

Unterhaltsbeiträge

§ 31 Nr. 3
(Steuererklärung Ziff. 310 und 320)

Gesetzliche Grundlagen

§ 31 lit. f StG

Steuerbar sind auch:

- f) Unterhaltsbeiträge, die ein Steuerpflichtiger bei Scheidung oder Trennung seiner Ehe unter den Voraussetzungen von § 14 Absatz 1 für sich erhält, sowie Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder erhält.

§ 13 Abs. 2 VV StG

² Steuerbar sind die laufenden Unterhaltsbeiträge vom geschiedenen oder unter den Voraussetzungen von § 14 Absatz 1 des Gesetzes getrennten Ehegatten oder für minderjährige Kinder.

Art. 23 lit. f DBG

Steuerbar sind auch:

- f) Unterhaltsbeiträge, die ein Steuerpflichtiger bei Scheidung, gerichtlicher oder tatsächlicher Trennung für sich erhält, sowie Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder erhält.

Weitere Grundlagen

Kreisschreiben ESTV Nr. 30 vom 21. Dezember 2010, Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)

Inhalt

1	Allgemeines	2
2	Arten von Unterhaltsbeiträgen	3
2.1	Definition des Unterhaltsbeitrags	3
2.2	Häufigkeit der Leistung	3
2.3	Geldleistungen	4
2.4	Naturalleistungen	4
2.4.1	Überlassen einer Liegenschaft zur unentgeltlichen Nutzung	5
2.4.2	Weiterleitung von Familienzulagen und Kinderrenten	7
2.5	Ausnahmen	7
3	Unterhaltsbeiträge an Ehegatten	8
4	Unterhaltsbeiträge für Kinder	8
4.1	Minderjährige Kinder	8
4.2	Volljährige Kinder	9
5	Veranlagungsverfahren	10
5.1	Zeitpunkt der Besteuerung	10
5.2	Mitwirkungspflichten	10
5.3	Überprüfung der Übereinstimmung	11
6	Einzelfragen	11
6.1	Unterstützung des Konkubinatspartners	11
6.2	Alimentenbevorschussung durch das Gemeinwesen	12
7	Direkte Bundessteuer	12

1 Allgemeines

Da die Familie als Einheit besteuert wird (Grundsatz der Familienbesteuerung), sind Leistungen innerhalb der Familie steuerlich unbeachtlich. Dies ändert, wenn die Einheit der Familie zerfällt, so etwa bei einer Scheidung oder einer Trennung (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, Art. 23 N. 58). In diesen Fällen können Unterhaltsbeiträge (Alimente) vereinbart werden, die ein Ehegatte dem anderen Ehegatten und den nicht unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kindern bezahlt. Zwischen den Kindern und dem leistenden Ehegatten muss ein Kindesverhältnis bestehen (Art. 252 ZGB).

In aller Regel werden die Unterhaltsbeiträge in einem Gerichtsurteil oder in einer gerichtlich genehmigten Vereinbarung festgehalten (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 23 N. 60; ZIGERLIG/JUD; in: ZWEIFEL/ATHANAS, DBG, Art. 23 N. 23a). Ausserhalb eines gerichtlichen Verfahrens können Unterhaltsverträge auch die Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde KESB genehmigen (Ehegattenunterhalt: Art. 417 ZGB; Unterhalt minderjähriger Kinder: Art. 287 Abs. 1 ZGB).

Aus steuerrechtlicher Sicht gilt das sog. Korrespondenzprinzip: Der Ehegatte, der die Unterhaltsbeiträge für sich oder die Kinder erhält (Unterhaltsgläubiger), muss diese als Einkommen versteuern (Zuflussprinzip). Im Gegenzug steht dem Ehegatten, der die Unter-

haltsbeiträge leistet (Unterhaltsschuldner), ein Abzug zu (§ 41 Abs. 1 lit. f StG; Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG).

Personen, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter eingetragener Partnerschaft leben, sind den Ehegatten gleichgestellt (§ 14^{bis} Abs. 2 StG). Nach Auflösung einer eingetragenen Partnerschaft ist grundsätzlich jeder Partner für den eigenen Unterhalt verantwortlich. Wenn jedoch einer der Partner durch die Auflösung bedürftig wird, weil er z.B. während der Dauer der eingetragenen Partnerschaft nicht oder nur eingeschränkt erwerbstätig war, kann das Gericht diesem Unterhaltsbeiträge zusprechen (Art. 34 PartG).

