

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2008.00103 vom 10. Juni 2009

ZH Verwaltungsgericht, 2009-06-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2008.00103

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2008.00103 du 10 juin 2009

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2008.00103 del 10 giugno 2009

Regeste

Steuerhoheit (ab 1.1.2006) | Steuerhoheit Dem Beschwerdeführer ist der Nachweis einer besonders engen Bande zu seiner Familie am Familienort im Kanton X und der Nachweis von dort gepflegten gesellschaftlichen Beziehungen gelungen. Die natürliche Vermutung zugunsten des Wochenaufenthaltsorts Zürich ist somit durch vorrangige Beziehungen zum Familienort entkräftet. Es obliegt somit dem Kanton Zürich nachzuweisen, dass der Beschwerdeführer gewichtigere Beziehungen zum Arbeitsort Zürich unterhält. Trotz einiger Indizien, die für den Arbeitsort Zürich sprechen (Alter des Beschwerdeführer, Dauer des Aufenthalts in Zürich, Partnerschaft), überwiegen die sehr engen Beziehungen zum Familienort, wo der Beschwerdeführer eine grosse Eigentumswohnung besitzt (im Unterschied zur 1,5-Zimmer-Wohnung in Zürich). Der Mittelpunkt der Lebensinteressen hat sich auch nicht aufgrund der Partnerschaft vom Familienort an den Arbeitsort Zürich verschoben, zumal sich die Beziehungen zum Familienort gerade während dieser Partnerschaft intensivierten. Gutheissung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2008.00103 Entscheid der 2. Kammer vom 10. Juni 2009 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel (Vorsitz) , Verwaltungsrichter Andreas Frei, Verwaltungsrichterin Leana Isler, Gerichtssekretärin Silvia Hunziker. In Sachen A , vertreten durch B AG, Beschwerdeführer , gegen Staat Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner , betreffend Steuerhoheit (ab 1. Januar 2006), hat sich ergeben: I. Der ledige, 1968 geborene A lebt seit Juni 2001 als Wochenaufenthalter in Zürich. Seit 1. November 2004 bewohnt er in Zürich eine selbst möblierte 1,5-Zimmer-Wohnung, ab 18. Oktober 2005 zusammen mit seiner Lebenspartnerin C. Nach den Angaben von A hat C die Schweiz am 15. August 2008 verlassen und arbeitet seither in den USA. Beruflich war A von April 2001 bis ca. Ende 2006/Anfang 2007 für die D AG tätig, seit April 2007 arbeitet er für die Firma E. Seine Schriften hat er in F (Kanton G) deponiert, wo er aufgewachsen ist und seine Familienangehörigen leben. Mit Vorentscheid vom 14. Mai 2007 beanspruchte das kantonale Steueramt ab 1. Januar 2006 die Steuerhoheit über A für den Kanton Zürich. Am 24. April 2008 wies das kantonale Steueramt die dagegen erhobene Einsprache ab. II. Den hiergegen gerichteten Rekurs wies die Steuerrekurskommission I am 17. September 2008 ab. III. Mit Beschwerde vom 21. Oktober 2008 beantragte A dem Verwaltungsgericht, der Entscheid der Steuerrekurskommission I sei aufzuheben und die Inanspruchnahme der Steuerhoheit durch den Kanton Zürich ab 1. Januar 2006 "sei zu verneinen". Zudem verlangte er die Zusprechung einer Parteientschädigung. Sowohl die Steuerrekurskommission I als auch das

kantonale Steueramt schlossen auf Abweisung der Beschwerde. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Hat das Verwaltungsgericht jedoch im Beschwerdeverfahren über die Abgrenzung der Steuerhoheit des Kantons Zürich gegen jene anderer Kantone zu entscheiden, beurteilt es Rechts- und Tatfragen frei, wobei es auch neue Tatsachen und Beweismittel berücksichtigt (RB 1982 Nr. 90).

