

**Besteuerung von Ehegatten und eingetragenen Partnern****§ 14 Nr. 1****Gesetzliche Grundlagen**§ 14 Abs. 1 und 1<sup>bis</sup> StG*III. Besondere Verhältnisse bei der Einkommens- und Vermögenssteuer**1. Ehegatten; Kinder unter elterlicher Sorge*

<sup>1</sup> Einkommen und Vermögen von Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet.

<sup>1bis</sup> Leben Ehegatten in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe, hat jedoch der eine Ehegatte seinen Wohnsitz in einen anderen Kanton oder im Ausland, wird für die Bestimmung des Steuersatzes auf das gesamte Einkommen und Vermögen beider Ehegatten abgestellt. Im übrigen wird der Umfang der Steuerpflicht unter Vorbehalt der interkantonalen Doppelbesteuerung abgegrenzt.

§ 14<sup>bis</sup>*1<sup>bis</sup>. Personen in eingetragener Partnerschaft*

<sup>1</sup> Einkommen und Vermögen von Personen, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter eingetragener Partnerschaft leben, werden zusammengerechnet.

<sup>2</sup> Die Stellung eingetragener Partner und Partnerinnen entspricht in diesem Gesetz derjenigen von Ehegatten. Das gilt auch bezüglich der Unterhaltsbeiträge während des Bestehens der eingetragenen Partnerschaft sowie der Unterhaltsbeiträge und der vermögensrechtlichen Auseinandersetzung bei Getrenntleben und Auflösung der eingetragenen Partnerschaft.

§ 44 Abs. 2 lit. c StG

<sup>2</sup> Für die Bestimmung des Steuersatzes wird das gesamte Einkommen durch den Divisor 1,9 geteilt

c) für verwitwete Steuerpflichtige im Jahr des Todes des Ehegatten und in den beiden darauf folgenden Jahren.

§ 78

*IV. Begründung und Auflösung der Ehe*

<sup>1</sup> Bei Heirat während der Steuerperiode werden Ehegatten für die ganze laufende Steuerperiode gemeinsam besteuert.

<sup>2</sup> Bei Scheidung und bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung wird jeder Ehegatte für die ganze Steuerperiode getrennt besteuert.

<sup>3</sup> Bei Tod eines Ehegatten werden die Ehegatten bis zum Todestag gemeinsam besteuert. Der Tod gilt als Beendigung der Steuerpflicht beider Ehegatten und als Beginn der Steuerpflicht des überlebenden Ehegatten.

## § 146

*II. Veranlagung**1. Veranlagungsort*

1 Der Veranlagungsort für die Staatssteuer wird nach der persönlichen, bei deren Fehlen nach der wirtschaftlichen Zugehörigkeit des Steuerpflichtigen am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht bestimmt. Bei bloss wirtschaftlicher Zugehörigkeit zu mehreren solothurnischen Gemeinden ist Veranlagungsort jener Ort, an dem sich am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht im Kanton der grössere Teil der steuerbaren Werte befindet.

<sup>1bis</sup> Bei Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, jedoch in zwei solothurnischen Gemeinden je einen selbstständigen Wohnsitz begründen, ist der Wohnsitz des Ehemannes Veranlagungsort.

<sup>1ter</sup> Bei Personen in eingetragener Partnerschaft ist in diesem Fall der Wohnsitz des älteren Partners oder der älteren Partnerin Veranlagungsort.

<sup>2</sup> Der Veranlagungsort wird im Streitfall durch das Kantonale Steueramt bestimmt. Gegen ihren Entscheid können der Steuerpflichtige und die beteiligten Gemeinden Einsprache und gegen den Einspracheentscheid Rekurs beim Kantonalen Steuergericht erheben.

Art. 9 Abs. 1 und <sup>1bis</sup> DBG*Ehegatten; eingetragene Partnerinnen oder Partner; Kinder unter elterlicher Sorge*

<sup>1</sup> Das Einkommen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, wird ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet.

