



Fall-Nr.: B 2010/253
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 22.02.2011
Entscheiddatum: 22.02.2011

Urteil Verwaltungsgericht, 22. 02. 2011

Steuerrecht, Art. 20 Abs. 1 StG (sGS 811.1), Art. 8 Abs. 2 StV (sGS 811.11). Die getrennte Besteuerung von Ehegatten wurde zu Recht verweigert, da eine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für den Lebensunterhalt bestand (Verwaltungsgericht, B 2010/253).

Anwesend: Präsident Prof. Dr. U. Cavelti; Verwaltungsrichter lic. iur. A. Linder, Dr. B. Heer, lic. iur. A. Rufener, Dr. S. Bietenharder-Künzle; Gerichtsschreiber lic. iur. Th. Vögeli

In Sachen

M. H., Dr.med.,

Beschwerdeführer,

vertreten durch Rechtsanwalt Dr. A.

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Abteilung I/1, Unterstrasse 28,

9001 St. Gallen,



St.Galler Gerichte

Vorinstanz,

und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

betreffend

Staats- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2005)

hat das Verwaltungsgericht festgestellt:

A./ M. H. nahm am 1. Juli 2005 Wohnsitz in X. (Kanton St. Gallen), wo er bereits per 1. Mai 2005 eine Hausarztpraxis übernommen hatte. Zuvor lebte er im Kanton Graubünden und arbeitete als unselbständig erwerbender Arzt. Er ist mit E. H.-C. verheiratet, welche mit den drei gemeinsamen Kindern (Jahrgänge 1989/1992/1993) in Zürich wohnt. Das Ehepaar lebt seit 1994 getrennt. Nach der Trennung hielt sich M. H. mehrere Jahre im Ausland auf. Seine Ehefrau gründete in dieser Zeit eine Consulting-Firma und kam bis 2002 durch selbständige und unselbständige Erwerbstätigkeit alleine für den Unterhalt der Kinder auf. Erst in den Jahren 2003 und 2004 leistete M. H. Unterhaltszahlungen in der Höhe von Fr. 90'000.-- bzw. Fr. 80'000.--.

Die Eheleute schlossen am 15. April 2004 eine Vereinbarung. In deren Präambel wurde unter anderem festgehalten, Ziel der Vereinbarung sei es, nach der Rückkehr des Beschwerdeführers aus dem Auslandeinsatz das Verhältnis zwischen ihm und der Ehefrau bezüglich der unterschiedlichen wirtschaftlichen Interessen zu regeln. Dabei wurden die jährlichen Lebenshaltungskosten der Ehefrau und ihrer drei Töchter auf Fr. 125'000. bezziffert. Ausserdem wurde dem Beschwerdeführer für seine ärztliche



Tätigkeit ein angemessener Lohn zugesichert. Dessen Auszahlung sollte in bar erfolgen oder gegen Verrechnung der privaten, auch den Unterhalt der Kinder betreffenden Ausgaben der Ehefrau. Für die administrative Tätigkeit der Ehefrau wurde ein nicht bezifferter, aufwandbezogener Lohn vereinbart.

In der Steuererklärung für das Jahr 2005 machte M. H. Unterhaltsbeiträge an die getrennt lebende Ehegattin in der Höhe von Fr. 125'000.-- geltend und deklarierte ein steuerbares Einkommen von Fr. 12'824.-- sowie ein steuerbares Vermögen von Fr. 120'223.--. Das Kantonale Steueramt nahm verschiedene Anpassungen vor und teilte M. H. mit, es betrachte ihn und E. H.-C. als verheiratetes Ehepaar mit getrennten Wohnsitzen. Mit Verfügung vom 27. November 2007 veranlagte es den Steuerpflichtigen deshalb mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 127'000.-- zum Satz von Fr. 162'400.-- und ohne Vermögen. Die dagegen erhobene Einsprache vom 2. Januar 2008 wies das Kantonale Steueramt mit Entscheid vom 7. Juli 2009 ab.

B./ Gegen den Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramts erhob M. H. mit Eingabe seines Rechtsvertreters vom 7. August 2009 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission. Er beantragte, der Einspracheentscheid sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass das Ehepaar H.-C. (betreffend Staats- und Gemeindesteuern sowie Bundessteuern 2005) getrennt zu besteuern sei und jeder Ehegatte separat veranlagt werde; das steuerbare Einkommen des Ehemannes sei gemäss Steuererklärung mit Fr. 12'824.-- zu bestimmen; eventuell sei die Sache zur neuen Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuweisen; subeventuell sei die Vorinstanz anzuweisen, den Einspracheentscheid betreffend die Bundessteuern 2005 noch formell zu erlassen; unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

Mit Entscheid vom 9. September 2010 wies die Verwaltungsrekurskommission den Rekurs ab. Zur Begründung führte sie im wesentlichen an, aus der Tatsache, dass die Eheleute in den Jahren 1994 bis 2004 getrennt besteuert worden seien, könne nichts zugunsten des Pflichtigen abgeleitet werden. Die Steuerbehörde könne sowohl die tatsächliche als auch die rechtliche Ausgangslage im Rahmen jeder Neuveranlagung überprüfen und würdigen. Die Ausgangslage habe sich durch die Übernahme der Arztpraxis und der damit zusammenhängenden Gründung einer einfachen Gesellschaft durch den Beschwerdeführer und seine Ehegattin geändert. Gerade bei der faktischen



