

12.068

**Botschaft
zur Volksinitiative «Familieninitiative: Steuerabzüge auch
für Eltern, die ihre Kinder selber betreuen»**

vom 4. Juli 2012

Sehr geehrter Herr Nationalratspräsident
Sehr geehrter Herr Ständeratspräsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit dieser Botschaft beantragen wir Ihnen, die Volksinitiative «Familieninitiative: Steuerabzüge auch für Eltern, die ihre Kinder selber betreuen» Volk und Ständen mit der Empfehlung zu unterbreiten, die Initiative abzulehnen.

Wir versichern Sie, sehr geehrter Herr Nationalratspräsident, sehr geehrter Herr Ständeratspräsident, sehr geehrte Damen und Herren, unserer vorzüglichen Hochachtung.

4. Juli 2012

Im Namen des Schweizerischen Bundesrates

Die Bundespräsidentin: Eveline Widmer-Schlumpf

Die Bundeskanzlerin: Corina Casanova

Übersicht

Heute wird der Entscheid der Eltern, ob sie ihre Kinder selber betreuen oder fremd betreuen lassen, nicht durch das Steuerrecht beeinflusst. Bei Annahme der Volksinitiative «Familieninitiative: Steuerabzüge auch für Eltern die ihre Kinder selber betreuen» würde diese steuerliche Neutralität zugunsten einer ausserfiskalisch motivierten Förderung der Kinderbetreuung durch die Eltern aufgegeben. Deshalb beantragt der Bundesrat, die Initiative abzulehnen.

Bis Ende 2010 wurden die Kosten für die fremd betreuten Kinder bei der direkten Bundessteuer nicht berücksichtigt. Nachdem zahlreiche parlamentarische Vorstösse dies gefordert hatten, wurde am 1. Januar 2011 im Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) und im Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) ein Abzug der Kosten für die Fremdbetreuung von Kindern eingeführt. Damit wurde der verminderten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Eltern mit fremd betreuten Kindern Rechnung getragen.

Gemäss der vom Initiativkomitee vorgeschlagenen Verfassungsbestimmung müsste Eltern, die ihre Kinder selber betreuen, zwingend ein gleich hoher Abzug gewährt werden wie Eltern, die ihre Kinder fremd betreuen lassen. Dies würde dazu führen, dass bei Annahme der Volksinitiative ein Abzug für die Eigenbetreuung eingeführt werden müsste, falls der Abzug für die Kosten der Fremdbetreuung bestehen bliebe. Würde hingegen dieser Abzug aufgehoben, so wäre auch auf einen Abzug für die Eigenbetreuung zu verzichten.

Mit der Einführung eines Abzugs der Kosten für die Fremdbetreuung wurde nicht nur dem Verfassungsgebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sachgerecht entsprochen; es wurde den Eltern auch eine von den Steuern unbeeinflusste Wahl der Betreuungsart ermöglicht, was unter anderem zu einem höheren Anreiz für die Erwerbsaufnahme insbesondere bei den Müttern führt. Bei Annahme der Initiative würde diese Freiheit bei der Gestaltung des Familienlebens wieder eingeschränkt. Haushalte mit selbst betreuten Kindern würden gegenüber Haushalten mit fremd betreuten Kindern erneut bevorzugt. Nach Auffassung des Bundesrates ist jedoch eine Bevorzugung der traditionell organisierten Familien gesellschaftspolitisch nicht gerechtfertigt; sie soll daher weder auf Verfassungsnor noch auf Gesetzesstufe verankert werden.

Der Bundesrat ist ausserdem der Meinung, dass eine Fremdbetreuung der Kinder mit der Eigenverantwortung der Eltern vereinbar ist, dass Eltern, die ihre Kinder selber betreuen, steuerlich nicht benachteiligt werden und dass die Eltern, die ihre Kinder fremd betreuen lassen, die dadurch entstehenden Kosten alles in allem selber decken.

Botschaft

1 Formelle Aspekte und Gültigkeit der Initiative

1.1 Wortlaut der Initiative

Die Volksinitiative «Familieninitiative: Steuerabzüge auch für Eltern, die ihre Kinder selber betreuen» hat den folgenden Wortlaut:

Die Bundesverfassung¹ wird wie folgt geändert:

Art. 129 Abs. 4 (neu)

⁴ Eltern, die ihre Kinder selber betreuen, muss für die Kinderbetreuung ein mindestens gleich hoher Steuerabzug gewährt werden wie Eltern, die ihre Kinder fremd betreuen lassen.

1.2 Zustandekommen und Behandlungsfristen

Die Volksinitiative «Familieninitiative: Steuerabzüge auch für Eltern, die ihre Kinder selber betreuen» wurde am 12. Januar 2010² von der Bundeskanzlei vorgeprüft und am 12. Juli 2011 mit den nötigen Unterschriften eingereicht.

Mit Verfügung vom 30. August 2011 stellte die Bundeskanzlei fest, dass die Initiative mit 113 011 gültigen Unterschriften zustande gekommen ist³.

Spätestens ein Jahr nach Einreichen der zustande gekommenen Volksinitiative sind der Bundesversammlung nach Artikel 97 Absatz 1 Buchstabe a des Parlamentsgesetzes vom 13. Dezember 2002⁴ (ParlG) eine Botschaft und ein Beschlussentwurf zu unterbreiten.

Der Beschluss der Bundesversammlung, ob eine Volksinitiative in der Form des ausgearbeiteten Entwurfs Volk und Ständen zur Annahme oder zur Ablehnung empfohlen wird, hat gemäss Artikel 100 ParlG innert 30 Monaten nach deren Einreichung zu erfolgen.

1.3 Gültigkeit

Die Initiative erfüllt die Anforderungen an die Gültigkeit nach Artikel 139 Absatz 3 BV:

- a. Sie ist als vollständig ausgearbeiteter Entwurf formuliert und erfüllt somit die Anforderungen an die Einheit der Form.

1 SR 101

2 BBl 2010 281

3 BBl 2011 6671

4 SR 171.10

- b. Zwischen den einzelnen Teilen der Initiative besteht ein sachlicher Zusammenhang. Die Initiative erfüllt somit die Anforderungen an die Einheit der Materie.
- c. Die Initiative verletzt keine zwingenden Bestimmungen des Völkerrechts.

2 Ausgangslage

2.1 Berücksichtigung der Kinderkosten im geltenden Recht

2.1.1 Durchschnittliche Kinderkosten und Existenzminimum des Kindes

Allgemeines

Bei den Kinderkosten, die den Eltern anfallen, ist zu unterscheiden zwischen:

- direkten Kosten (Konsumkosten eines Haushalts für die Kinder, d.h. Lebenshaltungskosten der Kinder),
- indirekten Kosten (Zeitkosten, die dadurch entstehen, dass Eltern ihre Kinder betreuen; sie lassen sich entweder als Verminderung des Erwerbseinkommens oder in der Form kinderbedingter unbezahlter Haus- und Familienarbeit erfassen),
- weiteren Kinderkosten- und Entlastungseffekten (Kosten von familienergänzender Kinderbetreuung, Kinder- und Ausbildungszulagen, Steuereffekte, Sozialversicherungseffekte, Wirkungen von Alimenten, Negativeffekte auf langfristige Erwerbseinkommen und Auswirkungen auf die Möglichkeit, zu sparen und Vermögen zu bilden)⁵.

Die Kinderkosten sinken mit zunehmender Kinderzahl und steigen mit dem Alter eines Kindes. Die indirekten Kosten sind noch höher als die direkten Kosten zu veranschlagen. Bei den tieferen Einkommen sind die Kinderkosten aufgrund von staatlichen Subventionen wie beispielsweise verbilligten Krippenplätzen, verbilligten Krankenkassenprämien, Stipendien etc. etwas tiefer.

Direkte Kinderkosten

Die durchschnittlichen direkten Kinderkosten⁶ betragen monatlich bei:

- Alleinerziehenden mit 1 Kind 1092 Franken;
- Paaren mit 1 Kind 819 Franken;
- Paaren mit 2 Kindern 655 Franken pro Kind;
- Paaren mit 3 Kindern 528 Franken pro Kind.

Das Steuerrecht orientiert sich nicht an den effektiven direkten Kinderkosten, sondern berücksichtigt nur ein ungefähres Existenzminimum des Kindes. Für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) nach Arti-

⁵ Vgl. dazu Michael Gerfin et al, BFS, Kinderkosten in der Schweiz, Neuchâtel, 2009.

⁶ Vgl. dazu «Familien in der Schweiz», Statistischer Bericht 2008 des Bundesamtes für Statistik, S. 14. Bei diesen durchschnittlichen direkten Kinderkosten wird dem Kriterium, ob nur ein Elternteil oder beide Eltern arbeiten, keine Rechnung getragen.

kel 93 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889⁷ über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG) ist bei Kindern gemäss den von der Konferenz der Betreibungs- und Konkursbeamten der Schweiz im Jahr 2009 herausgegebenen Richtlinien mit folgenden monatlichen Beträgen zu rechnen:

- für jedes Kind im Alter bis zu 10 Jahren Fr. 400.–
- für jedes Kind über 10 Jahren Fr. 600.–

Die vom damaligen Vorsteher des EFD, Bundesrat Kaspar Villiger, eingesetzte Expertenkommission «Familienbesteuerung» veranschlagte in ihrem 1998 publizierten Bericht das Existenzminimum eines Kindes auf rund 7200 Franken pro Jahr (d.h. 600 Franken pro Monat).

