

Entscheide

Interkantonaies Steuerrecht

Steuerdomizil bei Wochenaufenthalt

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 24. April 2008

Feststellung des Steuerdomizils und der persönlichen Steuerpflicht bei Wochenaufenthalt. Die Ausübung einer unselbständigen Erwerbstätigkeit durch eine ledige Person vom Ort aus, wo sie sich während der Woche aufhält, begründet die natürliche Vermutung, sie habe dort auch ihr Steuerdomizil. Diese Vermutung lässt sich nur entkräften, wenn die steuerpflichtige Person regelmässig, das heisst mindestens einmal pro Woche, an den Ort zurückkehrt, wo ihre Familie lebt, mit welcher sie aus bestimmten Gründen besonders eng verbunden ist, und wo sie auch andere persönliche und gesellschaftliche Beziehungen pflegt. Wenn ihr der Nachweis solcher Beziehungen am Wohnort der Familie gelingt, obliegt es dem Kanton des Wochenaufenthalts- oder Arbeitsorts nachzuweisen, dass die steuerpflichtige Person gewichtige wirtschaftliche und allenfalls persönliche Beziehungen zu diesem Ort unterhält. Im vorliegenden Fall hat die Steuerpflichtige, die im Kanton als Biochemikerin arbeitet, die Vermutung des Lebensmittelpunkts am Arbeitsort entkräften können; die Vorinstanz weist dagegen keine gewichtigen wirtschaftlichen und persönlichen Beziehungen zum Wochenaufenthaltsort nach.

Sachverhalt

Die 1964 geborene S. M. ist seit Oktober 1983 im Kanton Basel-Stadt als Wochenaufenthalterin angemeldet. Die Steuerverwaltung hatte ihren Wochenaufenthaltsstatus zunächst anerkannt und sie in der Folge nicht besteuert. Mit Schreiben vom 24. März 2006 hat die Steuerverwaltung S. M. aufgefordert, den Fragebogen zur Feststellung der Steuerpflicht von Wochenaufenthaltern auszufüllen. Am 29. März 2006 hat diese den ausgefüllten Fragebogen der Steuerverwaltung zugestellt. Mit Verfügung vom 25. April 2006 hat die Steuerverwaltung S. M. mit Wirkung ab der Steuerperiode 2006 als im Kanton Basel-Stadt steuerpflichtig erklärt. Eine von S. M. hiergegen erhobene Einsprache hat die Steuerverwaltung am 1. November 2006 abgewiesen. Die Steuerrekurskommission hat diesen Entscheid auf Rekurs von S. M. hin am 3. September 2007 bestätigt.

Gegen diesen Entscheid hat S. M. rechtzeitig Rekurs an das Verwaltungsgericht erhoben und begründet. Sie beantragt, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass sie nicht im Kanton Basel-Stadt, sondern vielmehr nach wie vor im Kanton Tessin steuerpflichtig sei, unter o/e Kostenfolge. Die Steuerverwaltung verweist in ihrer Rekursantwort unter Verzicht auf weitere Ausführungen auf den angefochtenen Entscheid und schliesst auf Abweisung des Rekurses unter o/e Kostenfolge. Die Einzelheiten der Standpunkte ergeben sich, soweit für den Entscheid von Bedeutung, aus den nachfolgenden Erwägungen. Der vorliegende Entscheid ist auf dem Zirkulationsweg ergangen.

Erwägungen

2.1 Gemäss § 3 Abs. 1 des kantonalen Steuergesetzes (StG; SG 640.100) sind natürliche Personen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit in Basel-Stadt steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben. Einen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton hat eine Person, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält, oder wenn ihr das Bundesrecht einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (§ 3 Abs. 2).