Trennung sei auf die tatsächlichen Verhältnisse abzustellen. Anhand verschiedener aus den Akten eruierbarer Zahlungen könne gezeigt werden, dass sich die Unterstützung des Beschwerdeführers an seine Ehefrau nicht in ziffernmässig bestimmten Beträgen erschöpft habe. Vielmehr habe die Ehefrau nach Gutdünken und Bedarf Geld vom Praxiskonto bezogen und damit ihren Lebensunterhalt und denjenigen ihrer drei Töchter finanziert. Vor diesem Hintergrund könne nicht gesagt werden, dass im Jahre 2005 jeder Ehegatte für seinen Lebensunterhalt selbst aufgekommen sei. Der Steuerpflichtige sei deshalb zu Recht zusammen mit seiner Ehefrau mit einem satzbestimmenden Einkommen von Fr. 162'400.-- und ohne steuerbares Vermögen veranlagt worden.

C./ Mit Eingabe seines Rechtsvertreters vom 18. Oktober 2010 erhob M. H. Beschwerde beim Verwaltungsgericht mit den Anträgen, der Entscheid der Verwaltungsrekurskommission vom 9. September 2010 sei aufzuheben; der Beschwerdeführer sei für 2005 getrennt von seiner Ehefrau mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 12'824.-- zu veranlagern und zu besteuern, eventualiter sei die Sache zur neuen Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuweisen; unter Kosten und Entschädigungsfolgen. Zur Begründung führt er im wesentlichen an, im Grundsatz sei es zutreffend, dass jede Steuerveranlagung nur für das betreffende Jahr Rechtskraft entfalte. Daraus aber den formalistischen Standpunkt abzuleiten, die während Jahren von zwei Steuerkantonen übereinstimmend anerkannten tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse seien für das Jahr 2005 gleichsam unbeachtlich, könne insbesondere im vorliegenden Zusammenhang nicht als rechtmässig bezeichnet werden. Eine Wiedervereinigung der Ehegatten habe bis Ende 2005 nicht stattgefunden. Dies sei aber Voraussetzung für eine gemeinsame Besteuerung. Sowohl für den kantonalen Gesetzgeber als auch für das Bundesgericht sei klar, dass nach einer faktischen Trennung eine gemeinsame Besteuerung entfalle, sofern die Ehegatten keine gemeinschaftlichen Mittel mehr für den Lebensunterhalt einsetzen. Die tatsächlichen Verhältnisse dieser Trennungssituation seien ganz offensichtlich auch im 2005 von unmittelbarer Relevanz. Für den Gesetzgeber und das Bundesgericht sei entscheidend, wann die steuerrechtliche Trennung begonnen habe. Falls der Fiskus nun geltend mache, es bestehe nach zehn Jahren der Trennung erneut eine Gemeinschaftlichkeit der Mittel, so liege es an ihm, die geänderte Situation zu beweisen. An den Voraussetzungen für die getrennte Besteuerung habe sich 2005 nichts geändert. Dass



auch getrennt lebende Ehegatten gewerbliche und wirtschaftliche Beziehungen pflegen könnten, ohne dass sich daraus eine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für die eheliche Lebensführung ergebe, anerkenne auch die Vorinstanz. Im vorliegenden Fall bestehe bezogen auf den Praxisbetrieb ein gemeinsames wirtschaftliches Unternehmen bzw. ein Unternehmen, das wirtschaftlich von der Ehefrau unterstützt und fachlich vom Ehemann geführt werde; die Ehefrau sei nicht beim Ehemann angestellt. Auf die weiteren Vorbringen des Beschwerdeführers wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Die Vorinstanz liess sich mit Eingabe vom 8. November 2010 zur Beschwerde vernehmen und beantragte deren Abweisung mit Verweis auf die Erwägungen im angefochtenen Entscheid.

Das Kantonale Steueramt verzichtete mit Schreiben vom 30. November 2010 auf eine Vernehmlassung und verwies ebenfalls auf den angefochtenen Entscheid.

Darüber wird in Erwägung gezogen:

1. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt StG; Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt VRP). Der Beschwerdeführer ist zur Ergreifung des Rechtsmittels legitimiert, und die Eingabe vom 18. Oktober 2010 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 196 Abs. 1 und Art. 161 StG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1 und Art. 48 Abs. 1 VRP). Damit ist auf die Beschwerde einzutreten.

