

BGer 9C 655/2024 vom 9. Mai 2025

Bundesgericht, 2025-05-09, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_655_2024

FR: TF 9C 655/2024 du 9 mai 2025

IT: TF 9C 655/2024 del 9 maggio 2025

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Zürich sowie direkte Bundessteuern, Steuerperioden 2015 und 2016 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist gemäss Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 146 DBG (SR 642.11) sowie Art. 73 StHG (SR 642.14) zulässig. Die Beschwerdeführenden sind gestützt auf Art. 89 Abs. 1 BGG zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten legitimiert. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten (Art. 42 und 100 BGG).

E. 1.2

Mit dem Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Urteils und Gutheissung der Einsprache vom 29. September 2023 stellen die Beschwerdeführenden einen rechtsgenügenden Antrag (Art. 107 Abs. 1 BGG), würde doch mit dessen Gutheissung der Rechtsstreit in ihrem Sinne geregelt und das mit der Beschwerde angestrebte Ziel, individuell besteuert zu werden und keine Nachsteuern bezahlen zu müssen, erreicht. Wenn die Beschwerdeführenden jedoch zusätzlich verlangen, es sei festzustellen, dass während der Steuerjahre 2015 und 2016 die Voraussetzungen der getrennten Ehepaarbesteuerung vorgelegen hätten, so fehlt es ihnen an dem für ein Feststellungsbegehren vorausgesetzten schutzwürdigen Feststellungsinteresse, da ihr angestrebtes Ziel mit einem Leistungs- bzw. einem Gestaltungsbegehren erreicht werden kann (zur Subsidiarität von Feststellungsbegehren vgl. BGE 137 II 199 E. 6.5; 126 II 300 E. 2b f.; Urteile 2C_315/2017 vom 26. März 2018 E. 1.1.2; 2C_620/2016 vom 30. November 2016 E. 1.2). Auf den Feststellungsantrag ist daher nicht einzutreten.

E. 2.1

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann unter anderem eine Rechtsverletzung nach Art. 95 f. BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition, jene des nicht-harmonisierten, autonomen kantonalen Rechts hingegen bloss auf Verletzung des Willkürverbots und anderer verfassungsmässiger Rechte (BGE 150 II 346 E. 1.5.2; 143 II 459 E. 2.1; 134 II 207 E. 2). Mit freier Kognition ist zudem zu prüfen, ob das kantonale Recht mit dem Bundesrecht, namentlich dem StHG, vereinbar ist (Urteile 9C_335/2023 vom 26. Oktober 2023 E. 2.2, nicht publ. in: BGE 150 I 1 , aber in: StE 2024 B 44.11 Nr. 17; 9C_678/2021 vom 17. März 2023 E. 2.2, nicht publ. in: BGE 149 II 158 , aber in: StE 2023 B 72.13.1 Nr. 4; 9C_628/2022 vom 31. Januar 2023 E. 2). In Bezug auf die

Verletzung der verfassungsmässigen Rechte gilt nach Art. 106 Abs. 2 BGG eine qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht (BGE 150 II 346 E. 1.5.3 ; 147 I 73 E. 2.1; 143 II 283 E. 1.2.2). Auf bloss allgemein gehaltene, appellatorische Kritik an einem vorinstanzlichen Entscheid geht das Bundesgericht nicht ein (auch dazu BGE 147 IV 73 E. 4.1.2; 146 IV 114 E. 2.1).

E. 2.2

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht (Art. 105 Abs. 2 BGG). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet dabei "willkürlich" (BGE 148 V 366 E. 3.3; 140 III 115 E. 2). Die beschwerdeführende Partei kann die Feststellung des Sachverhalts unter den gleichen Voraussetzungen beanstanden, wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.6 ; 142 I 135 E. 1.6). Sie hat substantiiert darzulegen, weswegen diese Voraussetzungen gegeben sein sollen; wird sie dieser Anforderung nicht gerecht, bleibt es beim vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt (vgl. BGE 147 I 73 E. 2.2; 140 III 16 E. 1.3.1). II. Rechtliches Gehör

E. 3

Die Beschwerdeführenden monieren eine willkürliche Beweiswürdigung durch die Vorinstanz. Diese habe die von ihnen offerierten Beweise zu ihren Ungunsten willkürlich antizipiert gewürdigt. So sei einzig der Beschwerdeführer im Zusammenhang mit der Frage nach seinem Wohnsitz persönlich angehört worden. Weitere Personen, die seinen Wohnsitz im Fürstentum Liechtenstein während der betreffenden Periode hätten bestätigen können - darunter insbesondere die Beschwerdeführerin und die damalige Partnerin des Beschwerdeführers - seien jedoch nicht einvernommen worden.

