

OW_GERICHTE VVGE 2007/08 Nr. 32 vom 1. Juli 2016

OW Obergericht, 2016-07-01, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ow_gerichte_VVGE_2007_08 Nr. 32](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ow_gerichte_VVGE_2007_08_Nr_32)

FR: OW_GERICHTE VVGE 2007/08 Nr. 32 du 1 juillet 2016

IT: OW_GERICHTE VVGE 2007/08 Nr. 32 del 1 luglio 2016

Regeste

VVGE 2007/08 Nr. 32, S. 128: Art. 9 Abs. 1 DBG; Art. 11 Abs. 1 StG
Ehegattenbesteuerung. Die Zusammenrechnung der Steuerfaktoren für die Satzbestimmung entfällt bei ausländischem Wohnsitz eines Ehegatten nur dann, wenn die Ehegatten in tat

Erwägungen

E. 1

Im Anschluss an BGE 130 II 65 hat der Regierungsrat des Kantons Obwalden die Ausführungsbestimmungen über die Erhebung der direkten Bundessteuer vom 20. März 2001 (Art. 5; GDB 641.111) dahingehend geändert, dass sowohl bei den kantonalen als auch bei den Bundessteuern im Kanton ein Instanzenzug mit zwei gerichtlichen Instanzen (Steuerrekurskommission und Verwaltungsgericht) gilt. Diese Regelung ist am 1. März 2005 in Kraft getreten. Die entsprechende Änderung in Art. 64 Abs. 1 Bst. a des Gesetzes über die Gerichtsorganisation vom 22. September 1996 (GOG; GDB 134.1) erfolgte mit Nachtrag zum Steuergesetz vom 14. Oktober 2005 und trat am 1. Januar 2006 in Kraft. Auf die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist demnach sowohl hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer einzutreten.

E. 2

Art. 3 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG; SR 642.14) schreibt den Kantonen unter anderem den Grundsatz der Familienbesteuerung vor (zum Ganzen: Bauer-Balmelli/Nyffenegger, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum StHG, Basel 2002, N. 22 zu Art. 3). Sind keine Kinder unter elterlicher Sorge (mehr) vorhanden, reduziert sich die Familienbesteuerung auf die Ehegattenbesteuerung (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zürich 2006, N. 3 zu § 7). Gemäss Art. 11 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Obwalden vom 30. Oktober 1994 (StG; GDB 641.4) werden demnach Einkommen und Vermögen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet. Auf dem Gebiet der direkten Bundessteuer ist der Grundsatz der Ehegattenbesteuerung in Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG; SR 642.11) festgehalten. Aus Art. 11 Abs. 1 StG bzw. Art. 9 Abs. 1 DBG (der inhaltlich der Regelung im Obwaldner Steuergesetz entspricht) folgt umgekehrt, dass Ehegatten, die rechtlich oder tatsächlich getrennt leben, für ihr Einkommen je selbstständig besteuert werden (vgl. etwa Urteil des Bundesgerichts 2A.432/2004 vom 16. Dezember 2004, Erw. 3.2, publiziert in: Steuerrevue Nr. 6/2005, 516 ff.). Voraussetzung für eine selbstständige Besteuerung der Ehegatten ist somit deren rechtliche oder faktische Trennung. 3.a) In ihrem Entscheid vom 11. Mai 2005 ging die Steuerrekurskommission nicht näher auf die Frage ein, ob der

