

TG_OBERGERICHT TVR 2006 Nr. 2 vom 7. Dezember 2006

Tg Obergericht, 2006-12-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/tg_obergericht_TVR_2006_Nr._2

FR: TG_OBERGERICHT TVR 2006 Nr. 2 du 7 décembre 2006

IT: TG_OBERGERICHT TVR 2006 Nr. 2 del 7 dicembre 2006

Regeste

Doppelbesteuerung, Haupt- und Spezialsteuerdomizil

Erwägungen

E. 1

Bestreitet eine zur Veranlagung herangezogene Person die Steuerpflicht des Kantons, muss mittels Vorentscheid rechtskräftig über die Steuerpflicht entschieden werden, bevor das Veranlagungsverfahren fortgesetzt werden darf (E. 2.1).

E. 1.3

Mit der Doppelbesteuerungsbeschwerde gegen die Verfügung eines Kantons kann innert der Beschwerdefrist auch die bereits rechtskräftige Steuerveranlagung eines andern Kantons angefochten werden (vgl. Art. 89 Abs. 3 OG). Im vorliegenden Fall erging die Verfügung des Kantons Schwyz als zweitverfügendem Kanton erst nach der Eröffnung des angefochtenen Entscheids bzw. nach der Einreichung der staatsrechtlichen Beschwerde. Gegen diese Verfügung hat der Beschwerdeführer wohl Einsprache erhoben, er hat es jedoch unterlassen, dagegen auch staatsrechtliche Beschwerde zu führen. Die Veranlagung des Kantons Schwyz gehört deshalb nicht zum Streitgegenstand dieses Verfahrens und kann somit auch nicht aufgehoben oder abgeändert werden. Die staatsrechtliche Beschwerde richtet sich formell nur gegen den Kanton Thurgau. Allerdings sind im Zusammenhang mit der Überprüfung der Veranlagung des Kantons Thurgau diejenigen Angaben mit zu berücksichtigen, welche gegenüber den Schwyzer Behörden gemacht wurden oder diesen bekannt waren. Insofern richtet sich die Beschwerde materiell ebenso gegen den Kanton Schwyz, dessen Haltung seit der Veranlagungsverfügung vom 8. August 2006 nunmehr feststeht. Dieser Kanton wurde denn auch zur Vernehmlassung eingeladen.

E. 1.4

Die staatsrechtliche Beschwerde ist grundsätzlich kassatorischer Natur, das heisst, es kann mit ihr in der Regel nur die Aufhebung des angefochtenen Entscheids verlangt werden (BGE 132 I 21 E. 1 S. 22, mit Hinweisen). (...) Geht es allerdings um die Festsetzung von Steuerdomizilen, so bestimmt sie das Bundesgericht praxisgemäss selber.

E. 2

Beansprucht ein Kanton die subjektive Steuerpflicht einer Person nicht, so vermag dies diese Person nicht zu binden (E. 3.2).

E. 2.1

Bestreitet eine zur Veranlagung herangezogene Person die Steuerhoheit des Kantons, muss grundsätzlich in einem Vorentscheid rechtskräftig über die Steuerpflicht entschieden

werden, bevor das Veranlagungsverfahren fortgesetzt werden darf (BGE 131 I 145 E. 2.1 S. 147, mit Hinweisen; Kurt Locher/ Peter Locher, Die Praxis der Bundessteuern, III. Teil, Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, § 1, III A, 1 Nr. 20, mit Hinweisen).

E. 2.3

(...) Die aufgrund neuer Tatsachen und Beweismittel nachträglich verfügte unbeschränkte Steuerpflicht im Kanton Thurgau ab Steuerperiode 1999 erweist sich damit – zumindest in formeller Hinsicht – als rechtmässig (vgl. in diesem Zusammenhang auch § 206 Abs. 1 StG/TG).

E. 3

Der steuerliche Wohnsitz einer natürlichen Person befindet sich dort, wo sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befindet. Dieser 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. Für die Beurteilung der relevanten äusseren Umstände sind insbesondere die Wohnverhältnisse von erheblicher Bedeutung (z.B. Stromverbrauch, rege benutzter Telefonfestnetzanschluss, Tankbelege) (E. 5.2).

