
Besteuerung von Ehegatten und eingetragenen Partnerschaften

Die folgenden Ausführungen gelten sinngemäss für Partnerinnen oder Partner in eingetragener Partnerschaft (Art. 12bis StG).

1. Steuerpflicht der Ehegatten

Ehegatten sind an ihrem steuerrechtlichen Wohnsitz gemeinsam unbeschränkt steuerpflichtig.

Die gemeinsame Steuerpflicht gilt im interkantonalen und interkommunalen Verhältnis auch für die beschränkte Steuerpflicht am Nebensteuerdomizil, selbst wenn letzteres nur von einem der beiden Ehegatten begründet wird (z.B. nur ein Ehegatte ist Eigentümer einer ausserkantonalen Liegenschaft). Die Besteuerung des Ehepaars als Einheit betrifft nicht nur die Bemessungsgrundlage, sondern auch die Steuerpflicht. Die Haushaltsbesteuerung (von in der Schweiz wohnhaften Ehegatten) begründet in einem Kanton selbst dann eine gemeinsame Steuerpflicht, wenn dort nur einer von beiden Ehepartnern über einen wirtschaftlichen Anknüpfungspunkt verfügt (BGer 2C_309/2014 vom 16. Juli 2015). Es werden deshalb auch bei nur beschränkter Steuerpflicht im Kanton in jedem Fall beide Ehegatten ans Register genommen. Im internationalen Verhältnis gilt diese generelle und umfassende Ehegattensteuerpflicht am Nebensteuerdomizil hingegen nicht.

2. Verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten

2.1 Gemeinsame Ausübung der Verfahrensrechte

Aus der gemeinsamen Steuerpflicht der Ehegatten folgt, dass diese, sofern sie in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, die nach dem Steuergesetz dem Steuerpflichtigen zukommenden Verfahrensrechte gemeinsam ausüben (Art. 164 Abs. 1 StG). Im Veranlagungsverfahren zeigt sich dies wie folgt:

Beide Ehegatten werden als Steuerpflichtige behandelt. Deshalb werden ausdrücklich beide in sämtlichen, die gemeinsame Steuerpflicht betreffenden Verfügungen und Entscheiden als Steuerpflichtige bezeichnet.

Beispiele:

- Aufforderung zur Steuererklärung / Steuererklärungsformulare
- vorläufige Steuerrechnung
- Berechnung zur Steuerveranlagung
- Steuerausscheidung
- Veranlagungsberechnung
- Schlussrechnung
- Einspracheentscheid
- Verzugszinsverfügung

2.2 Mitwirkung der Ehegatten

Die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten haben die gleichen Mitwirkungsrechte und Mitwirkungspflichten (Art. 164 Abs. 1 StG). Die Deklarationspflicht ist erfüllt, wenn die Steuererklärung von beiden Ehegatten unterzeichnet ist. Fehlt eine Unterschrift, wird der andere Ehegatte aufgefordert, innert 14 Tagen beim Steueramt vorzusprechen und das Versäumte nachzuholen. Nach unbenutztem Fristablauf wird die vertragliche Vertretung unter Ehegatten angenommen (Art. 164 Abs. 2 StG).

2.3 Beidseitige Vertretung

Die Ehegatten handeln gemeinsam, müssen aber nicht. Jeder Ehegatte kann sich durch den andern vertreten lassen.

Tritt nur ein Ehegatte im Verfahren auf, wird aufgrund der gesetzlichen Konzeption die vertragliche Vertretung des andern Ehegatten vermutet. Eine Einschränkung dieser gesetzlichen Vermutung gilt nur mit Bezug auf die Unterzeichnung der Steuererklärung (vgl. Art. 164 Abs. 2 StG; die gesetzliche Vermutung tritt erst nach unbenutztem Fristablauf ein).

Handelt ein Ehegatte als Vertreter des andern für die eheliche Gemeinschaft, so wäre es sinnvoll und zweckmässig, wenn sich die Steuerbehörden für weitere Verfahrenshandlungen (ausgenommen Veranlagungsverfügung und Einspracheentscheid) direkt und ausschliesslich an den handelnden Ehegatten halten könnten. Art. 113 Abs. 4 DBG schreibt jedoch vor, dass sämtliche Mitteilungen der Steuerbehörden an die Ehegatten gemeinsam zu richten sind. Weil im gleichen Untersuchungsverfahren die Grundlagen für die Veranlagung von Kantons- und Bundessteuern ermittelt werden, halten sich die Steuerbehörden trotz offensichtlicher Vertretung der Ehegemeinschaft durch den einen Ehegatten nicht nur an diesen (immer Anschrift Ehepaar).