E. 2.1

Unter dem Wohnsitz im Sinn von § 3 Abs. 1 und 2 StG und der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zum Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 [BV]) ist in der Regel der zivilrechtliche Wohnsitz zu verstehen, d.h. der Ort, wo sich eine Person mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 23 Abs. 1 des Zivilgesetzbuchs [ZGB]; Art. 3 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG]) und wo sich mithin der Mittelpunkt ihrer persönlichen und wirtschaftlichen Interessen befindet. Unter dem Gesichtspunkt der Steuerhoheit bestimmt sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, die diese Interessen erkennen lassen und nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person; die formellen Kriterien der polizeilichen An- und Abmeldung, die Hinterlegung der Schriften oder die Ausübung der politischen Rechte bilden nur dann Indizien für den steuerrechtlichen Wohnsitz, wenn auch das übrige Verhalten der Person dafür spricht (VGr, 26. März 1991, StE 1992 B 11.1 Nr. 11; BGE 132 I 29 E. 4; BGE 125 I 54 E. 2).

E. 2.2

Hält sich eine Person abwechslungsweise an verschiedenen Orten auf, kommt es darauf an, zu welchem Ort die stärkeren Bindungen bestehen. Bei unselbständig erwerbstätigen 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 (vgl. BGE 132 I 29 E. 4.2; VGr, 26. Mär z 1991, StE 1992 B 11.1 Nr. 11; BGE 121 I 14 E. 4a = StE 1995 A 24.24.3 Nr. 1; BGr, 20. Jan uar 1994, ASA 63 [1994/95], 839). 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).

E. 2.2.1

Bei verheirateten Personen mit Beziehungen zu mehreren Orten werden die persönlichen und familiären Kontakte zum Ort, wo sich ihre Familie (Ehegatte und Kinder) 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); anders verhält es sich nur, wenn sie in leitender Stellung tätig sind (vgl. dazu BGE 132 I 29 E. 4 und 5).

E. 2.2.2

Diese Praxis findet auch auf ledige Personen Anwendung, zählt die Rechtsprechung doch Eltern und Geschwister ebenfalls zur Familie des Steuerpflichtigen. Allerdings werden die Kriterien, wann anstelle des Arbeitsorts der Aufenthaltsort der Familie als Steuerdomizil anerkannt werden kann, besonders streng gehandhabt; dies folgt aus der Erfahrung, dass die Bindung zur elterlichen Familie regelmässig lockerer ist als jene unter Ehegatten. Bei ledigen Steuerpflichtigen ist vermehrt noch als bei verheirateten Personen zu berücksichtigen, ob weitere als nur familiäre Beziehungen – etwa ein besonderer Freundes- oder Bekanntenkreis, ausgeprägte gesellschaftliche Beziehungen oder der Umstand, dass der oder die Steuerpflichtige ein eigenes Haus oder eine eigene Wohnung besitzt – zum einen oder anderen Ort ein Übergewicht begründen. Dadurch erhält der Grundsatz, wonach das Steuerdomizil 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, dort ein Konkubinatsverhältnis haben oder über einen besonderen Freundes- und Bekanntenkreis verfügen (vgl. BGr, 20. Januar 1994, ASA 63 [1994/95], 840 f. E. 2c, mit Hinweisen). Die Beziehung zum Konkubinatspartner wiegt in der Regel stärker als diejenige zur Herkunftsfamilie (BGr, 16. Februar 1988, StE 1988 A 24.21 Nr. 3). Besonderes Gewicht haben in diesem Zusammenhang auch die Dauer des Arbeitsverhältnisses und das Alter des Steuerpflichtigen (BGr, 14. November 2006, 2P.159/2006 E. 2.2; BGr, 17. Juni 2004, 2P.179/2003 E. 2.3, www.bger.ch).

E. 2.3

Der Umstand, dass der ledige Steuerpflichtige vom Ort aus, wo er sich während der Woche aufhält, eine unselbständige Erwerbstätigkeit ausübt, begründet nach der Rechtsprechung die natürliche Vermutung, dass der Steuerpflichtige dort sein Steuerdomizil hat. Diese Vermutung lässt sich nur entkräften, wenn er regelmässig mindestens einmal 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. Nur 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 (BGr, 25. Januar 2006, 2P.171/2005 E. 2.2, www.bger.ch; BGr, 20. Januar 1994, ASA 63 [1994/95], 836 E. 3c; BGE 125 I 54 E. 3a).

