



STEUERREKURSKOMMISSION I DES KANTONS ZÜRICH

1 ST.2009.90

Entscheid

3. Juni 2009

Mitwirkend:

Vizepräsident A. Tobler, die Mitglieder U. Hofstetter, M. Ochsner und Sekretärin J. Nartey

In Sachen

A,

vertreten durch B,

Rekurrent,

gegen

Staat Zürich,

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Nord,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Rekursgegner,

betreffend
Einschätzung 2006

hat sich ergeben:

A. Der 1959 geborene A (nachfolgend der Pflichtige) ist in C seit 1. März 1990 bei der D angestellt. Seit Mai 1992 ist er in C auch ununterbrochen als Wochenaufenthalter gemeldet. Im Dezember 2000 erwarb er in C für Fr. 680'000.- eine 4 1/2-Zimmer Eigentumswohnung, die er seit November 2001 selber bewohnt. Bezüglich dieser Wohnung war er in C ab der Steuerperiode 2000 beschränkt steuerpflichtig. Sein Hauptsteuerdomizil hatte er dagegen stets in G bei seinen Eltern, welche in einer 5 1/2-Zimmer Eigentumswohnung leben.

Nachdem der Pflichtige den Fragebogen für Wochenaufenthalt ausgefüllt hatte, nahm das kantonale Steueramt ab der Steuerperiode 2006 über ihn die Steuerhoheit in Anspruch. Es erliess zu diesem Zweck am 19. April 2007 einen entsprechenden Vorentscheid.

B. Hiergegen erhob der Pflichtige am 18./20. Mai 2007 Einsprache. Zur Begründung brachte er vor, er kehre an den Wochenenden regelmässig nach G zu seinen Eltern zurück und verbringe dort auch seine Ferien. In der elterlichen Wohnung, welche sehr gross sei, verfüge er über zwei komfortabel eingerichtete Zimmer (Schlafzimmer und Büro). Die Beziehung zu seinen Eltern sei ausgesprochen eng und gehe weit über das hinaus, was man bei einem ledigen Sohn in seinem Alter üblicherweise erwarte. Dies liege daran, dass er die betagten Eltern wegen ihres angeschlagenen Gesundheitszustands in Haushalt und Pflege substanziell unterstütze und so den Verbleib in ihrer Wohnung ermögliche. Daneben sei er in G Mitglied der Kirchgemeinde und einer politischen Partei. In C gehe er dagegen nur der Arbeit nach und verfüge über keinen speziellen Bekanntenkreis. Bei kürzerer Distanz zu G würde er unter der Woche nicht dort wohnen. Er lebe in C allein und habe über die unmittelbaren beruflichen Kontakte hinaus keine Beziehungen. Sein Lebensmittelpunkt bilde daher G und nicht C.

Mit Auflage vom 20. September 2007 führte der Steuerkommissär hinsichtlich dieser Sachverhaltsvorbringen eine Untersuchung durch. Der Pflichtige reichte am 29. November 2007 entsprechende Unterlagen und Erklärungen ein.

Das kantonale Steueramt wies die Einsprache am 10. Dezember 2007 ab. Es erwog, für C als Lebensmittelpunkt des Pflichtigen sprächen sein Alter, der Besitz einer Eigentumswohnung und die Arbeitsstelle bei der D. Demgegenüber habe der Pflichtige die Pflegebedürftigkeit seiner Eltern in G nicht nachgewiesen, ebenso wenig die regelmässige Betätigung in einer dortigen politischen Partei. Die Beziehungen zu C überwögen daher diejenigen zu G, sodass sich sein Wohnsitz in C befinde.

C. Dagegen erhob der Pflichtige am 1. Februar 2008 Rekurs.

Der Einzelrichter der Steuerrekurskommission I wies die Sache auf Antrag des kantonalen Steueramts mit Entscheid vom 7. März 2007 zur Durchführung des Einschätzungsverfahrens an dieses zurück.

D. Nach Einreichung der zürcherischen Steuererklärung 2006 schätzte der Steuerkommissär den Pflichtigen am 13. Juni 2008 für die Steuerperiode 2006 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 204'800.- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 1'375'000.- ein. Dabei hielt er an der Inanspruchnahme der Steuerhoheit über den Pflichtigen für den Kanton Zürich ab der Steuerperiode 2006 fest.

