



Hans Peter Derksen

RA lic. iur., Derksen,
Hegetschweiler, Siegen,
www.swisslawfirm.ch,
Zürich



Hans Hegetschweiler

RA lic. iur., LL.M., Derksen,
Hegetschweiler, Siegen,
www.swisslawfirm.ch, Zürich

copyright: Liliane Géraud

Haftung der Ehegatten für Steuerschulden

Scheidung ...
und schon steht der Steuervogt vor der Türe.

A) Einleitung

Gemäss § 12 Abs. 1 StG ZH haften die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten solidarisch für die Gesamtsteuer. Dies entspricht – jedenfalls auf den ersten Blick – § 7 Abs. 1 StG ZH, wonach das Einkommen und Vermögen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet wird. Gemeinsame Veranlagung, solidarische Haftung (StE 1995 B. 13.5 Nr. 3). Der Problematik der Ehegattenhaftung soll hier anhand zürcherischer Gesetzesgrundlagen nachgegangen werden¹. Zu erwähnen ist, dass das Steuerharmonisierungsgesetz sich (leider) zur Haftung aus Schweigt; andererseits sind die Kantone aufgrund von Art. 6 Abs. 1 ZGB zweifelsohne zum Erlass von steuerrechtlichen Haftungsbestimmungen befugt (StE 1984 B. 13.5 Nr. 2).

Es stellen sich zwei Fragen:

1. Will die Haftungsbestimmung den Grundsatz der Ehegattenbesteuerung bestätigen, will sie also nur festhalten, dass die Ehegat-

tenbesteuerung natürlich auch die Solidarhaftung der Ehegatten zur Folge hat, oder will die Haftungsbestimmung eine Einschränkung der sich aus dem Grundsatz der Ehegattenbesteuerung ergebenden Solidarhaftung herbeiführen, die lautet, dass mit dem Wegfall der ehelichen Gemeinschaft auch die Solidarhaftung für rückliegende Steuerveranlagungen entfällt? Der Fall, dass mit der zunächst meist faktischen Auflösung des Ehestands zugleich auch die gemeinsamen Veranlagungen abgeschlossen und die entsprechenden Steuern bezahlt sind, dürfte mit der Einführung der Gegenwartsbemessung Steuergeschichte geworden sein. Die Beantwortung der Frage ist demnach in der Praxis von grosser Bedeutung.

2. Kann die Haftungsfrage auch noch vom Rechtsöffnungsrichter entschieden werden? Sicher ist, dass für jede Ehe, deren faktische Auflösung eingetreten ist, in der Regel noch Veranlagungen bis zum Eintritt der Trennung abzuschliessen und Steuern zu entrichten sind. Es versteht sich von selbst, dass häufig kaum die offenen Veranlagun-

gen problemlos zu bewältigen sind und diesfalls erst recht die Bezahlung der geschuldeten Steuern Schwierigkeiten verursachen wird.

B) Zwei Beispiele

Die folgenden Fälle aus der Praxis sollen die Problematik der Ehegattenhaftung illustrieren:

→ Fall 1

Die Ehe der Ehegatten X. wurde im März 2000 geschieden. Der geschiedene Ehegatte wurde im August 2000 in ein Steuerungsverfahren einbezogen, welches zu massiven Aufrechnungen bei den ihn betreffenden Faktoren (geldwerte Leistungen) für die Steuerperiode 1997/98 führte. Da der geschiedene Ehemann die Steuerschulden nicht bezahlen konnte, wurde die geschiedene Ehefrau im Jahre 2002 für ihren Anteil haftbar gemacht.