2 Arten von Unterhaltsbeiträgen

2.1 Definition des Unterhaltsbeitrags

Das Steuergesetz definiert den Begriff des Unterhaltsbeitrages nicht. Als Unterhaltsbeiträge gelten „regelmässig oder unregelmässig wiederkehrende Unterstützungen und Unterhaltsleistungen zur Deckung des laufenden Lebensbedarfs“ (RICHTNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 23 N. 59; ZIGERLIG/JUD, in: ZWEIFEL/ATHANAS, DBG, Art. 23 N. 23a; siehe auch Urteil KSG SGSTA.2014.12 i.S. M. vom 7. Juli 2014, E. 2.2).

Der Unterhaltsgläubiger soll durch die Unterhaltsbeiträge in die Lage versetzt werden, seinen täglichen Bedarf (und den Bedarf allfälliger Kinder) zu decken, was ihm ohne Unterhaltsbeiträge nicht oder nur unter erschwerten Umständen möglich wäre. Bedürftigkeit wird jedoch nicht vorausgesetzt (RICHTNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O. Art. 23 N. 59 und 63; JUD, in: ZWEIFEL/ATHANAS, DBG Art. 23 N. 23a und 23c). Bei nicht vorhergesehenen ausserordentlichen Bedürfnissen des Kindes kann das Gericht die Eltern zur Leistung eines besonderen Beitrags verpflichten (Art. 286 Abs. 3 ZGB).

Die Unterhaltsbeiträge können als Geldleistung, als Naturalleistung oder gemischt (also in bar und in natura) erbracht werden (Urteil KSG St 1986/141 vom 22. Mai 1989).

2.2 Periodische oder einmalige Leistung

Unterhaltsbeiträge werden mehrheitlich periodisch geleistet, nämlich in Form einer sog. Rente. Man spricht dabei auch von laufenden Unterhaltsbeiträgen. Nur diese sind als Einkommen steuerbar (§ 13 Abs. 2 VV StG; KS ESTV Nr. 30, Ziffer 14.1.2). Wenn wegen Zahlungsschwierigkeiten mehrere Renten zusammen nachbezahlt werden, ändert dies nichts am Charakter als Rente (RICHTNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 23 N. 65; ZIGERLIG/JUD, in: ZWEIFEL/ATHANAS, DBG, Art. 23 N. 25). Zum Zeitpunkt der Besteuerung, wenn die Nachzahlung nicht im gleichen Steuerjahr erfolgt, siehe Ziffer 5.1.

Werden Unterhaltsbeiträge in Form einer einmaligen Abfindung (sog. Kapitalabfindung) geleistet, muss der Unterhaltsgläubiger diese nicht versteuern. In Anwendung des Korrespondenzprinzips (siehe Ziff. 1) kann der Unterhaltsschuldner die Kapitalabfindung auch nicht abziehen (KS ESTV Nr. 30, Ziff. 14.1.2 und 14.2.2). Wenn der Unterhaltsschuldner wegen seiner finanziellen Situation die Kapitalabfindung nicht auf einmal auszahlen kann, sondern in Raten (Abschlagszahlungen), muss der Unterhaltsgläubiger

diese Raten trotzdem nicht als Einkommen versteuern: Es bleibt bei einer Kapitalabfindung; bloss die Zahlungsmodalitäten wurden angepasst. Voraussetzung ist natürlich, dass ursprünglich eine Kapitalabfindung vereinbart wurde (Urteil KSG SGSTA.2005.51 i.S. N. vom 12. September 2005, E. 3; vgl. auch RICHNER/FREI/KAUFMANN/ MEUTER, a.a.O., Art. 23 N. 65).

2.3 Geldleistungen

Unterhaltsbeiträge werden in aller Regel in Form von Geld erbracht, wobei die Geldleistung:

- als fixe Leistung (gleichbleibende Höhe) oder als variable Leistung erbracht werden kann;
- direkt oder indirekt erfolgen kann. Im letzteren Fall übernimmt der Unterhaltsschuldner finanzielle Verpflichtungen des Unterhaltsgläubigers (z.B. Mietzinsen, Schuldzinsen, Krankenkassenprämien, Steuern, Unterrichtskosten/Schulgelder, Kosten für die Freizeitgestaltung, etc.; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 23 N. 64).