<sup>1bis</sup> Das Einkommen von Personen, die in rechtlich oder tatsächlich ungetrennter eingetragener Partnerschaft leben, wird zusammengerechnet. Die Stellung eingetragener Partnerinnen oder Partner entspricht in diesem Gesetz derjenigen von Ehegatten. Dies gilt auch bezüglich der Unterhaltsbeiträge während des Bestehens der eingetragenen Partnerschaft sowie der Unterhaltsbeiträge und der vermögensrechtlichen Auseinandersetzung bei Getrenntleben und Auflösung einer eingetragenen Partnerschaft.

## Art. 42 Abs. 3 DBG

<sup>3</sup> Stirbt ein in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebender Ehegatte, so werden bis zu seinem Todestag beide Ehegatten gemeinsam veranlagt (Art. 9 Abs. 1). Der überlebende Ehegatte wird für den Rest der Steuerperiode separat zu dem für ihn anwendbaren Tarif veranlagt. Artikel 40 Absatz 3 gilt sinngemäss.

**Weitere Grundlagen**

- Kreisschreiben Nr. 30 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 21. Dezember 2010, Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)

## Inhalt

1	Allgemeines .....	3
2	Grundsatz.....	3
3	Beginn und Ende der gemeinsamen Besteuerung .....	4
4	Gemeinsame oder getrennte Besteuerung .....	4
4.1	Voraussetzung der getrennten Besteuerung.....	4
4.1.1	Berechtigung zum Getrenntleben .....	4
4.1.2	Tatsächliche Trennung.....	5
4.1.3	Beweislast .....	5
4.2	Gemeinsame Besteuerung bei getrenntem Wohnsitz .....	6
4.2.1	Fallgruppen.....	6
4.2.2	Besteuerung im innerkantonalen Verhältnis .....	6
4.2.3	Besteuerung im interkantonalen Verhältnis.....	8
4.2.4	Besteuerung im internationalen Verhältnis.....	8
5	Direkte Bundessteuer.....	9

## 1 Allgemeines

Die Stellung eingetragener Partner und Partnerinnen im Sinne von Art. 2 PartG entspricht im Steuergesetz derjenigen von Ehegatten (§ 14<sup>bis</sup> Abs. 2 StG). Im Folgenden gelten deshalb die Ausführungen zu den Ehegatten auch für Personen in eingetragener Partnerschaft, soweit keine anderslautenden Aussagen gemacht werden.

## 2 Grundsatz

Die für die Ehepaarbesteuerung im Steuergesetz massgebenden §§ 14 Abs. 1 und 14<sup>bis</sup> Abs. 1 sehen ausdrücklich die Gemeinschaftsbesteuerung vor. Die Familie wird als wirtschaftliche Gemeinschaft betrachtet und bildet somit auch in steuerlicher Hinsicht eine Einheit. Die Einkommen der rechtlich und tatsächlich ungetrennten Ehegatten werden unabhängig vom Güterstand zusammengerechnet (sog. Faktorenaddition oder Gemeinschaftsbesteuerung). Zudem werden die Einkünfte der minderjährigen Kinder, die nicht aus einer Erwerbstätigkeit stammen, zum ehelichen Einkommen hinzugerechnet (dazu siehe StB/SO § 14 Nr. 2).

Die Faktorenaddition findet ihre Rechtfertigung darin, dass die Ehe, eingetragene Partnerschaft bzw. Familie nicht nur eine sittliche und rechtliche, sondern auch – und dies ist für das Steuerrecht, das wirtschaftliche Vorgänge zu beurteilen hat, in erster Linie wichtig – eine wirtschaftliche Einheit darstellt (Urteil BGer vom 07.04.1998, in Pra 87 Nr. 101 = NStP 1998, 49 [52]). Für die Bemessung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Einheit Ehe, eingetragenen Partnerschaft bzw. Familie ist folglich die Gesamtheit der Einkünfte dieser Einheit heranzuziehen (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar DBG, N 5 zu Art. 9; SILVIA HUNZIKER/ISABELLE MAYER-KNOBEL, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], DBG, 3. Aufl. 2017, N 2 zu Art. 9).

