



**Entscheid vom 4. Juni 2021 (510 21 13)**

---

**Besteuerung faktisch getrennter Ehegatten**

**Besetzung** Steuergerichtspräsident A. Zähndler, Steuerrichter Dr. L. Schneider,  
Steuerrichter Jörg Felix, Stefan E. Schmid, Michael Angehrn, Gerichtsschreiber D. Kambanas

**Parteien** **A.**\_\_\_\_\_, vertreten durch Expat Swiss Tax Return GmbH, Stöberstrasse 35, 4055 Basel

**Rekurrent**

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft**, Rheinstrasse 33,  
4410 Liestal,

**Rekursgegnerin**

**betreffend** **Staatssteuer 2018**

## **Sachverhalt:**

### **A.**

Mit Verfügung der Staatssteuer 2018 vom 18. Juni 2020 wurde das im Kanton Basel-Landschaft steuerbare Einkommen des Pflichtigen auf Fr. 223'012.-- und das satzbestimmende Einkommen auf Fr. 111'469.-- festgesetzt, wobei die geltend gemachten Unterhaltszahlungen in Höhe von Fr. 84'000.-- steuerlich nicht berücksichtigt wurden, hingegen satzbestimmend eine Eigenmietwertaufrechnung von Fr. 7'938.-- vorgenommen wurde. Das in Baselland steuerbare Vermögen wurde mit Fr. 6'756.-- und das satzbestimmende Vermögen mit Fr. 38'247.-- veranlagt, wobei der Liegenschaftswert des Hauses in Grossbritannien mit Fr. 198'450.-- satzbestimmend Berücksichtigung fand.

### **B.**

Mit Eingabe vom 25. Juni 2020 erhob die Vertreterin des Pflichtigen Einsprache gegen diese Veranlagungsverfügung und machte geltend, der Pflichtige lebe getrennt von seiner Ehefrau, weshalb der von ihm bezahlte Unterhalt steuermindernd zu akzeptieren sei. Zudem werde die gemeinsame Liegenschaft in Grossbritannien zu 100 % durch die darin mit den Kindern wohnhafte Ehefrau versteuert. Der Pflichtige bezahle nur den abgemachten Unterhalt.

Mit Einspracheentscheid vom 11. Januar 2020 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führt sie aus, dass Unterhaltszahlungen nur dann abzugsfähig seien, wenn sich die Ehegatten tatsächlich getrennt hätten und nicht mehr zusammenleben wollten. Deshalb komme dem Trennungswillen entscheidende Bedeutung zu. Da das Steuerrecht jedoch nicht alleine auf den Zivilstand abstelle, sei anhand der Lebensumstände zu bestimmen, ob eine tatsächliche Trennung mit der Veranlagungen als Einzelpersonen oder eine bloss örtliche Trennung und der daraus folgenden gemeinsamen Ehegattenveranlagung anzunehmen sei. Dies gelte auch im internationalen Verhältnis. Eine getrennte Veranlagung von Ehegatten werde unter folgenden kumulativen Voraussetzungen zugelassen: Es müssten zwei getrennte Wohnsitze / Wohnstätten vorliegen, es bestehe keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Lebensunterhalt und die eheliche Gemeinschaft muss tatsächlich aufgehoben sein, was insbesondere anhand des gesellschaftsmässigen Auftretens der Ehegatten beurteilt werde. Zudem müsse die Trennung mindestens ein Jahr dauern. Im Einspracheentscheid zur Steuerperiode 2016 vom 18. Juni 2019 sei die kantonale Steuerverwaltung gestützt auf die Vereinbarung der Ehegatten vom 19. Dezember 2014 zum Schluss gekommen, dass diese nicht getrennt seien, sondern lediglich über einen örtlich getrennten Wohnsitz verfügten. Das Einkommen des hauptverdienenden Ehemanns sei gemeinschaftlich für den Familienunterhalt und für die gemeinsame Liegenschaft verwendet worden, weswegen sie pro 2016 auch als Ehepaar besteuert worden seien. Unterhaltsbeiträge seien deshalb keine zum Abzug zugelassen worden, dafür hätten sie vom günstigeren Familiensteuertarif profitiert. In der Folgeperiode 2017 seien sie wiederum als ungetrenntes Ehepaar besteuert worden, wobei dem Pflichtigen ein Alimentenabzug im Umfang von Fr. 78'048.-- zugestanden worden sei. Später hätten die Pflichtigen die Vereinbarung über das «freiwillige Getrenntleben» mit Datum vom 31. Dezember 2017 angepasst. Es stelle sich folglich die Frage, ob der Pflichtige abweichend vom Einspracheentscheid vom 18. Juni 2019 für das Steuerjahr 2016 und von der früheren Vereinbarung vom 19. Dezember 2014 in

