

Tanja Ivanovic

Der Steueranteil im Barunterhalt des Kindes

Erläuterung und Würdigung des Bundesgerichts- entscheids 5A_816/2019 vom 25. Juni 2021

Das Bundesgericht hat sich im Urteil 5A_816/2019 vom 25. Juni 2021 für eine Methode zur Ausscheidung eines Steueranteils im familienrechtlichen Existenzminimum des Kindes entschieden. Damit ist es einen weiteren Schritt in Richtung schweizweiter Vereinheitlichung der Kindesunterhaltsberechnung gegangen. Der Beitrag enthält eine Zusammenfassung dieses Urteils, konkrete Berechnungsbeispiele und Hinweise auf Stolpersteine für Praktiker.

Beitragsart: Urteilsbesprechungen

Rechtsgebiete: Familienrecht, Eherecht, Steuerrecht

Zitiervorschlag: Tanja Ivanovic, Der Steueranteil im Barunterhalt des Kindes, in: Jusletter
15. November 2021

Inhaltsübersicht

1. Einleitung
2. Die Berechnung des Steueranteils des Kindes in der jüngsten Rechtsprechung des Bundesgerichts
 - 2.1. Sachverhalt
 - 2.2. Erwägungen des Bundesgerichts
3. Bemerkungen
 - 3.1. Berechnungsbeispiele bei bekannten Berechnungsparametern
 - 3.2. Ermittlung der Berechnungsparameter
 - 3.3. Würdigung
4. Fazit

1. Einleitung

[1] Das Bundesgericht hat mit seinem wegweisenden Urteil 5A_311/2019 vom 11. November 2020 dem bis dahin schweizweit herrschenden Methodenpluralismus bei der Berechnung des Kindesbarunterhalts ein Ende gesetzt.¹ In Anlehnung an die im BGE 144 III 481 für die Festsetzung des Betreuungsunterhalts als massgebend bestimmte «Lebenshaltungskostenmethode»² erklärte es die zweistufig-konkrete Methode mit Überschussverteilung als künftig für die gesamte Schweiz anwendbar.³

[2] Dabei soll nach Ermittlung der verfügbaren finanziellen Mittel zunächst das betriebsrechtliche Existenzminimum der Eltern und Kinder berechnet und gedeckt werden.⁴ Wenn es die wirtschaftliche Situation erlaubt, werden unter dem Titel «familienrechtliches Existenzminimum» weitere Positionen bei der Barbedarfsberechnung der Familienmitglieder berücksichtigt.⁵ Für das Kind ist gemäss dem erwähnten Leiturtel in diesem Fall insbesondere ein Steueranteil auszuschneiden.⁶ Die Antwort auf die Frage, welches Berechnungsverfahren dafür zur Anwendung gelangen soll, blieb das Bundesgericht indes schuldig.⁷

[3] Vor diesem Hintergrund hat die Lehre im Nachgang zum erwähnten Entscheid verschiedene Kalkulationsmöglichkeiten aufgezeigt und diskutiert.⁸ In der Praxis öffnete sich in der Folge

¹ REGINA E. AEBI-MÜLLER, Aktuelle Rechtsprechung des Bundesgerichts zum Familienrecht, in: Jusletter 1. März 2021, Rz. 1.

² BGE 144 III 377 E. 7 S. 379 ff.; AEBI-MÜLLER, Rz. 5 (Fn. 1).

³ BGer 5A_311/2019 vom 11. November 2020 E. 6.6 (zur Publikation vorgesehen). Die Abkehr vom Methodenpluralismus kündete das Bundesgericht bereits in BGE 144 III 481 E. 4.1 S. 485 an.

⁴ BGer 5A_311/2019 vom 11. November 2020 E. 7 ff. (zur Publikation vorgesehen). Dafür seien die Richtlinien der Konferenz der Betreibungs- und Konkursbeamten der Schweiz für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) nach Art. 93 SchKG massgebend.

⁵ BGer 5A_816/2019 vom 25. Juni 2021 E. 4.2.2.1 (zur Publikation vorgesehen); 5A_311/2019 vom 11. November 2020 E. 7.2 (zur Publikation vorgesehen).

⁶ BGer 5A_311/2019 vom 11. November 2020 E. 7.2 (zur Publikation vorgesehen); AEBI-MÜLLER, Rz. 10 (Fn. 1).

⁷ JEAN-MICHEL LUDIN, Steueranteil des Kindes bei der Unterhaltsberechnung, in: dRSK 30. August 2021, Rz. 1.

⁸ SABINE AESCHLIMANN/DANIEL BÄHLER/JONAS SCHWEIGHAUSER/DIEGO STOLL, Berechnung des Kindesunterhalts – Einige Überlegungen zum Urteil des Bundesgerichts vom 11. November 2020 i.S. A. gegen B. 5A_311/2019, in: FamPra.ch 2021, S. 251 ff., 261 ff.; ANGELO SCHWIZER, Bundesgericht, II. zivilrechtliche Abteilung, Urteil 5A_311/2019 vom 11. November 2020 (zur Publikation vorgesehen), A. gegen B., Ehescheidung (Kindesunterhalt von C.), in: AJP 2021, S. 234 ff., 240 ff. Andere Autoren befassten sich schon vor dem erwähnten Leiturtel mit möglichen Berechnungsmethoden für die Steuerauscheidung. So CHRISTINE ARNDT/DANIEL BADER, Steuern im Familienrecht: praktische Hinweise zur Scheidung, in: Anwaltsrevue 2020, S. 314 ff., 315; DIES., Steuer- und Familienrecht – wenn verfllossene Liebe Steuern kostet, in: FamPra.ch 2020, S. 644 ff., 664 ff. (zit. ARNDT/BADER, verflosse-

ein breites Feld an möglichen Vorgehensweisen, welches das Bundesgericht mit seinem Urteil 5A_816/2019 vom 25. Juni 2021 bereits wieder schloss.⁹

[4] Mit dem vorliegenden Beitrag soll dieses Urteil beleuchtet werden, indem einerseits die wichtigsten Erwägungen zusammengefasst werden. Andererseits will die Autorin dem Praktiker anhand von konkreten Berechnungsbeispielen die Handhabung der neuen Rechtsprechung in der Praxis erleichtern und auf mögliche Stolpersteine hinweisen.

