

Sitzung vom 3. Juni 1992

### **1693. Anfrage**

Kantonsrätin Irène Meier, Küsnacht, hat am 4. Mai 1992 folgende Anfrage eingereicht:

Das Bundesgericht entschied am 1. März 1991, dass es der Rechtsgleichheit widerspreche, wenn ein Ehepaar mit Kind mehr als 10 % höher besteuert werde als ein Konkubinatspaar mit Kind, das in gleichen wirtschaftlichen Verhältnissen lebe. Aufgrund dieses Entscheides änderte die Finanzdirektion am 27. August 1991 die Weisung über Sozialabzüge und Steuertarife. Die Änderung basiert auf dem Prinzip, dass Konkubinatspartner, die mit Kindern zusammenleben, steuerlich den ledigen Steuerpflichtigen gleichgestellt werden.

Im Zusammenhang mit dieser Änderung stellen sich folgende Fragen:

1. Der Wortlaut der geänderten Weisung widerspricht dem Wortlaut von § 31 Abs. 1 Ziffer 1 lit. a StG, welcher festhält, dass "Steuerpflichtige, die mit Kindern im Sinne von Ziffer 3 zusammenleben" einen persönlichen Abzug von Fr. 8600 geltend machen können. Für die anderen Steuerpflichtigen gilt ein persönlicher Abzug von Fr. 4300 (§ 31 Abs. 1 Ziffer 1 lit. b StG). Zweifelsohne handelt es sich bei Konkubinatspartnern, die mit Kindern zusammenleben, um Steuerpflichtige im Sinne von lit. a der genannten Bestimmung und nicht um "andere Steuerpflichtige". Da die Steuerpflicht immer in einem Gesetz im formellen Sinn geregelt werden muss, darf das geltende Steuergesetz nicht mit einer Weisung der Finanzdirektion abgeändert werden; vielmehr bedarf es einer Gesetzesänderung. Teilt der Regierungsrat die Ansicht, dass die genannte Änderung der Weisung in Widerspruch zum geltenden Steuergesetz steht und daher wiederaufzuheben ist?
2. Für die Festsetzung der Sozialabzüge sind grundsätzlich die Gemeinden zuständig.
  - a) Nach welchen Kriterien stellen die Gemeinden fest, ob es sich um ein Konkubinatspaar mit Kindern im Sinne der geänderten Weisung handelt?
  - b) Gelten gleichgeschlechtliche erwachsene Personen, die mit Kindern zusammenleben, auch als Konkubinatspaare?
  - c) Wie ist steuerlich eine Wohngemeinschaft von einem Konkubinatspaar zu unterscheiden? Ist der/die Untermieter/in automatisch der/die Konkubinatspartner/in?
  - d) Muss die Gemeinde beweisen, dass eine "Konkubinatsgemeinschaft" im Sinne der geänderten Weisung besteht, oder obliegt es den Steuerpflichtigen, zu beweisen, dass eben gerade keine solche Gemeinschaft besteht?
3. Im Bereich der Ehepaarbesteuerung ist das geltende Gesetz ohne Zweifel unzulänglich. Der Entscheid des Bundesgerichts bietet jedoch Gelegenheit, die gemeinsame Besteuerung von Ehegatten einmal mehr grundsätzlich zu überdenken. Als Lösungen würden sich die getrennte Besteuerung von Ehegatten (System Österreich) bzw. ein Ehegattensplitting (System Deutschland) anbieten. Ist der Regierungsrat bereit, sich auf kantonaler und eidgenössischer Ebene für eine solche Lösung einzusetzen, da alle anderen Regelungen zu offensichtlich ebenfalls unzulänglichen Resultaten führen?

Auf Antrag der Direktion der Finanzen

**b e s c h l i e s s t d e r R e g i e r u n g s r a t :**

I. Die Anfrage Irène Meier, Küsnacht, wird wie folgt beantwortet:

1. Das Zürcher Steuergesetz (StG) steht, wie alle anderen kantonalen Steuergesetze, das Bundessteuerrecht und auch das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz; StHG), auf dem Boden der Familienbesteuerung: Einkommen und Vermögen beider Ehegatten werden zu-

sammengerechnet (§ 8 Abs. 1 StG). Den unterschiedlichen Verhältnissen von Ehegatten im Vergleich zu Alleinstehenden wird bei der Einkommenssteuer mit einem Doppeltarif Rechnung getragen. In ungetrennter Ehe lebende Steuerpflichtige sowie getrennt lebende, geschiedene, verwitwete und ledige Steuerpflichtige, die mit Kindern zusammenleben (Halbfamilien), werden zu einem niedrigeren Tarif besteuert (Tarif a) als die anderen Steuerpflichtigen (Tarif b; § 32 Abs. 1 und 2 StG). Zudem sind ihre persönlichen Abzüge (Sozialabzüge) im Einkommen und Vermögen (gemäss §§ 31 Abs. 1 Ziffer 1 lit. a und 41 lit. a StG in der Fassung vom 20. Juni 1990 ab Steuerjahr 1991 Fr. 8600 bzw. Fr. 114 000) doppelt so hoch wie die entsprechenden Abzüge für die anderen Steuerpflichtigen (gemäss §§ 32 Abs. 1 Ziffer 1 lit. b und 41 lit. b StG ab Steuerjahr 1991 Fr. 4300 bzw. Fr. 57 000).

