

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00027 vom 23. Juli 1993**

ZH Verwaltungsgericht, 1993-07-23, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselow.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2013.00027](https://mcp.opencaselow.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2013.00027)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00027 du 23 juillet 1993

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00027 del 23 luglio 1993

## **Regeste**

Direkte Bundessteuer 2010 | Siehe SB.2013.00026.

## **Erwägungen**

### **E. 2**

Vorliegend unbestritten ist, dass die Eheleute zur Vermeidung einer internationalen Doppelbesteuerung getrennt zu besteuern sind. Uneinig sind sich die Parteien hingegen bei der Frage, ob zur Ermittlung des Steuersatzes, mit dem die Beschwerdeführerin ihr Einkommen zu versteuern hat, die Steuerfaktoren des im Ausland lebenden Ehemannes heranzuziehen sind. Auch hinsichtlich des anwendbaren Tarifs herrscht zwischen den Parteien Uneinigkeit. Während nach Ansicht der Vorinstanz der Steuersatz unter Berücksichtigung der Faktoren des in Deutschland ansässigen Ehegatten zu berechnen ist, möchte die Beschwerdeführerin bei der Bestimmung des Steuersatzes die Einkünfte ihres Ehemannes unberücksichtigt haben. Ausserdem möchte sie, anders als die Vorinstanz, die vom Verheiratetentarif ausgegangen ist, zum Tarif für Alleinstehende besteuert werden. Ihr Begehren begründet die Beschwerdeführerin damit, dass sie in einer tatsächlich getrennten Ehe lebe. Jedenfalls aber bringe ihr die Ehe, zumindest zu Lebzeiten, keine ökonomischen Vorteile, weshalb sie auch unter dem Aspekt der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit wie eine alleinstehende Person zu behandeln sei. Insbesondere könne ihre Situation nicht mit derjenigen anderer Ehegatten verglichen werden, weshalb das Urteil der Vorinstanz gegen das verfassungsmässige Gleichheitsgebot verstosse und willkürlich sei. Abschliessend verwies die Beschwerdeführerin noch auf bilaterales Recht und gab zu bedenken, dass ihr Ehemann als Beamter auf Lebenszeit der Europäischen Kommission auf dem Gebiet der Europäischen Union diplomatischen Status besässe und seine Einkünfte in allen Mitgliedstaaten steuerbefreit seien. Eine satzbestimmende Berücksichtigung erschiene ihr deshalb auch unter diesem Gesichtspunkt als diskriminierend.

### **E. 2.1**

Gemäss Art. 9 Abs. 1 DBG wird das Einkommen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet. Zivilrechtlich können Ehegatten ihren Wohnsitz je selbständig bestimmen (Art. 23 ZGB). Dies muss auch bei der Festsetzung des Steuerdomizils berücksichtigt werden (BGr, 12. Juli 2001 = ASA 71, 558, E. 2a). Eine selbständige Besteuerung von jedem Ehepartner erfordert jedoch nach Art. 9 Abs. 1 DBG, dass die Gatten in rechtlich oder tatsächlich getrennter Ehe leben.

