



**Entscheid des Kantonsgerichts Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und
Verwaltungsrecht**

vom 7. August 2013 (810 13 94)

Steuern und Kausalabgaben

Direkte Bundessteuer 2010

Besetzung Präsidentin Franziska Preiswerk-Vögtli, Kantonsrichter Beat Walther,
Niklaus Ruckstuhl, Edgar Schürmann, Kantonsrichterin Regina Schaub,
Gerichtsschreiber i.V. Daniel Rüdin

Parteien **A.**____, Beschwerdeführer

gegen

**Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft
(Abteilung Steuergericht)**, Kreuzbodenweg 1, 4410 Liestal, Be-
schwerdegegnerin

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

Beigeladene **Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV, Hauptabteilung Direkte
Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben**, Eigerstras-
se 65, Postfach, 3003 Bern

Betreff Direkte Bundessteuer 2010
(Entscheid der Abteilung Steuergericht vom 26. Oktober 2012)

- A. A.____ lebte bis zum 30. September 2010 mit seiner Ehefrau in ehelicher Gemeinschaft. Infolge Trennung zog seine Ehefrau mitsamt den beiden Kindern am 1. Oktober 2010 aus der gemeinsamen Wohnung aus. In seiner Steuererklärung 2010 deklarierte A.____ unter anderem in Ziffer 570 "Unterhaltsbeiträge" in der Höhe von Fr. 4'450.-- und in Ziffer 575 "Unterhaltsbeiträge an minderjährige Kinder" in der Höhe von Fr. 8'000.--. Ausserdem machte er den Tarif A geltend.
- B. In der definitiven Veranlagungsverfügung Direkte Bundessteuer 2010 vom 17. November 2011 wandte die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (Steuerverwaltung) den Tarif B an. Zudem kürzte sie die geltend gemachten Unterhaltsbeiträge unter den Ziffern 570 und 575 auf Fr. 3'490.-- bzw. Fr. 6'000.-- mit der Bemerkung "Unterhaltsbeiträge für 2010".
- C. Dagegen erhob der Steuerpflichtige mit Schreiben vom 16. Dezember 2011 Einsprache mit den Begehren, es sei das satzbestimmende Einkommen 2010 um den Betrag der von Januar bis September geleisteten Lebenshaltungskosten zu reduzieren; eventualiter sei der Steuerbetrag angemessen zu reduzieren. Dies alles unter o/e-Kostenfolge.
- D. Mit Entscheid vom 23. Februar 2012 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zusammengefasst wurde dabei festgehalten, dass die Gesetzmässigkeit bei der Veranlagung gewahrt worden sei.
- E. Mit Eingabe vom 23. März 2012 erhob A.____ dagegen beim Steuer- und Enteignungsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht (Steuergericht), Beschwerde mit denselben Rechtsbegehren wie im Einspracheverfahren.
- F. Mit Schreiben vom 11. Juli 2012 reichte A.____ dem Steuergericht unter anderem die definitive Veranlagungsverfügung für die Direkte Bundessteuer 2011 ein, aus welcher, so brachte er vor, die klare Unverhältnismässigkeit der Steuererhebung hervorgehe.
- G. Mit Eingabe vom 16. August 2012 liess sich die Steuerverwaltung zur Beschwerde vernehmen und beantragte dabei dessen Abweisung.
- H. Das Steuergericht wies die Beschwerde mit Entscheid vom 26. Oktober 2012 ab.
- I. Gegen den Entscheid des Steuergerichts erhob A.____ (Beschwerdeführer) am 25. Februar 2013 Beschwerde an das Kantonsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht). Dabei hielt er an seinen bisher geltend gemachten Rechtsbegehren fest.
- J. Mit Schreiben vom 27. März 2013 liess sich das Steuergericht zur Beschwerde vernehmen und beantragte deren Abweisung. In gleicher Sache liess sich mit Eingabe vom 25. März 2013 die Steuerverwaltung vernehmen, welche ebenfalls die Abweisung der Be-

schwerde beantragte. Auf die einzelnen Vorbringen der Parteien wird - soweit notwendig - in den nachfolgenden Ausführungen eingegangen.