2.2 Damit stimmt die kantonale Gesetzgebung mit der bundesgerichtlichen Praxis zur Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV) überein, gemäss welcher das Recht, das Einkommen einer Person aus unselbständiger Erwerbstätigkeit sowie den Ertrag des beweglichen Vermögens zu besteuern, einzig jenem Kanton zusteht, in welchem sich deren steuerrechtlicher Wohnsitz (Steuerdomizil) befindet. Dies ist derjenige Ort, wo sich die betreffende Person mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält bzw. wo sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befindet (vgl. Art. 23 Abs. 1 ZGB; Art. 3 Abs. 2 DBG; Art. 3 Abs. 2 StHG). Massgebend sind damit das objektive Element des Aufenthalts sowie das subjektive Element der Absicht dauernden Verbleibens (Locher, Die Praxis der Bundessteuern, Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, § 3, I A, Nr. 26; Höhn/Mäusli, Interkantonales Steuerrecht, 4. Auflage 2000, S. 88 N 26). Hält sich eine Person abwechslungsweise an zwei Orten auf, namentlich wenn Arbeits- und sonstiger Aufenthaltsort auseinander fallen, ist für die Ermittlung des Steuerwohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem der beiden sie stärkere Beziehungen unterhält. Der Lebensmittelpunkt bestimmt sich dabei nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich die Lebensinteressen erkennen lassen, nicht nach bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person. Dem polizeilichen Domizil, wo die Schriften hinterlegt sind oder wo die politischen Rechte ausgeübt werden, kommt dagegen keine 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 (BGE 132 I 29 E. 4.1. S. 36; 125 I 54 E. 2a S. 56; 123 I 289 E. 2b S. 294).

2.3 In der Regel liegt der steuerrechtliche Wohnsitz unselbständig Erwerbstätiger an dem Ort, wo sie für längere oder unbestimmte Zeit Aufenthalt nehmen, um von

dort aus der Arbeit nachzugehen. Eine Ausnahme besteht für verheiratete Steuerpflichtige, die nicht in leitender Stellung tätig sind und täglich oder an den Wochenenden regelmässig zur Familie zurückkehren, da die persönlichen und familiären Kontakte zum Ort, wo sich ihre Familie (Ehegatte und Kinder) aufhält, als stärker erachtet werden als diejenigen zum Arbeitsort. Diese Praxis findet auch auf ledige Personen Anwendung, deren Familie die Eltern und Geschwister umfasst. Da die Bindung zur Herkunftsfamilie jedoch regelmässig lockerer ist als jene unter Ehegatten, werden in diesen Fällen die Kriterien zur Anerkennung des Aufenthaltsorts der Familie anstelle des Arbeitsorts als Steuerdomizil besonders streng gehandhabt. Bei ledigen Steuerpflichtigen ist daher vermehrt noch als bei verheirateten Personen zu berücksichtigen, ob weitere als nur familiäre Beziehungen zum einen oder zum anderen Ort ein Übergewicht begründen. Erfahrungsgemäss führen die familiären Beziehungen zu einer engen Verbundenheit mit einem Ort. Die Pflege enger familiärer Beziehungen und andere Umstände – wie ein besonderer Freundes- oder Bekanntenkreis, ausgeprägte gesellschaftliche Beziehungen oder der Umstand, dass der oder die Steuerpflichtige ein eigenes Haus oder eine eigene Wohnung besitzt – können dem Ort, wo die steuerpflichtige Person die Wochenenden verbringt, ein Übergewicht geben. Andererseits können die Beziehungen am Arbeitsort überwiegen, selbst wenn ledige Steuerpflichtige wöchentlich zu den Eltern oder Geschwistern zurückkehren. Das ist namentlich der Fall, wenn sie sich am Arbeitsort eine Wohnung eingerichtet haben oder dort über einen grösseren Freundes- oder Bekanntenkreis verfügen. Besonderes Gewicht haben in diesem Zusammenhang auch die Dauer des Arbeitsverhältnisses und das Alter des Steuerpflichtigen (BGer 2C.646/2007 vom 7. Mai 2008 E. 3.3; 2P.86/2006 vom 9. Oktober 2006, E. 2.2; BGE 125 I 54 E. 2b S. 56 f., m.w.H.).

2.4 Bezüglich der Beweislastverteilung folgt das Bundesgericht der folgenden Regel: Dass der ledige Steuerpflichtige vom Ort aus, wo er sich während der Woche aufhält, eine unselbständige Erwerbstätigkeit ausübt, begründet die natürliche Vermutung, er habe dort auch sein Steuerdomizil. Diese Vermutung lässt sich nur entkräften, wenn der Steuerpflichtige regelmässig, das heisst 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 auch andere persönliche und gesellschaftliche Beziehungen pflegt. Wenn ihm der Nachweis solcher Beziehungen am Wohnort der Familie gelingt, obliegt es dem Kanton des Wochenaufenthalts- oder Arbeitsorts nachzuweisen, dass der Steuerpflichtige gewichtige wirtschaftliche und allenfalls persönliche Beziehungen zu diesem Ort unterhält (BGer 2C.646/2007 vom 7. Mai 2008 E. 3.4; 2P.86/2006 vom 9. Oktober 2006, E. 2.2.4, m.w.H.).

