

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00099 vom 25. Januar 2006

ZH Verwaltungsgericht, 2006-01-25, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2020.00099

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00099 du 25 janvier 2006

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00099 del 25 gennaio 2006

Regeste

Steuerhoheit (2014 und 2015) | Steuerhoheit [Der Beschwerdeführer war im Kanton Zürich während Jahrzehnten selbständig erwerbstätig. Heute ist er Angestellter einer hier domizilierten AG. Nachdem er zunächst mit seiner langjährigen Lebenspartnerin im Kanton Zürich lebte, meldete er sich in den Kanton J ab. Die Lebenspartnerin bewohnte die gemeinsame Wohnung weiter, für deren Mietkosten der Beschwerdeführer vollumfänglich aufkam.] Einen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton hat eine natürliche Person gemäss § 3 Abs. 2 StG, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (E. 2.1). Zur Bestimmung des Lebensmittelpunkts eines Konkubinatspaars, welches getrennt besteuert wird, weil es nicht verheiratet ist, sind die Kriterien zur Bestimmung des Hauptsteuerdomizils für verheiratete Personen dann sinngemäss anwendbar, wenn es sich um eine über zehnjährige, gefestigte Beziehung handelt. Halten sich solche Paare indessen jeweils gemeinsam während der Woche am Arbeitsort auf, decken sich die ideellen und materiellen Interessen des Paares während der Woche, sodass grundsätzlich der Arbeitsort (Wochenaufenthaltsort) das Hauptsteuerdomizil bildet (E. 2.3). Hält sich eine Person abwechselungsweise an zwei Orten auf, ist massgebend, zu welchem Ort die stärkeren Beziehungen unterhalten werden. Vorliegend lebte der Beschwerdeführer in einem über zehnjährigen, gefestigten Konkubinat. Seine Lebenspartnerin bewohnte die zuvor gemeinsam genutzte Wohnung weiterhin und arbeitete von dort aus. Auch der Beschwerdeführer übernachtete dort regelmässig. Indem der Beschwerdeführer die vorbestehende Wohnung seiner langjährigen Lebenspartnerin weiterhin nach Belieben nutzen konnte und auch der Mietvertrag auf ihn lautete, erscheint das Fortbestehen des Wohnsitzes im Kanton Zürich als sehr wahrscheinlich. Dies auch vor dem Hintergrund seiner starken beruflichen Verankerung im Kanton Zürich. Somit hätte dem Beschwerdeführer obliegen, den Gegenbeweis für den Wohnsitz im Kanton J zu erbringen. Dies ist ihm jedoch nicht gelungen (E. 3.2). Abweisung.

Erwägungen

E. 02

in F. Per 31. Dezember 2013 meldete sich A an die G-Strasse 03 in H im Kanton J ab. Dort mietete er ab 1. Januar 2014 für Fr. 2'350.- pro Monat eine möblierte 2½-Zimmer Wohnung. Am 29. November 2016 initiierte das kantonale Steueramt Zürich Abklärungen im Zusammenhang mit der Steuerhoheit für die Staats- und Gemeindesteuern 2014 und 2015. Aufgrund eines pendenten Rechtsmittelverfahrens wurde das Hoheitsverfahren vorerst sistiert und erst 2019 fortgesetzt. Mit Auflage vom 15. April 2019 forderte das kantonale Steueramt Zürich A auf, zur Abklärung des steuerlichen Wohnsitzes verschiedene Unterlagen (u.a. lückenlose Bankkonto- und Kreditkartenauszüge)