→ Fall 2

Der verheiratete Z. führte seit 1997 ein Restaurant. Der Betrieb gestaltete sich erfolgreich, jedoch vernachlässigte Z. die administrativen Belange. Für 1999 und 2000 wurden die Ehegatten Z. nach pflichtgemäßem Ermessen mit je CHF 200 000.– eingeschätzt. Z. verliess Anfang 2001 die Schweiz, hinterliess seine Ehefrau mit schulpflichtigen Kindern und persönliche Schulden aus dem Betrieb des Restaurants von über CHF 200 000.–. Die Steuerbehörde (Bezugsbehörde) erliess aus Anlass des Wegzugs, d. h. in Kenntnis der Trennung, gegen die Ehefrau Z. eine Steuerhaftungsverfügung unter Inanspruchnahme der vollen Haftung für die Steuerschulden 1999 und 2000, welche die Ehefrau – von Herkunft Ausländerin und sprachlich noch wenig assimiliert – nicht anfocht. Im Verfahren betreffend Rechtsöffnung bestätigte der Richter die volle Haftung der Ehefrau für alle offenen Steuerschulden, obwohl auch ihm aus dem Eheschutzverfahren die faktische Trennung der Ehegatten Z. bekannt war.

Der erste Fall zeigt, dass sich die Frage der Haftung auch noch lange nach der Scheidung stellen kann. Die Steuerbehörde hat hier darauf verzichtet, eine Solidarhaftung für die ganze Steuerforderung geltend zu machen, obschon sich das Haftungsverfahren auf eine Zeit gemeinsamer Veranlagung bezog.

Im zweiten Fall wurde die volle solidarische Haftung beansprucht, obschon die faktische Trennung zufolge Wegzugs des Ehemannes sowohl der Steuerbehörde wie dem Rechtsöffnungsrichter bekannt war.

Die beiden Fälle unterscheiden sich demnach darin, dass die Steuerbehörde im einen Fall von vornherein die Haftung der Ehefrau X. auf ihren Anteil an der gesamten ehelichen Steuerschuld beschränkte, während sie im Fall der Ehefrau Z. die volle solidarische Haftung beanspruchte. Zudem weigerte sich der Rechtsöffnungsrichter, den Wegfall der solidarischen Haftung im Rechtsöffnungsverfahren zu berücksichtigen.

C) Stellungnahme

a) Solidarhaftung nach der Trennung

Wir vertreten im Folgenden die Meinung, dass die im Steuergesetz enthaltene Regelung die Solidarhaftung für den Fall, dass sich die Eheleute trennen, auch für noch die Zeit des Zusammenlebens betreffende gemeinsame Veranlagungen beschränken will.

Solidarhaftung in intakter Ehe

Dass nach dem noch geltenden Steuerrecht Eheleute gemeinsam veranlagt werden, wird zumindest seit dem Entscheid Hegetschweiler (BGE 110 IA 7) immer weniger verstanden und dürfte auf die Dauer kaum haltbar sein. Dies nicht nur, weil dadurch in vielen Fällen eine steuerliche Mehrbelastung alleine auf Grund der Tatsache der Verehelichung resultiert, sondern auch weil das System der gemeinsamen Besteuerung seit dem Inkrafttreten des neuen Eherechtes im Jahre 1988 in einem gewissen Gegensatz zum Ehegüterrecht steht. Beim ordentlichen Güterstand der Errungenschaftsbeteiligung ist jeder Ehegatte Eigentümer seiner Errungenschaft und verwaltet diese selber ohne Mitwirkung des anderen. Zwar ist es richtig, dass Eheleute durch das Zusammenleben gewisse Synergieeffekte erzielen, dies gilt aber in gleichem Masse für andere Wohngemeinschaften (Konkubinate), die deswegen nicht gemeinsam besteuert werden. Selbst wenn aber das System der gemeinsamen Besteuerung zu akzeptieren ist, weil es (noch) eine solide gesetzliche Grundlage hat, bedeutet dies nicht, dass sich daraus notwendigerweise eine Solidarhaftung der Ehegatten ergeben muss. Das Zivilrecht kennt eine solche Solidarhaftung nämlich nur für Haushaltschulden (Art. 165 Abs. 3 ZGB). Ob Steuerforderungen Haushaltschulden sind, scheint zumindest in den Fällen fraglich zu sein, wo ein Ehegatte mit einem Geschäft oder aus seinem Vermögen ein sehr hohes Einkommen erzielt und dieses nicht oder zu einem grossen Teil nicht für die Bedürfnisse des gemeinsamen Haushaltes einsetzt, sondern damit Vermögen bildet. Darauf hat der andere Ehegatte keinen Einfluss. In einem solchen Falle könnten die Steuerschulden kaum als Haushaltschulden angesehen werden, und die Solidarhaftung bei den Steuern geht dann weit über die Solidarhaftung im Zivilrecht hinaus. Dies lässt sich allenfalls vertreten, wenn die Ehegatten in intakter Ehe leben. Die Arbeit der Bezugsbehörde wird in diesem Falle vereinfacht, wenn sie sich einfach an einen Ehegatten (in der Regel wohl an den Hauptverdiener) halten kann, und es ist den Ehegatten zuzumuten, dass sie die Verteilung der Steuerschulden auf die beiden Ehegatten nach erfolgter Bezahlung intern (nach den