Beschwerdegegner - wie von diesem geltend gemacht und von der kantonalen Steuerverwaltung als Beschwerdeführerin bestritten - tatsächlich von seiner Ehefrau getrennt ist. Vielmehr ging die Steuerrekurskommission davon aus, dass es im internationalen Verhältnis unzulässig sei, das Einkommen des anderen Ehegatten zur Ermittlung des Steuersatzes der in der Schweiz steuerpflichtigen Person heranzuziehen, wenn nur diese in der Schweiz steuerpflichtig sei, weshalb der Beschwerdegegner als Getrenntlebender zu veranlagten sei. b) Die Steuerrekurskommission stützte sich in ihrem Entscheid ausschliesslich auf die Ausführungen von Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Bd. I, 8. Auflage, Bern 1997, N. 14 zu § 13. Wie die Beschwerdeführerin aber zutreffend geltend macht, beziehen sich die Ausführungen von Höhn/Waldburger auf Verhältnisse, bei denen die Ehe zivilrechtlich aufgelöst oder getrennt ist. Im Falle einer rechtlich und tatsächlich ungetrennten Ehe sind sich jedoch sowohl die Eidgenössische Steuerverwaltung (Kreisschreiben Nr. 14 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 29. Juli 1994, ASA 63, 288) als auch die Lehre (siehe etwa Behnisch/Cadosch, Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 2004, 51; Schorno/Klöti-Weber, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Bd. 1, Muri-Bern 2004, N. 19 zu § 21; Richner/Frei/ Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, N. 28 zu Art. 9; Peter Locher, Kommentar zum DBG, Basel 2001, N. 22 zu Art. 9) sowie das Eidgenössische Bundesgericht (Urteil 2A.421/2000 vom 11. Mai 2001, Erw. 3c/dd, publiziert in: StE 2001 B 11.3 Nr. 12) einig, dass trotzdem das eheliche Gesamteinkommen für die Satzbestimmung herangezogen wird, auch wenn nur ein Ehegatte in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig ist. Entgegen der Auffassung der Steuerrekurskommission entfällt somit die Zusammenrechnung der Steuerfaktoren für die Satzbestimmung bei ausländischem Wohnsitz eines Ehegatten immer nur dann, wenn die beiden Ehegatten in tatsächlich getrennter Ehe leben (anstelle vieler: Kreisschreiben Nr. 14 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 29. Juli 1994, ASA 63, 288). c) Nachfolgend ist somit zu prüfen, ob die Ehe zwischen dem Beschwerdegegner und seiner in Hamburg lebenden Ehefrau als tatsächlich getrennt zu qualifizieren ist oder nicht. 4.a) Gemäss Kreisschreiben Nr. 14 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 29. Juli 1994 (vgl. ASA 63, 286 ff.) sind für eine "faktische Trennung" der Ehe folgende Kriterien massgebend, wobei diese nicht für sich allein betrachtet werden können: Keine gemeinsame eheliche Wohnung (Art. 162 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 [ZGB; SR 210]), Aufhebung des gemeinsamen Haushaltes (Art. 175 ZGB), Bestehen eines eigenen Wohnsitzes (Art. 23 ZGB); Verwendung der zur Verfügung stehenden Mittel; das "zivilstandsmässige Auftreten" des Ehepaares in der Öffentlichkeit unter dem Gesichtspunkt von Treu und Glauben; Dauer der geltend gemachten faktischen Trennung (mindestens ein Jahr). In der Lehre wird dieser Indizienkatalog jedoch kritisiert, und es wird vielmehr davon ausgegangen, dass eine rechtlich bestehende Ehe dann im Sinne des Steuergesetzes "tatsächlich getrennt" ist, wenn die Grundlagen fehlen, welche die Gemeinschaft der Ehegatten als wirtschaftliche Einheit im Sinn einer Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft erscheinen lassen (vgl. etwa Bauer-Balmelli/Nyffenegger, a.a.O., N. 22 zu Art. 3 mit Hinweisen). Dies ist dann der Fall, wenn die Eheleute den gemeinsamen Haushalt durch räumliche Trennung aufgehoben haben - somit über getrennte Wohnsitze verfügen - und ausserdem die Mittel für Wohnung und Lebensunterhalt nicht mehr gemeinschaftlich verwenden (zum Ganzen: Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., N. 10 zu Art. 9, sowie Bernhard Greminger, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Art. 1 bis 82, Basel 2000, N. 10 zu Art. 9, je mit Hinweisen). In Übereinstimmung