2. Die Berechnung des Steueranteils des Kindes in der jüngsten Rechtsprechung des Bundesgerichts

2.1. Sachverhalt

[5] Im Sachverhalt, der dem Entscheid zugrunde lag,¹⁰ klagte die Mutter nach der Trennung der nicht verheirateten Eltern im Jahr 2015 auf Unterhalt für die beiden gemeinsamen Kinder. Während sich die Parteien über die für die Dauer des Verfahrens zu leistenden Kindesunterhaltsbeiträge einigen konnten, blieb die Höhe des danach geschuldeten Unterhalts bis vor dem Bundesgericht strittig.

[6] Die Uneinigkeit ergab sich unter anderem deshalb, weil die Vorinstanz bei der Berechnung des Barbedarfs der Kinder – ohne dies zu begründen und obschon nach allseitiger Deckung des familienrechtlichen Existenzminimums weitere Ressourcen vorhanden waren – keinen Steueranteil ausgeschieden hatte.¹¹ Demgegenüber hatte das erstinstanzliche Gericht diese Position bei der Unterhaltsberechnung berücksichtigt.¹² Vor diesem Hintergrund stellten sich beide Parteien vor dem Bundesgericht auf den Standpunkt, dass die Steueranteile der Kinder bei ihrer Barbedarfsberechnung zu beachten seien. Bei der Antwort auf die Frage, in welchem Umfang dies erfolgen soll, divergierten indes ihre Ansichten.¹³

2.2. Erwägungen des Bundesgerichts

[7] Das Bundesgericht setzt sich zu Beginn seines Entscheids mit dem Sinn und Zweck der Ausscheidung eines Steueranteils für Kinder auseinander.¹⁴ Es legt dar, dass Unterhaltsbeiträge Minderjähriger steuerrechtlich als Einkommen des empfangenden Elters qualifiziert werden.¹⁵ Diese

ne Liebe); ALEXANDRA JUNGO/CHRISTINE ARNDT, Barunterhalt der Kinder: Bedeutung von Obhut und Betreuung der Eltern, in: FamPra.ch 2019, S. 750 ff., 758 f. Fn. 38.

⁹ BGer 5A_816/2019 vom 25. Juni 2021 E. 4.2.3.5 (zur Publikation vorgesehen); LUDIN, Rz. 1 (Fn. 7).

¹⁰ BGer 5A_816/2019 vom 25. Juni 2021 (zur Publikation vorgesehen).

¹¹ a.a.O., E. 4.2.1.1.

¹² a.a.O., E. 4.2.

¹³ a.a.O., E. 4.2, 4.2.1.2.

¹⁴ a.a.O., E. 4.2.2.1.

¹⁵ Art. 23 lit. f DBG; Art. 3 Abs. 1 und 7 Abs. 4 lit. g StHG; Art. 289 Abs. 1 ZGB; ARNDT/BADER, verfloessene Liebe, S. 664 (Fn. 8); DANIEL BÄHLER, Familienunterhalt und Steuern, in: Alexandra Jungo/Christiana Fountoulakis (Hrsg.), Familienvermögensrecht: berufliche Vorsorge – Güterrecht – Unterhalt, 8. Symposium zum Familienrecht 2015, Universität Freiburg, Zürich/Basel/Genf 2016, S. 115 ff., 123, 132. Sobald das Kind volljährig ist, kann der zahlende Elternteil die Unterhaltsbeiträge nicht mehr von seinem steuerbaren Einkommen in Abzug bringen. Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG; Art. 9 Abs. 2 lit. c StHG; so AESCHLIMANN/BÄHLER/SCHWEIGHAUSER/STOLL, S. 261 f. Fn. 44 (Fn. 8).

steuerrechtliche Hinzurechnung könne beim jeweiligen Elternteil zu höheren Steuern führen. Es gelte jedoch zu vermeiden, dass letzterer diese Steuererhöhung alleine tragen oder das Kind von seinem Barbedarf i.e.S. dafür aufkommen müsse.¹⁶ Deshalb sei sich die Lehre mit Recht darin einig, dass nach der Deckung des allseitigen betriebsrechtlichen Existenzminimums im Barbedarf des Kindes ein Steueranteil zu berücksichtigen sei.¹⁷

[8] Daraufhin befasst sich das Bundesgericht mit der Ermittlung des Steueranteils des Kindes.¹⁸ In einem ersten Schritt fasst es die drei in der Lehre diskutierten Methoden zusammen.¹⁹ Gemäss der Vergleichsmethode liegt der Steueranteil des Kindes in der Differenz zwischen der Steuerbelastung des obhutsberechtigten Elters mit und ohne Unterhaltsbeitrag des Kindes.²⁰ Eine zweite Vorgehensweise bestehe darin, «die beim Empfängereltern anfallenden Steuern proportional im Verhältnis des Barunterhaltsbeitrags zum steuerbaren Einkommen» auf Elternteil und Kind(-er) zu verteilen.²¹ Eine dritte Methode schlägt schliesslich eine proportionale Aufteilung der Steuerlast zwischen den Einkünften inkl. Unterhaltsbeiträgen des empfangenden Elters sowie jenen des minderjährigen Kindes vor.²²