der Schweiz als Einzelperson besteuert werden könne. Nur in diesem Fall sei ein Alimentenabzug vorzunehmen. In der mit der Ehefrau getroffenen Vereinbarung vom 31. Dezember 2017 seien neu monatliche Zahlungen an sie in Höhe von Fr. 7'000.-- zur Bestreitung der Kosten des gemeinsamen Hauses sowie des Familienunterhalts festgelegt worden. Darüberhinausgehende Unterstützungsleistungen an die Ehefrau oder Finanzierungszahlungen der Liegenschaft seien weiterhin ausgeschlossen. Allerdings seien laut der angepassten Vereinbarung zusätzliche Unterstützungsleistungen zugunsten der Kinder vorbehalten worden. Die revidierte Vereinbarung erweise sich gegenüber der Vorgängerversion insgesamt als ähnlich. Der Pflichtige müsse mangels detaillierter Angaben zu den Einkünften der Ehefrau weiterhin als Hauptverdiener der Familie betrachtet werden. Die Liegenschaft, welche nach wie vor als «family home» bezeichnet werde, stehe im Eigentum beider Ehegatten und werde nicht ausschliesslich vom Pflichtigen finanziert. Diese Umstände liessen den Schluss zu, dass eine Gemeinschaftlichkeit der finanziellen Mittel im streitbetroffenen Jahr noch immer zu bejahen sei. Gleichzeitig erweise sich die Festsetzung eines monatlich gleichbleibenden Überweisungsbetrags bloss als Zahlungsmodalität und nicht als steuerlich abziehbare Unterhaltszahlung an den getrenntlebenden Ehegatten und die minderjährigen Kinder. Es sei deshalb von einer bloss örtlich gelebten Trennung des Ehepaares auszugehen.

### C.

Mit Schreiben vom 10. Februar 2021 erhebt die Vertreterin Rekurs mit dem sinngemässen Begehren, es seien die Einkünfte beider «Ehegatten» nicht satzbestimmend zu addieren, da der Rekurrent und B.\_\_\_\_ keine örtlich getrennte Ehe oder Partnerschaft führten. Zur Begründung führt sie aus, der Rekurrent lebe seit fast 10 Jahren alleine in seiner Wohnung in der Gemeinde F.\_\_\_\_ während B.\_\_\_\_ in England lebe. Die Ehepartner hätten somit zwei getrennte Wohnsitze. Es sei zwar geplant gewesen, dass die Familie in die Schweiz umziehe, B.\_\_\_\_ habe jedoch keine Ehe auf Distanz gewollt. Der Trennungswille sei zwar definitiv, eine formelle Scheidung in Grossbritannien sei aber am günstigsten, wenn diese bis zum Rentenalter aufgeschoben würde. Zudem könne so der Stress für die beiden minderjährigen Töchter reduziert werden. Es bestünde keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Lebensunterhalt. So habe der Rekurrent im streitbetroffenen Jahr jeden Monat Alimente in Höhe von Fr. 7'000.-- an das Konto C.\_\_\_\_ bei der Bank D.\_\_\_\_ bezahlt, das B.\_\_\_\_ alleine gehöre. Somit werde kein Geldbetrag an ein «joint account» oder an die E.\_\_\_\_ Building Society überwiesen; es handle sich damit um steuerlich abziehbare Unterhaltszahlung an den getrenntlebenden Ehegatten. Schliesslich sei die eheliche Gemeinschaft mit den Verträgen vom 19. Dezember 2014 resp. vom 31. Dezember 2017 aufgehoben worden, sodass auch kein gemeinschaftliches gesellschaftliches Auftreten mehr vorliege.

