

BGer 2C 250/2013 vom 29. August 2013

Bundesgericht, 2013-08-29, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_250_2013

FR: TF 2C 250/2013 du 29 août 2013

IT: TF 2C 250/2013 del 29 agosto 2013

Regeste

Steuerdomizil 2008 (Doppelbesteuerung) | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Gegen den kantonal letztinstanzlichen Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern betreffend die Feststellung der Steuerpflicht für das Steuerjahr 2008 ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten zulässig (vgl. Art. 82 lit. a in Verbindung mit Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG). Der Beschwerdeführer ist gestützt auf Art. 89 Abs. 1 BGG zur Anfechtung des vorinstanzlichen Urteils legitimiert. Auf sein frist- und formgerecht eingereichtes Rechtsmittel ist einzutreten (vgl. Art. 100 und Art. 42 BGG).

E. 1.2

Im hier zu beurteilenden interkantonalen Kompetenzkonflikt könnte eine (gegebenenfalls sogar rechtskräftige) Veranlagung des Kantons Wallis für die Steuerperiode 2008 mit angefochten werden (vgl. Art. 100 Abs. 5 BGG). Der Beschwerdeführer erhebt jedoch diesbezüglich keine Anträge. Die Beschwerde richtet sich formell nur gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern. Allerdings hat der Entscheid im vorliegenden Verfahren auch Auswirkungen auf die Steuerpflicht im Kanton Wallis. Insofern richtet sich die Beschwerde materiell ebenso gegen den Kanton Wallis, welcher denn auch zur Vernehmlassung eingeladen worden ist.

E. 1.3

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG); von deren Sachverhaltsfeststellungen kann nur abgewichen werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen (Art. 105 Abs. 2 BGG). Angesichts der Besonderheiten des Beschwerdeverfahrens in Doppelbesteuerungssachen ist das Bundesgericht selbst bei Vorliegen des Entscheids einer letztinstanzlichen kantonalen richterlichen Behörde nicht in jedem Fall davon entbunden, den Sachverhalt frei zu überprüfen, z.B. wenn der andere Kanton den Sachverhalt bestreitet und eigene Beweismittel vorlegt, wozu sich der Beschwerdeführer unter Umständen äussern können muss. Aber das neue Recht schreibt selbst bei Steuerkompetenzkonflikten gemäss Art. 127 Abs. 3 BV vor, dass der kantonale Instanzenzug zumindest in einem Kanton durchlaufen werden muss. Insofern muss der Beschwerdeführer seine Behauptungen sowie Beweismittel bereits im kantonalen Verfahren vorbringen und sind die dort getroffenen Feststellungen für das Bundesgericht im Rahmen von Art. 105 BGG verbindlich. Demgemäss kann sich der Beschwerdeführer nicht damit begnügen, die Feststellungen der Vorinstanz einfach zu bestreiten; vielmehr muss er den Nachweis erbringen, dass deren

Sachverhaltsermittlung qualifiziert mangelhaft ist (vgl. zum Ganzen BGE 133 I 300 E. 2.3 S. 306; Urteile 2C_243/2011 vom 1. Mai 2013 E. 1.7, zur Publikation vorgesehen; 2C_397/2010 vom 6. Dezember 2010 E. 1.3, in: StE 2011 A 24.21 Nr. 22; 2C_230/2008 vom 27. August 2008 E. 1.3).

E. 2.1

Eine gegen Art. 127 Abs. 3 BV verstossende Doppelbesteuerung liegt namentlich vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zusteht (virtuelle Doppelbesteuerung). Im vorliegenden Fall wird das Steuerdomizil des Beschwerdeführers für das Jahr 2008 aufgrund des angefochtenen Urteils vom Kanton Bern beansprucht. Ob der Beschwerdeführer für die Steuerperiode 2008 im Kanton Wallis schon rechtskräftig eingeschätzt worden ist, geht weder aus dem angefochtenen Urteil noch aus den Akten hervor. Damit steht nicht fest, ob durch den angefochtenen Entscheid eine aktuelle Doppelbesteuerung resultiert. Nachdem der Kanton Wallis auf eine Stellungnahme verzichtet hat, bleibt auch offen, ob er die Steuerhoheit des Kantons Bern für den fraglichen Zeitraum anerkennt oder bestreitet. Nach Auffassung des Beschwerdeführers befindet sich sein Steuerdomizil im fraglichen Zeitraum nicht im Kanton Bern, sondern im Kanton Wallis, womit er implizit einen Verstoss gegen das Verbot der virtuellen Doppelbesteuerung rügt.