[9] In einem zweiten Schritt weist das Bundesgericht auf die Gemeinsamkeiten der erläuterten Methoden hin.²³ Einigkeit bestehe zum einen darin, dass es vor der Steuerauscheidung des Kindes die gesamte Steuerlast des unterhaltsempfangenden Elternteils zu ermitteln gelte.²⁴ Übereinstimmend sei auch die Auffassung, wonach der Steueranteil des Kindes nur seinen Barunterhalt betreffen könne. Der Betreuungsunterhalt erfasse demgegenüber den Differenzbetrag zwischen familienrechtlichem Existenzminimum des betreuenden Elters und dessen Eigenversorgungskapazität. Demzufolge sei darin ein Steueranteil bereits erfasst.²⁵

[10] In einem dritten Schritt zeigt das Bundesgericht die Schwachstellen der jeweiligen Methoden auf,²⁶ bevor es zu Recht festhält, dass keine Vorgehensweise allen steuerrechtlichen Aspekten (Zuweisung der Abzüge, Auswirkungen auf Progression, Tarifiermässigung etc.) Rechnung trägt.²⁷ Da die zuletzt erwähnte Methode (proportionale Aufteilung der Steuerlast zwischen

¹⁶ Siehe dazu BGer 5A_311/2019 vom 11. November 2020 E. 7.2 (zur Publikation vorgesehen) und BGer 5A_926/2019 vom 30. Juni 2020 E. 4.4.3, auf die der hier besprochene Entscheid verweist; siehe AESCHLIMANN/BÄHLER/SCHWEIGHAUSER/STOLL, S. 261 (Fn. 8); ARNDT/BADER, S. 315 (Fn. 8); siehe JUNGO/ARNDT, S. 758 Fn. 38 (Fn. 8).

¹⁷ Das Bundesgericht bezieht sich an dieser Stelle auf die in Fn. 8 erwähnten Autoren.

¹⁸ BGer 5A_816/2019 vom 25. Juni 2021 E. 4.2.3 (zur Publikation vorgesehen).

¹⁹ a.a.O., E. 4.2.3.2.

²⁰ a.a.O., E. 4.2.3.2.1 mit Verweis auf SCHWIZER, S. 242 (Fn. 8).

²¹ a.a.O., E. 4.2.3.2.2 mit Verweis auf ARNDT/BADER, S. 315 (Fn. 8) und DIES., verflozene Liebe, S. 665 f. (Fn. 8).

²² a.a.O., E. 4.2.3.2.3 mit Verweis auf AESCHLIMANN/BÄHLER/SCHWEIGHAUSER/STOLL, S. 262 f. (Fn. 8).

²³ a.a.O., E. 4.2.3.3.

²⁴ Dies könne gemäss Bundesgericht mit Steuerkalkulatoren des Bundes oder der Kantone sowie mit privat angebotenen Unterhaltsrechnern erfolgen. Zum Steuerkalkulator der eidgenössischen Steuerverwaltung, <https://swisntaxcalculator.estv.admin.ch/#/calculator/income-wealth-tax>, (besucht am 15. Oktober 2021); zu den Steuerkalkulatoren der Kantone statt vieler derjenige des Kantons St. Gallen, <https://www.sg.ch/content/sgch/steuern-finanzen/steuern/steuerkalkulator/privatperson.html>, (besucht am 15. Oktober 2021). Im besprochenen Urteil wird als privates Angebot auf die Berechnungsblätter von DANIEL BÄHLER/ANETTE SPYCHER verwiesen, <https://berechnungsblaetter.ch/>, (besucht am 15. Oktober 2021).

²⁵ BGE 144 III 377 E. 7.1.4 S. 386 f.; vgl. 140 III 337 E. 4.2.3 S. 339.

²⁶ BGer 5A_816/2019 vom 25. Juni 2021 E. 4.2.3.4 (zur Publikation vorgesehen) mit Verweis auf AESCHLIMANN/BÄHLER/SCHWEIGHAUSER/STOLL, S. 262 (Fn. 8) und SCHWIZER, S. 242 (Fn. 8).

²⁷ a.a.O., E. 4.2.3.5.

Empfängerelternteil und Kind) praktikabel und mit der zweistufigen Berechnungsmethode kompatibel sei, erklärte sie das Bundesgericht schliesslich in einem vierten Schritt als massgebend.

[11] Der Steueranteil des minderjährigen Kindes ist daher gemäss Bundesgericht künftig wie folgt auszuscheiden:

- Das dem Kind zustehende, aber vom empfangenden Elter zu versteuernde Einkommen (Barunterhalt, Familienzulagen, Sozialversicherungsrenten, Erträge aus Kindesvermögen etc., nicht aber Betreuungsunterhalt und eigenes Erwerbseinkommen des Kindes²⁸) ist in das Verhältnis zu den vom Empfängerelternteil insgesamt zu versteuernden Einkünften zu setzen.
- Der ermittelte Anteil (z.B. 20 %) ist in der Folge von der gesamten Steuerschuld des Empfängerelternteils in Abzug zu bringen und zum familienrechtlichen Existenzminimum des Kindes hinzuzurechnen.²⁹

3. Bemerkungen

[12] Der Entscheid des Bundesgerichts ist zu begrüssen. Damit hat es einen weiteren Schritt zur schweizweiten Vereinheitlichung der Unterhaltsberechnung des Kindes unternommen. Rechtsicherheit geht damit jedoch erst einher, wenn alle Praktiker die Erwägungen des Bundesgerichts gleich interpretieren. Die nachfolgenden Berechnungsbeispiele, in denen die Autorin ihr Verständnis der im besprochenen Urteil gewählten Methode wiedergibt, sollen als ein Schritt in diese Richtung dienen.

