

Beschluss Nr. 91/2023

Schwyz, 7. Februar 2023 / jh

Postulat P 11/22: Steuerabzug für Unterhaltsbeiträge in Zukunft auch bei Volljährigkeit möglich?
Beantwortung

1. Wortlaut des Postulats

Am 19. September 2022 haben die Kantonsräte Jonathan Prelicz und Dominik Blunschy folgendes Postulat eingereicht:

«Durch Scheidungsurteile können Personen verpflichtet werden, der ehemaligen Ehepartnerin oder dem ehemaligen Ehepartner bis zum Abschluss der Erstausbildung eines Kindes Unterhaltszahlungen zu leisten. Dieser Betrag kann bis zur Volljährigkeit des Kindes von den Steuern abgezogen werden. Ist das Kind volljährig, entfällt dieser Abzug. Anschliessend können lediglich Kinderabzüge gemacht werden (Kanton: 11'000, Bund: 6'500). Liegt die per Scheidungsurteil verpflichtende monatliche Unterhaltszahlung über 917.- Franken, können Aufgrund der Volljährigkeit des Kindes von einem Jahr auf das andere weniger Abzüge geltend gemacht werden. Gemäss § 33 Abs. 1 Bst. c des Schwyzer Steuergesetzes [StG, SRSZ 172.200] können von den Einkünften folgende allgemeine Abzüge geltend gemacht werden: «Die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Sorge oder Obhut stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten». Dieser Text ist deckungsgleich mit Artikel 9 Abs. 2 Buchstabe c des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden.

Auch national war die Frage nach dem Steuerabzug für Unterhaltsbeiträge bei Volljährigkeit bereits ein Thema. So antwortete der Bundesrat auf einen entsprechenden parlamentarischen Vorstoss wie folgt: "Es trifft zu, dass Unterhaltsbeiträge an volljährige Kinder beim leistenden Elternteil steuerlich nicht mehr abzugsfähig sind (Art. 9 Abs. 2 Buchst. c StHG). Andererseits sind solche Beiträge vom volljährigen Kind auch nicht zu versteuern; sie stellen für das Kind nämlich "Leistungen in Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen" gemäss Artikel 7 Absatz 4 Buchstabe g StHG dar, die ausdrücklich als steuerfrei gelten. Eine gleiche Regelung ist aufgrund des verfassungsmässigen Harmonisierungsauftrages auch im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer

(DBG) vorgesehen; massgebend sind die Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe c sowie Artikel 24 Buchstabe e DBG."

Vor diesem Hintergrund laden wir den Regierungsrat ein zu prüfen, ob der Kanton Schwyz als kantonale Lösung steuerliche Abzüge für Unterhaltsbeiträge bei volljährigen Kindern bis zum Ende der Erstausbildung zulassen kann ohne mit einer solchen Anpassung gegen übergeordnetes Steuerharmonisierungsrecht zu verstossen, und dem Kantonsrat im Falle dass dies möglich ist, eine entsprechende Vorlage vorzulegen.

Vielen Dank für die Aufnahme unseres Anliegens.»

2. Antwort des Regierungsrates

2.1 Vorbemerkung

Die Besteuerung und der Abzug von Unterhaltsbeiträgen sind im kantonalen Steuergesetz und eidgenössischen Steuerharmonisierungsgesetz geregelt. Die Bestimmungen zur Unterhaltspflicht der Eltern sind als Teil des Familienrechts im Zivilgesetzbuch enthalten. Die zivilrechtlichen Bestimmungen sind für die steuerliche Behandlung von Unterhaltsbeiträgen massgebend.

2.2 Zivilrechtrechtliche Grundlagen

Die Eltern sorgen, ein jeder nach seinen Kräften, für den gebührenden Unterhalt des Kindes. Der Unterhalt kann durch Pflege, Erziehung und Geldzahlung geleistet werden. Der Anspruch auf Unterhaltsbeiträge steht dem Kind zu und wird, solange das Kind minderjährig ist, durch Leistung an dessen gesetzlichen Vertreter oder den Inhaber der Obhut erfüllt, soweit das Gericht es nicht anders bestimmt (Art. 276 Abs. 1 und 2 sowie Art. 289 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]). Die Unterhaltspflicht der Eltern dauert bis zur Volljährigkeit des Kindes. Hat es dann noch keine angemessene Ausbildung, so haben die Eltern, soweit es ihnen nach den gesamten Umständen zugemutet werden kann, für seinen Unterhalt aufzukommen, bis eine entsprechende Ausbildung ordentlicherweise abgeschlossen werden kann. Während die Unterhaltspflicht zivilrechtlich für minderjährige und volljährige Kinder möglich ist, endet die elterliche Sorge mit der Volljährigkeit des Kindes (Art. 277 und 296 Abs. 2 ZGB).

