

BL_GERICHTE 2016-12-02-stger-3 vom 2. Dezember 2016

BL Gerichte, 2016-12-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_2016-12-02-stger-3

FR: BL_GERICHTE 2016-12-02-stger-3 du 2 décembre 2016

IT: BL_GERICHTE 2016-12-02-stger-3 del 2 dicembre 2016

Regeste

Hälftige Aufteilung des Steuersubstrats bei Ehegatten mit Wohnsitz in unterschiedlichen Kantonen

Erwägungen

E. 1

Mit Entscheid des Steuergerichts vom 20. September 2013 wurde festgestellt, dass sich das Hauptsteuerdomizil des Rekurrenten aufgrund seiner leitenden Stellung ab dem 1. Januar 2011 nicht in B.____ befindet.

E. 2

Mit Verfügung der Staatsteuer 2011 vom 10. Dezember 2014, adressiert und eröffnet an die Pflichtige, wurde das eheliche Gesamteinkommen und -vermögen (unter Vorbehalt des Grundeigentums) zur Hälfte der Rekurrentin zugeteilt und zum Gesamtsatz veranlagt.

E. 3

Mit Eingabe vom 12. Januar 2015 erhob die Vertreterin namens und im Auftrag beider Ehegatten mit den Begehren, 1. Die Veranlagungsverfügung sei aufzuheben, 2. Die Veranlagung habe auf beide Ehegatten zu lauten, 3. Das Einkommen des Ehemannes aus leitender Stellung sei bei der Steuerausscheidung dem Kanton C.____ zuzuweisen, Einsprache. Zur Begründung machte sie geltend, da in B.____ sowohl ein Haupt- als auch ein sekundäres Steuerdomizil bestehe, habe die Veranlagung auf beide Ehegatten zu lauten. Hinsichtlich der Steuerausscheidung sei auf die Mittelherkunft abzustellen.

E. 4

Mit Einsprache-Entscheid vom 2. August 2016 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie aus, die Ehefrau könne mit ihren geringen Einkünften den Lebensunterhalt ihrer Familie nicht bestreiten. Bei der Ehegattenbesteuerung sei auf die Mittelverwendung abzustellen.

E. 5

Mit Schreiben vom 2. September 2016 erhob die Vertreterin der Rekurrenten mit den Begehren, 1. Der Einsprache-Entscheid sowie die Veranlagungsverfügung seien aufzuheben und die Steuerverwaltung anzuweisen, die Veranlagung und Steuerausscheidung entsprechend den Erwägungen im Entscheid des Steuergerichts vom 20. September 2013 vorzunehmen, 2. Unter o/e-Kostenfolge, Rekurs. Zur Begründung machte sie geltend, im Entscheid des Steuergerichts vom 20. September 2013 sei ausgeführt worden, dass sich die ökonomische Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen in zwei Kantonen manifestiere und jeder Kanton sich diese Leistungsfähigkeit in dem Umfang

zunutzen machen dürfe, welcher der auf seinem Gebiet entfal-

Seite 3

lenden Wirtschaftstätigkeit entspreche. Da das Bundesgericht die hier strittige Frage noch nie entschieden habe, sei auf den vorgenannten Entscheid des Steuergerichts abzustellen.

E. 6

Mit Vernehmlassung vom 19. September 2016 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, Einkünfte und Vermögenswerte von Ehegatten seien gemeinsam zu besteuern (sog. Faktorenaddition). Dabei habe sich der Gesetzgeber vom Grundgedanken leiten lassen, dass die Ehepaare nicht nur eine rechtliche, sondern auch eine wirtschaftliche Verbrauchergemeinschaft bilden würden, welche auch steuerlich als Einheit zu behandeln sei. Um die Auswirkungen dieser Faktorenaddition auf den progressiv verlaufenden Steuertarif auszugleichen, werde für die Satzbestimmung das „Vollsplitting“ angewandt. Hätten Ehegatten ihren steuerlichen Wohnsitz je in unterschiedlichen Gemeinden oder Kantonen, so seien die dem jeweiligen Wohnsitz zuzuordnenden Faktoren in der Regel je hälftig auf die beiden Wohnsitze aufzuteilen. Von der hälftigen Aufteilung könne nur dann abgesehen werden, wenn beide Ehegatten ihren Unterhalt selbst bzw. aus eigenen Mitteln bestreiten würden. Für die hälftige Aufteilung des Steuersubstrates unter den verschiedenen Domizilen sei es somit unerheblich, wie sich das Familieneinkommen konkret zusammensetze. Da die Pflichtige finanziell abhängig und eine gemeinschaftliche Verwendung der familiären Mittel geradezu notwendig sei, dränge sich vorliegend eine interkantonale je hälftige Teilung des familiären Steuersubstrates auf.

