



Fall-Nr.: I/1-2013/3, 4
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 28.05.2013
Entscheiddatum: 28.05.2013

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 28.05.2013

Art. 9 Abs. 1 DBG (SR 642.11), Art. 20 Abs. 1 StG (sGS 811.1).

Familienbesteuerung, Datum der faktischen Trennung der Ehe. Im Eheschutzentscheid vom 8. Dezember war eine Ehetrennung per 16. Dezember und damit ein in der Zukunft liegender Sachverhalt vermerkt. Mietbeginn der neuen Wohnung des Ehemannes war der 1. Januar, 12.00 Uhr, des folgenden Jahres. Der Ehemann verlangte eine gemeinsame Veranlagung mit der Ehefrau. Da keine Belege für eine faktische Trennung im Vorjahr bestanden, war diesem Begehren zu entsprechen. Da die separate Veranlagung der Ehefrau rechtskräftig war, ist der Ehemann so zu veranlagern, wie wenn die Ehefrau im Ausland leben würde(Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 28. Mai 2013, I/1-2013/3, 4).

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
a.o. Gerichtsschreiber Fabian Steuri

X, Beschwerdeführer und Rekurrent,

vertreten durch Gian Matossi, Rechtsagent, Talackerstrasse 30, 8500 Frauenfeld,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

und



Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Abteilung
Recht, Eigerstrasse 65, 3003 Bern, Beschwerdebeteiligte,

betreffend

Direkte Bundessteuer (Einkommen 2011) und

Kantons- und Gemeindesteuer (Einkommen und Vermögen 2011)

Sachverhalt:

A.- X wohnte im Jahre 2011 mit seiner Ehefrau und dem gemeinsamen Kind in A. Am 8. Dezember 2011 stellten die Eheleute ein Gesuch um Eheschutz beim Kreisgericht B. Die Familienrichterin entschied noch am selben Tag, dass die Eheleute ab 16. Dezember 2011 getrennt leben und dazu auch berechtigt sind. Seit dem 1. Januar 2012 verfügt X über eine eigene Wohnung in C.

Am 23. Juli 2012 stellte X beim Steueramt A ein Gesuch mit dem Antrag, dass die Ehegatten für das Steuerjahr 2011 gemeinsam zu besteuern seien. Die Veranlagungsbehörde wies den Antrag ab und veranlagte X mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 72'200.-- für die direkte Bundessteuer 2011 und einem steuerbaren Einkommen von Fr. 71'500.-- sowie einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.-- für die Kantons- und Gemeindesteuer 2011, beide zum Tarif für Alleinstehende. Mit Schreiben vom 24. September 2012 erhob X Einsprache gegen diese Veranlagungen. Mit Einsprache-Entscheiden vom 29. November 2012 wies das kantonale Steueramt die Einsprachen ab.

B.- Mit Eingaben vom 27. Dezember 2012 erhob X durch seinen Rechtsvertreter gegen die Einsprache-Entscheidung Beschwerde und Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, er sei für die Steuerperiode 2011 gemeinsam mit seiner Ehefrau Y zu veranlagern, unter Kosten und Entschädigungsfolge, sollte die Veranlagung von Y bereits rechtskräftig abgeschlossen sein, sei sein Einkommen zum Verheiratetentarif zu besteuern.



Die Vorinstanz beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 25. Februar 2013, die Beschwerde und der Rekurs seien vollumfänglich abzuweisen, unter Kostenfolge zulasten des Beschwerdeführers und Rekurrenten. Der Beschwerdeführer und Rekurrent erhielt Gelegenheit zu einer Stellungnahme. Er hielt an seinem Antrag fest. Die Beschwerdebeteiligte erhielt Gelegenheit zur Stellungnahme zur Beschwerde. Sie hat stillschweigend darauf verzichtet.

Auf die Vorbringen der Beteiligten zur Begründung ihrer Anträge wird, soweit notwendig, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Angefochten sind die Einsprache-Entscheide hinsichtlich der Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuer 2011 sowie der direkten Bundessteuer 2011. Zwar müssen für Rekurs und Beschwerde verschiedene Entscheide ergehen, sie können indessen in einem einzigen Dokument mit Verweisen und einem gemeinsamen Dispositiv, das die beiden Steuern allerdings ausdrücklich auseinanderhält, enthalten sein (vgl. BGE 130 II 509 = Pra 2005 Nr. 114 E. 8.3, BGE 135 II 260 = Pra 2010 Nr. 37 E. 1.3.1).

2.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rechtsmittelerhebung ist gegeben. Die Beschwerde und der Rekurs vom 27. Dezember 2012 sind rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs.1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG, bzw. Art. 140 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf die Beschwerde und den Rekurs ist einzutreten.