E. 3.1

Im vorliegenden Verfahren ist strittig, wo sich das Hauptsteuerdomizil des Beschwerdeführers ab 1. Januar 2006 befindet. Da sich der ledige Beschwerdeführer unter der Woche unbestrittenmassen in Zürich aufhält und hier eine unselbständige Erwerbstätigkeit ausübt, besteht die natürliche Vermutung, dass sein steuerrechtlicher Wohnsitz in Zürich ist. Wie die Vorinstanz richtig erkannt hat, hat der Beschwerdeführer, der sich gegen die Beanspruchung der Steuerhoheit durch den Kanton Zürich wendet, somit nachzuweisen, dass er regelmässig nach F zurückkehrt und gewichtige wirtschaftliche sowie allenfalls persönliche Beziehungen zu diesem Ort unterhält.

E. 3.2

Unbestrittenermassen ist der Beschwerdeführer besonders eng mit der Gemeinde F verbunden: Er ist in F geboren und hatte seinen Wohnsitz bisher in F. Es ist ihm – auch nach Ansicht der Vorinstanz – gelungen, glaubhaft darzutun, dass er regelmässig nach F zurückkehrt, und zwar nicht nur an den Wochenenden, sondern sogar während der Woche. Zudem ist die Gemeinde F ein wirklicher Familienort, leben dort doch noch beide Eltern, seine Schwester, seine Nichten und sein Neffe. Die Familienbeziehungen beschränken sich nicht auf das Verhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und seinen Eltern, sondern gelten auch gegenüber den Geschwistern und deren Kindern, zumal der Beschwerdeführer nach eigenen Angaben Patenonkel der Kinder seiner beiden Schwestern ist und an den Wochenenden im Hotel, das seine Schwester und ihr Ehemann in F führen, freiwillig aushilft. Neben den ausgeprägten und ständig gepflegten Familienbeziehungen ist der Beschwerdeführer in F politisch tätig: So ist seit 2003 er aktives Mitglied der örtlichen PARTEI H, seit 2005 Präsident der Rechnungsprüfungskommission der I und Mitglied der Fachgruppe J. Des Weiteren ist der Beschwerdeführer gesellschaftlich engagiert als Mitglied des Fussballclubs, des "Clubs K", der Gesellschaft L und seit kurzem des Tennis-Clubs F. Um diesen Engagements nachzukommen, begibt er sich häufig während der Woche nach F. In F hat der Beschwerdeführer auch seinen Freundeskreis. Schliesslich ist er dort seit 1. Juli 2004 Eigentümer eines Zweifamilienhauses, in welchem er eine 5,5-Zimmer-Wohnung selber bewohne.

E. 3.3

Nach dem Gesagten ist davon auszugehen, dass dem Beschwerdeführer der Nachweis einer besonders engen Bande zu seiner Familie in F und der Nachweis von dort gepflegten gesellschaftlichen Beziehungen gelungen und damit die natürliche Vermutung zugunsten des Wochenaufenthaltsorts durch vorrangige Beziehungen zum Familienort F entkräftet ist. Es obliegt somit dem Kanton Zürich nachzuweisen, dass der Beschwerdeführer gewichtigere Beziehungen zum Arbeitsort Zürich unterhält. Zwar hat auch die Vorinstanz eingeräumt, dass der Beschwerdeführer glaubhaft dargetan und (soweit eingefordert) auch belegt habe, dass er intensive Kontakte zu F pflege und regelmässig dorthin zurückkehre. Dennoch kam sie zum Schluss, dass dies allein im vorliegenden Fall angesichts des Alters des Beschwerdeführers, der Dauer seines Aufenthalts, seiner Wohnverhältnisse und insbesondere seiner gelebten Partnerschaft am Arbeitsort nicht genüge, um den Lebensmittelpunkt in F anzunehmen.

