

**3-RV.2022.127**

P 220

**Urteil vom 21. Dezember 2023**

Besetzung      Präsident Fischer  
Richter Schorno  
Richter Biondo  
Gerichtsschreiber Lenarcic

Rekurrent      **A.**\_\_\_\_\_

Beigeladene      **B.**\_\_\_\_\_

Gegenstand      **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**\_\_\_\_\_  
**vom 8. September 2022**  
betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2018

---

## **Das Gericht entnimmt den Akten:**

### **1.**

Mit Verfügung vom 25. November 2020 wurden A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ von der Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ für das Jahr 2018 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 202'900.00 veranlagt. Der Veranlagung liegt der Tarif B zugrunde.

### **2.**

Gegen die Verfügung vom 25. November 2020 erhob A.\_\_\_\_\_ mit Schreiben vom 4. Dezember 2020 Einsprache und stellte den folgenden Antrag:

"Da das Steueramt Q.\_\_\_\_\_ vor seiner Veranlagung 2018 und deren Zustellung von den Definitiven Steuern 2018 dem Gesuch des Antragstellers keine Rechnung trug, ebenfalls keine diesbezüglichen Rückfragen oder Abklärungen beim Antragsteller vollzog und somit nicht auf das Gesuch vom Antragsteller eintrat, wird Antrag gestellt, dass jetzt im nachhinein das Versäumnis der Steuerbehörde korrigiert, dem Gesuch des Antragstellers auf getrennte Veranlagung entsprochen wird."

### **3.**

Mit Entscheid vom 8. September 2022 wies die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ die Einsprache ab.

### **4.**

Den Einspracheentscheid vom 8. September 2022 (Zustellung am 20. September 2022) hat A.\_\_\_\_\_ mit rechtzeitigem Rekurs vom 28. September 2022 (Postaufgabe am 29. September 2022) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt den folgenden Antrag:

"Das Spezialverwaltungsgericht wird ersucht, den Fall erneut zu prüfen, die Erwägungen der Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ zu ihrem Abweisungs-Entscheid in Revision und unabhängig zu beurteilen; dem Begehren des Antragstellers auf getrennte Veranlagung 2018 zu entsprechen."

Auf die Begründung wird, soweit für die Entscheidung erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

### **5.**

Die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

### **6.**

A.\_\_\_\_\_ hat eine Replik erstattet und den folgenden Antrag gestellt:

"Das Spezialverwaltungsgericht wird ersucht, die Getrenntleben Situation der Steuerpflichtigen zum Jahr 2018 neu zu beurteilen; sofern bestätigt, dem Rekursantrag des Antragstellers auf getrennte Veranlagung 2018 zu entsprechen."

---

## **Das Gericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2018. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

### **2.**

#### **2.1.**

Die für das Steuerjahr 2018 gemeinsam veranlagten Eheleute A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ sind seit 2019 geschieden. Die gesetzliche Vertretungsvermutung zugunsten des nicht handelnden Ehegatten nach § 172 StG gilt seit der Scheidung der Eheleute nicht mehr.

#### **2.2.**

Gemäss § 197 Abs. 4 StG in Verbindung mit § 12 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 (VRPG) können Dritte von Amtes wegen zum Verfahren beigeladen werden, wenn sie durch den Ausgang des Verfahrens in eigenen Interessen berührt werden könnten. Durch die Beiladung erlangt die beigeladene Person Parteistellung mit den entsprechenden Rechten und Pflichten, und der Entscheid ist auch für sie verbindlich. Die Kostenpflicht entfällt, wenn die beigeladene Person auf eine aktive Teilnahme am Verfahren verzichtet (VGE vom 17. März 2010 [WBE.2009.301]).

#### **2.3.**

Der Ausgang des Rekursverfahrens kann Auswirkungen auf die B.\_\_\_\_\_ treffende Steuerlast haben. Das Spezialverwaltungsgericht lud B.\_\_\_\_\_ daher zum Verfahren bei und gab ihr Gelegenheit, bis 11. Dezember 2023 zum Verfahren Stellung zu nehmen.

Da sich B.\_\_\_\_\_ innert der ihr gesetzten Frist nicht zum Rekursbegehren äusserte, hat sie auf eine aktive Teilnahme am Verfahren verzichtet und trägt somit keine Verfahrenskosten.

### **3.**

#### **3.1.**

Der Rekurrent und seine Ehefrau wohnten das ganze Jahr 2018 in der 6 ½-Zimmerwohnung an der R-Strasse 11 in Q.\_\_\_\_\_, welche im Alleineigentum des Rekurrenten steht. Die Wohnung wurde jedoch in zwei Einheiten aufgeteilt, welche von den beiden Ehegatten je separat bewohnt wurden (vgl. Rekursbeilage). Der Rekurrent hat am 12. März 2018 beim Bezirksgericht S.\_\_\_\_\_ eine Klage auf Ehescheidung nach Art. 114 ZGB eingereicht, welche zwecks Vorbereitung einer gemeinsamen Scheidungs-

konvention am 21. März 2018 jedoch wieder zurückgezogen wurde. Am 4. Juli 2018 hat der Rekurrent seiner Ehefrau die Wohnung gekündigt und ihr mitgeteilt, dass er ihren Auszug bis spätestens am 30. September 2018 erwarte. Diese ist aber erst im Jahr 2019 ausgezogen.

### **3.2.**

Die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ hat den Rekurrenten und dessen Ehefrau gemeinsam zum Tarif B besteuert.

### **3.3.**

Der Rekurrent beantragt, es sei eine getrennte Besteuerung vorzunehmen.