### **E. 2.2**

Die Zusammenrechnung der Faktoren von in ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten beruht auf der Überlegung, dass die Ehe nicht nur eine sittliche und rechtliche, sondern infolge der gemeinsamen Mittelverwendung auch eine wirtschaftliche Einheit darstellt (BGr, 7. April 1998 = Pra 87 Nr. 101). Für die Bemessung der Leistungsfähigkeit der wirtschaftlichen Einheit Ehe ist deshalb die Gesamtheit der Einkünfte der beiden Ehegatten heranzuziehen. Die Leistungsfähigkeit des einzelnen Ehegatten innerhalb der wirtschaftlichen Einheit kann nicht losgelöst von derjenigen der Gemeinschaft betrachtet werden. Dies gilt selbst dann, wenn die Eheleute unter dem Güterstand der Gütertrennung leben, da auch bei Gütertrennung die wirtschaftliche Einheit nicht vollständig aufgehoben wird (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009, Art. 9 N. 5). Nach Ansicht des Bundesgerichts beruht die Ehegattenbesteuerung aber nicht bloss auf wirtschaftlichen Gesichtspunkten, wie beispielsweise der Gemeinschaftlichkeit der Mittel, sondern auf persönlichen Umständen, namentlich auf dem Willen beider Ehepartner zur Fortführung ihrer Gemeinschaft (BGr, 7. Januar 2004, 2P.2/2003, E. 2.4.2). Trotz getrennter Mittelverwendung liegt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung eine ungetrennte Ehe vor, wenn die eheliche Gemeinschaft nach dem Willen der Partner im Sinn von Art. 159 ZGB gelebt wird. Umgekehrt nimmt das Bundesgericht eine getrennte Ehe erst an, wenn die Ehegatten ihre eheliche Gemeinschaft aufgehoben haben (BGr, 12. Juli 2001 = ASA 71, 558, E. 2b). Besteht diese, wenn auch nur mit sporadischem Gemeinschaftsleben, weiter, gilt die Ehe steuerrechtlich nicht als getrennt. Eine jeweils selbständige Besteuerung der Ehegatten setzt nach Bundesgericht eine dauernde Trennung oder ein Einvernehmen darüber voraus, dass die eheliche Gemeinschaft aufgehoben wird. Solange die Ehegatten aber, wie beispielsweise bei einer Wochenendeheliche, nur über getrennte Wohnsitze beziehungsweise Wohnstätten verfügen, an der ehelichen Gemeinschaft aber festhalten, liegt demnach keine getrennte Ehe im Sinn der steuerrechtlichen Gesetzesbestimmung vor (BGr, 5. Februar 2008, 2C\_523/2007, E. 2.3).

### **E. 2.3**

Die Beschwerdeführerin macht nicht geltend, die Ehe werde nicht mehr gelebt oder sei endgültig gescheitert. Im Gegenteil, erklärte sie doch auf Anfrage hin ausdrücklich, dass ihre Ehe aufrechterhalten werde. In diesem Sinn ist auch die Aussage zu verstehen, dass ihre Lebenshaltungskosten mit der Heirat nicht gesunken, sondern vielmehr angestiegen seien, da sie nun viel mehr für Reisen und Fahrten zu ihrem Ehemann ausgeben müsse, um mit ihm ihre Freizeit verbringen zu können. Wurde die Ehe aber nicht definitiv aufgegeben, liegt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung keine getrennte Ehe vor, die eine Individualbesteuerung rechtfertigen würde, weshalb die Frage, ob die Beschwerdeführerin und ihr Ehemann eine wirtschaftliche Verbrauchergemeinschaft bilden, offengelassen werden kann. Massgebend ist vorliegend allein, dass die räumliche Trennung der Ehegatten ihre Erklärung im beruflichen Engagement der Eheleute findet und nicht durch die Aufgabe der ehelichen Gemeinschaft begründet ist. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin besteht vorliegend kein Grund, von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung, auch wenn diese in der Lehre auf Kritik stossen mag, abzuweichen (vgl. Madeleine Simonek, Die steuerrechtliche Rechtsprechung des Bundesgerichts im Jahre 2001, in: ASA 72, 1 ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 9 N. 6). Entscheidend ist, dass auch in einer bewusst räumlich getrennt und ohne gemeinsame Mittelverwendung gelebten Ehe den Eheleuten wirtschaftliche Vorteile erwachsen (VGr BE, 30. Januar 2009 = StE 2009 B 13.1 Nr. 16). Dass die Beschwerdeführerin in ihrer konkreten Situation bis auf eine allfällige

Witwenrente im Rahmen der zweiten Säule und eine geringere Besteuerung einer Erbschaft ihres Ehemannes keinen weiteren finanziellen Nutzen aus ihrer Ehe ziehen kann, vermag nichts daran zu ändern, ist dies letztlich doch allein Folge der persönlichen Ausgestaltung des Ehelebens und damit Ausdruck der persönlichen Präferenz.

#### **E. 2.4**

Liegt eine rechtlich und tatsächlich ungetrennte Ehe vor und hat ein Ehegatte seinen steuerrechtlichen Wohnsitz im Ausland, ist der in der Schweiz wohnhafte Ehepartner im Inland für sein gesamtes Einkommen steuerpflichtig. Vorbehalten bleibt ein entgegenstehendes Doppelbesteuerungsabkommen. Für den Steuersatz ist auf das gesamte eheliche Einkommen abzustellen, wobei folgerichtig auch der Verheiratetentarif anzuwenden ist (BGr, 11. Mai 2001 = StE 2001 B 11.3 Nr. 12; BGE 138 II 300 E. 2.3).

