

EIDG. STEUERVERWALTUNG  
Hauptabteilung  
Direkte Bundessteuer

Bern, 29. Juli 1994

An die kantonalen Verwaltungen für die direkte  
Bundessteuer

#### Kreisschreiben Nr. 14

#### Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)

<u>Übersicht</u>	<u>Seite</u>
Einleitung	2
A. Einheit der Familie (Art. 9)	
1. Regel	
2. Ausnahmen	
B. Steuerpflicht	
1. Ausländischer Wohnsitz eines Ehegatten (Art. 7 Abs. 1)	4
a) Steuerbares Einkommen	2
b) Satzbestimmendes Einkommen	2
2. Steuernachfolge (Art. 12)	5
3. Haftung und Mithaftung für die Steuer (Art. 13)	6
C. Steuerobjekt	
1. Abzug für Versicherungsprämien und Sparkapitalzinsen (Art. 33 Abs. 1 Bst. g); Abzug bei Erwerbstätigkeit beider Ehegatten (Art. 33 Abs. 2)	7
2. Steuerliche Behandlung von Unterhaltsbeiträgen (Art. 23, 24, 33 und 37)	7
a) Allgemeines	7
b) Kapitalabfindungen	8
c) Weitere finanzielle Leistungen	8
D. Steuerbelastung (Art. 35 und 36)	9
E. Zwischenveranlagung (Art. 45)	9
F. Verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten (Art. 113 und 117)	
1. Grundsatz	9
2. Steuererklärung	9
3. Rechtsmittel und andere Eingaben	10
4. Mitteilungen	10
5. Vertretung	10
6. Weitere Verfahrensrechte	11

## Einleitung

Der Gesetzgeber hat am Grundsatz der steuerlichen Einheit der Familie festgehalten. Als Folge davon gilt manche Regelung des bisherigen Rechtes im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) unverändert weiter. Andererseits werden mit Inkrafttreten des DBG bei der steuerlichen Behandlung der Ehegatten bzw. der Familien auch verschiedene Neuerungen wirksam. Die vorliegende Wegleitung orientiert über diese Bereiche der Familienbesteuerung. Nicht behandelt werden die Themenkreise der zeitlichen Bemessung, der natürlichen Personen im öffentlichen Dienst mit Wohnsitz im Ausland sowie des Strafrechts, die in separaten Verordnungen und Kreisschreiben zur Darstellung gelangen.

### A. Einheit der Familie (Art. 9)

#### 1. Regel

Artikel 9 sieht den Grundsatz der steuerlichen Einheit der Familie vor. Das Parlament hat sich damit klar zur grundsätzlichen Fortführung der bisherigen Ordnung ausgesprochen und vorab die getrennte Besteuerung der Ehegatten abgelehnt. Die Einkünfte der Ehegatten werden deshalb ungeachtet des Güterstandes zusammengerechnet. Hinzu kommen auch allfällige Einkünfte der Kinder, wobei wie bisher die Erwerbseinkünfte ausgenommen bleiben; für solche werden die Kinder selbständig besteuert.

#### 2. Ausnahmen

a) Eine Neuerung gegenüber dem bisherigen Recht enthält Artikel 9 insoweit, als für die Zusammenveranlagung der Einkünfte von Ehegatten verlangt wird, dass diese in "rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe" zusammenleben. Aus diesem Erfordernis folgt andererseits als Umkehrschluss, dass ein Ehe-paar, welches zwar rechtlich noch in ungetrennter Ehe lebt, sich aber faktisch getrennt hat, nicht mehr zusammen, sondern getrennt veranlagt werden muss. Demgegenüber verlangte bisher Artikel 13 BdBSt für die getrennte Veranlagung von Ehegatten, dass ihre Ehe durch richterliches Urteil geschieden oder getrennt worden war.