In Ihrer Vernehmlassung vom 7. April 2021 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Sie führt zur Begründung aus, dass die Ehegatten mit der Vereinbarung vom 19. Dezember 2014 festgehalten hätten, dass sie hätten getrennt leben wollen und der Rekurrent die Hälfte seines Einkommens für den Unterhalt des gemeinsamen Hauses, B.\_\_\_\_ und die beiden Töchter bezahlt habe. Am «Verheirateten-Status» sei explizit festgehalten worden. Mit der Vereinbarung vom 31. Dezember 2017 sei die vorherige Vereinbarung ersetzt worden. Neu seien lediglich die Festlegung des monatlich zu bezahlenden Betrags von Fr. 7'000.-- so-

wie der Verzicht auf den «Verheirateten-Status» (legal wedding status). Ansonsten wichen die beiden Vereinbarungen nicht wesentlich voneinander ab. Auch sei weiterhin vom gemeinsamen Haus in England die Rede. Zwar komme dem Trennungswillen eine entscheidende Bedeutung zu. Dieser sei jedoch an objektiven, d.h. äusserlich erkennbaren Tatsachen zu messen, umso mehr, wenn es sich um einen internationalen Sachverhalt handle. Im Gegensatz zu inner-schweizerischen Sachverhalten sei es der kantonalen Steuerverwaltung nämlich nicht möglich, die vorgebrachten Parteibehauptungen zu überprüfen, wie beispielsweise ob die Unterhaltszahlungen von B.\_\_\_\_ in Grossbritannien versteuert worden sein. Ausserdem handle es sich hier um Vereinbarung unter Nahestehenden. Eine beglaubigte Vereinbarung hingegen hätte zumindest eine gewisse Beweiskraft nach aussen. Ausserdem gehöre die Liegenschaft in England nach wie vor beiden Ehegatten je hälftig, weshalb auch davon auszugehen sei, dass die Hypothek nach wie vor auf beide Ehegatten laute. Auch wenn das Ehepaar mittlerweile nicht mehr über auf beide gemeinsam lautende Bankkonti verfüge, stelle eine auf beide lautende Hypothek sehr wohl gemeinsame Mittel dar. Der gegenteilige Nachweis, dass die Hypothek nur noch auf einen Ehegatten laute, fehle jedoch. Überdies lege der Rekurrent nichts vor, das seine Behauptungen stützen würde.

An der heutigen Parteiverhandlung halten die Parteien an ihren Anträgen und Vorbringen fest, wobei die Vertreterin des Rekurrenten noch folgende Unterlagen zuhanden des Gerichts einreicht: Die Kopie eines Mietvertrags des Rekurrenten vom 13. September 2011 für eine 1 ½-Zimmer-Wohnung in der Gemeinde F.\_\_\_\_ inklusive Fotos der Wohnung, eine «certified copy of an entry of marriage» des Metropolitan Districts of H.\_\_\_\_, einen nur auf B.\_\_\_\_ lautenden Bankauszug für das Jahr 2019 der Bank D.\_\_\_\_ bzgl. einer Hypothek in Höhe von £ 32'000.-- mit der Loan Account Number G.\_\_\_\_, einen Kontoauszug für den Monat Juli 2018 für das auf den Rekurrenten lautende Konto I.\_\_\_\_ bei der Bank J.\_\_\_\_ sowie eine Versicherungsnummer K.\_\_\_\_ der Versicherung L.\_\_\_\_.

### **Erwägungen:**

#### **1.**

Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG; SGS 331) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 3 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 10'000.-- pro Steuerjahr übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

#### **2.**

Vorliegend unterliegt der Beurteilung, ob die Voraussetzungen für die faktische Trennung des Rekurrenten von seiner Ehefrau resp. deren getrennte Besteuerung am Stichtag, d.h. am 31. Dezember 2018, erfüllt waren.

**2.1.** Bei verheirateten Personen gilt grundsätzlich die Ehegattenbesteuerung. In der Regel haben Ehegatten ein gemeinsames Steuerdomizil. Der Wohnsitz bestimmt sich für jeden in der Schweiz wohnhaften Gatten selbständig nach Art. 23 ff. des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB; SR 210). Leben Ehegatten in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe, wird ihr Einkommen ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet (vgl. Art. 3 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14], § 8 Abs. 1 StG). Daraus folgt umgekehrt, dass jeder Ehegatte bei Scheidung oder bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung für die ganze Steuerperiode separat veranlagt wird (§ 8 Abs. 5 StG). Gemäss Kreisschreiben Nr. 30 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 21. Dezember 2010 betreffend Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), Ziff. 1.3 liegt eine faktische Trennung vor, die zu einer getrennten Besteuerung der Ehegatten führt, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind (vgl. BGer 2A.458/2006 vom 18. Dezember 2006, E. 3.1, unter Verweis auf das Urteil 2A.432/2004 vom 16. Dezember 2004, E. 3.2, publ. in: SteuerRevue [StR] 60/2005, S. 435 ff.; BGer 2A.458/2006, a.a.O., E. 3.2.1, unter Verweis auf Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 71, S. 558 ff., E. 2b, m.w.H.):