Sie schlug daher einen Kinderabzug in dieser Höhe vor, der einheitlich für alle Altersklassen gewährt werden sollte. Zwar koste ein Säugling fraglos weniger als ein Kind kurz vor der Volljährigkeit, doch dränge sich hier eine Vereinfachung auf. Umstrittener sei vielmehr die Frage, ob mehrere Kinder in einer Familie durchschnittlich mehr oder weniger kosten als eines. In der Schweiz werde eher von abnehmenden Grenzkosten ausgegangen, während das deutsche Recht ab dem dritten Kind ein höheres Kindergeld vorsehe. Die Kommission verzichtete aus Gründen der Praktikabilität jedoch darauf, den Kinderabzug nach dem Alter der Kinder und der Kinderzahl zu differenzieren⁸.

Kosten für die Fremdbetreuung von Kindern

Die Kosten für die vollzeitliche Fremdbetreuung von Kindern in Kinderkrippen können gemäss den Angaben des SECO ohne Subventionen bis zu 2000 Franken pro Monat ausmachen. Die Krippentariife hängen jedoch stark von der Einkommenshöhe der Steuerpflichtigen und dem Umfang der staatlichen Subventionierung ab. Gemäss dem Bericht des Bundesamtes für Statistik «Familien in der Schweiz», Statistischer Bericht 2008⁹, betragen die durchschnittlichen Kosten für die familienergänzende Kinderbetreuung 400–500 Franken pro Monat.

2.1.2 Berücksichtigung der Kinderkosten bei der direkten Bundessteuer

Allgemeines

Kosten der Lebenshaltung einer steuerpflichtigen Person und ihrer Familie sind Aufwendungen, die nicht mit der Einkommenserzielung zusammenhängen, sondern der Befriedigung persönlicher Bedürfnisse dienen und damit steuerrechtlich eine Einkommensverwendung darstellen. Aufwendungen für den Unterhalt der steuerpflichtigen Person und ihrer Familie sind daher grundsätzlich steuerlich nicht abziehbar. Der Gesetzgeber sieht jedoch verschiedene Massnahmen vor, um die Steuerlasten zwischen verschiedenen Gruppen von steuerpflichtigen Personen, die in unterschiedlichen wirtschaftlichen Verhältnissen leben, gerecht auszubalancieren.

⁷ SR 281.1

⁸ Bericht der Expertenkommission zur Überprüfung des schweizerischen Systems der Familienbesteuerung, Kommission Familienbesteuerung, Bern 1998, S. 20.

⁹ S. 14 und 37.

Vorliegend geht es dabei um die Berücksichtigung der verschiedenen Formen der Kinderlasten, welche bestimmte Haushalte betreffen und andere nicht.

Bis Ende 2010 wurde den Kinderkosten im DBG¹⁰ mit dem als Sozialabzug konzipierten Kinderabzug und dem kinderbezogenen Abzug für Versicherungsprämien und Sparkapitalzinsen Rechnung getragen.

Mit dem Bundesgesetz über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern¹¹, das die eidgenössischen Räte am 25. September 2009 verabschiedet haben, werden die Kinderkosten besser berücksichtigt. Erreicht wurde dies durch die Einführung eines Elterntarifs und eines Abzugs für die Fremdbetreuung von Kindern. Die neuen Bestimmungen, die am 1. Januar 2011 in Kraft getreten sind, führen insbesondere zu mehr Steuergerechtigkeit zwischen Personen mit Kindern und solchen ohne Kinder. Zudem werden Eltern steuerlich möglichst gleich behandelt – ungeachtet der Frage, ob sie ihre Kinder selber betreuen oder fremd betreuen lassen.

Steuerpflichtigen Personen mit Kindern werden bei der direkten Bundessteuer somit folgende Erleichterungen gewährt (Stand 2012):

- jährlicher Kinderabzug von 6500 Franken pro Kind (Art. 213 Abs. 1 Bst. a DBG);
- jährlicher Abzug für Versicherungsprämien und Sparkapitalzinsen von 700 Franken pro Kind (Art. 212 Abs. 1 DBG);
- jährlicher Abzug der nachgewiesenen Kosten für die Fremdbetreuung eines Kindes, welches das 14. Altersjahr noch nicht vollendet hat, höchstens aber von 10 100 Franken pro Kind (Art. 212 Abs. 2^{bis} DBG);
- Elterntarif (Art. 214 Abs. 2^{bis} DBG): Für die Berechnung des Steuerbetrags nach dem Elterntarif werden in einem ersten Schritt die geltenden Kinderabzüge berücksichtigt. In einem zweiten Schritt wird der Tarif für Verheiratete angewendet. Schliesslich werden in einem dritten Schritt vom so berechneten Steuerbetrag 251 Franken pro Kind abgezogen.

Gemäss DBG kann für die Eigenbetreuung der Kinder kein gesonderter Abzug gemacht werden. Den Kosten für die Lebenshaltung der Kinder wird mit dem allgemeinen Kinderabzug und dem Elterntarif Rechnung getragen – unabhängig davon, ob die Kinder selbst oder fremd betreut sind.

Kinderabzug

Für jedes minderjährige oder in der Ausbildung stehende Kind kann ein Kinderabzug (Art. 213 Abs. 1 Bst. a DBG) geltend gemacht werden. Vorausgesetzt wird das Bestehen eines Kindesverhältnisses. Für jedes Kind ist insgesamt nur ein ganzer Kinderabzug möglich. Neben dem Kindesverhältnis wird auch vorausgesetzt, dass die den Abzug beanspruchende Person für den Unterhalt des Kindes sorgt. Dies kann sowohl die tatsächliche Sorge für das leibliche Wohl des Kindes wie auch die finanzielle Unterstützung sein. Bei getrennt lebenden Eltern mit gemeinsamer elterlicher Sorge kann jeder Elternteil den halben Abzug beanspruchen, sofern keine Abzüge für Unterhaltsbeiträge an die Kinder nach Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe c DBG geltend gemacht werden.

¹⁰ SR 642.11

¹¹ AS 2010 455

Abzug für Versicherungsprämien und Sparkapitalzinsen

Nach Artikel 212 Absatz 1 DBG sind die Einlagen, Prämien und Beiträge für die Lebensversicherung, die Krankenversicherung und die nicht unter Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe f DBG fallende Unfallversicherung sowie die Zinsen von Sparkapitalien bis zu einem bestimmten Gesamtbetrag (für Ehepaare 3500 Franken; für die übrigen Steuerpflichtigen 1700 Franken) zum Abzug zugelassen. Die Abzüge erhöhen sich um 700 Franken für jedes Kind und für jede unterstützungsbedürftige Person, für die ein Kinderabzug oder ein Unterstützungsabzug nach Artikel 213 Absatz 1 Buchstabe a oder b DBG geltend gemacht werden kann. Bei Steuerpflichtigen mit minderjährigen Kindern oder mit volljährigen Kindern in Ausbildung kann der Versicherungs- und Sparzinsenabzug für das Kind grundsätzlich von den steuerpflichtigen Personen geltend gemacht werden, denen der Kinderabzug gewährt wird.

Abzug für die Fremdbetreuung der Kinder

Nach konstanter bundesgerichtlicher und kantonaler Rechtsprechung sind die durch die Fremdbetreuung der Kinder entstandenen Kosten nicht als steuerlich abzugsfähige Berufsauslagen zu qualifizieren, obwohl sie eng mit der Einkommenserzielung zusammenhängen können. Der Kinderbetreuungsabzug ist daher in der Form eines anorganischen Abzugs¹² ausgestaltet und auf einen Maximalbetrag pro Kind und Jahr beschränkt.

Den Abzug können nur die Steuerpflichtigen geltend machen, die zusammen mit den fremd betreuten Kindern im gleichen Haushalt leben und für deren Unterhalt sorgen. Der Abzug kann nur für Kinder beansprucht werden, die das 14. Altersjahr noch nicht vollendet haben.

Die Höhe des Abzugs entspricht den nachgewiesenen Kosten für die Kinderbetreuung durch Dritte bis zum gesetzlichen Höchstbetrag. Es können nur diejenigen Kosten geltend gemacht werden, die ausschliesslich für die Betreuung der Kinder während der tatsächlichen Arbeits- oder Ausbildungszeit oder der tatsächlichen Dauer der Erwerbsunfähigkeit mit gleichzeitiger Betreuungsunfähigkeit der steuerpflichtigen Person anfallen.