E. 3.1

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 vollen Umfang seiner Steuerhoheit untersteht, sondern zufolge ihrer territorialen Beziehungen auch noch in einem andern 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 S. 685, je mit Hinweisen).

E. 3.2

Vorliegend sind das Haupt- und das Spezialsteuerdomizil (Geschäftsort) des Beschwerdeführers für die Steuerperiode 1999 umstritten. Anders als in früheren Jahren beansprucht der Kanton Schwyz nunmehr für die Steuerjahre 1999/2000 überhaupt keine subjektive Steuerpflicht mehr, so dass an sich keine aktuelle Doppelbesteuerung des Beschwerdeführers für die Steuerperiode 1999/2000 gegeben ist. Dieses Einlenken des Kantons Schwyz vermag den Beschwerdeführer freilich nicht zu binden (vgl. ASA 73, 247 E. 3; Locher/Locher, a.a.O., § 8, V, Nr. 6). Nach seiner Auffassung befindet sich das Hauptsteuerdomizil nicht im Kanton Thurgau, sondern im Kanton Schwyz. Damit rügt er implizit einen Verstoß gegen das Verbot der virtuellen Doppelbesteuerung.

E. 4

Für das Vorhandensein einer Geschäftsniederlassung ausserhalb des Hauptsteuerdomizils genügt weder ein Handelsregistereintrag noch ein blosser Briefkasten und schon gar nicht ein Postfach. Nur wenn die Tätigkeit auch wirklich in den ständigen körperlichen Anlagen und Einrichtungen am Ort der Geschäftsniederlassung ausgeübt wird, sind das dort auf eigene Rechnung erzielte Einkommen und das der Berufsausübung dienende Vermögen am Geschäftsort steuerbar (E. 5.3). C war Inhaber der Einzelfirma «C Automaten», welche sich

mit dem Handel und Betrieb von Spielautomaten befasste. Die Automaten wurden vorab im Tessin, in der Westschweiz, aber auch in den Kantonen Zürich, Aargau und Schaffhausen betrieben. C meldete sich am 9. Januar 1997 vom zürcherischen D nach E im Kanton Schwyz ab, wo er bei einem Geschäftspartner wohnte, daneben behielt er sein Haus im zürcherischen D. Ab 1. Oktober 1997 hielt er sich eine 1 1/2-Zimmer-Wohnung in E. Als Mieterin trat die B GmbH auf, an welcher C zusammen mit seinem Bruder beteiligt ist. Am 27. März 1998 erwarb er ein geräumiges Haus im thurgauischen K mit 1'185 m² Umschwung für Fr. 810'000.–. Dieses liess er bis Ende 1998 für rund Fr. 260'000.– ausbauen. 1999 wurde eine Stützmauer und im Jahre 2000 ein Aussenschwimmbad erstellt. Im August 2002 zog die heutige Ehefrau von C mit ihrer Tochter zu ihm nach K. Mit Schreiben vom 8. Januar 2003 gelangte das Gemeindesteuernamt K an C und erklärte, nach Rücksprache mit der Steuerverwaltung Schwyz und in Anbetracht des Wohneigentumserwerbs in K befinde sich sein steuerrechtlicher Wohnsitz ab 1. Januar 1999 in K, was auf Einsprache und Rekurs hin bestätigt wurde. Das Verwaltungsgericht hiess die dagegen erhobene Beschwerde in dem Sinne teilweise gut, als es die Sache zwecks Vornahme weiterer Abklärungen an die Steuerrekurskommission zurückwies. Die Steuerrekurskommission bestätigte aufgrund der getätigten Abklärungen, dass das Hauptsteuerdomizil Cs und seine Betriebsstätte in K liegen. Das Verwaltungsgericht wies die dagegen gerichtete Beschwerde am 26. April 2006 ab (versandt 23. Mai 2006). Mit Verfügung vom 8. August 2006 setzte die kantonale Steuerverwaltung Schwyz das im Kanton steuerbare Einkommen und Vermögen von C für 1999/2000 auf Fr. 0.– fest. Am 23. Juli 2006 erhob C staatsrechtliche Beschwerde wegen interkantonaler Doppelbesteuerung gegen den Kanton Thurgau und beantragte, den Entscheid des Verwaltungsgerichts vom 26. April 2006 aufzuheben. Das Bundesgericht weist ab, soweit es eintreten konnte. Aus den Erwägungen des Bundesgerichts: (...)