Der Grundsatz der Familien-, Ehegatten- und Partnerschaftsbesteuerung tangiert die Stellung der in die gemeinsame Besteuerung einbezogenen Partner in ihrer Eigenschaft als Steuerpflichtige nicht. So ist jeder Ehegatte trotz gemeinsamer Besteuerung ein eigenes Steuersubjekt; beide Ehegatten sind selbständige und gleichberechtigte Steuerpflichtige. Das gleiche tritt auch auf die Partnerinnen und Partner von eingetragenen Partnerschaften zu. Ebenso sind die unter elterliche Sorge stehenden minderjährigen Kinder selber Steuersubjekte (siehe StB/SO § 14 Nr. 2).

Im Gegensatz zu den Ehepaaren werden Konkubinatspaare stets individuell veranlagt. Ihre Einkommen werden nicht addiert, was angesichts des progressiven Steuertarifs zu Unterschieden in der steuerlichen Belastung von Ehepaaren und gleichsitierten Konkubinatspaaren führen kann.

### **3 Beginn und Ende der gemeinsamen Besteuerung**

Die gemeinsame Besteuerung wird durch die Heirat ausgelöst. Die Ehegatten unterliegen im Jahr der Heirat für die ganze Steuerperiode der gemeinsamen Besteuerung (§ 78 Abs. 1 StG). Beim Tod eines Ehegatten endet die Ehe und somit auch die Gemeinschaftsbesteuerung. Der überlebende Ehegatte wird ab dem Todestag für den Rest der Steuerperiode separat veranlagt (§ 78 Abs. 3 StG). Für verwitwete Personen gilt jedoch im Jahr des Todes des Ehegatten und in den beiden darauf folgenden Jahren auf jeden Fall der Tarif für Verheiratete bzw. das Ehegattensplitting (§ 44 Abs. 1 lit. c StG). Anschliessend ist der Grundtarif von § 44 Abs. 1 anwendbar, ausser wenn sie mit Kindern oder mit unterstützungsbedürftigen Personen zusammen leben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten (§ 44 Abs. 2 lit. b StG).

### **4 Gemeinsame oder getrennte Besteuerung**

#### **4.1 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<sup>bis</sup> Abs. 1 StG). Im Umkehrschluss werden Ehegatten mit getrenntem Wohnsitz getrennt besteuert, sofern sie

- zum Getrenntleben berechtigt (rechtlich getrennt) sind oder
- tatsächlich getrennt leben.

##### **4.1.1 Berechtigung zum Getrenntleben**

Nach dem geltenden Eherecht ist ein Ehegatte berechtigt, den gemeinsamen Haushalt aufzuheben:

- wenn und solange als seine Persönlichkeit, seine wirtschaftliche Sicherheit oder das Wohl der Familie durch das Zusammenleben ernstlich gefährdet ist (Art. 175 ZGB). Mit der Gefährdung der Persönlichkeit sind die physische und psychische Gesundheit

und Integrität, die Bewegungsfreiheit, die Ehre, der gute Ruf, die Achtung der Privat- und Intimsphäre gemeint (Ivo SCHWANDER, Basler Kommentar ZGB I, 5. Aufl. 2014, N 5 zu Art. 175 ZGB). Eine Gefahr für die Gesundheit kann bei sehr ungesunden Lebensbedingungen, beim Risiko der Übertragung von lebensbedrohenden oder besonders schmerzhaften oder langwierigen Krankheiten vorliegen. Hingegen bilden Unannehmlichkeiten, Aufregungen, Kummer und zweitweiliger Ärger, die das Zusammenleben mit sich bringen kann, für sich keinen zureichenden Grund zur Aufhebung des gemeinsamen Haushalts (BGE 79 II 126 f.)

- für die Dauer des Prozesses, wenn die Scheidungs- oder Trennungsklage eingereicht ist (Art. 275 i.V.m. Art. 62 ff. ZPO).

Für die Berechtigung, den gemeinsamen Haushalt aufzuheben, genügt das Vorliegen eines im Gesetz genannten Grundes; einer richterliche Ermächtigung bedarf es nicht (Ivo SCHWANDER, Basler Kommentar ZGB I, 5. Aufl. 2014, N 1 zu Art. 175 ZGB).