eherechtlichen Bestimmungen) selber regeln. Nicht zu übersehen ist aber, dass selbst bei intakter Ehe die Solidarhaftung für Steuerschulden nicht unproblematisch ist:

Dies ist zum Beispiel dann der Fall, wenn der eine Ehegatte ein grosses Einkommen erzielt und dieses im Kasino oder für Luxusausgaben verschleudert, von denen die Familie nicht profitiert. In der Praxis sind solche oder ähnliche Fälle gar nicht so selten, wie der Fall 2 zeigt. Wenn dann nach geltendem eidgenössischem und kantonalem Steuerrecht die Ehefrau, mit ihrem eigenen Vermögen zur Bezahlung der Steuern, die durch das Geschäft des Ehemannes generiert werden, herangezogen werden kann, so lässt sich die Frage, ob damit nicht die verfassungsmässige Eigentumsgarantie (Art. 26 BV) verletzt wird, zumindest ernsthaft stellen. Weiter stellt sich auch – wie im erwähnten Entscheid Hegetschweiler für die gemeinsame Veranlagung – die Frage, ob sich die durch die Solidarhaftung ergebende Ungleichheit gegenüber Konkubinatspaaren unter dem Gesichtspunkt der Rechtsgleichheit rechtfertigen lasse.

Nach der Trennung

Nach Eintritt der Trennung ist es für den Ehegatten, der die Steuern bezahlt, weitaus schwieriger, vom anderen Ehegatten dessen Anteil erhältlich zu machen. In vielen Fällen wird man zwar die Steuerforderungen aus der Zeit des Zusammenlebens bei der güterrechtlichen Auseinandersetzung berücksichtigen können. Wo aber keine Errungenschaft zu verteilen ist, weil keine vorhanden ist oder die güterrechtliche Auseinandersetzung in Unkenntnis der Steuerforderung bereits vollzogen wurde, geht das nicht. Denkbar ist auch, dies zeigt der Fall 1, dass Steuerforderungen erst (viel) später geltend gemacht werden. Es ist nun nicht einzusehen, weshalb die volle solidarische Haftung für Steuerschulden auch in diesen Fällen noch aufrechterhalten werden soll. Der Grund für diese Haftung kann ja, wie gezeigt, nur in einer Erleichterung des Bezugs liegen. In einer intakten Ehe ist es den Steuerbehörden nicht zuzumuten, die Steuerfaktoren dem einzelnen Ehegatten zuzuordnen. Andererseits sind die Eheleute selber ständig mit dem Problem befasst, wer in welchem Umfange Rechnungen bezahlen soll. Deshalb scheint – trotz der oben geschilderten verfassungsrechtlichen Bedenken – die Solidarhaftung allenfalls durch ein öffentliches Interesse gerechtfertigt zu sein. Dies gilt nach der Trennung nicht mehr. Hier wird der Ehegatte, von dem die Steuer für beide Ehegatten bezogen wird, oft und sogar im Regelfalle die gleichen oder noch grössere Probleme haben, den Anteil des anderen Ehegatten erhältlich zu

machen. Dies gilt alles auch bei bloss faktischer Trennung.