#### **E. 2.5**

Zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland wurde am 11. August 1971 ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen abgeschlossen, welches am 29. Dezember 1972 in Kraft getreten ist (DBA-D). Der Zweck dieses Abkommens liegt in der gegenseitigen Abgrenzung der Besteuerungsbefugnisse der Vertragsstaaten. Es findet sich in ihm keine Regelung zu der Frage, ob die Einkünfte des Ehegatten bei der Bestimmung des Steuersatzes für die Einkünfte der in der Schweiz ansässigen Ehefrau zu berücksichtigen sind, sodass die Normen des innerstaatlichen Rechts zur Anwendung gelangen, betreffend die Beschwerdeführerin somit jene der Schweiz über die Ehegattenbesteuerung. Zu prüfen bleibt, ob durch die Berücksichtigung der auswärtigen Einkünfte des Ehegatten für den Steuersatz in die Steuerhoheit der Bundesrepublik Deutschland eingegriffen wird. Laut Art. 24 Abs. 2 DBA-D behält sich die Schweiz bei hier ansässigen Personen, bei welchen nach dem Abkommen die Freistellung von Einkünften oder Vermögen vorgesehen ist, die Möglichkeit vor, die Besteuerung nach Massgabe des dem Gesamteinkommen und dem Gesamtvermögen entsprechenden Steuersatzes vorzunehmen. Die steuerbefreiten Einkünfte werden mithin für die Steuersatzbestimmung berücksichtigt. Auf diese Weise wird verhindert, dass durch die Befreiung ein Progressionsvorteil erreicht wird. Grundsätzlich verlangt der Progressionsvorbehalt Subjektidentität. Das heisst, dass die freigestellten Einkünfte oder das freigestellte Vermögen der Person, für die das Doppelbesteuerungsabkommen gilt, einzubeziehen sind. Dennoch wird es für abkommensrechtlich zulässig angesehen, bei einer Zusammenveranlagung von Ehegatten gemäss innerstaatlichem Recht den Steuersatz unter Berücksichtigung der ausländischen Einkünfte auch des Ehegatten zu ermitteln (Klaus Vogel/Moris Lehner [Hrsg.], Doppelbesteuerungsabkommen, Kommentar, 5. A., München 2008, Art. 23 Rz. 220). Anders als von der Beschwerdeführerin dargestellt, verstösst die satzbestimmende Berücksichtigung der Einkünfte ihres Ehemannes somit nicht gegen das Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland. Denn wie die Vorinstanz zutreffend ausgeführt hat, wird der so ermittelte Satz lediglich auf das in der Schweiz steuerbare Einkommen der Beschwerdeführerin angewandt und bewirkt deshalb noch keine unzulässige Doppelbesteuerung. Aus diesem Grund sind auch die Einkünfte eines Diplomaten beziehungsweise – um die Beispiele der Beschwerdeführerin aufzugreifen – eines im Fürstentum Monaco, im Sultanat Oman oder im arabischen Emirat Dubai ansässigen Ehegatten zur Satzbestimmung heranzuziehen, um denjenigen Steuersatz zur Anwendung zu bringen, der bei einem ausschliesslich in der Schweiz steuerpflichtigen

Ehepaar ebenfalls Anwendung fände. Der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und damit Art. 8 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 sind somit gewahrt (BGr, 23. Juli 1993 = ASA 63, 330, E. 5a). Zusammenfassend ergibt sich, dass das in der Schweiz steuerbare Einkommen der hier steuerpflichtigen Beschwerdeführerin zum Satz des gesamten ehelichen Einkommens zu besteuern ist. Zum Ausgleich wird der Verheiratetentarif angewendet. Im Übrigen kann auf die zutreffenden Ausführungen der Vorinstanz verwiesen werden. Dies führt zu einer Abweisung der Beschwerde.

### **E. 3**

Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG) und steht ihr keine Parteientschädigung zu (Art. 145 Abs. 2 und Art. 144 Abs. 4 DBG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1 bis 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG]).

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