E. 7

Auflage, Zürich/St. Gallen 2016, N 1079; Uhlmann/Schilling-Schwank in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2. Auflage, Zürich 2016, Art. 38 N 1; Rhinow/Koller/Kiss/Thurnherr/Brühl-Moser, Öffentliches Prozessrecht, 3. Auflage, Basel 2014, N 1245). Allgemein ist dazu zunächst festzuhalten, dass fehlerhafte Verwaltungsakte in der Regel nicht nichtig, sondern nur anfechtbar sind, und sie durch Nichtanfechtung rechtsgültig werden (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., N 1088). Bei der Abgrenzung zwischen blosser Anfechtbarkeit und Nichtigkeit folgt die Rechtsprechung der sogenannten Evidenztheorie. Danach ist eine Verfügung nichtig, wenn der ihr anhaftende Mangel besonders schwer und offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und zudem die Rechtssicherheit dadurch nicht ernsthaft gefährdet wird (BGE 139 II 243, 260; BGE 138 II 501, 503; BGE 137 I 273, 275; Bundesverwaltungsgerichtsentscheid [BVGE] 2013/38, E. 4.1; BVGE 2008/8, E. 6.2; StGE vom 19. September 2014, 510 14 15, E. 3a; StGE vom 26. Juni 2009, 510 09 7, E. 2d; StGE vom 27. März 2009, 510 08 77, E. 5a). Nichtigkeit bedeutet absolute Unwirksamkeit einer Verfügung, wobei die Verfügung dabei keinerlei Rechtswirkungen entfaltet und vom Erlass an (ex tunc) und ohne amtliche Aufhebung rechtlich unverbindlich ist (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., N 1096 ff.; Uhlmann/Schilling-Schwank, a.a.O., Art. 38 N 3).

c) Eine Verfügung erlangt weder rechtliche noch tatsächliche Existenz, wenn ein unverzichtbarer, eigentlicher Verfahrensbestandteil fehlt, welcher erst der Verfügung Geltungskraft vermitteln würde. So kommt die Verfügung gar nicht erst zustande, wenn die Eröffnung vollständig unterbleibt. Die Bekanntgabe ist unabdingbarer Bestandteil des auf den Erlass der Verfügung hinzielenden Verwaltungsverfahrens. Wird dagegen die

Verfügung nur einem einzelnen Betroffenen nicht bekannt gemacht, so ist nicht das Zustandekommen der Verfügung angesprochen, sondern die Rechtsfolge des Eröffnungsfehlers bezüglich der ungleich behandelten Betroffenengruppierungen (Stadelwieser, Die Eröffnung von Verfügungen, St. Gallen 1994, S. 148; StGE vom 27. März 2009, 510 08 77, E. 5a). Nach der Anfechtbarkeit und der Nichtigkeit mangelhafter Verfügungen ist demnach eine weitere Unterscheidung zu treffen. Die teilweise Nicht-Eröffnung einer Verfügung zieht weder Nichtigkeit noch Anfechtbarkeit nach sich. Einzelne Rechtsfolgen für die bei der Eröffnung nicht berücksichtigten Personen beginnen noch nicht zu laufen. Die Rechtsmittelfrist beginnt somit erst zu laufen, wenn der Partei tatsächlich die Verfügung eröffnet worden ist oder sie Kenntnis erhalten hat und die Eröffnung hätte erwir-

Seite 7

ken können (vgl. Stadelwieser, a.a.O., S. 171; Kiener/Rütsche/Kuhn, Öffentliches Verfahrensrecht, 2. Auflage, Zürich/St. Gallen 2015, N 622; BGE 134 V 306, 312 f.; BGE 116 Ib 321, 326; BGE 9C_791/2010, E. 2 ff.; BGE 2A.74/2003, E. 2.4; BGE 2P.187/2003, E. 6.2; BVGE C-1400/2012, E. 2; BVGE A-6799/2007, E. 3; StGE vom 18. März 2016, 510 15 74, StGE vom 19. September 2014, 510 14 15, E. 3a, StGE vom 26. Juni 2009, 510 09 7, E. 3a; StGE vom 27. März 2009, 510 08 77, E. 5a). Der Adressat genießt jedoch keinen Schutz, wenn er trotz des Eröffnungsfehlers keinen Nachteil erlitten hat (BVGE A-5540/2013, E. 2.2.2; BVGE A-5926/2012, E.2.3.1; BVGE A-2784/2010, E. 2.1).

d) Vorliegend wurde die Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2011 vom