2. Zu klären ist vorerst, wer den Nachweis für die Aufhebung der tatsächlichen Trennung der Ehe zu erbringen hat.

2.1. Der Beschwerdeführer bringt vor, er sei seit seiner Trennung im Jahre 1994 bis 2004 getrennt von seiner Ehefrau veranlagt worden. Die in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht verbindlich festgestellten Verhältnisse der vorangegangenen zehn Jahre mit getrennter Besteuerung seien auch für die Verhältnisse im Jahr 2005 relevant. Das



ergebe sich aus dem klaren Wortlaut von Art. 8 Abs. 2 der Steuerverordnung (sGS 811.11, abgekürzt StV). Danach gelte eine Ehe als tatsächlich getrennt, wenn der gemeinsame Haushalt aufgehoben sei, zwischen den Ehegatten keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt mehr bestehe und eine allfällige Unterstützung des einen Ehegatten durch den anderen nur noch in ziffernmässig bestimmten Beträgen geleistet werde. Es falle auf, dass die Vorinstanz das für den Sinn der Bestimmung entscheidende Wort "mehr" in der eigenen Wiedergabe des Verordnungswortlauts und der Bundesgerichtspraxis nicht erwähnt habe. Gemäss kantonalem Gesetzgeber und Bundesgericht entfalle aber eine gemeinsame Besteuerung nach einer faktischen Trennung, sofern die Ehegatten keine gemeinschaftlichen Mittel mehr für den Lebensunterhalt verwendeten. Dies sei vorliegend seit der Trennung der Fall. Wolle der Fiskus nun geltend machen, es bestehe nach zehn Jahren erneut eine Gemeinschaftlichkeit der Mittel, so trage er dafür die Beweislast und könne diese nicht dem Steuerpflichtigen auferlegen.

2.2. Die Vorinstanz erwog, die Steuerbehörde könne sowohl die tatsächliche als auch die rechtliche Ausgangslage im Rahmen jeder Neuveranlagung vollumfänglich überprüfen und, soweit erforderlich, abweichend würdigen. Die Ausgangslage habe sich beim Beschwerdeführer mit der Übernahme einer eigenen Praxis und der Gründung einer einfachen Gesellschaft mit seiner Ehefrau gegenüber den Vorjahren verändert.

2.3. Nach Lehre und Rechtsprechung hat der Steuerpflichtige die steuermindernden Tatsachen zu beweisen (BGE 92 I 253 E. 2). Die Beweispflicht trifft ihn auch dann, wenn er verheiratet ist und behauptet, die Voraussetzungen für einen Verzicht auf die Gemeinschaftsbesteuerung seien erfüllt (vgl. StE 2006, B 93.3 Nr. 8; ASA 59 S. 632 E. 4, S. 634; P. Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil/Basel 2001, N 20 zu Art. 9 DBG; Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 1995, N 8 zu Art. 9). Im vorliegenden Fall haben die zuständigen Steuerbehörden der Kantone Zürich und Graubünden die tatsächliche Trennung anerkannt und den Beschwerdeführer sowie seine Ehefrau bis 2004 getrennt veranlagt. Die Entscheide erfolgten unter Berücksichtigung der in den jeweiligen Jahren herrschenden Lebenssituationen des Ehepaars. Es ist der Vorinstanz darin beizupflichten, dass die in einer früheren Steuerperiode getroffenen Verfügungen



jedoch grundsätzlich keine Rechtskraft für spätere Veranlagungen entfalten; insbesondere können Entscheide anderer kantonaler Steuerbehörden nichts für den Kanton St. Gallen präjudizieren. Das Kantonale Steueramt hat im vorliegenden Fall die tatsächliche Ausgangslage erstmals überprüft und kam zum Schluss, die Voraussetzungen für eine getrennte Besteuerung der Eheleute seien nicht gegeben. Nachdem der Beschwerdeführer im Jahre 2005 zusammen mit seiner Ehefrau in X. eine Arztpraxis eröffnete und gleichzeitig seinen Wohnsitz dorthin verlegte, war die Annahme, das Ehepaar könnte trotz getrennter Wohnsitze wiederum ein gemeinschaftliches Leben führen, nicht geradezu unwahrscheinlich. Es kann somit nicht gesagt werden, die Lebensumstände des Ehepaars seien gleich geblieben. Folglich liegt es am Beschwerdeführer, die tatsächlichen Verhältnisse darzulegen und nachzuweisen, dass die Trennung zwischen ihm und seiner Ehefrau nach wie vor besteht.

3. Im vorliegenden Fall ist streitig, ob der Beschwerdeführer 2005 zu Recht gemeinsam mit seiner Ehefrau veranlagt wurde und nicht als alleinstehende Person.

3.1. Art. 20 StG regelt den Grundsatz der Familienbesteuerung. Nach Art. 20 Abs. 1 StG werden Einkommen und Vermögen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, unabhängig vom Güterstand zusammengerechnet. Für solche gemeinsam steuerpflichtige Ehegatten wird der Steuersatz des halben steuerbaren Einkommens angewendet (Art. 50 Abs. 3 StG). Nach Art. 8 Abs. 2 StV gilt eine Ehe als tatsächlich getrennt, 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. Diese Merkmale, die kumulativ erfüllt sein müssen, stimmen mit den in der Lehre anerkannten Voraussetzungen für eine getrennte Besteuerung der Eheleute überein (vgl. statt vieler Greminger/Bärtschi, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 2. Aufl., Basel 2008, N 10 ff. zu Art. 9 DBG; Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl., Muri-Bern 1999, S. 19). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung setzt eine jeweils selbständige Besteuerung der Ehegatten sodann eine dauernde Trennung und damit eine Aufhebung des gemeinsamen Haushalts bzw. ein Getrenntleben im Sinne von Art. 137



und Art. 175 f. des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (SR 210) oder ein Einvernehmen darüber voraus, dass die eheliche Gemeinschaft aufgehoben wird (BGE 2C_523/2007 vom 5. Februar 2008).