E. 3.1

Dem Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) lässt sich keine allgemeine Pflicht der Behörde zur Abnahme aller angebotenen Beweise und zur Würdigung sämtlicher Argumente entnehmen. Die Abweisung eines Beweisantrags erweist sich namentlich als zulässig, falls die Verwaltungs- oder Gerichtsbehörde sich ihre Meinung aufgrund zuvor erhobener Beweise bereits bilden konnte und sie ohne Willkür in vorweggenommener, antizipierter Beweiswürdigung annehmen darf, die gewonnene Überzeugung werde durch weitere Beweiserhebungen nicht erschüttert (BGE 147 IV 534 E. 2.5.1; 144 II 427 E. 3.1.3 ; 141 I 60 E. 3.3 ; 136 I 229 E. 5.3; Urteil 1C_467/2024 vom 24. März 2025 E. 5.4, zur Publikation vorgesehen).

E. 3.2

Die Vorinstanz hat in ihrem Urteil erläutert, weshalb sie auf die Befragung der von den Beschwerdeführenden zur Zeugeneinvernahme vorgeschlagenen Personen verzichtet hat. So kam sie zum Schluss, dass aufgrund des gewöhnlichen Aufenthaltsortes der damals minderjährigen Kinder des Beschwerdeführers in U._____ gewichtige Beziehungen zu diesem Ort bestanden hätten. Daneben deutete sowohl der Arbeitsort, der sich nur 15 Autominuten von U._____ entfernt befinde (im Gegensatz zu 80 Autominuten von V._____) als auch die Tatsache, dass der Beschwerdeführer in V._____ alleine gewohnt und dort nur vereinzelt lose kollegiale Kontakte gepflegt habe, stark auf die

Beibehaltung des Wohnsitzes in U. _____ hin. Die zur Zeugeneinvernahme vorgeschlagenen Personen, die gemäss den Beschwerdeführenden Zeugnis über die Anwesenheit des beschwerdeführenden Ehemannes in Liechtenstein abgeben könnten, seien deshalb nicht einvernommen worden, weil sie alle in der Schweiz wohnen würden. Es sei demzufolge nicht einsichtig, inwiefern diese Zeugnis über die effektive Anwesenheit des Beschwerdeführers in Liechtenstein geben könnten.

E. 3.3

Aus der schlüssigen Begründung der Vorinstanz geht hervor, dass diese sich allein aus den Akten ein für ihr Urteil ausreichendes Bild des Sachverhalts machen konnte. Entsprechend durfte sie auf eine Befragung der von den Beschwerdeführenden zur Zeugeneinvernahme vorgeschlagenen Personen verzichten. Nach dem Gesagten erfolgte durch die willkürfreie antizipierte Beweiswürdigung der Vorinstanz keine Verletzung des rechtlichen Gehörs (Art. 29 Abs. 2 BV) der Beschwerdeführenden. III. Direkte Bundessteuer

E. 4

Für die Jahre 2015 und 2016 wurden den verheirateten Beschwerdeführenden mit Verfügung vom 18. August 2023 Nachsteuern - und dem Ehemann zusätzlich Bussen - auferlegt. Das Steueramt kam in dieser Verfügung zum Schluss, der Ehemann habe nie Wohnsitz in Liechtenstein begründet, sondern dessen Wohnsitz habe nach wie vor in U. _____/ZH gelegen, weshalb die Eheleute für die Steuerperioden 2015 und 2016 gemeinsam zu besteuern seien. Streitig und zu prüfen ist, ob die Vorinstanz Bundesrecht verletzt, indem sie besagte Verfügung bestätigte.

E. 4.1

Vorab ist zu klären, ob sich der Lebensmittelpunkt des beschwerdeführenden Ehemannes in den Steuerperioden 2015 und 2016 im Fürstentum Liechtenstein befand oder ob er für die genannten Steuerperioden aufgrund persönlicher Zugehörigkeit weiterhin der Steuerpflicht des Kantons Zürich unterlag.

