

**Barème d'imposition parental (art. 36 al. 2<sup>bis</sup> LIFD).** Le barème d'imposition réduit prévu à l'art. 36 al. 2 LIFD concernant les conjoint-es qui vivent en ménage commun s'applique par analogie aux contribuables séparé-es ou divorcé-es qui vivent en ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses dont ils assurent l'essentiel de l'entretien (art. 36 al. 2<sup>bis</sup> LIFD) (consid. 4.1). Selon la jurisprudence, l'application du barème d'imposition parental est liée à l'octroi de la déduction sociale pour enfant de l'art. 35 al. 1 let. a LIFD. Partant, le parent qui pourvoit pour l'essentiel à l'entretien de l'enfant au sens de l'art. 36 al. 2<sup>bis</sup> LIFD peut prétendre à cette déduction. Cette déduction sociale étant subordonnée au fait de ne pas demander la déduction d'une contribution d'entretien pour l'enfant au sens de l'art. 33 al. 1 let. c LIFD, la partie débitrice de l'entretien est imposée selon le barème standard et non selon le barème parental. A noter que la partie débitrice ne peut pas renoncer à déduire la contribution d'entretien afin de bénéficier de la déduction sociale pour enfant et du barème parental (consid. 4.1 et 4.2).

#### Besetzung

Bundesrichter Parrino, Präsident,  
Bundesrichter Beusch, Bundesrichterin Scherrer Reber,  
Gerichtsschreiber Nabold.

#### Verfahrensbeteiligte

A.A.,  
vertreten durch Rechtsanwalt Prof. FH Dr. iur. Rolf Benz,  
Beschwerdeführer,

#### *gegen*

Kantonales Steueramt Zürich, Rechtsdienst, Bändliweg 21, 8090 Zürich,  
Beschwerdegegner.

#### Gegenstand

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Zürich und direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2020,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 18. Dezember 2023 (SB.2023.00097 und SB.2023.00098).

#### Sachverhalt:

##### **A.**

A.A. ist seit dem 27. Juni 2019 von B.A. geschieden. Ihre beiden Kinder (geb. 2005 bzw. 2008) blieben unter der gemeinsamen elterlichen Sorge der Eltern, wobei beiden Elternteilen die Obhut über die Kinder mit wechselnder Betreuung übertragen wurde. Ihren Wohnsitz haben die Kinder beim Vater. Während des Aufenthaltes der Kinder kommt grundsätzlich jeder Elternteil selber für die anfallenden Kosten auf, wobei der Vater überdies der Mutter gemäss Scheidungskonvention einen monatlichen Unterhaltsbeitrag von Fr. 220.- pro Kind (zuzüglich Kinderzulagen) zu bezahlen hat; weiter verpflichtete sich der Vater, die anfallenden ausserordentlichen Kinderkosten zu übernehmen.

In der Steuererklärung 2020 verzichtete A.A. auf einen Abzug der Unterhaltsbeiträge an seine beiden Kinder, machte für diese jedoch einen eineinhalbfachen Kinderabzug und einen entsprechenden

zusätzlichen Versicherungsprämienabzug geltend. Dies korrigierte das Gemeindesteueramt U. mit Schlussrechnung vom 3. März 2022 und schätzte den Pflichtigen für die Staats- und Gemeindesteuern 2020 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 115'300.- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 353'000.- ein. Überdies veranlagte das kantonale Steueramt den Pflichtigen mit Verfügung vom 22. Februar 2022 für die direkte Bundessteuer mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 118'200.-. Sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern als auch für die direkte Bundessteuer wurde dabei der Grundtarif angewendet. Die hiergegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 28. November 2022 ab.

## **B.**

Den von A.A. hiergegen erhobenen Rekurs und die hiergegen erhobene Beschwerde wies das Steuerrekursgericht des Kantons Zürich mit Entscheid vom 23. August 2023 ab. Das daraufhin vom Pflichtigen angerufene Verwaltungsgericht des Kantons Zürich bestätigte diesen Entscheid mit Urteil vom 18. Dezember 2023.

## **C.**

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beantragt A.A., ihm sei unter Aufhebung des kantonalen Gerichtsurteils der "Tarif für Alleinerziehende" zu gewähren.

Während das kantonale Steueramt die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten ist, beantragt, schliesst die Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV auf Abweisung der Beschwerde, soweit diese die direkte Bundessteuer betrifft. Soweit die Staats- und Gemeindesteuern betreffend verzichtet die ESTV auf eine Vernehmlassung.