Die Behörde verlegt also lediglich die ihr beim Bezug entstehenden Probleme auf die getrennten, allenfalls in Scheidung stehenden Ehegatten. Eine solche Haftungsregelung hält – neben den vorstehend geäusserten Bedenken – namentlich auch vor dem verfassungsrechtlichen Grundsatz der Verhältnismässigkeit nicht stand (Art. 5 Abs. 2 BV). Der Fall 1, den die Steuerbehörde, wie erwähnt, ohne Rückgriff auf die Solidarhaftung selber regeln konnte, zeigt zudem, dass sich die Frage der Haftung noch lange nach erfolgter Scheidung stellen kann, was bei Annahme der solidarischen Haftung zu einem besonders stossenden Ergebnis führen würde, weil der Ehegatte, der die Steuer aus Solidarhaftung bezahlt und seinen Anteil zurückfordern will, den mühseligen Weg der Revision des Ehescheidungsurteils einschlagen müsste, wenn die Konvention nicht eine Regelung zu dieser Frage enthält. Eine solche – abstrakte – Regelung der Steuerforderungen für die Vergangenheit in der Scheidungskonvention ist aber oft schwierig, weil die Parteien im Scheidungszeitpunkt meist nicht absehen können, ob steuerlich noch etwas auf sie zukommt.

Das DBG kennt eine ausdrückliche Regel, wonach nach erfolgter rechtlicher oder tatsächlicher Trennung die Solidarhaftung auch für alle noch offenen Steuerschulden entfällt (Art. 13 Abs. 2 DBG). Diese Regel trifft den Kern des Problems und hat Vorbildcharakter. Die herrschende Lehre lässt überdies auch für die Staats- und Gemeindesteuern keinen Zweifel offen: Für offene Steuerschulden entfällt «jede Haftung bei einer Trennung» (statt vieler Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2006, N. 7 zu § 12).

Ferner sieht das Gesetz vor, dass jeder Ehegatte nur noch für seinen Anteil an der Gesamtsteuer haftet, wenn einer von beiden zahlungsunfähig ist (§ 12 Abs. 1 Satz 2 StG ZH). Auch hier ist die Haftung klar auf den eigenen Anteil beschränkt, selbst wenn dies Steuern aus gemeinsamer Veranlagung betrifft. Dies zeigt, dass auch das Zürcher Steuergesetz davon ausgeht, dass es Fälle gibt, wo nach rechtskräftiger Einschätzung Ehegatten nur im Umfang der auf sie entfallenden Bemessungsfaktoren zur Steuerzahlung herangezogen werden. Auch dies ist ein Hinweis, dass die Solidarhaftung für Steuern kein sich notwendigerweise aus der gemeinsamen Besteuerung ergebendes Prinzip ist. Wäre dem nämlich so, dann müsste es ja gerade im Falle der Insolvenz eines Ehegatten angewendet werden. Die Solidarität im Zivilrecht ist ja in der Regel wirtschaftlich nichts anderes als Insol-

venzhaftung. Der Gesetzgeber verzichtet aber gerade in den Insolvenzfällen, in denen der Fiskus von der Solidarhaftung am meisten profitieren würde, auf deren Geltendmachung und zeigt damit, dass es bei diesem Grundsatz wirklich nur um eine Vereinfachung des Bezugsverfahrens geht, die – wie von uns vertreten – auch nach der Trennung keinen Platz mehr hat.

b) **Entscheid über die Haftungsfrage**

Wer ist zuständig zum Entscheid darüber, ob die Solidarhaftung für Steuerschulden besteht oder nicht? Die Gemeindesteuerämter beanspruchen diesen Entscheid in der Praxis für sich. Nach dem zürcherischen Steuergesetz ist das Gemeindesteueramt zuständig für den Steuerbezug (§ 172 StG ZH). In dieser Eigenschaft darf es die Steuerrechnung erstellen, Zahlungserleichterungen bewilligen (§ 177 StG ZH) und allenfalls Sicherstellung anordnen (§ 181 StG ZH). Bereits der Steuererlass ist nicht mehr Sache des Gemeindesteueramtes (§ 184 Abs. 2 StG ZH). Die Inanspruchnahme der (Solidar)-Haftung wird nirgends als Aufgabe des Gemeindesteueramtes erwähnt. Demgegenüber ist auf die Stellung der Haftungsbestimmung unter den Bestimmungen über die Steuerpflicht hinzuweisen. Die Gesetzes-systematik spricht also dagegen, dass die Haftungsverfügung in die Zuständigkeit der Bezugsbehörde fällt.