Die Vorinstanz erwog, die bundesgerichtliche Rechtsprechung werde in Bezug auf die Kriterien des Festhaltens an der ehelichen Gemeinschaft bzw. der Aufhebung der ehelichen Gemeinschaft von Teilen der Lehre zu Recht kritisiert. Es sei nicht hinreichend klar, was man darunter zu verstehen habe. Ferner ergäben sich beweisrechtliche Schwierigkeiten. Richtigerweise sei daher im steuerrechtlichen Sinn von einer tatsächlich getrennten Ehe auszugehen, wenn die räumliche Trennung eine gewisse Zeit angedauert habe und mit einer getrennten Verwendung der Mittel verbunden sei. Während zweifellos bejaht werden könne, dass der Beschwerdeführer und seine Ehefrau über keinen gemeinsamen Wohnsitz verfügten, mangle es an der getrennten Verwendung der Mittel. Beide hätten solche für die gemeinsame Lebenshaltung eingesetzt. Sie seien deshalb zu Recht nicht getrennt besteuert worden.

Nachdem nicht streitig ist, dass der Beschwerdeführer und seine Ehefrau 2005 tatsächlich über getrennte Wohnsitze verfügten, ist im folgenden zu klären, ob die Vorinstanz zu Recht davon ausging, im Jahr 2005 habe eine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für die Wohnung und den Lebensunterhalt bestanden.

3.2. Massgebend für die Würdigung einer Ehe als wirtschaftliche Einheit ist die objektiv feststellbare Mittelverwendung; subjektive Intentionen der Ehepartner sind nicht relevant (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl., Bern 2009, N 20 zu Art. 9). Werden solche von beiden Seiten für Wohnung und Lebensunterhalt eingesetzt, sind die Ehegatten trotz eigener Wohnung und gegebenenfalls auch eigenem zivilrechtlichen Wohnsitz zusammen zu veranlagern (vgl. Eidgenössische Steuerverwaltung [EStV], Kreisschreiben [KS] Nr. 30 vom 21. Dezember 2010: Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, S. 6, publiziert in: www.estv.admin.ch; KS ESTV Nr. 14 vom 29. Juli 1994 betreffend Familienbesteuerung nach dem DBG, ASA 63, 284). Besteht keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel, wird aber ein Ehegatte vom anderen unterstützt, so müssen sich diese Leistungen in ziffernmässig bestimmten Beiträgen erschöpfen.



3.2.1. Es steht fest, dass der Beschwerdeführer am 1. Mai 2005 eine Hausarztpraxis in X. übernahm und eine selbständige Erwerbstätigkeit als Arzt aufnahm. Ebenfalls wird nicht bestritten, dass ihn seine Frau dabei unterstützte. Basis dieser auf längere Frist ausgelegten Zusammenarbeit bildet eine am 15. April 2004 zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ehefrau abgeschlossene Vereinbarung. In deren Präambel wurde unter anderem festgehalten, Ziel der Vereinbarung sei es, nach der Rückkehr des Beschwerdeführers aus dem Auslandensatz das Verhältnis zwischen ihm und der Ehefrau bezüglich der unterschiedlichen wirtschaftlichen Interessen zu regeln. Es bestehe Übereinstimmung darin, dass er, wenn möglich, durch eine regelmässige Tätigkeit einen finanziellen Beitrag für eine angemessene Erziehung seiner Töchter zu leisten habe. Dabei wurden die jährlichen Lebenshaltungskosten der Ehefrau und ihrer drei Töchter auf Fr. 125'000. beziffert. Um dies zu erreichen, solle der Beschwerdeführer nach seiner Rückkehr aus dem Ausland als freiberuflich tätiger Arzt mit einer eigenen Praxis in den Arbeitsprozess integriert werden. Dies sei nur mit finanzieller und logistischer Unterstützung seiner Ehefrau möglich. In der eigentlichen Vereinbarung wurden sodann Aufgaben, Kompetenzen, Verantwortlichkeiten und auch arbeitsrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit der Suche, Übernahme sowie dem Betrieb einer Arztpraxis durch den Beschwerdeführer geregelt. Insbesondere legten die Vertragspartner auch die Löhne fest. Danach wurde dem Beschwerdeführer für seine ärztliche Tätigkeit ein angemessener Lohn zugesichert. Dessen Auszahlung sollte in bar erfolgen oder gegen Verrechnung der privaten, auch den Unterhalt der Kinder betreffenden Ausgaben der Ehefrau. Für die administrative Tätigkeit der Ehefrau wurde ein nicht bezifferter, aufwandbezogener Lohn vereinbart.