Zwar hatte sich in den letzten Jahren die Praxis von diesen strengen Voraussetzungen etwas gelöst und in Anlehnung an die Rechtsprechung des Bundesgerichtes im interkantonalen Verhältnis (BGE in ASA 44, 332) auf eine Zusammenveranlagung bloss faktisch getrennter Ehegatten verzichtet, wenn das Getrenntleben längere Zeit, mindestens aber ein Jahr angedauert hat und die Berechtigung zum Getrenntleben bestand (vgl. Kreisschreiben der ESTV vom 20.5.1983, wiedergegeben in ASA 52, 132). Das neue Recht geht jedoch noch einen Schritt weiter, indem gemäss Artikel 9 für die getrennte Veranlagung keine Berechtigung zum Getrenntleben mehr vorausgesetzt wird, sondern der blosse Umstand der faktischen Trennung für die separate Veranlagung ausreicht.

b) Immerhin vermag jedoch diese bisherige Praxis auch in Bezug auf Artikel 9 noch nützliche Dienste zu leisten, vorab im Hinblick auf heikle Abgrenzungsfragen, die sich zufolge des neuen Ehegesetzes stellen können:

Nach anerkannter Auslegung von Artikel 162 des revidierten Ehegesetzes (vgl. 5. Titel des ZGB in der Fassung des Bundesgesetzes vom 5.10.1984, in Kraft seit 1.1.1988; SR 210.1), können nämlich die Ehegatten auch beschliessen, getrennt zu leben, jeder in einer eigenen Wohnung, ohne dass damit jedoch eine faktische Trennung verbunden sein muss; der eine Gatte kann z.B. im Kanton X an seinem Arbeitsort in einer eigenen Wohnung leben, der andere im Kanton Y an seinem Arbeitsort ebenfalls in einer eigenen Wohnung (vgl. im Kommentar zum Ehegesetz, Bd. I, Bern 1988, S. 125 ff., die Ausführungen zu Art. 162 ZGB, insb. auf S. 128-130; Locher, Neues Ehegesetz und Ehegattenbesteuerung, ASA 56, 2; Yersin, Le domicile des époux et la double imposition intercantonale, in Steuer Revue 1988, 341 ff., insb. S. 341 und 342).

Das neue Ehegesetz nimmt es also hin, dass jeder Ehegatte gegebenenfalls in einer eigenen Wohnung lebt. Falls auch noch die Voraussetzungen von Artikel 23 ZGB erfüllt sind, kann demzufolge auch bei intakter Ehe zivilrechtlich jeder Ehegatte einen eigenen Wohnsitz haben. Indes ist der Wohnsitz ein zivilrechtlicher Begriff; das Steuerrecht muss bei getrenntem Wohnsitz der Ehegatten deshalb keineswegs zwangsläufig eine getrennte Besteuerung vornehmen (vgl. Näf/Hofmann, Das neue Ehe- und Erbrecht im Zivilgesetzbuch, Zürich 1986, S. 24).

c) Wann aber ist eine selbständige Veranlagung getrennt lebender Ehegatten vorzunehmen? Ausgehend von der bisherigen Praxis (vgl. Kreisschreiben der ESTV vom 20.5.1983 sowie G. Steinmann, Veranlagung der tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten, in ASA 52, 19 ff.), die jedoch im Hinblick auf das neue Ehegesetz teilweise zu modifizieren ist, können folgende Kriterien herangezogen werden:

- Keine gemeinsame eheliche Wohnung (Art. 162 ZGB), Aufhebung des gemeinsamen Haushaltes (Art. 175 ZGB), Bestehen eines eigenen Wohnsitzes (Art. 23 ZGB).
- Verwendung der zur Verfügung stehenden finanziellen Mittel; eine getrennte Veranlagung wird allenfalls zu bejahen sein, wenn die zur Verfügung stehenden finanziellen Mittel nicht mehr zusammengelegt werden, also wenn - mit dem Bundesgericht für das interkantonale Verhältnis gesprochen - "keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt" mehr vorhanden ist. Werden dagegen von beiden Seiten Mittel - über übliche Gelegenheitsgeschenke hinaus - für die gemeinsame Lebenshaltung eingesetzt (nicht in Betracht fallen richterlich oder freiwillig vereinbarte Alimentenleistungen), sind trotz eigener Wohnung und gegebenenfalls auch eigenem zivilrechtlichem Wohnsitz die Ehegatten zusammen zu veranlagern (vgl. Locher, a.a.O., S. 2 ff., insb. S. 19).
- Das "zivilstandsmässige Auftreten" des Ehepaares in der Öffentlichkeit unter dem Gesichtspunkt von Treu und Glauben.