Das Beispiel 2 zeigt, dass sich unter Umständen beim Haftungsentscheid schwierige steuer- und zivilrechtliche Fragen in Bezug auf die Faktorenaufteilung stellen. Welche subjektiven und objektiven Umstände wurden der Einschätzung nach pflichtgemässen Ermessen zugrunde gelegt? Gilt ein Teil der Veranlagung auch dem geschätzten Einkommen und Vermögen der Ehefrau? Diese Fragen kann das Gemeindesteueramt, das die Einschätzung ja in der Regel nicht vorgenommen hat und die Einschätzungsakten nicht im Detail kennt, nicht beantworten. Sie übersteigen klar den Rahmen des Bezugsverfahrens. Es geht darum, die bestehende Veranlagung – die als solche nicht mehr in Frage gestellt werden darf – unter dem Aspekt der Zuordnung der Faktoren in zwei neue Entscheide zu zerlegen, die auch der Rechtsmittelkontrolle unterliegen.

Auch die Kommentatoren des neuen Zürcher Steuergesetzes vertreten neuerdings den Standpunkt, dass die Haftung für die Steuerschuld eine Frage der Einschätzung, nicht eine des Steuerbezugs sei (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2006, N. 13 zu § 12; vgl. hingegen noch Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 1999, N. 43 zu § 173, so auch

noch StE 1984 B 13.5 Nr. 1). Damit haben sie wohl der Tatsache Rechnung getragen, dass die Steuerhaftung unter dem Abschnitt «Steuerpflicht» geregelt ist. Die gleiche systematische Stellung der Steuerhaftung findet sich auch bei der Direkten Bundessteuer. Immerhin mussten sie sich zu dieser Frage äussern, weil sie dem Gesetz keine Antwort zur Zuständigkeit beim Bezugsverfahren entnehmen konnten. Alternativ lassen sie allerdings auch eine Regelung im Bezugsverfahren zu und zollen damit der weit verbreiteten Praxis Tribut.

Ob volle solidarische oder bloss anteilige Haftung zum Zuge kommt und wie die Faktoren zu verteilen sind, muss in aller Regel auf Grund der Steuererklärung entschieden werden. Lassen die Akten den Schluss zu, dass die Ehegatten (faktisch) getrennt leben, so tritt an Stelle der solidarischen Haftung von Gesetzes wegen die anteilige Haftung. Auch diese Fragen sind enger mit dem Veranlagungs- als mit dem Bezugsverfahren verbunden. Es spricht demnach vieles dafür, dass die Veranlagungsbehörde die Haftungsfrage bereits im Veranlagungsverfahren behandeln muss (Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, N. 11 zu Art. 13; Bernhard Greminger, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, N. 5 zu Art. 13 zum Fall der Zahlungsunfähigkeit). Sind die Steuern deshalb bei Eintritt der Trennung zwar veranlagt, aber noch offen, so ist die bisherige Veranlagung durch zwei neue Bescheide zu ersetzen, die natürlich hinsichtlich der Gesamtfaktoren die bisherige rechtskräftige Veranlagung übernehmen. Bei noch offenen Veranlagungen ist unter Beibehaltung der Gesamtfaktoren die Aufteilung der Faktoren von Amtes wegen durch den Steuerkommissär vorzunehmen. Die Ehegattenschulden dann nur noch die anteilige Steuer auf Grund dieser Festlegungen. Wenn der Gesetzgeber für eine rechtskräftige Veranlagung die Haftung einschränkt, muss dies also zwingend durch einen weiteren Veranlagungsakt geschehen. Geteilt wird unsere Auffassung von Professor Peter Böckli, der es in Zusammenhang mit der Quotenhaftung für «unerlässlich (hält), das Veranlagungsverfahren neu aufzunehmen» (Steuerrevue, 1991, S. 250).

c) **Haftung in der Rechtsöffnung**

Der Rechtsöffnungsrichter, der mit einer Steuerbetreibung befasst ist, darf nur wenige beschränkte Einwendungen prüfen (Art. 80 SchKG Tilgung der Schuld, Stundung, Verjährung). Vor Erteilung der Rechtsöffnung muss er sich aber vergewissern, dass die Veranlagung rechtskräftig ist. Dies wird in aller Regel damit belegt, dass der Veranlagungsentscheid ergangen und unangefochten geblieben ist.