Hiergegen liess der Pflichtige am 4. August 2008 durch den neu zugezogenen Vertreter erneut Einsprache erheben und beantragen, die Besteuerung im Kanton Zürich auf die Liegenschaft in C zu beschränken. Nach Durchführung einer Besprechung zwischen ihm und dem Steuerkommissär wies das kantonale Steueramt die Einsprache am 2. März 2009 ab.

Mit neuerlichem Rekurs vom 2. April 2009 liess der Pflichtige am Einspracheantrag festhalten und Rückweisung der Sache zur Neufestlegung der Steuerfaktoren bei beschränkter Steuerpflicht beantragen. Ausserdem sei ihm eine Parteientschädigung zuzusprechen. Das kantonale Steueramt schloss am 21. April 2009 auf Abweisung des Rekurses.

Die Rekurskommission zieht in Erwägung:

1. a) Gemäss Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) und § 3 Abs. 1 des (kantonalen) Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) ist eine natürliche Person aufgrund persönlicher Zugehörigkeit (unbeschränkt) steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton hat. Wohnsitz hat eine Person u. a. dann, wenn sie sich mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 3 Abs. 2 StHG und § 3 Abs. 2 StG).

aa) Der Wohnsitzbegriff des StHG/StG ist dem des ZGB nachgebildet (Art. 23 Abs. 1 und Art. 25 ZGB), ohne dass sich diese Begriffe vollständig decken. Der steuerrechtliche Wohnsitzbegriff knüpft nach der für das Abgabenrecht geltenden wirtschaftlichen Betrachtungsweise an die tatsächliche Gestaltung der Dinge an. Ob demnach ein Wohnsitz im Sinn des Steuerrechts vorliegt oder nicht, richtet sich nach den äusserlich erkennbaren Umständen des Einzelfalls und damit nach objektiven Kriterien. Auf die subjektiven Absichten des Steuerpflichtigen bzw. dessen gefühlsmässige Bevorzugung eines Ortes kommt es nicht an; der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar. Das Steuerrecht stellt folglich auf einen objektiven Wohnsitzbegriff ab (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 3 N 5).

bb) Wenn sich eine Person abwechslungsweise an zwei Orten aufhält, namentlich wenn ihr Arbeitsort und ihr sonstiger Aufenthaltsort auseinanderfallen, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort sie die stärkeren Beziehungen unterhält. Bei unselbstständig erwerbenden 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. 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 S. 36 f. mit Hinweisen, www.bger.ch).

cc) 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 unselbstständig 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 und 4.3 S. 36 f. mit Hinweisen).

Diese Praxis findet auch auf ledige Personen Anwendung, zählt die Rechtsprechung doch Eltern und Geschwister ebenfalls zur Familie des Steuerpflichtigen. Allerdings werden die Kriterien, nach denen das Bundesgericht entscheidet, wann anstelle des Arbeitsorts der Aufenthaltsort der Familie als Hauptsteuerdomizil anerkannt werden kann, besonders streng gehandhabt; dies folgt aus der Erfahrung, dass die Bindung zur elterlichen Familie regelmässig lockerer ist als diejenige unter Ehegatten. Bei ledigen Steuerpflichtigen ist vermehrt noch als bei verheirateten Personen zu berücksichtigen, ob weitere als nur familiäre Beziehungen zum einen oder anderen Ort ein Übergewicht begründen. Dadurch erhält der Grundsatz, wonach das Hauptsteuerdomizil von Unselbstständigerwerbenden 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. Besonderes Gewicht haben in diesem Zusammenhang auch die Dauer des Arbeitsverhältnisses und das Alter des Steuerpflichtigen (BGE 125 I 54 E. 2b/bb S. 57 mit Hinweisen).

b) In Bezug auf die Beweisführung sind folgende Grundsätze massgebend: Der Umstand, dass der unverheiratete Steuerpflichtige vom Ort aus, wo er sich während der Woche aufhält, einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit nachgeht, begründet nach der Rechtsprechung die natürliche Vermutung, dass er dort sein Hauptsteuerdomizil hat. Diese Vermutung lässt sich nur entkräften, wenn er regelmässig, mindestens ein Mal 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 jenem Ort unterhält (Urteile 2C_748/2008 vom 19. März 2009;

2C_230/2008 vom 27. August 2008 E. 3.2; 2C_769/2007 vom 29. April 2008 E. 3.2; 2P.200/2006 vom 14. Dezember 2006 E. 3.2; 2P.179/2003 vom 17. Juni 2004 E. 2.4 je mit Hinweisen; vgl. auch BGE 125 I 54 E. 3a S. 58).