E. 10

Dezember 2014 der Ehefrau zugestellt und damit eröffnet. Die Verfügung hätte jedoch, wie in Erw. 3d hiervoor ausgeführt wurde, auch dem Ehemann zugestellt werden müssen, sodass eine mangelhafte Eröffnung vorliegt. Da dem Ehemann daraus kein Nachteil erwachsen darf, beginnt die Einsprachefrist erst ab dem Zeitpunkt zu laufen, als er tatsächlich von der Verfügung Kenntnis erlangt hat. Der Zeitpunkt der tatsächlichen Kenntnisnahme ist vorliegend nicht bekannt. Festzuhalten bleibt jedoch, dass beide Ehegatten mit Eingabe ihrer gemeinsamen Vertreterin vom 12. Januar 2015 fristgerecht Einsprache erhoben haben. Somit ist dem Ehemann trotz Eröffnungsmangel kein Rechtsnachteil erwachsen, weshalb er keinen Schutz aus mangelhafter Eröffnung genießt.

5. In materieller Hinsicht macht die Vertreterin der Rekurrenten geltend, mit Entscheid des Steuergerichts vom 20. September 2013 sei ausgeführt worden, dass sich die ökonomische Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen in zwei Kantonen manifestiere und jeder Kanton sich diese Leistungsfähigkeit in dem Umfang zunutze machen dürfe, welcher der auf seinem Gebiet entfallenden Wirtschaftstätigkeit entspreche. Da das Bundesgericht die hier strittige Frage noch nie entschieden habe, sei auf den vorgenannten Entscheid des Steuergerichts abzustellen. Es sei auf die Mittelherkunft abzustellen. Das Einkommen des Ehemannes sei somit dem Kanton C._____ zur Besteuerung zuzuweisen. Die Steuerverwaltung hält dafür, Einkünfte und Vermögenswerte von Ehegatten seien gemeinsam zu besteuern (sog. Faktorenaddition). Dabei habe sich der Gesetzgeber vom Grundgedanken leiten lassen, dass die Ehepaare nicht nur eine rechtliche, sondern auch eine wirtschaftliche Verbrauchergemeinschaft bilden würden, welche auch steuerlich als Einheit zu behandeln sei. Um die Auswirkungen dieser Faktorenaddition auf den progressiv verlaufenden Steuertarif auszugleichen, werde für die Satzbestimmung das „Vollsplitting“

angewandt. Hätten Ehegatten ihren steuerlichen Wohnsitz je in unterschiedlichen

Seite 8

Gemeinden oder Kantonen, so seien die dem jeweiligen Wohnsitz zuzuordnenden Faktoren in der Regel je hälftig auf die beiden Wohnsitze aufzuteilen. Von der hälftigen Aufteilung könne nur dann abgesehen werden, wenn beide Ehegatten ihren Unterhalt selbst bzw. aus eigenen Mitteln bestreiten würden. Für die hälftige Aufteilung des Steuersubstrates unter den verschiedenen Domizilen sei es somit unerheblich, wie sich das Familieneinkommen konkret zusammensetze. Da die Pflichtige finanziell abhängig und eine gemeinschaftliche Verwendung der familiären Mittel geradezu notwendig sei, dränge sich vorliegend eine interkantonale je hälftige Teilung des familiären Steuersubstrates auf.

a) Mit Entscheid des Steuergerichts vom 21. September 2013 wurde hinsichtlich der hier strittigen Frage einzig ausgeführt, dass dann, wenn sich die ökonomische Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen in zwei Kantonen manifestiere, sich jeder Kanton diese Leistungsfähigkeit in dem Umfang zunutze machen dürfe, welcher der auf seinem Gebiet entfallenden Wirtschaftstätigkeit entspreche. Wie die hier strittige Frage zu beurteilen ist, wurde, entgegen den Ausführungen der Vertreterin der Rekurrenten, nicht beantwortet, umso mehr als sich die Rechtskraft grundsätzlich nur auf das Dispositiv bezieht.

b) Bei getrennten Hauptsteuerdomizilen mit gleichzeitigem Weiterbestehen der ehelichen Gemeinschaft ist das beiden Eheleuten zufließende Erwerbseinkommen und das ihnen gehörende bewegliche Vermögen (inkl. Erträgen) zwischen den betroffenen Kantonen aufzuteilen (Repartition). Dabei werden zur Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens die Faktoren gestützt auf die Ehegattenbesteuerung zusammengezählt. In der Regel besteht diese Ausscheidung in einer quotenmässigen, zumeist hälftigen Teilung der Steuerhoheit. Diese umfasst alle der Besteuerung unterliegenden Elemente mit Ausnahme ausserkantonaler Geschäftsbetriebe und Betriebsstätten und ausserkantonalen Grundeigentums (vgl. Art. 4 Abs. 1 StHG, § 6 Abs. 1 StG). Die hälftige Teilung rechtfertigt sich namentlich für weitgehend getrennt lebende Ehegatten, welche die Kosten für Lebensunterhalt und Wohnung indessen aus gemeinsamen Mitteln bestreiten. Dieselbe Ausscheidung scheint angemessen, wenn einer der Gatten über kein Erwerbseinkommen verfügt (vgl. BGE 2P.2/2003 vom 7. Januar 2004, a.a.O., E. 2.5, unter Verweis auf BGE 121 I 14, E. 6c).

