

FR_GERICHTE 604 2024 52 vom 20. September 2024

FR Kantonsgericht, 2024-09-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2024_52

FR: FR_GERICHTE 604 2024 52 du 20 septembre 2024

IT: FR_GERICHTE 604 2024 52 del 20 settembre 2024

Regeste

Urteil des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 1

Gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung beim Kantonsgericht schriftlich Beschwerde erheben (Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]; Art. 180 Abs. 1 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern [DStG; SGF 631.1]). Die Beschwerdeschrift muss die Begehren der beschwerdeführenden Person und deren Begründung enthalten (vgl. Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 2 DStG). Mit der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 140 Abs. 3 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 3 DStG). Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach dem Gesetz vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1) (Art. 182 DStG). Die Beschwerde vom 12. März 2024 gegen den Einspracheentscheid vom 13. Februar 2024 ist durch die rechtsgültig vertretene Beschwerdeführerin frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Die Beschwerdeführerin ist als Steuer- schuldnerin durch den angefochtenen Einspracheentscheid berührt und hat ohne Weiteres ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 Bst. a VRG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

Kantonsgericht KG Seite 4 von 9 Direkte Bundessteuer (604 2024 52)

E. 2.1

Das Einkommen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, wird ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet (Art. 9 Abs. 1 DBG; vgl. auch Art. 42 Abs. 1 DBG). Die Zusammenrechnung der Einkommen, bzw. die gemeinsame Veranlagung, erfolgt also nur bei solchen Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben. Aus diesem Erfordernis ergibt sich als Umkehrschluss, dass Ehegatten, die zwar rechtlich noch in ungetrennter Ehe leben, sich aber faktisch getrennt haben, nicht mehr zusammen, sondern getrennt veranlagt werden müssen (vgl. Art. 42 Abs. 2 DBG). Dieser Zusammenrechnung von Einkommen und Vermögen der Eheleute liegt der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen (Gesamt-) Leistungsfähigkeit zugrunde (Art. 127 Abs. 2 BV). Dementsprechend bilden die Ehegatten zivilrechtlich und wirtschaftlich eine gewisse Einheit, wobei sich die Leistungsfähigkeit des einen Partners

auch nach dem Einkommen und Vermögen des anderen bestimmt. Somit ist die wirtschaftliche Lage eines einkommenslosen Ehepartners nicht mit derjenigen eines einkommenslosen Ledigen vergleichbar (BGE 141 II 318 E. 2.2.1; 128 I 317 E. 2.1; je mit Hinweisen).

E. 2.2

Die Gemeinschaftsbesteuerung beginnt am 1. Januar des Jahres, in dem die Ehegatten heiraten bzw. die Partnerschaft eingetragen wird. Bei Scheidung, rechtlicher oder tatsächlicher Trennung sind die gesetzlichen Voraussetzungen für die Ehegattenbesteuerung hingegen nicht mehr erfüllt. In diesem Fall ist jeder Ehegatte separat zu veranlagern (BGE 138 II 300 E. 2.1; 133 II 305 E. 4.1). Massgebend sind dabei die persönlichen Verhältnisse am Ende der Steuerperiode, d.h. am 31. Dezember des entsprechenden Kalenderjahres; sind die Ehegatten zu diesem Zeitpunkt geschieden oder leben sie rechtlich oder tatsächlich getrennt, werden sie für die gesamte Steuerperiode separat veranlagt (Art. 42 Abs. 1 und 2 DBG; Urteil BGer 2C_1145/2013 vom 20. September 2014 E. 2.2).

E. 2.3

Damit steuerrechtlich von einer massgeblichen rechtlichen oder tatsächlichen Trennung der Ehegatten auszugehen ist, müssen die folgenden Voraussetzungen grundsätzlich kumulativ erfüllt sein: (1.) Mann und Frau haben einen eigenen Wohnsitz bzw. verfügen über getrennte Wohnstätten, (2.) die eheliche Gemeinschaft muss aufgehoben sein und (3.) es besteht keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel mehr für Wohnung und Lebensunterhalt, d.h. die Unterstützung des einen an den anderen Ehegatten erschöpft sich höchstens in ziffernmässig bestimmten Beiträgen (HUNZIKER/MAYER-KNOBEL in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Auflage 2022, Art. 9 N. 12, mit Verweis auf die umfangreiche Rechtsprechung). Keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel ist dann anzunehmen, wenn sich die wirtschaftlichen Beziehungen zwischen Ehegatten mit je eigenem Wohnsitz höchstens noch darauf beschränken, dass der eine dem anderen Ehegatten ziffernmässig bestimmte Unterhaltsbeiträge zukommen lässt (Urteil BGer 2C_952/2020 vom 6. Oktober 2021 E. 4.3 mit weiteren Hinweisen). Ansonsten kommt jeder Ehegatte für seinen Lebensaufwand selbst auf, und ebenso werden sämtliche Vermögenswerte getrennt verwaltet und genutzt. Insoweit bilden die Ehegatten auch keine wirtschaftliche Einheit mehr, womit der Familienbesteuerung der Boden entzogen ist. Verfügen die Ehegatten jedoch über einen gemeinsamen Wohnsitz (bzw. eine gemeinsame Wohnstätte), so kann von vornherein keine faktische Trennung angenommen werden, denn in einem solchen Fall kann wenigstens für die Wohnung von der Gemeinschaftlichkeit der Mittel ausgegangen werden. Die zivilrechtliche Betrachtungsweise, wonach das Getrenntleben (Art. 114 ZGB) unter Umständen in derselben Wohnung

