



8 Nr. 1 Veranlagung von Ehegatten und eingetragenen Partnerschaften

Eingetragene Partnerschaften sind steuerrechtlich den Ehepaaren gleichgestellt¹. Die verwendeten Begriffe wie verheiratet, getrennt, geschieden, verwitwet oder Ehe, Ehegatten, Ehepaare, Ehemann und Ehefrau gelten sinngemäss auch für Personen, welche in einer eingetragenen Partnerschaft leben. Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich sowohl auf Ehepaare als auch auf Personen in eingetragenen Partnerschaften (vgl. § 8^{bis} StG und Art. 9 PartG; gewisse Unterschiede bestehen beim gesetzlichen Güterstand, was aber für die Besteuerung nicht relevant ist). Auf allfällige Unterschiede bei der Besteuerung der beiden gesetzlich geregelten Lebensgemeinschaften wird gegebenenfalls speziell hingewiesen.

1. Faktorenaddition

Die Einkünfte und Vermögenswerte von Ehepaaren oder Personen in eingetragenen Partnerschaften werden gemeinsam besteuert (Faktorenaddition; beschränkt auf Einkommens- und Vermögenssteuern). Um die Auswirkungen der Faktorenaddition auf den Steuertarif auszugleichen, wird für die Satzbestimmung das Vollsplitting unter Berücksichtigung eines Minimalsatzes angewandt (§ 34 Abs. 2 StG; 34 Nr. 2).

Aus der Besteuerung von Ehepaaren oder Personen in eingetragenen Partnerschaften leiten sich die Verlustverrechnung und die Steuerneutralität von Unterhaltsleistungen unter den Ehepaaren oder Personen in eingetragenen Partnerschaften ab.

Die Faktorenaddition gilt auch, wenn das Ehepaar oder Personen in eingetragener Partnerschaft ihren steuerlichen Wohnsitz an verschiedenen Orten haben (vgl. 4 Nr. 1), solange die Ehe als ungetrennt oder die eingetragene Partnerschaft nicht als aufgelöst betrachtet werden kann. Bei Ansässigkeit bzw. steuerlichem Wohnsitz in unterschiedlichen Staaten² wird dagegen jeder Ehegatte oder jede Person in eingetragener Partnerschaft individuell besteuert, jedoch werden bei der Steuererhebung in der Schweiz für die Bestimmung des Steuersatzes die Faktoren beider Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft einbezogen. Eine (faktisch) getrennte Ehe oder eingetragene Partnerschaft liegt gemäss Ausführungen im Kreisschreiben der EStV Nr. 30/2010 vom 21. Dezember 2010, S. 5/6 erst dann vor, wenn kumulativ folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Keine gemeinsame eheliche Wohnung (Art. 162 ZGB), Aufhebung des gemeinsamen Haushalts (Art. 175 ZGB), Bestehen eines eigenen Wohnsitzes für jeden Ehegatten oder jede Person in eingetragener Partnerschaft (Art. 23 ZGB).
- Keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt mehr vorhanden.
- Kein gemeinsames Auftreten des Ehepaars oder der Personen in eingetragener Partnerschaft in der Öffentlichkeit mehr.
- Die Trennung muss von Dauer sein (mindestens ein Jahr) oder mit der Auflösung der Ehe oder der eingetragenen Partnerschaft enden.

In der Praxis wird namentlich in rein innerkantonalen Fällen bei Vorliegen des erstgenannten Kriteriums und wenn nicht wirtschaftliche oder berufliche Gründe für getrennte Wohnsitze bzw. Haushalte ersichtlich sind, von der widerlegbaren Vermutung einer faktischen Trennung ausgegangen. Weisen aber die Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft nach, dass weiterhin Gemeinschaftlichkeit der Mittel und eine intakte Ehe oder eingetragene Partnerschaft besteht, findet die Besteuerung der Ehegatten oder der Personen in eingetragener Partnerschaft durchgehend Anwendung. In der Praxis wird in der Regel eine entsprechende gemeinsame schriftliche Erklärung verlangt.

