

2.11.1 Merkblatt M 14.1: Besteuerung von Ehegatten und von Personen in eingetragener Partnerschaft mit getrenntem Wohnsitz (§ 14 Abs. 1 und 14^{bis} Abs. 1 StG)

IIIIII KANTON **solothurn**

Steueramt des Kantons Solothurn
Recht und Gesetzgebung

Schanzmühle, Werkhofstrasse 29c
4509 Solothurn
Telefon 032 627 87 01
Telefax 032 627 87 00
steueramt.so@fd.so.ch

Merkblatt

M 14.1

Besteuerung von Ehegatten und von Personen in eingetragener Partnerschaft mit getrenntem Wohnsitz (§ 14 Abs. 1 und § 14^{bis} Abs. 1 StG)

1. Allgemeines

Die Stellung eingetragener Partner und Partnerinnen im Sinne von Art. 2 PartG (Bundesgesetz vom 18. Juni 2004 über die eingetragene Partnerschaft gleichgeschlechtlicher Paare [Partnerschaftsgesetz]; SR 211.231) entspricht im Steuergesetz derjenigen von Ehegatten (§ 14^{bis} Abs. 2 StG [Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern vom 1. Dezember 1985; BGS 614.11]). Im Folgenden gelten deshalb die Ausführungen zu den Ehegatten auch für Personen in eingetragener Partnerschaft, soweit keine anderslautenden Ausführungen gemacht werden.

2. Interkantonal

2.1. Voraussetzung der getrennten Besteuerung

Einkommen und Vermögen von Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet (§ 14 Abs. 1 und § 14^{bis} Abs. 1 StG). Demzufolge werden Ehegatten mit getrenntem Wohnsitz getrennt besteuert, sofern sie zum Getrenntleben berechtigt sind oder tatsächlich getrennt leben.

2.1.1. Berechtigung zum Getrenntleben

Nach dem geltenden Eherecht ist ein Ehegatte aus zwei Gründen berechtigt, den gemeinsamen Haushalt aufzuheben: (1) für die Dauer des Prozesses, wenn die Scheidungs- oder Trennungsklage eingereicht ist (Art. 275 i.V.m. Art. 62 ff. ZPO [Schweizerische Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008; SR 272]; aArt. 137 ZGB [Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907; SR 210]), oder (2) für so lange als seine Persönlichkeit, seine wirtschaftliche Sicherheit oder

Fassung vom	17.07.2014	In Kraft ab	sofort	Ersetzt Fassung vom	1.01.2008
-------------	------------	-------------	--------	---------------------	-----------

das Wohl der Familie durch das Zusammenleben ernstlich gefährdet¹ ist (Art. 175 ZGB). Für die Berechtigung, den gemeinsamen Haushalt aufzuheben, genügt das Vorliegen eines im Gesetz genannten Grundes; einer richterlichen Ermächtigung bedarf es dazu nicht.²

Trennen sich die Ehegatten im Hinblick auf eine Scheidung, sind die Voraussetzungen zum Getrenntleben im Sinn von Art. 175 ZGB auch dann erfüllt, wenn die Klage noch nicht eingereicht ist (Art. 275 ZPO; aArt. 137 ZGB).

2.1.2. Tatsächliche Trennung

Ehegatten leben **tatsächlich getrennt**, wenn sie **getrennte Haushalte** führen und überdies **keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel** für Wohnung und Unterhalt mehr besteht, d.h. die Unterstützung des einen an den andern Ehegatten sich in ziffernmässig bestimmten Beträgen (Alimenten, Unterhaltszahlungen) erschöpft oder ganz wegfällt.³ Sind die Ehegatten auf Grund eines gerichtlichen Urteils für eine bestimmte oder unbestimmte Zeit getrennt (Art. 117 ZGB), führt die Wiedervereinigung zur Aufhebung der Trennung.

2.1.3. Beweislast

Die Steuerbehörde kann vom Normalfall der ungetrennten Ehe ausgehen, der in der Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt besteht.⁴ Der Umstand, dass die Ehegatten je über ein eigenes Hauptsteuerdomizil verfügen, bedeutet nicht, dass eine getrennte Ehe vorliegt, die zu einer getrennten Besteuerung der Ehegatten führen müsste.⁵ Verlangt ein Ehegatte die getrennte Besteuerung, hat er die Voraussetzungen nach Ziff. 2.1 nachzuweisen. Er kann, falls die Berechtigung zum Getrenntleben nicht durch gerichtliche Verfügung festgestellt ist, diese den Steuerbehörden gegenüber selbständig nachweisen.