2.4 Naturalleistungen

Als Unterhaltsbeiträge in natura gelten alle Leistungen des Unterhaltsschuldners, die im Arbeitsverhältnis als Naturalleistungen besteuert werden, namentlich die unentgeltliche oder vergünstigte Abgabe von Verpflegung oder das Überlassen eines Fahrzeuges zum Gebrauch. Von praktischer Bedeutung ist insbesondere das Überlassen einer Wohnliegenschaft zur Benutzung durch den Unterhaltsgläubiger (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 23 N. 64). Diese Autoren bezeichnen auch das Weiterleiten von Familienzulagen als Naturalleistungen, obwohl diese in Geldform überwiesen werden.

2.4.1 Überlassen einer Liegenschaft zur unentgeltlichen Nutzung

Überlässt der Unterhaltsschuldner dem Unterhaltsgläubiger (und den gemeinsamen minderjährigen Kindern) eine in seinem Eigentum stehende Liegenschaft unentgeltlich zur Nutzung, hat dies folgende steuerliche Auswirkungen:

Eigentum	Unterhaltsschuldner / -zahler	Unterhaltsgläubiger / -empfänger
Alleineigentum des Unterhaltsschuldners	• Versteuert den Mietwert als Einkommen aus unbeweglichem Vermögen (§ 27 lit. b i.V.m. § 28 StG; Art. 21 Abs. 1 lit. b und Abs. 2 DBG) • Zieht den Mietwert sowie die von ihm zu bezahlenden Betriebskosten (inkl. allfällige Baurechtszinsen) als Unterhaltsbeitrag ab (§ 41 Abs. 1 lit. f StG; Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG) • Zieht die Liegenschaftskosten (§ 39 Abs. 3 StG; Art. 32 Abs. 2 DBG) sowie die Schuldzinsen ab (§ 41 Abs. 1 lit. a StG; Art. 33 Abs. 1 lit. a DBG)	• Versteuert den Mietwert sowie die vom Eigentümer bezahlten Betriebskosten als Natural-Unterhaltsbeitrag (§ 31 lit. f StG; Art. 23 lit. f DBG)

Eigentum	Unterhaltsschuldner / -zahler	Unterhaltsgläubiger / -empfänger
Mit- oder Gesamteigentum der Ehegatten	• Versteuert den anteiligen Mietwert als Einkommen aus unbeweglichem Vermögen (§ 27 lit. b i.V.m. § 28 StG; Art. 21 Abs. 1 lit. b und Abs. 2 DBG) • Zieht den anteiligen Mietwert sowie die von ihm zu bezahlenden Betriebskosten (inkl. allfällige Baurechtszinsen) als Unterhaltsbeitrag ab (§ 41 Abs. 1 lit. f StG; Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG) • Zieht die anteiligen Liegenschaftskosten (§ 39 Abs. 3 StG; Art. 32 Abs. 2 DBG) sowie die anteiligen Schuldzinsen ab (§ 41 Abs. 1 lit. a StG; Art. 33 Abs. 1 lit. a DBG)	• Versteuert den Mietwert des eigenen Anteils als Einkommen aus unbeweglichem Vermögen (§ 27 lit. b i.V.m. § 28 StG; Art. 21 Abs. 1 lit. b und Abs. 2 DBG) • Versteuert den anteiligen Mietwert des Unterhaltsschuldners sowie die von diesem zu bezahlenden Betriebskosten (inkl. allfällige Baurechtszinsen) als Unterhaltsbeitrag in natura (§ 31 lit. f StG; Art. 23 lit. f DBG) • Zieht die Liegenschaftskosten (§ 39 Abs. 3 StG; Art. 32 Abs. 2 DBG) sowie die Schuldzinsen (§ 41 Abs. 1 lit. a StG; Art. 33 Abs. 1 lit. a DBG) des eigenen Anteils ab

Der Eigenmietwert richtet sich immer nach der objektiv möglichen Nutzung, unabhängig davon, ob die Liegenschaft vollständig genutzt wird oder nicht (ZIGERLIG/JUD, in: ZWEIFEL/ATHANAS, DBG Art. 23 N. 23b; Steuerbuch SO, § 27 Nr. 3).