Die Fremdbetreuungskosten sind auch zum Abzug zugelassen, wenn die Betreuung gegen Entgelt durch Familienmitglieder, beispielsweise durch Grosseltern, wahrgenommen wird. Im Gegenzug müssen diese den entsprechenden Betrag als Einkommen versteuern, soweit die Entschädigung nicht Kostenersatz darstellt. Werden die Kinder hingegen durch Familienmitglieder unentgeltlich betreut, so entstehen den Eltern keine weiteren Kosten, die eine zusätzliche steuerliche Erleichterung rechtfertigen würden. Im Gegenzug fliesst den betreuenden Familienmitgliedern auch kein steuerbares Entgelt für die Kinderbetreuung zu.

Kosten für die Betreuung durch die Eltern selbst sind nicht abzugsfähig. Fremdbetreuungskosten, die ausserhalb der effektiven Arbeits- oder Ausbildungszeit der Eltern angefallen sind wie etwa durch Babysitting am Abend oder für Freizeitaktivitäten, können nicht in Abzug gebracht werden. Solche Kosten, die den Eltern

¹² Anorganische Abzüge werden für besondere Aufwendungen gewährt, die an sich Einkommensverwendung darstellen, aus ausserfiskalischen Gründen jedoch in gewissem Umfang steuerlich berücksichtigt werden. Massgebend sind dabei die in der jeweiligen Steuerperiode effektiv angefallenen Kosten, die vom Gesetzgeber bis zu einem bestimmten Höchstbetrag als abzugsberechtigt erklärt werden.

infolge Freizeitgestaltung entstehen, sind als nichtabzugsfähige Lebenshaltungskosten zu qualifizieren.

Der Nachweis, dass der Abzug der Drittbetreuungskosten berechtigt ist, obliegt der steuerpflichtigen Person.

Elterntarif

Für die Gewährung des Elterntarifs wird vorausgesetzt, dass die steuerpflichtige Person mit dem Kind oder der unterstützungsbedürftigen Person im gleichen Haushalt zusammenlebt und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreitet. Beide Voraussetzungen sind zwingend. Der Elterntarif kann nicht auf zwei Personen aufgeteilt werden. Leben die Eltern nicht in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe, wird der Elterntarif nur einer Person zugewiesen.

2.1.3 Berücksichtigung der Kinderkosten im kantonalen Steuerrecht

Allgemeines

Das StHG¹³ macht den Kantonen keine Vorschriften in Bezug auf Sozialabzüge (Art. 9 Abs. 4 StHG). Fast alle Kantone sehen für minderjährige oder in Ausbildung stehende Kinder, für deren Unterhalt die steuerpflichtige Person sorgt, Kinderabzüge von der Bemessungsgrundlage vor. Die Abzüge unterscheiden sich allerdings in der Ausgestaltung und in der Höhe des Betrages. Einige Kantone gewähren nach Alter des Kindes abgestufte Abzüge.

Vor 2011 hatten bereits 24 Kantone in unterschiedlicher Ausgestaltung einen Abzug für die Kosten der Fremdbetreuung von Kindern in ihren Steuergesetzen verankert. Mit der Inkraftsetzung des Bundesgesetzes vom 25. September 2009¹⁴ über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern sind die Kantone aufgrund von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe m StHG verpflichtet, Kosten für die Fremdbetreuung von Kindern zum Abzug zuzulassen. Die maximale Höhe des Abzugs ist von den Kantonen selber festzusetzen. Die Bestimmung gibt jedoch vor, dass die Kinderbetreuungskosten wie im DBG nicht nur bei Erwerbstätigkeit der Eltern, sondern auch im Fall von Erwerbsunfähigkeit oder Ausbildung der Eltern zum Abzug zuzulassen sind. Im Sinne der Harmonisierung und Vereinfachung ist die Altersgrenze einheitlich geregelt. Aus diesem Grund sind die Kantone verpflichtet, die effektiven Betreuungskosten für Kinder, die das 14. Altersjahr noch nicht vollendet haben, zum Abzug zuzulassen. Die Kantone haben bis zum 1. Januar 2013 Zeit, ihre Steuergesetzgebung entsprechend anzupassen (Art. 72/ StHG).

Abzug für die Eigenbetreuung der Kinder

Die Kantone sehen heute mit Ausnahme der Kantone Zug, Luzern und Wallis keinen Abzug für die Eigenbetreuung der Kinder durch die Eltern vor.

¹³ SR 642.14

¹⁴ AS 2010 455

Im Kanton Zug können für jedes Kind unter 15 Jahren maximal 6000 Franken an effektiv anfallenden Drittbetreuungskosten abgezogen werden (§ 30 Bst. 1 StG-ZG). Für jedes Kind unter 15 Jahren können 6000 Franken für die Eigenbetreuung in Abzug gebracht werden (§ 33 Abs. 2 StG-ZG).

Die beiden Abzüge können nicht kumuliert werden. Erreicht jedoch der Fremdbetreuungsabzug den Maximalbetrag von 6000 Franken nicht, so kann der Eigenbetreuungsabzug geltend gemacht werden. Diese Möglichkeit wirkt im Ergebnis wie ein zusätzlicher genereller Abzug in der Höhe von 6000 Franken für Kinder unter 15 Jahren. Familien mit Kindern unter 15 Jahren können demnach entweder den Eigenbetreuungsabzug oder den Fremdbetreuungsabzug geltend machen.

Im Kanton Luzern können für jedes Kind unter 15 Jahren maximal 4700 Franken an effektiv angefallenen Fremdbetreuungskosten abgezogen werden (§ 42 Abs. 1b StG-LU). Der Abzug kann für Fremdbetreuungskosten, die aufgrund der Erwerbstätigkeit oder der Ausbildung des den Haushalt führenden Elternteils angefallen sind, geltend gemacht werden. Abzugsfähig in unbeschränkter Höhe sind zudem die Fremdbetreuungskosten, die infolge schwerer Erkrankung oder Invalidität des den Haushalt führenden Elternteils entstehen, sofern diese Kosten nicht anderweitig gedeckt sind.

Im Weiteren können seit 2011 für jedes Kind unter 15 Jahren 2000 Franken als Eigenbetreuungsabzug geltend gemacht werden (§ 42 Abs. 1b und 1c LU-StG). Es handelt sich dabei um einen Pauschalabzug. Fallen Fremdbetreuungskosten infolge Erwerbstätigkeit oder Ausbildung an, können diese deshalb zusätzlich zum Eigenbetreuungsabzug bis zum Betrag von maximal 4700 Franken abgezogen werden (§ 42 Abs. 1b LU-StG). Durch diese Möglichkeit der Kumulation beläuft sich der maximal mögliche Betreuungsabzug somit in der Regel auf 6700 Franken. Die infolge schwerer Erkrankung des betreuenden Elternteils angefallenen Fremdbetreuungskosten sind im Sinne einer Ausnahme zusätzlich zum Eigenbetreuungsabzug in voller Höhe abziehbar (§ 42 Abs. 1c LU-StG). Der generelle Abzug von 2000 Franken für die Eigenbetreuung kommt im Ergebnis einer Erhöhung des Kinderabzugs für Kinder bis 15 Jahre gleich.

Im Kanton Wallis kann für jedes Kind, welches das 14. Altersjahr noch nicht vollendet hat, ein Eigenbetreuungsabzug in der Höhe von 3000 Franken geltend gemacht werden. Die Kosten für die Fremdbetreuung können bis zur Höhe von ebenfalls 3000 Franken zum Abzug gebracht werden, wenn das Kind mit der steuerpflichtigen Person, die für seinen Unterhalt sorgt, im gleichen Haushalt lebt. Zudem müssen die nachgewiesenen Betreuungskosten in direktem kausalem Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit, Ausbildung oder Erwerbsunfähigkeit der steuerpflichtigen Person stehen. Die beiden Abzüge können nicht kumuliert werden (Art. 29 Abs. 1 Bst. 1 StG-VS). Gemäss Einschätzungspraxis des Kantons Wallis ist die Gewährung der Eigenbetreuungsabzugs an die Bedingung geknüpft, dass Alleinerziehende eine Erwerbstätigkeit von max. 75 % und Verheiratete insgesamt eine Erwerbstätigkeit von max. 150 % nicht überschreiten. Ist der Beschäftigungsgrad der Steuerpflichtigen höher, können sie anstelle des Eigenbetreuungsabzugs nur die effektiven Kosten der Fremdbetreuung bis zur Höhe von 3000 Franken abziehen. Diese differenzierte Praxis führt dazu, dass im Kanton Wallis erwerbstätige Alleinerziehende und Zweiverdienerehepaare mit Kindern für die Kinderbetreuung nicht schematisch immer 3000 Franken abziehen können.