2.2. Gemeinsame Besteuerung bei getrenntem Wohnsitz

2.2.1. Fallgruppen

Haben Ehegatten getrennten Wohnsitz, ohne dass die Voraussetzungen von Ziff. 2.1 nachgewiesen sind, werden sie gemeinsam besteuert. Folgende Fallgruppen sind etwa denkbar:

- a) Beide Ehegatten wohnen z.B. aus beruflichen Gründen an verschiedenen Orten, wo sie sich mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhalten, also je Wohnsitz haben. Sie legen ihre Mittel zusammen, und das Ehe- und Familienleben spielt sich einmal hier und einmal dort ab. Hier fehlt es sowohl an der Berechtigung zum Getrenntleben i.S.v. Art. 175 ZGB wie an der faktischen Trennung, weshalb gemeinsam besteuert wird.

¹ „Eine Gefährdung der Gesundheit kann vorliegen bei sehr ungesunden Lebensbedingungen, bei der Gefahr der Übertragung lebensgefährlicher oder besonders schmerzhafter oder langwieriger Krankheiten oder bei seelischen Erschütterungen von erheblichem Grade. Von solchen Fällen abgesehen bilden Unannehmlichkeiten, Aufregungen, Kummer und zeitweiliger Ärger, die das Zusammenleben mit sich bringen mag, an und für sich keinen zureichenden Grund zur Aufhebung des gemeinsamen Haushalts (BGE 79 II 126 f.; vgl. auch ZR 1979 Nr. 124)“ (Cyril Hegnauer / Peter Breitschmid, Grundriss des Eherechts, 4. Aufl., Bern 2000, N 17.43).

² Peter Tour / Bernhard Schnyder / Jörg Schmid / Alexandra Rumo-Jungo, ZGB, 12. Aufl., S. 288 f.

³ BGE 121 I 19 = ASA 65, 593 = StR 1995, S. 287 = StE 1995 A 24.24.3. Nr.1 = ZStP 1995, S. 292 = Peter Locher, Doppelbesteuerung, § 3 I B 3 Nr. 18; Danielle Yersin, Le domicile des epoux et la double imposition intercantonale, in: StR 1988, S. 344; Peter Locher, Neues Ehe-recht und Ehegattenbesteuerung, in: ASA 56, 18.

⁴ Gotthard Steinmann, Veranlagung der tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten, in: ASA 52, 22.

⁵ BGE 121 I 19 E. 5.c.

- b) Die Eheleute führen getrennte Haushalte, verbringen ihre Freizeit wenigstens teilweise gemeinsam, und auch der Lebensunterhalt wird aus gemeinsamen Mittel bestritten, etwa indem der eine Gatte für den Unterhalt der übrigen Familienmitglieder aufkommt, soweit ihn diese nicht selbst zu bestreiten vermögen. Hier liegt keine faktische Trennung gemäss Ziff. 2.1.2 vor. Die Ehegatten werden gemeinsam besteuert.
- c) Die Eheleute führen getrennte Haushalte und verbringen ihre Freizeit wenigstens teilweise gemeinsam. Jedem Ehegatte steht sein Arbeitsverdienst zur Verfügung. Kein Ehegatte leistet Beiträge zu Gunsten des anderen. Hier besteht keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel. Trotzdem ist die Ehe faktisch nicht getrennt. Zudem fehlt es an der Berechtigung zum Getrenntleben. Die Ehegatten werden gemeinsam besteuert.

2.2.2. Veranlagungsort

Veranlagungsort von gemeinsam zu steuernden Ehegatten mit getrenntem Wohnsitz ist der Wohnsitz des Ehemannes (§ 146 Abs. 1^{bis} StG), bei Personen in eingetragener Partnerschaft der Wohnsitz des älteren Partners oder der älteren Partnerin (§ 146 Abs. 1^{ter} StG).

2.3. Steuerauscheidung

Werden Ehegatten mit getrenntem Wohnsitz gemeinsam veranlagt, erfolgt zu Gunsten der **Wohnsitzgemeinde der Ehefrau** bzw. bei Personen in eingetragener Partnerschaft des jüngeren Partners oder der jüngeren Partnerin eine **Steuerauscheidung**. Für die Steuerteilung zwischen den solothurnischen Gemeinden sind die Grundsätze über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung anwendbar (§ 250 Abs. 2 StG).