K. Mit verfahrensleitender Verfügung des Kantonsgerichts vom 11. April 2013 wurde der Fall der Kammer zur Beurteilung überwiesen. Gleichzeitig wurde verfügt, dass das vorliegende Verfahren und das Beschwerdeverfahren betreffend die Staatssteuer 2010 zusammen behandelt werden.

Das Kantonsgericht zieht **in Erwägung:**

1. Gemäss Art. 145 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 i.V.m. § 3 der Vollzugsverordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (VO DBG BL) vom 13. Dezember 1994 und § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) vom 7. Februar 1974 können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht als letzte kantonale Instanz angefochten werden. Da auch die übrigen formellen Voraussetzungen nach §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 erfüllt sind, ist auf die Beschwerde einzutreten.

2. Gemäss § 45 Abs. 1 VPO können mit der verwaltungsgerichtlichen Beschwerde Rechtsverletzungen einschliesslich Überschreitung, Unterschreitung oder Missbrauch des Ermessens (lit. a) sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts (lit. b) gerügt werden. Mit der Beschwerde in Steuersachen können zudem einerseits, gemäss § 45 Abs. 2 VPO i.V.m. Art. 140 Abs. 3 DBG i.V.m. Art. 145 Abs. 2 DBG, alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden. Deshalb hat das Kantonsgericht vorliegend volle Kognition und es kann auch eine Angemessenheitsprüfung vornehmen. Andererseits können mit der Beschwerde in Steuersachen, gemäss § 6 Abs. 3 VPO, auch neue Anträge, Behauptungen und Beweismittel vorgebracht werden, selbst wenn dazu schon früher die Möglichkeit bestanden hätte.

3.1 Im vorliegenden Fall ist vorab zu prüfen, ob die Vorinstanz den Anspruch des Beschwerdeführers auf rechtliches Gehör verletzt hat. Der Beschwerdeführer rügt nämlich, dass sich das Steuergericht in seinem Entscheid vom 26. Oktober 2012 in keiner Weise mit dem von ihm geltend gemachten Verstoß gegen den Minderheitenschutz auseinandergesetzt habe.

3.2 Gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV) vom 18. April 1999 haben die Parteien Anspruch auf rechtliches Gehör. Daneben hält § 9 Abs. 3 der Verfassung des Kantons Basel-Landschaft (KV) vom 17. Mai 1984 fest, dass die Parteien in allen Fällen Anspruch auf rechtliches Gehör, auf eine faire Behandlung und auf einen begründeten, mit einer Rechtsmittelbelehrung versehenen Entscheid innert angemessener Frist haben. Schliesslich gewährt auch § 13 des Verwaltungsverfahrensgesetzes Basel-Landschaft (VwVG BL) vom 13. Juni 1988 den Parteien einen Anspruch auf rechtliches Gehör. Der kantonalrechtliche Anspruch geht dabei nicht über denjenigen in Art. 29 Abs. 2 BV hinaus.

Aus diesem Grund kann weitgehend auf die diesbezügliche Rechtsprechung verwiesen werden. Der Grundsatz des rechtlichen Gehörs als persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht verlangt, dass die Behörde die Vorbringen der vom Entscheid in ihrer Rechtsstellung Betroffenen auch tatsächlich hört, sorgfältig und ernsthaft prüft und in der Entscheidfindung berücksichtigt. Daraus folgt die grundsätzliche Pflicht der Behörden, ihren Entscheid zu begründen (BGE 129 I 232 E. 3.2). Der Anspruch auf rechtliches Gehör verlangt indessen nicht, dass sich die Behörde mit jeder tatbestandlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand im Einzelnen auseinander setzen muss. Vielmehr kann sie sich auf die wesentlichen Gesichtspunkte beschränken. Die Behörde ist deshalb nicht verpflichtet, sich zu allen Rechtsvorbringen der Parteien zu äussern, doch muss ersichtlich sein, von welchen Überlegungen sie sich leiten liess (vgl. BGE 130 II 530 E. 4.3, 126 I 97 E. 2b, je mit Hinweisen).