Ob zu den getrennt lebenden, geschiedenen, verwitweten und ledigen Steuerpflichtigen, die mit Kindern zusammenleben, auch solche Personen gehören, die darüber hinaus mit einem Konkubinatspartner zusammenleben, ist eine Frage der Auslegung des Gesetzes. Bis anhin wurde sie in der Weisung der Finanzdirektion über Sozialabzüge und Steuertarife (geltende Fassung vom 31. Oktober 1990; Zürcher Steuerbuch Nr. 17/49) bejaht. Danach stehen bei zwei unverheiratet zusammenlebenden Personen mit Kindern mindestens einem der beiden Partner die höheren Sozialabzüge und der mildere Tarif a für die Einkommenssteuer zu (Randziffern 16 und 27 lit. d der Weisung). Da zudem eine Zusammenrechnung beider Einkommen und Vermögen entfällt und jeder Konkubinatspartner getrennt besteuert wird, kann diese Auslegung des Gesetzes zur Folge haben, dass die Steuerbelastung zweier im Konkubinat zusammenlebender Personen mit Kindern wesentlich tiefer ausfällt als die vergleichbare Belastung eines Ehepaars mit Kindern. Eine solche Mehrbelastung eines Ehepaars mit Kindern erachtete jedoch das Bundesgericht in einer neuen Entscheidung, der den Kanton Zürich betraf, als nicht mehr vereinbar mit dem Gleichheitsgrundsatz nach Art. 4 Abs. 1 der Bundesverfassung (ASA 60, 1991, S. 279-287, Nr. 22).

Die erwähnte Auslegung des Steuergesetzes in der Weisung der Finanzdirektion über Sozialabzüge und Steuertarife kann daher nicht mehr länger aufrechterhalten werden. Zu Gebot steht vielmehr eine Auslegung, die zu einer mit dem Gleichheitsgrundsatz vereinbaren Lösung führt. Dieses Ziel kann dadurch erreicht werden, dass inskünftig den getrennt lebenden, geschiedenen, verwitweten und ledigen Steuerpflichtigen, die mit Kindern zusammenleben, ausschliesslich jene Fälle zugerechnet werden, in denen ein Elternteil allein, ohne Konkubinatspartner, mit Kindern zusammenlebt. Bei einem Konkubinatspaar mit Kindern stehen infolgedessen jedem Partner lediglich noch die persönlichen Abzüge von Fr. 4300 bzw. Fr. 57 000 zu, und die Einkommenssteuer eines jeden richtet sich somit nach dem schärferen Tarif b.

Demgemäss enthält die geänderte Randziffer 27 der Weisung der Finanzdirektion über Sozialabzüge und Steuertarife in der Fassung vom 27. August 1991 inskünftig folgende durch Auslegung des Gesetzes gewonnene Regel:

"Zwei unverheiratet zusammenlebende Personen (Konkubinatspaar) können als persönliche Abzüge je Fr. 4300 beanspruchen. Das gilt auch dann, wenn einer oder beide Partner mit Kindern im Sinne . . . zusammenleben."

Die gleiche Regel findet sich in der ebenfalls geänderten Randziffer 47 der Weisung für die steuerfreien Beträge bei der Vermögenssteuer. Diese Änderung in der Auslegung des Steuergesetzes ist für die Steuerverwaltungsbehörden ab dem ordentlichen Haupteinschätzungsjahr 1993 verbindlich. Sie läuft nicht auf eine Gesetzes-, sondern vielmehr eine Praxisänderung hinaus, die vom Bundesgericht vorgegeben wurde. Damit kann die steuerliche Gleichbehandlung von Ehepaaren mit Kindern und Konkubinatspaaren mit Kindern im wesentlichen gewährleistet werden: Jene werden gemeinsam zum milderen Tarif a, letztere getrennt zum schärferen Tarif b besteuert; beide können insgesamt gleich hohe persönliche Abzüge beanspruchen.

2.a) Die erwähnte Praxisänderung wird in der Wegleitung zur Steuererklärung 1993 ausführlich dargelegt. Mit diesen Informationen sind getrennt lebende, geschiedene, verwitwete und ledige Steuerpflichtige, die mit Kindern zusammenleben, in der Lage, die entsprechende Rubrik in der Steuererklärung auszufüllen. Die Überprüfung ihrer Angaben durch die Steuerbehörden bleibt freilich vorbehalten.

b) Zwei gleichgeschlechtliche erwachsene Personen und die Kinder einer der beiden bilden in der Regel keine Wohngemeinschaft, die in persönlicher und wirtschaftlicher Hinsicht mit einem Ehepaar oder Konkubinatspaar mit Kindern vergleichbar ist. Dementsprechend besteht in diesen Fällen kein Grund, der Mutter bzw. dem Vater die höheren Abzüge und den milderen Tarif a zu verweigern.