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

#### 4.1.2 Tatsächliche Trennung

Ehegatten leben tatsächlich getrennt, wenn sie getrennte Haushalte führen und überdies keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt mehr besteht. Das ist der Fall, wenn sich die Unterstützung des einen an den andern Ehegatten in ziffernmässig bestimmten Beträgen (Alimente, Unterhaltszahlungen) erschöpft oder ganz wegfällt (BGE 121 I 19 = ASA 65, 593 = StR 1995, S. 287 = StE 1995 A 24.24.3 Nr. 1 = ZStP 1995, S. 292; DANIELLE YERSIN, Le domicile des epoux et la double imposition intercantonale, in: StR 1988, S. 344; PETER LOCHER, Neues Eherecht und Ehegattenbesteuerung, in: ASA 56, 18). Eine faktische Trennung ist solange ausgeschlossen, als die Ehegatten über eine gemeinsame Wohnstätte verfügen. Denn in einem solchen Fall ist wenigstens bezüglich der Wohnung von der Gemeinschaftlichkeit der Mittel auszugehen (SILVIA HUNZIKER/ISABELLE MAYER-KNOBEL, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], DBG, 3. Aufl. 2017, N 13 zu Art. 9). Sind die Ehegatten auf Grund eines gerichtlichen Urteils für eine bestimmte und unbestimmte Zeit getrennt (Art. 117 ZGB), führt die Wiedervereinigung, also das erneute Führen eines gemeinsamen Haushalts, zur Aufhebung der Trennung.

#### 4.1.3 Beweislast

Die Steuerbehörde kann vom Normalfall der ungetrennten Ehe ausgehen, der in der Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt besteht (GOTTHARD STEINMANN, Veranlagung der tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten, in: ASA 52, 22). Der Umstand, dass die Ehegatten je über ein eigenes Hauptsteuerdomizil verfügen, bedeutet nicht, dass eine faktisch getrennte Ehe vorliegt, die zu einer getrennten Besteuerung der Ehegatten führen müsste (BGE 138 II 300 Erw. 2.2, BGE 121 I 19 Erw. 5.c; SILVIA HUNZIKER/ISABELLE MAYER-KNOBEL, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], DBG, 3. Aufl. 2017, N 11 zu Art. 9; ausführlicher dazu gleich anschliessend in Ziffer 4.2). Verlangt ein Ehegatte die getrennte Besteuerung, hat er die Voraussetzungen nach Ziffer 4.1 nachzuweisen. Er

kann, falls die Berechtigung zum Getrenntleben nicht durch gerichtliche Verfügung festgestellt ist, diese den Steuerbehörden gegenüber selbständig nachweisen.

## 4.2 Gemeinsame Besteuerung bei getrenntem Wohnsitz

### 4.2.1 Fallgruppen

Haben Ehegatten einen je eigenen Wohnsitz, ohne dass die Voraussetzungen von Ziffer 4.1 nachgewiesen sind, werden sie gemeinsam besteuert. Folgende Fallgruppen sind etwa denkbar:

- Beide Ehegatten wohnen z.B. aus beruflichen Gründen an verschiedenen Orten, wo sie sich mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhalten, also je einen 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 die Ehegatten gemeinsam zu besteuern sind.
- Die Eheleute führen getrennte Haushalte, verbringen ihre Freizeit wenigstens teilweise gemeinsam, und auch der Lebensunterhalt wird aus gemeinsamen Mitteln 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 Ziffer 4.1.2 vor. Die Ehegatten werden gemeinsam besteuert.

