



Haftung der Ehegatten

StG 13 I

DBG 13 I und II

1. AUSGANGSLAGE UND GRUNDSÄTZLICHES

Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, haften für die Steuerperioden, für die sie gemeinschaftlich besteuert werden, grundsätzlich solidarisch für die Gesamtsteuer (unbeschränkte Solidarhaftung); d.h. die Steuerverwaltung kann jeden Ehegatten für den gesamten Steuerbetrag belangen. Diese grundsätzliche solidarische Haftung der Ehegatten ist die Konsequenz des Prinzips der gemeinsamen Veranlagung der Ehegatten (KS Nr. 14 der EStV vom 29.7.1994; F. Richner/W. Frei/S. Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Art. 13 N 3). Jeder Ehegatte haftet jedoch nur für seinen Anteil an der Gesamtsteuer, wenn der andere Ehegatte zahlungsunfähig ist. Der Eintritt der Zahlungsunfähigkeit eines Ehegatten hat mithin zur Folge, dass mit Bezug auf alle noch unbezahlten Steuern jeder Ehegatte nur noch für seinen Anteil an der Gesamtsteuer haftet. Bei getrennter Besteuerung haftet ebenfalls jeder Ehegatte nur für seine Steuern. Entgegen dieser von Gesetzgeber, Rechtsprechung und Lehre verwendeten Terminologie, handelt es sich in den letztgenannten Fällen richtigerweise nicht um eine „Haftung“ i.e.S., da von „Haftung“ eigentlich nur dort zu sprechen wäre, wo für eine fremde Schuld einzustehen ist (Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., Art. 13 N 3; P. Locher, Kommentar zum DBG, Art. 13 N 1).

2. SOLIDARHAFTUNG: VORAUSSETZUNGEN UND WIRKUNGEN

Die solidarische Haftung beider Ehegatten besteht unabhängig vom Güterstand und grundsätzlich auch unabhängig davon, wie sich eheliches Einkommen und Vermögen zusammensetzen.

Die Solidarhaftung ist an die Voraussetzung der gemeinschaftlichen Veranlagung des Ehepaares für die betreffende Steuerperiode geknüpft (StG 13 I; vgl. auch DBG 13 I). Bei Heirat werden die Ehegatten für die ganze Steuerperiode gemeinsam besteuert (StG 69 I und Art. 5 Abs. 1 der VO über die zeitliche Bemessung der direkten Bundessteuer bei natürlichen Personen, SR 642.117.1). Bei Scheidung und rechtlicher oder tatsächlicher Trennung wird jeder Ehegatte für die ganze Steuerperiode getrennt besteuert (StG 69 II und Art. 5 Abs. 2 der genannten VO).

Aufgrund der Solidarhaftung kann im Zwangsvollstreckungsverfahren die Gesamtsteuer gegenüber jedem Ehegatten geltend gemacht werden. Der **Bezugsbehörde** steht es **frei**, welchen der beiden Solidarschuldner sie bei Nichtbezahlung der Steuern für den von der Solidarhaftung betroffenen Betrag belangen will (RK BE 9.6.1992, in: NStP 1992 S. 160; F. Richner/W. Frei/S. Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Art. 13 N 5). Der Bezug der Steuer kann entweder nach erfolgloser Beanspruchung des einen Ehegatten

(in der Regel des Ehemannes) oder aber sofort beim anderen (in der Regel der Ehefrau) erfolgen. Die Inanspruchnahme eines Ehegatten kraft seiner solidarischen Haftung setzt nicht zwingend voraus, dass vorgängig ein Bezugsverfahren gegen den anderen Ehegatten durchgeführt worden und erfolglos geblieben ist (RK IV ZH, in: StE 1984 B 13.5 Nr. 1). Dies ergibt sich aus dem Sinn und Zweck des Rechtsinstituts der Solidarhaftung.

Aus naheliegenden Gründen wird in der Regel der Ehegatte mit dem grösseren Vermögen zuerst für die Gesamtsteuer betrieben.