E. 4.1

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 127 Abs. 3 BV ist der steuerrechtliche Wohnsitz (Hauptsteuerdomizil) einer natürlichen Person derjenige Ort, wo sie sich mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält beziehungsweise wo sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befindet (vgl. Art. 23 Abs. 1 ZGB; Art. 3 Abs. 2 DBG; Art. 3 Abs. 2 StHG; § 7 Abs. 1 und 2 StG/TG; BGE 123 I 289 E. 2a S. 293; ASA 63, 836 ff.). 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 nicht an. Der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar (BGE 132 I 29 E. 4.1 S. 36). Die Frage, zu welchem der Aufenthaltsorte die steuerpflichtige Person die stärkeren Beziehungen unterhält, ist jeweils auf Grund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen. Dies gilt für unselbständig und selbständig erwerbende Personen gleichermaßen (Martin Arnold, Der steuerrechtliche Wohnsitz natürlicher Personen im interkantonalen Verhältnis, in: ASA 68, 449 ff., insbesondere S. 485).

E. 4.2

Ein Selbständigerwerbender, der sein Geschäft in einer Geschäftsniederlassung mit ständigen Einrichtungen ausserhalb seines Hauptsteuerdomizils führt, ist für das im Geschäft investierte Vermögen und das daraus fliessende Einkommen im Kanton des Geschäftsortes zu besteuern. Für das Vorhandensein einer Geschäftsniederlassung

ausserhalb des Hauptsteuerdomizils genügt allerdings eine bloss formale Erklärung durch einen Handelsregistereintrag, ein blosser Briefkasten oder gar ein Postfach nicht (ASA 57, 582 E. 4 S. 586, mit Hinweisen). Nur wenn die Tätigkeit auch wirklich in den ständigen körperlichen Anlagen und Einrichtungen am Ort der Geschäftsniederlassung ausgeübt wird, sind das dort auf eigene Rechnung erzielte Einkommen und das der Berufsausübung dienende Vermögen am Geschäftsort steuerbar. Wo dies nicht der Fall ist, sind Einkommen und Vermögen am Hauptsteuerdomizil steuerbar, selbst wenn sich dort keine spezifischen Einrichtungen befinden (Ernst Höhn/Peter Mäusli, Interkantonaies Steuerrecht, 4. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 2000, Rzn. 10 und 15 zu § 13).