E. 3.3.1

Gewiss ist die Annahme begründet, dass die Beziehungen des ledigen 41-jährigen Beschwerdeführers, der sich seit acht Jahren ununterbrochen am selben Arbeitsort aufhält, zur elterlichen Familie im Allgemeinen nicht mehr so stark sind wie bei einem jungen Steuerpflichtigen, der zum ersten Mal seine Familie verlässt, um anderswo eine Arbeit aufzunehmen (vgl. BGr, 27. Januar 2005, 2P.214/2004, E. 2.2, www.bger.ch). Das Bundesgericht hat dieser sog. "Basler Praxis", wonach sich der Lebensmittelpunkt bei einem unverheirateten Unselbständigerwerbenden dann am Wochenaufenthaltsort befindet, wenn der Pflichtige mehr als 30 Jahre alt oder seit mehr als fünf Jahren ununterbrochen am gleichen Arbeitsort tätig ist, eine gewisse Plausibilität zugesprochen (vgl. insb. ASA 63 [1994/95], 836 E. 3c). Einschränkend hat es jedoch festgehalten, bei der Prüfung der Steuerhoheit sei die Gesamtheit der objektiven Umstände des konkreten Einzelfalls zu würdigen (BGr, 14. November 2006, 2P.159/2006 E. 3.3.1 m.w.H., www.bger.ch). Im vorliegenden Fall hat der Beschwerdeführer – im Unterschied zu einem ähnlichen, vom

Bundesgericht beurteilten Fall (BGr, 25. Januar 2006, 2P.171/2005, www.bger.ch) – aufgezeigt, dass seine familiären, gesellschaftlichen und politischen Beziehungen zu der Gemeinde F trotz seines Alters und der Aufenthaltsdauer in Zürich nach wie vor sehr stark sind. Dagegen bestehen keine Hinweise dafür, dass sich der Beschwerdeführer in Zürich einen Freundeskreis aufgebaut hätte oder gesellschaftlich aktiv wäre. Die – auch nach Auffassung der Vorinstanz – bestehenden "intensiven Kontakte zu der Gemeinde F" können somit nicht allein aufgrund des Alters des Beschwerdeführers und der Aufenthaltsdauer in Zürich als unmassgeblich betrachtet werden.

E. 3.3.2

Weiter werden die Wohnverhältnisse des Beschwerdeführers als Indiz für eine Verlagerung des Lebensmittelpunkts nach Zürich aufgeführt. In Zürich hat der Beschwerdeführer lediglich eine 1,5-Wohnung für monatlich Fr. 1'200.- (inkl. Nebenkosten) gemietet. Es mag zutreffen, dass die Wohnung flächenmässig grosszügig, mit eigenen Möbeln des Beschwerdeführers sowie einem Festnetzanschluss ausgestattet ist. Das Bundesgericht hat aber ein Übergewicht des Familienorts auch schon in Fällen angenommen, in denen die steuerpflichtige Person am Wochenaufenthaltort über eine 3,5-, 4- bzw. 4,5-Zimmer-Wohnung und damit eindeutig über mehr als bloss ein "pied-à-terre" verfügte (vgl. z.B. BGr, 7. Mai 2008, 2C_646/2007 E. 4.3.1 m.w.H.; BGr, 14. November 2006, 2P.159/2006 E. 3.3.2; www.bger.ch). Der Beschwerdeführer bringt in diesem Zusammenhang vor, die Wohnung sei nur "sehr spartanisch" eingerichtet, sei nur deshalb mit einem Festnetzanschluss ausgestattet, weil er auf den Zugriff auf seinen Mailaccount angewiesen sei, und ihre zentrale Lage (in der Nähe des Arbeitsplatzes) diene dem Zweck der Zeitersparnis, ansonsten könnte er gleich von F nach Zürich pendeln (vgl. StR 2001, 340 E. 3e). Auffällig ist jedoch vor allem – wie der Beschwerdeführer zu Recht betont – das "krasse Missverhältnis" der Wohnsituationen von Zürich und F: Dort ist er seit 1. Juli 2004 Eigentümer eines Zweifamilienhauses und bewohnt darin eine 5,5-Zimmerwohnung, was im Übrigen seine engen Beziehungen zu der Gemeinde F unterstreicht. Daher fällt auch die Grösse und Ausstattung der Wohnung am Arbeitsort umso weniger ins Gewicht, als dies der Fall wäre, wenn ihm am Familienort lediglich ein Zimmer in der elterlichen Wohnung zur Verfügung stünde (vgl. ASA 68 [1999], 469 m.w.H.; BGr, 4. Mai 1999, 2P.240/1998, StR 2000, 177 E. 3a).