3.3 Die Vorinstanz hat sich in der Tat nicht ausdrücklich zum Argument des Minderheitenschutzes geäußert. Dazu hat aber auch kein Anlass bestanden. Das Steuergericht kam nämlich zum Schluss, dass der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung, aus welchem der Minderheitenschutz abgeleitet wird (vgl. E. 5.3.1 hiernach), vorliegend eingehalten worden sei, da ausnahmslos alle Personen, die steuerbares Einkommen erzielen würden, von einer Einkommenssteuer, bemessen auf der Basis der gleichen gesetzlichen Ordnung, erfasst seien. Es ist somit klar ersichtlich, von welchen Überlegungen sich die Vorinstanz bei ihrem Entscheid leiten liess. Demnach liegt keine Verletzung des rechtlichen Gehörs vor.

4. Gemäss § 16 Abs. 2 VPO wendet das Gericht das Recht von Amtes wegen an. Die Rechtsanwendung von Amtes wegen verlangt sodann, dass das Gericht überprüfen muss, ob die im Rahmen eines Entscheids anzuwendenden Rechtssätze ihrerseits rechtmässig sind. Eine diesbezügliche Behauptung einer Partei ist somit nicht erforderlich. Es besteht also grundsätzlich eine Pflicht bzw. ein Recht zur vorfrageweisen Normenkontrolle durch die rechtsanwendende Instanz (vgl. RENÉ RHINOW/HEINRICH KOLLER/CHRISTINA KISS/DANIELA THURNHERR/DENISE BRÜHL-MOSER, Öffentliches Prozessrecht, 2. Auflage, Basel 2010, N 1009). Seit Inkrafttreten der neuen Bundesverfassung wird dieses akzessorische Prüfungsrecht auch auf Art. 5 Abs. 1 BV gestützt, wonach das Recht Grundlage und Schranke staatlichen Handelns ist (vgl. ULRICH HÄFELIN/WALTER HALLER/HELEN KELLER, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 8. Auflage, Zürich/Basel/Genf 2012, N 2073a mit Hinweis). Stellt das Gericht eine Verfassungswidrigkeit fest, so hat dies im Regelfall zur Folge, dass die betreffende Vorschrift auf den Beschwerdeführer nicht angewendet und der darauf gestützte Einzelakt aufgehoben wird. Dieser Grundsatz wird jedoch mit Art. 190 BV durchbrochen, denn gemäss dieser Bestimmung sind Bundesgesetze für die rechtsanwendenden Behörden massgebend, auch wenn sie die Verfassung verletzen sollten (vgl. RENÉ RHINOW/HEINRICH KOLLER/CHRISTINA KISS/DANIELA THURNHERR/DENISE BRÜHL-MOSER, a.a.O., N 223). Verordnungen, zu deren Erlass der Bundesrat durch eine Delegationsnorm in einem Bundesgesetz ermächtigt worden ist, unterstehen schliesslich in beschränktem Ausmass dem soeben erwähnten Anwendungsgebot (vgl. ULRICH HÄFELIN/WALTER HALLER/HELEN KELLER, a.a.O., N 2099).

5.1 Der Beschwerdeführer rügt eine Verletzung der Grundsätze der Besteuerung (Art. 127 Abs. 2 BV), da Art. 5 Abs. 2 der Verordnung über die zeitliche Bemessung der direkten Bun-

dessteuer bei natürlichen Personen (VO DBG) vom 16. September 1992 i.V.m. Art. 34 lit. a DBG dazu führe, dass der unterhaltspflichtige Ehegatte im Trennungsjahr umso höher besteuert werde, je später im Jahr sich das betreffende Ehepaar trenne. Demnach verlangt er sinngemäss eine vorfrageweise Überprüfung der Verfassungsmässigkeit von Art. 5 Abs. 2 VO DBG i.V.m. Art. 34 lit. a DBG. Zu prüfen ist also, ob die beiden Bestimmungen vor Art. 127 Abs. 2 BV standhalten.