E. 4.1.1

Gemäss Art. 3 Abs. 1 DBG sind natürliche Personen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz haben. Art. 3 Abs. 2 DBG präzisiert, dass eine Person einen steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz hat, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibs aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist. Obwohl Art. 3 Abs. 1 und 2 DBG zur Umschreibung des steuerlichen Wohnsitzes nicht auf den zivilrechtlichen Wohnsitz verweisen, lehnt sich der steuerrechtliche Wohnsitz an den Wohnsitzbegriff des Zivilgesetzbuches an (BGE 150 II 244 E. 5.1; vgl. auch BGE 148 II 285 E. 3.2.1; 143 II 233 E. 2.5.1; 138 II 300 E. 3.3; Botschaft StHG/DBG, BBl 1983 III 86 und 155).

E. 4.1.2

Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist das Kriterium der Absicht dauernden Verbleibens in Art. 23 Abs. 1 ZGB , Art. 3 Abs. 2 DBG und Art. 3 Abs. 2 StHG nicht so zu verstehen, als dass es auf den inneren Willen der steuerpflichtigen Person ankäme. Der Wohnsitz bestimmt sich vielmehr alleine nach der Gesamtheit der objektiven, für Dritte erkennbaren Tatsachen, in denen sich eine Absicht dauernden Verbleibens der betroffenen Person manifestiert (vgl. grundlegend BGE 97 II 1 E. 3; vgl. auch BGE 148 II 285 E. 3.2.2; 143 II 233 E. 2.5.2; 138 II 300 E. 3.2; 137 II 122 E. 3.6). Der Wohnsitz liegt

demnach dort, wo sich im Lichte dieser Tatsachen objektiv betrachtet der Mittelpunkt der Lebensinteressen - der Lebensmittelpunkt - der betroffenen Person befindet. Ob sich die relevanten äusseren Tatsachen verwirklicht haben, ist eine Tatfrage; die Bestimmung des Lebensmittelpunkts und damit des Wohnsitzes auf Basis der festgestellten Tatsachen ist hingegen eine Rechtsfrage (BGE 150 II 244 E. 5.2; 148 II 285 E. 3.2.2; 136 II 405 E. 4.3; 120 III 7 E. 2a; 97 II 1 E. 3).

E. 4.1.3

Pflegt eine Person Kontakte zu mehreren Orten, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort sie die stärkeren Beziehungen unterhält (BGE 150 II 244 E. 5.3; 148 II 285 E. 3.2.3; 138 II 300 E. 3.2 ; 132 I 29 E. 4); die steuerpflichtige Person kann nicht an mehreren Orten zugleich Wohnsitz haben (BGE 138 II 300 E. 3.3). Für eine Wohnsitzverlegung ins Ausland genügt es nicht, die Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz zu lösen. Entscheidend ist vielmehr, dass die steuerpflichtige Person überwiegende Beziehungen zum neuen Ort etabliert hat und diese bei einer gesamthaften Betrachtung wichtiger erscheinen als jene zum alten Wohnsitz (BGE 150 II 244 E. 5.6.5; vgl. auch 138 II 300 E. 3.6.3; Urteil 2C_510/2016 vom 29 August 2016 E. 2.3).

E. 4.2

Während die Beschwerdeführenden vorbringen, der Ehemann sei als Folge ihrer Trennung im Jahr 2015 nach V._____ im Fürstentum Liechtenstein umgezogen, verortet die Vorinstanz den Lebensmittelpunkt des beschwerdeführenden Ehemannes für die betreffenden Steuerperioden in U._____/ZH.