- Die Dauer der geltend gemachten faktischen Trennung; (mindestens 1 Jahr).

In diesem Zusammenhang gilt es jedoch **zu** betonen, dass keines dieser Indizien - für sich allein betrachtet - eine abschliessende Beurteilung der zur Diskussion stehenden Frage zulässt. Inwiefern eine tatsächliche Trennung vorliegt oder nicht, ist in jedem Einzelfall aufgrund einer Gesamtbeurteilung zu entscheiden.

Dabei sind im Rahmen von Artikel 105 Absatz 1 bzw. 216 Absatz 1 sowie Artikel 15 Absatz 2 der Verordnung über die zeitliche Bemessung der direkten Bundessteuer bei natürlichen Personen die Ehegatten mit je eigener Wohnung und gegebenenfalls auch je eigenem zivilrechtlichem Wohnsitz, die aber gleichwohl in faktisch ungetrennter Ehe leben, dort zu veranlagern, wo sich ihre überwiegenden persönlichen und wirtschaftlichen Interessen befinden. Ist dieser Ort der Veranlagung ungewiss oder streitig, so wird er, wenn die Veranlagungsbehörden nur eines Kantons in Frage kommen, von der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer bestimmt. Kommen die Veranlagungsbehörden mehrerer Kantone in Frage und können sich die Kantone nicht einigen, so wird der Veranlagungsort durch die ESTV bestimmt. Die Verfügung der ESTV unterliegt der Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht (Art. 108).

## 8. Steuerpflicht

### 1. Ausländischer Wohnsitz eines Ehegatten (Art. 7 Abs. 1)

#### a) Steuerbares Einkommen

Leben Ehegatten in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe, hat jedoch nur ein Ehegatte seinen Wohnsitz in der Schweiz, 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.

#### b) Satzbestimmendes Einkommen

Nach bisheriger, schon lange feststehender Praxis des Bundesgerichtes sind bei Ehegatten, von welchen der eine im Inland, der andere im Ausland, jedoch in ungetrennter Ehe lebt, die Einkünfte des im Ausland wohnhaften Ehegatten zur Satzbestimmung des Einkommens des "inländischen" Ehegatten heranzuziehen (vgl. BGE vom 19.12.1949 in ASA 19, 24 sowie Känzig, Kommentar, Basel 1982, S. 148, N. 6 zu Art. 13 Abs. 1 BdBSt). Artikel 7 Absatz 1 DBG hält - wie bisher Artikel 44 BdBSt - fest, dass die natürlichen Personen, die nur für einen Teil ihres Einkommens in der Schweiz steuerpflichtig sind, die Steuer für die in der Schweiz steuerbaren Werte nach dem Steuersatz ihres gesamten Einkommens entrichten. Diese Vorschrift in Verbindung mit dem Grundsatz der steuerlichen Einheit der Familie muss dazu führen, dass die jetzige Praxis auch unter dem DBG weitergeführt wird. Auch wenn also ein Ehepaar je eine eigene Wohnung und je eigenen Wohnsitz "über die Grenze" hat, darf die Veranlagungsbehörde bis zum Nach-

weis des Gegenteils durch den in der Schweiz wohnhaften Ehegatten davon ausgehen, es handle sich um eine faktisch ungetrennte Ehe. Das hat zur Folge, dass das Einkommen des im Ausland wohnhaften Ehegatten zur Satzbestimmung für die Besteuerung des Einkommens des "inländischen" Ehegatten berücksichtigt werden muss (in diesem Sinne auch Locher, a., a.O., S. 19, Ziff. 4.2.2.3.2).