3.- In der Beschwerde und im Rekurs ist umstritten, ob der Beschwerdeführer und Rekurrent gemeinsam mit seiner Ehefrau zu besteuern ist.



a) Die Vorinstanz führt im Einsprache-Entscheid und in der Vernehmlassung vom 25. Februar 2013 im Wesentlichen aus, mit Vereinbarung vom 8. Dezember 2011 betreffend Eheschutzmassnahmen sei festgestellt worden, dass Y und X ab 16. Dezember 2011 getrennt lebten und dazu berechtigt seien. Zudem sei die eingereichte Steuererklärung vom 2. August 2013 nur vom Beschwerdeführer und Rekurrenten unterzeichnet worden. Es fehle somit am Willen, eine gemeinsame Steuererklärung für das Jahr 2011 einzureichen. Zusammengefasst sei festzustellen, dass der Beschwerdeführer und Rekurrent am 31. Dezember 2011 getrennt von seiner Ehefrau gelebt habe und deshalb für das ganze Jahr 2011 getrennt zu besteuern sei.

b) Der Beschwerdeführer und Rekurrent wendet dagegen ein, er habe am 31. Dezember 2011 weiterhin den Haushalt mit seiner Ehefrau und dem gemeinsamen Kind geteilt und sei erst am 1. Januar 2012 aus der Wohnung ausgezogen. Da bei den Ehegatten am Stichtag weder eine rechtliche noch eine tatsächliche Trennung vorliege, müssten sie für das Steuerjahr 2011 gemeinsam besteuert werden.

c) Nach Art. 9 Abs. 1 DBG und Art. 20 Abs. 1 StG wird das Einkommen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet. Bei Scheidung und rechtlicher oder tatsächlicher Trennung werden die Ehegatten nach Art. 5 Abs. 2 der Verordnung über die zeitliche Bemessung der direkten Bundessteuer bei natürlichen Personen (SR 642.117.1) für die ganze Steuerperiode separat veranlagt. Massgebend sind dabei die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode, also am 31. Dezember 2011 (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 15 zu Art. 214 DBG). Eine rechtliche Trennung der Ehegatten liegt vor, wenn die Ehegatten im Sinne von Art. 117 ZGB gerichtlich getrennt leben (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 15 zu Art. 9 DBG). Eine tatsächliche Trennung der Ehegatten, die zu einer getrennten Besteuerung der Ehegatten führt, ist nach Ansicht der ESTV gegeben, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind. Es wird verlangt, dass keine gemeinsame eheliche Wohnung mehr besteht, der gemeinsame Haushalt aufgegeben wurde und jeder Ehegatte einen eigenen Wohnsitz begründet hat. Beide Ehegatten müssen somit gestützt auf Art. 23 ZGB einen eigenen Wohnsitz nachweisen. Unterhalten die Eheleute einen gemeinsamen Wohnsitz, kann von vornherein keine Trennung im Sinne von Art. 9 Abs. 1 DBG angenommen werden (ASA 56, S. 19). Im



weiteren darf keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt mehr vorhanden sein, und ausserdem dürfen die Eheleute nicht gemeinsam in der Öffentlichkeit auftreten und die Trennung muss von einer gewissen Dauer sein (mindestens ein Jahr, vgl. Kreisschreiben ESTV Nr. 30 vom 21. Dezember 2010, Ziff. 1.3). Das gilt gleichermassen für die Kantons- und Gemeindesteuer (Art. 8 der Steuerverordnung, sGS 811.11, abgekürzt: StV). Darin wird explizit bestimmt, dass eine Ehe als tatsächlich getrennt gilt, wenn der gemeinsame Haushalt aufgehoben ist, zwischen den Ehegatten keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt mehr besteht und eine allfällige Unterstützung des einen Ehegatten durch den andern nur noch in ziffernmässig bestimmten Beträgen geleistet wird. Dies ist im folgenden zu prüfen, ohne dass auf die Kontroverse im Schrifttum zur Bedeutung einzelner Merkmale näher eingegangen wird (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 17 zu Art. 9 DBG).

d) Der Nachweis für das Vorliegen einer (rechtlich oder tatsächlich) getrennten Ehe hat derjenige zu erbringen, der daraus Recht ableitet (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 22 zu Art. 9 DBG). Bei der Beweislastverteilung ist somit davon auszugehen, dass die gemeinsame Veranlagung von Eheleuten nach dem Willen des Gesetzgebers die Regel darstellt und die getrennte Veranlagung die Ausnahme bildet. Folgerichtig obliegt es dem bisher in ungetrennter Ehe lebenden Steuerpflichtigen, welcher sich auf die getrennte Veranlagung beruft, diese Ausnahmesituation, also das Vorliegen einer rechtlich oder tatsächlich getrennten Ehe, nachzuweisen. Entsprechend muss bei der Konstellation, in welcher die Steuerbehörde den Ausnahmefall der getrennten Besteuerung geltend macht, während der verheiratete Steuerpflichtige die Faktorenaddition beansprucht, der Steuerbehörde die Beweislast – und zwar unabhängig von der steuererhöhenden oder –mindernden Wirkung – zukommen (Greminger/Bärtschi, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. Aufl. 2008, N 17 zu Art. 9 DBG).