damit geht das Bundesgericht davon aus, dass zumindest einzelne der Voraussetzungen für das Vorliegen einer "faktischen Trennung" kumulativ erfüllt sein müssen, d.h.: der gemeinsame Haushalt muss aufgehoben sein, und die Mittel dürfen nicht mehr gemeinschaftlich eingesetzt werden (Urteil des Bundesgerichts 2A.432/2004 vom 16. Dezember 2004, Erw. 3.2, publiziert in: Steuerrevue Nr. 6/2005, 516 ff.) In einem nicht veröffentlichten Entscheid vom 7. Januar 2004 erwoh das Bundesgericht jedoch, eine Anknüpfung lediglich an der wirtschaftlichen Zugehörigkeit vermöge nicht zu überzeugen, da selbst bei weitgehendem Getrenntleben die Anknüpfung am Ort der Familienniederlassung nicht in erster Linie auf wirtschaftlichen Gesichtspunkten (wie z.B. der Gemeinschaftlichkeit der Mittel), sondern auf persönlichen Umständen, namentlich auf dem Willen beider Ehepartner zur Fortführung ihrer Gemeinschaft beruhe (Urteil des Bundesgerichts 2P.2/2003 vom 7. Januar 2004, Erw. 2.4.2; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.433/2000 vom 12. Juli 2001, Erw. 2b/dd, publiziert in: Steuerrevue Nr. 11/2001, 726 ff.; Madeleine Simonek, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, N. 3 ff. zu § 8; Schorno/Klöti-Weber, a.a.O., N. 11 zu § 21).

b) Die Beschwerdeführerin macht geltend, sie habe in ihrer Vernehmlassung dargelegt, dass zwischen dem Beschwerdegegner und seiner Ehefrau weiterhin die Gemeinschaftlichkeit der Mittel für die Bestreitung des Lebensunterhaltes bestehe. In dieser Vernehmlassung hielt die Beschwerdeführerin fest, aus den Einkommens- und Aufwandszahlen der Steuererklärung 2001B sei ersichtlich, dass der Beschwerdegegner mit diesen geringen Mitteln nicht in der Lage sein könne, seinen Lebensunterhalt zu bestreiten. Sein von ihm angegebenes Nettoeinkommen liege weit unter dem Existenzminimum. Der Beschwerdegegner sei somit zur Finanzierung seiner Lebensbedürfnisse auf das Einkommen seiner Ehefrau angewiesen, womit die Gemeinschaftlichkeit der Mittel für die Bestreitung des Lebensunterhaltes belegt sei. Der Beschwerdegegner macht geltend, die Beschwerdeführerin habe von jeher seine Situation im Zusammenhang mit der Pflege seiner Schwiegermutter durch seine Frau gekannt. In jeder Steuererklärung habe er angegeben, verheiratet zu sein. Er wohne in der Schweiz und seine Ehefrau im Ausland. Bedingt durch die permanente Anwesenheit der Ehefrau zur Pflege ihrer Mutter in Hamburg, lebe er von seiner Frau faktisch getrennt. Es bestehe unter diesen Umständen keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für die Bestreitung des Lebensunterhaltes.

c) Macht ein Ehegatte geltend, die Ehe sei tatsächlich getrennt, so trägt er hierfür die Beweislast (zum Ganzen: Urteil des Verwaltungsgerichts Zürich vom 9. März 2005, Erw. 4.2 f. mit Hinweisen, publiziert in: StE 2006 B 93.3 Nr. 8). Gemäss Art. 192 Abs. 1 StG (bzw. Art. 126 Abs. 1 DBG im Bereich der direkten Bundessteuer) muss der Steuerpflichtige alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Gemäss diesem Grundsatz hat der Ehegatte somit den Nachweis, dass seine Ehe tatsächlich getrennt ist, von sich aus durch eine substantiierte Sachdarstellung und durch Beschaffung oder Bezeichnung von Beweismitteln anzutreten, wobei eine Sachdarstellung dann substantiiert ist, wenn sie all jene Tatsachen enthält, welche erforderlich sind, um die rechtliche Beurteilung der geltend gemachten tatsächlichen Trennung der Ehegatten vornehmen zu können (zum Ganzen: Urteil des Verwaltungsgerichts Zürich vom 10. September 2003, Erw. 2b, publiziert in: StE 2004 B 92.3 Nr. 14).