Bewohnen neben dem Unterhaltsgläubiger volljährige Kinder die Liegenschaft des Unterhaltsschuldners (Alleineigentum), muss der Unterhaltsgläubiger denjenigen Teil, der auf die volljährigen Kinder entfällt, nicht versteuern. Die Aufteilung erfolgt pauschal wie folgt:

- ein volljähriges Kind: 80% steuerbar, 20% steuerfrei;
- zwei volljährige Kinder: 60% steuerbar, 40% steuerfrei;
- drei oder mehr volljährige Kinder: 50% steuerbar, 50% steuerfrei;

Der Unterhaltsschuldner kann den steuerfreien Anteil nicht als Unterhaltsbeiträge abziehen.

Wird eine Liegenschaft, die im Alleineigentum eines Ehegatten steht, im Rahmen der Scheidung dem anderen Ehegatten entgeltlich zur Nutzung überlassen, gilt das Folgen-

de: Regeln die Ehegatten in der Scheidungskonvention die Unterhaltsbeiträge abschliessend und vereinbaren sie später einen Vorzugsmietzins, ist die Differenz zwischen Eigenmietwert und Vorzugsmiete nicht als Einkommen aus Unterhalt zu versteuern (Urteil KSG SGSTA.2004.154 vom 15. Januar 2007, E. 8). Dementsprechend kann der vermietende Ehegatte die Differenz nicht als Unterhaltsbeiträge abziehen. Er muss allerdings die effektiv erhaltenen Mietzinsen als Einkommen aus unbeweglichen Vermögen versteuern (§ 27 lit. b i.V.m. § 28 StG; Art. 21 Abs. 1 lit. b und Abs. 2 DBG).

2.4.2 Weiterleitung von Familienzulagen und Kinderrenten

Familienzulagen sind Bestandteil des Erwerbseinkommens, die der Empfänger als Einkommen versteuert (§ 22 Abs. 1 StG; Art. 17 Abs. 1 DBG; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 17 N 32). Leitet der Unterhaltsschuldner Familienzulagen für minderjährige Kinder an den Unterhaltsgläubiger weiter, kann er diese als Unterhaltsbeiträge abziehen (§ 41 Abs. 1 lit. f StG; Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG). Andererseits hat der Unterhaltsgläubiger die an ihn weitergeleiteten Familienzulagen als Einkommen aus Unterhalt zu versteuern (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 23 N 64).

Die gleiche Regelung gilt für Kinderrenten, die ein AHV- oder IV-Rentner für seine Kinder erhält (Art. 22^{ter} AHVG; Art. 35 IVG). Anspruchsberechtigt ist die Person, welche die Hauptrente bezieht. Entsprechend hat diese die Kinderrente als Einkommen zu versteuern (§ 29 Abs. 1 StG; Art. 22 Abs. 1 DBG). Das gilt selbst dann, wenn die Kinderrente gestützt auf Art. 20 Abs. 1 ATSG direkt dem andern Elternteil oder dem volljährigen Kind ausgerichtet wird (Urteil KSG SGSTA. 2011.114 i.S. B. vom 16. Januar 2012; Urteil KSG SGSTA.2011.28 i.S. Sch. vom 30. Mai 2011 und andere; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 22 N 28). Die rentenberechtigte Person kann die Kinderrente aber als Unterhaltsbeitrag abziehen, wenn sie für das minderjährige Kind an den andern Elternteil geht; dieser hat sie als Unterhaltsbeitrag zu versteuern. Zur unterschiedlichen Behandlung von Unterhaltsbeiträgen für minder- und volljährige Kinder, siehe Ziffer 4.

2.5 Ausnahmen

Nicht als Unterhaltsbeiträge i.S.v. § 31 lit. f StG zählen unter anderem die folgenden Leistungen (RICHNER/ FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 23 N 61 und 66; KS ESTV Nr. 30 Ziff. 14.1.2):