c) Eine gemeinsame Wohnung bewirkt für sich allein noch keine so enge Lebens- und Verbrauchsgemeinschaft, wie dies auf ein Ehepaar oder Konkubinatspaar zutrifft. Ein Konkubinatsverhältnis kann zwar - in persönlicher wie insbesondere in wirtschaftlicher Hinsicht - mit einem Ehepaar verglichen werden; gerade dadurch unterscheidet es sich jedoch von einer blossen Wohngemeinschaft von erwachsenen Personen. Das gilt auch gegenüber einer Wohngemeinschaft, die auf eine Untermiete gründet. Auch in diesen Fällen rechtfertigt es sich daher, dem in Frage kommenden Elternteil die höheren Abzüge und den milderen Tarif a zu gewähren.

d) Im Steuerrecht gilt als allgemeine Regel zur Beweislastverteilung, dass steuerbegründende Tatsachen vom Fiskus, steuermindernde Tatsachen jedoch vom Steuerpflichtigen nachzuweisen sind. Dementsprechend ist es auch hier im Streitfall Sache des Steuerpflichtigen, den Nachweis dafür zu erbringen, dass er - abgesehen von den Kindern - allein oder allenfalls in einer Wohngemeinschaft lebt, die sich von einem Konkubinatsverhältnis unterscheidet. Dies setzt zumindest eine substantiierte Sachdarstellung voraus.

3. Wie schon darauf hingewiesen, schreibt auch das am 1. Januar 1993 in Kraft tretende Steuerharmonisierungsgesetz die Familienbesteuerung vor (Art. 3 Abs. 3 StHG). Andererseits verlangt dieses Gesetz, dass die Steuer für verheiratete Personen, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, im Vergleich zu alleinstehenden Steuerpflichtigen angemessen ermässigt wird. Die gleiche Ermässigung gilt auch für verwitwete, getrennt lebende, geschiedene und ledige Steuerpflichtige, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten. Weiter ist vorgesehen, dass das kantonale Recht bestimmt, "ob die Ermässigung in Form eines frankenmässig begrenzten Prozentabzugs vom Steuerbetrag oder durch besondere Tarife für alleinstehende und verheiratete Personen vorgenommen wird" (Art. 11 Abs. 1 StHG).

Daraus ist ersichtlich, dass die zürcherische Lösung mit dem Doppeltarif für die Einkommenssteuer und den unterschiedlichen persönlichen Abzügen für alleinstehende und verheiratete Steuerpflichtige auch dem Harmonisierungsrecht entspricht. Sie deckt sich im übrigen mit jener Lösung, wie sie im geltenden und künftigen Recht der direkten Steuern des Bundes sowie in andern Kantonen vorgesehen ist. Durch das geltende Steuergesetz im Kanton Zürich - und insbesondere dessen Auslegung in der geänderten Weisung der Finanzdirektion über Sozialabzüge und Steuertarife - können die Unebenheiten in der Steuerbelastung von Ehepaaren und Konkubinatspaaren weitgehend beseitigt werden.

Demgegenüber wurde in der Volksabstimmung vom 10. März 1985 eine Volksinitiative, die für den Kanton Zürich eine getrennte Besteuerung der Ehegatten verlangt hatte, mit deutlichem Mehr verworfen. Der Regierungsrat hatte sich damals eingehend zu den schwerwiegenden Konsequenzen geäußert, die ein Wechsel von der Familien- zur getrennten Besteuerung gebracht hätte. Ebenso lehnten es die Zürcher Stimmberechtigten in der Volksabstimmung vom 24. September 1989 klar und aus den dort ausgeführten Gründen zu Recht ab, im Kanton ein Splittingverfahren einzuführen, wonach zur Ermittlung des Steuersatzes das Gesamteinkommen und -vermögen der Ehegatten durch zwei zu teilen gewesen wäre.

Der Bundesrat hat sich in der Botschaft zur Harmonisierungsvorlage (Steuerharmonisierungs- und Bundessteuergesetz) vom 25. Mai 1983 eingehend mit der Familienbesteuerung befasst. Dabei prüfte er insbesondere die Regelungen in Österreich und Deutschland. Die österreichische Regelung zeichnet sich im wesentlichen dadurch aus, dass die Einkommen, nicht jedoch die Vermögen der Ehegatten getrennt besteuert werden, während in Deutschland grundsätzlich die Wahl besteht zwischen getrennter Veranlagung und Zusammenveranlagung mit Splittingverfahren. Auch der Bundesrat hat jedoch, unter einlässlicher Begründung in der Botschaft, sowohl das Splittingverfahren als auch die getrennte Besteuerung abgelehnt. Ebenso gaben die eidgenössischen Räte der erwähnten Regelung im Harmonisierungsgesetz den Vorzug.

Es besteht daher heute kein Anlass, die Besteuerung der Ehegatten neu zu überdenken.

II. Mitteilung an die Mitglieder des Kantonsrates und des Regierungsrates sowie an die  
Direktion der Finanzen.

Zürich, den 3. Juni 1992

Vor dem Regierungsrat

Der Staatsschreiber:

i.V.

**Hirschi**