einzureichen. Nach Durchführung der Untersuchung erliess das kantonale Steueramt Zürich am 22. August 2019 einen Vorentscheid über die Beanspruchung der Steuerhoheit des Kantons Zürich und der Stadt F für die Steuerperioden 2014 und 2015. Dabei gelangte es zum Schluss, der Hinterlegung der Schriften in H, Kanton J, komme rein formelle Bedeutung zu. Die hiergegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt Zürich mit Entscheid vom 21. November 2019 ab. II. Das hernach von A angerufene Steuerrekursgericht wies dessen Rekurs mit Entscheid vom 17. September 2020 ab. III. Mit Beschwerde vom 28. Oktober 2020 beantragte A (nachfolgend: der Beschwerdeführer) dem Verwaltungsgericht, der Entscheid des Steuerrekursgerichts sei aufzuheben, mithin die Steuerhoheit des Kantons J für die Steuerperioden 2014 und 2015 zu bejahen; unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des Beschwerdegegners. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Mit der Beschwerde 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. 1.2 Wenn das Verwaltungsgericht – wie hier – im interkantonalen Verhältnis über die Steuerhoheit des Kantons Zürich zu entscheiden hat, beurteilt es Rechts- und Tatfragen frei, wobei es auch neue Tatsachen und Beweismittel berücksichtigt (vgl. RB 1982 Nr. 90; VGr, 16. März 2016, SB.2015.00144 und SB.2015.00145, E. 1.4). Somit sind die neu vor Verwaltungsgericht eingereichten Bankkonto- und Postenauszüge des Beschwerdeführers zu berücksichtigen.

E. 2

Abteilung SB.2020.00099 Urteil der 2. Kammer vom 16. Dezember 2020 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiberin Jsabelle Mayer. In Sachen A, Beschwerdeführer, gegen Staat Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Recht, Beschwerdegegner, betreffend Steuerhoheit (2014 und 2015), hat sich ergeben: I. A, Jahrgang ..., ist in F seit 1992 als Anwalt tätig. Zunächst war er als Einzelunternehmer mit eigener Kanzlei in F tätig, seit Ende 2013 ist er Angestellter und Alleinaktionär der auf diesen Zeitpunkt neu gegründeten B AG. Mit seiner Lebenspartnerin C wohnte er zunächst an der D-Strasse 01 in F. Am 15. Mai 2009 bezog das Paar eine 4½-Zimmer-Wohnung an der E-Strasse

E. 2.1

Natürliche Personen sind laut § 3 Abs. 1 in Verbindung mit § 5 Abs. 1 StG aufgrund persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben. Einen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton hat eine Person gemäss § 3 Abs. 2 StG, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist. Gemäss § 10 Abs. 3 StG in Verbindung mit Art. 4b Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) ist bei einem interkantonalen Wohnsitzwechsel der steuerrechtliche Wohnsitz am Ende der Steuerperiode massgeblich.

E. 2.2

Unter dem steuerrechtlichen Wohnsitz im Sinn von § 3 Abs. 1 und 2 StG 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 Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB]; Art. 3 Abs. 2 StHG) und wo sich mithin der Mittelpunkt ihrer persönlichen und wirtschaftlichen Interessen befindet (vgl. z.B. BGE 132 I 29 E. 4; BGE 125 I 54 E. 2). Bei der Feststellung des Hauptsteuerdomizils geht es darum, aufgrund von objektiven, äusseren Umständen auf innere Tatsachen zu schliessen. Auf die bloss geäusserten Wünsche der steuerpflichtigen Person oder die gefühlsmässige Bevorzugung eines Orts kommt es nicht an. Der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar (BGr, 6. Juni 2018, 2C_296/2018, E. 2.2.1). Auf formelle Kriterien wie die polizeiliche An- und Abmeldung etc. kommt es nicht an. Solche Elemente können allerdings bei Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse Indizien für die Absicht dauernden Verbleibens sein, wenn auch das übrige Verhalten der Person dafürspricht (vgl. BGE 132 I 29 E. 4.1; VGr, 14. Dezember 2011, SB.2011.00064, E. 2.1 mit Hinweisen). Hält sich eine Person abwechslungsweise an verschiedenen Orten auf, kommt es darauf an, zu welchem Ort die stärkeren Bindungen bestehen (BGE 123 I 289 E. 2b). Zu berücksichtigen sind Zivilstand und Familienverhältnisse, die Art der Erwerbstätigkeit, Dauer und Zweck der Aufenthalte an den jeweiligen Orten sowie die dortigen Wohnverhältnisse (VGr, 10. Juni 2020, SB.2020.00030, E. 2.2.1; VGr, 14. Dezember 2011, SB.2011.00064, E. 2.1).