Andererseits muss die Zusammenrechnung der Steuerfaktoren für die Satzbestimmung bei ausländischem Wohnsitz eines Ehegatten selbstverständlich immer dann entfallen, wenn die beiden Ehegatten in tatsächlich getrennter Ehe leben (Urteil des Bundesgerichtes vom 19.4.1991 i.S. M.B. gegen Steuerverwaltung des Kantons Tessin; ASA 62, 337).

## 2. Steuernachfolge (Art. 12)

a) Bisher haftete in der Steuernachfolge ein Ehegatte nur mit seinem Erbteil; was einem Ehegatten güterrechtlich zukam, blieb dieser Haftung entzogen (vgl. Känzig, a.a.O., S. 127, N 6 zu Art. 10 BdBSt).

b) Artikel 12 bringt diesbezüglich eine Änderung: Zwar haften die Erben - zu denen auch der Ehegatte des Verstorbenen gehört - gemäss Absatz 1 weiterhin solidarisch für die vom Erblasser geschuldeten Steuern bis zur Höhe ihrer Erbteile, mit Einschluss der Vorempfänge. Der Einbezug der Vorempfänge bleibt dabei zeitlich weiterhin unbeschränkt möglich; was gemäss Artikel 626 ZGB unter die gesetzliche Ausgleichspflicht der Erben fällt, ist als massgeblicher Vorempfang zu berücksichtigen (vgl. Masshardt, Kommentar zur direkten Bundessteuer, 1985, S. 65, N 3 zu Art. 10 BdBSt). Neu werden jedoch für den überlebenden Ehegatten gemäss Absatz 2 als Haftungssubstrat auch güterrechtliche Ansprüche miteinbezogen. Zusätzlich zu seinem Erbteil haftet der überlebende Ehegatte nämlich noch mit "dem Betrag, den er aufgrund ehelichen Güterrechtes vom Vorschlag oder Gesamtgut über den gesetzlichen Anteil nach schweizerischem Recht hinaus erhält". Mit dieser Vorschrift hat es folgende Bewandnis:

c) Gemäss dem ordentlichen Güterstand der Errungenschaftsbeteiligung (Art. 196 ff. ZGB) steht jedem Ehegatten oder seinen Erben von Gesetzes wegen die Hälfte des Vorschlages des anderen zu (Art. 215 ZGB), was die hälftige Teilung der frankenmässigen Summe des Vorschlages bedeutet (vgl. Näf/Hofmann, a.a.O., S. 128, N 957). Durch Ehevertrag kann jedoch eine andere Beteiligung am Vorschlag vereinbart werden (Art. 216 ZGB). Analog verhält es sich beim Güterstand der Gütergemeinschaft (Art. 221 ff. ZGB): Das beiden Ehegatten gehörende Gesamtgut wird beim Tod eines Ehegatten von Gesetzes wegen je hälftig auf den überlebenden Ehegatten und die Erben des verstorbenen Ehegatten aufgeteilt, wobei ebenfalls durch Ehevertrag eine andere Teilung vereinbart werden kann (Art. 241 ZGB; vgl. Näf/Hofmann, a.a.O., S. 147, N 1099). Auf diese Möglichkeit, sowohl bei der Errungenschaftsbeteiligung wie bei der Gütergemeinschaft den überlebenden Ehegatten ehevertraglich über die gesetzlich vorgeschriebene Hälfte an der Errungenschaft bzw. am Gesamtgut hinaus zu beteiligen, nimmt Artikel 12 Absatz 2 DBG Bezug: Wird nämlich von dieser Mög-

lichkeit Gebrauch gemacht, erweitert sich das Haftungssubstrat um die ehevertraglich über die "gesetzliche Hälfte" hinaus eingeräumte Begünstigung. Der Güterstand der Gütertrennung (Art. 247-251 ZGB) ist in diesem Zusammenhang ohne Bedeutung.