2. a) Aus diesen Grundsätzen ergibt sich zunächst die natürliche Vermutung, dass sich das Hauptsteuerdomizil des Pflichtigen in der Stadt C befindet: Dort geht er seit 1. März 1990, d.h. seit rund 16 Jahren, einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit beim gleichen Arbeitgeber, der D, nach und lebt seit 11. Mai 1992, d.h. seit 14 Jahren, unter der Woche stets in unmittelbarer Nähe zum Arbeitsplatz, zuerst in einer 2-Zimmer Mietwohnung und ab November 2001 in einer 4 1/2-Zimmer Eigentumswohnung.. Gegenüber dieser natürlichen Vermutung vermag der Pflichtige zwar gewisse Beziehungen zu G, wohin er regelmässig übers Wochenende zurückkehrt, aufzuzeigen. So leben dort seine betagten Eltern (Jahrgänge 1925 und 1931), zu denen er trotz seines fortgeschrittenen Alters von 47 Jahren immer noch ein enges Verhältnis hat und die er wegen ihres angeschlagenen Gesundheitszustands bei den Haushaltsarbeiten tatkräftig unterstützt. Auch besucht er dort regelmässig die Kirche und ist Mitglied sowohl der Kirchgemeinde als auch einer politischen Partei. Indessen gehen diese Kontakte nur gerade bezüglich der Eltern etwas weiter bzw. sind sie nur diesbezüglich etwas enger als die sonst üblichen Kontakte zum regelmässig besuchten Wochenendort. Sie sind demnach nicht derart ungewöhnlich, dass sie die natürliche Vermutung des Arbeitsortes (= Ort, von wo aus der Pflichtige regelmässig seiner Arbeit nachgeht) als Wohnsitz umzustossen vermögen.

b) Dies gilt umso mehr, als der Pflichtige gemäss eigenen Angaben stets erst am Samstagvormittag oder gar erst am Samstagnachmittag nach G fährt und schon am Sonntagabend wieder nach C zurückkehrt. Er hält sich somit am Wochenendort nicht einmal an zwei vollen Wochentagen auf. In G verfügt er sodann nicht über eine eigene Miet- oder Eigentumswohnung wie in C, sondern lediglich über zwei Zimmer in der elterlichen Wohnung. Der politischen Partei in G ist er weiter erst im Jahr 2007 beigetreten und verfügt dort ausser zu den Eltern und zum früheren Ortspfarrer über keine nennenswerten gesellschaftlichen Kontakte. Solche Kontakte pflegt er zwar auch in C nicht, jedoch geht er nahe bei Wohnung und Arbeitsplatz immerhin regelmässig zum Coiffeur, hat sein Auto auf Zürcher Kontrollschilder (ZH ...) eingelöst, bringt es in die unweit gelegene (Audi-)Garage und sucht in der Nachbarliegenschaft seiner Wohnung den Hausarzt auf. Zudem kehrt er über Mittag oder nach Arbeitsschluss in Restaurants

der Altstadt von C ein und versorgt sich in dortigen Geschäften mit Lebensmitteln. Die Beanspruchung solcher Dienstleistungen bzw. Besuche in G behauptet er – mit Ausnahme eines kleinen Teils der Lebensmitteleinkäufe und der Kirchenbesuche – nicht. Insbesondere kann die Absolvierung einer Physiotherapie nicht dazu gezählt werden, weil diese in I stattfand. Kommt hinzu, dass er in der Eigentumswohnung in C doch zumindest Familienmitglieder empfängt und am Arbeitsplatz zwangsläufig über gewisse soziale Kontakte verfügt.

