

Schweizerisches
Bundesgericht
Postfach
1000 Lausanne 14

XY, 13. August 2007

Sehr geehrter Herr Präsident

Sehr geehrte Damen und Herren Bundesrichter

In Sachen

Entscheid des Verwaltungsgerichtes des Kantons Thurgau V 52 vom 4. April 2007, zugestellt am
21. Juni 2007 (Beilage 1),

Frau X
Strasse
XY>

Beschwerdeführerin

gegen

das Verwaltungsgericht
des Kantons Thurgau
Postfach
8570 Weinfelden

Beschwerdegegnerin

und

Steuerverwaltung des Kantons Thurgau

verfahrensbeteiligtes Amt

erhebt die Beschwerdeführerin

Einheitsbeschwerde / Öffentlich-rechtliche Beschwerde

wegen Verletzung der Art. 8 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 127 Abs. 2, Art. 9, Art. 49 sowie Art. 5 Abs.2 der Bundesverfassung, ausserdem Art 11 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes, sowie Art. 97 Abs. 1 BGG, ausserdem §2 Abs. 2 und §3 in Verbindung mit § 86 der Verfassung des Kantons Thurgau und stellt die folgenden Anträge:

1. Der geltende Steuertarif des Kantons Thurgau sei akzessorisch zu überprüfen.
2. Der Entscheid V 52 vom 4. April 2007 des Verwaltungsgerichtes des Kantons Thurgau sei aufzuheben.
3. Das Einkommen der Beschwerdeführerin soll gemäss ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nur mit einem um das Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (**VWL**) von 1.5 erhöhten Steuer belastet werden, als Ehepaare mit gleichem Einkommen zahlen müssen, was für die Rekurrentin bei einem Gesamtsteuersatz von 317% einen Steuerbetrag von Fr. 2'867.25 ausmacht.
4. Die Zustellung der Entscheide und Korrespondenz soll an die folgende Adresse erfolgen:
Herrn Bruno Zoller, Hauptstrasse 15, 8558 Raperswilen
5. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der Beschwerdegegner

Begründung

1. Formelles

1.1. Subsidiarität

Das Verwaltungsgericht des Kantons Thurgau ist im Kanton Thurgau die letzte Instanz für öffentlich-rechtliche Angelegenheiten. Damit sind die Voraussetzungen von Art. 75 BGG erfüllt.

1.2. Persönliche Voraussetzungen zur Öffentlich-rechtlichen Beschwerde

Die Beschwerdeführerin ist in XY wohnhaft, dort steuerpflichtig und mündig. Sie ist vom Entscheid des Verwaltungsgerichtes direkt betroffen und hat ein schutzwürdiges Interesse daran, dass die Verfassungsmässigkeit ihrer Besteuerung richterlich überprüft wird.

1.3. Streitwertgrenze

Da keine der Ausnahmen von Art. 85 Abs., 1 BGG auf diese Öffentlich-rechtliche Beschwerde zutrifft, geht die Beschwerdeführerin davon aus, dass keine Streitwertgrenze besteht.

Unabhängig davon ist die richterliche Abklärung, ob das Splitting im Steuerwesen des Kantons Thurgau zu einer nicht verfassungsmässigen Besteuerung einer grossen Gruppe der Bevölkerung führt, von grundsätzlicher Bedeutung. Gemäss Auszug aus der Schrift „Der Thurgau in Zahlen 2007“ (Beilage 3) des Statistischen Amtes des Kantons Thurgau waren im Thurgau im Jahre 2000 29'047 Haushalte von insgesamt 91'537 Privathaushalten Einzelpersonenhaushalte. Gemäss Aussage eines Steuerkommissärs dürfte das Einkommen einer Mehrzahl der Alleinstehenden in dem durch die Beschwerde beanstandeten Einkommensbereich zwischen Fr. 20'000.-- und 60'000.-- liegen. Rechnet man mit 70%, dann sind rund 20'000 Einpersonenhaushalte im Kanton Thurgau betroffen oder rund 22% aller Privathaushalte im Kanton Thurgau. Dazu kommt, dass die Verfassungsmässigkeit des Splittings im Steuerwesen nach Wissen der Beschwerdeführerin noch nie vom Bundesgericht

beurteilt worden ist.

1.4. Frist

Der Entscheid des Verwaltungsgerichtes des Kantons Thurgau wurde zugestellt am 21. Juni 2007, somit begann die Frist von 30 Tagen am 22. Juni 2007 zu laufen. Der Ablauf der Frist fällt in den Stillstand gemäss Art. 46 BGG (15. Juli bis und mit 15. August). Damit sind vom Beginn des Fristenlaufes bis zum Stillstand 23 Tage abgelaufen. Es verbleiben 7 Tage Fristenlauf. Der Rechtsstillstand endet am 15. August 2007 (inklusive). Mit den verbleibenden 7 Tagen endet die Frist für die Eingabe dieser Beschwerde am 22. August 2007. Die Frist von 30 Tagen wird deshalb durch diese Eingabe gewahrt.