- im Rahmen eines Eheschutzverfahrens festgelegte Unterhaltsbeiträge, wenn die Ehegatten weiterhin oder wieder zusammenleben (Art. 173 ZGB);
- der Vermögensanfall infolge güterrechtlicher Auseinandersetzung (§ 32 lit. a StG; Art. 24 lit. a DBG);
- Leibrenten zugunsten eines Ehegatten (§ 29 Abs. 2 StG; Art. 22 Abs. 3 DBG);
- Leistungen in Erfüllung familienrechtlicher Unterstützungspflichten, die über die gerichtlich festgesetzten oder vereinbarten Unterhaltsbeiträge hinausgehen (§ 32 Abs. 1 lit. e StG; Art. 24 lit. d DBG);
- weitere Leistungen im Rahmen einer Trennung oder Scheidung, die weder gestützt auf Unterhaltsrecht noch gestützt auf familienrechtliche Unterstützungspflichten

erbracht werden. Diese stellen Lebenshaltungskosten dar und sind weder abzugsfähig (§ 41 Abs. 4 lit. a StG; Art. 34 lit. a DBG) noch als Einkommen zu versteuern.

Beispiel: Wurde die Ehe getrennt, kann aber ein Ehegatte – gleich wie in einer ungetrennten Ehe – weiterhin frei über ein Konto des anderen Ehegatten verfügen, besteht kein Bedürfnis, einen Unterhaltsbeitrag richterlich oder einvernehmlich festzusetzen. Eigene Bezüge ab einem ehelichen Konto stellen daher schon rein begrifflich keine Unterhaltsbeiträge dar. Zudem wird kaum mehr nachweisbar sein, wofür die Beträge im Einzelnen benötigt wurden. Die Qualifikation dieser Bezüge als Unterhaltsbeiträge würde daher zum Ergebnis führen, dass die Ehegatten die Höhe der zu versteuernden Einkommen willkürlich steuern könnten (Urteil KSG SGSTA. 2006.66 i.S. M. vom 25. Juni 2007, E. 5).

3 Unterhaltsbeiträge an Ehegatten

Bei einer Scheidung spricht das Gericht einem Ehegatten einen sog. nachehelichen Unterhalt zu, wenn diesem Ehegatten nicht zugemutet werden kann, für den ihm gebührenden Unterhalt und eine angemessene Altersvorsorge selbst aufzukommen (Art. 125 Abs. 1 ZGB).

Bei einer tatsächlichen oder rechtlichen Trennung kann das Gericht ebenfalls Unterhaltsbeiträge zusprechen (Art. 176 Abs. 1 Ziff. 1 ZGB; sog. Eheschutzmassnahme; KS ESTV Nr. 30 Ziff. 14.1.1). Solange die Ehegatten jedoch gemeinsam besteuert werden, sind Geld- oder Naturleistungen vom einen an den anderen Ehegatten beim Empfänger nicht als Einkommen aus Unterhalt zu versteuern.

Es kommt immer wieder vor, dass Ehegatten aufgrund geänderter Umstände die Unterhaltsbeiträge, wie sie im Eheschutz- oder Scheidungsurteil festgehalten wurden, später einvernehmlich abändern. Die abweichenden, effektiv geleisteten Unterhaltsbeiträge sind steuerlich zu berücksichtigen, wenn die entsprechenden Nachweise für die geänderte Vereinbarung und die Zahlung vorliegen. Freiwillige Zahlungen sind jedoch keine Unterhaltsbeiträge (ZIGERLIG/JUD, in: ZWEIFEL/ATHANAS, DBG Art. 23 N. 28; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 33 N 56; siehe auch Urteil KSG SGSTA.2014.12 i.S. M. vom 7. Juli 2014, E. 2.2).

4 Unterhaltsbeiträge für Kinder

4.1 Minderjährige Kinder

Die Eltern haben für den Unterhalt des Kindes aufzukommen, bis dieses volljährig wird (Art. 276 Abs. 1 und Art. 277 Abs. 1 ZGB). Die Volljährigkeit erreicht ein Kind, wenn es das 18. Altersjahr vollendet hat (Art. 14 ZGB). Während der Ehe tragen die Eltern die Kosten des Unterhaltes nach den Bestimmungen des Eherechts (Art. 278 Abs. 1 ZGB). Eingetragene Partner stehen ihrem Partner in der Erfüllung der Unterhaltspflichten gegenüber dessen Kind bei (Art. 27 Abs. 1 PartG).