### 3. Haftung und Mithaftung für die Steuer (Art. 13)

a) Entsprechend der verfahrensrechtlichen Gleichstellung von Mann und Frau ist aus der bisherigen solidarischen Haftung der Ehefrau für den auf sie entfallenden Anteil an der Gesamtsteuer der Grundsatz der solidarischen Haftung beider Ehegatten für die Gesamtsteuer geworden; in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebende Ehegatten haften nämlich gemäss Absatz 1 erstem Satz solidarisch für die Gesamtsteuer. Die grundsätzlich solidarische Haftung der Ehegatten ist die Konsequenz des Prinzipes der steuerlichen Einheit der Familie: Wenn im Veranlagungsverfahren aufgrund der engen rechtlichen und wirtschaftlichen Einheit der ehelichen Gemeinschaft sich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der beiden Ehepartner nicht gesondert ermitteln lässt, kann auch im Steuerbezugsverfahren die Haftung grundsätzlich nicht anteilmässig getrennt werden.

b) Wenn allerdings einer der Ehegatten zahlungsunfähig wird, haftet jeder Ehegatte nur für seinen Anteil an der Gesamtsteuer. Dieser wird aufgrund einer besonderen, selbständig anfechtbaren Haftungsverfügung festgestellt. Die Rechtskraft der zugrundeliegenden Veranlagung der Gesamtfaktoren bleibt davon unberührt.

Zahlungsunfähigkeit liegt vorab dann vor, wenn Verlustscheine bestehen, der Konkurs eröffnet ist oder ein Nachlassvertrag mit Vermögensabtretung abgeschlossen wurde. Die genannten Kriterien sind zwar die offenkundigsten, um die Zahlungsunfähigkeit darzulegen, aber nicht die einzigen. Die Zahlungsunfähigkeit muss also auch dann anerkannt werden, wenn andere schlüssige Merkmale nachgewiesen werden, die das dauernde Unvermögen des Schuldners belegen, seinen finanziellen Verpflichtungen nachzukommen, so z.B. die umfassende Überschuldung (zum Begriff der Zahlungsunfähigkeit vgl. sinngemäss bei den Art. 83 OR und 897 ZGB; so etwa für die Auslegung von Art. 83 OR den Berner Kommentar, Bd. VI, 1. Abteilung,

4. Teilband, Bern 1983, S. 321 ff., und für die Auslegung von Art. 897 ZGB den Kommentar zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch, IV. Band, Abteilung 2c, Zürich 1981, S. 396 und 397).

c) Der Vorbehalt der Zahlungsunfähigkeit gilt nicht in Bezug auf denjenigen Anteil an der Gesamtsteuer, der auf das Kindereinkommen entfällt: Gemäss Absatz 1 drittem Satz haben nämlich hierfür beide Ehegatten in unbeschränkter solidarischer Haftung einzustehen. Umgekehrt haften die Kinder, die unter elterlicher Gewalt stehen, nach Absatz 3 Buchstabe a ebenfalls solidarisch mit den Eltern bis zum Betrag des auf sie entfallenden Anteils an der Gesamtsteuer.

d) Die solidarische Haftung der Ehegatten für die Gesamtsteuer setzt voraus, dass das Ehepaar in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt. Sobald die Ehegatten

rechtlich oder tatsächlich getrennt leben, entfällt jede Solidarhaftung. Dieser Ausschluss der Solidarhaftung gilt nicht nur für künftige, sondern auch für alle bestehenden Steuerforderungen, denn Absatz 2 bezieht in diesem Fall schlechthin "alle noch offenen Steuerschulden" ein.

### C. Steuerobjekt

#### 1. Abzug für Versicherungsprämien und Sparkapitalzinsen (Art. 33 Abs. 1 Bst. g); Abzug bei Erwerbstätigkeit beider Ehegatten (Art. 33 Abs. 2)

Der Abzug für Versicherungsprämien und Sparkapitalzinsen bleibt gegenüber dem geltenden Recht grundsätzlich unverändert.

Nachdem im Jahre 1989 im Rahmen des "Sofortprogrammes" (vgl. den BB vom 9.10.1987, AS 1988, 338, Art. 2 Ziff. 1 Bst. d) bei Erwerbstätigkeit beider Ehegatten ein flexibler Abzug eingeführt worden war, kehrt das DBG nun wiederum zum System des festen Abzuges zurück. Demzufolge kann sinngemäss auf die Grundsätze des Kreisschreibens vom 7. Februar 1983 (**ASA** 51, 471) verwiesen werden. Die ESTV wird dieses Kreisschreiben in einer aktualisierten Fassung neu herausgeben.

