalten (vgl. auch VGU A 04 11, publ. in PVG 2004 Nr. 13). Der Grund, dass für die Gewährung des Verheirateten- bzw. Elterntarifs nicht mehr an den Kinderabzug angeknüpft werden kann, liegt darin, dass der Kinderabzug hälftig aufgeteilt werden kann (StG 38 lit. h; vgl. Praxisfestlegung 038-01).

Bei unverheirateten Eltern, die zusammenleben (**Konkubinats**), ist bei der Zuweisung des Verheirateten- bzw. Elterntarifs zu unterscheiden, ob die Konkubinatspartner mit gemeinsamen oder mit nicht gemeinsamen Kindern zusammenleben:

- Mit **gemeinsamen Kindern**: Werden **Unterhaltszahlungen geleistet**, wird der Empfänger der Unterhaltsleistungen für das Kind zum Verheirateten- bzw. Elterntarif besteuert (vgl. KS der EStV Nr. 30, Ziff. 14.7.3 und Ziff. 14.9.3). Werden **keine Unterhaltszahlungen** erbracht, ist – unabhängig davon, ob mit oder ohne gemeinsame elterliche Sorge – davon auszugehen, dass der Elternteil mit dem höheren Reineinkommen hauptsächlich für den Unterhalt des Kindes aufkommt und daher den Verheirateten- bzw. Elterntarif erhält (vgl. ABzStG 18). Diese Regelung gilt auch für den Bund.
- Mit **nicht gemeinsamen Kindern**: Werden **Unterhaltszahlungen geleistet**, gilt die gleiche Regelung wie bei Konkubinatspaaren mit gemeinsamen Kindern. Für den Fall, dass **keine Unterhaltszahlungen** erfolgen, erhält der Elternteil, der mit dem Kind zusammenlebt, den Verheirateten- bzw. Elterntarif. Bei alternierender Obhut erhält der Elternteil mit dem höheren Reineinkommen den Verheirateten- bzw. Elterntarif (vgl. ABzStG 18). Diese Regelung gilt auch für den Bund.

3. VOLLJÄHRIGE KINDER IN AUSBILDUNG

Der Verheirateten- bzw. Elterntarif wird auch Steuerpflichtigen gewährt, die mit volljährigen Kindern in Ausbildung zusammenleben. Auch hier muss die Voraussetzung erfüllt sein, dass die Person, die den Verheirateten- bzw. Elterntarif beansprucht, hauptsächlich für den Unterhalt des Kindes aufkommt. Der Verheirateten- bzw. Elterntarif wird daher in Analogie zum Kinderabzug nur gewährt, wenn das volljährige Kind in Ausbildung tatsächlich auf die Unterstützung der Eltern angewiesen ist. Dies ist nicht der Fall, wenn das Kind eigene Einkünfte von **mehr als Fr. 16'000.--** pro Jahr erzielt (bzw. von **mehr als Fr. 18'000.--** pro Jahr bei auswärtiger Ausbildung mit täglicher Heimkehr oder **mehr als Fr. 24'000.--** pro Jahr bei Aufenthalt am auswärtigen Ausbildungsort während der Woche) oder wenn das **Reinvermögen des Kindes Fr. 187'500.--** und mehr beträgt (vgl. Praxisfestlegung 038-01, Ziff. 2).

Präzisierung vom
1.12.2019

Lebt das Kind im **Haushalt eines Elternteils** und erhält es vom anderen Elternteil **Unterhaltszahlungen**, ist grundsätzlich davon auszugehen, dass der beherbergende Elternteil im Sinne von StG 39 III bzw. DBG 36 II^{bis} den Unterhalt des Kindes zur Hauptsache bestreitet und ihm somit der Verheirateten- bzw. Elterntarif zusteht (vgl. dazu KS der ESTV Nr. 30, Ziff. 14.10.3; VGU A 04 11, publ. in PVG 2004 Nr. 13). Der Unterhaltszahlungen leistende Elternteil wird nach dem Alleinstehenden- bzw. Grundtarif veranlagt. Einem Urteil vom 23.1.2002 (publ. in: StE 2002 B 29.3 Nr. 18) lag folgender Sachverhalt zugrunde: Die Pflichtige X ist Mutter von drei volljährigen Kindern. Die Kinder erhielten von ihrem Vater Unterhaltsbeiträge von monatlich Fr. 1'200.– bzw. Fr. 1'350.–. Das Verwaltungsgericht sprach ihr den Verheirateten- bzw. Elterntarif zu. Dagegen erhob die Steuerverwaltung Beschwerde ans Bundesgericht. Dieses hielt u.a. fest, dass die Vorinstanz zu Recht den tieferen Verheirateten- bzw. Elterntarif zur Anwendung gebracht habe, könne doch davon ausgegangen werden, dass die Steuerpflichtige als der die Kinder beherbergende und unmittelbar betreuende Elternteil im Sinne der gesetzlichen Umschreibung „zur Hauptsache“ für deren Unterhalt aufkomme.