d) Zwar ist erwiesen und wird von der Beschwerdeführerin auch nicht bestritten, dass der Beschwerdegegner und seine Ehefrau den gemeinsamen Haushalt aufgehoben haben und an verschiedenen Orten leben. Doch hat der Beschwerdegegner nicht dargelegt, dass sie die Mittel für ihren Lebensunterhalt nicht mehr gemeinschaftlich verwenden, was der Fall wäre, wenn jeder

Gatte seinen Unterhalt selber bestreitet und sich die Unterstützung des anderen Ehegatten höchstens in ziffernmässig bestimmten Beiträgen erschöpft (zum Begriff der gemeinschaftlichen Verwendung der Mittel: Kreisschreiben Nr. 14 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 29. Juli 1994, ASA 63, 286 f.). Die Beschwerdeführerin ist somit zu Recht davon ausgegangen, dass die Ehe zwischen dem Beschwerdegegner und seiner in Hamburg lebenden Ehefrau nicht faktisch getrennt ist.

E. 5

Da im Falle einer rechtlich und tatsächlich ungetrennten Ehe trotzdem das eheliche Gesamteinkommen für die Satzbestimmung herangezogen wird, auch wenn nur ein Ehegatte in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig ist (vgl. vorne, Erw. 3b), bleibt lediglich noch zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin richtig vorgegangen ist, indem sie die Ehefrau des Beschwerdegegners zur Satzbestimmung ermessensweise veranlagte. Gemäss Locher ist eine ermessensweise Festsetzung des im Ausland erzielten Einkommens nicht zulässig, zumal die hier steuerpflichtige Person keine Verfahrenspflicht verletze (zum Ganzen: Locher, a.a.O., N. 22 zu Art. 9 mit Hinweisen; siehe auch Markus Berger, Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: ASA Nr. 4 2006, 196 ff.). Gemäss Art. 197 Abs. 1 StG (welcher inhaltlich Art. 130 Abs. 2 DBG entspricht) wird eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen aber nicht nur vorgenommen, wenn der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt hat (Bst. a), sondern auch dann, wenn die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können (Bst. b). Im Lichte von Art. 197 Abs. 1 Bst. b StG bzw. Art. 130 Abs. 2, 2. Teil des ersten Satzes DBG, betrachtet, ist eine ermessensweise Festsetzung des im Ausland erzielten Einkommens des anderen Ehegatten somit durchaus möglich (siehe auch Richner/Frei/ Kaufmann, a.a.O., N. 28 zu Art. 9). Das Vorgehen der Beschwerdeführerin ist daher nicht zu beanstanden. ...

E. 7

Die Beschwerde der Steuerverwaltung des Kantons Obwalden erweist sich zusammenfassend als begründet. Sie ist gutzuheissen und der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Obwalden aufzuheben. Die Einspracheentscheide vom betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2001 sowie direkte Bundessteuer 2001 sind zu bestätigen. (Eine gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde wies das Bundesgericht mit Urteil vom 5. Februar 2008 ab). de| fr | it Schlagworte ehgatte ehe beschwerdegegner einkommen bundesgericht kanton direkte bundessteuer entscheid schweiz leben getrenntleben verwaltungsgericht obwalden kaufmann steuerpflicht Mehr Deskriptoren anzeigen Normen Bund KV/OW: Art.9 Art.11 ZGB: Art.23 Art.175 ZGB: Art.162 StG: Art.11 Art.197 StG: Art.192 Art.197 DBG: Art.9 Art.126 Art.130 StHG: Art.3 Zeitschrift ASA 63,288 63,286 Weitere Urteile BGer 2P.2/2003 2A.432/2004 2A.421/2000 2A.433/2000 Leitentscheide BGE 130-II-65 VVGE 2007/08 Nr. 32

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