

BGer 2P.5/2007 vom 22. Februar 2008

Bundesgericht, 2008-02-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2P.5_2007

FR: TF 2P.5/2007 du 22 février 2008

IT: TF 2P.5/2007 del 22 febbraio 2008

Erwägungen

E. 1.1

Am 1. Januar 2007 ist das Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) in Kraft getreten (AS 2006 1205, 1243). Da die angefochtenen Verfügungen vorher ergangen sind, richtet sich das Verfahren noch nach dem Bundesgesetz vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege (OG; Art. 132 Abs. 1 BGG).

E. 1.2

Eine staatsrechtliche Beschwerde wegen Verletzung des Verbots der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV) ist spätestens im Anschluss an die Geltendmachung des zweiten der einander ausschliessenden Steueransprüche zu erheben, wobei der kantonale Instanzenzug nicht ausgeschöpft zu werden braucht, aber gegenüber den angefochtenen Verfügungen die dreissigtägige Beschwerdefrist einzuhalten ist (Art. 86 Abs. 2 und Art. 89 Abs. 3 OG ; vgl. BGE 131 I 145 E. 2.1 S. 147). Mit der Einführung des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14) wurde Art. 86 Abs. 2 OG nicht aufgehoben, so dass trotz der neu vorgesehenen Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen Entscheide letzter kantonalen Instanzen der Kantone (Art. 73 StHG) die staatsrechtliche Beschwerde auf dem Gebiet der interkantonalen Doppelbesteuerung weiterhin zulässig ist. Dabei kann das Bundesgericht zusammen mit der Aufhebung des kantonalen Hoheitsakts auch Feststellungen treffen, den beteiligten Kantonen verbindliche Weisungen für die verfassungskonforme Steuerauscheidung erteilen oder die Rückerstattung ungerechtfertigt erhobener Steuern anordnen.

Auf die staatsrechtliche Beschwerde, mit welcher sich der Beschwerdeführer über eine aktuelle Doppelbesteuerung beschwert, kann somit grundsätzlich eingetreten werden. Gegenüber dem Kanton Luzern gilt dies vorerst für die Anfechtung der Einspracheentscheide vom 30. November 2006 bezüglich der Steuerperioden 1999/2000 und 2001 A. Ohne Erschöpfung des kantonalen Instanzenzugs kann aber auch der am gleichen Tag ergangene Steuerdomizilentscheid direkt mit Doppelbesteuerungsbeschwerde beim Bundesgericht angefochten werden (vgl. BGE 131 I 145 E. 2.1 S. 147 ; 125 I 54 E. 1a S. 55, je mit Hinweisen), allerdings nur in Bezug auf die Feststellung des steuerrechtlichen Wohnsitzes per Ende 2000 bzw. 2001: Ein Domizilentscheid, der alle "fortfolgenden" Perioden mitumfasst, ist mangels Bestimmtheit unzulässig und insoweit unwirksam, weshalb in diesem Umfang an einer Anfechtung kein schutzwürdiges Interesse besteht und auf die Beschwerde nicht einzutreten ist.

E. 1.2.1

Gegenüber dem Kanton Nidwalden können die bereits rechtskräftigen Veranlagungen für die Staats- und Gemeindesteuern der Perioden 2000 und 2001 ebenfalls angefochten

werden (vgl. BGE 131 I 145 E. 2.1 S. 145), nicht jedoch diejenigen der Jahre 2002, 2003 und 2004. Ebenfalls nicht einzutreten ist auf die Beschwerde insoweit, als nebst der Rückerstattung der bezahlten Steuern auch deren Verzinsung verlangt wird: Ein solcher Anspruch wäre nicht im Doppelbesteuerungsverbot begründet; er würde sich vielmehr nach dem kantonalen Recht richten und könnte vor dem Bundesgericht nur mit normaler staatsrechtlicher Beschwerde geltend gemacht werden, was aber die Ausschöpfung des kantonalen Instanzenzuges vorausgesetzt hätte (vgl. ASA 73, 420 E. 1.3).

E. 2.1

Eine gegen Art. 127 Abs. 3 BV verstossende Doppelbesteuerung liegt 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). Ausserdem darf ein Kanton eine steuerpflichtige Person grundsätzlich nicht deshalb stärker belasten, weil sie nicht im vollem Umfang seiner Steuerhoheit untersteht, sondern zufolge ihrer territorialen Beziehungen auch noch in einem anderen Kanton steuerpflichtig ist (Schlechterstellungsverbot, vgl. BGE 132 I 29 E. 2.1 S. 31 f. ; 131 I 285 E. 2.1 S. 286; ASA 74, 684 E. 2.1; je mit Hinweisen).