3.1. Berechnungsbeispiele bei bekannten Berechnungsparametern

[13] Sind alle Parameter (steuerbares Einkommen und Steuerlast des Unterhaltsempfängers, dem Kind zustehendes, aber vom Elter zu steuerndes Einkommen) bekannt, ist die Berechnung des Steueranteils des Kindes gestützt auf den besprochenen bundesgerichtlichen Entscheid nach der Meinung der Autorin relativ einfach.³⁰

[14] Erbringt ein Elternteil (nachfolgend: A) den Naturalunterhalt, während der andere (nachfolgend: B) für den monetären Unterhalt des Kindes (nachfolgend: C) aufkommt, hat A die Barunterhaltsbeiträge von C zu versteuern. Wenn das gesamte steuerbare Einkommen von A Fr. 100'000.- beträgt und darin Kindesunterhaltsbeiträge (Barunterhalt und Familienzulagen) von Fr. 20'000.- enthalten sind, stehen letztere zu ersterem im Verhältnis von 20 % (Fr. 20'000.-/Fr. 100'000.-). Beträgt die gesamte Steuerlast von A Fr. 10'000.-, sind ein Fünftel davon, d.h. Fr. 2'000.-/Jahr (Fr. 20'000.-/Fr. 100'000.- * Fr. 10'000.-) bzw. Fr. 166.67/Monat (Fr. 20'000.-/Fr. 100'000.- * Fr. 10'000.-/12), an den Barunterhalt von C im Rahmen des familienrechtlichen Existenzmini-

²⁸ Dieses wird gem. Art. 3 Abs. 3 StHG selbständig besteuert. LUDIN, Rz. 3 (Fn. 7).

²⁹ BGer 5A_816/2019 vom 25. Juni 2021 E. 4.2.3.5 (zur Publikation vorgesehen); LUDIN, Rz. 2 (Fn. 7).

³⁰ So auch LUDIN, Rz. 4 (Fn. 7).

mums anzurechnen. Fr. 8'000.-/Jahr bzw. Fr. 666.67/Monat sind demgegenüber im Barbedarf von A zu belassen.³¹

[15] Haben A und B demgegenüber zwei Kinder (nachfolgend: C und D) und betragen die C anzurechnenden Einkünfte Fr. 15'000.-/Jahr und diejenigen von D Fr. 10'000.-/Jahr, resultieren Steueranteile von Fr. 1'500.- (Fr. 15'000.-/Fr. 100'000.- * Fr. 10'000.-) für C und Fr. 1'000.- (Fr. 10'000.-/Fr. 100'000.- * 10'000.-) für D pro Jahr bzw. von Fr. 125.- (Fr. 15'000.-/Fr. 100'000.- * Fr. 10'000.-/12) für C und Fr. 83.33 (Fr. 10'000.-/Fr. 100'000.- * Fr. 10'000.-/12) für D pro Monat. Die Berechnung der Steuerausscheidung hat folglich – ausser im Fall, dass der Barbedarf von Geschwistern exakt gleich hoch ist – für jedes Kind gesondert zu erfolgen.

[16] Das Einkommen von A erhöht sich i.S.d. Schulstufenmodells des Bundesgerichts i.d.R. in gewissen Abständen.³² Dies führt gleichzeitig zu einer Erhöhung der Steueranteile von C und D. Dieser Tatsache ist im Unterhaltsvertrag oder Urteil bereits Rechnung zu tragen, indem der Unterhalt von C und D, inkl. Ausscheidung der Steueranteile, in mindestens drei Phasen berechnet wird.³³ Bei der Berechnung der Steueranteile in den verschiedenen Phasen ist nach Anpassung der Berechnungsparameter (Einkommen und Steuerlast von A) gleich vorzugehen, wie vorstehend erläutert worden ist.

[17] Betreuen A und B die Kinder bei vergleichbarer Leistungsfähigkeit alternierend, sind die finanziellen Lasten umgekehrt proportional zu den Betreuungsanteilen zu tragen.³⁴ Betreut A die Kinder zu 40 % und B zu 60 %, hat A sich an den bei B anfallenden finanziellen Lasten für die Kinder zu 60 % zu beteiligen und umgekehrt. Resultieren nach gegenseitiger Verrechnung z.B. von A an B zu bezahlende Barunterhaltsbeiträge von Fr. 300.- pro Kind pro Monat bzw. von Fr. 3'600.- pro Kind pro Jahr, ist der Steueranteil der Kinder nur darauf zu berechnen.³⁵ Der Steueranteil pro Kind beträgt bei sonst gleichbleibenden Berechnungsparametern³⁶ pro Jahr Fr. 360.- (Fr. 3'600.-/Fr. 100'000.- * Fr. 10'000.-) bzw. pro Monat Fr. 30.- (Fr. 3'600.-/Fr. 100'000.- * Fr. 10'000.-/12).

[18] Bei gleichen Betreuungsanteilen tragen A und B die Kindesunterhaltsbeiträge proportional zur Leistungsfähigkeit.³⁷ Stehen diese wiederum im Verhältnis 40/60 %, ist gleich vorzugehen wie im vorstehenden Beispiel.

³¹ Ein weiteres Berechnungsbeispiel findet sich in KGer FR 101 2021 69 vom 30. August 2021 E. 4.4.3.

³² BGE 144 III 481 E. 4.7.6 S. 497, wonach der betreuende Elternteil ab der obligatorischen Einschulung des jüngsten Kindes 50 %, ab dessen Eintritt in die Sekundarstufe I 80 % und ab der Vollendung des 16. Lebensjahrs 100 % arbeiten muss.