c) Liegen besonderen Umstände vor, rechtfertigt sich keine hälftige Aufteilung der Steuerhoheit. Insbesondere dann, wenn keiner der beiden voll erwerbstätigen Ehepartner im Interesse des andern gemeinsame Aufgaben, z.B. die Versorgung von Kindern, übernimmt. Ebenso dann, wenn jeder seinen Unterhalt im Wesentlichen selbst bestreitet. In solchen Fällen

Seite 9

erscheint es angebracht, das Erwerbseinkommen jedes Gatten vollumfänglich an dessen Hauptsteuerdomizil zu besteuern, da es sich eindeutig dem einen oder anderen Anknüpfungspunkt zuordnen lässt. Auch allfälliges bewegliches Vermögen (inkl. die daraus fließenden Erträge) beider Gatten ist dem jeweiligen Kanton (zum Gesamtsteuersatz) zuzuweisen (vgl. BGE 2P.2/2003, a.a.O., E. 3.2.2.3). Entsprechend wurde beispielsweise in einem Fall, in welchem beide Ehegatten ihren Unterhalt im Wesentlichen selbst bestreiten, von der hälftigen Aufteilung abgewichen und entschieden,

dass sich eine individuelle Zuteilung der Einkommensfaktoren und der Abzüge, mithin auch des Abzuges der vom Ehegatten an seine geschiedene Ehefrau geleisteten Unterhaltszahlungen, rechtfertige (vgl. StGE vom 4. Dezember 2015, 510 15 50).

d) Damit besteht entgegen der Ansicht der Vertreterin der Rekurrenten eine, auch vom Bundesgericht bestätigte, Praxis, wonach dann, wenn beide Ehegatten ihren Lebensunterhalt aus der gleichen Quelle bestreiten, eine Teilung der Steuerhoheit stattfindet. Nur dann, wenn jeder Ehegatte seinen Lebensunterhalt selbst bestreiten kann, ist eine abweichende Aus-scheidung vorzunehmen.

e) Vorliegend stellt sich damit die Frage, ob ein von der Praxis entwickelter Aus-nahmefall gegeben ist. Dass das Einkommen der Rekurrentin in Höhe von Fr. 18'356.-- zu ge-ring ist, um ihren Lebensunterhalt und jenen der Kinder zu bestreiten, ist offensichtlich und zeigt sich gerade auch darin, dass der Ehemann, wie seine Vertreterin anlässlich der heutigen Ver-handlung dartat, monatlich Fr. 4'500.-- auf das Lebenshaltungskonto seiner Ehefrau überweist und sie zudem kostenlos in der Liegenschaft in B. ____ lebt. Die Ehefrau ist damit auf Leistun-gen des Ehemannes angewiesen, um ihren Lebensunterhalt finanzieren zu können. Damit ist eine wirtschaftliche Einheit bzw. die Gemeinschaftlichkeit der Mittel gegeben. Daraus folgt, dass die von der Steuerverwaltung vorgenommene hälftige Aufteilung nicht zu bemängeln ist.

f) Da der Kanton C. ____ die Steuerauscheidung mit Verfügung vom 15. Juli 2014 analog derjenigen im Kanton Basel-Landschaft, also auch mit einer hälftigen Aufteilung, vorge-nommen hat, ist keine interkantonale Doppelbesteuerung gegeben. Dass die Ausscheidung ansonsten fehlerhaft gemacht worden wäre, machte die Vertreterin zu Recht nicht geltend, zu-mal eine solche auch nicht erkennbar ist.

Der Rekurs erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

Seite 10

6. Ausgangsgemäss sind den Rekurrenten Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 1'500.-- auf-zuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes über die Verfassungs- und Ver-waltungsprozessordnung [Verwaltungsprozessordnung, VPO] vom 16. Dezember 1993) und es ist ihnen keine Parteientschädigung auszurichten (§ 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO).

Seite 11

Demgemäss wird erkannt:

://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Die Rekurrenten haben Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 1'500.-- (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. der Rekurrenten (3), die Gemeinde B. ____ (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.