- Keine gemeinsame eheliche Wohnung (Art. 162 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 [ZGB]), Aufhebung des gemeinsamen Haushaltes (Art. 175 ZGB), Bestehen eines eigenen Wohnsitzes für jeden Ehegatten (Art. 23 ZGB).
- Die Trennung muss von Dauer sein (mindestens ein Jahr) oder mit der Auflösung der Ehe enden.
- Kein gemeinsames Auftreten des Ehepaares in der Öffentlichkeit mehr.
- Keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt mehr vorhanden.

**2.2.** In Bezug auf die Beweislast ist festzuhalten, dass der Nachweis für steuerbegründende Tatsachen der Steuerbehörde, der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen grundsätzlich aber dem Steuerpflichtigen obliegt; dieser hat steuermindernde Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (vgl. BGE 140 II 248, E. 3.5; BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. A. Zürich 2016, S. 519; vgl. auch ZWEIFEL/CASANOVA/BEUSCH/HUNZIKER, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern, 2. Aufl. Zürich/Basel/Genf 2018, § 19 Rz. 8ff.).

**2.3.** Wie bereits hiavor aufgezeigt wurde, stellt das Steuerrecht nicht alleine auf den Zivilstand ab, weshalb dem Trennungswillen entscheidende Bedeutung zukommt: Anhand der Lebensumstände ist zu bestimmen, ob eine tatsächliche Trennung mit der Veranlagung als Einzelpersonen oder eine bloss örtliche Trennung und der daraus folgenden gemeinsamen Ehegattenveranlagung angenommen werden kann. Da es sich bei der Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes um eine steuerbegründende Tatsache handelt, trägt grundsätzlich die veranlagende Steuerbehörde die objektive Beweislast für die wohnsitzbegründenden Tatsachen wie Arbeit, familiäre Beziehungen etc. (siehe E. 2.2.; STEFAN OESTERHELT/MORITZ SEILER, in: Zwei-

fel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 3. Aufl. 2017 Basel, Art. 3 N 82). Die steuerpflichtige Person ist jedoch zur Mitwirkung und namentlich zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet (vgl. BGE 138 II 300 E. 3.4).

Unbestritten ist, dass die Ehe des Rekurrenten mit B.\_\_\_\_ nach wie vor rechtlichen Bestand hat. Ebenfalls kann als erstellt gelten, dass der Rekurrent eine Wohnung in der Gemeinde F.\_\_\_\_ selbst bewohnt. Die eingereichte Kopie des Mietvertrags vom 13. September 2011 für die 1 ½-Zimmer-Wohnung in der Gemeinde F.\_\_\_\_ wie auch die Fotos der Wohnung und die Ausführungen des Rekurrenten vor den Schranken des Gerichts haben dies bestätigt. Jedoch ist dem Rekurrenten der Nachweis der Aufhebung des gemeinsamen Haushaltes resp. das Bestehen eines eigenen Wohnsitzes für jeden Ehegatten per Stichtag 31. Dezember 2018 nicht gelungen. Daran ändern auch die beiden vom 19. Dezember 2014 resp. vom 31. Dezember 2017 datierten Erklärungen der Ehegatten nichts. So hält die Vereinbarung vom 19. Dezember 2014 explizit fest, dass bis auf weiteres am «legal wedded status» festgehalten wird (« [...] but to retain legal wedded status until further notice»). Im vierten Absatz der Vereinbarung vom 31. Dezember 2017 ist von «family home» die Rede. In der Regel wird ein solcher Terminus bei ernstgemeinter Trennungsabsicht nicht (mehr) verwendet. Zudem wurden die vorgenannten Erklärungen nur vom Rekurrenten und seiner Ehefrau ohne notarielle oder sonstige amtliche Beglaubigung unterzeichnet, sodass diesen Schreiben von vorneherein keine relevante Beweiskraft zukommt. Auch ist die vom Rekurrenten angemietete Wohnung als sehr klein zu bezeichnen, insbesondere in Anbetracht seines hohen Einkommens, sodass sie als Hauptwohnsitz wohl kaum in Betracht zu ziehen ist. Wollte man einer solchen 1 ½-Zimmerwohnung eine andere Funktion als diejenige eines «pied à terre» in der Nähe des Arbeitsortes zuschreiben, erschiene dies nach der allgemeinen Lebenserfahrung als konstruiert oder zumindest als abwegig. Schliesslich liegen dem Gericht keine Unterlagen vor, seien es eine Wohnsitzbescheinigung oder andere behördliche Bestätigungen, welche die Wohnsitzsituation und damit die faktische Trennung der beiden Ehepartner in irgendeiner Weise zu plausibilisieren vermögen. Der an der Verhandlung eingereichte, auf B.\_\_\_\_ lautenden Bankauszug der Bank D.\_\_\_\_ betrifft das Jahr 2019 und ist somit für die hier zu beurteilende strittige Steuerperiode 2018 irrelevant.