³³ a.a.O., E. 4.7.9 S. 499 f., wonach z.B. bei einer Person, die vier Kinder betreut, die Aufnahme einer Arbeitstätigkeit i.S.d. Schulstufenmodells unzumutbar sein könne. Eine erhöhte Betreuungslast könne sich auch bei einem behinderten Kind ergeben. In solchen Fällen ist es nach der Meinung der Autorin denkbar, dass die Erwerbstätigkeit in z.B. fünf Schritten und damit langsamer erhöht wird, weshalb mehr als drei Phasen bei der Unterhaltsberechnung notwendig sind.

³⁴ BGer 5A_311/2019 vom 11. November 2020 E. 5.5 (zur Publikation vorgesehen); 5A_1032/2019 vom 9. Juni 2020 E. 5.4.1; 5A_727/2018 vom 22. August 2019 E. 4.3.2.1.

³⁵ Siehe ESTV, Kreisschreiben Nr. 30, Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 21. Dezember 2010, Ziff. 14.5.1.

³⁶ Siehe dazu vorne, Rz. 14.

³⁷ BGer 5A_311/2019 vom 11. November 2020 E. 5.5 (zur Publikation vorgesehen); 5A_727/2018 vom 22. August 2019 E. 4.3.2.3; 5A_743/2017 vom 22. Mai 2019 E. 5.3.2 ff.; JUNGO/ARNDT, S. 759 (Fn. 8).

[19] Schulden sich A und B aufgrund gleicher Betreuungsanteile, vergleichbarer finanzieller Leistungsfähigkeit und Lasten keine Unterhaltsbeiträge für die Kinder,³⁸ erübrigt sich eine Steuer-
ausscheidung.

3.2. Ermittlung der Berechnungsparameter

[20] Dem Vorstehenden zufolge gestaltet sich die Berechnung des Steueranteils des Kindes, welcher seinem familienrechtlichen Existenzminimum anzurechnen ist, relativ einfach, wenn alle Berechnungsparameter bekannt sind.³⁹ Letztere müssen in der Praxis jedoch in jedem Fall gesondert ermittelt werden. Darin liegt die Krux bei der Ausscheidung des Steueranteils des Kindes.

[21] Zur Ermittlung der steuerbaren Einkünfte des unterhaltsempfangenden Elternteils (Annahme: unselbständig erwerbstätig, verheiratet) hat die Autorin folgende Tabelle – ausgerichtet auf den Kanton St. Gallen – erstellt:⁴⁰

Einkommen	Kanton/ Gemeinde	Bund
Nettoeinkommen (nachfolgend: NettoEK)		
Einkünfte aus Wertschriften		
Unterhaltsbeiträge ⁴¹ Art. 36 Abs. 1 lit. f StG / Art. 23 lit. f DBG		
Familienzulagen		
Sachliche Abzüge		
./. Arbeitsweg effektiv Art. 39 Abs. 1 lit. a StG / Art. 26 Abs. 1 lit. a DBG	max. Fr. 4'460.-	max. Fr. 3'000.-
./. Auswärtiges Essen Art. 39 Abs. 1 lit. b StG / Art. 26 Abs. 1 lit. b DBG	max. Fr. 3'200.-/Jahr	max. Fr. 3'200.- /Jahr
./. übriger berufsbedingter Abzug (pauschal) Art. 39 Abs. 1 lit. c StG / Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG	Fr. 700.- zzgl. 10 % des Nettolohns	3 % des Nettolohns, mind. Fr. 2'000.-, max. Fr. 4'000.- /Jahr
./. Lebens-, Kranken-, nicht oblig. Unfallversicherungsprämie Art. 45 Abs. 1 lit. g StG / Art. 33 Abs. 1 lit. g Ziff. 2 DBG	pauschal Fr. 3'200.-	pauschal Fr. 1'700.-

³⁸ ESTV, Ziff. 14.14 (Fn. 35); siehe zur Zuteilung der Tarifiermässigung sowie des Kinderabzugs in diesem Fall BÄHLER, S. 133 (Fn. 15).

³⁹ Siehe LUDIN, Rz. 4 (Fn. 7).

⁴⁰ Siehe für eine ähnliche Tabelle DANIEL BÄHLER, Unterhaltsberechnungen – von der Methode zu den Franken, in: FamPra.ch 2015, S. 271 ff., 309 f. (zit. BÄHLER, Methode).

⁴¹ Darin enthalten sind Unterhaltsbeiträge für den Ehegatten selbst sowie der Bar- und Betreuungsunterhalt für das Kind bzw. die Kinder.

Einkommen	Kanton/ Gemeinde	Bund
./.. dito für das Kind Art. 45 Abs. 1 lit. g StG / Art. 33 Abs. 1 ^{bis} lit. b DBG	pauschal Fr. 1'000.-	pauschal Fr. 700.-
./.. Kinderbetreuungskosten (bis Vollendung des 14. Lebensjahrs) Art. 45 Abs. 1 lit. h StG / Art. 33 Abs. 3 DBG	max. Fr. 25'000.- /Kind	max. Fr. 10'100.- /Kind
./.. Verwaltungskosten für Wertschriften		
Steuerbares NettoEK		
./.. Krankheitsabzüge nach Art. 46 Abs. 1 lit. a StG / Art. 33 Abs. 1 lit. h DBG	alles, was 2% des steuerbaren NettoEK übersteigt	alles, was 5% des steuerbaren NettoEK übersteigt
Reineinkommen		
./.. Sozialabzüge Art. 48 StG / Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG	zwischen Fr. 7'200.- bis Fr. 13'000.- pro Kind	Fr. 6'500.- /Kind
Steuerbares Einkommen		

[22] Je nach Fallkonstellation kann die unterhaltsempfangende Person mehr (Parteispenden etc.) oder weniger Abzüge (z.B. je nach Kanton und Betreuungsmodell keinen Kinderabzug) geltend machen.⁴² Folglich muss die Tabelle bei jeder Anwendung auf den konkreten Einzelfall angepasst werden. Sie kann daher nur als Gedankenstütze dienen und bedarf vor allem bei Wohnsitz des Empfängerelternanteils in einem anderen Kanton weitgehender Bearbeitung.⁴³ Dasselbe gilt, wenn er selbständig erwerbstätig ist.