¹ Das Parlament verabschiedete am 20. Dezember 2020 eine Änderung des Zivilgesetzbuches und des Partnerschaftsgesetzes. Die Vorlage «Ehe für alle» wurde in der Volksabstimmung vom 26. September 2021 und auf 1. Juli 2022 in Kraft gesetzt. Seit dann kann - ohne geschlechtsbezogene Einschränkungen - eine Ehe von zwei Personen eingegangen werden, die das 18. Lebensjahr zurückgelegt haben und urteilsfähig sind (Art. 94 der revidierten Bestimmungen des ZGB). Und es können keine neuen eingetragenen Partnerschaften mehr begründet werden. Bereits bestehende eingetragene Partnerschaften können jedoch weitergeführt werden. Paaren, die bereits in einer eingetragenen Partnerschaft leben, wird die Möglichkeit gewährt, durch ein einfaches Verfahren ihre eingetragene Partnerschaft in eine Ehe umzuwandeln. Die revidierten Bestimmungen des Zivilgesetzbuches ändern an der geltenden Besteuerung von Ehepaaren und Paaren in eingetragener Partnerschaft nichts. Die Bezeichnung «eingetragene Partner» wird für Personen mit dem betreffenden (altrechtlichen) Status verwendet. Für Personen, welche eine Ehe geschlossen haben, werden die Bezeichnungen Ehegatten, Ehepartner etc. verwendet.

² Vorbehalten bleiben Fälle, in denen ein Ehegatte in beiden Staaten nach deren internem Recht einen steuerlichen Wohnsitz begründet und die Ansässigkeit zur Vermeidung der Doppelbesteuerung aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens oder Verständigungsverfahrens festgelegt wird.



Die Faktorenaddition erfolgt auf Beginn des Steuerjahrs, in welcher die Eheschliessung oder die Eintragung der Partnerschaft stattfindet und endet auf Beginn jenes Steuerjahres, in welchem die Voraussetzungen für eine gemeinsame Besteuerung entfallen (nachfolgend Ziffern 4 und 5). Bei Tod eines Ehegatten oder einer Person in eingetragener Partnerschaft erfolgt bis und mit dem Todestag eine gemeinsame Besteuerung. Ab dem Todestag wird der überlebende Ehegatte oder die überlebende Person in eingetragener Partnerschaft mit den ihm zuzuordnenden Faktoren besteuert (vgl. 87 Nr. 1; 7 Nr. 1).

Wegen der Faktorenaddition ergäbe sich ein entsprechend höheres satzbestimmendes Einkommen. Damit die Ehepaare oder Personen in eingetragener Partnerschaft keine höhere Belastung erfahren, sieht das Gesetz zwei Massnahmen vor:

- Vollsplitting beim Tarif (vgl. 34 Nr. 2)
- Abzug bei Erwerbstätigkeit beider Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft: das niedrigere Erwerbseinkommen wird abgezogen, höchstens aber CHF 1'000 (§ 8 Abs. 3 StG).³

2. Ehepaare oder Personen in eingetragener Partnerschaft mit unterschiedlichem steuerlichem Wohnsitz

Haben Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft ihren steuerlichen Wohnsitz je in unterschiedlichen Gemeinden oder Kantonen, werden die dem Wohnsitz (Hauptsteuerdomizil) zuzuordnenden Faktoren in der Regel je hälftig auf die beiden Wohnsitze aufgeteilt. Von der hälftigen Aufteilung wird abgewichen, wenn beide Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft ihren Unterhalt selbst bzw. aus eigenen Mitteln bestreiten.

Für Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft, die innerhalb Basel-Landschaft je separate Steuerdomizile haben, gilt Folgendes:

Grundsätzlich wird von einer faktischen Trennung ausgegangen, wenn kumulativ:

- der gemeinsame Haushalt aufgehoben wird;
- die Gemeinschaftlichkeit der Mittel nicht mehr gegeben ist;
- kein Wille zur ehelichen Gemeinschaft oder eingetragener Partnerschaft mehr besteht, welcher u.a. an den Indizien gemeinsamer Auftritte in der Öffentlichkeit gemessen wird.