In seiner Stellungnahme vom 17. April 2024 hält A.A. an seinen Anträgen fest.

## **Erwägungen:**

### **1.**

**1.1.** Die Beschwerde wurde - grundsätzlich (vgl. E. 1.2 hiernach) -form- und fristgerecht (Art. 42 und Art. 100 Abs. 1 BGG) eingereicht und richtet sich gegen einen Entscheid einer letzten kantonalen Instanz in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Art. 90 BGG). Der Beschwerdeführer ist als Steuerpflichtiger gemäss Art. 89 Abs. 1 BGG zur Beschwerde legitimiert.

**1.2.** Nach Art. 42 Abs. 2 BGG ist in der Begründung einer Rechtsschrift in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Akt Recht (im Sinne von Art. 95 BGG) verletzt. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG); es prüft indessen die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem und interkantonaalem Recht nur insofern, als eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG). Soweit die Beschwerdeschrift diese Begründungsanforderungen nicht erfüllt, ist auf die Beschwerde nicht einzutreten (vgl. Urteil 9C\_87/2024 vom 2. Mai 2024 E. 1.2). Letztinstanzlich ist einzig noch streitig, welcher Steuertarif (Grund- oder Elterntarif) auf den Beschwerdeführer im Steuerjahr 2020 anwendbar ist. Der Steuertarif bildet grundsätzlich (vgl. Art. 11 StHG) nicht Teil des harmonisierten Steuerrechts (Art. 1 Abs. 3 StHG; vgl. auch Urteil 2C\_533/2021 vom 23. Juni 2022 E. 8.2). Dass sich die kantonale-zürcherische Regelung gemäss den Vorbringen des Beschwerdeführers an die Regelung des DBG anlehnt, führt nicht dazu, dass sie als bundesrechtlich im Sinne von Art. 95 lit. a BGG gelten würde. Eine andere Verletzung von Recht im Sinne von Art. 95 BGG wird in der Beschwerdeschrift bezüglich der Staats- und Gemeindesteuern jedenfalls nicht in einer Art. 106 Abs. 2 BGG genügenden Weise geltend gemacht, so dass diesbezüglich nicht auf die Beschwerde einzutreten ist.

## 2.

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 f. BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Dennoch prüft es - offensichtliche Fehler vorbehalten - nur die in seinem Verfahren gerügten Rechtsmängel (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG; **BGE 135 II 384** E. 2.2.1). Es legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann ihre Sachverhaltsfeststellung von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1, Art. 105 Abs. 2 BGG).

## 3.

Streitig ist die Steuerveranlagung des Jahres 2020. Zu prüfen ist mit Blick auf die Vorbringen des Beschwerdeführers einzig, ob das kantonale Gericht Bundesrecht verletzt, als es in Bestätigung der Entscheide der Steuerverwaltung für die direkte Bundessteuer den Grundtarif und nicht den Tarif für Eltern angewendet hat.

## 4.

**4.1. Grundsätzlich berechnet sich der Steuerbetrag der direkten Bundessteuer nach der Tabelle des Art. 36 Abs. 1 DBG. Gemäss Art. 36 Abs. 2 DBG kommt ein ermässigtter Steuertarif zur Anwendung für Ehepaare, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben. Für die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehepaare und die verwitweten, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden, geschiedenen und ledigen steuerpflichtigen Personen, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten, gilt gemäss Art. 36 Abs. 2<sup>bis</sup> Satz 1 DBG der Tarif des Art. 36 Abs. 2 DBG sinngemäss.**

**4.2. Rechtsprechungsgemäss hängt die Besteuerung nach dem Elterntarif (Art. 36 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG) mit der Gewährung des Kinderabzugs (Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG) zusammen: So gilt jener Elternteil als im Sinne von Art. 36 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG den Unterhalt eines Kindes zur Hauptsache bestreitend, welcher diesen Abzug beanspruchen kann (so schon BGE 131 II 553 E. 3.1; Urteile 9C\_190/2023 vom 15. November 2023 E. 5.2 mit weiteren Hinweisen, 9C\_696/2022 vom 18. Oktober 2023 E. 2.6 und 2C\_533/2021 vom 23. Juni 2022 E. 7.2). Da dieser Abzug wiederum daran anknüpft, dass kein Unterhaltsabzug geltend gemacht werden kann, führt dies - da der Unterhaltsschuldner nicht zwecks Steueroptimierung auf den Unterhaltsabzug verzichten und dafür den Kinderabzug und den Elterntarif in Anspruch nehmen kann (vgl. Urteil 2C\_437/2010 vom 11. Oktober 2010 E. 2.2 f.) - dazu, dass der Unterhaltsschuldner nicht nach dem Eltern-, sondern nach dem Grundtarif zu besteuern ist. Die Zahlung bzw. Entgegennahme von Unterhaltsbeiträgen präjudiziert die Zuteilung des Sozialabzugs (Urteil 9C\_696/2022 vom 18. Oktober 2023 E. 2.4.3) und entscheidet über die Anwendung des jeweiligen Tarifs.**

