



Entscheid vom 20. Oktober 2017 (510 17 59)

Ehegattenbesteuerung

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter Dr. L. Schneider,
S. Schmid, Gerichtsschreiber D. Brügger

Parteien **A.**_____, vertreten durch Basellandschaftliche Kantonalbank,
Rheinstrasse 7, 4410 Liestal

Rekurrent

gegen

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

Rekursgegnerin

betreffend **Staatssteuer 2015**

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2015 vom 19. Januar 2017 wurde der Pflichtige als Einzelperson veranlagt.

2. Mit Eingabe vom 6. Februar 2017 erhob die Vertreterin mit dem Antrag, die Ehegatten seien gemeinsam zu besteuern, Einsprache. Zur Begründung machte sie geltend, der Rekurrent habe keine Unterhaltszahlungen geleistet, sei aber mit seinem Erwerbseinkommen für die Auslagen der Familie aufgekommen, habe die Ehefrau doch während dem ganzen Jahr Zugriff auf die gemeinsamen Konti gehabt und auf diese Weise ihren bzw. den Bedarf der Kinder gedeckt. Aufgrund der Gemeinschaftlichkeit der Mittel liege keine steuerlich relevante Trennung vor.

3. Mit Einspracheentscheid vom 29. Mai 2017 wurde die Einsprache abgewiesen. Zur Begründung führte die Steuerverwaltung aus, die Ehefrau habe sich geweigert, die Steuerdeklaration mit den Faktoren beider Ehegatten zu unterschreiben. Damit fehle ein übereinstimmender, beidseits zum Ausdruck gebrachter Wille, bei gesellschaftsmässigen Auftritten als gemeinsames Paar wahrgenommen zu werden. Auch die Gemeinschaftlichkeit der Mittel sei nicht gegeben, da die Ehefrau von Alimentenzahlungen ausgegangen sei. Ob die Unterhaltszahlungen durch Überweisung oder Kontozugriff erfolgen würde, sei als blosser Zahlungsmodalität zu qualifizieren. Gegen eine Gemeinschaftlichkeit der Mittel spreche schliesslich, dass im Wertschriftenverzeichnis der Steuererklärung des Rekurrenten die Konti der Ehefrau nicht aufgeführt worden seien.

4. Mit Eingabe vom 19. Juni 2017 erhob die Vertreterin mit den Begehren, 1. Die Ehegatten seien gemeinsam zu besteuern, 2. Unter o/e-Kostenfolge, Rekurs. Zur Begründung führte sie aus, eine räumliche Trennung mit eigenem Wohnsitz reiche für eine getrennte Besteuerung noch nicht. Vielmehr dürfe keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Lebensunterhalt bestehen.

5. Mit Vernehmlassung vom 25. Juli 2017 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, der Pflichtige sei im Frühjahr 2015 aus der ehelichen Wohnung ausgezogen und habe einen neuen Wohnsitz begründet, so dass eine tatsächliche Trennung vorliege. Das Argument der Tragung der allgemeinen Familienkosten durch eine Gemeinschaftlichkeit der Mittel greife bei solchen Fallkonstellationen allein nicht.

6. Anlässlich der heutigen Verhandlung hält die Steuerverwaltung an ihrem Begehren fest.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 2 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten und zwei Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2. Vorliegend unterliegt der Beurteilung, ob der Rekurrent und seine Ehefrau gemeinsam zu besteuern sind.

3. a) Das Einkommen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, wird ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet (§ 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).

b) Gemäss Kreisschreiben Nr. 30 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 21. Dezember 2010, Ziff. 1.3 liegt eine faktische Trennung, die zu einer getrennten Besteuerung der Ehegatten führt, vor, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- 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.