Die Unterhaltspflicht bleibt auch bei Scheidung und tatsächlicher oder rechtlicher Trennung bestehen. Das Gericht bestimmt dann in einem Urteil, welcher Elternteil wieviel an den Unterhalt beitragen muss (BRUNO ROELLI, in: PETER BREITSCHMID/ALEXANDRA JUNGO [Hrsg.], Handkommentar zum Schweizer Privatrecht, Personen- und Familienrecht, 3. Auflage, Zürich/Basel/Genf 2016, Art. 278 ZGB N. 1). Der Anspruch auf Unterhaltsbeiträge steht dem Kind zu und wird, solange dieses minderjährig ist, an dessen gesetzlichen Vertreter oder an den Inhaber der elterlichen Obhut geleistet (Art. 289 Abs. 1 ZGB). Diese nehmen die Unterhaltsbeiträge stellvertretend für das Kind entgegen.

Als Einkommen aus Unterhalt steuerbar sind Unterhaltsbeiträge jedoch erst dann, wenn folgende drei Voraussetzungen erfüllt sind. Der Empfänger der Unterhaltsbeiträge muss:

- ein Elternteil sein (Leistungen an den Vormund können nicht als Einkommen aus Unterhalt besteuert werden);
- getrennt vom anderen Elternteil besteuert werden (Reich, Steuerrecht, § 13, Fussnote Nr. 273 zu N. 210);
- Inhaber der elterlichen Sorge sein (möglich ist auch die gemeinsame elterliche Sorge; vgl. Zigerlig/Jud, in: Zweifel/Athanas, DBG Art. 23 N. 29a).

Sind die Eltern nicht verheiratet, können das minderjährige Kind (bzw. dessen gesetzlicher Vertreter) und der Unterhaltsschuldner die Unterhaltsbeiträge auch vertraglich regeln. Eine solche Vereinbarung ist rechtlich erst dann verbindlich, wenn sie von der zuständigen Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde (KESB) genehmigt wurde (Art. 287 Abs. 1 ZGB). Das Bundesgericht hat sich bislang nicht dazu geäußert, ob eine Genehmigung aus steuerlicher Sicht nötig ist (siehe zuletzt Urteil des BGer 2A.37/2006 vom 1. September 2006, E. 3.3). Praxisgemäss werden jedoch nur Unterhaltsbeiträge als Einkommen aus Unterhalt besteuert, die gestützt auf eine genehmigte Vereinbarung geleistet werden, namentlich dann, wenn die nicht verheirateten Eltern im gemeinsamen Haushalt leben. Ohne Genehmigung bzw. ohne Vereinbarung gelten Unterhaltsbeiträge vielmehr als „Leistung in Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen“ und sind steuerfrei (§ 32 lit. e StG; Art. 24 lit. e DBG).

In der Steuerperiode, in der das Kind das 18. Altersjahr erreicht, muss der Unterhaltsgläubiger die Unterhaltsbeiträge bis zu dem Monat versteuern, in dem das Kind Geburtstag hat (RICHNER/FREI/KAUFMANN/ MEUTER, a.a.O., Art. 23 N. 68).

Beispiel: Das Kind hat im September Geburtstag. Der Unterhaltsschuldner leistet monatliche Unterhaltsbeiträge von CHF 1'000, auch über den 18. Geburtstag hinaus, da sich das Kind noch in Ausbildung befindet. Der Unterhaltsgläubiger hat demnach 9 x CHF 1'000 = CHF 9'000 als Einkommen zu versteuern.

4.2 Volljährige Kinder

Hat das Kind nach Vollendung des 18. Altersjahres noch keine angemessene Ausbildung, so haben die Eltern, soweit es ihnen nach den gesamten Umständen zugemutet werden darf, für seinen Unterhalt aufzukommen, bis eine entsprechende Ausbildung ordentlichweise abgeschlossen werden kann (Art. 277 Abs. 2 ZGB). Während der Ehe tragen

die Eltern die Kosten des Unterhaltes nach den Bestimmungen des Eherechts (Art. 278 Abs. 1 ZGB).

Für die nach dem 18. Geburtstag geleisteten Unterhaltsbeiträge wäre das Kind selbst steuerpflichtig. Allerdings gelten diese Unterhaltsbeiträge als Leistungen in Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen (§ 32 lit. e StG; Art. 24 lit. e DBG) und sind steuerfrei (KS ESTV Nr. 30 Ziff. 14.2.2). Nach der ausdrücklichen gesetzlichen Regelung sind nur Unterhaltsbeiträge für minderjährige Kinder steuerbar (§ 31 lit. f StG; Art. 23 lit. f DBG). Entsprechend kann der Unterhaltsschuldner sie nicht von seinen Einkünften abziehen (§ 41 Abs. 1 lit. f und Abs. 4 lit. a StG; Art. 33 Abs. 1 lit. c und Art. 34 lit. a DBG).