Die Begründung von zwei Haushalten bzw. je separaten Steuerdomizilen erfüllt nur eines der drei Kriterien. Entfällt auch die Gemeinschaftlichkeit der Mittel, wird vermutet, dass kein Wille zur ehelichen Gemeinschaft oder eingetragener Partnerschaft mehr besteht. Die betreffenden Eheleute oder Personen in eingetragener Partnerschaften können aber den Beweis antreten, dass nach wie vor der Wille zur Gemeinschaftlichkeit besteht.

Bei einer Aufhebung des gemeinsamen und Begründung eines separaten Haushalts mit Wechsel des Wohnsitzes eines Ehegattens oder einer Person in eingetragener Partnerschaft erhält die Steuerverwaltung eine entsprechende Mutationsmeldung. Gestützt auf diese wird nach der Praxis der Steuerverwaltung Basel-Landschaft vermutet, dass die Voraussetzungen für die Besteuerung der Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft entfallen sind. Die Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft haben in diesem Fall eine wahrheitsgetreue gemeinsame Erklärung auf einem entsprechenden Formular abzugeben, wenn sie den Nachweis der fortbestehenden ehelichen Gemeinschaft oder eingetragener Partnerschaft antreten und die Fortführung der Besteuerung der Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft beantragen möchten.

Gestützt auf die gemeinsame Erklärung kann die Besteuerung der Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft wie folgt fortgeführt werden:

- Zustellung einer gemeinsam auszufüllenden Steuererklärung an die sogenannte «Person 1»;
- Einreichung der gemeinsam und beidseitig unterzeichneten Steuererklärung;

³ Bei der direkten **Bundessteuer** ist die Regelung etwas anders: hier werden vom niedrigeren Erwerbseinkommen 50%, mindestens jedoch CHF 8'100 und höchstens CHF 13'400 abgezogen. Das (reine) Erwerbseinkommen berechnet sich nach Abzug der Aufwendungen nach den Artikeln 26 - 31 und der allgemeinen Abzüge von Art. 33/1 Bst. a - f (d.h. Sozialversicherungsabzüge/PK-Beiträge etc.). Ergibt sich nach Berücksichtigung der Abzüge bei einem Ehegatten ein Minus-Erwerb, entfällt der Abzug ganz (Zigerlig/Jud; DBG-Kommentar, Art. 33 N 38 a.E.).



- Veranlagung mit Faktorenaddition und interkommunaler Steuerausscheidung, wonach die den Hauptsteuerdomizilen zuzuordnenden Faktoren hälftig aufgeteilt werden;
- Eröffnung der Veranlagung an beide Ehegatten.

3. Veranlagungszuständigkeit, gemeinsame und separate Veranlagung der Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft

Ehegatten (bzw. Personen in eingetragener Partnerschaft), die in rechtliche oder tatsächlich ungetrennter Ehe (bzw. Partnerschaft) leben, üben die ihnen als Steuerpflichtige zukommenden Verfahrensrechte und -pflichten gemeinsam aus. Wobei dem Grundsatz der **Verfahrenssolidarität** entsprechend jedem Ehe- oder Partner- teil die Verfahrensrechte uneingeschränkt zustehen und er diese mit Wirkung für die gemeinsame Veranlagung und somit für beide selbstständig und unabhängig ausüben darf. Dementsprechend sind Verfahren und Veranlagung gemeinsam. Mit Bezug auf die Staats- und Gemeindesteuern trifft dies zu, wenn beide Ehegatten beziehungsweise eingetragene Partner im Kanton steuerpflichtig sind. Bezüglich Zustellung gilt indessen, dass unterschiedliche Wohnorte zu berücksichtigen sind (zur Fortführung der gemeinsamen Besteuerung vgl. Ziffer 1, 4. Absatz). In diesen Fällen ergeht die gemeinsame Veranlagungsverfügung mit Zustellung an jeden Ehegatten (eingetragenen Partner). Befinden sich die unterschiedlichen Wohnorte in unterschiedlichen BL-Gemeinden, ist die Steuerbehörde der Gemeinde zuständig, in der sich die im Steuerregister (Datenbank der Veranlagungsapplikation) als «führend» bezeichnete Person befindet.