E. 2.2

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 127 Abs. 3 BV (bzw. Art. 46 Abs. 2 aBV) ist der steuerrechtliche Wohnsitz (Hauptsteuerdomizil) einer unselbständig erwerbenden Person derjenige Ort, wo sich die betreffende Person mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (vgl. auch Art. 3 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14], Art. 4 Abs. 2 des Steuergesetzes [des Kanton Bern] vom 21. Mai 2000 [StG/BE; BSG 661.11]; Art. 3 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] und Art. 23 Abs. 1 ZGB) bzw. wo sich faktisch der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befindet (vgl. BGE 125 I 54 E. 2 S. 56; 123 I 289 E. 2a S. 293; ASA 63 S. 836 E. 2a). Dieser Mittelpunkt der Lebensinteressen bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich diese Interessen erkennen lassen, nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person. Auf die gefühlsmässige Bevorzugung eines Ortes kommt es nicht an; der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar. Dem polizeilichen Domizil, wo die Schriften hinterlegt sind oder wo die politischen Rechte ausgeübt werden, kommt dagegen keine entscheidende Bedeutung zu; das sind bloss äussere Merkmale, die ein Indiz für den steuerrechtlichen Wohnsitz bilden können, wenn auch das übrige Verhalten der Person dafür spricht (statt vieler: BGE 132 I 29 E. 4.1 S. 35 f.). Wenn sich eine Person abwechslungsweise an zwei Orten aufhält, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort sie die stärkeren Beziehungen unterhält. Bei unselbständig erwerbenden Steuerpflichtigen ist das gewöhnlich der Ort, wo sie für längere oder unbestimmte Zeit Aufenthalt nehmen, um von dort aus der täglichen Arbeit nachzugehen, ist doch der Zweck des Lebensunterhalts dauernder Natur. Die Frage, zu welchem der Aufenthaltsorte die steuerpflichtige Person die stärkeren Beziehungen

unterhält, ist jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen (BGE 132 I 29 E. 4.2 S. 36 f. mit Hinweisen). Bei verheirateten Personen mit Beziehungen zu mehreren Orten werden die persönlichen und familiären Kontakte zum Ort, wo sich ihre Familie aufhält, als stärker erachtet als diejenigen zum Arbeitsort, wenn sie in nicht leitender Stellung unselbständig erwerbstätig sind und täglich oder an den Wochenenden regelmässig an den Familienort zurückkehren. Demnach unterstehen verheiratete Pendler oder Wochenaufenthalter grundsätzlich ausschliesslich der Steuerhoheit desjenigen Kantons, in dem sich ihre Familie aufhält (BGE 132 I 29 E. 4.2 und 4.3 S. 36 f. mit Hinweisen). Diese Praxis findet auch auf ledige Personen Anwendung, zählt die Rechtsprechung doch Eltern und Geschwister ebenfalls zur Familie des Steuerpflichtigen. Allerdings werden die Kriterien, nach denen das Bundesgericht entscheidet, wann anstelle des Arbeitsorts der Aufenthaltsort der Familie als Hauptsteuerdomizil anerkannt werden kann, besonders streng gehandhabt; dies folgt aus der Erfahrung, dass die Bindung zur elterlichen Familie regelmässig lockerer ist als diejenige unter Ehegatten. Bei ledigen Steuerpflichtigen ist vermehrt noch als bei verheirateten Personen zu berücksichtigen, ob weitere als nur familiäre Beziehungen zum einen oder anderen Ort ein Übergewicht begründen. Dadurch erhält der Grundsatz, wonach das Hauptsteuerdomizil von Unselbständigerwerbenden am Arbeitsort liegt, grösseres Gewicht: Selbst wenn ledige Steuerpflichtige allwöchentlich zu den Eltern oder Geschwistern zurückkehren, können die Beziehungen zum Arbeitsort überwiegen. Dies kann namentlich dann zutreffen, wenn sie sich am Arbeitsort eine Wohnung eingerichtet haben oder über einen besonderen Freundes- und Bekanntenkreis verfügen. Besonderes Gewicht haben in diesem Zusammenhang auch die Dauer des Arbeitsverhältnisses und das Alter des Steuerpflichtigen (BGE 125 I 54 E. 2b/bb S. 57 mit Hinweisen). Die bundesgerichtliche Praxis geht dabei davon aus, dass die Beziehungen des Steuerpflichtigen zur elterlichen Familie regelmässig nicht mehr so stark sind, wenn der Steuerpflichtige das 30. Altersjahr überschritten hat, oder aber sich seit mehr als fünf Jahren ununterbrochen am selben Arbeitsort aufhält (Urteil 2C_397/2010 vom 6. Dezember 2010 E. 1.3, in: StE 2011 A 24.21 Nr. 22, mit Hinweis auf Urteil 2P.25/1993 vom 20. Januar 1994 E. 3c, in: ASA 63 S. 836, 842).