3.2.2. Im Rahmen der Umsetzung dieser Vereinbarung erhielt die Ehefrau des Beschwerdeführers Vollmacht über das Bankkonto der Arztpraxis, auf welchem im Jahre 2005 diverse Zahlungen zu ihren Gunsten verbucht wurden. Sie verwendete diese Mittel im wesentlichen für ihren allgemeinen Unterhalt, die Finanzierung des Praxisfahrzeugs, die Bezahlung von Swisscom-Rechnungen der Arztpraxis und einzelner Monatsmieten für ihre Wohnung in Zürich sowie zur Deckung von Ausbildungskosten der Töchter. Diese Beträge wurden jeweils dem mit einem Anfangssaldo von Fr. 21'549.11 eröffneten Darlehenskonto der Ehefrau belastet. Unter Verrechnung von zwei durch die Ehefrau für die Arztpraxis beglichenen Rechnungen in der Gesamthöhe von Fr. 7'915.20 ergab sich per Ende 2005 eine Darlehensschuld der



St.Galler Gerichte

Ehefrau gegenüber dem Beschwerdeführer von Fr. 163'173.61. Sie wurde am Ende des Jahres mit den von der Ehefrau geltend gemachten Forderungen in der Höhe von Fr. 166'743.75 (Fahrzeugkosten: Fr. 19'021.70; Telefonkosten: Fr. 4'242.05; Jahreslohn: Fr. 18'480.--; Alimente: Fr. 125'000.) verrechnet. Dies führte per 31. Dezember 2005 zu einer Darlehensschuld des Beschwerdeführers gegenüber der Ehefrau von Fr. 3'570.14.

Die Vorinstanz schloss aus diesen Zahlungen, die Unterstützung der Ehefrau habe sich nicht in ziffernmässig bestimmten Beträgen erschöpft. Vielmehr habe sie nach Gutdünken und Bedarf in unregelmässigen Abständen Geld vom Praxiskonto bezogen und damit ihren Lebensunterhalt sowie jenen der drei Töchter finanziert. Diese Bezüge kämen einem eigentlichen Haushaltsgeld gleich. In einigen Fällen seien die Lebenshaltungskosten der Ehefrau sogar direkt vom Geschäftskonto des Beschwerdeführers beglichen worden. Andererseits sei es vorgekommen, dass die Ehefrau Rechnungen des Beschwerdeführers beglichen habe. Im übrigen sei es ungewöhnlich, dass die Gehaltszahlungen an die Ehefrau nicht monatlich erfolgt seien.

Der Beschwerdeführer hält dagegen, in der Vereinbarung vom April 2004 über die damals geplante Praxisfinanzierung und den künftigen Unterhalt sei der Bedarf der Ehefrau und der Kinder für das Jahr 2005 im voraus auf Fr. 125'000.-- beziffert worden. Dieser Unterhaltsbeitrag sei zwar faktisch aus dem Bankkonto der Arztpraxis gespiesen worden; Zweck des Praxisbetriebs sei es aber nicht gewesen, gemeinschaftliche Mittel für Wohnung und Lebensunterhalt von zwei Ehegatten oder gar für eine gemeinsame Lebenshaltung bereitzustellen, sondern eine professionelle Arztpraxis zu betreiben. Das Praxiskonto habe nicht die Funktion eines gemeinsamen Familienkontos gehabt, aus dem die Ehegatten Wohnungs- und Lebensmittelkosten bestritten; es habe einem nichtehelichen, gewerblichen, wirtschaftlichen Zweck gedient. Über die getätigten Bezüge sei dann auch peinlich genau und korrekt Buch geführt worden. Dass aus dem Praxisbetrieb auch Zahlungen für die Lebenshaltung des Beschwerdeführers einerseits und für den ziffernmässig im Voraus festgelegten Unterhalt der Ehefrau andererseits geleistet worden seien, bedeute deshalb keine Gemeinschaftlichkeit von Mitteln für den privaten Lebensunterhalt.



In der Präambel der Vereinbarung vom 15. April 2004 wurde festgehalten, die Ehefrau benötige zur Deckung des Lebensbedarfs für sich und die Kinder jährlich Fr. 125'000.--. Unter Ziffer 6 der Vereinbarung regelte das Ehepaar sodann die Vergütung an die Ehefrau; danach sollte diese für die von ihr geleisteten administrativen Arbeiten einen aufwandbezogenen Lohn beziehen; genauere Angaben zu dessen Festlegung fehlen. Wie den Akten zu entnehmen ist, wurden der Ehefrau im Laufe des Jahres 2005 Fr. 125'000.-- als Alimente und Fr. 18'480. als Lohn ausbezahlt. Damit flossen ihr Mittel zu, die wesentlich über dem veranschlagten Lebensbedarf lagen. Unter Hinzurechnung der durch das Kantonale Steueramt provisorisch veranlagten Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit in der Höhe von Fr. 10'000.-- verfügte sie im Jahr 2005 somit über ein Einkommen von Fr. 153'480.--. Dabei ist unklar, weshalb nicht zumindest die von der Arztpraxis vergütete Lohnsumme bei der Alimentenzahlung berücksichtigt wurde. Eine entsprechend reduzierte Vergütung hätte den veranschlagten Lebensbedarf der Ehefrau immer noch gedeckt. Unter den genannten Umständen kann nicht gesagt werden, die Leistungen des Beschwerdeführers hätten einer ziffernmässig festgelegten Vereinbarung entsprochen. Dass die Ehefrau die Gesamtsumme über das Jahr hinweg in Teilbeträgen bezog, ist hingegen nicht von Bedeutung. Ebensowenig war es erforderlich, die Lohnzahlungen monatlich auszurichten. Wenn sie, wie es hier der Fall war, ihren Bedarf laufend aus dem Betriebskonto decken konnte, erübrigten sich monatliche Zahlungen. Es ist jedoch festzustellen, dass die Ehefrau gewisse Kosten, die bereits während des Jahres über das Bankkonto der Arztpraxis bezahlt worden waren, am Ende des Jahres erneut in Rechnung stellte. Darauf hat bereits der Beschwerdegegner hingewiesen. Angesichts dessen kann nicht behauptet werden, die getätigten Bezüge seien peinlich genau getrennt und korrekt verbucht worden.