#### 2. Steuerliche Behandlung von Unterhaltsbeiträgen (Art. \_\_\_\_\_ 23, 24, 33 und 37)

##### a) Allgemeines

Eine wesentliche Neuerung bringt die steuerliche Behandlung der Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennten Ehegatten sowie an die Kinder (Art. 23 Bst. f, Art. 33 Abs. 1 Bst. c). Bisher konnte der Schuldner solche Leistungen nicht in Abzug bringen, während der Empfänger sie nicht zu versteuern brauchte. Nunmehr hat der Gesetzgeber die in den Kantonen bereits vorherrschende alternative Lösung übernommen: Wer Unterhaltsbeiträge an seinen geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten leistet, kann sie von seinem Einkommen in Abzug bringen (Art. 33 Abs. 1 Bst. c).

Dieselbe Regelung gilt auch für die Unterhaltsbeiträge an minderjährige Kinder. Wird das Kind volljährig, so fliessen die Unterhaltsbeiträge an das nun mündige Kind; der Schuldner der Unterhaltsbeiträge kann solche Alimente nicht mehr abziehen. Andererseits kann der Leistende, soweit er die Alimente zum Abzug bringen kann, den Kinderabzug (Art. 35 Abs. 1 Bst. a) nicht beanspruchen. Der Empfänger dieser Unterhaltsbeiträge, die er als Inhaber der elterlichen Gewalt erhält, hat sie zu versteuern (Art. 23 Bst. f), wobei ihm jedoch der Kinderabzug zusteht.

Anzumerken ist, dass Leistungen in Erfüllung "anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten" (so z.B. die Leistungen an Verwandte in auf- und absteigender Linie sowie Geschwister; Art. 328 ZGB) nicht abzugsfähig sind.

b) Kapitalabfindungen

Die Unterhaltsbeiträge können von Zivilrechts wegen (Art. 151 und 152 ZGB) sowohl in Rentenform als auch als Kapitalabfindung geleistet werden (vgl. Tuor/Schnyder, Das Schweizerische Zivilgesetzbuch, 10. Auflage, 1986, S. 172; Berner Kommentar, Bühler/Spühler, Ergänzungsband 1991, Art. 151 N 45 S. 175 und Art. 152 N 19 S. 186).

Im DBG findet sich keine Bestimmung, die auf eine unterschiedliche Behandlung dieser beiden Leistungsformen hinweisen würde. Deshalb könnten grundsätzlich auch als Kapitalabfindung geleistete Unterhaltsbeiträge nach Artikel 23 Buchstabe f beim Empfänger steuerbares Einkommen bilden bzw. könnten solche Kapitalabfindungen beim Leistenden abgezogen werden (Art. 33 Abs. 1 Bst. c).

In den meisten Kantonen, die für die steuerliche Behandlung der zur Diskussion stehenden Unterhaltsbeiträge gleiche oder ähnliche Bestimmungen wie das DBG haben, ist die Praxis im Fall der Kapitalabfindungen allerdings einen andern Weg gegangen. Solche Abfindungen werden beim Empfänger nicht besteuert und beim Leistenden nicht zum Abzug zugelassen, im wesentlichen mit der Begründung, es handle sich beim ersteren um Vermögenserwerb und beim letzteren um Schuldentilgung (StE 1984, A. 21.12 Nr. 1 und StE 1988, B. 27.2 Nr. 7 für **ZH**; StE 1990, B. 26.22 Nr. 1 für **FR**; GVP SG 1978 Nr. 64, S. 143 = RF 1979, S. 253 für **SG**; NStP 1980, S. 102 und 223 für **BE**; RDAF 1961, S. 177 für **VD**; RDAF 1971, S. 59 für **GE**).