E. 2.3

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 (BGE 132 I 29 E. 4.2 und 4.3; Stefan Oesterhelt/Moritz Seiler in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. A., Basel 2017, Art. 3 StHG N. 58). Zur Bestimmung des Lebensmittelpunkts eines Konkubinatspaars, welches getrennt besteuert wird, weil es nicht verheiratet ist, sind die Kriterien zur Bestimmung des Hauptsteuerdomizils für verheiratete Personen dann sinngemäss anwendbar, wenn es sich um eine über zehnjährige, gefestigte Beziehung handelt. Halten sich solche Paare indessen jeweils gemeinsam während der Woche am Arbeitsort auf, decken sich die ideellen und materiellen Interessen des Paares während der Woche, sodass grundsätzlich der Arbeitsort (Wochenaufenthaltsort) das Hauptsteuerdomizil bildet. Anders würde es sich nur verhalten, wenn sich das Logis während der Woche gar nicht am eigentlichen Arbeitsort befindet (BGr, 6. Februar 2015, 2C_536/2014 und 2C_537/2012, E. 2.2, mit zahlreichen Hinweisen; vgl. auch BGr, 3. Juni 2019, 2C_73/2018, E. 3.2; BGr, 3. August 2017, 2C_1045/2016, E. 3.4).

E. 2.4

Es obliegt der Steuerbehörde, die Umstände darzutun und zu beweisen, aus denen folgt, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz einer natürlichen Person im Kanton befindet. Das ergibt sich allgemein aus dem Grundsatz, dass steuerbegründende Tatsachen von der die Steuerhoheit beanspruchenden Steuerbehörde zu beweisen sind. Erscheint der von der Behörde angenommene Wohnsitz im Kanton als sehr wahrscheinlich, so genügt dies in der Regel als Hauptbeweis, und es obliegt alsdann der betroffenen Person, den Gegenbeweis für den von ihr behaupteten Lebensmittelpunkt ausserhalb des Kantons zu erbringen (BGr, 3. Juni 2019, 2C_73/2018, E. 3.3; BGr, 17. August 2012, 2C_92/2012, E. 4.3; VGr, 11. Mai

2016, SB.2016.00035, E. 2.3 mit Hinweisen).

E. 3.1

Das Steuerrekursgericht erwog, der Beschwerdeführer habe hinsichtlich seiner physischen Präsenz in H, Kanton J, keinerlei Beweise in Form von regelmässigen Übernachtungen erbracht. Ebenso fehle es an der Absicht des dauernden Verbleibens in H, Kanton J: Aufgrund des langjährigen und grossen beruflichen Engagements des Beschwerdeführers als Anwalt in F sei er dort stark vernetzt und tief in der Stadt F verankert. Zudem habe er lange Zeit mit seiner Lebenspartnerin in der Stadt gewohnt und die Wohnung bis Ende 2016 allein finanziert. Ferner habe die Reisezeit von H, Kanton J, zum Arbeitsplatz rund 40 Minuten länger gedauert als von der Wohnung an der E-Strasse in F. Es sei unergründlich, weshalb der Beschwerdeführer vor und nach seinen langen und anstrengenden Arbeitstagen die nicht unerheblich längere Reisezeit von 20 Minuten pro Weg auf sich genommen hätte, um in H, Kanton J, zu übernachten. Dies auch deshalb, weil ihm in F weiterhin die mit der Lebenspartnerin gemeinsam gemietete und persönlich eingerichtete Wohnung zur Verfügung gestanden habe. Ausserdem habe der Beschwerdeführer seine Mahlzeiten fast ausschliesslich in F eingenommen, wo er auch Geldbezüge tätigte und einkaufte. Dies obwohl der "... " in H, Kanton J, täglich bis 21.00 Uhr geöffnet gewesen sei. Die Aufenthalte in H, Kanton J, seien auch nicht durch die eingereichten Stromabrechnungen belegt: Es sei in H, Kanton J, gerade einmal ein Drittel (2014) bzw. ein Viertel (2015) des durchschnittlichen Stromverbrauchs von Schweizer Einpersonenhaushalten (1800 kWh) verbraucht worden. In der Zürcher Wohnung sei dagegen viermal so viel Strom verbraucht worden, was beinahe demjenigen eines durchschnittlichen Zweipersonenhaushalts (2350 kWh) entspreche. Den sozialen Kontakten in der Region K komme keine Bedeutung zu, da keine der vom Beschwerdeführer genannten Personen in H, Kanton J, wohne. Er mache denn auch keine (anderen) Bindungen – weder emotional noch organisatorischer Art – zu diesem Ort geltend. Vielmehr werde der in F gelebten Konkubinatsbeziehung besonderes Gewicht zugemessen, auch wenn der Beschwerdeführer geltend mache, keine symbiotische Beziehung mit seiner Partnerin zu führen und sie damals bewusst auf Abstand hätten gehen wollen, weshalb die getrennten Wohnsitze auch einen persönlichen Hintergrund gehabt hätten. Da der Beschwerdeführer seinen Lebensmittelpunkt nicht nach H, Kanton J, verlegt habe, gelte die natürliche Vermutung, dass das bisherige Steuerdomizil in der Stadt F fortbestehe.