[23] Die Autorin empfiehlt neben der Verwendung der auf den Einzelfall angepassten Tabelle den Beizug der letzten rechtskräftigen Veranlagungsverfügung der unterhaltsempfangenden Person. Dies kann dazu beitragen, dass kein Abzug vergessen wird. Dabei darf nicht ausser Acht gelassen werden, dass sich die Parameter (Tarif, Abzüge pro Person etc.) bei verheirateten Personen nach der Trennung ändern und damit nicht unbesehen auf das aus der Veranlagungsverfügung Ersichtliche abgestellt werden kann.⁴⁴

[24] Fraglich ist, wie man vorzugehen hat, wenn der Empfängerelternanteil zum Zeitpunkt der Unterhaltsberechnung wieder verheiratet ist. Da es in diesem Fall auf seiner Seite zur Familienbesteuerung kommt,⁴⁵ kann sein Anteil an der Steuerlast vor allem bei sehr guten finanziellen Verhältnissen der Ehegatten deutlich höher ausfallen als vor dem Eheschluss. Nach Auffassung

⁴² Siehe ARNDT/BADER, *verflossene Liebe*, S. 657 ff. (Fn. 8); siehe BÄHLER, *Methode*, S. 310 (Fn. 40); SCHWIZER, S. 240 ff. (Fn. 8), wonach z.B. von der Zuweisung des Kinderabzugs die Zulässigkeit weiterer Abzüge abhängen kann.

⁴³ Für den Kanton Bern siehe BÄHLER, *Methode*, S. 310 f. (Fn. 40).

⁴⁴ AESCHLIMANN/BÄHLER/SCHWEIGHAUSER/STOLL, S. 260 f. (Fn. 8); SCHWIZER, S. 240 Fn. 39 (Fn. 8).

⁴⁵ Art. 9 DBG; Art. 20 StG SG; siehe ARNDT/BADER, *verflossene Liebe*, S. 646 ff., 657 (Fn. 8); CYRIL HEGNAUER, *Berner Kommentar, Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Bd. II: Das Familienrecht, 2. Abt.: Die Verwandtschaft, 2. Teilbd.: Die Wirkung des Kindesverhältnisses, 1. Unterteilbd.: Die Gemeinschaft der Eltern und Kinder*, Art. 270–295 ZGB, 4. Aufl., Bern 1997, Art. 278 N 73.

der Autorin kann die heiratsbedingte Steuererhöhung indes nicht zu Lasten des unterhaltsverpflichteten Elternteils gehen.⁴⁶ Deshalb ist das steuerbare Einkommen des Unterhaltsgläubigers gleich zu berechnen, wie wenn er nicht verheiratet wäre. Fällt der Steueranteil des Empfängerelternanteils demgegenüber heiratsbedingt niedriger aus, was vor allem bei knappen Verhältnissen (z.B. nicht erwerbstätiger Ehegatte) der Fortsetzungsfamilie der Fall sein kann, ist der effektiven Ersparnis Rechnung zu tragen.⁴⁷ Andernfalls würde dem Kind ein teilweise nicht anfallender Steueranteil – zu Lasten eines allfälligen Überschusses – zugerechnet werden.⁴⁸

[25] Nachdem das steuerbare Einkommen feststeht, gilt es die Gesamtsteuerlast des Empfängerelternanteils zu berechnen. Dafür bieten sich die kostenlosen Steuerrechner der Kantone und des Bundes an.⁴⁹ Ferner können diverse unter Umständen kostenpflichtige elektronische Berechnungsprogramme beigezogen werden.⁵⁰

[26] Schliesslich müssen die dem Kind zuzurechnenden, aber vom Unterhaltsempfänger zu versteuernden Einkünfte (Barunterhaltsbeitrag, Familienzulagen, Sozialversicherungsrenten etc.) ausgeschieden werden. Unklar ist, wie man an dieser Stelle einem allfälligen Überschussanteil des Kindes Rechnung tragen soll. Er lässt sich nämlich erst berechnen, wenn nach allseitiger Deckung der familienrechtlichen Existenzminima weitere Ressourcen verbleiben.⁵¹ Letztere enthalten jedoch bereits die Steueranteile von Eltern und Kindern. Deshalb bedingt m.E. die Anwendung der im besprochenen Urteil als massgebend erklärten Berechnungsmethode die Begleichung der auf dem Überschuss anfallenden Steueranteile aus dem Überschuss selbst. Das ist vor allem in Fällen, in denen eine Sparquote nachgewiesen und deshalb nicht der gesamte Überschuss verteilt wird,⁵² problematisch, zumal sich das Kind aufgrund hoher Steuerbelastung in der Folge nicht den angestammten Lebensstandard von vor der Trennung der Eltern leisten kann.

3.3. Würdigung

[27] Die Festlegung des steuerbaren Einkommens des unterhaltsempfangenden Elters ist mit diversen Schwierigkeiten verbunden. Diesen wurde im besprochenen Urteil zu wenig Rechnung getragen. Vor diesem Hintergrund ist der Nutzen der Methodenwahl zur Ausscheidung des Steueranteils des Kindes, trotz m.E. relativ einfacher Handhabe,⁵³ für den Praktiker überschaubar, solange die Feststellung der jeweiligen Berechnungsparameter mit Herausforderungen und Unsicherheiten verbunden ist.