### 4.2.2 Besteuerung im innerkantonalen Verhältnis

Befinden sich die beide Wohnsitze der Ehegatten im Kanton Solothurn, erfolgt eine gemeinsame Veranlagung. Veranlagungsort ist der Wohnsitz des Ehemannes (§ 146 Abs. 1<sup>bis</sup> StG), bei Personen in eingetragener Partnerschaft der Wohnsitz des älteren Partners oder der älteren Partnerin (§ 146 Abs. 1<sup>ter</sup> StG). Zugunsten der Wohnsitzgemeinde der Ehefrau bzw. des andern Partners oder der andern Partnerin erfolgt eine Steuerauscheidung. Für die Steuerteilung zwischen den solothurnischen Gemeinden sind die Grundsätze über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung anwendbar (§ 250 Abs. 2 StG).

Sofern beide Ehegatten ihren **Lebensunterhalt aus der gleichen Quelle** bestreiten, findet zwischen dem Wohnsitz des Ehemannes und der Ehefrau eine Teilung der Steuerhoheit statt (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 bekleidete oder nicht). Die hälftige Teilung erstreckt sich sowohl auf das Erwerbseinkommen als auch auf das bewegliche Vermögen und dessen Ertrag (LEANA ISLER/CLAUDIA SUTER, Komm. Interkantonales Steuerrecht, § 27 N 11 ff.; ERNST HÖHN/PETER MÄUSLI, Interkantonales Steuerrecht, 4. Aufl., Bern 2000, § 20 N 13). Sofern weiteres, grundsätzlich am Hauptsteuerdomizil steuerbares Einkommen vorhanden ist, muss konsequenterweise auch dieses in die Teilung mit einbezogen werden.

Eine abweichende Ausscheidung ist dann vorzunehmen, wenn **jeder Ehegatte** bei dauerndem Getrenntleben (unter Aufrechterhaltung der Ehe) **aus seinem eigenen Einkommen** lebt. Das wird dann angenommen, wenn sein Erwerbs- oder Ersatzeinkommen mindestens CHF 30'000 beträgt. In diesem Fall ist jeder Gemeinde das Einkommen des betreffenden Ehegatten und, wenn keine andere Aufteilung nachgewiesen wird, 50% des beweglichen Vermögens der Ehegatten zuzuweisen (LEANA ISLER/CLAUDIA SUTER, Komm. Interkantonaies Steuerrecht, § 27 N 11 ff.; ERNST HÖHN / PETER MÄUSLI, a.a.O., § 20 N 13). Die an einem Spezialsteuerdomizil steuerbaren Einkommens- und Vermögensbestandteile, z.B. Liegenschaften und Erträge daraus, Geschäftseinkommen, sind diesen Gemeinden nach den dafür vorgesehenen Regeln zuzuteilen.

**Beispiel:** Daniel und Dora Dobler sind seit über 20 Jahren verheiratet. Bisher haben beide Ehegatten in Bettlach gewohnt. Anfangs 2017 hat Dora Dobler in Breitenbach eine eigene Wohnung bezogen und sich dort mit dem Heimatschein angemeldet (Wohnsitz). Sie arbeitet in Laufen/BL mit einem Pensum von 60%, erzielt dabei ein Jahreseinkommen von CHF 48'000.— netto und betreut daneben ihre betagte, ebenfalls in Breitenbach wohnhafte Mutter. Daniel Dobler arbeitet weiterhin in Grenchen (Pensum 100%). Sein Erwerbseinkommen beträgt netto CHF 75'000.—. Die Erträge aus beweglichem Vermögen belaufen sich auf insgesamt CHF 1'500.—. Beide Ehegatten kommen je für die eigenen Lebenshaltungskosten selbst auf. Die Wochenenden verbringen sie meistens gemeinsam, teils in Breitenbach, teils in Bettlach; ebenso fahren sie einmal im Jahr gemeinsam in die Ferien.

**Lösung:** Der (zivilrechtliche) Wohnsitz einer Person befindet sich an dem Ort, wo sie sich mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 23 Abs. 1 ZGB). Dementsprechend können Ehegatten, die sich dauernd je an einem unterschiedlichen Ort aufhalten, je einen eigenen Wohnsitz begründen. Trotzdem, und obwohl beide für ihren Lebensunterhalt selbst aufkommen, kann nicht von einer rechtlich und tatsächlich getrennten Ehe gesprochen werden, da sie weiterhin ein gemeinsames Familienleben pflegen und mindestens einen Teil ihrer Freizeit gemeinsam verbringen. Die gleichen Kriterien gelten auch für den steuerlichen Wohnsitz (§ 8 Abs. 2 StG), der sich für den Mann in Bettlach, für die Frau in Breitenbach befindet.

Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben und damit gemeinsam veranlagt werden (§ 14 Abs. 1 StG), jedoch in zwei solothurnischen Gemeinden je einen selbständigen Wohnsitz begründen, sind je in ihren Wohnsitzgemeinden aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig. Veranlagungsort ist der Wohnsitz des Ehemannes (§ 146 Abs. 1<sup>bis</sup> StG), also Bettlach.

Indessen jedoch ist eine Steuerteilung zwischen den beiden Wohnsitzgemeinden vorzunehmen. Die am Hauptsteuerdomizil zu versteuernden Einkünfte und Vermögenswerte werden zur Hälfte zu Gunsten der anderen Wohnsitzgemeinde ausgeschieden, wenn die Ehegatten oder Partner ihren Lebensunterhalt aus der gleichen Quelle bestreiten. Ist jedoch jeder Ehegatte in der Lage, seinen Unterhalt je aus eigenen Mitteln zu bestreiten, werden die Einkünfte und Vermögenswerte dem Wohnsitz derjenigen Person zugewiesen, der sie zuzurechnen sind. Da die Erwerbs- oder Ersatzeinkünfte beider Gatten je mindestens CHF 30'000.— pro Jahr betragen, ist von der selbstständigen Bestreitung des Lebensunterhalts auszugehen. Die Vermögenserträge,

die in der Regel nicht eindeutig dem einen oder andern Gatten zugewiesen werden können, werden hälftig aufgeteilt. Das ergibt die folgende Steuerauscheidung:

	Total	Bettlach		Breitenbach	
Erwerbseinkommen	123'000	75'000		48'000	
Fahrtkosten (Velo / öV)	- 1'400	- 700		- 700	
übrige Berufsauslagen	- 4'250	- 2'250		- 2'000	
Vermögensertrag	1'500	750		750	
Reineinkommen	118'850	72'800	61.25%	46'050	38.75%
Versicherungsprämien	- 5'000	- 3'062		- 1'938	
Steuerbares Einkommen	113'850	69'738		44'112	

#### 4.2.3 Besteuerung im interkantonalen Verhältnis

Ist die Ehe weder rechtlich noch faktisch getrennt, werden die Einkünfte und Vermögenswerte auch dann zusammengerechnet (Faktorenaddition), wenn beide Ehegatten je einen eigenen Wohnsitz und damit auch ein Hauptsteuerdomizil in verschiedenen Kantonen begründen (§ 14 Abs. 1<sup>bis</sup> StG; LEANA ISLER/CLAUDIA SUTER, Komm. Interkantonales Steuerrecht, § 27 N 15 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung, N 19). Beide Ehegatten haben in ihrer Steuererklärung jeweils auch die Steuerfaktoren des andern anzugeben. Jeder Kanton nimmt eine Veranlagung nach seinem eigenen Recht vor, der er das Gesamteinkommen und Gesamtvermögen der Ehepartner zur Bestimmung des Steuersatzes unterwirft. Es ist eine Steuerauscheidung nach den Grundsätzen von Ziffer 4.2.2 vorzunehmen. Es gilt der Verheirateten-Tarif bzw. das Ehegattensplitting (§ 44 Abs. 2 StG).

Für die direkte Bundessteuer, siehe Ziffer 5.

#### 4.2.4 Besteuerung im internationalen Verhältnis

Leben Ehegatten in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe, hat jedoch nur ein Ehegatte seinen Wohnsitz im Kanton, während der andere im Ausland wohnt, so unterliegt nur der in der Schweiz wohnhafte Ehegatte der schweizerischen Steuerhoheit. Dabei ist er für sein gesamtes Einkommen zu besteuern. Auch im internationalen Verhältnis ist bei einer zivilrechtlich bestehenden Ehe trotz je eigenem Wohnsitz – bis zum Nachweis des Gegenteils – grundsätzlich davon auszugehen, dass die Ehegatten nicht getrennt sind. Für die Frage des tatsächlichen Getrenntlebens und der Berechtigung dazu, vgl. Ziffer 4.1 vorne.