Kantonsgericht KG Seite 5 von 9 aufgenommen werden kann ("living together apart"), greift für das Einkommenssteuerrecht nicht (Urteile BGer 2C_480/2019 vom 12. Februar 2020 E. 2.2.3; 2C_707/2018 vom 16. September 2019 E. 2.2). Abzustellen ist dabei nicht auf die (formal-) rechtlichen, sondern vielmehr auf die tatsächlichen Verhältnisse. Es liegt auf der Hand, dass die Feststellung dieser Verhältnisse durch die Steuerbehörden nicht immer leicht ist. Primär ist von den nach aussen in Erscheinung tretenden Verhältnissen, d.h. von der Art der Mittelverwendung, wie sie objektiv feststellbar ist, auszugehen. Die

subjektiven Absichten der Ehegatten sind dabei nicht massgebend. Verwenden die Ehegatten bei getrennten steuerrechtlichen Wohnsitzen ihre Mittel gemeinschaftlich, fliessen also die den Ehegatten zur Verfügung stehenden Mittel in vollem Umfang oder zu einem namhaften Teil in einen gemeinsamen Topf, aus dem die gemeinsamen Kosten bestritten werden, besteht eine wirtschaftliche Einheit (Urteil BGer 2C_952/2020 vom 6. Oktober 2021 E. 4.5.1 mit weiteren Hinweisen; zum Ganzen: HUNZIKER/MAYER-KNOBEL, Art. 9 N. 13).

E. 2.4

Bleibt auf das von der Eidgenössischen Steuerverwaltung herausgegebene Kreisschreiben Nr. 30 vom 21. Dezember 2010 zur "Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)" (abrufbar unter www.estv.admin.ch > Direkte Bundessteuer > Kreisschreiben) zu verweisen. Dieses sieht vor, dass eine faktische Trennung, die zu einer getrennten Besteuerung der Ehegatten führt, dann vorliegt, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind (Ziff. 1.3): - Keine gemeinsame eheliche Wohnung (Art. 162 ZGB), Aufhebung des gemeinsamen Haushaltes (Art. 175 ZGB), Bestehen eines eigenen Wohnsitzes für jeden Ehegatten (Art. 23 ZGB); - keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt mehr vorhanden; - kein gemeinsames Auftreten des Ehepaares in der Öffentlichkeit mehr; - die Trennung muss von Dauer sein (mindestens ein Jahr) oder mit der Auflösung der Ehe enden. Der Nachweis des Bestehens einer faktischen Trennung ist von den Ehegatten zu erbringen. Das Kreisschreiben verweist ausserdem auf die Rechtsprechung des Bundesgerichtes, wonach auch beim Vorliegen zweier verschiedener Wohnsitze der beiden Ehegatten kein Anlass zu einer getrennten Veranlagung besteht, 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.

E. 3

Vorliegend ist die Frage zu beantworten, ob die Beschwerdeführerin und ihr Ehemann im Steuerjahr 2020 zu Recht gemeinsam besteuert wurden.

E. 3.1

Sowohl die Beschwerdeführerin als auch ihr Ehemann geben übereinstimmend an, dass sie sich per Anfang des Jahres 2020 getrennt hätten und die beiden minderjährigen Kinder weiterhin im Familienhaus an der F._____ in C._____ leben würden, wo sie abwechslungsweise von ihnen betreut werden (sog. Nestmodell).

Kantonsgericht KG Seite 6 von 9 Ausserdem geben die Beschwerdeführerin und ihr Ehemann übereinstimmend an, dass sich ihr zivilrechtlicher Wohnsitz wegen der Kinder weiterhin in C._____ befinde, sie sich aber nie gleichzeitig im Familienhaus aufhalten würden. In der Zeit, da der jeweils andere Elternteil die Kinder betreue, sei die Beschwerdeführerin in D._____ resp. der Ehemann in E._____.