2.1.4 **Parlamentarische Vorstösse**

Im Bereich der steuerlichen Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten wurden in den letzten Jahren diverse parlamentarische Vorstösse eingereicht:

Fremdbetreuung:

- Parlamentarische Initiative FDP-Fraktion. Kinderbetreuungsabzüge im Steuerrecht des Bundes endlich realisieren (07.438); erledigt
- Parlamentarische Initiative FDP-Fraktion. Kinderbetreuungsabzüge im kantonalen Steuerrecht ermöglichen (07.439); erledigt
- Motion Schmid. Steuerabzug für die Kinderbetreuung durch Dritte (08.3166); erledigt
- Parlamentarische Initiative Meier-Schatz. Sofortmassnahmen zur Entlastung von Familien mit Kindern (08.461); erledigt
- Parlamentarische Initiative Schwaller. Sofortmassnahmen zur Entlastung von Familien mit Kindern (08.472); erledigt
- Motion FDP-Liberale Fraktion. Erhöhung der Fremdbetreuungskosten auf 24 000 Franken (11.3801); hängig (wurde vom BR in seiner Stellungnahme vom 30.11.11 abgelehnt)

Eigenbetreuung:

- Motion Hutter-Hutter, Jasmin. Steuerliche Entlastung für Kinderbetreuung innerhalb der Familie (06.3459); erledigt
- Motion von Rotz. Keine steuerliche Diskriminierung der familieninternen Kinderbetreuung (08.3890); erledigt
- Motion Haller Vannini. Eigen- und Fremdbetreuungsabzug bei der direkten Bundessteuer (08.3896); erledigt
- Parlamentarische Initiative der Fraktion der Schweizerischen Volkspartei. Steuerliche Entlastung von eigenverantwortlichen Familien (08.514); erledigt

2.2 **Politik des Bundesrates im Bereich der Vereinbarkeit von Beruf und Familie**

2.2.1 **Freie Wahl des Familienmodells**

Nach Auffassung des Bundesrates soll das Steuerrecht den Entscheid, auf welche Weise Familien ihre Kinder betreuen, nicht beeinflussen. Familien mit einem geringen Einkommen bleibt oft nichts anderes übrig, als dass beide Elternteile einer Erwerbstätigkeit nachgehen. Diesen Eltern fällt es heute zum Teil schwer, Betreuungsplätze für ihre Kinder zu finden. Zudem ist für Personen mit tiefen Einkommen die Fremdbetreuung ihrer Kinder oft gar nicht erschwinglich, was jedoch ein gesellschaftliches und kein steuerliches Problem darstellt.

Während es die Entwicklung der Familienstrukturen immer weniger erlaubt, Kinder etwa in die Obhut der Grosseltern zu geben, hat sich der Bedarf nach Betreuungsplätzen wegen der Anzahl berufstätiger Frauen stark erhöht. Diese Knappheit wirkt

sich aufgrund der Tatsache, dass Beruf und Familie zusehends schwieriger zu vereinbaren sind, zum Nachteil der Familien und vor allem der Frauen aus. Gewisse Mütter verzichten auf eine Erwerbstätigkeit, weil sie keine befriedigende Lösung für die Betreuung der Kinder finden. Mutterschaft kann somit zum Hindernis für die Realisierung ihrer beruflichen Ziele werden. Betroffen sind einerseits Familien mit tiefem Einkommen. Weil eine Berufstätigkeit im gewünschten Ausmass nicht in Frage kommt, erleiden sie finanzielle Einbussen, die zu einer Notlage führen können. Andererseits wird die Wahlfreiheit auch bei gut Verdienenden beschnitten. Hier können hohe Grenzsteuersätze bei der Einkommenssteuer in Verbindung mit progressiven Krippentarifen einen Abhalteeffekt bewirken, sodass hoch qualifizierte Frauen in geringerem Umfang einer Erwerbstätigkeit nachgehen, als sie eigentlich wollten.

Vor diesem Hintergrund basiert die Politik des Bundesrates im Bereich der Vereinbarkeit von Familie und Beruf auf drei Pfeilern:

- der steuerlichen Gleichbehandlung von Eltern mit eigen- und fremdbetreuten Kindern; der Steuerbarkeit des zusätzlichen Erwerbseinkommens steht die (beschränkte) Abzugsfähigkeit der nachgewiesenen Kosten der Fremdbetreuung gegenüber;
- dem Abbau der steuerlichen Benachteiligung von Zweiverdienerhepaaren gegenüber Konkubinatspaaren;
- der Anstossfinanzierung für zusätzliche Kinderbetreuungsplätze.

2.2.2 Verankerung eines Fremdbetreuungsabzugs

Nach jahrelang vorgebrachten politischen Forderungen, die in zahlreichen parlamentarischen Vorstössen gipfelten (vgl. Ziff. 2.1.4), wurde der Abzug für die Fremdbetreuung der Kinder im DBG und im StHG auf den 1. Januar 2011 eingeführt. Das Hauptargument war, dass ohne Abzug für die Fremdbetreuung der Kinder Eltern, die ihre Kinder fremd betreuen lassen, gegenüber den Eltern mit gleichem Einkommen, bei welchen ein Elternteil einer Erwerbstätigkeit nachgeht und der andere die Betreuung der Kinder wahrnimmt, steuerlich schlechter gestellt werden, denn es wird damit nicht der verminderten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Zweiverdienerfamilien Rechnung getragen. Der Grund liegt darin, dass dem Zweiverdienerhepaar nicht das gleiche Einkommen zur Verfügung steht wie dem Einverdienerhepaar in gleichen wirtschaftlichen Verhältnissen, da es davon zuerst die Kosten aus der Fremdbetreuung der Kinder bestreiten muss.

Mit der Einführung eines Abzugs der Kosten für die Fremdbetreuung der Kinder konnte die steuerliche Benachteiligung der Eltern, die ihre Kinder fremd betreuen lassen, um ein zusätzliches Erwerbseinkommen zu erzielen, behoben werden. Damit wurde nicht nur dem Verfassungsgebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sachgerecht entsprochen; vielmehr konnte somit erreicht werden, dass der Entscheid zwischen eigener Kinderbetreuung mit Verzicht auf Erwerbstätigkeit oder Erwerbstätigkeit mit Fremdbetreuung der Kinder steuerlich nicht mehr beeinflusst wird, so dass den Eltern eine freiere Gestaltung des Familienlebens ermöglicht wird.

Im Gegensatz zum geltenden Recht fördert die Initiative die Eigenbetreuung der Kinder und läuft somit der Stossrichtung zuwider, die im Rahmen der Familiensteuerreform 2009 verfolgt wurde. Sie führt mit anderen Worten dazu, dass die seit 2011 sachgerechte Besteuerung von Eltern mit fremd betreuten Kindern wieder rückgängig gemacht wird. Haushalte mit selbst betreuten Kindern würden gegenüber Haushalten mit fremd betreuten Kindern wieder – wie vor der Reform – steuerlich besser gestellt.

2.2.3 Beseitigung der Benachteiligung von Zweiverdienerehepaaren

Am 12. Oktober 2011 hat der Bundesrat eine Reform der Ehepaarbesteuerung eingeleitet. Ziel der Reform ist es, die steuerliche Benachteiligung für Verheiratete gegenüber Konkubinatspaaren zu beseitigen. Damit werden die Abhalteeffekte eliminiert, welche die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit oder die Erhöhung des Beschäftigungsgrades behindern können.

2.2.4 Schaffung zusätzlicher Plätze für die Tagesbetreuung

Mit einem befristeten Impulsprogramm, das die Schaffung zusätzlicher Plätze für die Tagesbetreuung von Kindern fördern soll, können die Eltern Erwerbsarbeit bzw. Ausbildung und Familie besser vereinbaren¹⁵. Das Parlament hat am 1. Oktober 2010¹⁶ eine letztmalige Verlängerung des Impulsprogramms um vier Jahre bis zum 31. Januar 2015 beschlossen und dafür einen neuen Verpflichtungskredit von 120 Millionen Franken bewilligt. Durch den Beitritt zum HarmoS-Konkordat verpflichteten sich die Unterzeichnerkantone jedoch, schulergänzende Betreuung anzubieten, die dem Bedarf vor Ort entspricht.

Am 7. März 2012 hat zudem der Nationalrat als Erstrat einer von seiner Kommission für soziale Sicherheit und Gesundheit (SGK-N) ausgearbeiteten Vorlage zugestimmt. Diese geht auf eine parlamentarische Initiative von Norbert Hochreutener (07.419) zurück und hat zum Ziel, die Förderung der Vereinbarkeit von Familie und Erwerbstätigkeit in der Bundesverfassung zu verankern. Insbesondere sollen die Kantone für ein bedarfsgerechtes Angebot an familien- und schulergänzenden Tagesstrukturen sorgen.

2.2.5 Schaffung von familienfreundlichen Arbeitsbedingungen

Der Bund hat mit der Unterstützung des Dachverbandes der schweizerischen Arbeitgeberverbände praxisorientierte Instrumente entwickelt, um Unternehmen im Hinblick auf die Schaffung von familienfreundlichen Arbeitsbedingungen wie

¹⁵ Parlamentarische Initiative Anstossfinanzierung für familienergänzende Betreuungsplätze, Bericht der Kommission für soziale Sicherheit und Gesundheit des Nationalrates vom 22. Februar 2002; Bundesgesetz vom 4. Oktober 2002 über Finanzhilfen für familienergänzende Kinderbetreuung (SR 861).