5.2 Gemäss Art. 5 Abs. 2 VO DBG wird bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung jeder Ehegatte für die ganze Steuerperiode separat veranlagt, womit die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode (Kalenderjahr; vgl. Art. 209 Abs. 2 DBG) massgebend sind (sog. Stichtagsprinzip). Art. 34 lit. a DBG bestimmt hingegen, dass die Aufwendungen für den Unterhalt des Steuerpflichtigen und seiner Familie nicht abziehbar sind. Letztere Bestimmung umfasst die sogenannten Lebenshaltungskosten des Steuerpflichtigen für sich und seine Familie. Zum nicht abzugsfähigen Lebensunterhalt gehören im Einzelnen die Kosten für Wohnung, Essen und Kleidung (PETER AGNER/BEAT JUNG/GOTTHARD STEINMANN, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 1995, S. 146).

5.3 Nach Art. 127 Abs. 2 BV - welcher das Rechtsgleichheitsgebot (Art. 8 BV) auf dem Gebiet der Steuern konkretisiert (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_77/2013 vom 6. Mai 2013 E. 4.1 mit Hinweisen) - sind bei der Besteuerung, soweit es die Art der Steuer zulässt, insbesondere die Grundsätze der Allgemeinheit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu beachten.

5.3.1 Der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung verlangt, dass alle Personen oder Personengruppen nach denselben gesetzlichen Regeln erfasst werden; Ausnahmen, für die kein sachlicher Grund besteht, sind unzulässig (BGE 133 I 206 E. 6.1 mit Hinweisen; vgl. auch ERNST HÖHN/ROBERT WALDBURGER, Steuerrecht Band I, 9. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 2001, S. 108). Andererseits verbietet der Grundsatz, einer kleinen Gruppe von Steuerpflichtigen im Verhältnis zu ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit erheblich grössere Lasten aufzuerlegen. Er statuiert in dieser Hinsicht einen verfassungsmässigen Minderheitenschutz (BGE 133 I 206 E. 6.1 mit Hinweis). Dieser bezweckt insbesondere die Abwehr von unzulässigen (echten) Sondersteuern und Steuertarifen, bei welchen rechtliche Unterscheidungen getroffen werden, für die jedoch kein vernünftiger Grund in den tatsächlichen Verhältnissen zu finden ist (vgl. BGE 99 Ia 638 E. 9). Die Vorinstanz kam - wie bereits erwähnt (vgl. E. 3.3 hiervor) - zum Schluss, dass der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung vorliegend eingehalten worden sei. Der Beschwerdeführer rügt dagegen einen Verstoß gegen den Minderheitenschutz. Zur Begründung führt er im Wesentlichen aus, dass durch die in Frage stehende gesetzliche Regelung all diejenigen Personen steuerlich bestraft würden, die sich in Wahrnehmung ihrer persönlichen Freiheit für eine Trennung zu einem späteren Zeitpunkt im Jahr entschlossen. Für diesen Straffekt seien aber keine sachlichen Gründe ersichtlich.

5.3.2 Der Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung besagt, dass Personen, die sich in gleichen Verhältnissen befinden, in derselben Weise mit Steuern zu belasten sind und wesentliche Ungleichheiten in den tatsächlichen Verhältnissen zu entsprechend unterschiedlichen

Steuerbelastungen führen müssen (BGE 133 I 206 E. 6.1 mit Hinweisen; vgl. auch ERNST HÖHN/ROBERT WALDBURGER, a.a.O., S. 109). Die Vorinstanz war der Ansicht, dass auch dieser Grundsatz eingehalten worden sei. So würden im Kanton Baselland (recte: in der Schweiz) alle Personen, welche sich trennten, in der gleichen Art und Weise mit Steuern belastet, wobei Ungleichheiten, insbesondere hinsichtlich der Höhe des Einkommens aufgrund des progressiven Tarifs auch unterschiedlich berücksichtigt würden. Dagegen wandte der Beschwerdeführer sinngemäss ein, dass ein jeweils unterschiedlicher Trennungszeitpunkt bei Ehepaaren in vergleichbaren Einkommensverhältnissen allein noch keine wesentliche Ungleichheit in den tatsächlichen Verhältnissen darstelle, welche eine unterschiedliche Steuerbelastung rechtfertige. Aus diesem Grund sei der Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung verletzt.