⁴⁶ Hier kommt vielmehr bei gegebenen Voraussetzungen die stiefelterliche Beistandspflicht nach Art. 278 Abs. 2 ZGB zum Zug. Siehe dazu statt vieler BK ZGB-HEGNAUER, Art. 278 N 28 (Fn. 45).

⁴⁷ Siehe BÄHLER, Methode, S. 300 f. (Fn. 40).

⁴⁸ Gleich verhält es sich z.B. bei der Unterhaltsberechnung eines im Konkubinat lebenden Ehegatten. Effektive Ersparnisse (hälftiger Ehegattengrundbetrag, hälftige Mietkosten etc.) dürfen bei der Unterhaltsberechnung relativ rasch berücksichtigt werden, wohingegen die partnerschaftlich bedingte Erhöhung des Lebensstandards keine Auswirkungen auf die Höhe des (nach-)ehelichen Unterhalts hat. Zur Berücksichtigung der effektiven, konkubinsbedingten Ersparnisse im Eheschutzverfahren BGE 138 III 97 E. 2.3.1 f. S. 99 f.

⁴⁹ Siehe dazu vorne, S. 3 Fn. 24; SCHWIZER, S. 240 f. (Fn. 8).

⁵⁰ Statt vieler DANIEL BÄHLER/ANETTE SPYCHER, <https://berechnungsblaetter.ch/>, (besucht am 15. Oktober 2021).

⁵¹ BGer 5A_311/2019 vom 11. November 2020 E. 7.2 (zur Publikation vorgesehen).

⁵² a.a.O., E. 7.3; vgl. BGE 140 III 485 E. 3.3 S. 488.

⁵³ So auch LUDIN, Rz. 4 (Fn. 7).

[28] Gerichte und Anwaltschaft werden deshalb auch künftig mit erheblichem Arbeitsaufwand konfrontiert sein, wenn das Ergebnis der Steuerauscheidung möglichst genau ausfallen soll. Selbst wenn sie diesen auf sich nehmen und sich nicht mit der Einsetzung von Pauschalbeträgen für die Berechnungsparameter begnügen,⁵⁴ resultiert ein weiteres Problem: Auf dem ausgerechneten Steueranteil fallen wiederum Steuern an. Um der effektiven Steuerlast möglichst nahe zu kommen, müsste der Praktiker den Steueranteil mindestens zwei bis drei Mal berechnen (sog. Iteration).⁵⁵ Dieses Vorgehen ist vor allem bei einer nachgewiesenen, hohen Sparquote unabdingbar. Es gilt nämlich zu vermeiden, dass dem Kind angesichts der in diesen Fällen ebenfalls hohen Steuerlast deutlich niedrigere Unterhaltsbeiträge zur Verfügung stehen als es zur Fortführung der Lebensführung vor der Trennung der Eltern benötigt.

[29] Sogar wenn der Praktiker die effektive Steuerlast mehrfach berechnet, wird er den exakten Steueranteil des Kindes immer nur annähernd bestimmen können. De facto verbleibt i.d.R. eine Differenz zwischen berechnetem und tatsächlichem Steueranteil, die zulasten des Barunterhalts des Kindes geht. Damit verbleibt ihm, trotz gegenteiliger Intention des Bundesgerichts,⁵⁶ unter dem Strich häufig etwas weniger als zur Deckung des Barbedarfs effektiv notwendig wäre.⁵⁷

[30] In Fällen, in denen die Ressourcen zur allseitigen Deckung des betriebsrechtlichen Existenzminimums ausreichen, jedoch nicht zur Berücksichtigung sämtlicher Positionen des familiären Existenzminimums, ist es unabdingbar, in einem ersten Schritt bei allen Familienmitgliedern einen Steueranteil auszuschneiden.⁵⁸ Nur so kann – zumindest teilweise – sichergestellt werden, dass der Barunterhalt des Kindes seinen Zweck erfüllt. Wenn in der Folge weitere Positionen (z.B. ein den konkreten Verhältnissen entsprechender Wohnkostenanteil⁵⁹) partiell angerechnet werden, ist es nach Auffassung der Autorin hinzunehmen, dass darauf keine Steuerauscheidung erfolgen kann. Denn diese weiteren Kostenpositionen, wie der beispielhaft erwähnte Mietanteil, sind vom Empfängerelternanteil soweit notwendig beeinflussbar.⁶⁰ Die Steuern müssen hingegen im veranlagten Umfang bezahlt werden, weshalb sich bei knappen finanziellen Verhältnissen ihre vorgängige Berücksichtigung bei der Unterhaltsberechnung rechtfertigt.

[31] Anzumerken ist weiter, dass ein Abänderungsgrund i.S.v. Art. 286 Abs. 2 ZGB vorliegen könnte, wenn der gesamte Steueranteil unter alter Rechtsprechung im (nach-)ehelichen Unterhaltsbeitrag des Empfängerelternanteils enthalten war und dieser z.B. nach Wiederverheiratung⁶¹ wegfällt. Vor allem bei guten finanziellen Verhältnissen kann der Steueranteil auf den Kindesunterhaltsbeiträgen dauerhaft relativ hoch sein, weshalb die Voraussetzungen für ein Abänderungs-

⁵⁴ Siehe dazu ARNDT/BADER, S. 315 (Fn. 8); DIES., verfloßene Liebe, S. 664 (Fn. 8).