¹⁶ AS 2011 307

beispielsweise flexiblen Arbeitszeiten oder flexiblen Arbeitsorten zu informieren und sensibilisieren (vgl. etwa das «KMU-Handbuch Beruf und Familie»).

2.2.6 Verbesserung des Informationsaustauschs bezüglich der kantonalen und kommunalen Massnahmen

Seit 2009 unterhält der Bund zudem eine jährlich aktualisierte Internetplattform, die einen Überblick über die kantonalen und kommunalen Massnahmen im Bereich der familienergänzenden Kinderbetreuung und der familienfreundlichen Unternehmenspolitik bietet. Die Informationsplattform «Vereinbarkeit Beruf und Familie: Massnahmen der Kantone und Gemeinden» (www.berufundfamilie.admin.ch) präsentiert die rechtlichen Grundlagen, die eingesetzten Instrumente sowie die laufenden Projekte in den Kantonen und Gemeinden. Sie soll mithelfen, die politische Diskussion zu befruchten und die Entwicklung von Massnahmen zu beschleunigen.

2.2.7 Auftrag zur Prüfung der Besteuerung nach der objektiven Leistungsfähigkeit

Um längerfristig eine administrativ möglichst einfache, sachgerechte und politisch breit abgestützte Berücksichtigung der Kinderlasten zu erzielen, hat der Bundesrat mit Beschluss vom 15. Februar 2012 das EFD beauftragt, in Zusammenarbeit mit dem EDI und dem EVD eine Machbarkeitsstudie betreffend den Übergang zur objektiven Leistungsfähigkeit (keine steuerliche Berücksichtigung der Kinderlasten) zu erarbeiten.

Die Besteuerung nach der objektiven Leistungsfähigkeit beschränkt sich auf die Verwirklichung des objektiven Nettoprinzips. Personen mit demselben Einkommen würden gleich hoch besteuert, unabhängig davon, ob sie Kinder haben oder nicht. Den Kinderlasten kann ausserhalb des Steuersystems Rechnung getragen werden. Die Zielsetzung ist, dass jedes Kind – unabhängig von der wirtschaftlichen Lage seiner Eltern – mit dem gleich hohen Förderbeitrag unterstützt wird.

Anstelle der heutigen steuerpflichtigen Kinder- und Ausbildungszulagen und der diversen Abzugsmöglichkeiten und Tarifkorrekturen für Steuerpflichtige mit Kindern würde beispielsweise der Staat pro Kind ein – steuerfreies – monatliches Kindergeld ausrichten. Damit könnte gleichzeitig auch – je nach Ausgestaltung – der administrative Aufwand für die Arbeitgeber und die Sozialversicherungen bei der Ausrichtung von Kinder- und Ausbildungszulagen eliminiert werden. Als Kompensation für die Streichung des Abzugs für die Kinderbetreuung wäre eine umfassendere Subventionierung der familienergänzenden Kinderbetreuung möglich.

3 Ziele und Inhalt der Initiative

3.1 Ziele der Initiative

Die SVP strebt mit ihrer Volksinitiative an, die Familie als Fundament der Gesellschaft zu stärken. Zur Erfüllung ihres Zieles im Bereich der Steuern sollen Familien mit Kindern steuerlich entlastet werden. Die SVP anerkennt, dass mit dem durch das

Bundesgesetz vom 25. September 2009¹⁷ über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern eingeführten Elterntarif im DBG und mit dem Kinderbetreuungsabzug im DBG und im StHG den Kinderkosten vermehrt Rechnung getragen wird. Die SVP ist jedoch nicht damit einverstanden, dass vom neuen Kinderbetreuungsabzug nur jene Eltern profitieren können, die ihre Kinder fremd betreuen lassen, während Eltern, welche die Aufgabe der Kinderbetreuung selber übernehmen, von diesem Steuervorteil ausgeschlossen bleiben. Die SVP war in der damaligen Beratung dieses Abzugs in den eidgenössischen Räten mit ihrem Antrag gescheitert, den Betreuungsabzug allen Familien zugute kommen zu lassen. Um alle Familien von diesem Betreuungsabzug profitieren lassen zu können, lancierte die SVP die Volksinitiative «Familieninitiative: Steuerabzüge auch für Eltern, die ihre Kinder selber betreuen». Die nach Meinung der SVP heute bestehende Diskriminierung der selber erziehenden Eltern soll dadurch wieder aufgehoben werden.

Die SVP will sich nach eigener Darstellung in allen Bereichen für eine Stärkung der Eigenverantwortung einsetzen und jede Tendenz bekämpfen, die elterliche Pflichten an den Staat delegiert. Mit der Familieninitiative verfolgt sie das Ziel, die Wahlfreiheit und Eigenbestimmung von Familien bei der Kindererziehung wiederherzustellen und einer Entmündigung der Eltern entgegenzuwirken.

Nach dem Willen der SVP soll die vorgeschlagene Verfassungsbestimmung für die direkte Bundessteuer unmittelbar anwendbar sein. Hinsichtlich der kantonalen Steuern steht die SVP nach ihrem Bekunden zum föderalistischen System der Schweiz und unterstützt deshalb die Autonomie der Kantone. Der kantonale Gesetzgeber soll daher frei entscheiden können, ob er Betreuungsabzüge gewähren will oder nicht. Sofern jedoch Betreuungsabzüge ermöglicht werden, sollen diese mindestens im gleichen Umfang jenen Eltern gewährt werden, die ihre Kinder selber betreuen, wie jenen Eltern, die ihre Kinder fremd betreuen lassen.

3.2 Auslegung der Initiative

Gemäss Wortlaut der vorgeschlagenen Verfassungsbestimmung muss Eltern, die ihre Kinder selber betreuen, zwingend ein gleich hoher Abzug gewährt werden wie Eltern, die ihre Kinder fremd betreuen lassen. Dies führt dazu, dass bei Annahme der Volksinitiative die Einführung eines Eigenbetreuungsabzugs notwendig wird, wenn für die Kosten der Fremdbetreuung ein Abzug vorgesehen bleibt. Andernfalls kann auf einen Eigenbetreuungsabzug verzichtet werden.

Die vorgeschlagene Verfassungsbestimmung ist entgegen der Ansicht des Initiativkomitees weder für die direkte Bundessteuer noch für die kantonalen Steuern unmittelbar anwendbar, dies aus zwei Gründen:

- Mit der Anbindung der neuen Bestimmung an Artikel 129 BV, der sich grundsätzlich auf die Steuern der Kantone und Gemeinden bezieht, ist fraglich, ob die verfassungsrechtlich verankerte steuerliche Gleichbehandlung von Eltern mit fremd betreuten und solchen mit selber betreuten Kindern überhaupt für das DBG gelten würde, da die direkte Bundessteuer auf Verfassungsstufe in Artikel 128 BV geregelt wird. Damit der vom Initiativkomitee angestrebte Kinderbetreuungsabzug sowohl auf Bundes- wie auch

¹⁷ AS 2010 455

auf Kantonsebene anwendbar wird, müsste er in Artikel 128 *und* in Artikel 129 BV verankert werden. Da die Harmonisierung der Steuern jedoch nicht nur zwischen den Kantonen (horizontal), sondern auch zwischen dem Bund und den Kantonen (vertikal) seine Wirkung entfalten soll¹⁸, ist davon auszugehen, dass bei einer Annahme der Familieninitiative der Bundesgesetzgeber im Interesse der vertikalen Harmonisierung die gleiche Regelung auch im DBG vorsehen müsste.

- Gemäss der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichts ist eine Verfassungsbestimmung direkt anwendbar, wenn sie ausreichend genau ist und wenn die Behörden die Bestimmung im Rahmen der Verfahren und mit den ihnen zur Verfügung stehenden Mitteln anwenden können, ohne die funktionellen Grenzen ihrer Kompetenz zu überschreiten¹⁹. In Bezug auf die direkte Bundessteuer ist die in der Initiative vorgeschlagene Verfassungsbestimmung nicht genügend konkretisiert, da den selber betreuenden Eltern kein Abzug gewährt werden kann, der dem bestehenden Fremdbetreuungsabzug gemäss Artikel 212 Absatz 2^{bis} DBG entspricht. Dies weil keine nachweisbaren Kosten für die Eigenbetreuung anfallen und die Höhe des Abzugs im konkreten Einzelfall damit nicht bestimmbar wäre. Bei einer Annahme der Familieninitiative müsste Artikel 129 Absatz 4 BV daher durch eine Revision des DBG umgesetzt werden. Analoges gälte für das StHG. Gemäss Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe m StHG sind die nachgewiesenen Kosten für die Fremdbetreuung eines Kindes bis zu einem nach kantonalem Recht bestimmten Betrag abziehbar. Da bei der Eigenbetreuung die Kosten nicht quantifizierbar sind, könnten die veranlagenden Behörden den selber betreuenden Eltern keinen äquivalenten Betrag zum Abzug zuweisen. Ausführungsbestimmungen wären daher auch im StHG unumgänglich.