5.3.3 Nach dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit soll schliesslich jede Person entsprechend der ihr zur Verfügung stehenden Mittel an die Finanzaufwendungen des Staates beitragen (BGE 133 I 206 E. 7.1 mit Hinweisen; vgl. auch ERNST HÖHN/ROBERT WALDBURGER, a.a.O., S. 112). In diesem Sinne muss die Besteuerung also verhältnismässig sein (vgl. BGE 99 Ia 638 E. 9). Für den Bereich der Einkommenssteuer lässt sich dem Leistungsfähigkeitsprinzip zudem unmittelbar entnehmen, dass Personen und Personengruppen gleicher Einkommensschicht gleich viel Steuern zu bezahlen haben. Personen mit verschieden hohem Einkommen sind unterschiedlich zu belasten. Es darf somit nicht sein, dass jemand mit niedrigem Einkommen gleich viel Steuern zahlen muss wie jemand mit hohem Einkommen (vgl. zum Ganzen BGE 133 I 206 E. 7.2). Die Vorinstanz erwog, dass der Gesetzgeber mittels verschiedener Einzelabzüge und unterschiedlicher Tarife den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit umgesetzt habe. Aufgrund der Vielfältigkeit der Einzelverhältnisse sei jedoch nicht zu verhindern, dass dabei Situationen entstehen könnten, welche im konkreten Einzelfall zu einer stärkeren oder schwächeren Belastung führten, wie beispielsweise bei Trennung oder Heirat. Demgegenüber macht der Beschwerdeführer insbesondere geltend, es verstosse gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, wenn unterhaltspflichtige Ehegatten von sich trennenden Ehepaaren trotz gleicher Einkommensverhältnisse, alleine aufgrund des jeweiligen Trennungszeitpunktes, unterschiedlich mit Steuern belastet würden.

5.4 In Übereinstimmung mit dem Beschwerdeführer kann zunächst festgehalten werden, dass die Regelung gemäss Art. 5 Abs. 2 VO DBG i.V.m. Art. 34 lit. a DBG tatsächlich dazu führt, dass die entsprechende Steuerbelastung des unterhaltspflichtigen Ehegatten umso höher ausfällt, je später im Jahr sich das jeweilige Ehepaar trennt. Vom steuerpflichtigen Einkommen können nämlich lediglich die ab dem Trennungszeitpunkt getätigten Unterhaltsbeiträge zum Abzug gebracht werden (vgl. Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG). Hingegen sind nach Art. 34 lit. a DBG, wie bereits erwähnt (vgl. E. 5.2 hiavor), die vor diesem Zeitpunkt angefallenen Lebenshaltungskosten der Familie nicht abzugsfähig. Daraus folgt, dass der unterhaltspflichtige Ehegatte umso weniger Abzüge von seinen steuerbaren Einkünften vornehmen kann, je später im Jahr die Trennung erfolgt, woraus wiederum eine höhere Steuerbelastung im betreffenden Jahr resultiert. Mit der Einführung der Postnumerando-Besteuerung, sowohl für die Staats- und Gemeindesteuer als auch für die Direkte Bundessteuer (vgl. für Letztere § 5 VO DBG BL gestützt auf Art. 41 DBG), hat der kantonale Gesetzgeber jedoch bewusst auf eine Zwischenveranla-

