

Prüfungen Januar 2010 schriftlicher Fall Staats- und Verwaltungs- recht

Sachverhalt

1 **A.**

F ist 30 Jahre alt und betreibt seit kurzem ein Einzelunternehmen, das Schokolade herstellt und hauptsächlich regional vertreibt. Sie wohnt in ihrem Einfamilienhaus in Ostermundigen (BE), welches sie für Fr. 1'250'000.- gekauft hat.

2 Am Montag, den 5. Januar 2004 nimmt sie bei der Bank B einen Geschäftskredit in der Höhe von Fr. 600'000.- auf, um dringend benötigte Maschinen kaufen zu können. Um diesen Kredit abzusichern, muss F ihr Haus, welches einen amtlichen Wert von Fr. 1'000'000.- aufweist, mittels Schuldbrief als Sicherheit verpfänden.

3 Am Freitag, den 4. Juni 2004 heiratet F den 32 Jahre alten M (italienischer Staatsangehöriger) in Bern. Da M in Italien seine Doktorarbeit beenden will, beschliessen die beiden, dass sie bis auf weiteres an den bisherigen Orten (F in Ostermundigen und M in Mailand) wohnen bleiben. F besucht M bis Ende des Jahres 2004 an acht zum Teil verlängerten Wochenenden, ansonsten halten die beiden telefonischen Kontakt.

4 Am Montag, den 20. Dezember 2004 verkauft F ihr Haus für Fr. 1'500'000.- und zieht in eine Mietwohnung an der Musterstrasse 1 in 3072 Ostermundigen. Den Geschäftskredit kann sie noch gleichentags aus im Jahr 2004 erwirtschafteten Einnahmen aus ihrer Unternehmung zurückbezahlen.

5 Am Mittwoch, den 11. Mai 2005 kauft sie für Fr. 1'500'000.- in Münsingen BE ein Fabrikationsgebäude für ihr Unternehmen, welches bisher in Wabern (BE) eingemietet war.

- 6 In der Steuererklärung für das Jahr 2004, welche F im Juni 2005 bei der Steuerverwaltung einreicht, gibt sie an, seit der Heirat räumlich getrennt von M zu leben. Ferner schreibt sie, sie habe im Mai 2005 aus dem Geld des Verkaufs ihres Hauses in Ostermundigen das Gebäude in Münsingen als Ersatz erworben.
- 7 **B.**
Am Samstag, den 10. Juni 2006 erhält F die Veranlagungsverfügungen für das Jahr 2004 von der kantonalen Steuerverwaltung Kreis Mittelland (nachfolgend Steuerverwaltung genannt) sowohl für die Kantons- und Gemeindesteuern als auch für die direkte Bundessteuer.
- 8 Die Steuerverwaltung ordnet das ehemalige Haus von F in Ostermundigen wegen der Verpfändung für den Geschäftskredit dem Geschäftsvermögen zu. Den Gewinn aus dem Verkauf des Hauses in Ostermundigen rechnet sie F für die direkte Bundessteuer als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit auf, was nach Vornahme aller Abzüge ihr steuerbares Einkommen um rund Fr. 180'000.- und die Steuerbelastung um rund Fr. 21'800.- steigen lässt.
- 9 F wird ferner eröffnet, dass Sie nach dem Tarif für Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben (nachfolgend Verheiratetentarif genannt), veranlagt wird. Die Steuerverwaltung begründet die Tarifierung damit, dass nebst der räumlichen und wirtschaftlichen Trennung der Haushalte auf den Willen der Ehegatten zur Fortführung der ehelichen Gemeinschaft abzustellen sei.
- 10 **Hinweis:** *Es darf vorausgesetzt werden, dass M im Jahr 2004 kein steuerbares Einkommen erwirtschaftet hat.*
- 11 **Hinweis:** *Der Steuerbetrag auf dem von F selbst deklarierten steuerbaren Einkommen fällt für den Kanton und die Gemeinde unter Anwendung des Verheiratetentarifes erheblich tiefer aus. Unabhängig von der Korrektur des steuerbaren Einkommens führt dieser Tarif bei der direkten Bundessteuer jedoch zu einem höheren Steuerbetrag als derjenige für eine getrennte bzw. selbstständige Besteuerung der Ehepartner (nachfolgend Alleinstehendentarif genannt).*
- 12 **C.**
F erhob bei der Steuerverwaltung am Dienstag, den 20. Juni 2006 Einsprache gegen die beiden Veranlagungen. Sie begründete diese sinngemäss wie folgt:

- 13 Hinsichtlich der verkauften Liegenschaft Ostermundigen, sei sie immer davon ausgegangen, dass durch die Verpfändung für den Geschäftskredit kein Wechsel vom Privats Geschäftsvermögen stattgefunden habe. Schliesslich habe sie immer als Privatperson im Haus gewohnt. Ferner habe sie die Liegenschaft absichtlich nicht in die Geschäftsbuchhaltung aufgenommen, woraus ihr Wille ersichtlich werde, dass das Haus nicht zum Geschäftsvermögen gehören solle. Sie argumentierte weiter, dass es auf dasselbe hinausgelaufen wäre, wenn sie ihren (privaten) Hypothekarkredit um Fr. 600'000.- erhöht und dann das Geld dem Geschäft für den Maschinenkauf zur Verfügung gestellt hätte. Sie habe das andere Vorgehen nur gewählt, weil ihr für den Geschäftskredit günstigere Zinskonditionen offeriert worden seien, als für die Erhöhung des Hypothekarkredites. F fügte ferner an, dass unter der Voraussetzung, dass die Liegenschaft Ostermundigen wider Erwarten dem Geschäftsvermögen zugeordnet werde, der Erlös aus deren Verkauf nicht zu besteuern sei. Sie habe nämlich aus dem gesamten Verkaufserlös der Liegenschaft Ostermundigen die Liegenschaft in Münsingen gekauft womit ein Steueraufschubstatbestand eingetreten sei.
- 14 Zur Anwendung des Verheiratetentarifs führte sie aus, dass sie und ihr Mann M nie zusammengewohnt hätten, weil er in Italien seine Doktorarbeit habe beenden wollen. Es habe nie eine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Lebensunterhalt bestanden. F schrieb, dass sie ihren Mann nach der Hochzeit bis Ende 2004 an nur insgesamt acht, zum Teil verlängerten Wochenenden besucht habe und dass die beiden bis heute durchgehend getrennt voneinander lebten. Die Voraussetzung der Aufhebung der ehelichen Gemeinschaft sei ihres Erachtens gleichbedeutend mit der Aufhebung oder dem Nichtbestehen des gemeinsamen Haushaltes, beziehe sich aber nicht auch auf die eheliche Gemeinschaft seelischer Art bzw. den Willen zur Weiterführung oder Aufrechterhaltung derselben. Im Übrigen sei sie nie mit ihrem Ehegatten in der Öffentlichkeit aufgetreten.
- 15 Weiter führte F aus, sie wolle als Einzelperson besteuert werden, auch wenn dies zu höheren Steuern führen sollte. Im Steuerrecht gehe es bekanntlich nicht darum, zugunsten der Steuerpflichtigen den jeweils günstigeren Tarif, sondern das Steuergesetz korrekt anzuwenden.
- 16 Am Freitag, den 8. Juni 2007 weist die Steuerverwaltung die Einsprachen ab.

17 **D.**

Gegen diese Einspracheverfügungen erhebt F fristgerecht mit denselben Rechtsbegehren und Begründungen, die sie bereits bei der Steuerverwaltung anführte, bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (nachfolgend StRK genannt) Rekurs betreffend der Kantons- und Gemeindesteuern und Beschwerde bezüglich der direkten Bundessteuern.

- 18 Am Donnerstag, den 12. Juni 2008 heisst die StRK beide Rechtsmittel gut, hebt die Einspracheverfügungen vom 8. Juni 2007 auf und weist die Steuerverwaltung an, F in beiden Veranlagungen getrennt von ihrem Ehegatten zu besteuern, da keine Gemeinschaftlichkeit der Mittelherkunft und –verwendung bestehe. Damit liege keine Einheit vor, die eine Familienbesteuerung rechtfertige. Die StRK weist die Steuerverwaltung ferner an, bei der direkten Bundessteuer die ehemalige Liegenschaft in Ostermundigen unter entsprechender Korrektur des steuerbaren Einkommens dem Privatvermögen zuzuordnen. Die StRK eröffnet F die Entscheide mittels Postzustellung am Freitag, den 13. Juni 2008 und der Steuerverwaltung am Montag, den 16. Juni 2008.

19 **E.**

Am Mittwoch, den 16. Juli 2008 erhebt die Steuerverwaltung gegen den Rekurs- und gegen den Beschwerdeentscheid der StRK jeweils separat Beschwerde an die zuständige Rechtsmittelinstanz mit dem Rechtsbegehren, die Entscheide der StRK seien aufzuheben und die Einspracheverfügungen vom 8. Juni 2007 seien zu bestätigen. Sie begründet ihre Anträge gleich wie gegenüber F (vgl. RZ 8 – 9) und fügte an, dass die Einordnung der Liegenschaft Ostermundigen zum Geschäftsvermögen und die Veranlagung von F nach dem Verheiratetentarif den Vorgaben der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichts entsprächen. Zudem liege durch den Kauf der Liegenschaft Münsingen kein Tatbestand vor, welcher die Besteuerung aufzuschieben vermöchte.

- 20 Am Mittwoch, den 15. Juli 2009 vereinigt die Beschwerdebehörde die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuer sowie die direkte Bundessteuer.

- 21 Die StRK beantragt in ihrer Vernehmlassung vom Montag, den 3. August 2009 die Abweisung der Beschwerden.

- 22 F reichte keine Beschwerdeantwort ein.

Aufgabe

Verfassen Sie den Entscheid der zuständigen Rechtsmittelinstanz. Auch bei einem allfälligen Nichteintretensentscheid ist der Sachverhalt materiell zu behandeln. Es darf auf den Sachverhalt und die Prozessgeschichte der Aufgabenstellung verwiesen werden.

Hilfsmittel

1. Eidgenössische Erlasse:

- BV (SR 101)
- DBG (SR 642.11)
- StHG (SR 642.14)
- ZGB (SR 210)
- OR (SR 220)
- BGG (SR 173.110)
- VwVG (SR 172.021)
- SchKG (SR 281.1)
- Verordnung über die zeitliche Bemessung der direkten Bundessteuer bei natürlichen Personen (SR 642.117.1)

2. Bernische Erlasse:

- KV (BSG 101.1)
- StG (BSG 661.11)
- VRPG (BSG 155.21)
- StRKG (BSG 661.611)
- ZPO (BSG 271.1)
- BStV (BSG 668.11)

3. Kreisschreiben der eidgenössischen Steuerverwaltung:

- KS Nr. 2 vom 12. November 1992 (Präponderanzmethode)
- KS Nr. 14 vom 29. Juli 1994 (Familienbesteuerung)