E. 3.2

Unbestritten ist, dass dem Beschwerdeführer zwei Wohnungen zur Nutzung zur Verfügung standen: Auf der einen Seite die Wohnung in H, Kanton J, zum andern die vor Verlegung seiner Schriften bewohnte Wohnung in der Stadt F, wo seine Lebenspartnerin lebt. In beiden Wohnungen will der Beschwerdeführer übernachtet haben. Hält sich eine Person abwechslungsweise an zwei Orten auf, ist massgebend, zu welchem Ort die stärkeren Beziehungen unterhalten werden (siehe E. 2.2). Zur Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes sind daher beide Wohnsituationen näher zu beleuchten: In H, Kanton J, verfügte der Beschwerdeführer über eine voll ausgestattete, möblierte Wohnung. Die vorliegende Höhe des Mietzinses von Fr. 2'350.- pro Monat kann als Indiz dafür betrachtet werden, dass der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz ernsthaft nach H, Kanton J, verlegen wollte. Für eine Wohnsitzverlegung nach H, Kanton J, sprechen auch die geltend gemachten akuten Beziehungsprobleme, wobei mit der Wohnung in H, Kanton J, bezweckt worden sei, vorübergehend Abstand zu gewinnen. Dafür dass der Beschwerdeführer

tatsächlich in H, Kanton J, nächtigte, vermochte er indessen keine Beweise zu erbringen. So ergeben sich aus den umfangreichen Bankkonto- und Kreditkartenunterlagen kaum Auslagen, welche auf eine örtliche Anwesenheit des Beschwerdeführers in H, Kanton J, schliessen liessen: Bei einer Vielzahl von Restaurantbesuchen wurde lediglich zweimal in H, Kanton J, diniert (Restaurant I am 8. Januar 2014 und am 28. November 2014) und zweimal am Bancomat Bargeld bezogen (am 23. Juni 2014 und am 7. Juli 2014). Neben den im Kanton J angefallenen Steuern und Elektrizitätskosten sind aus den Unterlagen keine weiteren Auslagen ersichtlich, welche auf eine physische Anwesenheit des Beschwerdeführers in H, Kanton J, hindeuten würden. Ein anderes Bild ergibt sich für die Stadt F: Dort fanden zahlreiche Restaurantbesuche statt. Dies erstaunt allerdings nicht vor dem Hintergrund, dass der Beschwerdeführer dort berufstätig ist und sich tagsüber unter der Woche unbestrittenermassen in der Stadt F aufhält. Gleiches gilt für die Einkäufe in Bekleidungsgeschäften (...) und Bargeldbezüge in der Stadt. Diesbezüglich unterscheidet sich die Situation des Beschwerdeführers nicht von Berufspendlern, die in der Stadt F arbeiten, ihren Wohnsitz aber ausserhalb der Stadt haben. In solchen Situationen können Angaben zu Auslagen des täglichen Bedarfs sachdienliche Hinweise darüber liefern, wo sich der Steuerpflichtige tatsächlich aufgehalten hat. Dabei handelt es sich etwa um Angaben, wo Grundnahrungsmittel, Körperpflegeprodukte oder sonstige Gegenstände für den alltäglichen Gebrauch gekauft wurden oder wo der Wochenendeinkauf getätigt wurde. Vorliegend sind aus den Kreditkartenabrechnungen keinerlei Auslagen für den täglichen Bedarf ersichtlich. Dass es keine zusätzlichen Verpflegungskosten gab, wie der Beschwerdeführer behauptet, erscheint nicht glaubhaft. Auch würde es entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers eben gerade einleuchten, wenn in H, Kanton J, zusätzliche