Im vorliegenden Fall wird das Hauptsteuerdomizil des Beschwerdeführers vom 1. Oktober 2000 an sowohl vom Kanton Nidwalden, wo er seither für mehrere Steuerperioden rechtskräftig eingeschätzt ist, als auch aufgrund der angefochtenen Einspracheverfügungen vom Kanton Luzern beansprucht; zudem betrachtet ihn der Kanton Luzern auch für die Steuerperiode 2001 als unbeschränkt steuerpflichtig. Daraus ergibt sich jedenfalls in den Steuerperioden 2000 und 2001 eine aktuelle Doppelbesteuerung.

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 StHG , 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, 836 E. 2a):

E. 2.2.1

Aus der Anknüpfung an den tatsächlichen Lebensmittelpunkt folgt, dass der fiktive bzw. formelle Wohnsitz gemäss Art. 24 Abs. 1 ZGB , wonach der einmal begründete Wohnsitz einer Person bis zum Erwerb eines neuen Wohnsitzes bestehen bleibt, im interkantonalen Verhältnis nicht anwendbar ist (im Gegensatz zur direkten Bundessteuer und zur internationalen Doppelbesteuerung, vgl. u.a. ASA 60 499 E. 3a, RDAF 2005 II 103 E. 2.1, StR 55/2000 509 E. 5a). Wenn der Wegziehende seine Verbindungen mit dem bisherigen Wohnsitz gelöst hat, ist er dort nicht mehr steuerpflichtig. Das frühere Domizil ist allerdings dann als fortbestehend zu betrachten, wenn der Nachweis der Wohnsitzverlegung nicht erbracht ist. Dabei genügt zur Begründung des neuen Wohnsitzes nicht der Wille zur Wohnsitzverlegung; er muss vielmehr in die Tat umgesetzt worden sein, d.h. der Pflichtige muss für die betreffende Zeit den Mittelpunkt seiner Lebensführung schon an den neuen Ort verlegt haben (vgl. BGE 108 Ia 252 E. 3b S. 254; ASA 54 228 E. 3b; RDAF 2005 II 103 E.

2.1 sowie Kurt Locher/Peter Locher, Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, § 3, IA, 2b Nr. 4 u. 2c).

E. 2.2.2

Der 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 somit nicht an; der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar (vgl. BGE 113 Ia 465 E. 3 S. 466 ; 123 I 289 E. 2b S. 294). Ebenso wenig kommt dem polizeilichen Domizil, wo die Schriften hinterlegt sind oder wo die politischen Rechte ausgeübt werden, 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 (vgl. BGE 108 Ia 252 E. 5a S. 255 ; 123 I 289 E. 2a S. 293 f.; ASA 63 836 E. 2a).

E. 2.2.3

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, was jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen ist (vgl. BGE 101 Ia 557 E. 4a S. 559 f; 104 Ia 264 E. 2 S. 266 ; 123 I 289 E. 2b S. 294; 125 I E. 54 E. 2a S. 56).

E. 2.3

In Bezug auf die Beweisführung sind hier entgegen der Auffassung des Kantonalen Steueramtes Nidwalden nicht die spezifischen Grundsätze massgebend, die bei ledigen Wochenaufenthaltern gelten, handelt es sich doch beim Beschwerdeführer um keinen "Wochenaufenthalter". Vielmehr sind hier die allgemeinen Grundsätze massgebend, wonach der steuerrechtliche Wohnsitz als steuerbegründende Tatsache grundsätzlich von der Steuerbehörde nachzuweisen ist (vgl. Pra 2000 Nr. 7 S. 29 E. 3c). Allerdings kann der steuerpflichtigen Person der Gegenbeweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort auferlegt werden, wenn die von der Steuerbehörde angenommene bisherige subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt (vgl. schon ASA 39, 284 E. 3c). Diese ursprünglich für das internationale Verhältnis aufgestellte Regel ist nach der Praxis des Bundesgerichts auch im interkantonalen Verhältnis anwendbar (vgl. u.a. Urteil 2C_183/2007 E. 3.2).