Jeder Ehegatte kann hingegen allein die Einsprache, den Rekurs oder die Beschwerde unterzeichnen (Art. 164 Abs. 3 StG und Art. 113 Abs. 3 DBG). Verwaltungsrekurskommission und Verwaltungsgericht verlangen aber trotzdem nachträglich die Unterzeichnung oder Vollmacht des andern Ehegatten. Der Rechtsmittelentscheid wird an beide (gemeinsam steuerpflichtigen) Ehegatten gerichtet.

2.4 Akteneinsicht

Die steuerliche Gleichberechtigung wirkt sich auch auf die Geheimhaltung aus. Beide Steuerpflichtigen sind zur Einsicht in alle Steuerakten der Ehegemeinschaft berechtigt (StB 162 Nr. 2).

3. Strafrechtliche Verantwortung

3.1 Verletzung von Verfahrenspflichten

Wegen Verletzung von Verfahrenspflichten macht sich jeder Ehegatte nur nach seinem persönlichen Verschulden strafbar (Art. 247 StG). Die Ehegemeinschaft als solche kann nicht gebüsst werden. Haben beide Ehegatten pflichtwidrig die Mitwirkung verweigert (z.B. Steuererklärung nicht eingereicht) oder sich im Verfahren gemeinsam rechtswidrig verhalten, so müsste aus Gründen der Gleichbehandlung grundsätzlich gegen beide Ehegatten je eine Steuerbusse ausgesprochen werden. Dabei gerät man aber in einen unlösbaren Konflikt zwischen gemeinsamer Handlungspflicht und individuellem Verschulden. In der Praxis wird aus diesem Grund jeweils nur *eine* Bussenverfügung eröffnet (Art. 256 StG; StB 247 Nr. 1).

3.2 Steuerhinterziehung

Das Verschuldensprinzip, wie es bei der Verletzung von Verfahrenspflichten zum Tragen kommt, spielt auch bei der Steuerhinterziehung. Trotz Ehegattenbesteuerung, wonach beide Partner für das gleiche unteilbare Steuerobjekt zusammen veranlagt werden, ist es ausgeschlossen, die eheliche Gemeinschaft als solche oder einen Ehegatten für die eheliche Gemeinschaft zu bestrafen. Das Verschulden eines Ehegatten kann nicht dem anderen Ehegatten zugerechnet werden. Ein Strafverfahren ist vielmehr gegen jeden einzelnen Ehegatten nach Massgabe seines persönlichen Verschuldens durchzuführen. Je nach Art der hinterzogenen Einkommens- bzw. Vermögensbestandteile können als mögliche Täter beide Ehegatten oder nur der eine in Frage kommen. Das Strafverfahren wird vorerst gegen den oder die möglichen Täter eröffnet. Die Unterzeichnung der Steuererklärung vermag für sich allein bezüglich der Faktoren des andern Ehegatten jedoch keine Mitwirkung zu begründen (Art. 253 Abs. 2 StG; StB 248 Nr. 1). Andererseits vermag die Nichtunterzeichnung der Steuererklärung den entsprechenden Ehegatten nicht vor einem Steuerstrafverfahren zu schützen. Wird das Strafverfahren nur gegen einen Ehegatten eröffnet, ist die Frage der Mitwirkung des anderen Ehegatten zu klären (Art. 250 StG).

Für die Bemessung der Höhe der Busse wird von der hinterzogenen Steuer ausgegangen. Die Busse entspricht in der Regel dem einfachen Betrag der hinterzogenen Steuer. Sie kann bis auf einen Drittel herabgesetzt oder bis zum dreifachen Betrag der hinterzogenen Steuer erhöht werden (Art. 248 Abs. 2 StG). Jeder in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebende Steuerpflichtige wird nur für die Hinterziehung seiner eigenen Steuerfaktoren gebüsst (Art. 253 Abs. 1 StG). Vorbehalten bleibt jedoch eine Busse wegen Mitwirkung an der Steuerhinterziehung des anderen Ehegatten (Art. 250 StG).

4. Solidarhaftung

Beide Ehegatten haften solidarisch für die Gesamtsteuer der Familie. Die Haftung ist bei ausgewiesener Zahlungsunfähigkeit des einen Ehegatten für den andern Ehegatten auf den Steueranteil beschränkt, der auf sein Einkommen und sein Vermögen entfällt (Art. 25 Abs. 1 StG, StB 25 Nr. 1). Die Solidarhaftung für den Steueranteil, der auf das Einkommen und das Vermögen der Kinder entfällt, bleibt weiterhin bestehen.