E. 3.2

Für das Gericht bestehen vorliegend keine Zweifel daran, dass die Beschwerdeführerin und ihr Ehemann den gemeinsamen Haushalt aufgelöst haben. Dafür sprechen nicht nur die

übereinstimmenden Aussagen der Ehegatten, sondern auch das Anfang des Jahres 2022 beim Gericht des G. _____ eingeleitete Scheidungsverfahren. Zweifel bestehen indes hinsichtlich der entscheidenden Frage, auf wann der gemeinsame Haushalt aufgelöst wurde. Hierzu geben die Ehegatten – wiederum übereinstimmend – an, dass sie bereits seit Anfang des Jahres 2020 getrennt seien. Allerdings bestehen für das Auflösen des gemeinsamen Haushaltes bereits im Jahr 2020 keinerlei Hinweise. So haben die Beschwerdeführer die zuständigen Gemeindebehörden erst am 30. März 2021 über ihre Trennung informiert. Wäre der gemeinsame Haushalt aber tatsächlich bereits per 1. Januar 2020 aufgelöst worden, wie auf dem entsprechenden Formular angegeben, hätte die Trennung viel früher gemeldet werden können. Dass beide Ehegatten im Scheidungsverfahren erklärten, das Getrenntleben würde seit dem 1. Januar 2020 ununterbrochen andauern (vgl. das Protokoll der Sitzung vom 13. Mai 2022, S. 2), vermag daran nichts zu ändern, vermögen doch allfällige Aussagen im Scheidungsverfahren zum Trennungszeitpunkt die Steuerbehörden nicht zu binden und die rein steuerrechtliche Frage der gemeinsamen oder getrennten Veranlagung in keiner Weise zu präjudizieren (Urteil BGer 2A.458/2006 und 2A.459/2006 vom 18. Dezember 2006 E. 3.2.2, mit Verweis auf ASA 46, 470 S. 472). Auch wenn die Angabe einer faktischen Trennung seit dem 1. Januar 2020 zum Teil durch die Notwendigkeit einer mindestens zweijährigen Trennung zur Berechtigung auf die Einleitung eines Scheidungsverfahrens auf Klage eines Ehegatten (Art. 114 ZGB) begründet werden mag, kann nicht ausgeschlossen werden, dass den von der Beschwerdeführerin und ihrem Ehemann gemachten Angaben zum Trennungszeitpunkt fiskalische Überlegungen zu Grunde liegen (Stichwort "Heiratsstrafe"). Auch sonst bestehen keine Indizien, die darauf hindeuten würden, dass sich die Ehegatten bereits im Jahr 2020 getrennt haben. Zwar arbeitet die Beschwerdeführerin seit August 2020 zu einem 50-Prozent-Pensum in D. _____ (vgl. den entsprechenden Lohnausweis). Dass sie sich aber auch bereits im Jahr 2020 – aus persönlichen und nicht rein beruflichen Gründen – regelmässig in D. _____ aufgehalten hat, lässt sich den Akten nicht entnehmen, hat doch die Beschwerdeführerin weder einen Mietvertrag noch beispielsweise eine Vereinbarung mit ihrem neuen Partner über die Aufteilung von Wohnkosten oder Bankbelege mit entsprechenden Überweisungen zu den Akten gereicht. Ausserdem fällt auf, dass sämtliche von der Beschwerdeführerin eingereichten Belege (wie Bank- und Versicherungsbelege, Lohnausweise, Steuerbescheinigungen) an die Adresse F. _____ in C. _____ zugestellt wurden. Dafür gibt es zwar eine plausible Erklärung, hält sich doch die Beschwerdeführerin – auch nach der Trennung – wegen der Kinderbetreuung regelmässig in C. _____ auf, weshalb an sich nichts dagegenspricht, wenn ihr die gesamte Post weiterhin an diese Adresse zugestellt wird. Allerdings fehlt es auch hier an einem Hinweis dafür, per wann der gemeinsame Haushalt aufgelöst wurde. Bleibt zu erwähnen, dass auch der Ehemann keinen Mietvertrag oder dergleichen zu den Akten gelegt hat und auch seine Post nach wie vor an die Adresse F. _____ in C. _____ zugestellt wird, weshalb sich auch hieraus keine entsprechenden Rückschlüsse ziehen lassen.