Lebt das Kind im **Haushalt eines Elternteils** und erhält es vom anderen Elternteil **keine Unterhaltszahlungen**, ist ebenfalls davon auszugehen, dass der Verheirateten- bzw. Elterntarif dem Elternteil zusteht, der mit dem Kind zusammenlebt (vgl. KS der ESTV Nr. 30, Ziff. 14.11.3).

Lebt das volljährige Kind **abwechslungsweise bei der Mutter und beim Vater (alternierende Obhut)** und nehmen beide Elternteile in gleichem Mass die tatsächliche Betreuung des Kindes auf sich, gilt Folgendes (vgl. zum Ganzen KS der ESTV Nr. 30, Ziff. 13.4.3):

- Werden **Unterhaltszahlungen** geleistet, so hat derjenige Elternteil, welcher diese leistet, Anspruch auf den Verheirateten- bzw. Elterntarif, da dieser zur Hauptsache für den Unterhalt aufkommt. Dies gilt auch dann, wenn der Kinderabzug je hälftig aufgeteilt wird (vgl. StG 38 lit. h; Praxisfestlegung 038-01).
- Werden **keine Unterhaltszahlungen** geleistet, bildet gemäss ABzStG 19 das **höhere Einkommen** das entscheidende Kriterium für die Wahl des anzuwendenden Tarifes (gilt gemäss KS der ESTV Nr. 7 vom 20.1.2000, welches vom Bundesgericht geschützt worden ist, auch für den Bund). Der Nachweis, dass der andere Elternteil zur Hauptsache für den

Unterhalt der Kinder aufkommt, bleibt jedoch vorbehalten. Der Grund, dass für die Gewährung des Verheiratetentarifs nicht mehr an den Kinderabzug angeknüpft werden kann, liegt darin, dass der Kinderabzug je hälftig aufgeteilt werden kann.

Hat das Kind einen eigenen Wohnsitz, werden beide Elternteile zum Alleinstehenden- bzw. Grundtarif besteuert (vgl. KS der ESTV Nr. 30, Ziff. 14.12.3).

Leben die Eltern im **Konkubinats**, ist bei der Zuweisung des Verheirateten- bzw. Elterntarifs zu unterscheiden, ob die Konkubinatspartner mit gemeinsamen oder mit nicht gemeinsamen Kindern zusammenleben:

- Mit **gemeinsamen Kindern**: Der Elternteil mit dem höheren Reineinkommen erhält den Verheirateten- bzw. Elterntarif (vgl. ABzStG 18); ob Unterhaltszahlungen geleistet werden, ist dabei irrelevant. Lebt das Kind in einer eigenen Wohnung, werden beide Elternteile zum Alleinstehenden- bzw. Grundtarif besteuert (vgl. KS der ESTV Nr. 30, Ziff. 14.15.3).
- Mit **nicht gemeinsamen Kindern**: Der Elternteil, der mit dem Kind zusammen lebt, erhält den Verheirateten- bzw. Elterntarif. Bei alternierender Obhut erhält der Elternteil mit dem höheren Reineinkommen den Verheirateten- bzw. Elterntarif (vgl. ABzStG 18). Lebt das Kind in einer eigenen Wohnung, werden beide Elternteile zum Alleinstehenden- bzw. Grundtarif besteuert.

4. STICHTAG

Massgebender **Stichtag** für die Gewährung des Verheirateten- bzw. Elterntarifs ist das **Ende der Steuerperiode bzw. der Steuerpflicht** (StG 39 V; gilt auch für den Bund). Gleich geregelt ist in StG 38 II bzw. DBG 35 II im Übrigen auch die Berechtigung für die Sozialabzüge (v.a. Kinderabzug).

Die beiden **Konkubinatspartner** sind **gleichzeitig** zu **veranlag**en, falls die Sach- und Rechtslage klar ist. Bestehen Zweifel tatsächlicher oder rechtlicher Natur (z.B. wer den Unterhalt der Kinder zur Hauptsache bestreitet), so ist jener Konkubinatspartner zuerst rechtskräftig zu veranlagen, der steuerlich schlechter behandelt wird (z.B. keinen Kinderabzug erhält oder mit dem Alleinstehendentarif statt dem Verheiratetentarif besteuert wird).

5. LITERATUR

Bosshard Erich/Bosshard Hans-Rudolf/Lüdin Werner, Sozialabzüge und Steuertarife im schweizerischen Steuerrecht, Zürich 2000

Hauser Gerhard, Zu den steuerlichen Folgen des neuen Scheidungsrechts, insbesondere zur gemeinsamen elterlichen Sorge, in: ASA 68, S. 353 ff.

Locher Peter, Kommentar zum DBG, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, 1.A., Art. 36, Basel 2001

Richner Felix/Frei Walter/Kaufmann Stefan, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003

Ivo P. Baumgartner, in: Martin Zweifel/Peter Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 2.A., I/2a, Art. 36 DBG, Basel 2008