2. Materielles

2.1. Sachverhalt

Betreffend des Verlaufs des bisherigen Verfahrens verweist die Gesuchstellerin auf die Sachverhaltsdarstellung im Entscheid V/52 des Thurgauischen Verwaltungsgerichtes (Beilage 1), bis auf 1 Rüge:

2.1.1. Verständnisfehler

Bei der Sachverhaltsdarstellung ist dem Verwaltungsgericht im Entscheid V 52 ein Verständnisfehler unterlaufen. Es schreibt auf Seite 6 oben, die Beschwerdeführerin würde gemäss SKOS Richtlinien einen kleineren Splittingfaktor als 1.9, nämlich 1.53 verlangen. Gemäss Antrag 2 dieser Beschwerde und dem identischen Antrag Nr. 1 der Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Thurgau will die Beschwerdeführerin jedoch, dass sie mit einer um das Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (*VWL*) von 1.5 erhöhten Steuer gegenüber Ehepaaren besteuert werde, anstelle der vom neuen Steuertarifs des Kantons Thurgau mit Splitting von 1.9 bewirkten dreifachen Steuerbelastung.

In Ihrer Beschwerdeschrift (Beilage 2) legt die Beschwerdeführerin unter Ziffer 2.1 ausführlich dar, dass der Splittingdivisor (vom Verwaltungsgericht Splittingfaktor genannt) von 1.9 eben **nicht** das Gleiche ist, wie das Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (*VWL*). Der Splittingdivisor von 1.9 hat, im Verbund mit dem Thurgauischen Steuertarif, eine Steuerbelastung von Alleinstehenden gegenüber Ehepaaren in den Einkommensklassen von Fr. 20'000 bis 60'000.-- (Nettolohn II) für Alleinstehende eine Steuerbelastung zur Folge, die 35.5 bis 1.8 mal höher ist, als diejenige von Verheirateten ohne Kinder (siehe Beilage 4, Berechnungen zu den Tabellen/Grafiken 1/2/3).

Im Fall der Beschwerdeführerin ist die Steuerbelastung im Vergleich zu Verheirateten mit gleichem Nettolohn II drei mal höher (siehe Ziff. 2.5 dieser Beschwerde), womit die Art. 8.1 in Verbindung mit Verbindung mit Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung und die Paragraphen 2 Abs. 2 (Verhältnismässigkeit), sowie § 3 (Rechtsgleichheit) in Verbindung mit § 86 Abs. 2 (wirtschaftliche Leistungsfähigkeit) der Verfassung des Kantons Thurgau verletzt sind. Umgekehrt ist die Entlastung von Verheirateten dreimal, d.h. um den Divisor 3, tiefer. Mit dem Splitting-Divisor von 1.9 ist das offensichtlich nicht identisch.

Die Entlastungen der Verheirateten gegenüber den Alleinstehenden um einen Divisor von rund 3 im Falle der Beschwerdeführerin und von bis zu 35.5 in den unteren Einkommensklassen sind exzessive - und nicht angemessene Steuerermässigungen für die Verheirateten, und damit eine übermässige Belastung der Beschwerdeführerin, was zusätzlich Art. 11 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes verletzt.

Die Beschwerdeführerin zeigt in der Tabelle „Berechnungen zu den Tabellen/Grafiken 1/2/3“ (Beilage 4) eben gerade auf, dass nicht nur ein Splittingdivisor von 1.9, sondern auch eine Anwendung von Splittingdivisoren von 2 (Vollsplitting), 1.9, 1.7 oder 1.5 in Verbindung mit dem Thurgauer Steuertarif gem. Art. 37 des Thurgauischen Steuergesetzes in den unteren Einkommensklassen zu einer übermässigen steuerlichen Entlastung der Verheirateten führt (Splittingdivisor 1.9) und führen würde (andere Splittingdivisoren), siehe rot unterlegt Zellen rechts unten.

In Ziffer 2.3 der Beschwerde vom 8. Januar 2007 an das Thurgauische Verwaltungsgericht weist die Beschwerdeführerin auf Seite 7, zweitletzter Absatz darauf hin, dass die SKOS (Schweizerische Konferenz für Sozialfürsorge) eine Äquivalenzskala führe (Beilage 5), die für den Grundbedarf gemäss sozialrechtlichem Existenzminimum zwischen Ein- und Zweipersonenhaushalten ein Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit von 1 zu 1.53 aufweise, was dem durch die Beschwerdeführerin erarbeiteten Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (*VWL*) in Bezug auf den Grundbedarf (nicht des gesamten Ausgabenspektrums) entspreche. Das ist aber - im Gegensatz zur Meinung des Verwaltungsgerichtes - nicht mit dem Splitting-Divisor von 1.9 gleichzusetzen, der - wie oben dargelegt - in den unteren Einkommen eben gerade Entlastungen bis zu einem Verhältnis von 1 zu 35.5 bewirkt (siehe Beilage 4, Berechnungen zu Grafiken/Tabellen 1/2/3) und deshalb das Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zwischen Alleinstehenden und Verheirateten nicht wiedergibt.

Diese Fehlinterpretation entspricht einer unrichtigen Sachverhaltsdarstellung und deshalb einer Verletzung von Art. 97 Abs. 1 BGG, weil das Verständnis dafür, dass der Splitting-Divisor, verbunden mit einem progressiven Tarif, nicht mit dem Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (*VWL*) gleichzusetzen ist, grundlegend ist und für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann.

2.2. Zu den Erwägungen des Thurgauischen Verwaltungsgerichtes im Entscheid V 52 (Beilage 1)

2.2.1. Erwägung 2 c auf Seite 8 und 9, zu berücksichtigende Rechtsprechung

Das Verwaltungsgericht sieht den Rahmen für seine Entscheidung durch BGE 120 Ia 329 ff und BGE 120 Ia S.333 gesteckt. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass der zitierte Bundesgerichtsentscheid, wie auch der darin viel zitierte BGE 118 Ia den Steuerbelastungsvergleich von Konkubinats- im Vergleich zu Ehepaaren zur Grundlage hatten. Die steuerliche Belastung von Alleinstehenden mit Einpersonenhaushalten, was für die Beschwerdeführerin zutrifft, wurden nach Wissen der Beschwerdeführerin auf höchstrichterlicher Ebene noch nie mit derjenigen von Ehepaaren in einem konkreten Fall verglichen.

Im übrigen hatte das Bundesgericht in den obigen Bundesgerichtsentscheiden eine dif-

ferenzierte Besteuerung von Konkubinatspaaren und Ehepaaren aufgrund von zwei verschiedenen Steuertarifen, nämlich eines Tarifs für die Alleinstehenden und eines solchen für die Verheirateten (Kanton Zürich und Genf) zu beurteilen. Das per 1.1.2005 in Kraft gesetzte Steuergesetz des Kantons Thurgau sieht dagegen im § 37 nur noch einen einzigen Tarif vor.

Damit ist ein neuer Sachverhalt entstanden. Mit diesem Tarif sind neu die Ehepaare über den Splittingdivisor von 1.9 an den Tarif der Alleinstehenden gekoppelt wie siamesische Zwillinge, indem die Besteuerung der Verheirateten direkt vom Tarif der Alleinstehenden abhängt. Die Erwägungen aus den zitierten Bundesgerichtsentscheiden sind deshalb in Berücksichtigung des neuen Sachverhaltes zu differenzieren. Insbesondere scheint der Beschwerdeführerin ein Vergleich der Besteuerung zwischen Alleinstehenden und Verheirateten auf Verfassungsmässigkeit aufgrund des neuen Sachverhaltes zwingend zu sein, sollen die Art. 8 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung und Art 11 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes sowie § 3 in Verbindung mit § 86 der Verfassung des Kantons Thurgau nicht toter Buchstabe bleiben.

2.2.2. Erwägungen 3 a und 3b des Entscheides V/52 des Thurgauischen Verwaltungsgerichtes, Grundlage für die Berechnungen zum Vergleich der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und der gleichmässigen Besteuerung.

Art. 127 Abs. 1 der Bundesverfassung und § 86 Abs. 2 der Thurgauischen Kantonsverfassung beinhalten den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Die Berechnung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit hat vorerst nichts mit dem Steuergesetz zu tun, sondern sie ist eine allgemeine wirtschaftliche Berechnung, die sich auf das reale Einkommen, allenfalls ergänzt durch Einflüsse aus dem Vermögen, bezieht (in den unteren Einkommen ohne Einfluss des Vermögens, weil eine Vermögensbildung nicht möglich ist oder über die 2. Säule und die Säule 3a erfolgt). Ein Vergleich der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zwischen Alleinstehenden und Verheirateten ergibt sich aus dem gleichen realen Einkommen, verglichen mit den unterschiedlichen realen Ausgaben dieser Gruppen. Die Steuern haben dabei nur in den Ausgaben der Haushalte eine Funktion, nämlich diejenige einer Ausgabe unter anderen Ausgaben, die zu gewichten ist. Das steuerbare Einkommen hat in dieser Berechnung keinen Platz.

Die Beschwerdeführerin hat Ihren Vorschlag zur Berechnung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auf den Seiten 5, 6 und 7 des Rekurses an die Steuerrekurskommission des Kantons Thurgau (Beilage 6), mit der Tabelle/Grafik 4, der Tabelle/Grafik 5 und Erläuterungen dargelegt (die Tabelle/Grafik 4 ist leicht verändert worden in der ergänzenden Stellungnahme zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung an die Steuerrekurskommission vom 30.8.06, Ziffer 1.1.1, Seite 4, (Beilage 7), um die Auswirkungen von Einwänden der Steuerverwaltung aufzuzeigen.

Mit diesen Berechnungen ist ein durchschnittliches Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (VWL) zwischen Alleinstehenden und Ehepaaren im Kanton Thurgau herausgearbeitet worden. Gleiche Berechnungen (nämlich ohne Berücksichtigung irgend eines Steuertarifs) mussten auch für den Vergleich des Existenzminimums zwischen Alleinstehenden und Verheirateten im Betreuungswesen, bei der Festlegung der

Äquivalenzskala der SKOS (Beilage 5) und anlässlich der Plafonierung der Ehepaarrenten der AHV auf 1.5 mal den Maximalbetrag von Alleinstehenden gemacht werden. Solche Berechnungen wurden auch im Rahmen des betriebsrechtlichen Existenzminimums gemacht, wo der Grundbedarf von Alleinstehenden zu Verheirateten gemäss Zentralkonferenz der Betriebsbeamten ein Verhältnis von Fr. 1'100.-- zu 1'550.-- Fr. aufweist, was einem Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (*VWL*) von 1 zu 1.41 entspricht. Gemäss Auskunft des Präsidenten des Zentralvorstandes der Konferenz der Betriebsbeamten, Herrn Stefan Broger, haben sich die Zahlen des betriebsrechtlichen Existenzminimums in der Praxis bewährt.

Die Berechnungen der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit liefern nun die **Massgabe** für das Ceterum Censeo des Bundesgerichtes, nämlich Ungleiches nach Massgabe des Ungleiches zu vergleichen. Erst jetzt können auch die Prüfungen betreffend der weiteren Forderungen aus Art. 127 Abs. 2 auf Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit erfolgen.

Die Thurgauische Steuerverwaltung und das Verwaltungsgericht sind der Ansicht, der Vergleich müsse aufgrund des steuerbaren Einkommens erfolgen. Hier ist einzuwenden, dass in der Schweiz 26 mal x verschiedene Steuerabzüge gemacht werden können, plus diejenigen der Bundessteuer. Wenn ein Steuerpflichtiger vergleichen will, wie seine Steuerbelastung in einem anderen Kanton aussieht, kann er nicht die steuerpflichtigen Einkommen vergleichen. Bei einem seriösen Vergleich muss er die Steuererklärungen von beiden Kantonen mit den Vorgaben seines Nettoeinkommens II (bei Unselbständigen) und allfälligen Vermögenserträgen ausfüllen. Erst dann hat er einen Vergleich.

Wenn die Beschwerdeführerin ihre Steuerbelastung mit derjenigen eines Ehepaares mit dem gleichen Einkommen vergleichen will, muss sie ebenfalls ihr Einkommen (Nettolohn II + Vermögenseinträge) einsetzen, und die Steuererklärung als Alleinstehende ausfüllen. Das steuerbare Einkommen am Ende dieser Berechnung ergibt ihre Steuerbelastung.

Anschliessend muss sie die Steuererklärung so ausfüllen wie es Verheiratete mit dem gleichen Einkommen und vergleichbaren Verhältnissen tun würden, daraus ergibt sich das steuerbare Einkommen eines vergleichbaren verheirateten Ehepaares und erst aus dieser Berechnung lässt sich ein Vergleich der effektiven steuerlichen Belastung des gleichen Einkommens machen. (Diese Berechnung hat die Beschwerdeführerin unter Ziffer 3 ihrer Beschwerde an das Verwaltungsgericht vom 8. Januar 2007 und nachfolgend unter Ziffer 2.5 gemacht). Wenn die verfassungsmässigen Grundsätze eingehalten würden, müsste sich das Verhältnis dieser Besteuerung nach dem Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zwischen Alleinstehenden und Ehepaaren ohne Kinder ausrichten, was nicht der Fall ist.

Die Prüfung dieser unterschiedlichen steuerlichen Belastung nach den Anforderungen von Art. 8. Abs. 1 und Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung sowie Art. 11. Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes hat nun erst aufgrund dieses errechneten Steuerbetrages nach der Massgabe der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit - zu erfolgen, d.h. jetzt muss entweder die steuerliche Belastung der Alleinstehenden um diese Massgabe (dem Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit) höher sein als dasjenige der Verheirateten, oder umgekehrt dasjenige der Verheirateten entsprechend tiefer.

Auf diese Weise ist ein Vergleich der steuerlichen Belastung von Alleinstehenden und Verheirateten durchaus möglich. Ein Vergleich aufgrund des steuerbaren Einkommens widerspiegelt das Bild der effektiven steuerlichen Belastung von Alleinstehenden zu Ehepaaren im Kanton nicht und macht einen gesamtschweizerischen Vergleich unmöglich.

Es würde aber keinem Mathematiker in den Sinn kommen, die Regeln für die Berechnung einer Formel so anzusetzen, dass eine allgemeine Aussage nicht möglich ist. Genau das macht aber das Thurgauische Verwaltungsgericht und die Thurgauische Steuerverwaltung mit ihrer Forderung nach einem Vergleich aufgrund des steuerbaren Einkommens. Sie setzen die Regeln der Berechnung so an, dass eine Berechnung nicht möglich ist und behaupten dann, eine Berechnung sei nicht möglich. Damit handeln das Verwaltungsgericht und die Thurgauische Steuerverwaltung willkürlich und sie verletzen damit Art. 9 der Bundesverfassung.

Indem das Thurgauische Verwaltungsgericht in diesen Erwägungen und die Steuerverwaltung des Kantons Thurgau in ihrer Vernehmlassung vom 15. Januar 2007 unter Ziffer 3, Schlusssatz (Beilage 8) die Regeln für die Prüfung der Verfassungsmässigkeit der Steuerbelastung von Alleinstehenden im Vergleich zu Verheirateten nach Art. 8. Abs. 1 und Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung sowie Art. 11 Abs. 1 auf dem steuerbaren Einkommen basieren wollen, verletzen sie auch § 86 Abs. 1 der Thurgauischen Verfassung, welcher das Einkommen, und nicht das steuerbare Einkommen als Gegenstand der Hauptsteuern betrachtet.

2.2.3. Zu Erwägung 4a, Splitting-Divisoren und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit

Die Beschwerdeführerin war anfänglich auch der Meinung, wenn man einen Splitting-Divisor einführe, der in der Nähe des Verhältnisses der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (**VWL**) liege, dann sei die Verfassungswidrigkeit behoben. Durch die vertiefte Beschäftigung mit der Materie kam die Beschwerdeführerin zum Schluss, dass das **VWL** nicht gleich dem Splitting-Divisor sein kann. Sie hat das oben unter Ziffer 2.1.1 und in der Beschwerde an das Verwaltungsgericht unter Ziff., 2.1 (Beilage 2) dargelegt. Insofern wird in Erwägung 4a des Entscheides V 52 des Verwaltungsgerichtes des Kantons Thurgau nochmals der Sachverhalt nicht richtig dargestellt.

2.2.4. Zu Erwägung 4aa, Besteuerung von Alleinstehenden und Verheirateten bei einem Nettolohn von Fr. 30'000.--

Die Beschwerdeführerin hat in der Beschwerde an das Verwaltungsgericht (Beilage 2) unter Ziffer 2.2 das durchschnittliche Existenzminimum nach SKOS für den Kanton Thurgau ausgerechnet. Daraus geht hervor, dass ein Nettoeinkommen II von Fr. 30'000.-- sowohl für den Alleinstehenden, und erst recht für das Ehepaar unter diesem Existenzminimum liegt. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ist aber beim Existenzminimum gleich Null, sowohl bei Alleinstehenden, als auch bei Verheirateten. Der Vergleich der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit spielt hier insofern keine Rolle, als die Unterdeckung des Lebensbedarfes sowohl für das Ehepaar, wie auch für den Alleinstehenden durch die Sozialleistungen (ev. Ergänzungsleistungen) auf das Existenzmini-

mum ergänzt -, d.h. für beide auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit von Null ergänzt wird. Bei Einkommen unter dem Existenzminimum sind demnach Alleinstehende und Verheiratete direkt vergleichbar, denn für beide beträgt die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit Null.* Sie sind demnach nach den Kriterien der Verfassung als gleich zu behandeln, das heisst, beide sollten null Steuern zahlen müssen, denn die Nichtbesteuerung des Existenzminimums ist ein ungeschriebenes Verfassungsrecht.

Gemäss Tabelle: „Berechnungen zu den Tabellen/Grafiken 1/2/3“ (Beilage 4) zahlt jedoch ein Alleinstehender bei einem Steuersatz von 317% (demjenigen Steuersatz, der für die Beschwerdeführerin massgebend ist) Fr. 2'140.-- Fr. an Steuern, das Ehepaar jedoch nur Fr. 60.--. Demgegenüber hat das Bundesgericht in Ziffer 6.2 des BGE 2P.43/2006 auf Seite 8 oben festgehalten: „... Erst recht kann nicht verlangt werden, dass jemand Steuern zahlt, obschon er dazu nicht in der Lage ist“.

Die viel höhere Besteuerung von Alleinstehenden unter dem Existenzminimum gegenüber Ehepaaren unter dem Existenzminimum ist aber ausserdem auch in Bezug auf die **geschriebene Verfassungsrechte**, nämlich Art. 8.1 in Verbindung mit Art. 127.2 der Bundesverfassung und nach den Grundsätzen des Bundesgerichtes, dass Gleiches gleich behandelt werden muss, ganz klar verfassungswidrig und dadurch zu erklären, dass im geltenden Steuertarif des Kantons Thurgau der Nullpunkt der Progressionskala um den Splittingdivisor von 1.9, nämlich nur um Fr. 10'700.-- verschoben ist, wie es die Beschwerdeführerin in Ziff. 1.1.6 des Rekurses an die Steuerrekurskommission auf Seite 8 oben beschrieben hat (Beilage 6). Das hat nichts mit der besonderen Situation bei tiefen Einkommen zu tun, wie es das Verwaltungsgericht des Kantons Thurgau schreibt, sondern es ist ein Systemfehler des geltenden Steuertarifes des Kantons Thurgau.

(*Bemerkung: Die Beschwerdeführerin hat für die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit bei Einkommen unter dem Existenzminimum zwecks Berechnung des Verhältnisses der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (**VWL**) in der Beschwerde an das Verwaltungsgericht, Ziff. 2.3 für das **VWL** die Zahl 1 eingesetzt. Wie die Beschwerdeführerin inzwischen erfahren hat, wird in den Wirtschaftswissenschaften dafür eher die Zahl 0 eingesetzt. Für die Gleichheit hat es jedoch keinen Einfluss, ob diese Zahl 0 oder 1 ist, weil, wie oben ausgeführt, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit von Alleinstehenden und Verheirateten unter dem Existenzminimum gleich ist.)

2.2.5. Zur Erwägung 4bb, Besteuerung von Alleinstehenden weit unter dem Existenzminimum

Auch bei einem Einkommen von Fr. 20'000.-- gelten die obigen Überlegungen. Sowohl beim Einkommen des Alleinstehenden, wie auch beim Einkommen des Ehepaares wird das Defizit bis zum Existenzminimum durch die Sozialleistungen bis auf das Existenzminimum ausgeglichen. Das Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist bei beiden gleich Null. Hier werden, mit der Besteuerung des Alleinstehenden, Art. 8.1. in Verbindung mit Art. 127.2 der Bundesverfassung in Bezug auf die Gleichheit dadurch verletzt, dass der Alleinstehende beim Steuersatz der Beschwerdeführerin von 317% Fr. 374.-- an Steuern zahlt (gemäss Beilage 4, Berechnungen zu Tabellen/Grafiken 1/2/3), das Ehepaar jedoch nichts. Es wird ja hier nicht gefragt, ob die Besteuerung des Alleinstehenden „absolut betrachtet Sinn macht“ wie das Verwaltungsgericht schreibt, sondern es stellt sich die Rechtsfrage nach der Verfassungsmäs-

sigkeit, nämlich dass Gleiches - das gleiche Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zwischen Alleinstehenden und Ehepaaren - ungleich behandelt wird.. Ausserdem kann es ja nicht der Sinn von staatlichen Sozialleistungen sein, damit Steuern zu zahlen.

2.2.6. Zu Erwägung 4cc, Verhältnismässigkeit

Das Verwaltungsgericht führt am Ende der Seite 13 des Entscheides V 52 unter anderem aus: „Im vorliegenden Fall geht es vor allem um die Frage der Verhältnismässigkeit. Dabei dürfen einzelne Gruppen von Steuerpflichtigen nicht in genereller Weise stärker oder systematisch ungünstiger belastet werden“.

Wie unter Ziffer 1.3 oben ausgeführt, handelt es sich bei den Einpersonenhaushalten im Einkommensbereich von Fr. 20'000.-- bis Fr. 60'000.-- um eine Gruppe von Steuerpflichtigen im Ausmass von rund 22% der Personenhaushalte im Thurgau. Diese werden durch den neuen Splitting-Tarif systematisch ungünstiger behandelt, als die Verheirateten. Dies in einem Ausmass, das über die im Art. 11.1 des Steuerharmonisierungsgesetzes geforderte „angemessene Entlastung“ für Ehepaare liegt.

Diese Ansicht findet sich auch bei Reich, Art. 11 StHG, Nr. 25, wo angeführt wird: dass „eine Belastungskurve, die dem Vollsplitting (Divisor 2) entspricht, in allen (vor allem in den unteren) Einkommensstufen zu einer übermässigen Entlastung der Ehepaare führt.“ Wobei der Splitting-Divisor von 1.9 nahe beim Vollsplitting liegt. Die vom Verwaltungsgericht angeführten Kriterien für Unverhältnismässigkeit, wie die generelle und systematische Benachteiligung einer Gruppe, sind demnach sowohl für die Gruppe, als auch die Beschwerdeführerin, deren Einkommen sich im erwähnten Bereich befindet, erfüllt und damit ist Art. 5.2 der Bundesverfassung verletzt..

2.2.7. Zur Verletzung von Art. 11 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes

Dieser Artikel verlangt, dass für verheiratete Personen, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, die Steuer im Vergleich zu alleinstehenden Steuerpflichtigen angemessen ermässigt werden muss.

Bezüglich der Beschwerdeführerin wird die Steuer eines Ehepaares mit gleichem Einkommen, gemäss Ziffer 2.5 dieser Beschwerde, von Fr. 5'646.75 auf Fr. 1'911.50 „ermässigt“. Das ist eine „Ermässigung“ auf eine Verheirateten-Steuer, die noch 33.8% der Steuerbelastung der alleinstehenden Beschwerdeführerin beträgt, d.h. die Ermässigung des Vergleichs-Ehepaares beträgt gegenüber der Steuerbelastung der Beschwerdeführerin 66.2%.

Art. 8. 1 der Bundesverfassung verlangt jedoch, dass Ungleiches nach Massgabe der Ungleichheit ungleich behandelt wird. Aufgrund von Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung ergibt sich diese Massgabe der Ungleichheit aus dem Unterschied der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Alleinstehenden im Vergleich zu den Verheirateten. Die Berechnungen der Beschwerdeführerin ergeben, dass dieses Verhältnis im Einkommensbereich der Beschwerdeführerin aufgerundet etwa bei 1.4 zu 1 liegt (Tabelle/Grafik 4 auf Seite 5 des Rekurses an die Steuerrekurskommission, Beilage 6). Dieses Verhältnis wird untermauert durch die Äquivalenzskala der SKOS, welche ein Verhältnis für den Grundbetrag von 1.53 ausweist (Beilage 5). Ein weiteres starkes In-

diz ist das Verhältnis des Grundbetrages des betriebsrechtlichen Existenzminimums von 1.41 (oben Ziffer 2.2.2) und die seinerzeitigen Berechnungen zur Plafonierung der AHV-Renten der Ehepaare auf das 1.5-Fache der Maximalrente von Alleinstehenden.

Wenn die Ungleichheit zwischen Alleinstehenden und Verheirateten darin besteht, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit von Alleinstehenden im Einkommensbereich der Beschwerdeführerin 1.4 mal höher ist als diejenige von Verheirateten, dann ist umgekehrt die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Verheirateten gleich 0.71 mal derjenigen von Alleinstehenden oder sie beträgt 71% derjenigen von Alleinstehenden. Art. 11.1 des Steuerharmonisierungsgesetzes in Verbindung mit Art. 8.1 und Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung würden demnach eine Ermässigung der Steuer von Verheirateten gegenüber Alleinstehenden im Kanton Thurgau von 29% verlangen (100% - 71%). Im Falle der Beschwerdeführerin beträgt die „Ermässigung“ jedoch 66.2%, was auch Art. 11.1 des Steuerharmonisierungsgesetzes verletzt.

Da die Beschwerdeführerin im Rahmen der akzessorischen Normenkontrolle nicht verlangen kann, dass der Thurgauische Steuertarif aufgehoben wird, muss der verfassungsmässige Zustand aufgrund des geltenden Steuertarifes hergestellt werden, d.h. die Beschwerdeführerin muss von der bestehenden Steuer des Vergleichsehepaars ausgehen und eine Besteuerung im Rahmen des Unterschiedes ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit im Vergleich zum Vergleichsehepaar verlangen. Das würde gemäss den obigen Darlegungen eine Besteuerung von 1.4 mal demjenigen des Ehepaars bedeuten. Mit ihrer Forderung, ihre Steuer gegenüber derjenigen des Ehepaars um 50% anzuheben, nämlich auf 1.5 mal der Steuer des Ehepaars, geht dabei die Beschwerdeführerin an die obere Limite der erwähnten Indikatoren für das Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zwischen Alleinstehenden und Ehepaaren.

2.3. Zu Antrag 1

Gemäss den oben dargelegten Ausführungen benachteiligt der Splitting Divisor von 1.9 in Zusammenhang mit dem progressiven Steuertarif gemäss Art. 37 des Thurgauischen Steuergesetzes systematisch nicht nur die Beschwerdeführerin, sondern auch die Gruppe der untersten bis mittleren Einkommen. Der Tarif verletzt damit die Art. 8 Abs. 1 (Rechtsgleichheit) in Verbindung mit Art. 127 Abs. 2 (Grundsatz der allgemeinen und gleichmässigen Besteuerung und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit), sowie Art. 5 Abs.2 (Verhältnismässigkeit) der Bundesverfassung, ausserdem Art 11 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes. Aufgrund von Art. 49 der Bundesverfassung beantragt die Beschwerdeführerin deshalb, dass der Thurgauische Steuertarif einer akzessorischen Normenkontrolle unterzogen wird.

2.4. Zu Antrag 2

Im Gegensatz zum Thurgauischen Verwaltungsgericht ist die Beschwerdeführerin nach den obigen Ausführungen der Ansicht, dass der Steuertarif gem. Art. 37 des Thurgauischen Steuergesetzes die Art. 8 Abs. 1 (Rechtsgleichheit) in Verbindung mit Art. 127 Abs. 2 (Grundsatz der allgemeinen und gleichmässigen Besteuerung und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit), sowie Art. 5 Abs.2 (Verhältnismässigkeit) der Bundesverfassung, ausserdem Art 11 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes auch in Bezug auf die Besteuerung der Beschwerdeführerin verletzt. Deshalb ist der Entscheid V 52 des Thurgauischen Verwaltungsgerichtes vom 4. April 2007 aufzuheben.

2.5. Zu Antrag 3

Wie in den bisherigen Darlegungen des Verfahrens aufgezeigt, hat der Splittingdivisor von 1.9 in einem progressiven Steuertarif vor allem in den kleineren und mittleren Einkommen und im Einkommensbereich der Beschwerdeführerin keinen Bezug zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.

Demzufolge ist die Beschwerdeführerin nach dem Verhältnis ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu Ehepaaren mit dem gleichen Einkommen zu besteuern. Die Berechnungen der Beschwerdeführerin ergeben im Einkommensbereich der Beschwerdeführerin ein Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit von Alleinstehenden zu Verheirateten (*VWL*) von 1.3 bis 1.4 (Beilage 6, Rekurs an die Steuerrekurskommission). Diese Berechnungen, das Verhältnis von Ein- zu Zweipersonenhaushalten gemäss Äquivalenzskala der SKOS von 1.53 (Beilage 5), das Verhältnis des Grundbetrages des betriebsrechtlichen Existenzminimums von 1.41 (siehe oben Ziff 2.2.2) und die seinerzeitigen Berechnungen zur Plafonierung der AHV-Renten der Ehepaare auf das 1.5-Fache der Maximalrente von Alleinstehenden sind starke Indizien dafür, dass das Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zwischen Alleinstehenden und Ehepaaren (*VWL*) im Rahmen des Einkommens der Beschwerdeführerin zwischen 1.3 und 1.53 liegt.

Mit ihrem Antrag, ihr Einkommen sei um 1.5 mal mehr zu besteuern, als das gleiche Einkommen eines Ehepaares ohne Kinder, geht die Beschwerdeführerin deshalb an die obere Grenze des Verhältnisses der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (*VWL*) zwischen Alleinstehenden und Ehepaaren.

Die entsprechenden Zahlen präsentieren sich dabei wie folgt:

Vergleich Steuererklärung Beschwerdeführerin zu einem Ehepaar mit gleichem Einkommen

Ziffer der Steuererklärung	Text	Steuerzahlen fiktives Ehepaar	Steuerzahlen Rekurrentin
9.0	Total der Einkünfte	50'256	50256
10.0	Abzüge für Berufsauslagen	0	0
14.0	Abzug für Versicherungsprämien und Zinsen von Sparkapitalien	-4'700	-3'100
15.2	Abzüge für AHV-Beiträge	-1'352	-1'352
23.1	Abzüge bei Krankheits- und Unfallkosten	-4'276	-4'276
24	Reineinkommen	39'928	
25.4	Rentnerabzug	-800	
26.0	Steuerbares Einkommen	39'128	41'528

Das Vergleichs-Ehepaar mit dem gleichen Einkommen wie die Beschwerdeführerin hat demnach ein fiktives steuerbares Einkommen von Fr. 39'100.--, womit es bei einem Gesamtsteuersatz von 317% Fr. 1'911.50 an Steuern im Kanton Thurgau zu bezahlen hätte. Die Beschwerdeführerin hat jedoch bei einem Gesamtsteuersatz von 317% und einem steuerbaren Einkommen von Fr. 41'500.-- als Alleinstehende Fr. 5'646.75 an Einkommenssteu-

ern im Kanton Thurgau zu bezahlen, was rund 3 mal mehr ausmacht. Das ist unverhältnismässig gemäss Art. 5.2 der Bundesverfassung und entspricht nicht dem Verhältnis der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (*VWL*) zwischen Alleinstehenden und Ehepaaren im Einkommensbereich der Beschwerdeführerin. Ausserdem wird dadurch Art. 8 Abs. 1 (Rechtsgleichheit) in Verbindung mit Art. 127 Abs. 2 (Grundsatz der allgemeinen und gleichmässigen Besteuerung und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit) der Bundesverfassung sowie Art. 11 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes (angemessene Ermässigung der Steuer für Verheiratete) und §2 Abs. 2 (Verhältnismässigkeit) sowie § 3 (Rechtsgleichheit) in Verbindung mit § 86 Abs. 2 (wirtschaftliche Leistungsfähigkeit) der Verfassung des Kantons Thurgau verletzt.

Eine 1.5 mal höhere Besteuerung der Beschwerdeführerin gegenüber einem Ehepaar mit gleichem Einkommen ergibt für die Beschwerdeführerin gemäss Antrag 3 einen Betrag von Fr. 2'867.25 (1.5 mal Fr. 1'911.50).

Zu dieser Berechnung legt die Beschwerdeführerin bei: Das Thurgauische Steuererklärungsformular 2005 (Beilage 9) und die Wegleitung zur Thurgauischen Steuererklärung 2005 (Beilage 10)

2.6. Zu Antrag 4

Die Beschwerdeführerin befindet sich immer wieder für längere Zeit im Ausland, weshalb Sie das Gericht bittet, Entscheide und Korrespondenzen an Herrn Bruno Zoller, Hauptstrasse 15, 8558 Raperswilen zu adressieren.

Freundliche Grüsse

X

Beilagen:

1. Entscheid V 52 des Verwaltungsgerichtes des Kantons Thurgau
2. Beschwerde vom 8. Januar 2007 an das Verwaltungsgericht des Kantons Thurgau
3. Struktur der Privathaushalte im Kanton Thurgau
4. Tabelle „Berechnungen zu Grafiken 1/2/3“, erweitert
5. Äquivalenzskala der Schweizerischen Konferenz für Sozialfürsorge SKOS
6. Rekurs, Poststempel 18.4.06 an die Steuerrekurskommission des Kantons Thurgau
7. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 30.8.06 zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung des Kantons Thurgau an die Steuerrekurskommission. 7a Tabelle zu Grafiken 1/2/3, einfach.
8. Vernehmlassung der Thurgauischen Steuerverwaltung vom 15. Januar 2007 zuhanden des Verwaltungsgerichtes des Kantons Thurgau
9. Thurgauisches Steuererklärungsformular 2005
10. Wegleitung zur Thurgauischen Steuererklärung 2005