5 Veranlagungsverfahren

5.1 Zeitpunkt der Besteuerung

Erfahrungsgemäss werden Unterhaltsbeiträge nicht selten verspätet, nur zu einem Teil oder überhaupt nicht bezahlt. Zur steuerlichen Beurteilung ist daher grundsätzlich auf die Fälligkeit der Forderung und nicht erst auf die Zahlung abzustellen, ausser wenn die Erfüllung unsicher erscheint oder überhaupt nicht damit zu rechnen ist (gemässigte Soll-Methode; StE 2003 ZH B21.2 Nr. 19). Namentlich bei geringfügigen Verspätungen der Zahlung, so wenn die Unterhaltsbeiträge in den ersten Monaten des Folgejahres nachbezahlt werden, ist die Fälligkeit massgebend. Ebenfalls auf den Zeitpunkt der Fälligkeit abzustellen ist in den Fällen, in denen die Zahlung bewusst (und damit missbräuchlich) verspätet erfolgt (ZIGERLIG/JUD, in: ZWEIFEL/ATHANAS, DBG, Art. 23 N. 31).

Beispiel: Ist der Unterhaltsschuldner mit den Unterhaltszahlungen im Verzug und zahlt er die Ausstände des Jahres 2016 bis zum März 2017 nach, so sind diese Nachzahlungen vom Unterhaltsgläubiger noch in der Steuerperiode 2016 zu versteuern. Sind jedoch die Unterhaltsbeiträge des Jahres 2016 bis zum Einreichen der Steuererklärung 2016 noch nicht eingegangen, so sind sie, sofern sie später noch geleistet werden, erst in der Steuerperiode 2017 zu versteuern.

5.2 Mitwirkungspflichten

Die Besteuerung von Einkommen aus Unterhalt bzw. die entsprechende Abzugsfähigkeit von geleisteten Unterhaltsbeiträgen stellen eine Ausnahme von Grundsatz dar, dass Geldflüsse innerhalb der Familie steuerlich nicht von Bedeutung sind. Aus diesem Grund ist bei der Beurteilung von entrichteten Unterhaltsbeiträgen ein strenger Massstab anzuwenden. Es ist eine Gesamtbeurteilung unter Einbezug aller Umstände des Einzelfalles vorzunehmen (Urteil KSG SGSTA.2008.55 i.S. R. vom 19. Januar 2009, E. 4). Den Unterhaltsgläubiger und den Unterhaltsschuldner treffen deshalb bei der Veranlagung Mitwirkungspflichten.

Nachzuweisen ist in erster Linie, dass die Ehe faktisch oder gerichtlich getrennt ist bzw. geschieden wurde (Urteil KSG SGSTA.2006.66 i.S. M. vom 25. Juni 2007, E. 6). Dies geschieht in der Regel durch das Einreichen der gerichtlich genehmigten Trennungsvereinbarung bzw. des rechtskräftigen Scheidungsurteils.

Der Unterhaltsgläubiger hat die empfangenen Unterhaltsbeiträge zu belegen (in diesem Sinne ZIGERLIG/JUD, in: ZWEIFEL/ATHANAS, DBG, Art. 33 N. 21i). Dies ist Teil der allgemeinen Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person im Veranlagungsverfahren (§ 142 Abs. 1 und 2 StG; Art. 126 Abs. 1 und 2 DBG). Als Nachweis gilt etwa ein Kontoauszug, auf dem die periodischen Zahlungseingänge ersichtlich sind. Ein Kontoauszug des Unterhaltsschuldners genügt für sich alleine nicht, wenn nicht klar ersichtlich ist, dass die Zahlungen an den Unterhaltsgläubiger überwiesen wurden. Ferner hat der Unterhaltsgläubiger in der Steuererklärung Name und Adresse des Unterhaltsschuldners anzugeben.