⁵⁵ AESCHLIMANN/BÄHLER/SCHWEIGHAUSER/STOLL, S. 261 Fn. 40 (Fn. 8), wonach dies mit den Tabellen von BÄHLER/SPYCHER für neun Kantone automatisch erfolgt; siehe zu den Tabellen vorne, S. 3 Fn. 24; ARNDT/BADER, S. 315 (Fn. 8); DIES., verfloßene Liebe, S. 665 (Fn. 8); siehe BÄHLER, S. 141 f. (Fn. 15); DERS., Methode, S. 308 f. (Fn. 40).

⁵⁶ BGer 5A_816/2019 vom 25. Juni 2021 E. 4.2.2.1 (zur Publikation vorgesehen).

⁵⁷ ARNDT/BADER, S. 315 (Fn. 8); DIES., verfloßene Liebe, S. 644 f. (Fn. 8); vgl. BÄHLER, S. 141 (Fn. 15).

⁵⁸ BGer 5A_311/2019 vom 11. November 2020 E. 7.3 (zur Publikation vorgesehen); AESCHLIMANN/BÄHLER/SCHWEIGHAUSER/STOLL, S. 258 (Fn. 8).

⁵⁹ Bei der Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums wird «ein den wirtschaftlichen Verhältnissen und persönlichen Bedürfnissen des Schuldners nicht angemessener Mietzins nach Ablauf des nächsten Kündigungstermins auf ein ortsübliches Normalmass» herabgesetzt und damit nicht in allen Fällen der effektive Mietzins angerechnet. So Konferenz der Betriebs- und Konkursbeamten der Schweiz, Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) nach Art. 93 SchKG, S. 1.

⁶⁰ AESCHLIMANN/BÄHLER/SCHWEIGHAUSER/STOLL, S. 258 (Fn. 8).

⁶¹ Art. 130 Abs. 2 ZGB.

verfahren im Einzelfall gegeben sein könnten.⁶² Dies könnte unter Umständen auch nach einem Umzug in einen anderen Kanton oder eine andere Gemeinde sowie nach der Änderung des Steuerfusses der Wohnsitzgemeinde der Fall sein, sofern sich die Steuerbelastung in der Folge deutlich erhöht.⁶³

[32] Ein weiteres Problem ergibt sich schliesslich, wenn das Kind auszieht oder evtl. zum anderen Elternteil umzieht.⁶⁴ In diesem Fall ist der naheheliche Unterhaltsbetrag nicht mehr korrekt berechnet, weil die Einkommenssteuern des bisher betreuenden Elternteils nicht proportional i.S.d. vom Bundesgericht gewählten Steuerausscheidungsmethode sinken. Stattdessen fällt nach dem Auszug des Kindes z.B. der Verheirateten-Tarif weg. Das führt im Ergebnis zu einer höheren Steuerlast auf dem verbleibenden Einkommen des Empfängerelternanteils. Die Differenz zwischen Gesamtsteuerlast des letzteren vor und nach Auszug des Kindes besteht folglich nicht im wegfallenden, proportionalen Steueranteil des Kindes. Dies wäre bei der Vergleichsmethode nicht der Fall gewesen.⁶⁵ Ihre Anwendung hätte nämlich von Anfang an die Ermittlung der Differenz der Steuerbelastung des Empfängerelternanteils mit und ohne Kindesunterhaltsbeiträgen bedingt,⁶⁶ weshalb sie von der Autorin bevorzugt worden wäre.

4. Fazit

[33] Das Bundesgericht hat sich im besprochenen Urteil 5A_816/2019 vom 25. Juni 2021 mit der Berechnung des Steueranteils des Kindes auf seinem Barunterhaltsanspruch auseinandergesetzt. Dabei hat es sich für eine an sich relativ einfach zu handhabende Berechnungsmethode entschieden und diese für schweizweit anwendbar erklärt. Beides ist zu begrüssen, zumal es der Rechtssicherheit dient.⁶⁷

[34] Bei der Anwendung der Methode fällt indes rasch auf, dass die Krux in der Ermittlung der Berechnungsparameter liegt. Vor allem die Bestimmung des steuerbaren Einkommens des unterhaltsempfangenden Elternteils ist mit Schwierigkeiten verbunden. Letzteres könnte den Praktiker zu einer pauschalen Vorgehensweise verleiten. Dies umso mehr, als das Ergebnis der Steuerausscheidung ohnehin ungenau ausfällt, da auf dem Steueranteil des Kindes wiederum Steuern anfallen. Wer also ein möglichst genaues Ergebnis will, muss die Berechnung zwei bis drei Mal wiederholen.

[35] Es wäre folglich wünschenswert, wenn das Bundesgericht angesichts der zahlreichen Bestrebungen zur Vereinheitlichung der Berechnung der Kindesunterhaltsbeiträge dem Praktiker ein Berechnungstool zur Verfügung stellt. Nur so könnte sichergestellt werden, dass sich bei der Anwendung der vom Bundesgericht als massgebend erklärten Steuerausscheidungsmethode in der Praxis schweizweit einheitliche Resultate ergeben.

⁶² Siehe ARNDT/BADER, S. 316 (Fn. 8); DIES., verfloessene Liebe, S. 664 f. (Fn. 8).

⁶³ SCHWIZER, S. 242 (Fn. 8).

⁶⁴ Vgl. ARNDT/BADER, S. 315 (Fn. 8); DIES., verfloessene Liebe, S. 664 f. (Fn. 8).

⁶⁵ BGer 5A_816/2019 vom 25. Juni 2021 E. 4.2.3.2.1 (zur Publikation vorgesehen); siehe dazu vorne, Rz. 8.

⁶⁶ a.a.O., E. 4.2.3.2.1.

⁶⁷ Siehe LUDIN, Rz. 4 (Fn. 7).

TANJA IVANOVIC, MLaw, Rechtsanwältin und Notarin in St. Gallen, Wissenschaftliche Assistentin, Doktorandin und Lehrbeauftragte an der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Luzern.