Insbesondere im Interesse der vertikalen Harmonisierung ist diese Praxis auch für die direkte Bundessteuer zu übernehmen.

c) Weitere finanzielle Leistungen

Werden durch Scheidung oder Trennung die Vermögensrechte und Anwartschaften (z.B. erb- und versicherungsrechtliche Anwartschaften) des schuldlosen Ehegatten beeinträchtigt (Art. 151 Abs. 1 und 152 ZGB), so sind weitere finanzielle Leistungen (in Kapital- oder Rentenform) möglich. Entsprechend der steuerlichen Behandlung von Alimenten sind Leistungen in Rentenform gemäss Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe b ebenfalls beim Leistenden zum Abzug zuzulassen, beim Empfänger indessen zu besteuern; dagegen sind solche Leistungen in Kapitalform beim Empfänger nicht zu besteuern und beim Leistenden nicht zum Abzug zuzulassen.

Wird einem Ehegatten vom Richter eine Geldsumme als Genugtuung zugesprochen (Art. 151 Abs. 2 ZGB), so werden solche Genugtuungsleistungen gemäss Artikel 24 Buchstabe g beim Empfänger nicht besteuert, beim Leistenden sind sie - in Übereinstimmung mit der oben erwähnten Praxis - aber auch nicht abziehbar.

Schliesslich sind die als Ersatzforderungen aus Güterrecht erbrachten finanziellen Leistungen gemäss Artikel 24 Buchstabe a steuerfreie Einkünfte aus "güterrechtlicher Auseinandersetzung" mit der Folge, dass sie beim Leistenden auch nicht abziehbar sind.

D. Steuerbelastung (Art. 35 und 36)

Die Sozialabzüge (Art. 35) und Tarife (Art. 36) orientieren sich weitgehend an dem seit 1. Januar 1989 bestehenden Recht, unter Vorbehalt des periodischen Ausgleichs der Folgen der kalten Progression (Art. 39). Ein eigener Sozialabzug für Verheiratete entfällt, da nunmehr ein besonderer ermässiger Tarif (vgl. Art. 36) gilt. Geblieben sind der Kinder- und der Unterstützungsabzug (Art. 35). Ferner entfällt der bisherige Abzug für die sog. Einelternfamilien (verwitwete, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebende, geschiedene und ledige Steuerpflichtige), weil diese dem Verheiratetentarif unterstellt werden (Art. 36 Abs. 2). Der Status der Einelternfamilie gilt vorab in denjenigen Fällen, da eine erwachsene Person mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt zusammenlebt und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreitet. Das letztere Erfordernis ist erfüllt, *wenn* auch die Voraussetzungen des Kinderabzuges bzw. des Unterstützungsabzuges gegeben sind. Leben mehrere Steuerpflichtige mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen in einem Haushalt zusammen (z.B. im Konkubinat), hat nur derjenige Steuerpflichtige Anspruch auf den ermässigten Tarif, dem auch der Kinderabzug bzw. der Unterstützungsabzug zusteht.

E. Zwi-schenveranlagung (Art. 45)

Da in den Artikeln 40-48 bei der zeitlichen Bemessung grundsätzlich am bisherigen System der zweijährigen Veranlagung mit Vergangenheitsbemessung festgehalten wird, bleibt auch die *Ordnung* der Zwischenveranlagung grundsätzlich unverändert (vgl. Wegleitung zur *Anwendung* der Art. 42 und 96 BdBSt, Ausgabe 1985). Artikel 45 entspricht denn auch dem bisherigen Artikel 96 BdBSt, mit einer Ausnahme: In Artikel 9 wird der Grundsatz der steuerlichen Einheit der Familie davon abhängig gemacht, dass die Ehegatten in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben. Deshalb ist es folgerichtig, eine Zwischenveranlagung nicht nur wie bisher bei Scheidung und gerichtlicher *Trennung* der Ehe vorzunehmen, sondern auch bei tatsächlicher *Trennung*, *wenn es sich um eine* dauernde Trennung von mindestens einem Jahr handelt. In diesem Fall ist die Zwischenveranlagung jedoch rückwirkend auf den Zeitpunkt der Trennung hin vorzunehmen.

F. Verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten (Art. 113 und 117)

1. Grundsatz

Artikel 113 regelt die verfahrensrechtliche Stellung von Mann und Frau im Sinn der Gleichberechtigung (Art. 4 Abs. 2 BV).

2. Steuererklärung

Gemäss Artikel 113 Absatz 1 üben Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, die dem Steuerpflichtigen zukommenden Verfahrensrechte und -pflichten gemeinsam aus. Insbesondere unterschreiben sie die Steuererklärung ge-

meinsam (Abs. 2). Hat ein Ehegatte diese nicht unterschrieben, so muss ihm eine Frist anberaumt werden (z.B. durch eine generelle Aufforderung zur Unterschrift im Amtsanzeiger), bei deren unbenutztem Ablauf alsdann die vertragliche Vertretung unter den Ehegatten angenommen wird. Mithin stellt Artikel 113 Absatz 2 eine gesetzliche Vermutung für das Vorliegen einer Vollmacht gemäss Artikel 32 ff. OR auf. Mit der in den Absätzen 1 und 2 vom Gesetzgeber getroffenen Lösung kann somit erreicht werden, dass sich die Ehegatten im Veranlagungsverfahren gegenseitig über ihre eigenen Steuerfaktoren informieren, womit dem Postulat der verfahrensrechtlichen Gleichstellung Rechnung getragen wird.

### 3. Rechtsmittel und andere Eingaben

Rechtsmittel und andere Eingaben gelten als rechtzeitig eingereicht, wenn bloss einer der beiden Ehegatten innert Frist gehandelt hat (Art. 113 Abs. 3).

Da das Steuerverfahren unter dem Offizialprinzip steht, hat die Behörde alle rechtzeitigen Vorkehren der Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. Das gilt auch dann, wenn beide Ehegatten unabhängig voneinander eine form- und fristgerechte Eingabe eingereicht haben (z.B. getrennte Einlegung von Rechtsmitteln mit unterschiedlichen Anträgen und abweichenden Begründungen). Die Behörde kann die Steuerpflichtigen jedoch anhalten, sich auf eine gemeinsame Eingabe zu einigen (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 1991, § 17: Familienbesteuerung, S. 108).

### 4. Mitteilungen

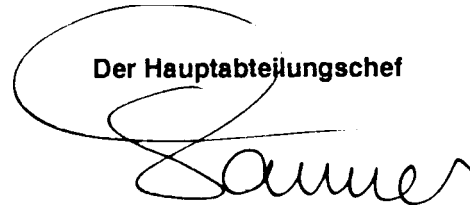
Schliesslich sind gemäss Artikel 113 Absatz 4 sämtliche Mitteilungen der Behörden an verheiratete Steuerpflichtige, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, an sie gemeinsam zu richten. Für Ehegatten, die die Voraussetzungen von Artikel 9 (gemeinsame Veranlagung) erfüllen, jedoch je einen eigenen zivilrechtlichen Wohnsitz haben, erfolgt die Eröffnung an demjenigen Ort, an dem das Ehepaar seine überwiegenden persönlichen und wirtschaftlichen Interessen hat. Ergeben sich bei der Bestimmung des Ortes Probleme (ungewisse oder streitige Zuständigkeit), so ist Artikel 108 sinngemäss anwendbar.

### 5. Vertretung

Der verfahrensrechtlichen Gleichstellung der Ehegatten steht nicht entgegen, dass sie sich im Verkehr mit den Steuerbehörden vertreten lassen können. Die vertragliche Vertretung wird in Artikel 117 geregelt.

Weitere Verfahrensrechte

Als weitere Verfahrensrechte, die beiden Ehegatten zustehen, sind der Vollständigkeit halber zu nennen: Die Akteneinsicht (Art. 114), die Beweisabnahme (Art. 115) sowie die Eröffnung von Verfügungen und Entscheiden (Art. 116).

**Der Hauptabteilungschef**  


S. Tanner  
(Vizedirektor)

Beilage:

Übersicht über Abzüge, Tarife und finanzielle Leistungen bei natürlichen Personen nach dem DBG (gültig ab 1.1.1995)

W95-014D