Mit Bezug auf die **direkte Bundessteuer** trifft dies bei inländischem Wohnsitz beider Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft zu. Befinden sich diese aber nicht in derselben Gemeinde, ist ein gemeinsamer Veranlagungsort zu bestimmen. Grundsätzlich erfolgt die Veranlagung dort, wo sich die überwiegenden persönlichen und wirtschaftlichen Interessen beider Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft befinden. Ist dieser Ort der Veranlagung ungewiss oder streitig, so wird er, wenn sich beide Orte im Kanton Basel-Landschaft befinden, von der kantonalen Steuerverwaltung bestimmt. Kommen mehrere Kantone in Frage und können sich die Kantone nicht einigen, wird der Veranlagungsort der direkten Bundessteuer durch die EStV bestimmt (Art. 108 DBG). Die Verfügung der EStV unterliegt der Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht. Diese Zuständigkeitsregelung gilt auch für die Rückerstattung der Verrechnungssteuer.

Solange die Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft gemeinsam besteuert werden, ist im Veranlagungsverfahren dafür zu sorgen, dass beide ihre Mitwirkungsrechte und -pflichten vollumfänglich erfüllen können.

Trotz gemeinsamer Veranlagung bildet jeder Ehegatte oder Person in eingetragener Partnerschaft ein individuelles Steuersubjekt. Sie werden je mit einem auf ihre Person bezogenen Datensatz registriert. Solange jedoch eine gemeinsame Veranlagung erfolgt, werden die gemeinsamen Faktoren einzig beim Datenbestand der Person 1 oder des Ehemanns erfasst.

4. Tatsächliche oder faktische Trennung der Ehegatten oder Auflösung der eingetragenen Partnerschaft

Ehepaare oder Personen in eingetragener Partnerschaften, die zwar rechtlich noch in ungetrennter Ehe oder eingetragenen Partnerschaften leben, sich aber faktisch (tatsächlich) getrennt haben, werden getrennt besteuert und veranlagt. Die Faktorenaddition fällt dahin auf Beginn des Steuerjahrs, in welchem die Trennung erfolgt. Eine Ehe oder eingetragene Partnerschaft ist tatsächlich getrennt, wenn der Wille zur ehelichen Gemeinschaft oder eingetragener Partnerschaft mindestens bei einem Ehegatten oder einer Person in eingetragener Partnerschaft fehlt, der gemeinsame Haushalt aufgehoben ist und keinerlei Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Lebensunterhalt mehr besteht.

Die Veranlagung erfolgt getrennt, die Faktoren jedes Ehegatten werden dessen Datenbestand zugeordnet.

Die Trennung hat Auswirkungen auf den Tarif und die Höhe gewisser Abzüge. Periodische Unterhaltsleistungen werden beim Leistungsschuldner abgezogen und beim Leistungsempfänger besteuert.

5. Beginn und Ende der Besteuerung von Ehepaaren oder eingetragenen Partnerschaften

Die Eheschliessung oder Eintragung einer Partnerschaft bewirkt eine gemeinsame Besteuerung ab Beginn des Steuerjahrs, in welchem die Eheschliessung oder Eintragung der Partnerschaft erfolgte. Bei Auflösung der Ehe oder eingetragener Partnerschaft durch Tod endet die gemeinsame Besteuerung am Todestag. Bei Auflösung durch Scheidung sowie bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung der Ehe oder bei gerichtlich



aufgelöster Partnerschaft endet die gemeinsame Besteuerung mit dem Steuerjahr, das dem Trennungs- oder Auflösungsjahr vorangeht. Für das gesamte Jahr der Scheidung oder Trennung oder gerichtlicher Auflösung der Partnerschaft werden die Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaften somit individuell besteuert.

Weiterführende Dokumentationen (die entsprechenden Links finden Sie hier)

- KS EStV Nr. 30 vom 21. Dezember 2010, Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)
- RS EStV vom 30. April 2007, Rückerstattung der Verrechnungssteuer bei getrennt lebenden Ehegatten
- MB BL zur Ehe- und Familienbesteuerung