E. 2.3

In Bezug auf die Beweisführung sind folgende Grundsätze massgebend: Der Umstand, dass der unverheiratete, im fraglichen Jahr 2008 bereits 35-jährige Steuerpflichtige vom Ort aus, wo er sich während der Woche aufhält, einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgeht, begründet nach der Rechtsprechung eine natürliche Vermutung, dass der Steuerpflichtige dort sein Hauptsteuerdomizil hat. Diese Vermutung lässt sich nur entkräften, wenn er regelmässig, mindestens ein Mal pro Woche, an den Ort zurückkehrt, wo seine Familie lebt, mit welcher er aus bestimmten Gründen besonders eng verbunden ist, und wo er andere persönliche und gesellschaftliche Beziehungen pflegt. Wenn der steuerpflichtigen Person der Nachweis solcher familiärer und gesellschaftlicher Beziehungen am Ort, wo die Familie wohnt, gelingt, obliegt es dem Kanton des Wochenaufenthalts- oder Arbeitsorts nachzuweisen, dass die Person gewichtige wirtschaftliche und allenfalls persönliche Beziehungen zu diesem Ort unterhält (Urteile 2C_518/2011 vom 1. Februar 2012 E. 2.2; 2C_397/2010 vom 6. Dezember 2010 E. 2.3, in: StE 2011 A 24.21 Nr. 22; 2C_748/2008 vom 19. März 2009 E. 3.2 mit Hinweisen; vgl. auch BGE 125 I 54 E. 3a S. 58). Die steuerpflichtige Person ist allerdings verpflichtet, im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht die für einen Nachweis nötigen Informationen und Aufschlüsse zu erteilen (Art. 42 StHG , Art. 126 DBG).

E. 3.1

Aus diesen Grundsätzen ergibt sich zunächst, wie die Vorinstanz zu Recht festgestellt hat (vgl. angefochtener Entscheid E. 3.2), eine natürliche Vermutung, dass sich das Hauptsteuerdomizil des Beschwerdeführers, in der fraglichen Steuerperiode in D. _____/BE befand: Er ist seit 2002 im Kanton Bern als Wochenaufenthalter gemeldet und bewohnte vom Februar 2007 bis April 2010 mit seiner damaligen Partnerin eine 4,5-Zimmer-Wohnung in D. _____/BE. Zum Zeitpunkt des angefochtenen Entscheides war der Beschwerdeführer in F. _____/BE als Wochenaufenthalter gemeldet. Bei dieser Sachlage muss der Beschwerdeführer nachweisen, dass er regelmässig nach E. _____/VS zurückkehrt, sowie dass er dort gewichtige persönliche und gesellschaftliche Beziehungen pflegt, welche den Schluss zulassen, er habe dort seinen Lebensmittelpunkt.