E. 4.3

Der Steuerwohnsitz als steuerbegründende Tatsache ist grundsätzlich von der Steuerbehörde nachzuweisen. Der steuerpflichtigen Person kann allerdings 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 (ASA 39, 284 E. 3c). Diese ursprünglich für das internationale Verhältnis aufgestellte Regel ist nach der Praxis des Bundesgerichts auch im interkantonalen Verhältnis anwendbar (Urteil 2P.186/2004 vom 15. Februar 2005, E. 2.3, mit Hinweisen). 5.1 Im Fall des Beschwerdeführers wird dessen subjektive Steuerpflicht in der Zeit vor der hier massgebenden Steuerperiode 1999 (Veranlagungsperiode 1997/98) im Kanton Schwyz als fraglich angesehen. So erklärt die Steuerverwaltung des Kantons Schwyz in ihrem «Amtsbericht» vom 18. April 2005 zuhanden der Steuerrekurskommission des Kantons Thurgau, die Unterlagen deuteten darauf hin, dass C bis zum Kauf und Umbau der Liegenschaft in K noch im zürcherischen D Wohnsitz gehabt habe und später in K. Die subjektive Steuerpflicht im Kanton Schwyz sei ohne nähere Prüfung angenommen worden, aber die von ihr getroffene Veranlagung 1997 sei in Rechtskraft erwachsen, während diejenige für 1998 noch offen sei. Bei dieser Sachlage kann aus der angenommenen subjektiven Steuerpflicht im Kanton Schwyz in der Veranlagungsperiode 1997 nichts für die hier massgebenden Folgeperioden abgeleitet werden. Vielmehr ist aufgrund der Gesamtheit der äusseren Umstände zu beurteilen, zu welchem der fraglichen Aufenthaltsorte der Beschwerdeführer die stärkeren Beziehungen unterhielt (vgl. BGE 108 Ia 252 E. 5b S. 256). 5.2 Es steht fest, dass der Beschwerdeführer sein Hauptsteuerdomizil im zürcherischen D aufgegeben hat; ob dies entsprechend der polizeilichen Abmeldung bereits anfangs 1997 geschah, ist hier nicht zu entscheiden. Umstritten ist jedoch, ob ein Wechsel in den Kanton Schwyz oder in den Kanton Thurgau vorgenommen wurde. Für die Beurteilung der relevanten äusseren Umstände sind insbesondere die Wohnverhältnisse von erheblicher Bedeutung (vgl. BGE 131 I 145 E. 5 S. 150 f.): Während der Beschwerdeführer in K nach dem Ausbau im Jahr 1998 über ein komfortables Einfamilienhaus an bevorzugter Lage verfügte, hatte er im Kanton Schwyz nur eine hauptsächlich für Büro Zwecke eingesetzte 1 1/2-Zimmer-Wohnung zur Verfügung. Zudem hielten sich sowohl der Beschwerdeführer als auch seine neue Partnerin vielfach in diesem Einfamilienhaus auf, was beweismässig hinreichend erstellt ist (Stromverbrauch, rege benutzter Telefonfestnetzanschluss, Tankbelege aus der Umgebung, Bareinzahlungen bei einer nahen Bank usw.). Schon allein diese Feststellung genügt, um die Beziehungen zu K ab 1999 als stärker zu gewichten und damit dort das Hauptsteuerdomizil anzunehmen. Es kommt hinzu, dass K nur rund 9 km vom zürcherischen D entfernt ist, womit der Beschwerdeführer seinen bisherigen Freundes- und Bekanntenkreis problemlos weiter pflegen konnte. Die vom Beschwerdeführer dagegen erhobenen Einwendungen überzeugen demgegenüber nicht (u.a.

angebliche Unbewohnbarkeit des Hauses während der Umgebungsarbeiten, Schriftverkehr mit der Bank an die Adresse im Kanton Schwyz). 5.3 Weiter stellt sich die Frage, ob sich im Kanton Schwyz allenfalls das Spezialsteuerdomizil des Geschäftsortes des Beschwerdeführers befand. Die Frage ist zu verneinen: Gemäss Handelsregister des Kantons Schwyz hatte der Beschwerdeführer den Sitz seiner Einzelfirma am 2. Oktober 1998 vom zürcherischen D in den Kanton Schwyz verlegt. Dort hielt er sich eine 40 m² umfassende 1 1/2-Zimmer-Wohnung zur Verfügung, die an sich als «ständige Anlage oder Einrichtung» aufgefasst werden könnte, vorausgesetzt, dass die fragliche Tätigkeit hauptsächlich dort ausgeübt worden wäre. Gerade dies war jedoch zweifelhaft, verfügte doch diese Einrichtung nicht einmal über einen Telefonfestnetzanschluss. Weiter lautete der Mietvertrag nicht auf den Beschwerdeführer, sondern auf die B GmbH, an welcher er zur Hälfte beteiligt ist; ein schriftlicher Untermietvertrag liegt offenbar nicht vor. Ebenso wenig waren die beiden Angestellten dort beschäftigt, weil sie im Aussendienst tätig waren. Unter diesen Umständen ist die 1 1/2-Zimmer-Wohnung im Kanton Schwyz steuerlich mit einem blossen Briefkastendomizil vergleichbar und kann jedenfalls nicht als Geschäftsniederlassung angesehen werden, wie die Steuerbehörden der Kantone Schwyz und Thurgau zutreffend und übereinstimmend erkannt haben. Die Einkünfte des Beschwerdeführers aus selbständiger Erwerbstätigkeit sind somit an dessen Hauptsteuerdomizil steuerbar; ein Spezialsteuerdomizil (Geschäftsort) entfällt. Urteil vom 7. Dezember 2006 (2P.165/2006) × JavaScript errors detected Please note, these errors can depend on your browser setup. If this problem persists, please contact our support. Contact Support Close

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