2.3 Steuerrechtliche Bestimmungen

Das Steuergesetz unterteilt den Begriff der «Leistungen in Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen» im weiteren Sinn in Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen oder getrennten Ehegatten und an minderjährige Kinder einerseits und Leistungen in Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen im engeren Sinn andererseits. Es sieht vor, dass ein Elternteil die Unterhaltsbeiträge, die er für die unter seiner elterlichen Sorge oder Obhut stehenden Kinder erhält, zu versteuern hat (§ 24 Bst. e des Steuergesetzes vom 9. Februar 2000 [StG, SRSZ 172.200]). Gemäss § 33 Abs. 1 Bst. c StG können Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter seiner elterlichen Sorge oder Obhut stehenden Kinder von den Einkünften der leistenden Person abgezogen werden. Der Besteuerung von Unterhaltsbeiträgen steht somit ein gleich hoher Abzug gegenüber (positives Korrespondenz- bzw. Kongruenzprinzip). Demgegenüber sind Leistungen in Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen im engeren Sinn, zu denen auch Unterhaltsbeiträge an volljährige Kinder zählen, steuerfrei (§ 25 Bst. e StG). Sie können entsprechend nicht von den Einkünften der leistenden Person abgezogen werden (§ 33 Abs. 1 Bst. c StG; negatives Korrespondenz- bzw. Kongruenzprinzip). Das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG, SR 642.11], und das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG, SR 642.14], enthalten gleichlautende Bestimmungen (Art. 23 Bst. f, 24 Bst. e und 33 Abs. 1 Bst. c DBG; Art. 7 Abs. 4 Bst. g und 9

Abs. 2 Bst. c StHG). Die Änderung der Besteuerung und Abzugsfähigkeit von Unterhaltsbeiträgen erfolgt im Kanton Schwyz und beim Bund im Zeitpunkt des Eintritts der Volljährigkeit des Kindes, mit dem die elterliche Sorge zivilrechtlich endet (Art. 296 Abs. 2 ZGB).

2.4 Harmonisierungskonforme Umsetzung

Das StHG bestimmt die von den Kantonen zu erhebenden direkten Steuern und legt die Grundsätze fest, nach denen die kantonale Gesetzgebung zu gestalten ist (Art. 1 Abs. 1 StHG). Sofern das kantonale Steuerrecht den harmonisierungsrechtlichen Bestimmungen widerspricht, finden diese direkt Anwendung (Art. 72 Abs. 2 StHG). Das Steuerharmonisierungsgesetz enthält sowohl Vorschriften, die von den Kantonen eins zu eins umzusetzen sind (Vollregelungen), als auch Rahmenbestimmungen, die den Kantonen einen gewissen Gestaltungsspielraum überlassen. Vollregelungen sind in der Regel bereits an ihrer Formulierung zu erkennen. Demgegenüber sprechen Offenheit und Mehrdeutigkeit des Wortlauts einer Harmonisierungsvorschrift für die Annahme eines Gestaltungsspielraums für die Kantone. Das Ausmass der harmonisierungsrechtlichen Verpflichtung sowie das Vorhandensein und der Umfang eines allfälligen kantonalen Gestaltungsspielraums sind für jede Harmonisierungsvorschrift auf dem Weg der Auslegung zu ermitteln. Massgebend sind die herkömmlichen Auslegungsmethoden (vgl. Reich/Beusch, in: Zweifel/Beusch, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. Auflage, Basel 2022, Art. 1 N 16, 26 und 29). Gemäss Bundesgericht kommt dem Wortlaut bei der Auslegung einer Bestimmung ein sehr hoher Stellenwert zu. Ausgangspunkt jeder Auslegung ist der Wortlaut der betreffenden Bestimmung (BGE 131 II 710, E. 4.1).