e) Im Folgenden ist zu prüfen, ob am 31. Dezember 2011 die Eheleute rechtlich und tatsächlich in ungetrennter Ehe lebten. Die Vorinstanz stützte ihren Entscheid, den Beschwerdeführer und Rekurrenten getrennt von seiner Ehefrau zu besteuern, auf den Entscheid des Kreisgerichtes B vom 8. Dezember 2011 (act. 3/2). Im erwähnten Entscheid wurde festgehalten, dass die Eheleute ab dem 16. Dezember 2011 getrennt



leben und dazu berechtigt sind. Daraus schloss die Vorinstanz, die Eheleute lebten tatsächlich ab dem 16. Dezember 2011 voneinander getrennt und es bestehe somit per 31. Dezember 2011 eine faktische Trennung nach Art. 9 DBG. Der Beschwerdeführer und Rekurrent legt hingegen dar, dass am 31. Dezember 2011 noch keine faktische Trennung im Sinne von Art. 9 DBG bestanden habe. Er sei erst am 1. Januar 2012 aus der gemeinsamen Wohnung ausgezogen, womit er das ganze Steuerjahr 2011 gemeinsam mit seiner Ehefrau und der Tochter im selben Haushalt gelebt habe. Zudem habe er auch noch nach dem 16. Dezember 2011 den laufenden Unterhalt der Familie bestritten. Dazu reichte er zwei Transaktionsnachweise der M AG ein (act. 3/3).

f) Mit Entscheid vom 8. Dezember 2011 des Kreisgerichtes B (act. 3/2) wurde den Eheleuten erlaubt, ab 16. Dezember 2011 getrennt zu leben. Es besteht bzw. bestand aber weder für den einen noch für den anderen Ehegatten eine Pflicht, ab jenem Datum aus der gemeinsamen Wohnung auszuziehen und einen neuen Wohnsitz zu begründen. Jedenfalls kann nicht daraus geschlossen werden, dass der Beschwerdeführer und Rekurrent per 16. Dezember 2011 von seiner Frau getrennt lebte. Bei diesem Datum handelt es sich lediglich um eine vorgängige Angabe der Eheleute vor der Familienrichterin, welche allenfalls ein Indiz für eine tatsächliche Trennung darstellen kann. Möglicherweise gingen die Eheleute am 8. Dezember 2011 selber davon aus, dass der Ehemann per 16. Dezember 2011 aus der ehelichen Wohnung ausziehen wird. Allein dass er dies getan hat ist aufgrund der Akten nicht nachgewiesen. Der Beschwerdeführer und Rekurrent reichte einen Mietvertrag (act. 3/5) ein, aus welchem hervorgeht, dass der Mietbeginn für die Wohnung in C auf den 1. Januar 2012 mittags um 12.00 Uhr vereinbart wurde. Dies spricht gegen eine tatsächliche Trennung per 16. Dezember 2011. Auch die Vertragsanpassung für die Wohnung in A wurde erst am 9. Januar 2012 vollzogen. Weiter sind keine Anhaltspunkte feststellbar, welche auf eine andere Wohnung des Ehemannes zwischen dem Zeitpunkt des Eheschutzentscheides und dem Bezug der Wohnung in C hindeuten. Ebenfalls ist der Beschwerdeführer und Rekurrent gemäss Eheschutzentscheid erst ab Januar 2012 verpflichtet, Unterhalt an die Ehefrau und an das Kind zu bezahlen (act. 3/2). Auch hat er mittels Belegen nachgewiesen (act. 3/3), dass er von seinem Konto am 25. November 2011 die Monatsmiete "Dezember" für die gemeinsame Wohnung in A bezahlt hat. Der Umstand, dass die Eheleute das Begehren um gemeinsame Besteuerung nicht gemeinsam stellten, ist nicht ausschlaggebend, da dieses erst im Rahmen des