E. 3.1

Streitig ist hier, ob der Beschwerdeführer tatsächlich auf den 1. Oktober 2000 seinen Wohnsitz von W. _____ nach V. _____ verlegt hat. Das hat ihm die Gemeindeverwaltung V. _____ bescheinigt. Ab dem gleichen Datum läuft der Mietvertrag für die 4 1/2-Zimmer-Wohnung an der U. _____ strasse. Der Vertrag lautet zwar auf die A. _____ AG. Wie die eingereichten Pläne belegen, verfügt die Wohnung aber über drei Schlafzimmer, eine Küche sowie ein Badezimmer und ist damit auch für eine private Nutzung geeignet. Noch im Oktober 2000 stattete der Beschwerdeführer die Wohnung mit - teils neu gekauften, teils aus W. _____ hergebrachten - Möbeln aus. Kurz danach liess er einen Telefonanschluss einrichten, bestellte er eine Radioempfangkonzession und schloss er eine Hausratsversicherung ab. Weiter eröffnete er bei der Nidwaldner Kantonalbank in V. _____ ein Bankkonto. Auch liess er sich einen auf den neuen Wohnsitz lautenden Führerausweis sowie Kontrollschilder des Kantons

Nidwalden ausstellen. Er meldete sich anfangs 2001 bei der Feuerwehr V._____, wurde aber erst anfangs 2003 rekrutiert.

All diese Indizien sprechen dafür, dass der Beschwerdeführer tatsächlich sein Hauptsteuerdomizil anfangs Oktober 2000 von W._____ nach V._____ verlegt hat. Von einem Scheindomizilwechsel kann hier nicht ausgegangen werden.

E. 3.2

Was der Kanton Luzern dagegen vorbringt, vermag eine andere Beurteilung nicht zu rechtfertigen:

E. 3.2.1

Gestützt auf Angaben der Gemeindebehörden von W._____ wird im Wesentlichen mit der Arbeitssituation des Beschwerdeführers argumentiert. Der Beschwerdeführer soll - wie auch sein Bruder Z._____ - täglich in W._____ arbeiten, da der Personenwagen mit NW-Kontrollschildern immer vor der Produktionsstätte der A._____ AG gesehen werde. Die beiden Brüder seien auch sonst regelmässig in W._____ anzutreffen, insbesondere auf der Post. Geschäftsreisen seien ausnahmslos von W._____ aus unternommen worden, wobei einzelne Billette konkret X._____ zugeordnet werden könnten. Weiter sei ein Englischkurs in der Nähe von W._____ und nicht in der Nähe von V._____ besucht worden.

Solche Umstände erweisen sich indessen schon deshalb nicht als massgeblich, weil es hier - im Gegensatz zum Parallelverfahren 2P.6/2007 - nicht um die A._____ AG und deren Sitzverlegung geht, sondern um den privaten Wohnsitz des Beschwerdeführers. Dessen persönlicher Lebensmittelpunkt konnte sich sehr wohl in V._____ befinden, selbst wenn er sich (sozusagen) an jedem Werktag für seine Geschäftstätigkeit in W._____ befunden und auch seine Berufsreisen bzw. Weiterbildungsaktivitäten von dort aus unternommen haben sollte.

E. 3.2.2

Weiter macht der Kanton Luzern geltend, die Eltern von X._____ verfügten in W._____ über ein grosszügiges Einfamilienhaus, das über genügend Raum verfüge, um alle drei Kinder zu beherbergen. Demgegenüber seien die Platzverhältnisse in V._____ prekärer.

Dem ist aber entgegenzuhalten, dass es im vorliegenden Verfahren nicht um den Wohnsitz der Geschwister des Beschwerdeführers geht. Inwiefern diese nun tatsächlich in V._____ oder weiter im elterlichen Einfamilienhaus wohn(t)en, ist nicht hier zu entscheiden. Der Beschwerdeführer hat jedenfalls rechtgenügend nachgewiesen, dass die 4 1/2-Zimmer-Wohnung in V._____ nebst Geschäftszwecken mindestens noch den privaten Wohnbedürfnissen eines Einpersonen-Haushalts zu entsprechen vermag. Weiter hat er für die von ihm behauptete Verlegung seines Lebensmittelpunktes mehrere Indizien dargetan (vgl. oben E. 3.2.1), die einen rein fiktiven Domizilwechsel ausschliessen. Dagegen hat es der Kanton Luzern unterlassen, z.B. eine Polizeiuntersuchung durchzuführen, um festzustellen, ob der Beschwerdeführer seine Nächte (mehrheitlich) in der V._____er Wohnung oder im Haus seiner Eltern verbrachte. Mangels stichhaltiger Gegenbeweise muss davon ausgegangen werden, dass der Beschwerdeführer die Wohnung zumindest in genügendem Ausmass privat nutzte.