3.2.3. Die Vorinstanz erwog, aufgrund der zeitweise geringen Privatbezüge des Beschwerdeführers sei zu vermuten, dass mit dem von der Ehefrau bezogenen Geld teilweise auch dessen Lebensunterhalt bestritten worden sei. Sie verwies dazu auf den Zeitraum vom 8. September bis 24. Oktober 2005, in welchem keine Privatbezüge des Beschwerdeführers erfolgten. Die Bestreitung des Lebensunterhalts aus einem gemeinsamen Topf sei ein gewichtiges Indiz für das Vorliegen der Gemeinschaftlichkeit der Mittel. Der Beschwerdeführer hält dem entgegen, es sei nicht ungewöhnlich, dass die Liquiditätsslage eines Gewerbebetriebs nach dessen Gründung nicht beliebig viele



Bezüge zulasse. Überdies gebe es keine Belege für Zahlungen der Ehefrau an den Beschwerdeführer.

Den Akten sind keinerlei Hinweise darüber zu entnehmen, dass die Ehefrau den Beschwerdeführer im Jahr 2005 finanziell unterstützt hätte. Zwar wurden im erwähnten Zeitraum tatsächlich keine Privatbezüge getätigt; daraus kann aber nicht ohne weiteres abgeleitet werden, die Ehefrau hätte ihre Bezüge genutzt, um den Beschwerdeführer finanziell zu unterstützen bzw. seinen Lebensunterhalt zu finanzieren. Gemäss Wertschriften- und Guthabenverzeichnis 2005 verfügte der Beschwerdeführer nämlich noch über ein Privatkonto bei der Zürcher Kantonalbank, aus dem er seinen Lebensunterhalt hätte bestreiten können. Allerdings wies dieses per 31. Dezember 2005 einen Saldo von lediglich Fr. 28.50 aus. Es ist davon auszugehen, dass der bis Ende April 2005 ausbezahlte Lohn aus unselbständiger Erwerbstätigkeit in der Gesamthöhe von Fr. 57'028.-- auf dieses Konto überwiesen wurde, denn der Beschwerdeführer vergütete in der Zeit vom 7. Januar bis 18. Mai 2005 zu Lasten dieses Kontos insgesamt Fr. 56'335.60, davon Fr. 54'500.-- an seine Ehefrau; ob auf dem Privatkonto noch weitere Beträge verbucht wurden, ist aus den Akten nicht ersichtlich. Dem Beschwerdeführer verblieb somit ein Guthaben von Fr. 692.40 zur Bestreitung des Lebensunterhalts. Vorbehalten bleibt der aus dem Vorjahr übertragene Saldo. Angesichts der Einkommenssituationen in den Jahren 2003 und 2004 (Reineinkommen von Fr. 17'737.-- bzw. Fr. 17'368.--) dürfte sich dieser allerdings in bescheidenem Rahmen gehalten haben. Unter diesen Umständen ist es in der Tat nicht klar, wie der Beschwerdeführer seinen finanziellen Verpflichtungen nachkommen konnte. Er weist lediglich auf die fehlenden Beweise für die Unterstützung seiner Ehefrau hin. Es wurde aber bereits festgestellt, dass der Beschwerdeführer den Nachweis für die tatsächliche Trennung zwischen ihm und seiner Ehefrau zu erbringen hat. Deshalb läge es an ihm, die von der Vorinstanz geäusserte Vermutung, dass von der Ehefrau bezogene Geld werde teilweise auch zur Bestreitung seines Lebensunterhalts verwendet, umzustossen. Das ist ihm nicht gelungen.

3.2.4. Nach Ansicht der Vorinstanz haben die Eheleute von beiden Seiten Mittel für die gemeinsame Lebenshaltung eingesetzt. Daran könne die Verbuchung der Überweisungen in der Einzelfirma der Ehefrau sowie die anschliessende Bestreitung des Lebensaufwandes aus der Firma nichts ändern, zumal der Lebensaufwand letztlich



wieder als Privatbezug abgegrenzt worden sei. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers liege eine Gemeinschaftlichkeit der Mittel nicht nur in jenem Fall vor, in dem beide Ehegatten lediglich über ein Konto verfügten. Der Beschwerdeführer bestreitet dies. Richtig sei, dass beide Ehegatten Mittel bzw. Arbeit für ein gemeinschaftliches wirtschaftliches Gewerbeprojekt eingesetzt hätten. Der Lebensaufwand sei keineswegs als Privatbezug abgegrenzt worden. Er habe die selten vorgekommenen Privatbezüge korrekt als Darlehen verbucht und anschliessend mit dem Anspruch der Ehefrau gegenüber der Arztpraxis verrechnet.