Verpflegungskosten angefallen wären. Wo der Beschwerdeführer für sich persönlich Lebensmittel usw. einkaufte, liess er im Dunkeln: Er führt lediglich aus, morgens unterwegs im "... " beim Bahnhof H oder in F etwas zu Essen gekauft zu haben und abends wieder in einem Laden oder an einem Imbissstand in F, im Coop oder Migros etwas Kaltes gekauft zu haben. Entsprechende Belege wurden nicht eingereicht. Wie es sich damit letztlich verhält, kann offengelassen werden, da die Bindungen zur Stadt F aus folgenden Gründen bei Weitem überwiegen: Der Beschwerdeführer lebte in den betreffenden Steuerperioden in einem über zehnjährigen, gefestigten Konkubinat mit C, welche er auch wirtschaftlich (Fr. 42'000.- im Jahr 2014, Fr. 30'000.- im Jahr 2015) unterstützte. Seine Lebenspartnerin bewohnte die zuvor gemeinsam genutzte Wohnung an der E-Strasse weiterhin und arbeitete von dort aus. Auch der Beschwerdeführer übernachtete dort regelmässig – nach eigenen Aussagen "jeweils an etwa zwei Wochentagen" – und kam vollumfänglich für die Mietkosten auf. Indem der Beschwerdeführer die vorbestehende Wohnung seiner langjährigen Lebenspartnerin weiterhin nach Belieben nutzen konnte und auch der Mietvertrag bis 31. Dezember 2016 auf ihn lautete, erscheint das Fortbestehen des Wohnsitzes in F als sehr wahrscheinlich. Dies insbesondere vor dem Hintergrund seiner starken beruflichen Verankerung als Rechtsanwalt in F. Somit hätte dem Beschwerdeführer obliegen, den Gegenbeweis für den Wohnsitz in H, Kanton J, zu erbringen. Dies ist ihm jedoch nicht gelungen: Weder weist er soziale Kontakte noch sonstige Verbindungen zu H, Kanton J, nach. Vielmehr räumt er selbst ein, in H, Kanton J, gar keine persönlichen Beziehungen aufgebaut zu haben, was er indessen der gerichtsnotorischen "Anonymität" in städtischer Umgebung und in "Schlafgemeinden" zuschreibt. Nach dem Gesagten durfte die Vorinstanz zu Recht zum Schluss gelangen, der Beschwerdeführer habe seinen früheren Wohnsitz in der Stadt F beibehalten.

E. 3.3

Dass insbesondere an den Wohnsitz der langjährigen Lebenspartnerin angeknüpft wird, widerspricht auch nicht der in Art. 24 Abs. 1 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) statuierten Niederlassungsfreiheit. Indem Rechtsfolgen an den nach zivil- und steuerrechtlichen Kriterien bestimmten Wohnsitz angeknüpft werden, wird die Mobilität des Beschwerdeführers und dessen Niederlassungsfreiheit nicht eingeschränkt. Der nach objektiven Kriterien bestimmte steuerliche Wohnsitz ermöglicht vielmehr eine gesetzmässige Besteuerung und stellt sicher, dass die Steuerpflicht an dem Ort anfällt, wo auch die Leistungen des Gemeinwesens hauptsächlich in Anspruch genommen werden (VGr, 31. Januar 2018, SB.2017.00146, E. 3.7; vgl. auch BGr, 25. Januar 2006, 2P.171/2005, E. 2.3; BGE 125 I 54 E. 2b/cc). Dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten dem unterliegenden Beschwerdeführer aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht diesem auch keine Umtriebsentschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).

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