E. 3.3.3

Als Hauptargument stützt sich die Vorinstanz auf das Konkubinatsverhältnis des Beschwerdeführers zu C. In der Tat bildet dies allein in der Regel hinreichend Anlass, das Hauptsteuerdomizil am "Familiensitz" anzunehmen, da eine solche Beziehung sämtliche anderen familiären und persönlichen Kontakte überstrahlt (vgl. ASA 58 [1989], 164 E. 3; BGr, 19. März 2009, 2C_748/2008, E. 3.4; BGr, 27. August 2008, 2C_230/2008, E. 3.4; BGr, 29. April 2008, 2C_769/2007, E. 3.4; www.bger.ch). Allerdings kann – ausnahmsweise – auch bei Ehe- oder Konkubinatspaaren das Hauptsteuerdomizil am Wochenendort gegeben sein. Dies hat das Bundesgericht bei einem ledigen Steuerpflichtigen angenommen, der in Genf arbeitete, aber – begleitet von seiner Freundin – seine ganze Freizeit im Kanton Waadt verbrachte, wo seine Familie lebte und er örtlichen Vereinen angehörte (BGr, 21. März 1986, StR 1987, 157). Auch in einem anderen Entscheid kam das Bundesgericht zum Schluss, dass die Beziehungen zum Ort der elterlichen Familie überwiegen, obwohl der Beschwerdeführer über 30 Jahre alt war, am Aufenthaltsort eine 3,5-Zimmer-Wohnung gemietet hatte und dort im Konkubinat lebte

(BGr, 17. Juni 2004, 2P.179/2003, E. 3.2, www.bger.ch. Vgl. auch BGr, 9. Juni 1983, in: Kurt Locher, Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht. Die Praxis der Bundessteuern: III. Teil, § 3, I B, 2a Nr. 19; StR 42, 225; BGr, 5. Juni 2002, 2P.26/2000, E. 3c, www.bger.ch). Ein solcher Ausnahmefall ist vorliegend gegeben. Wie oben ausgeführt (vgl. E. 3.2), besteht im vorliegenden Fall eine starke Verbundenheit des Beschwerdeführers sowohl zur elterlichen Familie wie auch zu der Gemeinde F. Im Unterschied zu den soeben erwähnten Bundesgerichtsentscheiden hat die (ehemalige) Partnerin des Beschwerdeführers zwar keine ähnlich starke Beziehung zu der Gemeinde F bzw. zum Kanton G. Es fällt jedoch auf, dass sich die Beziehungen des Beschwerdeführers während des Konkubinats – also von Oktober 2005 bis August 2008 – nicht etwa lockerten, sondern sich sogar noch intensivierten, wie sein Engagement in der Fachgruppe J oder sein Beitritt zum Tennis-Club F zeigen. Vor diesem Hintergrund sowie auch in Anbetracht der komfortableren Wohnverhältnisse in F erscheint die Behauptung des Beschwerdeführers glaubhaft, dass C "regelmässig" in F gewesen sei und sich ihre Beziehung auf die gemeinsamen Wochenenden in F konzentriert habe. Folglich kann – auch ungeachtet der weiteren Entwicklung der Dinge, d.h. der Auflösung der Beziehung – nicht gesagt werden, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen aufgrund der Partnerschaft mit C vom Familienort F an seinen Arbeitsort Zürich verschoben hat.

E. 3.4

Die Gesamtheit der Umstände spricht mithin dafür, dass trotz gewichtiger Indizien (das Alter des Beschwerdeführers, die Dauer des Aufenthalts in Zürich, die Wohnverhältnisse und die Partnerschaft), die auf den Wochenaufenthaltsort Zürich hindeuten, die Beziehungen zu der Gemeinde F insbesondere mit Blick auf den sehr engen Kontakt zur dort ansässigen Familie und der dort bewohnten grossen Eigentumswohnung überwiegen. Die Beschwerde ist somit gutzuheissen.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten dem Beschwerdegegner aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG). Dem Beschwerdeführer steht eine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 StG in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG). Demgemäss entscheidet die Kammer :

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