3.1 Die heute 44-jährige Rekurrentin ist seit 1997 mit einem Beschäftigungsgrad von 100% als Biochemikerin bei der Firma X. AG bzw. der Y. AG tätig und hat in Basel eine Wohnung gemietet. Dies begründet eine natürliche Vermutung, dass sie ihren Lebensmittelpunkt in Basel hat.

3.2 Die Rekurrentin hat allerdings der Steuerverwaltung und anschliessend der Steuerrekurskommission verschiedene Angaben und Unterlagen geliefert, welche diese Vermutung umstossen sollen. Die Richtigkeit dieser tatsächlichen Angaben

wird von der Steuerrekurskommission grundsätzlich anerkannt. Soweit sie ihre Angaben im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht ergänzt hat, werden sie in der Rekursantwort der Steuerrekurskommission ebenfalls nicht bestritten.

3.2.1 Die Rekurrentin weist darauf hin, dass sie in Basel in einer international tätigen pharmazeutischen Grossfirma tätig ist, deren Personal sich vor allem aus ausländischen Arbeitskräften zusammensetzt, welche weder hier verwurzelt noch sehr lange Zeit in der Schweiz tätig sind. Sie macht glaubhaft und unwidersprochen geltend, es komme daher kaum zu über die normalen geschäftlichen Beziehungen hinaus gehenden persönlichen Kontakten mit den Arbeitskollegen. Aufgrund langer täglicher Arbeitszeiten habe sie auch ausserhalb des Arbeitsumfeldes kaum Kontakte zu Einheimischen. Am Freitag verreise sie jeweils unmittelbar nach Arbeitsschluss in das Tessin an den Wohnort ihrer Eltern, von wo sie erst am späten Sonntagabend wieder nach Basel zurückkehre. In B. bewohne sie eine Wohnung im 2. Stock des Hauses ihrer Eltern und halte sich auch oft im elterlichen Ferienhaus 15 Minuten von B. entfernt auf. Sie habe enge und intensiv gelebte Beziehungen zu ihren Eltern, denen sie im Haushalt und im grossen Biogarten helfe, wo jährlich rund 100 kg Bio-Gemüse produziert werde, ausserdem zu ihrer betagten Stiefgrossmutter, ihren Schwestern, einem Cousin, mit welchem sie regelmässig Reisen unternehme, sowie zu andern Verwandten und zu verschiedenen Freunden. Im Weiteren ist sie Mitglied beim T.G. sowie bei der T.S. und besitzt Saisonkarten für den AC Bellinzona, den HC Ambri Piotta und für die Skipiste Valascia. Mit den Verbindungsnachweisen der Swisscom für die Monate Juni bis November 2006 und Februar bis August 2007 belegt sie, dass sie nur ganz vereinzelt Nummern in Basel angewählt, hingegen sehr häufig und oft lange mit Teilnehmern aus dem Tessin telefoniert hat.

3.2.2 In dem von der Vorinstanz als Vergleichsfall angeführten BGer 2P.86/2006 vom 9. Oktober 2006 hatte das Bundesgericht folgende Konstellation zu beurteilen: Ein über 40-jähriger Grenzwächter arbeitete seit gut 15 Jahren im Kanton Basel-Stadt und wohnte hier in einer 2-Zimmer-Maisonettewohnung zu einem Mietzins von CHF 1'173.-. Er hatte glaubhaft gemacht, dass er an den Wochenenden jeweils zu seinen Eltern ins Wallis reiste. Ausser dass er dort gelegentlich den Coiffeur und einen Arzt aufsuchte, sich sportlich betätigte und den Dorfbewohnern bekannt war, waren keine besonders enge persönliche oder gesellschaftliche Beziehungen zu diesem Ort dargetan. Eine aktive Teilnahme am öffentlichen Leben, in Vereinen etc. hatte der Beschwerdeführer nicht behauptet, er besass auch kein Grundeigentum. Demgegenüber übte er in Basel einen Beruf aus, der zu zwischenmenschlichen Kontakten Anlass gab, so dass es das Bundesgericht als nicht glaubhaft erachtete, dass er nach so langer Zeit in Basel nicht auch gewisse gesellschaftliche Beziehungen geknüpft habe. Das Bundesgericht bezeichnete diese Konstellation als «Grenzfall», erwoog indessen, die Gesamtheit der Umstände spreche dafür, dass die Beziehungen zum Kanton Basel-Stadt überwiegen, womit das Steuerdomizil in Basel liege.