Soweit aus den Akten ersichtlich, wurden alle von der Ehefrau beanspruchten finanziellen Teilleistungen auf dem Darlehenskonto der Arztpraxis verbucht (Konto 1020 der Praxisbuchhaltung) und am Ende des Jahres mit ihren Forderungen verrechnet. Wie sie diese Beträge in ihrer eigenen Buchhaltung verbuchte, ist für die Klärung der Frage, ob eine Gemeinschaftlichkeit der Mittel vorliegt, nicht relevant. Entscheidend ist, ob finanzielle Mittel von Seiten der Ehefrau in den gemeinsamen Unterhalt geflossen sind. Dies ist aus den Akten nicht ersichtlich, und es wird auch von der Vorinstanz nicht dargelegt, wie das erfolgt sein soll. Insofern kann ihrer Auffassung, die Eheleute hätten von beiden Seiten Mittel für die gemeinsame Lebenshaltung eingesetzt, nicht gefolgt werden. Im übrigen ist aufgrund der Einkommenssituation zu bezweifeln, dass die Ehefrau im Jahr 2005 überhaupt in der Lage gewesen wäre, eigene substantielle Beiträge zu leisten. In der Steuererklärung 2005 wies sie nämlich einen Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit aus.

3.2.5. Das Geschäftsfahrzeug der Arztpraxis wurde auf den Namen der Ehefrau geleast und eingelöst. Diese bezahlte auch sämtliche laufenden Kosten aus dem Betrieb des Fahrzeugs. Die Vorinstanz sieht in dieser Vorfinanzierung einen Hinweis auf die fehlende strikte Trennung der wirtschaftlichen Verhältnisse. Der Beschwerdeführer hält dem entgegen, es handle sich hierbei nicht um eine Angelegenheit der privaten Lebenshaltung, sondern um eine Finanzierung von geschäftlichen Belangen durch private Mittel. Eine andere Finanzierung sei damals nicht möglich gewesen.

Die Ehefrau des Beschwerdeführers wies im Jahre 2004 kein Vermögen und einen Verlust aus selbständiger Tätigkeit aus. Ihren Lebensunterhalt bestritt sie aus den Unterhaltsbeiträgen des Beschwerdeführers. Ein ähnliches Bild zeigte sich im Jahre



2005. Die Ehefrau konnte folglich die laufenden Fahrzeugkosten nur dank der Zahlungen des Beschwerdeführers finanzieren. Per 1. Januar 2005 stand sie sogar mit Fr. 21'549.11 in dessen Schuld. Die Behauptung des Beschwerdeführers, eine andere Finanzierung sei damals nicht möglich gewesen, ist deshalb nicht nachvollziehbar. Wenn Zahlungen von der Arztpraxis an die Ehefrau geflossen sind und diese in die Lage versetzten, in ihrem Namen für die Arztpraxis ein Fahrzeug zu leasen bzw. die laufenden Kosten vorzufinanzieren, kann allenfalls buchhalterisch, aber sicherlich nicht faktisch von strikte getrennten wirtschaftlichen Verhältnissen gesprochen werden.

3.2.6. Die Vorinstanz erwog weiter, auf den ersten Blick lasse die erwähnte Vereinbarung vom 25. April 2004 den Eindruck entstehen, dass die Eheleute damit ihre gegenseitigen finanziellen Ansprüche regeln und daher, was die Bestreitung der Kosten für den Lebensunterhalt angehe, wirtschaftlich getrennt sein wollten. Betrachte man jedoch den Hintergrund des Vertrags, werde damit die Sicherung des wirtschaftlichen Fortkommens des Beschwerdeführers bezweckt, damit dieser wiederum für den Unterhalt der Familie aufkommen könne. Eigentliches Ziel der Vereinbarung sei daher das gemeinsame Bestreiten des Familienunterhalts. Der Beschwerdeführer sieht in der Vereinbarung nicht nur eine Regelung der Beiträge der Vertragsparteien für ein gemeinsames wirtschaftliches Unternehmen, sondern auch die Beschreibung der Unterhaltsleistungen. Die Vereinbarung zeige in aller Klarheit, dass die wirtschaftlichen Verhältnisse getrennt sein sollten. Die Gemeinschaftlichkeit des Einsatzes der Mittel betreffe nur den gewerblichen Praxisbetrieb und nicht die Verwaltung eines gemeinsamen Haushaltskontos.

Entscheidend ist die objektiv feststellbare Mittelverwendung. Insofern kommt der Vereinbarung hinsichtlich der hier zu klärenden Frage nur insoweit Bedeutung zu, als sie objektive Kriterien zur Frage der gemeinsamen Mittelverwendung liefert. Die organisatorische Arbeitsteilung, wie sie in der Vereinbarung aufgezeigt wird, ist nicht von Bedeutung. Tatsache ist, dass in der Vereinbarung die jährlichen Lebenshaltungskosten der Ehefrau mit Fr. 125'000.-- beziffert wurden. Dass der Beschwerdeführer genau diesen Betrag zu vergüten hatte, wird nirgends festgehalten. Im weiteren wurden Lohnzahlungen vereinbart, ohne jedoch deren Höhe festzulegen. Unter Ziffer 6 der Vereinbarung kam das Ehepaar lediglich überein, dass die Ehefrau einen aufwandbezogenen Lohn beziehen werde und das Gehalt des