Bei einer Annahme der Volksinitiative würden somit sowohl der Bundesgesetzgeber wie auch die kantonalen Gesetzgeber verpflichtet, für beide Kategorien von Eltern auf Gesetzesstufe die gleichen Regeln anzuwenden.

4 Würdigung der Initiative

4.1 Würdigung der Anliegen der Initiative

4.1.1 Keine Benachteiligung von Eltern mit eigener Kinderbetreuung

Nach ihren eigenen Angaben beabsichtigen die Initiantinnen und Initianten, die Eigenverantwortung zu stärken und die Delegation elterlicher Pflichten an das Gemeinwesen zu bekämpfen. Sie stellen eine zunehmende Einmischung des Staates in die Erziehung der Kinder und Jugendlichen fest und lehnen dies ab. Immer mehr Vorlagen würden auf eine Delegation an den Staat zielen, unter anderem etwa die Finanzierung der familienexternen Kinderbetreuung durch Anschubfinanzierungen und sogenannte «Krippeninnovationen».

¹⁸ Kommentar zur schweizerischen Bundesverfassung, hrsg. von Bernhard Ehrenzeller et al., Art. 129 N. 5, 2. Auflage, Basel 2008.

¹⁹ Siehe sinngemäss BGE 121 I 367, E. 2c und zitierte Verweise.

Wäre der Entscheid, Kinder zu haben, in diesem Sinne tatsächlich eine rein private Angelegenheit, so wäre es konsequent, sämtliche Steuerabzüge für Kosten im Zusammenhang mit Kindern zu streichen und die Kinderzulagen abzuschaffen. Die Stossrichtung der Initiative ist jedoch eine andere: Wenn Eltern ihre Kinder selber erziehen, so ist dies nach Ansicht der SVP als Dienst an der Allgemeinheit zu betrachten und folglich zu honorieren. Ein Abzug für die Fremdbetreuungskosten der Kinder belohnt ihres Erachtens einseitig die Eltern, die ihre Eigenverantwortung nicht wahrnehmen und stattdessen ihre Kinder in die staatliche Obhut abschieben. Demgegenüber sieht die SVP die Eltern, die ihre Kinder in Eigenverantwortung selbst betreuen, in zweierlei Hinsicht benachteiligt:

- Eltern, die ihre Kinder selber betreuten, würden dadurch auf zusätzliches Erwerbseinkommen verzichten.
- Sie würden über ihre Steuern jene Eltern subventionieren, die ihre Eigenverantwortung nicht wahrnehmen und ihre Kinder in staatlichen oder staatlich subventionierten Betreuungseinrichtungen betreuen lassen würden.

Diese Argumentation ist auf ihre Stichhaltigkeit hin zu hinterfragen. Dabei zeigt sich, dass:

- auch eine Fremdbetreuung der Kinder mit der Eigenverantwortung der Eltern vereinbar ist;
- Eltern mit eigener Kinderbetreuung steuerlich nicht benachteiligt werden;
- eine Quersubventionierung von jenen Eltern, die ihre Kinder fremd betreuen lassen, durch jene, die ihre Kinder selber betreuen, nicht festgestellt werden kann.

Darüber hinaus kann festgestellt werden, dass eine Subventionierung von Einrichtungen für die Kinderbetreuung volkswirtschaftlich vorteilhaft ist.

4.1.2 Fremdbetreuung der Kinder mit Eigenverantwortung vereinbar

In ihrer Argumentation appellieren die Initiantinnen und Initianten an die Eigenverantwortung der Eltern. Doch was heisst Eigenverantwortung im Zusammenhang mit der Kinderbetreuung?

Eine erste mögliche Interpretation sieht die Eigenverantwortung als innere Verpflichtung der Eltern, für ihre Kinder eigenständig zu sorgen, bis diese auf eigenen Füßen stehen und für sich selbst verantwortlich sein können. So verstanden, ist die Eigenverantwortung nicht delegierbar. Eltern mit betreuungsbedürftigen Kindern haben demzufolge ihre Erwerbstätigkeit so zu gestalten, dass sie darob ihre Betreuungspflicht nicht vernachlässigen. Entsprechend müssen entweder beide Elternteile einer Teilzeitbeschäftigung nachgehen, oder ein Elternteil konzentriert sich auf die Erwerbstätigkeit, während der andere die Kinder betreut. Eine solche enge Interpretation der Eigenverantwortung schliesst jegliche Lebensverhältnisse, in denen Erwerbstätigkeit mit Fremdbetreuung der Kinder kombiniert wird, von vornherein aus. Sie zielt daher nicht auf eine Gleichbehandlung der Eltern mit Eigenbetreuung und solchen mit Fremdbetreuung der Kinder, sondern auf eine Benachteiligung von Eltern, die beide im Erwerbsleben stehen.

Die heutige Gesellschaft kennt aber verschiedene Lebensformen und bezüglich der optimalen Kinderbetreuung bestehen unterschiedliche Ansichten. Wie die Kinder betreut werden, sollten deshalb die Eltern selbst entscheiden, solange die Betreuung nicht offensichtlich dem Interesse der Kinder widerspricht. Das Steuerrecht sollte daher den Entscheid über die Art der Kinderbetreuung nicht beeinflussen.

Somit erscheint diese erste Interpretation der Eigenverantwortung zu eng. Im Rahmen einer breiteren Umschreibung des Begriffs ist die Kinderbetreuung auch dann eigenverantwortlich, wenn sie zwar durch Dritte erfolgt, die Betreuungsqualität aber jener der Eigenbetreuung gleichwertig ist. Demzufolge bedeutet, die Eigenverantwortung für die Betreuung und Erziehung der Kinder wahrzunehmen, dass die Eltern eine dem Interesse des Kindes angemessene Betreuung und Erziehung sicherstellen, damit das Kind später gesellschaftlich integriert ist und sein Leben selbstständig gestalten kann. Die einen erachten hierzu die Betreuung der Kinder allein durch die Eltern als die richtige Methode, andere halten eine ergänzende Fremdbetreuung für sachgerecht.

Untersuchungen haben gezeigt, dass auch die ausserfamiliäre Betreuung der Kinder einen wichtigen und positiven Beitrag zur Kindererziehung leistet. So übernehmen gut geführte Kinderbetreuungseinrichtungen insbesondere für Kinder, die alleine aufwachsen, und für Kinder aus kürzlich eingewanderten Familien eine zentrale Rolle bei der Integration und Sozialisation. Auch andere Kinder, die solche Einrichtungen besuchen, treten oft leichter in die Schule über, zeigen bessere schulische Leistungen und sind sozial eher stärker integriert.²⁰

Bei einer guten Fremdbetreuung der Kinder darf also von einer Gleichwertigkeit mit der ausschliesslichen Betreuung durch die Eltern ausgegangen werden. Eltern, die ihre Kinder so fremd betreuen lassen, nehmen demzufolge ihre Eigenverantwortung in der Kinderbetreuung in vergleichbarer Weise wahr wie Eltern, die ihre Kinder selbst betreuen.

4.1.3 Keine steuerliche Benachteiligung der Eltern mit eigener Kinderbetreuung

Es trifft zu, dass Eltern, die ihre Kinder selber betreuen, während dieser Betreuungsarbeit keiner Erwerbstätigkeit nachgehen und daher auf einen Verdienst verzichten. Es erwächst ihnen daraus aber auch keine zusätzliche Steuer. Im Unterschied dazu können Eltern, die ihre Kinder fremd betreuen lassen, während der Betreuungszeit ein Erwerbseinkommen erzielen, entrichten darauf jedoch auch Steuern. Deshalb rechtfertigt sich keine zusätzliche Entlastung von Eltern, die ihre Kinder selber betreuen. Wird eine solche Entlastung dennoch – etwa in Form eines Abzugs für die Eigenbetreuung der Kinder – gewährt, so werden Eltern mit Eigenbetreuung und solche mit Fremdbetreuung der Kinder nicht mehr gleichbehandelt. Diese Ungleichbehandlung bewegt sich ausserhalb des Konzeptes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Verfolgt wird damit ein ausserfiskalisches Ziel, nämlich die Förderung der Eigenbetreuung der Kinder.

²⁰ Vgl. hierzu Karin Müller Kucera und Tobias Bauer: Volkswirtschaftlicher Nutzen von Kindertagesstätten. Welchen Nutzen lösen die privaten und städtischen Kindertagesstätten in der Stadt Zürich aus? Schlussbericht zuhanden des Sozialdepartementes der Stadt Zürich, Bern, November 2000.

4.1.4

Eltern mit Fremdbetreuung der Kinder decken die Betreuungskosten selbst

Eine weitere Facette der Eigenverantwortung betrifft die Frage, ob Eltern, die ihre Kinder fremd betreuen lassen, die Betreuungskosten selbst tragen oder ob sie dabei subventioniert werden.