3. ENDE DER SOLIDARHAFTUNG: MASSGEBENDE VERHÄLTNISSE

Für die **direkte Bundessteuer** hat der Gesetzgeber in DBG 13 II ausdrücklich festgehalten, dass ab demjenigen Zeitpunkt, wo die Ehegatten rechtlich oder tatsächlich getrennt leben, die Solidarhaftung nicht nur für künftige, sondern auch für alle noch offenen, mithin also auch für gemeinsam veranlagte Steuern, entfällt. Im Bund gibt es demnach keine "periodengerechte Solidarität" und es haftet nach der Trennung jeder Ehegatte nur für jenen Teil an der Gesamtsteuer, der auf seine eigenen steuerbaren Werte entfällt (B. Greminger, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, I/2a, 2.A., Art. 13 N 9). Mit Bezug auf die **Kantonssteuern** wurde bewusst von der Lösung des DBG abgewichen und es ist für die Frage der Haftung auf die Verhältnisse in der fraglichen Steuerperiode und nicht auf die Verhältnisse im Zeitpunkt des Bezuges abzustellen. Das Ende der Solidarhaftung fällt mit anderen Worten mit dem Ende der gemeinsamen Veranlagung der Ehegatten zusammen. Für die noch offenen Steuerrechnungen aus Perioden, in denen die Ehegatten gemeinsam besteuert wurden, besteht die Solidarhaftung weiterhin.

4. BESCHRÄNKTE SOLIDARHAFTUNG BEI "ZAHLUNGSUNFÄHIGKEIT"

4.1 Grundsatz

Bei Zahlungsunfähigkeit des anderen Ehegatten haftet jeder Ehegatte nur für seinen Anteil an der Gesamtsteuer (StG 13 I; im Ergebnis gleich auch DBG 13 I).

Die Beweislast für die Zahlungsunfähigkeit trägt derjenige Ehegatte, der diese Behauptung vorbringt, um sich der unbeschränkten Solidarhaftung zu entziehen. Zu prüfen bleibt die Frage, wie der Nachweis der Zahlungsunfähigkeit erbracht werden kann. Die Voraussetzung der Zahlungsunfähigkeit muss als gegeben betrachtet werden, wenn der belangte Ehegatte nachweist, dass:

- gegen den anderen Ehegatten Verlustscheine vorliegen;
- gegen den anderen Ehegatten der Konkurs eröffnet ist;
- mit dem anderen Ehegatten ein Nachlassvertrag mit Vermögensabtretung abgeschlossen wurde.

Es handelt sich hierbei um eine **nicht abschliessende Aufzählung** der offenkundigsten Kriterien, um die Zahlungsunfähigkeit darzulegen. Die Zahlungsunfähigkeit muss immer auch dann anerkannt werden, wenn andere schlüssige Merkmale nachgewiesen werden, so z.B. die umfassende Überschuldung (B. Greminger, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, I/2a, 2.A., Art. 13 N 3; F. Richner/W. Frei/S. Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Art. 13 N 9). In diesen Fällen wäre die Haftung eines Ehegatten für die Gesamtsteuer unbillig, weil der die Gesamtsteuer zahlende Ehegatte den auf den anderen Ehegatten entfallenden Anteil im internen Verhältnis überhaupt nicht mehr oder dann nur mit grosser Mühe einfordern könnte. In solchen Fällen soll der Fiskus das Risiko für den Bezug der Reststeuer tragen.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung geht der Begriff der Zahlungsunfähigkeit notwendigerweise über ein bloss vorübergehendes Unvermögen des Schuldners, seinen finanziellen Verpflichtungen nachzukommen, hinaus. Es muss sich um einen dauerhaften Zustand handeln. Ein solcher kann verneint werden, wenn die Mittellosigkeit wesentlich auf Entreicherungen zu Gunsten der eigenen Familie beruht. Die verschobenen Vermögensgegenstände lassen sich ohne weiteres und relativ kurzfristig wieder an den Veräusserer zurückführen. Es liefe Sinn und Zweck der Haftungsbeschränkung zuwider, wenn sie durch eine Ehefrau beansprucht werden könnte, zu deren Gunsten der Gatte seine eigene Mittellosigkeit herbeigeführt hat (BGer 12.8.2003, 2P.67/2003, in: StR 2003, S. 897).

4.2 Ermittlung der Steuerfaktoren

Haftet ein Ehegatte aufgrund der Zahlungsunfähigkeit des anderen Ehegatten beschränkt solidarisch für seinen Anteil an der Gesamtsteuer, so ist sein Anteil an der Gesamtsteuer aufgrund der bereits rechtskräftigen Veranlagung in einem speziellen „Haftungsverfahren“ zu bestimmen, welches mit einer anfechtbaren Verfügung, einer so genannten **Haftungsverfügung**, endet.

Dabei sind folgende Kriterien zu befolgen:

- Zuweisung der steuerbaren Einkünfte (aus Erwerbseinkommen, Renten, beweglichem und unbeweglichem Vermögen [vgl. dazu auch nachfolgend] etc.) an Mann und Frau und proportionale Aufteilung des (Einkommens-) Steuerbetrages der bereits rechtskräftigen Veranlagung.
- Zuweisung des beweglichen und unbeweglichen Vermögens sowie der Erträge daraus grundsätzlich an den jeweiligen Eigentümer. Sind beim beweglichen Vermögen die Eigentumsverhältnisse nicht klar, erfolgt die Zuteilung je hälftig. Eine abweichende Aufteilung ist diesfalls von den Steuerpflichtigen geltend zu machen und zu belegen.
- Die Zuweisung der Schulden, Schuldzinsen sowie der Abzüge mit Neuberechnung des Steuerbetrages aufgrund des Steuersatzes gemäss bereits rechtskräftiger Veranlagung erfolgt nur auf ausdrückliches Verlangen der Steuerpflichtigen (allenfalls im Einspracheverfahren).
- Verfügung und Rechtsmittel: Die auf den einzelnen Ehegatten entfallenden Steuerfaktoren und Steuerleistungen sind mittels einer Veranlagungsverfügung i.S.v. StG 13 I mitzuteilen. Bezüglich dieser Haftungsverfügung steht dem betroffenen Ehegatten ein beschränktes Einspracherecht zu (vgl. unten, Ziff. 5).

- Die Zustellung der Verfügung hat mit eingeschriebener Post zu erfolgen.
- Zuständig für den Erlass der Haftungsverfügung ist der Steuerkommissär.

5. VERFAHRENSRECHT: RECHTSÖFFNUNGSTITEL

Veranlagungsverfügungen lauten in Graubünden sowohl auf den Namen des Ehemannes als auch auf jenen der Ehefrau. Es stellt sich nun die Frage, ob solche Verfügungen einen definitiven Rechtsöffnungstitel für den Fall der unbeschränkten und der beschränkten Solidarhaftung darstellen.

Da der zu bezahlende Gesamtsteuerbetrag auf der Veranlagungsverfügung figuriert, genügt eine Veranlagungsverfügung, welche den Namen von beiden Ehegatten enthält, als definitiver Rechtsöffnungstitel gegenüber dem jeweils **unbeschränkt haftenden Ehegatten**. Eine separate Haftungsverfügung kann hier unterbleiben.

Anders ist die Situation in jenen Fällen, wo jeder Ehegatte nur für seinen **Anteil an der Gesamtsteuer haftet**. Will die Steuerverwaltung einen Ehegatten nur für seinen Anteil an der Gesamtsteuer belangen (vgl. StG 13 I bzw. DBG 13 I), hat sie zur erfolgreichen Durchführung des Rechtsöffnungsverfahrens eine **separate**, einsprachefähige **Haftungsverfügung** zu erlassen, aus der die Berechnung des auf diesen entfallenden Steueranteils genau ersichtlich ist (vgl. P. Locher, Kommentar zum DBG, Art. 13 N 16) und die dann einen definitiven Rechtsöffnungstitel im Sinne von StG 155 III i.V.m. SchKG 80 darstellt. Der betroffene Ehegatte hat dann die Möglichkeit, gegen diese Verfügung Einsprache zu erheben (vgl. StG 137 ff. bzw. DBG 132 f.). Da die Rechtskraft der zugrunde liegenden Veranlagung der Gesamtfaktoren von der Haftungsverfügung unberührt bleibt (B. Greminger, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, I/2a, 2.A., Art. 13 N 6), kann Gegenstand dieser Einsprache lediglich noch die Frage bilden, ob die auf den entsprechenden Ehegatten entfallende Steuerschuld richtig berechnet worden ist, d.h. die Faktoren richtig zugeteilt wurden; Einreden gegen die objektive und subjektive Steuerpflicht und gegen die **Höhe der Steuerfaktoren** sind dagegen **nicht zulässig** (vgl. Aargauische Gerichts- und Verwaltungsentscheide, AGVE 1985, S. 405). Da die Gesamtfaktoren im ordentlichen Veranlagungsverfahren rechtskräftig festgelegt worden sind, rechtfertigt sich deren Überprüfung nicht mehr (vgl. auch P. Locher, Kommentar zum DBG, Art. 13 N 17).

6. LITERATUR

Locher Peter, Kommentar zum DBG, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, Art. 13, 1.A., Basel 2001

Richner Felix/Frei Walter/Kaufmann Stefan, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003

Greminger Bernhard, in: Martin Zweifel/Peter Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2a, Art. 13 DBG, 2.A., Basel 2008