gung (z.B. bei Trennung oder Heirat) verzichtet (vgl. dazu sinngemäss KGE VV vom 17. Juni 2009 [810 08 359/137] E. 3.2) und somit die daraus resultierende konkret in Frage stehende Steuermehrbelastung vorausgesehen. Dieses vom kantonalen Gesetzgeber gewählte System führt - neben Steuermehrbelastungen - in analoger Weise aber auch zu Steuerbegünstigungen. So werden beispielsweise Personen, welche gegen Ende des Jahres heiraten, für die ganze Steuerperiode gemeinsam veranlagt (Art. 5 Abs. 1 VO DBG). Dabei fällt die Steuerbelastung trotz identischer Leistungsfähigkeit bei einem Ehepaar tiefer aus als bei einem unverheirateten Paar (Art. 214 Abs. 1 und 2 DBG). Der vorliegende Fall ist zudem mit dem Auszug eines volljährigen in beruflicher Ausbildung stehenden Kindes aus dem Familienhaushalt vergleichbar. Findet der Auszug nämlich gegen Ende des Jahres statt, so führt dies auf Seiten der steuerpflichtigen Person, welche für den Unterhalt des betreffenden Kindes sorgte, zum Verlust des Kinderabzugs für das ganze Jahr (Art. 213 Abs. 1 lit. a und Abs. 2 DBG), obwohl das Kind bis zum Zeitpunkt seines Auszuges entsprechende Familienhaushaltskosten verursacht hatte. Diese Kosten sind gemäss Art. 34 lit. a DBG wiederum nicht abzugsfähig (vgl. E. 5.2 hiavor). Daneben bewirkt die Geburt eines Kindes gegen Ende des Jahres einen Kinderabzug für die ganze Steuerperiode (Art. 213 Abs. 1 lit. a und Abs. 2 DBG). Es ist somit festzustellen, dass der kantonale Gesetzgeber aufgrund seines (teilweisen) Verzichts auf eine Zwischenveranlagung gewisse Schematisierungen bei der Besteuerung, welche ihrerseits wiederum zu Steuermehrbelastungen bzw. Steuerbegünstigungen führen können, in Kauf genommen hat.

5.4.1 Fraglich ist nun allerdings, ob solche Schematisierungen im Lichte des in Art. 127 Abs. 2 BV konkretisierten Rechtsgleichheitsgebots überhaupt zulässig sind.

5.4.2 Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung hat der Gesetzgeber auch im Abgaberecht innerhalb der Schranken der Verfassung weitgehende Gestaltungsfreiheit. Die Rechtsgleichheit ist nicht schon deshalb verletzt, wenn der Gesetzgeber Lösungen trifft, die nicht in jeder Hinsicht einem bestimmten wirtschaftlichen, juristischen oder finanzwissenschaftlichen System folgen. Hinzu kommt, dass im Interesse der Praktikabilität eine gewisse Schematisierung und Pauschalierung des Abgaberechts unausweichlich und deshalb auch zulässig ist. Soweit keine absolute Gleichbehandlung erzielt werden kann, genügt es, wenn die gesetzliche Regelung nicht in genereller Weise zu einer wesentlich stärkeren Belastung oder systematischen Benachteiligung bestimmter Gruppen von Steuerpflichtigen führt. Aus diesen Gründen auferlegt sich das Bundesgericht in konstanter Praxis eine gewisse Zurückhaltung, wenn es als Verfassungsgericht eine gesetzliche Regelung zu prüfen hat (vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichts 2C_77/2013 vom 6. Mai 2013 E. 4.1 mit Hinweisen).

5.4.3 Indem der kantonale Gesetzgeber gestützt auf Art. 41 DBG vorliegend auf eine Zwischenveranlagung im Trennungsfall verzichtete, machte er von seiner Gestaltungsfreiheit Gebrauch. Die damit verbundene Schematisierung hat zwar zur Folge, dass die steuerliche Belastung des unterhaltspflichtigen Ehegatten umso höher ist, je später im Jahr sich das jeweilige Ehepaar trennt. Insofern kann hier nicht von einer absoluten Gleichbehandlung gesprochen werden. Wie die Vorinstanz in Übereinstimmung mit der soeben zitierten bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. E. 5.4.2 hiavor) aber richtigerweise ausführte, sind solche einzelne aus einer Schematisierung resultierende Ungleichbehandlungen aufgrund der Vielfältigkeit der Ein-