Die Anteile des im Ausland lebenden Ehegatten sind wie im interkantonalen Verhältnis satzbestimmend zu berücksichtigen (§ 14 Abs. 1<sup>bis</sup> StG) und falls nicht bekannt, ermessensweise zu schätzen (so auch KS ESTV Nr. 30 vom 21.12.2010, Ziffer 2.1 mit Hinweis auf das Urteil BGer 2C\_523/2007 vom 05.02.2008). Im Unterschied zum interkantonalen Verhältnis werden jedoch nur die Einkünfte des Ehegatten mit Wohnsitz in der Schweiz besteuert, diese aber vollständig. Es ist also keine Ausscheidung in dem Sinn vorzunehmen, dass dem in Ausland lebenden Ehegatten Einkommens- oder Vermögensteile des in der Schweiz lebenden Ehegatten zugerechnet würden (Urteil BGer 2A.421/2000 vom



11.05.2001 = StE 2001 B 11.3 Nr. 12). Umgekehrt sind auch keine Einkünfte des im Ausland lebenden Ehegatten in der Schweiz zu besteuern. Es findet also keine hälftige Ausecheidung statt, wenn der eine oder andere Gatte nur über geringe Einkünfte verfügt und seinen Lebensunterhalt ganz oder zum Teil aus den Mitteln des andern bestreitet. Anwendbar ist auch hier der Ehegatten- bzw. Splittingtarif (§ 44 Abs. 2 StG).

**Beispiel:** Der hier lebende Ehemann verdient CHF 60'000, die Ehefrau wohnt mit den Kindern im Ausland und erzielt mit einer Teilzeitbeschäftigung ein Einkommen von umgerechnet CHF 10'000. Sie wird von ihrem Ehemann finanziell von der Schweiz aus unterstützt. In den Ferien kehrt er zu seiner Familie zurück. In diesem Fall ist von einer ungetrennten Ehe auszugehen. Der Ehemann ist im Kanton Solothurn für CHF 60'000 steuerpflichtig, wobei das Einkommen der Ehefrau zur Bestimmung des Steuersatzes herangezogen wird (total CHF 70'000).

## 5 Direkte Bundessteuer

Ob Ehegatten gemeinsam oder getrennt veranlagt werden, ist bei der direkten Bundessteuer gleich zu beurteilen wie für die Staats- und Gemeindesteuern. Die gleichen Grundsätze gelten auch bezüglich der Tariffragen.

Im Unterschied zur Staatssteuer (Ziffer 3) wird der überlebende Ehegatte nach dem Tod des andern, also bereits im Jahr des Todes, grundsätzlich zum Alleinstehenden-Tarif besteuert (Art. 36 Abs. 1 DBG). Der Verheirateten- bzw. Elterntarif gelangt nur zur Anwendung, wenn er mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt zusammenlebt und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreitet (Art. 36 Abs. 2 und 2<sup>bis</sup> DBG).

In ungetrennter Ehe lebende Ehegatten mit Wohnsitz in zwei verschiedenen Kantonen werden auch bei der direkten Bundessteuer gemeinsam veranlagt. Die gemeinsame Veranlagung erfolgt in jenem Kanton, in dem das Ehepaar seine überwiegenden persönlichen und wirtschaftlichen Interessen hat (GUIDO JUD, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], DBG, 3. Aufl. 2017, N 3 zu Art. 105; KS ESTV Nr. 30 vom 21.12.2010, Ziffer 1.3; Art. 15 Abs. 1 der früheren Verordnung vom 16.09.1992 über die zeitliche Bemessung der direkten Bundessteuer bei natürlichen Personen; SR 642.117.1). Der finanzielle Ausgleich zwischen den beiden Wohnsitzkantonen geschieht im Repartitionsverfahren (Art. 197 Abs. 1 DBG). 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.