Zur Beantwortung dieser Frage kann man hypothetisch von einer Welt ausgehen, in der es keine Möglichkeit zur Fremdbetreuung von Kindern gibt. Somit betreuen in dieser Welt alle Eltern ihre Kinder selbst. Werden nun Kinderbetreuungseinrichtungen geschaffen und gleichzeitig ein Steuerabzug für die effektiven Kosten der Fremdbetreuung von Kindern eingeführt, so nimmt ein Teil der Eltern eine zusätzliche Erwerbstätigkeit auf.

Sieht man von den Steuerfolgen vorerst ab, so ist dies wirtschaftlich dann lohnend, wenn das zusätzliche Einkommen grösser ist als die Kosten für die Fremdbetreuung der Kinder. Unter Einbezug der Steuern bleibt die zusätzliche Erwerbstätigkeit dann lohnend, wenn nicht nur das zusätzliche Einkommen steuerbar ist, sondern auch die Fremdbetreuungskosten von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden können. Da das Zusatzeinkommen in der Regel die Fremdbetreuungskosten überwiegt, bewirkt an sich jede zusätzliche Erwerbstätigkeit auch mehr Steuereinnahmen. Die Ausnahme stellt lediglich der Fall dar, in dem das steuerbare Einkommen trotz Zusatzverdienst den Steuerfreibetrag nicht übersteigt; hier resultieren weder Mehr- noch Mindereinnahmen.

Darüber hinaus resultiert auch ein gesamtwirtschaftlicher Nutzen, weil Spezialisierungsvorteile im Rahmen der Arbeitsteilung ausgeschöpft werden. Indem Eltern mit einer guten Ausbildung ihre Erwerbstätigkeit ausdehnen, entfalten sie eine höhere Produktivität als bei einer eigenhändigen Kinderbetreuung. Dadurch erhöht sich die Durchschnittsproduktivität der Volkswirtschaft deutlich. Dies bringt zusätzliches Wirtschaftswachstum und dient auf diesem Weg auch den Eltern, die ihre Kinder selber betreuen, und den kinderlosen Haushalten.

In der Schweiz werden Kinderbetreuungseinrichtungen zum Teil durch staatliche Beiträge subventioniert. Die Eltern fremdbetreuter Kinder kommen somit nur für einen Teil der Kosten der Kinderbetreuung direkt auf.

Die Subvention wirkt sich in zweierlei Hinsicht aus:

- Wird die Fremdbetreuung der Kinder staatlich subventioniert, so verringert sich der Anteil der Kosten, welche von den Eltern mit fremdbetreuten Kindern getragen wird. Da aber nur die effektiven Kosten steuerlich abgesetzt werden können, verringert die Subvention das Volumen der Abzüge für die Fremdbetreuung, sodass die Mindereinnahmen aufgrund der Abzüge niedriger ausfallen als ohne Subvention.
- Die Subvention an Betreuungseinrichtungen wird häufig eingesetzt, um die Fremdbetreuungskosten von Eltern mit tiefen Einkommen zu senken. Betroffen davon sind oft Alleinerziehende, denen die Fremdbetreuung der Kinder die Aufnahme der Erwerbstätigkeit ermöglicht. In diesen Zusammenhängen bewirkt die Subvention vielfach, dass Sozialhilfebeiträge eingespart werden können.

Diese beiden Wirkungen schwächen die Umverteilungseffekte zugunsten der Nutzerinnen und Nutzer subventionierter Kinderbetreuungseinrichtungen stark ab.

Subventionen für Kinderbetreuungseinrichtungen lassen sich aber nicht nur – wie allgemein üblich – sozialpolitisch, sondern auch wachstumspolitisch rechtfertigen. Bei der Wahl zwischen Subventionen für Alternativen zur häuslichen Kinderbetreuung oder allgemeinen kinderbezogenen Transferzahlungen stellt sich dem Gesetzgeber die Frage, welches Instrument die besseren Auswirkungen hat. Dabei erweist sich die Subvention als überlegen, weil sie sowohl das Angebot an weiblichen Arbeitskräften als auch die Geburtenrate erhöht.²¹ Vor dem Hintergrund suboptimaler Geburtenraten in (umlagefinanzierten) Alterssicherungssystemen kann daher die Subventionierung von Kinderbetreuungseinrichtungen durchaus das attraktivere Politikinstrument als die kinderbezogenen Geldtransfers sein.

Für die Stadt Zürich wurde auf Basis von Daten für das Jahr 1999 eine Kosten-Nutzen-Rechnung der privaten und öffentlichen Kindertagesstätten erstellt²². Den Kosten von insgesamt 39,1 Millionen Franken, wovon 17,8 Millionen auf die öffentliche Hand entfielen, stand dabei ein Nutzen von 136,7–157,5 Millionen Franken gegenüber. Beim Nutzen wurden noch zusätzliche qualitative Elemente identifiziert, die aber nicht quantifiziert werden konnten. Somit ist das Verhältnis zwischen Nutzen und Kosten der öffentlich subventionierten Kindertagesstätten als ausgesprochen günstig zu beurteilen.

Die Behauptung, dass Eltern, die ihre Kinder selber betreuen, über ihre Steuern Eltern mit Fremdbetreuung ihrer Kinder quersubventionieren, erscheint somit fragwürdig. Die Eltern, die den Fremdbetreuungsabzug geltend machen können, dürften über die Einkommenssteuer auf dem dank der Fremdbetreuung erzielten Einkommen mehr zum Steueraufkommen beitragen, als dem Gemeinwesen durch den Abzug für die Fremdbetreuung und durch Subventionen an Kinderbetreuungseinrichtungen an Mitteln entgeht.

4.2 Umsetzung der Initiative

Bei Annahme der Volksinitiative würden dem Bundesgesetzgeber aufgrund des vorgeschlagenen Wortlauts der Verfassungsbestimmung folgende vier Varianten offenstehen, die Initiative auf Gesetzesebene umzusetzen:

1. Aufhebung des heute sowohl im DBG wie auch im StHG vorgesehenen Abzugs für die Fremdbetreuung von Kindern: Dies hätte zur Folge, dass sowohl auf Bundes- wie auch auf Kantonsebene kein Abzug für Eltern, die ihre Kinder selber betreuen, eingeführt werden müsste.
2. Aufhebung des Fremdbetreuungsabzugs im DBG und Einfügung einer Bestimmung in das StHG, die es den Kantonen überlässt, in den kantonalen Steuergesetzen einen Kinderbetreuungsabzug vorzusehen oder nicht: Dies

²¹ Vgl. dazu Patricia F. Apps und Ray Rees: «*Fertility, Female Labor Supply and Public Policy*», *Institute for the Study of Labor (IZA), Bonn, Discussion Paper No. 409, December 2001*.

²² Vgl. hierzu Karin Müller Kucera und Tobias Bauer: *Volkswirtschaftlicher Nutzen von Kindertagesstätten. Welchen Nutzen lösen die privaten und städtischen Kindertagesstätten in der Stadt Zürich aus? Schlussbericht zuhanden des Sozialdepartementes der Stadt Zürich, Bern, November 2000*.

hätte zur Folge, dass auf Bundesebene kein Abzug für Eltern, die ihre Kinder selber betreuen, eingeführt werden müsste. Diejenigen Kantone, die einen Fremdbetreuungsabzug beibehalten würden, müssten hingegen einen solchen Abzug einführen.

3. Beibehaltung des Fremdbetreuungsabzugs im DBG und Einfügung einer Bestimmung in das StHG, die es den Kantonen überlässt, in den kantonalen Steuergesetzen einen Kinderbetreuungsabzug vorzusehen oder nicht: Dies hätte zur Folge, dass sowohl im DBG wie auch in den Steuergesetzen der Kantone, die den Fremdbetreuungsabzug weiterhin vorsehen, neu ein Abzug für Eltern, die ihre Kinder selber betreuen, eingeführt werden müsste.
4. Beibehaltung des Fremdbetreuungsabzugs im DBG und im StHG: Dies hätte zur Folge, dass sowohl im DBG wie auch in allen kantonalen Steuergesetzen neu ein Abzug für Eltern, die ihre Kinder selber betreuen, vorgesehen werden müsste.

Die ersatzlose Aufhebung des Fremdbetreuungsabzugs (Variante 1 oder 2) wäre aus Sicht des Vollzugs die einfachste Umsetzungsvariante.

Die Verankerung einer Wahlmöglichkeit der Kantone, einen Betreuungsabzug gemäss den Varianten 2 und 3 einzuführen oder nicht, widerspricht dem im Artikel 129 BV festgehaltenen Verfassungsauftrag zur Harmonisierung der direkten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden, an welchen die neue Verfassungsbestimmung angegliedert werden soll. Dies würde im heute harmonisierten Bereich des Kinderbetreuungsabzugs zu einer neuen Disharmonie zwischen Bund und Kantonen sowie unter den Kantonen führen²³.