2.3.1. Gemeinsame Besteuerung des Lebensunterhaltes

Sofern beide Ehegatten ihren Lebensunterhalt aus der gleichen Quelle bestreiten, findet zwischen dem Wohnsitz des Ehemannes und der Ehefrau eine Teilung der Steuerhoheit statt.⁶ Die **hälftige Teilung** erstreckt sich sowohl auf das Erwerbseinkommen als auch auf das bewegliche Vermögen und dessen Ertrag.⁷ Sofern weiteres, grundsätzlich am Hauptsteuerdomizil steuerbares Einkommen vorhanden ist, muss konsequenterweise auch dieses in die Teilung mit einbezogen werden.

2.3.2. Getrennte Bestreitung des Lebensunterhaltes

Eine abweichende Ausscheidung ist dann vorzunehmen, **wenn jeder Ehegatte bei dauerndem Getrenntleben (unter Aufrechterhaltung der Ehe) aus seinem eigenen Einkommen lebt**. Das wird angenommen, wenn sein Erwerbs- oder Ersatzeinkommen mindestens Fr. 30'000.-- beträgt. In diesem Fall ist jeder Gemeinde das Einkommen des betreffenden Ehegatten und, wenn keine andere Aufteilung nachgewiesen wird, 50% des beweglichen Vermögens⁸ der Ehegatten zuzuweisen.⁹

⁶ Peter Locher, Doppelbesteuerung, § 3 I B 3 Nr. 16, wobei in diesem Fall (BE-TI) keine Rolle spielte, ob der Steuerpflichtige an seinem Arbeitsort eine leitende Stellung bekleidet oder nicht.

⁷ Ernst Höhn / Peter Mäusli, Interkantonaies Steuerrecht, 4. Aufl., Bern 2000, § 20 N 13.

⁸ Vorbehalten bleiben die an einem Spezialsteuerdomizil steuerbaren Einkommens- und Vermögensbestandteile (z.B. Liegenschaften und Erträge daraus, Geschäftseinkommen).

3. Interkantonal

3.1. Voraussetzung der getrennten Veranlagung

Haben Ehegatten Wohnsitz in verschiedenen Kantonen, sind sie unter den gleichen Voraussetzungen wie im innerkantonalen Verhältnis getrennt zu besteuern.

3.2. Gemeinsame Besteuerung

Sind die Voraussetzungen nicht erfüllt, sind sie weiterhin gemeinsam zu besteuern. Sowohl der Wohnsitz des Ehemannes wie jener der Ehefrau begründet je ein eigenes Steuerdomizil. Jeder Kanton nimmt eine Veranlagung vor, der er das Gesamteinkommen und Gesamtvermögen des Ehepartners unterwirft. Es ist eine Steuerauscheidung nach den Grundsätzen von Ziff. 2.3 vorzunehmen.

Die Zuständigkeit für die Veranlagung der direkten Bundessteuer ist mit dem anderen Kanton abzusprechen. Kann keine Einigung erzielt werden, bestimmt die Eidgenössische Steuerverwaltung gemäss Art. 108 Abs. 1 DBG den Veranlagungsort.¹⁰

4. International

4.1. Voraussetzung der getrennten Veranlagung

Auch im internationalen Verhältnis ist bei einer zivilrechtlich bestehenden Ehe grundsätzlich davon auszugehen, dass die Ehegatten nicht getrennt sind. Für die Frage des tatsächlichen Getrenntlebens und der Berechtigung dazu vgl. Ziff. 2.1 vorne.

4.2. Tatsächlich nicht getrennte Ehe

Hat ein Ehegatte Wohnsitz im Kanton, während sich der des anderen Ehegatten im Ausland befindet, ist er grundsätzlich für sein gesamtes Einkommen und Vermögen im Kanton steuerpflichtig.¹¹ Die Anteile des im Ausland lebenden Ehegatten sind satzbestimmend zu berücksichtigen (und falls nicht bekannt, ermessensweise zu schätzen).¹² Im internationalen Verhältnis kommt § 146 Abs. 1^{bis} StG bzw. § 146 Abs. 1^{ter} StG, wonach Veranlagungsort am Wohnsitz des Ehemannes bzw. bei Personen in eingetragener Partnerschaft des älteren Partners oder der älteren Partnerin ist, keine Bedeutung zu. Veranlagungsort ist am Wohnsitz desjenigen Ehegatten oder Partners, der hier seinen steuerrechtlichen Wohnsitz hat. Die Einkommenssteuer wird nach § 44 Abs. 2 i.V.m. Abs. 1 StG berechnet. Vorbehalten sind gemäss § 3 StG lediglich staatsvertragliche und bundesrechtliche Bestimmungen. Soweit in einem internationalen Verhältnis kein Doppelbesteuerungsabkommen (= Staatsvertrag) besteht, ist – auch nicht analogieweise¹³ –

⁹ Ernst Höhn / Peter Mäusli, a.a.O., § 20 N 13.