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtes besteht auch beim Vorliegen zweier verschiedener Wohnsitze der beiden Ehegatten kein Anlass zu einer getrennten Veranlagung, solange diese an der Fortführung der ehelichen Gemeinschaft festhalten und diesen Willen auch zum Ausdruck bringen. Werden von beiden Seiten Mittel - über übliche Gelegenheitsgeschenke hinaus - für die gemeinsame Lebenshaltung eingesetzt (nicht in Betracht fallen richterlich oder freiwillig vereinbarte Alimentenleistungen), sind die Ehegatten trotz eigener Wohnung und gegebenenfalls auch eigenem zivilrechtlichem Wohnsitz zusammen zu veranlagern.

c) Der gemeinsame Haushalt muss aufgehoben worden sein und die finanziellen Mittel dürften nicht mehr gemeinschaftlich eingesetzt werden (Entscheid des Bundesgerichts [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.). Wenn zwei Ehegatten je über einen eigenen Wohnsitz im Sinn von Art. 23 ZGB verfügen und keine gemeinsame eheliche Wohnung gemäss Art. 162 ZGB unterhalten, so leben sie rechtlich befugtermassen getrennt. Das genügt jedoch für eine getrennte Besteuerung noch nicht. Vielmehr müssen zusätzliche Voraussetzungen erfüllt sein, um von der Gemeinschaftsbesteuerung abzusehen (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.).

d) Die vorstehenden von der Praxis und Lehre entwickelten Kriterien für eine getrennte Besteuerung können nicht unbesehen auf den vorliegenden, umgekehrt gelagerten Fall, wo es um die Frage geht, ob die Ehegatten gemeinsam zu besteuern sind, übertragen werden. Insbesondere müssen die genannten Kriterien nicht zwingend kumulativ erfüllt sein, damit von einer gemeinsamen Besteuerung auszugehen ist. Vielmehr ist im Sinne einer ganzheitlichen

Betrachtung insbesondere entscheidend, ob die Ehegatten an der Fortführung der ehelichen Gemeinschaft festhalten und diesen Willen auch zum Ausdruck bringen.

4. Damit ist nachstehend zu beurteilen, ob die Voraussetzungen für eine gemeinsame Besteuerung am Stichtag, d.h. am 31. Dezember 2015 erfüllt waren.

a) Mit Verfügung des B.____-gerichts in Sachen Eheschutz vom 11. Februar 2016 betreffend den Rekurrenten und seine Ehefrau wurde in Ziff. 1 das Getrenntleben bewilligt und festgestellt, dass die Ehegatten dieses durch den Auszug des Ehemannes am 27. März 2015 aufgenommen haben. Die vorgenannte Verfügung datiert zwar nach dem relevanten Stichtag, darf aber von der Steuerverwaltung berücksichtigt werden, da sie aufgrund der von der Praxis zugelassenen ex-post Betrachtung in dem für die Steuerveranlagung massgeblichen Beurteilungszeitpunkt auch auf Umstände abstellen darf, welche erst nach der relevanten Steuerperiode bekannt bzw. offenkundig geworden sind und nachträglich die tatsächlichen Gegebenheiten in der zu beurteilenden Steuerperiode aufzuhellen vermögen (Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 25. September 2015, 510 15 22, E. 9b, publ. in: Basellandschaftliche und Baseltädtische Steuerpraxis [BStPra], Bd. XXIII, S. 21 ff.). Damit lag am Stichtag nicht nur eine faktische, sondern gar eine rechtliche Trennung vor.

b) Dass die Trennung dauerhaft ist, ergibt sich nicht nur aus der vorgenannten Verfügung vom 11. Februar 2016, sondern auch aus der anlässlich der Eheschutzverhandlung vom 10. November 2016 geschlossenen Vereinbarung, welcher verschiedene Wohnorte der Ehegatten zu entnehmen sind. Daran hat sich bis heute nichts geändert, so dass die Trennung seit nunmehr über 2 ½ Jahren andauert.

c) Dass das Ehepaar gemeinsam in der Öffentlichkeit aufgetreten ist, wird vom Rekurrenten zu Recht nicht behauptet. Aufgrund der vorgenannten Verfügung vom 11. Februar 2016, Ziff. 6, wonach die Ehegatten ermahnt wurden, die gegenseitigen Strafanzeigen zurückzuziehen bzw. gegenüber den zuständigen Behörden eine Desinteresseerklärung abzugeben, der ausdrücklichen Weigerung der Ehefrau, die Steuerklärung des Rekurrenten zu unterzeichnen bzw. der Einreichung einer eigenen Steuerklärung und der im vom Rekurrenten verfassten Begleitschreiben zur Steuerklärung vom 30. September 2016 gemachten Aussage, wonach seit der Trennung mit der Ehefrau keine Kommunikation möglich gewesen sei, scheint denn auch vielmehr das Gegenteil der Fall zu sein.