Art. 7 Abs. 4 Bst. g und 9 Abs. 2 Bst. c StHG zeichnen sich durch einen klaren Wortlaut aus, der den Normsinn unmittelbar wiedergibt. Sie enthalten keine unbestimmten Rechtsbegriffe. Gemäss Art. 7 Abs. 4 Bst. g StHG sind Leistungen in Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen steuerfrei, ausgenommen die Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder erhält. Art. 9 Abs. 2 Bst. c StHG sieht im Sinne des Korrespondenz- bzw. Kongruenzprinzips vor, dass Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder vom Einkommen abgezogen werden können, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhaltspflichten. Nach Art. 296 Abs. 2 ZGB endet die elterliche Sorge mit der Volljährigkeit des Kindes. Dementsprechend gilt die Besteuerung und Abzugsfähigkeit von Unterhaltsbeiträgen nach Art. 7 Abs. 4 Bst. g bzw. Art. 9 Abs. 2 Bst. c StHG lediglich bis zur Volljährigkeit des Kindes, für das Unterhaltsbeiträge entrichtet werden (vgl. auch betreffend Art. 23 Bst. f DBG Hunziker/Mayer-Knobel, in: Zweifel/Beusch, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Auflage, Basel 2022, Art. 23 N 29). Im Umkehrschluss handelt es sich bei den steuerfreien Leistungen in Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen (Art. 7 Abs. 4 Bst. g StHG) und den nicht abziehbaren Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- und Unterstützungsspflichten (Art. 9 Abs. 2 Bst. c StHG) um Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder oder um Leistungen zur Verwandtenunterstützung nach Art. 328 Abs. 1 ZGB.

Der von den Postulanten vorgeschlagene Abzug von Unterhaltsbeiträgen an volljährige Kinder würde somit gegen den klaren Wortlaut des Steuerharmonisierungsgesetzes verstossen. Für die Einführung eines kantonalen Abzugs von Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder lässt die abschliessende Regelung des StHG den Kantonen somit keinen Gestaltungsspielraum, was auch vom Bundesgericht mehrfach bestätigt wurde (Urteil des Bundesgerichts 2C_550/2010 vom 11. Januar 2011, E. 3.2; BGE 133 II 305, E. 9.2). Mit der abschliessenden Regelung der Art. 7 Abs. 4 Bst. g und 9 Abs. 2 Bst. c StHG wollte der Harmonisierungsgesetzgeber die Kantone auf ein einheitliches System verpflichten, gerade auch im Hinblick auf interkantonale Tatbestände (vgl. Reich/Weidmann, in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 7 N 98). Im Weiteren wären abziehbare Unterhaltsbeiträge an volljährige Kinder aufgrund des ebenfalls harmonisierungsrechtlich vorgeschriebenen Korrespondenz- bzw. Kongruenzprinzips von diesem zu versteuern, was nicht im In-

teresse des Postulats liegen kann, das volljährige Kinder in Ausbildung zum Gegenstand hat. Gegen einen Abzug und eine korrespondierende Besteuerung von Unterhaltsbeiträgen an volljährige Kinder sprechen auch die mit dem StHG konformen und zu den Bestimmungen des StG gleichlautenden Vorschriften des DBG (vertikale Harmonisierung). Wie die Postulanten richtig ausführen, kann für volljährige Kinder bis zur Vollendung des 28. Altersjahres, die in Aus- oder Weiterbildung stehen und deren Unterhalt die Steuerpflichtigen zur Hauptsache bestreiten, ein Sozialabzug von Fr. 11 000.-- geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 1 Bst. d StG; beim Bund Fr. 6500.-- gemäss Art. 35 Abs. 1 Bst. a DBG).

2.5 Fazit

Die Einführung eines kantonalen Abzugs für Unterhaltsbeiträge an volljährige Kinder in Ausbildung wäre harmonisierungswidrig und würde zwingendes Bundesrecht verletzen. Der Regierungsrat sieht entsprechend keine Möglichkeit, dem Ansinnen der Postulanten zu entsprechen. Aus diesen Gründen beantragt der Regierungsrat dem Kantonsrat, das Postulat nicht erheblich zu erklären.

Beschluss des Regierungsrates

1. Dem Kantonsrat wird beantragt, das Postulat P 11/22 nicht erheblich zu erklären.
2. Zustellung: Mitglieder des Kantonsrates.
3. Zustellung elektronisch: Mitglieder des Regierungsrates; Staatsschreiber; Sekretariat des Kantonsrates; Departemente; Steuerverwaltung.

Im Namen des Regierungsrates:

Dr. Mathias E. Brun
Staatsschreiber