zelverhältnisse nicht zu verhindern und deshalb als zulässig zu betrachten. Soweit der Beschwerdeführer also die aus Art. 5 Abs. 2 VO DBG i.V.m. Art. 34 lit. a DBG herrührende Ungleichbehandlung von sich später im Jahr trennenden unterhaltspflichtigen Ehegatten rügt, verkennt er, dass es sich dabei gerade um einen gemäss Bundesgericht zulässigen Einzelfall handelt. Demnach genügt es, wenn die gesetzliche Regelung von Art. 5 Abs. 2 VO DBG i.V.m. Art. 34 lit. a DBG nicht in genereller Weise zu einer wesentlich stärkeren Belastung oder systematischen Benachteiligung von *sich trennenden Steuerpflichtigen* führt. Von einer solchen wesentlich stärkeren Belastung oder systematischen Benachteiligung kann vorliegend nicht gesprochen werden, denn die vom Beschwerdeführer gerügte Steuermehrbelastung beruht nicht auf einer unzulässigen Sondersteuer für sich trennende Steuerpflichtige bzw. einem Steuertarif, bei welchem eine unerlaubte rechtliche Unterscheidung für den soeben genannten Personenkreis getroffen würde. Vielmehr handelt es sich bei der Regelung in Art. 34 lit. a DBG um eine allgemein gültige Norm, welche bei allen Personen im Rahmen der gewöhnlichen Einkommenssteuerpflicht zur Anwendung gelangt. Aufgrund bestimmter tatsächlicher Verhältnisse, vorliegend dem jeweiligen Trennungszeitpunkt eines Ehepaares, kann diese Bestimmung sodann zu einer höheren bzw. tieferen steuerlichen Belastung führen. Im Übrigen stellt ein jeweils unterschiedlicher Trennungszeitpunkt bei Ehepaaren in vergleichbaren Einkommensverhältnissen - entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers - eine wesentliche Ungleichheit in den tatsächlichen Verhältnissen dar, welche ihrerseits eine unterschiedliche Steuerbelastung rechtfertigt. Zum einen gehen die aus dem jeweiligen Trennungszeitpunkt eines Ehepaares herrührenden steuerlichen Konsequenzen nämlich in klarer Weise aus der Gesetzgebung hervor und zum anderen kann der Trennungszeitpunkt von den jeweils betroffenen Personen weitestgehend beeinflusst werden. Zusammengefasst ist somit festzuhalten, dass die vorliegend systembedingte Schematisierung im Lichte des in Art. 127 Abs. 2 BV konkretisierten Rechtsgleichheitsgebots zulässig ist.

5.5 Nach dem Gesagten erhellt, dass die Bestimmungen von Art. 5 Abs. 2 VO DBG i.V.m. Art. 34 lit. a DBG verfassungskonform sind und vor den Grundsätzen der Besteuerung gemäss Art. 127 Abs. 2 BV standhalten.

6. Es ist im Weiteren festzustellen, dass die Bestimmungen der VO DBG bzw. des DBG im vorliegenden Fall korrekt angewandt worden sind. So wurde der Beschwerdeführer richtigerweise für die ganze Steuerperiode 2010 zum Tarif B veranlagt, denn er und seine Ehefrau lebten am Stichtag 31. Dezember 2010 voneinander getrennt (vgl. Art. 5 Abs. 2 VO DBG i.V.m. Art. 214 Abs. 1 DBG i.V.m. Art. 209 Abs. 2 DBG). Des Weiteren wurden die vom Beschwerdeführer getätigten Unterhaltszahlungen für die Monate Oktober bis Dezember 2010 in der Höhe von Fr. 9'490.-- zu Recht zum Abzug zugelassen. Die Ehegatten hatten nämlich bereits in diesem Zeitraum das Getrenntleben aufgenommen (vgl. Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG). Zudem wurde dem Beschwerdeführer berechtigterweise kein zusätzlicher Kinderabzug gewährt, hatte er doch am Stichtag bereits Unterhaltszahlungen an seine Kinder getätigt, welche - wie soeben erwähnt - zum Abzug zugelassen worden sind (vgl. Art. 213 Abs. 1 lit. a und Abs. 2 DBG; Kreisschreiben Nr. 30 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 21. Dezember 2010, Ziff. 10.2). Das dargelegte Vorgehen wird vom Beschwerdeführer soweit auch nicht bestritten. Hingegen beanstandet er, dass sein satzbestimmendes Einkommen 2010 nicht um die von ihm von Januar bis Sep-