Kantonsgericht KG Seite 7 von 9

E. 3.3

Kommt hinzu, dass die Beschwerdeführerin und ihr Ehemann zwar grundsätzlich über eigene (Privat-) Bankkonten verfügen (vgl. die entsprechenden Steuerbescheinigungen). Ob dies bereits vor der Trennung der Fall war, erschliesst sich aus den vorliegenden Akten aber nicht. Nichtsdestotrotz verwenden die Ehegatten die ihnen zur Verfügung stehenden

finanziellen Mittel noch immer zu einem namhaften Teil gemeinschaftlich. Das von ihnen gelebte Nestmodell hat nämlich nicht nur zur Folge, dass die Ehegatten bis heute (vgl. den entsprechenden Eintrag im Grundbuchamt des G. _____, zuletzt konsultiert am Tag des Urteils; abrufbar unter www.rf.fr.ch > FRPublic) Miteigentümer eines Einfamilienhauses sind, sondern auch, dass beide Ehegatten das Familienhaus nach wie vor gemeinsam verwalten und nutzen (wenn auch zu unterschiedlichen Zeiten) und auch die anfallenden Kosten (Hypothekarzinsen, Unterhaltskosten) gemeinsam tragen. Eine wirtschaftliche Entflechtung der Ehegatten hat damit bis heute nicht stattgefunden.

E. 3.4

Abschliessend ist zu bemerken, dass die Ehegatten nach wie vor an derselben Adresse (F. _____ in C. _____) gemeldet sind. Dies lässt sich insoweit begründen, als sich der Lebensmittelpunkt der beiden Elternteile wegen der Kinder nach wie vor in C. _____ befindet. Nicht einsichtig ist indes, weshalb namentlich die Beschwerdeführerin mit der Eintragung der Trennung im Einwohnerregister nicht einverstanden ist (vgl. E-Mail vom 19. März 2024 des Leiters Finanzverwaltung der Gemeinde C. _____ an den Sektorchef der Vorinstanz). Zu diesem Sachverhaltselement, auf das die Vorinstanz in ihren Bemerkungen ausdrücklich verweist, liess sich die Beschwerdeführerin nicht vernehmen.

E. 3.5

Nach Würdigung der gesamten Umstände kommt das Gericht zum Schluss, dass der Beschwerdeführerin der von ihr zu erbringende Nachweis nicht gelungen ist, dass sie spätestens seit dem 31. Dezember 2020 (Stichtag) faktisch getrennt lebt. Mithin hat die Vorinstanz die Beschwerdeführerin und ihren Ehemann im Steuerjahr 2020 zu Recht gemeinsam besteuert, weshalb der angefochtene Einspracheentscheid zu bestätigen und die dagegen erhobene Beschwerde abzuweisen ist. Kantonssteuer (604 2024 53)

E. 4

Auch auf dem Gebiet der Kantonssteuer werden die Einkommen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet. (Art. 66 Abs. 1 DStG). Bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung wird jeder Ehegatte für die ganze Steuerperiode getrennt besteuert (Art. 66 Abs. 4 DStG; vgl. auch Art. 3 Abs. 3 Satz 1 und Art. 18 Abs. 1 und 2 StHG). Angesichts der mit dem Recht der direkten Bundessteuer übereinstimmenden gesetzlichen Regelung kann für die Rechtsanwendung auf die Ausführungen in den Erwägungen 2 und 3 verwiesen werden. Demzufolge ist auch die Beschwerde betreffend die Kantonssteuer abzuweisen und der angefochtene Einspracheentscheid zu bestätigen.

Kantonsgericht KG Seite 8 von 9 Kosten- und Entschädigungsfolge

E. 5.1

Die Kosten des Verfahrens sind der unterliegenden Partei aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; Art. 131 Abs. 1 VRG). Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG). Das heisst, dass insbesondere der Tarif der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsverwaltung vom 17. Dezember 1991 (Tarif VJ; SGF 150.12) zur Anwendung gelangt (vgl. Art. 146 und 147 VRG sowie Art. 4 Abs. 3 des kantonalen Ausführungsbeschlusses zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer). Im vorliegenden Fall scheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf insgesamt CHF 800.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr ist der unterliegenden

Beschwerdeführerin aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

E. 5.2

Die unterliegende Beschwerdeführerin hat keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung. (Dispositiv auf der folgenden Seite)

Kantonsgericht KG Seite 9 von 9 Der Hof erkennt: Direkte Bundessteuer (604 2024 52) 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. Kantonssteuer (604 2024 53) 2. Die Beschwerde wird abgewiesen. Kosten und Entschädigung 3. Die Kosten (Gebühr: CHF 800.-) werden A. _____ auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. 4. Es besteht kein Anspruch auf eine Parteientschädigung. Zustellung Der vorliegende Entscheid kann gemäss Art. 82 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) innert 30 Tagen seit Eröffnung mit einer Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht in Luzern angefochten werden. Gegen die Festsetzung der Höhe der Verfahrenskosten ist innert 30 Tagen die Einsprache an die Behörde, die entschieden hat, zulässig, sofern nur dieser Teil des Entscheides angefochten wird (Art. 148 VRG). Freiburg, 20. September 2024/dki Der Präsident Die Gerichtsschreiberin

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