## **4.**

### **4.1.**

Einkommen und Vermögen von Verheirateten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet (§ 21 Abs. 1 Satz 1 StG). Eine rechtliche Trennung der Ehe liegt vor, wenn die Ehe gerichtlich getrennt oder geschieden ist (§ 2 Abs. 1 StGV). Eine tatsächliche Trennung der Ehe ist gegeben, wenn der gemeinsame Haushalt aufgehoben ist und zwischen den Eheleuten keinerlei Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung oder Unterhalt mehr besteht (§ 2 Abs. 2 StGV).

Bei Scheidung und bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung werden beide Ehegatten für die ganze Steuerperiode getrennt besteuert (§ 61 Abs. 2 StG).

### **4.2.**

Damit steuerrechtlich von einer rechtlich oder tatsächlich getrennten Ehe auszugehen ist, müssen nach konstanter bundesgerichtlicher Rechtsprechung folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein (Bundesgerichtsurteil vom 2. August 2023 [9C\_249/2023] E. 2.2.):

- a) Beide Ehegatten haben einen eigenen Wohnsitz bzw. verfügen über getrennte Wohnstätten;
- b) Die Ehegatten haben die eheliche Gemeinschaft aufgehoben und
- c) Es besteht keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Lebensunterhalt

### **4.3.**

Gemäss dem aargauischen Verwaltungsgericht liegt eine faktische oder tatsächliche Trennung vor, wenn die folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind (VGE vom 25. Juli 2023 [WBE.2022.279] E.II.5.2.1.):

- Aufhebung des gemeinsamen Haushaltes i.S.v. Art. 175 ZGB, keine gemeinsame eheliche Wohnung i.S.v. Art. 162 ZGB, Bestehen eines eigenen Wohnsitzes (i.S.v. Art. 23 ZGB) für jeden Ehegatten;

- Keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt mehr vorhanden;
- Das Ehepaar tritt nicht mehr gemeinsam in der Öffentlichkeit auf;
- Die Trennung muss von Dauer sein oder mit der Auflösung der Ehe enden.

#### **4.4.**

Der Rekurrent und seine damalige Ehefrau wohnten das ganze Jahr 2018 in einer Wohnung an der gleichen Adresse. Solange die Ehegatten über einen gemeinsamen Wohnsitz verfügen, kann in keinem Fall von einer tatsächlichen Trennung ausgegangen werden. Die zivilrechtliche Betrachtungsweise, wonach das Getrenntleben (vgl. Art. 114 ZGB) unter Umständen auch in derselben Wohnung aufgenommen werden kann ("living together apart"), greift für das Einkommenssteuerrecht nicht (Bundesgerichtsurteil vom 16. September 2019 [2C\_707/2018] E. 2.2.). Der Rekurrent kann daher aus den zahlreichen zitierten zivilrechtlichen Gerichtsurteilen zum Getrenntleben (vgl. Replik) nichts zu seinen Gunsten ableiten. Am fehlenden getrennten Wohnsitz als unabdingbare Voraussetzung für eine getrennte Besteuerung vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass die (damalige) Ehefrau nach Auffassung des Rekurrenten die Suche nach einer eigenen Wohnung bewusst einschränkte und eine Verzögerungs- und Provokationstaktik betrieb bzw. mutmasslich bereits Ende Juli 2018 einen Mietvertrag für eine Wohnung hatte, dies jedoch nicht kundtat.

#### **4.5.**

Weil es im Jahr 2018 bereits am Bestehen eines eigenen Wohnsitzes der Ehepartner mangelt, erübrigen sich Ausführungen zu den übrigen Voraussetzungen.

### **5.**

#### **5.1.**

In der Rekursbegründung ersucht der Rekurrent im Interesse der Gemeinde Q.\_\_\_\_\_ um Ausstand der Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_. Zur Begründung verweist er auf den Umstand, dass seine ehemalige Ehefrau bis zur Abschaffung der Schulpflege ab Ende 2021 langjährige Mitarbeiterin der Gemeinde Q.\_\_\_\_\_ und in der Abteilung Soziales für die Behandlung von Sozialfällen zuständig gewesen sei.

#### **5.2.**

Der Rekurrent beantragt die Neu Beurteilung der "Getrenntleben Situation der Steuerpflichtigen zum (recte: im) Jahr 2018" (vgl. Replik) durch das Spezialverwaltungsgericht. Unter diesen Umständen ist das gegen die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ gerichtete Ausstandsbegehren nicht nachvollziehbar. Es kommt hinzu, dass nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung ein Ausstandsgrund unverzüglich nach Kenntnisnahme geltend gemacht werden muss (Bundesgerichtsurteil vom 21. Oktober 2021, in: StE 2022 B 91.6 Nr. 5 E. 4.1.). Der Rekurrent hätte also bereits mit der Einspra-

che seine Bedenken hinsichtlich Unbefangenheit der Steuerkommissionsmitglieder vorbringen müssen.

**6.**

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

**7.**

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

---

**Das Gericht erkennt:**

**1.**

Der Rekurs wird abgewiesen.

**2.**

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 500.00, der Kanzleigebür von CHF 110.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 710.00, zu bezahlen.

**3.**

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

---

Zustellung an:  
den Rekurrenten  
die Beigeladene  
das Kantonale Steueramt  
das Gemeindesteueramt Q. \_\_\_\_\_

---

**Rechtsmittelbelehrung**

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

---

Aarau, 21. Dezember 2023

**Spezialverwaltungsgericht**

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic