

Haus Post

Steuerrekurskommission
des Kantons Thurgau
8510 Frauenfeld

052 724 1424, heinz.dennenmoser@tg.ch
Frauenfeld, 23. Juni 2006

Rekurs Nr.
Staats- und Gemeindesteuern
2005
i.S. xy v.d. Bruno Zoller, Hauptstrasse 15, 8558 Raperswilen

Sehr geehrte Frau Präsidentin
Sehr geehrte Damen und Herren Mitglieder der Steuerrekurskommission

Hiermit erstatten wir in eingangs erwähnter Angelegenheit die Vernehmlassung mit folgendem

- I. Antrag
 1. Der Rekurs sei vollumfänglich abzuweisen.
 2. Unter Kostenfolgen zu Lasten der Rekurrentin.

11. Formelles
 1. Die Ausführungen des Rekurrenten werden vorsorglich sowohl gesamthaft als auch in jedem einzelnen Punkt bestritten, soweit und sofern sie sich nicht mit den Ausführungen der Steuerverwaltung decken oder von dieser ausdrücklich als richtig anerkannt werden.
 2. Für die eigene Sachdarstellung offeriert die Steuerverwaltung den vollen Beweis mit sämtlichen im vorliegenden Verfahren zulässigen Beweismitteln, soweit sie überhaupt eine Beweislast trifft.

2/8

3. Die Frist zur Einreichung der Vernehmlassung wurde telefonisch durch den juristischen Sekretär, Herrn lic.iur. HSG R. Hunziker, auf den 26. Juni 2006 erstreckt. Die Frist zur Einreichung vorliegender Vernehmlassung wurde somit gewahrt.

111 Sachverhalt

1. Der Vertreter der Rekurrentin macht geltend, der neue Tarif nach § 37 Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern vom 14. September 1992 (StG; RB 640.1), Fassung gemäss Gesetz vom 30. Juni 2004, in Kraft gesetzt auf den 1. Januar 2005 widerspreche der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Durch die Steuergesetzesrevision 2005 würden Ehepaare neu sehr viel tiefer besteuert wie bisher. Alleinstehende würden dagegen bei gleichem Einkommen wie bisher gleich viel oder sogar leicht höhere Steuern bezahlen. Dadurch würden die Einkommen von Alleinstehenden, besonders in den unteren Einkommenskategorien sehr viel höher belastet als diejenigen von Ehepaaren ohne Kinder und überproportional höher als diejenigen von Alleinstehenden mit höheren Einkommen.
2. Vor allem stossend sei die Mehrbelastung im unteren Einkommensbereich. Nettoeinkünfte zwischen Fr. 40'000.- und 60'000.- würden überdurchschnittlich belastet. Bei noch tieferen Einkommen sei ein Vergleich nicht machbar, da eine Division durch Null unendlich ergebe. Bei den höheren Einkommen pendle sich das Verhältnis der zu bezahlenden Steuern zwischen Alleinstehenden und Ehepaaren bei der Zahl 1,3 ein.
3. Es sei weder in Gesprächen mit Vertretern der Steuerbehörden noch der Politik eruierbar gewesen, auf welche Fakten sich der Divisor 1,9 abstütze. Die gängigste Erklärung sei gewesen: "Es sei eine politische Zahl." Im Verhältnis von Alleinstehenden zu Ehepaaren mit Kindern müsste das Verhältnis nicht bei 1,9, sondern bei 1,5 oder sogar darunter liegen.
4. Der Divisor 1,9 im Steuertarif schiesse auch weit über das in Art. 11 Abs. 1 Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHGSR 642.14) formulierte Ziel hinaus.
5. Bemängelt wird zudem, dass die Belastungskurven von Alleinstehenden zu den gemeinsam steuerpflichtigen Ehepaaren nicht parallel verlaufen.
6. Antrag der Rekurrentin:
Das Einkommen der Rekurrentin soll gemäss ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit besteuert werden. Das Einkommen soll maximal mit einer Steuer belastet werden, welche dem anderthalbfachen der Steuerbelastung eines Ehepaares in ungetrennter

3/8

Ehe bei gleichem Einkommen entspricht. Im vorliegenden Fall sei bei einem Steuerfuss von % der Steuerbetrag auf Fr. festzusetzen.

IV. Begründung

1. Zur Begründung kann im Wesentlichen auf den Einspracheentscheid vom abgestellt werden, welcher bereits im Recht liegt. An diesem Entscheid wird vollumfänglich festgehalten.
2. Die einfache Steuer bemisst sich anhand des steuerbaren Einkommens. Die Berechnung der einfachen Steuer wurde durch den Gesetzgeber in § 37 StG geregelt. In § 37 Abs. 2 StG ist festgehalten, dass für gemeinsam steuerpflichtige Ehepaare der Steuersatz ermittelt wird, indem das steuerbare Einkommen durch den Divisor 1,9 geteilt wird. Der Gesetzgeber hat dabei den übergeordneten Rechtsvorschriften Rechnung getragen. Der Verfassungsgrundsatz der Gleichbehandlung (Art. 8 Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft [BV]) wird im Steuerbereich in Art. 127 Abs. 2 BV konkretisiert: "Soweit es die Art der Steuer zulässt, sind dabei insbesondere die Grundsätze der Allgemeinheit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu beachten." Das Bundesgericht hat aus dem Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung abgeleitet, dass Personen, die sich in gleichen Verhältnissen befinden, in derselben Weise mit Steuern zu belasten sind und wesentliche Ungleichheiten in den tatsächlichen Verhältnissen zu entsprechend unterschiedlicher Belastung führen müssen (BGE 114 Ia 224). Der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, der sich aus den Grundsätzen der Allgemeinheit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung ableitet, besagt, dass jeder Bürger im Verhältnis der ihm zur Verfügung stehenden Mittel und der seine Leistungsfähigkeit beeinflussenden persönlichen Verhältnisse zur Deckung des staatlichen Finanzbedarfs beitragen soll (siehe auch BGE 114 Ia 224). In der Thurgauer Verfassung (Verfassung des Kantons Thurgau vom 16. März 1987, KV RB 101) wird das Prinzip der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in § 86 Abs. 2 KV explizit angeführt. Es ist jedoch unbestritten, dass auch die Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit bei der kantonalen Steuergesetzgebung zu beachten sind (STÄHELIN, Wegweiser durch die Thurgauer Verfassung-, Weinfeld 1991, 189, siehe auch § 3 KV). Der Bundesgesetzgeber hat ausgehend von den verfassungsrechtlichen Grundsätzen in Art. 11 StHG festgehalten, dass für verheiratete Personen, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, die Steuer im Vergleich zu alleinstehenden Steuerpflichtigen angemessen ermässigt werden *muss*. Die gleiche Ermässigung gilt

auch für verwitwete, getrennt lebende, geschiedene und ledige Steuerpflichtige, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten. Das kantonale Recht bestimmt, ob die Ermässigung in Form eines frankenmässig begrenzten Prozentabzuges vom Steuerbetrag oder durch besondere Tarife für alleinstehende und verheiratete Personen vorgenommen wird. Weitergehende Vorschriften sieht das Steuerharmonisierungsgesetz nicht vor. Nach Feststellung des Bundesgerichtes geht vorstehende Norm im StHG bereits zu weit, da gemäss Art. 129 BV die Tarifautonomie bei den Kantonen liegt. "Die Harmonisierung erstreckt sich auf Steuerpflicht, Gegenstand und zeitliche Bemessung der Steuern, Verfahrensrecht und Steuerstrafrecht. Von der Harmonisierung ausgenommen bleiben insbesondere die Steuertarife, die Steuersätze und die Steuerfreibeträge" (Art. 129 Abs. 2 BV).

3. Der Vertreter der Rekurrentin anerkennt, dass vorstehende Besteuerung der vom Gesetzgeber geschaffenen Ordnung entspricht. Auch gesteht er zu, dass aufgrund verfassungsrechtlicher wie auch gesetzgeberischer Regelung eine differenzierte Besteuerung von verheirateten Personen, die in rechtlich ungetrennter Ehe leben sowie von verwitweten, getrennt lebenden, geschiedenen und ledigen Steuerpflichtigen die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen zusammen leben gegenüber den übrigen Steuerpflichtigen zu erfolgen hat. Geltend gemacht wird, die vom kantonalen Gesetzgeber vorgesehene Differenzierung entspreche nicht mehr dem verfassungsrechtlichen Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sowie den Vorschriften des StHG.
4. Der Vertreter der Rekurrentin macht geltend, dass vor allem Nettoeinkünfte zwischen Fr. 40'000.- und 60'000.- überdurchschnittlich belastet würden, im Gegensatz zu Verheirateten. Der Vertreter führt aber selber aus, dass bei noch tieferen Einkünften eine Division durch Null unendlich ergebe. Damit zeigt er selbst auf, dass ein prozentualer Vergleich im Grenzbereich zu unsinnigen Ergebnissen führt.
5. Nicht nachvollziehbar ist auch die Aussage, dass Doppelverdienerehepaare bei gleichen Einkünften - bedingt durch die doppelten Berufsauslagen - noch vermehrt profitierten. Der Vertreter der Rekurrentin übersieht, dass für die Beurteilung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht das Total der Bruttoeinkünfte, sondern die Nettoeinkünfte zu vergleichen sind. Es kann nicht zum vornherein gesagt werden, dass Doppelverdienerehepaare höhere Berufsauslagen in Abzug bringen können, da sich die Höhe der Berufsauslagen an den tatsächlichen Gegebenheiten orientieren. Es ist wohl logisch, dass Doppelverdienerehepaare insgesamt höhere Berufsauslagen_in Abzug bringen, da zweimal Berufsauslagen anfallen. Hierzu sei aber noch einmal festgehalten, dass sich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit erst *nach* Abzug der Berufskosten zeigt, zumal diesen Gewinnungskostencharakter zukommt..-J

6. Der Vertreter der Rekurrentin bemängelt, dass er weder seitens der Kantonalen Steuerverwaltung noch seitens der Politik eine klare Auskunft erhalten habe, auf welcher Grundlage der Divisor 1,9 beruhe. Der Rekurrentin resp. deren Vertreter ist insofern recht zu geben, dass es sich hierbei um eine politische Grösse handelt. Es hätte sich ebenso gerechtfertigt, ein Vollsplitting einzuführen oder den Divisor bei 1,8 festzulegen. In der Botschaft des Regierungsrates vom 6. Januar 2004 zur Änderung des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern vom 14. September 1992 finden sich kaum Ausführungen, weshalb der Faktor 1,9 gewählt wurde. Hier kann allerdings auf die Botschaft des Bundes zum Steuerpaket 2001 vom 28. Februar 2001 verwiesen werden. Die Gesetzesrevision auf kantonaler Ebene berücksichtigte bereits die Familienbesteuerungsreform des Bundes, auch wenn dieses Steuerpaket schlussendlich durch die Stimmbürgerinnen und Stimmbürger verworfen wurde.
Der Botschaft des Bundes kann entnommen werden, dass von einer Verankerung des Vollsplittings im StHG abgesehen wurde, da Vorschriften im StHG über ein Teil- oder Vollsplitting nahe an tarifliche Massnahmen herankommen. Trotzdem wäre die Verankerung des Splitting-Prinzipes im StHG vorgesehen gewesen, allerdings ohne Festlegung eines Divisors. Mit diesem Vorgehen hätte dem Anliegen der Steuerharmonisierung Rechnung getragen werden sollen und trotzdem wäre die kantonale Tarifautonomie gewahrt geblieben (vgl. Botschaft "Verankerung des Vollsplittings im StHG", S. 3019). Ausführungen zum Splitting-Modell und zum Divisor 1,9 finden sich in der Botschaft unter Ziffer 3.2.1 "Besteuerungsmodell" (S. 3020 f). Diese Ausführungen zeigen, dass sich die Diskussion darum dreht, wie weit Ehepaare unverheirateten Paaren gleich gestellt werden sollen, resp. es wird aufgezeigt, dass eine absolute Gleichbehandlung systembedingt gar nicht möglich ist, da in den meisten Fällen eine Einkommensaufteilung unter den Ehepartnern ungleichmässig ist (gernäss Botschaft dominiert in der Praxis eine Aufteilung 70 zu 30 Prozent). Mit einem Divisor 1,9 geht die Begünstigung etwas weniger weit wie bei einem Vollsplitting. Weitere Ausführungen zum Splitting Modell und zur Frage des "richtigen" Divisors finden sich in der Botschaft S. 3021.
7. Dem Vertreter der Rekurrentin ist lediglich soweit zuzustimmen als es nicht möglich ist, einen mathematischen Wert festzulegen, welche für den Einzelfall zu einer sachgerechten Lösung führt. Gerade deshalb ist es Sache des Gesetzgebers, eine vernünftige, gesellschaftlich tragbare Lösung zu finden. Bereits in der vorberatenden Kommission zur Gesetzesrevision wurde auf die Bedenken, dass die Familiensteuerreform zu Lasten der Alleinstehenden gehe, mit dem Argument entgegnet, dass eine steuerliche Mehrbelastung sich rechtfertige, da Alleinstehende wirtschaftlich leistungsfähiger seien als Verheiratete bzw. Familien mit gleichem Einkommen (Protokoll der 2. Sitzung vom 3. März 2004, Seite 15). Die Frage der Höhe des Splittings und des Tarifverlaufes waren nicht umstritten. Der Divisor 1,9 sowie der heute vorliegende Tarif ist schlussendlich ein Konsens in der Diskussion über die

6/9

"gerechte" Verteilung der Steuerlast unter dem Gesichtspunkt des finanzpolitisch Machbaren.

Bei der Vergleichbarkeit der Leistungsfähigkeit zwischen Steuerpflichtigen der gleichen Einkommensklassen ist der Gesetzgeber nicht gehalten, eine absolut gleiche Besteuerung bei gleicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit zu gewährleisten (BGE 126 I 79 mit Hinweisen auf BGE 124 I 197). Da die Steuergesetzesrevision 2005 hauptsächlich darauf abzielte, die Familien und die Verheirateten steuerlich zu entlasten, ist es unter dem Blickwinkel der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht zu beanstanden, Alleinstehende im Gegenzug aufgrund ihrer vergleichsweise wirtschaftlichen Potenz stärker zu besteuern.

8. Aus dem Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung folgt, dass Personen in gleichen oder vergleichbaren wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnissen, auch der gleichen Besteuerung zu unterwerfen sind. Dabei ist auf die im Zusammenhang mit Art. 8 BV ergangene Rechtsprechung des Bundesgerichtes zu verweisen, die besagt, dass Gleiches gleich und Ungleiches nach Massgabe seiner Verschiedenheit ungleich zu behandeln ist (SCHWEIZER, in SG-Kommentar BV, N 22 zu Art. 8).
Aus dem Rechtsgleichheitsgebot folgt, dass Ungleichbehandlungen zulässig sind, sofern sie mit ernsthaften, sachlichen Gründen gerechtfertigt werden können. Dies ist der Fall, wenn verschiedene Personengruppen in wichtigen Aspekten derart verschieden sind, dass sich eine unterschiedliche Behandlung aufdrängt (SCHWEIZER, in SG-Kommentar BV, N 24 zu Art. 8).
9. Die im Kanton Thurgau gewählte Regelung findet eine breite politische Abstützung. In der Schlussabstimmung zur Gesetzesänderung waren keine Nein-Stimmen zu verzeichnen [Abstimmungsresultat: 117:0 Stimmen] (Protokoll des Grossen Rates Nr. 3 vom 30. Juni 2004), was bei einer Steuergesetzesrevision bereits als ausserordentlich bezeichnet werden kann. Die Frage der Gleichbehandlung zwischen verheirateten und unverheirateten Paaren, resp. der Schlechterstellung von Alleinstehenden ohne Kinder gegenüber verheirateten Steuerpflichtigen hat den Grossen Rat des Kantons Thurgau erst kürzlich noch einmal beschäftigt. Die "Motion Vogel" verlangte die (Wieder) Einführung eines Sozialabzuges von Fr. 5'000.- für Singels. Diese Motion wurde jedoch klar mit 86 zu 18 Stimmen abgelehnt (Protokoll des Grossen Rates Nr. 38/1 vom 10. Mai 2006, Seite 30), woraus ersichtlich ist, dass der Grosse Rat keinen Handlungsbedarf in der Besteuerung von Alleinstehenden erblickt.
10. Gegen die geänderte Gesetzesvorlage wurde auch kein Referendum ergriffen (Veröffentlichung Referendumsfrist in ABI. Nr. 26/2004, S. 1550). Auch eine staatsrechtliche Beschwerde wegen Verletzung von Verfassungsgrundsätzen wurde gegen die publizierte Gesetzesänderung nicht erhoben. Trotzdem sei noch kurz auf einige Punkte hingewiesen, welche im Rekurs bezüglich Besteuerung nach der

wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit vorgebracht werden: Wie gezeigt, ist die Gleichbehandlung zwischen verheirateten und unverheirateten Paaren zu beachten. Fraglich sind die durch den Vertreter der Rekurrentin aufgezeigten Berechnungen. Einerseits können sie nicht als brauchbare Grösse für einen Vergleich erachtet werden, andererseits ist auch die Berechnung als solche in Frage zu stellen. Die zu ermittelnden Lebenshaltungskosten haben sich nicht an einem betriebsrechtlichen Existenzminimum zu orientieren. Als massgebend müssten Kosten bezeichnet werden, welche bei einem entsprechenden Einkommen "üblicherweise" anfallen. Gemäss Berechnung hätten sich Ehepaare unabhängig ihrer Bedürfnisse und Notwendigkeit mit einem Fahrzeug pro Haushalt begnügen. Aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung und der Tatsache, dass ein Fahrzeug auch häufig für den Beruf, resp. den Arbeitsweg benötigt wird, entspricht dies nicht der allgemeinen Lebenserfahrung. Paradox erscheint auch der Vergleich mit dem Kanton St. Gallen, werden doch tiefere Einkommen im Kanton Thurgau steuerlich wesentlich weniger stark belastet wie im St. Gallen. Zum Verlauf der Progressionskurve bei unteren Einkommen haben wir uns bereits vorgängig geäussert.

11. Ein genereller Vergleich mit dem Schweizerischen Steuersystem zeigt, dass der Kanton Thurgau im Vergleich zu den übrigen Kantonen Alleinstehende und Verheiratete nicht wesentlich anders behandelt (vgl. Steuern in der Schweiz, Tabellenteil zu finden unter: www.estv.admin.ch/data/sd/d/svstemlfremd/5.pdf). Folgende Kantone kennen ein Teil- oder Vollsplitting: FR (56%, Divisor 1,78), NE (55%, Divisor 1,8181, zusätzlich Sozialabzug von Fr. 2'500 für Verheiratete), NW (Divisor 1,8), TG (Divisor 1,9), SZ (Divisor 1,9 zusätzlich Sozialabzug von Fr. 6'000 für Verheiratete), AI (Divisor 2,0), SG (Divisor 2,0), AG (Divisor 2,0). Das Gros der Kantone, welche ebenfalls einen Splitting-Tarif anwenden, entlasten die verheirateten Steuerpflichtigen sogar stärker wie der Kanton Thurgau, dies sind die Kantone AG, AI, SG und SZ. Der Kanton SZ wendet zwar den gleichen Divisor an wie der Kanton TG, gewährt den Verheirateten aber noch einen Sozialabzug. Der Kanton NE wendet zwar einen Divisor von 1,8181 an, gewährt den Verheirateten aber ebenfalls noch einen Sozialabzug. Somit entlasten lediglich die Kantone NW mit einem Divisor von 1,8 sowie FR mit einem Divisor von 1,78 die Verheirateten etwas weniger wie der Kanton Thurgau.
12. Der Vertreter der Rekurrentin verlangt, dass für die Steuerberechnung von Alleinstehenden, welche nicht vom Splitting profitieren, lediglich mit einer um den Faktor 1,5 erhöhten Steuer belastet werden. Die einfache Steuer eines verheirateten Ehepaars beträgt bei einem steuerbaren Einkommen von Fr. 43'400.-- (Zahl im Internet geändert) genommen).-- Fr. 898.-- Das anderthalbfache davon betrüge Fr. 1'347.--. Dies ergäbe bei einem Steuerfuss von 320 % (Zahl im Internet geändert) einen Steuerbetrag von Fr. 4'310.40 und nicht von Fr. 3'163.50 (Zahl im Internet geändert) wie dargestellt. Je nach Einkommenshöhe würde die generelle Erhöhung der Steuerlast von Alleinstehenden um den Faktor 1,5 zu einer höheren Steuerlast führen. Dies wäre

8/9

bereits bei einem steuerbaren Einkommen ab Fr. 59'500.- der Fall. Steuerbare Einkommen unter Fr. 14'200.- (immer vorausgesetzt, dass das steuerbare Vermögen Fr. 0 beträgt) würden ebenfalls nicht profitieren, da sich kein steuerbarer Betrag ergibt oder dieser unter dem Bezugsminimum (§ 48 Abs. 1 StV) liegt.

13. Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die Besteuerung im vorliegenden Fall nach geltendem Recht erfolgte. Der in § 37 StG festgelegte Steuertarif widerspricht weder Steuerharmonisierungsrecht noch Verfassungsrecht.

Abschliessend bitten wir höflich um Schutz des gestellten Antrages.

Mit vorzüglicher Hochachtung

Steuerverwaltung
Natürliche Personen
Der Abteilungsleiter

.....
Heinz Dennenmoser

Im Doppel

Beilagen:
Steuerakten 2005