Wird im DBG oder in den kantonalen Steuergesetzen weiterhin ein Fremdbetreuungsabzug vorgesehen (Varianten 2–4), so stellt sich die Frage, wie ein entsprechender Abzug für die selber betreuenden Eltern konzipiert werden soll. Während beim Bund für die Fremdbetreuung die nachgewiesenen effektiven Kosten bis maximal 10 100 Franken geltend gemacht werden können, ist bei der Eigenbetreuung mangels nachweisbarer Kosten unklar, in welcher Höhe der neue Abzug veranschlagt werden soll²⁴. Zudem ist die Definition der Eigenbetreuung unklar. Fraglich ist beispielsweise, ob eine Eigenbetreuung vorliegt, wenn die Kinder während der Arbeitszeit der Eltern unentgeltlich von Verwandten betreut werden. Die Konkretisierung auf Gesetzesstufe könnte bei diesen Varianten daher dazu führen, dass eine Kombination des bestehenden Fremdbetreuungsabzugs mit einem Eigenbetreuungsabzug verankert wird, wie dies bereits heute im Kanton Zug vorgesehen ist (vgl. dazu Ziff. 2.1.3.2). Im Ergebnis führt dies zu einem zusätzlichen generellen Kinderabzug für alle Eltern mit Kindern unter 15 Jahren, unabhängig davon, ob Kosten für eine Fremdbetreuung entstanden sind oder nicht.

²³ Die Initiantinnen und Initianten der Volksinitiative schlagen in ihren Erläuterungen vor, dass den kantonalen Gesetzgebern im Gegensatz zum Bundesgesetzgeber freigestellt werden soll, ob sie Betreuungsabzüge gewähren wollen oder nicht. Sofern jedoch Betreuungsabzüge ermöglicht werden, sollen diese mindestens im gleichen Umfang jenen Eltern gewährt werden, die ihre Kinder selber betreuen, wie jenen Eltern, die ihre Kinder fremd betreuen lassen.

²⁴ Die SVP schlägt in ihren Erläuterungen vor, für alle Familien, unabhängig davon, ob die Kinder fremd bzw. selber betreut werden, einen Betreuungsabzug von rund 8000 Franken bei der direkten Bundessteuer einzuführen, ohne dass irgendwelche Kosten nachgewiesen werden müssen. Diese Konzeption entspricht steuersystematisch dem heutigen Kinderabzug, der als Sozialabzug ausgestaltet ist und zurzeit 6500 Franken beträgt.

Im Falle einer Annahme der Volksinitiative würde der Entscheid über ihre Umsetzung, in Form entsprechender Anpassungen des DBG und des StHG, dem Bundesgesetzgeber obliegen.

4.3 Auswirkungen der Initiative bei einer Annahme

4.3.1 Volkswirtschaftliche Auswirkungen

Die mit der Familiensteuerreform 2009 eingeführte, aus der Sicht des Bundesrates und der Mehrheit der Bundesversammlung sachgerechte Besteuerung von Eltern mit fremd betreuten und solchen mit selber betreuten Kindern führt dazu, dass häufiger Vater *und* Mutter erwerbstätig sind. Zudem weiten bereits erwerbstätige Eltern ihren Beschäftigungsgrad tendenziell aus. Infolgedessen wird eine höhere Erwerbsbeteiligung – insbesondere bei den Müttern – erreicht. Ausserdem können Spezialisierungsvorteile besser ausgeschöpft werden. Liegt der Lohn über den Kosten der Fremdbetreuung, so ergibt sich ein zusätzlicher Anreiz, einer Erwerbstätigkeit nachzugehen. Aus volkswirtschaftlicher Sicht ist es vorteilhaft, dass gerade gut qualifizierte Frauen sich in den Arbeitsmarkt einbringen und so einen zusätzlichen Wachstumsbeitrag leisten. Es ist aber auch wichtig, dass weniger gut gebildete Frauen erwerbstätig sind, da sie ebenfalls einen wesentlichen Beitrag zur Wertschöpfung der Gesellschaft leisten.

Die Annahme der Volksinitiative würde die mit der Reform 2009 erreichten positiven gesellschafts- und wachstumspolitischen Effekte wieder rückgängig machen.

4.3.2 Auswirkungen auf die Gleichstellung von Mann und Frau

Die Annahme der Volksinitiative könnte auch auf die in Artikel 8 Absatz 3 BV verankerte Gleichstellung von Mann und Frau negative Auswirkungen haben. Denn die Bevorzugung von Eltern, die ihre Kinder selber betreuen, richtet sich letztlich gegen die Erwerbstätigkeit beider Elternteile, in der Realität wohl meistens gegen die Erwerbstätigkeit der Frau. Die Verfassungsbestimmung fordert die rechtliche und tatsächliche Gleichstellung der Geschlechter, vor allem in Familie, Ausbildung und Arbeit. Dazu gehört unter anderem, dass es beiden Elternteilen gleichermassen möglich sein soll, erwerbstätig zu sein und sich beruflich zu verwirklichen. Eine gezielte Einwirkung auf die Gestaltung des Familienlebens mittels Förderung der – mit einem Verzicht auf Erwerbstätigkeit verbundenen – Eigenbetreuung der Kinder durch steuerliche Vergünstigungen würde in Widerspruch zu dieser Zielsetzung stehen²⁵. Auch aus volkswirtschaftlicher Sicht ist die Erhaltung und Weiterentwicklung der fachlichen und beruflichen Kompetenzen gut ausgebildeter Frauen von Vorteil.

²⁵ Vgl. dazu auch das Urteil des Bundesgerichts 1C_161/2009 vom 3. März 2010

4.3.3 **Finanzielle Auswirkungen**

Wird der eben erst eingeführte Abzug für die Fremdbetreuung von Kindern ersatzlos gestrichen, so führt dies bei der direkten Bundessteuer zu Mehreinnahmen von rund 60 Millionen Franken pro Jahr.

Soll anstelle des Fremdbetreuungsabzugs ein Pauschalabzug für selbst und für fremd betreute Kinder ohne irgendwelchen Nachweis von entstandenen Kosten vorgesehen werden, so könnte dieser in Anlehnung an die Altersgrenze für den geltenden Fremdbetreuungsabzug, beispielsweise für Kinder unter 14 Jahren, gewährt werden. Würde dieser Pauschalabzug auf 10 100 Franken bemessen, was dem heutigen Höchstabzug für die Kosten der Fremdbetreuung entspricht, so ergäben sich Mindereinnahmen von rund 390 Millionen Franken pro Jahr.

Allfällige zusätzliche Mindereinnahmen aufgrund von Verhaltensreaktionen sind in dieser Schätzung nicht enthalten. Aufgrund solcher Verhaltensreaktionen könnten Mindereinnahmen bei der Einkommenssteuer infolge einer Abnahme der Erwerbstätigkeit von Eltern entstehen. Im Gegenzug könnten sich für die öffentliche Hand Minderausgaben infolge der geringeren Nachfrage nach Krippenplätzen ergeben. Da der erste Effekt grösser ausfällt, dürften sich die Verhaltensänderungen insgesamt negativ auf die öffentlichen Finanzen von Bund, Kantonen und Gemeinden auswirken.

5 **Schlussfolgerungen**

Aus der Sicht des Bundesrates wird in der geltenden Rechtsordnung dem Institut der Ehe und Familie als wichtigster Einheit der Gesellschaft zu Recht eine Sonderstellung eingeräumt. Aber auch der Vielzahl der übrigen Familienkonstellationen soll angemessen Rechnung getragen werden. Die Stärkung der Familie als solche und die Akzeptanz der verschiedenen Familienmodelle sind wichtige Elemente in der heutigen Gesellschaftsordnung. Das Steuerrecht soll sich gegenüber den verschiedenen Familienmodellen – sei dies nun die traditionell organisierte Einverdienerfamilie oder eine Zweiverdienerfamilie – neutral verhalten. Das Parlament hat aus diesem Grund 2009 das Bundesgesetz über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern verabschiedet, welches einen Abzug für die Fremdbetreuung von Kindern vorsieht.

Das geltende Recht ermöglicht den Eltern eine freie Gestaltung des Familienlebens, indem der Entscheid über die Art der Betreuung der Kinder steuerlich nicht beeinflusst wird. Im geltenden Recht besteht daher weder eine Diskriminierung der selber betreuenden Eltern noch eine solche der Eltern mit fremd betreuten Kindern.

Bei Annahme der Volksinitiative würde die weitgehende Neutralität des bisherigen Systems zugunsten einer ausserfiskalisch motivierten Förderung der Betreuung der Kinder durch ihre Eltern aufgegeben. Nach Auffassung des Bundesrates ist eine solche Bevorzugung der traditionell organisierten Familien gesellschaftspolitisch nicht gerechtfertigt; sie soll daher weder auf Verfassungs- noch auf Gesetzesstufe verankert werden.

Vor diesem Hintergrund vertritt der Bundesrat die Ansicht, dass die Ablehnung der Volksinitiative ohne Gegenentwurf und ohne Gegenvorschlag das zielgerichtete Vorgehen ist.