Beschwerdeführers nicht zwingend in bar auszubezahlen sei. Letzteres könne auch mit privat getätigten Ausgaben der Ehefrau, beispielsweise für den Unterhalt der Kinder, verrechnet werden. Dies kann theoretisch dazu führen, dass der Beschwerdeführer auf eine Gehaltszahlung verzichten muss, weil die Lohnsumme bereits mit privaten Ausgaben der Ehefrau verrechnet wurde. Wie er unter diesen Umständen seinen Lebensunterhalt bestreiten könnte, bleibt offen. Der Vereinbarung können folglich keine Anhaltspunkte über konkrete Beiträge des Beschwerdeführers an die Ehefrau entnommen werden. Aufgrund der sehr offenen Formulierungen entsteht eher der Eindruck, die Ehefrau entscheide jeweils selbständig über die Höhe ihrer Bezüge. Entgegen der Meinung des Beschwerdeführers kann deshalb keine Rede von klar geregelten wirtschaftlichen Verhältnissen sein.

3.2.7. Der Beschwerdeführer zitiert die bundesgerichtliche Rechtsprechung und macht geltend, zum Nachweis, dass der Lebensaufwand des unterhaltsberechtigten Partners durch ziffernmässig bestimmte Leistungen abgegolten werde, genügten auch erst nachträglich abgemachte und vergütete Zahlungen. Dabei übersieht er, dass es sich bei dem von ihm zitierten Fall um die finanzielle Entflechtung eines Ehepaares innerhalb von zwei Jahren nach dessen faktischer Trennung handelte. Das Bundesgericht erwog in diesem Zusammenhang, es gehe für eine bloss faktische Trennung offensichtlich zu weit zu verlangen, dass schon die güterrechtliche Auseinandersetzung erfolgt sei (BGE 2A.432/2004 E. 4.2). Der Beschwerdeführer hat sich aber bereits im Jahre 1994 von seiner Ehefrau getrennt. Die güterrechtlichen Fragen wurden bis ins Jahr 2005 nicht geklärt. Dieser Umstand ist insofern erstaunlich, als die Ehefrau im Schreiben vom 10. Juli 2007 an das Kantonale Steueramt Zürich festhielt, sie habe bereits im Jahre 2000 im Hinblick auf die künftige ärztliche Tätigkeit des Beschwerdeführers in der Schweiz wegen der Gefährdung ihrer wirtschaftlichen Situation auf einer Trennung bestanden. Dies ist aber ohnehin nicht von Belang, denn es können den Akten keinerlei Hinweise über nachträgliche Abmachungen zwischen den Eheleuten entnommen werden.

3.3. Aufgrund der dargelegten Umstände ist zusammenfassend festzuhalten, dass es dem Beschwerdeführer nicht gelungen ist, schlüssig darzulegen, dass die Unterhaltszahlungen an seine Ehefrau im Jahre 2005 nur in ziffernmässig bestimmten Beträgen geleistet wurden. Damit ist eine der kumulativ erforderlichen Voraussetzungen für eine faktische Trennung nicht erfüllt. Wie es sich mit dem von der



St.Galler Gerichte

Vorinstanz kritisierten Erfordernis der Aufhebung der ehelichen Gemeinschaft verhält, braucht deshalb nicht geprüft zu werden.

3.4. Der Entscheid der Vorinstanz wird hinsichtlich der Höhe des veranlagten satzbestimmenden steuerbaren Einkommens sowie der Steuerauscheidung nicht gerügt. Somit ist für das Jahr 2005 von einem steuerbaren Einkommen von Fr. 127'000.-- (satzbestimmend: Fr. 162'400.--) und keinem steuerbaren Vermögen auszugehen. Die Steuerauscheidung erfolgt sodann nach den Regeln zur Vermeidung der interkantonalen Doppelbesteuerung. Dementsprechend sind die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit sowie das Betriebsvermögen je dem Wohnsitzkanton zuzuteilen; die Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit und das bewegliche Vermögen werden den Ehegatten je zur Hälfte angerechnet.

4. Abschliessend ist somit festzuhalten, dass der Beschwerdeführer im Jahre 2005 zu Recht nicht getrennt von seiner Ehefrau veranlagt wurde. Die Beschwerde ist folglich abzuweisen. Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidegebühr von Fr. 2'000.-- ist angemessen (Art. 7 Ziff. 222 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Sie ist mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen.

Ausseramtliche Kosten sind nicht zu entschädigen. Der Beschwerdeführer ist unterlegen (Art. 98bis VRP), und der Beschwerdegegner hat keinen Anspruch auf Kostenersatz (vgl. R. Hirt, Die Regelung der Kosten nach st. gallischem Verwaltungsrechtspflegegesetz, Diss. St. Gallen 2004, S. 176).

Demnach hat das Verwaltungsgericht

zu Recht erkannt:

1./ Die Beschwerde wird abgewiesen.



2./ Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 2'000.-- bezahlt der Beschwerdeführer unter Verrechnung des geleisteten Kostenvorschusses in gleicher Höhe.

3./ Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

V. R. W.

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Versand dieses Entscheides an:

- den Beschwerdeführer (durch Rechtsanwalt Dr. A.)
- die Vorinstanz
- den Beschwerdegegner

am:

Rechtsmittelbelehrung

Sofern eine Rechtsverletzung nach Art. 95 ff. BGG geltend gemacht wird, kann gegen diesen Entscheid gestützt auf Art. 82 lit. a BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde erhoben werden.