Dass er am Wochenende nicht mehr Zeit in G verbringen kann und die täglichen Verrichtungen daher notgedrungen in C erledigen muss, weil er wegen seiner beruflichen Beanspruchung gar keine andere Wahl hat, liegt nahe, führt aber eben dazu, dass dadurch entsprechende Beziehungen zu C und nicht zu G bestehen.

Demnach hat die natürliche Vermutung des Arbeitsorts C als Wohnsitz Bestand.

c) Dieses Ergebnis deckt sich mit der neusten Rechtsprechung des Bundesgerichts zur Frage der Steuerhoheit von ledigen Erwachsenen:

Das oberste Gericht hatte unlängst den Fall eines 31-jährigen ledigen Wochenaufenthalters in Luzern mit eigener 3-Zimmer Wohnung zu beurteilen, der in Stans/NW einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit nachging und die Wochenenden regelmässig in Disentis/GR verbrachte. In Disentis gehört ihm ein Haus, in welchem seine 70-jährige, verwitwete Mutter, zu der er ein "starkes Verhältnis" hat, wohnrechtsberechtigt ist. Dort hat er auch seinen Freundes- und Bekanntenkreis, nimmt aktiv am Vereinsleben teil, interessiert sich für das Gedeihen der Gemeinde und wirbt für die Bergbahnen Disentis, indem er seinen Gleitschirm mit deren Logo bedruckt hat. Das Bundesgericht erwog, der Beschwerdeführer vermöge damit Beziehungen zu Disentis aufzuzeigen, die zwar etwas weiter gingen und enger seien als die üblichen Kontakte zum regelmässig besuchten Wochenendort; diese seien jedoch nicht dermassen aussergewöhnlich, dass sie die natürliche Vermutung von Luzern als Wohnsitz umstossen könnten. Selbst wenn dies dem Beschwerdeführer gelänge, vermöchte der Kanton Luzern wiederum den Nachweis zu erbringen, dass Ersterer gewichtige persönliche Beziehungen zur Stadt Luzern unterhalte, weil er dort mit seiner Lebenspartnerin in der selbst möblierten 3-Zimmer Wohnung zusammenlebe (BGr, 19. März 2009, 2C_748/2008).

Verglichen mit diesem Fall sprechen die beim Pflichtigen massgeblichen Umstände ebenfalls klar für den Arbeitsort C als Wohnsitz. So ist der Pflichtige mit 46 Jahren wesentlich älter und wohnte schon weit länger am Arbeitsort als der Beschwerdeführer im bundesgerichtlichen Präjudiz – Letzterer war nach Luzern erst in der Steuerperiode zugezogen, für welche der Kanton Luzern sogleich die Steuerhoheit beanspruchte. Auch pflegt er in G weniger soziale Kontakte als der Beschwerdeführer in Disentis und verfügt in G nicht über eine eigene Wohnung. Gleich wie dieser besucht er jedoch am Wochenendort ebenfalls seine betagten Eltern, pflegt zu ihnen eine für sein Alter enge Beziehung und verfügt dort anders als der erwähnte Beschwerdeführer nicht über einen speziellen Freundes- und Bekanntenkreis. Der mögliche Einwand, der Beschwerdeführer im bundesgerichtlichen Fall habe am Wochenaufenthaltsort Luzern eben noch mit einer Lebenspartnerin zusammen gelebt, sodass das Schwergewicht der Beziehungen zwangsläufig dort anzunehmen gewesen sei, sticht nicht, da das Bundesgericht die natürliche Vermutung des Arbeitsorts als Wohnsitz schon ohne diese Beziehung als gegeben erachtete.

3. Hat der Pflichtige seinen Wohnsitz demnach in C und nicht in G, ist er hier unbeschränkt steuerpflichtig (§ 5 Abs. 1 StG). Eine Steuerauscheidung zugunsten eines andern Kantons oder des Auslands erübrigt sich daher mangels entsprechender Anknüpfungspunkte.

Die von den Vorinstanzen ermittelten Steuerfaktoren – steuerbares Einkommen von Fr. 204'800.- und steuerbares Vermögen von Fr. 1'375'000.- – sind nicht streitig und erweisen sich als gesetzmässig. Die Einschätzung ist daher zu bestätigen.

4. Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens dem Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG) und entfällt die Zusprechung einer Parteientschädigung (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt die Rekurskommission:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]