¹⁰ BGE 2A.433/2000 vom 12. Juli 2001.

¹¹ ZStP 2003, S. 21.

¹² So auch Ziff. B 1. des Kreisschreibens Nr. 14 (1995/96) der EStV und Peter Locher, Neues Eherecht und Ehegattenbesteuerung, in: ASA 56, 19.

¹³ Das Verwaltungsgericht Zürich hat in einem Entscheid vom 14. September 1993 (= StE 1994, B 11.3 Nr. 8 im [gutgeheissen] Rekurs gegen die Steuerrekurskommission IV Zürich [= StE 1993 ZH, B 11.3 Nr. 6]) hingegen auch in einem internationalen Verhältnis eine Ausscheidung nach den bundesgerichtlichen Grundsätzen für interkantonale Ausscheidungen vorgenommen. Dementsprechend wurde das gesamte eheliche Einkommen und Vermögen hälftig geteilt. Das Bundesgericht widerspricht in einem neuen Urteil (StE

keine Ausscheidung in dem Sinn vorzunehmen, dass dem im Ausland lebenden Ehegatten Einkommens- oder Vermögensteile des in der Schweiz lebenden Ehegatten zugerechnet würden.¹⁴ Im internationalen Verhältnis besteht für eine Steuerteilung, wie sie im interkantonalen Recht Anwendung findet, kein Raum.¹⁵

4.3. Tatsächlich getrennte Ehe

Der in der Schweiz sich aufhaltende und erwerbstätige Ehegatte, der von seinem im Ausland wohnenden Ehegatten seit mehreren Jahren tatsächlich getrennt lebt, ist hier nur für sein Einkommen steuerpflichtig. Das Einkommen des anderen Ehegatten kann auch nicht zur Bestimmung des massgeblichen Steuersatzes herangezogen werden.¹⁶ Die Einkommenssteuer wird in diesem Fall nach § 44 Abs. 1 StG berechnet.¹⁷

2001 B 11.3 Nr. 12) der Auffassung des Zürcher Verwaltungsgerichts. Nach diesem Urteil sind die Regeln zur interkantonalen Besteuerung auf internationaler Ebene nicht anwendbar.

¹⁴ Beispiel: Der hier lebende Ehemann verdient Fr. 60'000.--, die Ehefrau wohnt im Ausland ohne selber erwerbstätig zu sein und wird von ihrem Ehemann finanziell von hier aus unterstützt. In diesem Fall ist der Ehemann im Kanton Solothurn für Fr. 60'000.-- steuerpflichtig. Es sind nicht Fr. 30'000.-- als Teilung der ehelichen Gesamtfaktoren ins Ausland zu verlegen (so aber das Verwaltungsgericht Zürich mit Urteil vom 25. Februar 1998, ZStP 1998 S. 197).

¹⁵ StE 2001 B 11.3 Nr. 12.

¹⁶ StE 1993 B 13.1 Nr. 11.

¹⁷ Weitere Entscheide zu internationalen Verhältnissen:

- StE 1991, B 13.1 Nr.9 – Ausgehend von einer doppelten Haushaltsführung (Ehemann im Kanton ZH, Ehefrau in Meersburg (D); beschränkte Gütergemeinschaft gemäss Art. 223 f. ZGB ehevertraglich vereinbart) war für die Steuerrekurskommission III Zürich die Frage der Mittelverwendung massgebend. Da vorliegend jeder Ehegatte erwerbstätig ist, für sich aufkommt und sie ihre Mittel grundsätzlich getrennt verwenden, wurde der in ZH wohnende Ehemann wie ein Alleinstehender besteuert (keine Hinzurechnung der Mittel der im Ausland lebenden Ehefrau, auch nicht satzbestimmend).
- StE 1990, B 13.1 Nr. 6: Eine im Kanton Basel-Stadt wohnhafte Ärztin, die mit einem in München wohnhaften und arbeitenden Mann verheiratet ist, wurde wie eine alleinstehende Person besteuert. Es handle sich dabei um einen aussergewöhnlichen Fall einer Ehe, und „die Betrachtung dieser Ehe als wirtschaftliche Einheit, wie es die Steuerverwaltung in ihren Vernehmlassungen getan hat, wäre daher klarerweise eine reine Fiktion.“