tember 2010 an seine Ehefrau und die gemeinsamen Kinder effektiv geleisteten Lebenshaltungskosten und die grösstenteils von ihm vorgenommene Finanzierung des Umzugs seiner Familie sowie der dadurch nötig gewordenen Anschaffung einer neuen Wohnungseinrichtung reduziert worden sei. Zur Begründung führt er aus, dass der von der Vorinstanz angeführte Grundsatz der Familienbesteuerung für ihn vorliegend gar nicht zur Anwendung komme, da er im Jahr 2010 zum Tarif für Einzelpersonen eingestuft worden sei. Die Nichtberücksichtigung der von ihm bis zum Trennungszeitpunkt effektiv vorgenommenen finanziellen Unterstützung seiner Familie stelle damit eine widersprüchliche und willkürliche Gesetzesanwendung dar. Wie jedoch den vorangegangenen Ausführungen betreffend Art. 34 lit. a DBG (vgl. E. 5.2 hiervor) zu entnehmen ist, sind die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Kosten nicht abzugsfähig, da sie dem Lebensunterhalt seiner Familie dienten. Demnach ist auch unter diesem Gesichtspunkt nicht von einer widersprüchlichen bzw. willkürlichen Gesetzesanwendung auszugehen.

7. Es bleibt schliesslich zu prüfen, ob vorliegend ein Grund für den Erlass der streitigen Steuer gegeben ist. Gemäss Art. 167 Abs. 1 DBG können dem Steuerpflichtigen, für welchen infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden. Offenkundig ist dies vorliegend jedoch nicht der Fall. Die Zunahme der Steuerbelastung 2010 kann zwar als relativ stark bezeichnet werden. Diese beläuft sich nämlich im Vergleich zu 2009 auf Fr. 875.95 und im Vergleich zu 2011 auf Fr. 1'382.90. Setzt man die Direkte Bundessteuer 2010 in der Höhe von Fr. 1'987.95 aber in Relation zu dem vom Beschwerdeführer im gleichen Jahr erzielten Nettoeinkommen in der Höhe von Fr. 101'896.-- wird ersichtlich, dass die Steuerbelastung nach wie vor als verhältnismässig bezeichnet werden kann. Jedenfalls führt die einmalige Steuermehrbelastung im Jahr 2010 nicht zu einer finanziellen Notlage des Beschwerdeführers. Nach dem Gesagten ergibt sich im vorliegenden Fall keine grosse Härte, weshalb auch kein Grund für einen (teilweisen) Erlass der betreffenden Steuer gegeben ist.

8. Zusammengefasst erweist sich die Beschwerde vom 25. Februar 2013 als unbegründet und ist daher abzuweisen.

9. Abschliessend ist über die Kosten zu befinden. Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren sowie die Beweiskosten. Sie werden in der Regel in angemessenem Ausmass der ganz oder teilweise unterliegenden Partei auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO). Demgemäss sind die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- dem steuerpflichtigen Beschwerdeführer aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- zu verrechnen. Bei Beschwerden in Steuersachen kann der ganz oder teilweise obsiegenden Partei für den Beizug eines Vertreters bzw. einer Vertreterin eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden (§ 21 Abs. 3 VPO). Dem Kanton wird keine Parteientschädigung zugesprochen (§ 21 Abs. 2 VPO). Demnach sind die Parteikosten wettzuschlagen.

Demgemäss wird **e r k a n n t**:

- ://:
1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
 2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- verrechnet.
 3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen.

Präsidentin

Gerichtsschreiber i.V.

Gegen diesen Entscheid wurde am 3. Dezember 2013 Beschwerde beim Bundesgericht (Verfahrensnummer 2C_1146/2013) erhoben.