5.3 Überprüfung der Übereinstimmung

In Anwendung des Korrespondenzprinzips (siehe Ziffer. 1) muss der Empfänger von Unterhaltsbeiträgen, die er für sich und die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder erhält, als Einkommen versteuern. Im Gegenzug kann der Unterhaltsschuldner sie von seinen Einkünften abziehen. Das Kantonale Steueramt kann deshalb gestützt darauf überprüfen, ob die vom Unterhaltsschuldner als Abzug geltend gemachten Unterhaltsbeiträge dem entsprechen, was der Unterhaltsgläubiger als Einkommen deklariert.

6 Einzelfragen

6.1 Unterstützung des Konkubinatspartners

Im Gegensatz zur Ehe und zur eingetragenen Partnerschaft ist das Konkubinat nicht im Gesetz geregelt. Es handelt sich um eine nichteheliche Lebensgemeinschaft, die formlos begründet und wieder aufgehoben werden kann. Konkubinatspartner geniessen grosse Freiheit in der inhaltlichen Ausgestaltung ihres Konkubinats. Kehrseite dieser Freiheit ist, dass die zivilrechtlichen Bestimmungen über die Ehe keine Anwendung finden. Dies zeigt sich insbesondere bei der Regelung des Unterhalts.

Da eine gesetzliche Regelung fehlt, werden allfällige „Unterhaltsleistungen“ als Gefälligkeit bzw. als Erfüllung sittlicher Pflichten betrachtet (HEINZ HAUSHEER/THOMAS GEISER/REGINA E. AEBI-MÜLLER, Das Familienrecht des Schweizerischen Zivilgesetzbuches, 5. Auflage, Bern 2014, N. 03.01, 03.04 f., 03.45 f.) und sind steuerfrei (§ 32 lit. e StG; Art. 24 lit. e DBG).

Haben die Konkubinatspartner Kinder, gilt grundsätzlich das in Ziffer 4 Gesagte. Zu prüfen ist allerdings, ob der Unterhaltsgläubiger ein Elternteil ist und die elterliche Sorge innehat. Die getrennte Besteuerung der Eltern ist bei Konkubinatspartnern stets gegeben. Eine Vereinbarung über Unterhaltsbeiträge, die von einer Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde KESB genehmigte wurde, ist steuerlich zu akzeptieren (Urteil des Bundesgerichts 2A.37/2006 vom 01.09.2006).

Das Kindesverhältnis zur Mutter entsteht mit der Geburt (Art. 252 Abs. 1 ZGB). Der leibliche Vater bzw. der Konkubinatspartner der Kindsmutter muss das Kind jedoch anerkennen (Art. 260 Abs. 1 ZGB) oder ein Gericht muss das Kindesverhältnis durch ein Urteil begründen (Art. 261 ff. ZGB). Zunächst ist die Mutter alleinige Inhaberin der elterlichen Sorge (Art. 298 Abs. 1 ZGB). Die gemeinsame elterliche Sorge kommt erst durch gemein-

same Erklärung vor der zuständigen Behörde zustande (Art. 298a Abs. 1 ZGB; HEINZ HAUSHEER/THOMAS GEISER/REGINA E. AEBI-MÜLLER, Das Familienrecht des Schweizerischen Zivilgesetzbuches, 5. Auflage, Bern 2014, N. 03.23 und 03.28).

6.2 Alimentenbevorschussung durch das Gemeinwesen

Es spielt keine Rolle, ob der Unterhaltsschuldner selbst die Leistung erbringt oder ob das Gemeinwesen die Unterhaltsbeiträge vorschiesst. Der Unterhaltsgläubiger muss die Unterhaltsbeiträge in seiner Steuererklärung in jedem Fall als Einkommen aus Unterhalt deklarieren (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 23 N. 66; ZIGERLIG/JUD, in: ZWEIFEL/ATHANAS, DBG, Art. 23 N. 30). Dies gilt selbstverständlich nur für denjenigen Teil der Unterhaltsbeiträge, die effektiv bevorschusst werden.

7 Direkte Bundessteuer

Für die Regelung der Unterhaltsbeiträge bei der Bundessteuer kann auf die bisherigen Ausführungen verwiesen werden: Die Gesetzeswortlaute sind fast identisch. Allerdings wird – im Gegensatz zum solothurnischen Recht – nicht explizit von laufenden Unterhaltsbeiträgen gesprochen, obwohl auch hier praxisgemäss nur Unterhaltsbeiträge in Rentenform als Einkommen versteuert werden müssen (siehe Ziffer 2.2).