Einer Trennung des Ehepaares auf eine längere oder unbestimmte Zeit, widerspricht die Regelung im letzten Absatz der Vereinbarung vom 31. Dezember 2017, wo man sich mit «until financial or personal circumstances change» ausdrücklich vorbehält, dass man die getroffene Vereinbarung den veränderten Umständen, explizit auch den persönlichen Verhältnissen, wieder anpassen kann.

Dass der Rekurrent mit seiner Ehefrau weiterhin gemeinschaftlich als Ehepaar auftritt, wird zwar von ihm in Abrede gestellt. Jedoch erscheint es nicht plausibel, wieso er keine Unterlagen über andere, vor den Schranken des Gerichts anekdotisch angeführte Beziehungen eingereicht hat, die seine Vorbringen hätten plausibilisieren können.

Schliesslich besteht auch weiterhin eine Gemeinschaftlichkeit der Mittel im erwähnten Sinn. Beschränken sich die wirtschaftlichen Beziehungen zwischen Ehegatten mit je eigenem Wohn-

sitz höchstens noch darauf, dass der eine dem anderen ziffernmässig bestimmte Unterhaltsbeiträge zukommen lässt, bilden sie keine wirtschaftliche Einheit mehr. Abzustellen ist dabei nicht auf die (formal-) rechtlichen Aspekte, sondern auf die tatsächlich vorliegenden Verhältnisse (GREMINGER/BÄRTSCHI, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizer Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, Art.9 N 13). Dem an der heutigen Verhandlung eingereichten Kontoauszug für das Konto I.\_\_\_\_ bei der Bank J.\_\_\_\_ kann entnommen werden, dass der Rekurrent, neben den jeweils monatlich bezahlten «Unterhaltsbeiträgen» von Fr. 7'000.--, einen Betrag von insgesamt Fr. 17'000.-- in vier Teiltransaktionen auf ein eigenes Konto in Grossbritannien überwiesen hat. Dies ist ein weiteres Indiz dafür, dass der Rekurrent seinen Lebensmittelpunkt nicht in der Schweiz, sondern vielmehr in Grossbritannien, höchstwahrscheinlich im so bezeichneten «family home» hat. Es erhellt überdies nicht, warum im Zuge einer geplanten dauerhaften Trennung der Ehepartner keine Verkaufsbemühungen hinsichtlich der Liegenschaft in Grossbritannien oder eindeutige Schritte für eine vermögensrechtliche Entflechtung unternommen wurden. Wiederum substantiiert der Rekurrent seine Vorbringen der fehlenden Gemeinschaftlichkeit der Mittel nicht genügend, sodass bei dieser Sachlage der Beweis, dass der Lebensunterhalt der Ehegatten aus getrennten Mitteln bestritten worden ist, als nicht geglückt gelten kann.

Aus alledem folgt, dass der Rekurrent den Beweis der faktischen Trennung von seiner Ehefrau nicht erfolgreich führen konnte, sodass die Ehegatten zu Recht gemeinsam besteuert wurden.

### **3.**

Der Rekurs erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [Verwaltungsprozessordnung, VPO; SGS 271]). Vorliegend wurde der Rekurs abgewiesen, weshalb die Gerichtskosten in Höhe von Fr. 1'500.-- dem Rekurrenten aufzuerlegen sind. Eine Parteientschädigung wird im Unterliegensfall nicht ausgerichtet (§ 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO e contrario).

**wird erkannt:**

**1.**

Der Rekurs wird abgewiesen.

**2.**

Der Rekurrent hat die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'500.-- zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung entrichtet.

**4.**

Mitteilung an die Vertreterin, für sich und zhd. des Rekurrenten (2), die Gemeinde F.\_\_\_\_ (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).