Veranlagungsverfahrens und damit im Lauf des Jahres 2012 gestellt wurde, wobei zu jenem Zeitpunkt die Trennung unbestritten ist. Zwar ist in der Mutationsmeldung des Einwohneramtes das Datum 16. Dezember 2011 als "Zivilstandsdatum" bzw. "Trennungsgrunddatum" vermerkt, aber es ist nicht nachvollziehbar, ob sich das Einwohneramt nicht lediglich auf den Eheschutzentscheid stützte bzw. worauf seine Feststellung allenfalls beruht. Aus den gesamten Umständen lässt sich schliessen, dass der Beschwerdeführer und Rekurrent erst ab 1. Januar 2012 bzw. nach Ablauf des 31. Dezember 2011 einen neuen Wohnsitz begründet und bis 31. Dezember 2011 bzw. bis 1. Januar 2012 mittags in der ehelichen Wohnung wohnte. Die Voraussetzungen für eine getrennte Besteuerung sind für das Steuerjahr 2011 somit nicht erfüllt. Dazu hätte die Vorinstanz eine faktische Trennung nachweisen müssen. Aufgrund der Sachlage ist per 31. Dezember 2011 weder das Kriterium der eigenen Haushalte jedes Ehegatten noch die nicht gemeinschaftliche Verwendung der Mittel für Unterhalt und Wohnung erfüllt. Folglich hätte nach Art. 9 DBG eine gemeinschaftliche Besteuerung der Ehegatten stattzufinden.

4.- Die Ehefrau des Beschwerdeführers und Rekurrenten wurde von der Vorinstanz bereits rechtskräftig veranlagt. Da weder die Bedingungen einer Revision noch jene eines Nachsteuerverfahrens (Art. 147 und 151 DBG; Art. 197 und 199 StG) erfüllt sind und ein Widerruf einer rechtskräftigen Veranlagung auch nach Art. 28 Abs. 3 VRP ohnehin nicht zulässig ist, kann die definitive Steuerveranlagung von Y nicht mehr abgeändert werden. Dementsprechend fällt eine gemeinsame Veranlagung ausser Betracht. Der Beschwerdeführer und Rekurrent ist daher so zu veranlagern, wie wenn seine Ehefrau nicht der Steuerhoheit der Schweiz unterliegen würde (vgl. Richner/ Frei/ Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 36 zu Art. 9 DBG; Greminger/Bärtschi, a.a.O., N 19 zu Art. 9 DBG). Zu erfassen ist sein Einkommen und Vermögen, wobei die Faktoren der Ehefrau nur satzbestimmend massgebend sind, die Sozialabzüge sind entsprechend den Einkommensanteilen festzusetzen und es ist der Verheiratetentarif zu gewähren (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 36 zu Art. 9 DBG). Dies bedeutet, dass die Beschwerde und der Rekurs gutzuheissen sind. Die Einspracheentscheide vom 29. November 2012 sind aufzuheben. Die Streitsachen sind gestützt auf Art. 56 Abs. 2 VRP zur neuen Veranlagung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen.



St.Galler Gerichte

5.- a) Dem Verfahrensgang entsprechend sind die amtlichen Kosten dem Staat aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von je Fr. 600.-- ist angemessen (Art. 144 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 7 Ziff. 122 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.1). Die Kostenvorschüsse von je Fr. 600.-- sind dem Beschwerdeführer und Rekurrenten zurückzuerstatten.

b) Der vertretene Beschwerdeführer und Rekurrent hat Anspruch auf eine ausseramtliche Entschädigung (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren, SR 172.021; Art. 98bis VRP). Der Vertreter hat eine Kostennote mit einem Honorar von Fr. 2'000.--, inkl. Barauslagen, ohne MWSt, eingereicht. Im Verfahren vor der Verwaltungsrekurskommission beträgt das Honorar pauschal Fr. 1'000.-- bis Fr. 12'000.-- (Art. 144 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 22 Abs. 1 lit. b der Honorarordnung für Rechtsanwälte und Rechtsagenten; sGS 963.75, abgekürzt: HonO). Eine Entschädigung von Fr. 2'000.--, inkl. Barauslagen, ist vorliegend aufgrund der Art der streitigen Sachlage angemessen (Art. 19 HonO). Der Staat hat daher den Rekurrenten und Beschwerdeführer mit Fr. 2'000.-- ausseramtlich zu entschädigen. Mehrwertsteuer ist keine zuzusprechen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen und der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes vom 29. November 2012 aufgehoben.
2. Die Beschwerde wird gutgeheissen und der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes vom 29. November 2012 aufgehoben.
3. Die Streitsache wird zur neuen Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuer 2011 im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.



4. Die Streitsache wird zur neuen Veranlagung der direkten Bundessteuer 2011 im Sinne

der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.

5. Die amtlichen Kosten von je Fr. 600.-- werden dem Staat auferlegt. Der Kostenvor-

schuss in der Höhe von je Fr. 600.--, insgesamt Fr. 1'200.--, wird dem Rekurrenten

und Beschwerdeführer zurückerstattet.

6. Der Staat (Kantonales Steueramt) entschädigt den Rekurrenten und Beschwerdeführer

mit Fr. 2'000.-- (inkl. Barauslagen).