## 5.

**5.1.** Es steht fest, dass dem Beschwerdeführer als Unterhaltsschuldner der Abzug von Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG nicht zusteht. Er interpretiert indessen das erwähnte Urteil 2C\_437/2010 vom 11. Oktober 2010 dahingehend, dass die Gewährung des Kinderabzugs lediglich eine (widerlegbare) Vermutung schaffe, dass der Unterhaltsempfänger den Unterhalt zur Hauptsache bestreite. Er sei als Unterhaltsschuldner jedoch zum Beweis zuzulassen, dass der Unterhalt zur Hauptsache durch ihn selber bestritten werde. Inwiefern sich das vom Beschwerdeführer erwähnte Urteil - welches im Übrigen nicht in erster Linie die Frage des Elterntarifs zum Gegenstand hatte - in seinem Sinne interpretieren liesse, kann vorliegend offenbleiben: Jedenfalls in den erwähnten neueren Urteilen (vgl. E. 4.2 hiervor) kommt klar zum Ausdruck, dass es sich bei der Verknüpfung des Elterntarifs mit der Frage des Kinderabzugs nicht

bloss um eine widerlegbare Vermutung handelt. Entsprechend kann als Zwischenergebnis festgehalten werden, dass das kantonale Urteil der ständigen bundesgerichtlichen Praxis entspricht.

**5.2.** Soweit der Beschwerdeführer eine Änderung der Rechtsprechung beantragt, ist daran zu erinnern, dass sich eine solche auf ernsthafte sachliche Gründe stützen muss, die - vor allem im Hinblick auf das Gebot der Rechtssicherheit - umso gewichtiger sein müssen, je länger die als falsch oder nicht mehr zeitgemäss erkannte Rechtsanwendung für zutreffend erachtet worden ist. Eine Praxisänderung lässt sich grundsätzlich nur begründen, wenn die neue Lösung besserer Erkenntnis des Gesetzeszwecks, veränderten äusseren Verhältnissen oder gewandelten Rechtsanschauungen entspricht (**BGE 149 II 381 E. 7.3.1; 149 V 177 E. 4.5; 147 V 342 E. 5.5.1; 146 I 105 E. 5.2.2; 145 V 50 E. 4.3.1; 141 II 297 E. 5.5.1; 140 V 538 E. 4.5; je mit Hinweisen**). Besonders zurückhaltend ist dabei bei Fragen wie der vorliegenden vorzugehen, bei der davon auszugehen ist, dass sich zahlreiche informierte Steuerpflichtige bei der Ausgestaltung ihrer zivilrechtlichen Angelegenheiten an der bisherigen Praxis orientiert haben. Der Beschwerdeführer legt nicht dar, dass vorliegend die Voraussetzungen für eine Praxisänderung erfüllt wären; solches ist denn auch nicht ersichtlich. Zudem ist daran zu erinnern, dass aus Praktikabilitätsgründen ein gewisser Schematismus bei der Besteuerung hinzunehmen ist (**BGE 141 II 338 E. 4.5; 133 II 305 E. 5.1; 128 I 240 E. 2.3; 125 I 65 E. 3c, je mit Hinweisen**).

**5.3.** Da der Beschwerdeführer als Unterhaltsschuldner keinen Anspruch auf den Kinderabzug im Sinne Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG hat, ist die direkte Bundessteuer nach dem Grundtarif gemäss Art. 36 Abs. 1 DBG zu berechnen. Das vorinstanzliche Urteil verletzt demnach kein Bundesrecht; die Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

## **6.**

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 BGG).

### **Demnach erkennt das Bundesgericht:**

#### **1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

#### **2.**

Die Gerichtskosten von Fr. 2'000.- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

#### **3.**

Dieses Urteil wird den Parteien, dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Luzern, 25. Juli 2024

Im Namen der III. öffentlich-rechtlichen Abteilung  
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Parrino

Der Gerichtsschreiber: Nabold