d) Der Rekurrent macht geltend, er sei mit seinem Erwerbseinkommen für die Auslagen der gesamten Familie aufgekommen, habe die Ehefrau doch während dem ganzen Jahr Zugriff auf die gemeinsamen Konti gehabt und auf diese Weise ihren bzw. den Bedarf der Kinder gedeckt. Dass der Rekurrent für die Familie aufgekommen ist, heisst noch nicht, dass die Gemeinschaftlichkeit der Mittel vorliegen. Aufgrund der vom Rekurrenten ins Recht gelegten Auszüge eines gemeinschaftlichen Kontos der Ehegatten bei der C.____-bank ergibt sich zwar, dass die Auslagen der Familie etwa für die Liegenschaft ab diesem Konto bezahlt wurden. Gleichzeitig sind aber auch monatlich geflossene Daueraufträge ersichtlich. Dabei handelt es sich wohl um zwischen den Ehegatten nebst den vorgenannten Zahlungen freiwillig vereinbarte Unterhaltsbeiträge. Von dem ist jedenfalls die Ehefrau ausgegangen, hat sie doch Unterhaltsbeiträge für die Monate April bis September für sich und drei Kinder von Fr. 18'000.-- (6 Monate à Fr. 3'000.--) und für die Monate Oktober bis Dezember für sich und zwei Kinder von Fr. 7'200.-- (3 Monate à Fr. 2'400.--), total somit Fr. 25'200.--, aufgeteilt in Unterhaltsbeiträge für sich von Fr. 12'600.-- und Unterhaltsbeiträge für minderjährige Kinder von Fr. 12'600.-- deklariert, was seitens der Steuerverwaltung so veranlagt wurde. Ob die Unterhaltszahlungen durch Überweisung oder Kontozugriff erfolgen, ist als blosser Zahlungsmodalität zu qualifizieren. Auch beim Rekurrenten wurden die vorgenannten Unterhaltszahlungen zum Abzug zugelassen, auf was die Steuerverwaltung in den Abweichungsbegründungen in der Steuerveranlagung vom 19. Januar 2017 hingewiesen hat. Der Steuererklärung des Rekurrenten ist überdies zu entnehmen, dass die auf die Ehefrau lautenden Konti im Wertschriftenverzeichnis nicht aufgeführt worden sind. Diese wurden vielmehr in der Steuererklärung der Ehefrau deklariert. Aus alledem ergibt sich, dass keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel vorliegt.

e) Damit sind, obwohl es vorliegend wie gesehen um die Frage der gemeinsamen Besteuerung geht, alle von der Lehre und Rechtsprechung entwickelten Kriterien für eine getrennte Besteuerung erfüllt. Aber selbst wenn man davon ausgehen würde, dass die Gemeinschaftlichkeit der Mittel gegeben wäre, ist aufgrund einer gesamtheitlichen Betrachtung festzustellen, dass die Ehegatten aufgrund des Fehlens eines gemeinsamen Auftretens in der Öffentlichkeit und insbesondere der nicht nur faktischen, sondern gar gerichtlichen Trennung nicht an der Fortführung der ehelichen Gemeinschaft festgehalten und diesen Willen auch nicht zum Ausdruck gebracht haben, so dass sie von der Steuerverwaltung zu Recht nicht gemeinsam besteuert wurden.

Damit erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen.

5. Ausgangsgemäss hat der Rekurrent gestützt auf § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) Verfahrenskosten von Fr. 1'000.-- zu bezahlen und es ist ihm gestützt auf § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO keine Parteientschädigung auszurichten.

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Der Rekurrent hat Verfahrenskosten von Fr. 1'000.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.
3. Der Antrag auf Ausrichtung einer Parteientschädigung wird abgewiesen.
4. Mitteilung an die Vertreterin, für sich und zhd. des Rekurrenten (2), die Gemeinde D.____ (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).