E. 3.2

Das Verwaltungsgericht kommt im angefochtenen Entscheid zum Ergebnis, dass die vom Beschwerdeführer vorgebrachten persönlichen Verhältnisse die natürliche Vermutung des steuerrechtlichen Wohnsitzes im Kanton Bern nicht umzustossen vermöchten. Die Vorbringen stellten zwar Indizien für eine enge Beziehung zum Familienort dar, genügten aber nicht, um die Beziehungen zur Gemeinde E. _____/VS gewichtiger als jene zum Wochenaufenthaltort D. _____/BE erscheinen zu lassen. Nach den vorinstanzlichen Feststellungen gebietet es bereits an der Voraussetzung der wöchentlichen Rückkehr nach E. _____/VS. Der Beschwerdeführer sei nur 23 Mal mit dem Auto und "einige zusätzliche Male" mit dem Zug ins Wallis gefahren. Zudem habe der Beschwerdeführer, abgesehen von einer längeren Kanada-Reise, etliche Wochenenden weder in Bern noch im Wallis verbracht (vgl. angefochtener Entscheid E. 4.2). Der Beschwerdeführer behaupte sodann bloss in allgemeiner Weise, zu seinen Eltern und Geschwistern eine "überdurchschnittlich enge Beziehung" zu unterhalten, ohne darzutun, worin diese Beziehung besteht und wieso sie bis ins Alter von 35 Jahren in unveränderter Intensität anhalten soll (vgl. angefochtener Entscheid E. 4.3). Auch eine Abwägung der Beziehungen zum Kanton Bern bzw. zum Kanton Wallis führt nach dem Verwaltungsgericht zum gleichen Ergebnis: Zwar vermöge der Beschwerdeführer durchaus eine gewisse Verbundenheit in persönlicher und gesellschaftlicher Hinsicht zu seiner Herkunftsgemeinde E. _____/VS darzutun. Diese Bindungen reichten aber nicht aus, um jene aufzuwiegen, die zu D. _____/BE bestehen; dabei handle es sich um den Arbeitsort eines selbständig Erwerbstätigen und über dreissigjährigen Steuerpflichtigen, an dem sich dieser seit vielen Jahren aufhalte und in der betroffenen Steuerperiode in einem Konkubinat lebte (vgl. angefochtener Entscheid E. 5).

E. 3.3

Die Ausführungen der Vorinstanz im angefochtenen Entscheid entsprechen der zitierten bundesgerichtlichen Praxis und sind nicht zu beanstanden.

E. 3.3.1

Der Beschwerdeführer vermag zunächst die natürliche Vermutung des steuerrechtlichen Wohnsitzes im Kanton Bern nicht umzustossen: Zwar mag er trotz langjährigem Wochenaufenthalt im Kanton Bern enge, aber nicht besonders enge Beziehungen zur Gemeinde E. _____/VS aufzuzeigen. So verbringt er häufig seine Wochenenden im Elternhaus, wobei die Voraussetzung der allwöchentlichen Rückkehr nach den

verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz (vgl. E. 1.3 hiervor) nicht erfüllt ist. Der Beschwerdeführer wendet dagegen bloss pauschal ein, er besitze ein Generalabonnement der SBB; konkrete Anhaltspunkte für eine wöchentliche Heimkehr vermag er damit aber nicht zu liefern. Zudem durfte die Vorinstanz - entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers - durchaus die weder in Bern noch im Wallis verbrachten Wochenenden in die Gesamtwürdigung mit einbeziehen. Auch die dargelegten Kontakte zu Eltern und Geschwistern sind nichts Aussergewöhnliches und vermögen das Kriterium der besonders engen Verbundenheit insgesamt nicht zu erfüllen. Damit gelingt dem Beschwerdeführer der Nachweis nicht, dass er im Sinne der Praxis besonders eng mit E. _____/VS verbunden ist. Die dargestellten Beziehungen gehen nicht markant über jene Verbundenheit hinaus, die eine ledige Person, welche regelmässig ihre Wochenenden und die Freizeit am Wohnort der Eltern verbringt, normalerweise zu diesem Ort hat (vgl. Urteil 2C_518/2011 vom 1. Februar 2012 E. 2.4). Sodann ist davon auszugehen, dass auch die diversen geltend gemachten Mitgliedschaften in Vereinen nicht mit einem besonderen Aufwand verbunden sind und daher kein entscheidendes Indiz für die Verbundenheit zum Familienort darstellen (vgl. Urteil 2C_178/2011 vom 2. November 2011 E. 3.4) Von einer offensichtlich unrichtigen Sachverhaltsfeststellung (vgl. E. 1.3 hiervor) bzw. einer Verletzung der Beweislastumkehr (Art. 8 ZGB) kann in diesem Zusammenhang jedenfalls keine Rede sein. Ebenso wenig ist ersichtlich, wie die Vorinstanz gegen das Gebot der Rechtsgleichheit (Art. 8 BV) verstossen haben soll; diese Rüge der Grundrechtsverletzung vermag der Begründungspflicht nicht zu genügen (Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 133 II 249 E. 1.4.2 S. 254).

E. 3.3.2

Selbst wenn es dem Beschwerdeführer gelänge, die zugunsten des Wochenaufenthaltsorts bestehende natürliche Vermutung umzustossen, vermöchte der Kanton Bern wiederum den Nachweis besonders gewichtiger persönlicher Beziehungen zu D. _____/BE zu erbringen. Dort wohnte er seit seinem Zuzug im Februar 2007 mit seiner (damaligen) Lebenspartnerin in einer 4,5-Zimmer-Wohnung. Das allein bildet in der Regel hinreichend Anlass, das Hauptsteuerdomizil an diesem Ort anzunehmen, da eine solche Beziehung erfahrungsgemäss sämtliche andern familiären und persönlichen Kontakte überstrahlt (vgl. E. 2.2 hiervor). Hingegen hatte er in der fraglichen Steuerperiode in E. _____/VS lediglich eine 1,5-Zimmer-Wohnung in einem Mehrfamilienhaus seiner Eltern gemietet.

E. 3.3.3

Schliesslich ändert auch der Umstand, dass die damalige Partnerin des Beschwerdeführers in der Steuerperiode 2008 offenbar im Wallis veranlagt worden ist, nichts an dieser Beurteilung (vgl. angefochtener Entscheid E. 6). Wie die Vorinstanz zu Recht dargelegt hat, ist für jedes Steuersubjekt aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen, zu welchem Ort die stärkeren Beziehungen unterhalten werden. Die Anwendung des Grundsatzes der Gleichbehandlung im Unrecht wird nicht geltend gemacht; es ist auch nicht ersichtlich, inwiefern die Voraussetzungen dazu hier erfüllt sein sollen (vgl. BGE 136 I 165 E. 5.6 S. 79 mit Hinweisen).

E. 3.4

Der Beschwerdeführer vermag nach dem Gesagten zwar durchaus eine gewisse Verbundenheit in familiärer und gesellschaftlicher Hinsicht zu seinem Herkunftsort E. _____/VS darzutun, jedoch können darin insgesamt keine Beziehungen erblickt

werden, die erheblich weitergehen und enger sind als die üblichen Kontakte zum regelmässig besuchten Wochenendort. Diese erscheinen nicht dermassen aussergewöhnlich, dass sie die natürliche Vermutung umzustossen vermöchten, wonach sich der Lebensmittelpunkt eines unselbständig erwerbstätigen, unverheirateten und über 30-jährigen Steuerpflichtigen am Arbeitsort befindet, an welchem sich dieser seit vielen Jahren ununterbrochen aufhält.

E. 4.1

Die Beschwerde erweist sich mithin als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 4.2

Bei diesem Verfahrensausgang werden die bundesgerichtlichen Kosten dem Beschwerdeführer, der mit seinem Antrag nicht durchdringt, auferlegt (Art. 65 f. BGG). Eine Parteientschädigung ist nicht geschuldet (Art. 68 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.