Folgt man meiner Ansicht, dass im Falle getrennt lebender Ehegatten zwingend in einem weiteren (Veranlagungs-)verfahren über die Haftung und die anteilmässige Aufteilung der Steuerfaktoren zu entscheiden ist, dann stellt sich die Frage, ob der Rechtsöffnungsrichter gegebenenfalls berücksichtigen darf, dass noch kein solcher Haftungsentscheid vorliegt. Aus den bisherigen Ausführungen ergibt sich, dass die Rechtskraft der gemeinsamen Veranlagung nur unter dem Vorbehalt einer Trennung bzw. der Zahlungsunfähigkeit der Ehegatten besteht. Sobald die Ehegatten getrennt sind bzw. auch ohne Trennung im Falle der Zahlungsunfähigkeit, entfällt die Rechtskraft der Einschätzung hinsichtlich der solidarischen Haftung, d. h. soweit mehr als die auf die eigenen Steuerfaktoren des Betriebenen entfallende Steuerschuld geltend gemacht wird. Kann deshalb die Trennung der Ehegatten bzw. die Zahlungsunfähigkeit des Ehegatten in der im Rechtsöffnungsverfahren erforderlichen Form, d. h. durch Urkunden, dargetan werden, so wird die Rechtsöffnung für die gesamte Steuerschuld unter Hinweis darauf, dass die Steuerbehörden die Einschränkung auf die anteilige Steuerhaftung festzusetzen hätten, zu verweigern sein. Erst wenn diese rechtskräftig

verfügt ist, wird der Rechtsöffnungsrichter die Rechtsöffnung gewähren müssen. Lässt sich der Nachweis der Trennung bzw. der Zahlungsunfähigkeit nicht erbringen, wird der Rechtsöffnungsrichter bei Vorliegen eines rechtskräftigen Steuererkenntnisses allerdings die Rechtsöffnung gewähren müssen, und es wird, wenn die Haftungsverfügung später ergeht, allenfalls später ein Betreibungsaufhebungsverfahren nach Art. 85 oder 85 a SchKG durchzuführen sein.

D) Zusammenfassung

Ein Berufener und Wortgewaltiger, Professor Peter Böckli, hat im Zusammenhang der Ehegattenhaftung von der «Holzhammermethode der uneingeschränkten Solidarität» gesprochen (Steuerrevue, 1991, S. 249). Holzhammermethoden in einem Rechtsstaat? Die Ehegattenhaftung für offene Steuerschulden liesse sich für alle Beteiligten regelmässig vernünftig handhaben, wenn die Steuerbehörden den guten Willen zeigen würden, die sich aus dem Gesetz ergebenden Haftungsbeschränkungen von Amtes wegen oder auf Antrag hin zu berücksichtigen und durch einen der

Veranlagung gleichgestellten, der Rechtsmittelkontrolle unterliegenden, von der «Stammverfügung» abgeleiteten Entscheid festzusetzen. Der Rechtsöffnungsrichter könnte zumindest in jenen Fällen die «Notbremse» ziehen, wo er die Gültigkeit der Rechtskraft der Veranlagung für die gesamte Steuerschuld zufolge gerichtlicher Entscheide über Trennung oder Zahlungsunfähigkeit verneinen muss. Natürlich ist dies nicht ohne Mehrarbeit zu erreichen, doch ist das der Preis dafür, dass an der – für den Fiskus im Falle des Doppelverdienstes lukrativen – Ehegattenbesteuerung festgehalten werden soll. Ein Festhalten an der solidarischen Haftung der Ehegatten trotz eingetretener (auch nur faktischer) Trennung der Ehegatten oder Zahlungsunfähigkeit des anderen Ehegatten scheint uns weder mit den gesetzlichen Grundlagen noch mit den verfassungsrechtlichen Grundsätzen vereinbar. ■

¹ Auf die frühere unter dem Regime der Steuersubstitution gültige Regelung der solidarischen Haftung der Ehefrau mit dem Ehemann für den auf sie entfallenden Anteil an der Gesamtsteuer wird hier nicht eingegangen. Ebenfalls nicht behandelt wird die in der Praxis bedeutungslose Haftung der Kinder für ihren Anteil an der Gesamtsteuer.