3.2.3 Dieser vom Bundesgericht beurteilte Fall unterscheidet sich jedoch in wesentlichen Punkten von dem hier zu beurteilenden. So bewohnte der besagte Grenzwächter in Basel eine komfortable Maisonettewohnung, während die Rekurrentin eine 2-Zim-

mer-Wohnung für monatlich CHF 717.– gemietet hat, welche – gemessen an ihrem guten Einkommen als Biochemikerin – eher den Charakter eines Pied-à-terre hat. Ausserdem hatte der Grenzwächter über sein berufliches Umfeld mit Kollegen schweizerischer Nationalität, welche für längere Zeit in der Gegend im Einsatz stehen, zwangsläufig zwischenmenschliche Kontakte am Arbeitsort geschaffen und sich sozial integriert. Am Arbeitsplatz der Rekurrentin dagegen kommt es aufgrund des internationalen Personals mit hoher Fluktuation kaum zu engeren persönlichen Kontakten. Zur Wohnbevölkerung von Basel hat sie wegen ihrer langen täglichen Arbeitszeit und dadurch, dass sie ihre freien Tage im Tessin verbringt, erst recht keine freundschaftlichen Kontakte. An ihrem Herkunftsort und dem Wohnort ihrer Eltern dagegen pflegt sie enge verwandtschaftliche und freundschaftliche Kontakte zu vielen Personen, wirkt beim Unterhalt von Haus und Garten ihrer Eltern mit und nimmt überaus aktiv am gesellschaftlichen und kulturellen Leben teil. Die Rekurrentin weist somit weitaus mehr und intensivere Kontakte zum Ort ihres Wochenendaufenthalts auf als der Grenzwächter, dessen Konstellation das Bundesgericht bereits als «Grenzfall» bezeichnet hatte. Ihre gesellschaftlichen Aktivitäten in B. sind sogar noch stärker als bei dem vom Bundesgericht am 7. Mai 2008 beurteilten Fall eines Lehrers, dessen ausgeprägte und ständig gepflegten familiären Beziehungen an seinem Herkunftsort gemäss jenem Entscheid genügten, die Vermutung des Lebensmittelpunkts am Arbeitsort zu entkräften (BGer 2C.646/2007).

3.2.4 Hat die Rekurrentin nach dem Gesagten die natürliche Vermutung, dass sich ihr Lebensmittelpunkt am Arbeitsort Basel befinde, umgestossen, obläge es der Vorinstanz, gewichtige wirtschaftliche und allenfalls persönliche Beziehungen zum Wochenaufenthalts- bzw. Arbeitsort zu belegen. Zu diesem Nachweis genügt der blosser Hinweis auf das Alter der Rekurrentin und die Dauer ihres Arbeitsverhältnisses nicht. Ein fortgeschrittenes Alter und ein langes Arbeitsverhältnis sind zwar Indizien dafür, dass sich der Lebensmittelpunkt des Betroffenen faktisch an den Arbeitsort verlagert hat. Die Prüfung darf sich jedoch nicht schematisch oder isoliert auf diese beiden Merkmale beschränken, sondern es ist stets die Gesamtheit der Berufs-, Familien- und Lebensumstände im Einzelfall zu würdigen (BGer 2C.646/2007 vom 7. Mai 2008 E. 4.3.3, 2P.159/2006 vom 14. November 2006 E. 3.3.1 m.w.H.). Die vermutete Verlagerung des Lebensmittelpunkts müsste somit durch Hinweise aus der konkreten Lebensgestaltung, beispielsweise der Pflege freundschaftlicher Beziehungen zu Personen aus dem Wohn- oder Arbeitsumfeld oder dem regelmässigen Besuch gesellschaftlicher oder kultureller Anlässe, bestätigt werden. Im vorliegenden Fall liegen keine derartigen Hinweise vor. Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass der Wochenaufenthaltsstatus nicht zwangsläufig nach einem bestimmten Zeitablauf erlöschen muss. Vielmehr kann er je nach konkreter Situation jahrzehntelang andauern.

Demgemäss wird erkannt:

In Gutheissung des Rekurses werden der angefochtene Entscheid der Steuerrekurskommission und der Entscheid der Steuerverwaltung aufgehoben. Es wird festgestellt, dass die Rekurrentin nicht per 1. Januar 2006 im Kanton Basel-Stadt steuerpflichtig ist.