5. Zwangsvollstreckung der Steuerforderung

Aufgrund der Solidarhaftung der Ehegatten kann im Zwangsvollstreckungsverfahren die Gesamtsteuer gegen jeden Ehegatten geltend gemacht werden. Schuldbetreibungsrechtlich ist es indessen unzulässig, die Ehegatten gemeinsam zu betreiben. Die gleichzeitige Belangung beider Ehegatten ist nur auf dem Weg der sogenannten "Solidarbetreibung" (Betreibung eines Mitschuldners im Sinne von Art. 70 Abs. 2 SchKG) gegen jeden Ehegatten möglich. Dieses Vorgehen verursacht aber doppelte Kosten (vgl. Art. 70 Abs. 2 SchKG; Kreisschreiben des Bundesgerichtes Nr. 15 vom 16. Februar 1906). Gegen jeden Ehegatten muss ein Betreibungsbegehren mit dem Zusatzvermerk "solidarisch haftbar mit N.N." eingeleitet werden. Aus verwaltungsökonomischen Überlegungen wird daher vorerst derjenige Ehegatte betrieben, bei welchem die Aussichten der erfolgreichen Durchsetzung des Steuerbezuges höher sind. Die Solidarbetreibung gegen beide Ehegatten kommt jedoch in folgenden Fällen in Betracht:

- wenn die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des leistungsfähigeren Ehegatten die Steuerausstände voraussichtlich nicht decken, aber beide Ehegatten erwerbstätig sind. Durch die Solidarbetreibung werden die Erwerbseinkünfte des andern Ehegatten ebenfalls in eine allfällige Lohnpfändung quotenmässig mit einbezogen;

- wenn der andere Ehegatte über erhebliche eigene Mittel (Eigengut und Errungenschaft bzw. eigenes Vermögen) verfügt;
- wenn die Ehegatten zwischenzeitlich getrennt veranlagt werden und der Ehemann im Gegensatz zur Ehefrau über nicht genügende Mittel verfügt;
- wenn aus früheren Betreibungen bekannt ist, dass an einem zur Vollstreckung herangezogenen Vermögenswert Eigentum (Allein-, Mit- oder Gesamteigentum) des nicht betriebenen Ehegatten geltend gemacht wurde und ein Widerspruchsverfahren durchgeführt werden musste.

Nachdem Steuerschulden im Güterstand der Gütergemeinschaft zu den sogenannten Vollschulden zählen, bildet neben dem Eigengut des Betriebenen auch das ganze Gesamtgut Haftungssubstrat (Art. 233 Ziff. 3 ZGB). Ist bekannt, dass die Ehegatten unter dem Güterstand der Gütergemeinschaft leben, wird nach Art. 68a SchKG im Betreibungsbegehren verlangt, dass der Zahlungsbefehl und alle übrigen Betreibungsurkunden auch dem anderen Ehegatten zugestellt werden (Angabe von Name, Vorname, genaue Adresse des anderen Ehegatten; mit dem Vermerk "Gütergemeinschaft nach Art. 221 ff. ZGB" bzw. "externe Gütergemeinschaft nach Art. 215 aZGB"). Weitere Kosten ausser der Zustelltaxe fallen dadurch nicht an.

6. Konfessionelle Ausscheidung

Die rechtsgleiche Stellung von Ehemann und Ehefrau verlangt schliesslich bei (konfessionell) gemischter Ehe eine Ausscheidung von Amtes wegen. Auf Verlangen wird nicht bloss in Hälften, sondern im Verhältnis der Kirchenzugehörigkeit aller Familienglieder aufgeteilt. Gehört ein Ehegatte keiner Kirchgemeinde an, die Einkommens- und Vermögenssteuern erheben kann (dissident), entfällt für diesen die Kirchensteuerpflicht und es wird ebenfalls eine konfessionelle Ausscheidung von Amtes wegen vorgenommen (Art. 2 StV).

6.1 Aufteilung von Amtes wegen in Hälften

Beispiel:

		gemischte Bezugsgruppen		
		kath./ evang.	kath./ diss.	evang./ diss.
Kantonssteuer		115%	115%	115%
Polit. Gemeinde		145%	145%	145%
Kath. Kirchgemeinde	50% von 28%	14%	14%	---
Evang. Kirchgemeinde	50% von 26%	13%	---	13%
Total		287%	274%	273%

6.2 Aufteilung auf Verlangen nach Köpfen

Beispiel:

- 1 Ehegatte kath.
- 1 Ehegatte evang.
- 2 Kinder evang.

		gemischte Bezugsgruppen		
		kath./ evang.	kath./ diss.	evang./ diss.
Kantonssteuer		115,0%		
Polit. Gemeinde		145,0%		
Kath. Kirchgemeinde	25% von 28%	7,0%		
Evang. Kirchgemeinde	75% von 26%	19,5%		
Total		286,5%		

6.3 Berücksichtigung der Konfession bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit

Im Falle einer wirtschaftlichen Zugehörigkeit zum Kanton sind immer beide Ehegatten steuerpflichtig (vgl. vorstehend Ziff. 1). So ist beispielsweise die Ehegattin eines Grundeigentümers im Liegenschaftskanton auch steuerpflichtig und unterliegt somit auch der Kirchensteuerpflicht.