E. 4.2.1

Vorliegend ergeben sich aus den - für das Bundesgericht verbindlichen (Art. 105 Abs. 1 BGG) - vorinstanzlichen Feststellungen zahlreiche Hinweise darauf, dass sich der Lebensmittelpunkt des beschwerdeführenden Ehemannes während den hier interessierenden Steuerjahren überwiegend in U._____/ZH befand. Nach der Trennung von seiner Ehefrau erwarb der beschwerdeführende Ehemann im März 2015 in V._____ eine Eigentumswohnung, die 3½-Zimmer umfasste. Diese bewohnte er alleine; seine damalige Partnerin wohnte in der betreffenden Zeit in der Schweiz und die gemeinsamen Kinder der Beschwerdeführenden hatten ihren Wohnsitz nach deren Trennung weiterhin im elterlichen Wohnhaus in U._____/ZH. Nach Angaben des Beschwerdeführers benötigte er keine grössere Wohnung um seine Kinder zu beherbergen, da er selbst häufig in U._____ übernachtete und dort auch seine Kinder sehen konnte wann immer er wollte. In der Wohnung in V._____ standen den Kindern demgegenüber lediglich behelfsmässige Übernachtungsmöglichkeiten in Form von Auszugssofas/Klappbetten zur Verfügung. Zwar pflegte der Beschwerdeführer in V._____ kollegiale Kontakte namentlich zu seinen Wohnungsnachbarn, allerdings waren diese lose und soweit ersichtlich auch die einzigen bestehenden Kontakte zu in Liechtenstein wohnhaften Personen. Die übrigen von den Beschwerdeführenden angegebenen Personen, die Willens seien, Zeugnis über die Anwesenheit des beschwerdeführenden Ehemannes in V._____ abzugeben, wohnen in der Schweiz. Weiter hat die Vorinstanz festgestellt, dass der Beschwerdeführer im Rahmen seiner selbständigen Erwerbstätigkeit bis heute über ein Büro in W._____/ZH verfügt, welches er auch in den Jahren 2015 und 2016 am selben Ort unterhielt. Verschiedene Gesellschaften des beschwerdeführenden Ehemannes hatten

und haben ihren Sitz an der Adresse des erwähnten Büros in Neftenbach. Dieses befindet sich lediglich 15 Autominuten von U._____, jedoch 80 Autominuten von V._____ entfernt.

E. 4.2.2

Sowohl seine familiären Beziehungen als auch sein Arbeitsort deuten daraufhin, dass der beschwerdeführende Ehemann seinen Lebensmittelpunkt in den Steuerjahren 2015 und 2016 weiterhin in U._____/ZH hatte. Für einen Wohnsitz in V._____ sprechen dagegen lediglich die Tatsache, dass der Beschwerdeführer dort über eine Eigentumswohnung verfügt und Bekanntschaft in seiner Nachbarschaft gemacht hat. Um von einer Wohnsitzbegründung im Ausland auszugehen, müssen nicht sämtliche Beziehungen zum bisherigen Wohnsitz endgültig gelöst werden. Jedoch ist es nötig, dass die steuerpflichtige Person überwiegende Beziehungen zum neuen Ort etabliert hat und diese bei einer gesamthaften Betrachtung wichtiger erscheinen als jene zum alten Wohnsitz (vgl. E. 4.1.3). Dies trifft nach dem Gesagten auf den beschwerdeführenden Ehemann nicht zu. Bundesrechtlich ist damit nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz davon ausging, der beschwerdeführende Ehemann habe in den Jahren 2015 und 2016 Steuerwohnsitz in U._____/ZH gehabt.

E. 4.3

Unter diesen Umständen ist auf die weiteren Voraussetzungen, welche für eine getrennte Besteuerung von Ehegatten abweichend von Art. 9 Abs. 1 DBG kumulativ vorliegen müssten (Urteile 9C_277/2024 vom 27. Mai 2024 E. 3.2; 9C_545/2023 vom 19. Dezember 2023 E. 3.6.1; 9C_249/2023 vom 2. August 2023 E. 2.2), nicht mehr weiter einzugehen. IV. Staats- und Gemeindesteuern

E. 5

Der Wohnsitzbegriff des kantonalen Steuerrechts (§ 3 Abs. 2 StG /ZH) stimmt mit Art. 3 Abs. 2 DBG überein. Er ist zudem durch Art. 3 Abs. 2 StHG umfassend harmonisiert. Es kann folglich auf die vorstehenden Erwägungen zur direkten Bundessteuer verwiesen werden. Die Beschwerde erweist sich damit auch hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern als unbegründet und ist abzuweisen. V. Verfahrensausgang, Kosten und Entschädigung

E. 6

Die Beschwerde ist sowohl betreffend die direkte Bundessteuer als auch die Staats- und Gemeindesteuern unbegründet; sie ist abzuweisen. Ausgangsgemäss tragen die Beschwerdeführenden die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens (Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG). Eine Parteientschädigung ist nicht geschuldet (Art. 68 Abs. 3 BGG).

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