E. 3.2.3

Im Rahmen der erforderlichen Gesamtprüfung kann auch den sonst noch vom Kanton Luzern vorgebrachten Umständen (u.a. Telefonrechnungen des letzten Vierteljahres 2000, Wohnsitzwechsel während der letzten Wochen der Rekrutenschule, weitere Mitwirkung an sportlichen Tätigkeiten in W._____ bis ins Jahr 2003) keine entscheidende Bedeutung zukommen.

E. 3.2.4

Wesentlich für den Rechtsstandpunkt des Kantons Luzern ist - soweit ersichtlich - Folgendes: Die dem Beschwerdeführer ausgeschüttete Substanzdividende von CHF 2,15 Mio. war bei der Staats- und Gemeindesteuer nur im Kanton Luzern, nicht aber - unter der Geltung der hier noch anwendbaren altrechtlichen Regelung - im Kanton Nidwalden steuerbar. Die Luzerner Behörden sind nun der Auffassung, dass die Sitzverlegung der A._____ AG, die Abtretung sämtlicher Aktien an den Beschwerdeführer, dessen Wohnsitzverlegung und schliesslich die Substanz ausschüttung unter altem Nidwaldner Recht nur dazu gedient hätten, ein Steuerschlupfloch auszunützen. Dieses Unbehagen ist an sich verständlich, aber dann nicht stichhaltig, wenn die Wohnsitzverlegung nicht bloss fiktiv erfolgt, sondern nach der Gesamtheit der Umstände eine tatsächliche Veränderung des Lebensmittelpunktes anzunehmen ist. Das scheint hier in genügendem Ausmass erfolgt zu sein. Die verfassungsmässig gewährleistete Niederlassungsfreiheit (Art. 24 BV) ermöglicht es jedem Steuerpflichtigen, frei zu entscheiden, wo er seinen Wohnsitz nehmen will. Dabei ist es ihm unbenommen, seine Wahl auch nach den Steuerverhältnissen und im Hinblick auf die Erzielung von Steuereinsparungen zu treffen. Beabsichtigt er ernstlich, dauernd an dem von ihm gewählten Ort zu bleiben, und betätigt er diesen Willen durch tatsächlichen Aufenthalt, so ist es unerheblich, welche Überlegungen seiner Absicht zugrunde liegen; eine an sich erlaubte freie Gestaltung kann nicht mit Rücksicht auf die Beweggründe des Gestaltenden als unerlaubt bezeichnet werden. Die (zwar nur implizit erhobene) Einrede der Steuerumgehung kann daher einer Wohnsitzverlegung, die tatsächlich vollzogen ist, nicht entgegengehalten werden (vgl. in diesem Sinne schon ASA 28, 179 E. 5b; 40, 524 E. 2).

E. 3.3

Gesamthaft muss somit davon ausgegangen werden, dass der Beschwerdeführer tatsächlich seinen Wohnsitz auf den 1. Oktober 2000 von W._____ nach V._____ verlegt hat. Dafür hat er mehrere Indizien vorgebracht, die einen effektiven Domizilwechsel in genügendem Ausmass belegen können. Im Zweifel muss zwar das Fortbestehen des vorherigen Wohnsitzes angenommen werden (vgl. oben E. 2.2.1). Indessen hat der Kanton Luzern es unterlassen, den genannten Indizien schlüssige Gegenbeweise entgegenzuhalten; sein hier streitiger Besteuerungsanspruch gegenüber dem Beschwerdeführer lässt sich somit mit Art. 127 Abs. 3 BV nicht vereinbaren.

E. 4

Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde gegenüber dem Kanton Luzern als begründet, soweit darauf einzutreten ist. Die Einsprache-Entscheidung 1999/2000 und 2001 A der Steuerverwaltung des Kantons Luzern und der Feststellungsentscheidung betreffend unbeschränkte Steuerpflicht im Kanton Luzern ab der Steuerperiode 2001, alle vom 30. November 2006, sind aufzuheben. Soweit sich die Beschwerde gegen den Kanton Nidwalden richtet und darauf eingetreten werden kann, ist sie abzuweisen.

E. 5

Bei diesem Verfahrensausgang werden die bundesgerichtlichen Kosten dem Kanton Luzern, der Vermögensinteressen wahrnimmt, auferlegt (Art. 156 Abs. 1 und 2 OG in Verbindung mit Art. 153 und 153a OG). Dieser hat den Beschwerdeführer für das bundesgerichtliche Verfahren zu entschädigen (Art. 159 OG).

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