

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 897/2018

Urteil vom 25. Oktober 2018

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Donzallaz, Stadelmann,
Gerichtsschreiber Kocher.

Verfahrensbeteiligte
Einwohnergemeinde Altdorf,
Beschwerdeführerin,
vertreten durch Rechtsanwältin Romana Bossi Bisatz,

gegen

A. _____,
Beschwerdegegner,
vertreten durch Herr Mathias Zopfi, Rechtsanwalt,

Kantonale Steuerkommission Uri,

Steuerverwaltung des Kantons Glarus.

Gegenstand
Persönliche Zugehörigkeit, Steuerperiode 2017,

Beschwerde gegen den Entscheid des Obergerichts des Kantons Uri, Verwaltungsrechtliche Abteilung, vom 7. September 2018 (OG V 18 9).

Sachverhalt:

A.

Gestützt auf Art. 174 Abs. 1 Satz 3 des Gesetzes [des Kantons Uri] vom 26. September 2010 über die direkten Steuern im Kanton Uri (StG/UR; RB 3.2211) verfügte die Einwohnergemeinde Altdorf/UR am 17. Oktober 2017, der 33-jährige unverheiratete A. _____ (nachfolgend: die betroffene Person), der zusammen mit seiner Lebenspartnerin in der Gemeinde am 1. September 2017 eine Wohnung angemietet hatte und im Kanton Luzern einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgeht, sei für die Steuerperiode 2017 in Altdorf persönlich zugehörig und daher unbeschränkt steuerpflichtig. Dagegen erhob die betroffene Person Einsprache an die Steuerkommission des Kantons Uri, welche diese mit Einspracheentscheid vom 29. Januar 2018 guthiess. Die Steuerkommission erwog, der Mittelpunkt der Lebensinteressen der betroffenen Person befinde sich für die Steuerperiode 2017 in der Einwohnergemeinde U. _____/GL.

B.

Die Einwohnergemeinde Altdorf/UR gelangte hiergegen mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Obergericht des Kantons Uri, dessen Verwaltungsrechtliche Abteilung das Rechtsmittel mit Entscheid OG V 18 9 vom 7. September 2018 abwies. In umfassender Würdigung der Umstände kam das Obergericht zum Ergebnis, die betroffene Person habe sich am 1. September 2017 in Altdorf zwar schriftenpolizeilich angemeldet, dies aber keineswegs in der Absicht des dauernden Verbleibens getan. Entsprechend befinde der Lebensmittelpunkt sich anderswo (nämlich in U. _____/GL).

C.

Mit Eingabe beim Bundesgericht vom 3. Oktober 2018 erhebt die Einwohnergemeinde Altdorf/UR Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Sie beantragt, der angefochtene Entscheid sei

aufzuheben und das Steuerdomizil der betroffenen Person für die Steuerperiode 2017 der Einwohnergemeinde Altdorf zuzuweisen. Eventualiter sei der angefochtene Entscheid aufzuheben und die Sache zur Neuurteilung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen.

D.

Der Abteilungspräsident als Instruktionsrichter (Art. 32 Abs. 1 BGG [SR 173.110]) hat von Instruktionsmassnahmen, namentlich vom Schriftenwechsel (Art. 102 Abs. 1 BGG), abgesehen.

Erwägungen:

1.

1.1. Das Bundesgericht prüft seine Zuständigkeit und die weiteren Eintretensvoraussetzungen von Amtes wegen (Art. 29 Abs. 1 BGG) und mit freier Kognition (Art. 95 lit. a BGG; BGE 144 II 184 E. 1 S. 186; 144 V 138 E. 4.1 S. 144). Ist die Zulässigkeit eines Rechtsmittels fraglich, obliegt es der beschwerdeführenden Partei, auch die Sachurteilsvoraussetzungen nachzuweisen (Art. 42 Abs. 2 BGG; BGE 142 V 26 E. 1.2 S. 28).

1.2. Die allgemeinen Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind vorliegend - vorbehaltlich der Legitimation, die näher zu prüfen ist - gegeben (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 90, Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG [SR 642.14]).

1.3. Näher zu prüfen ist die Legitimation der beschwerdeführenden Einwohnergemeinde.

2.

2.1. Im bundesgerichtlichen Verfahren kann die Legitimation einer Einwohnergemeinde sich zum einen spezifisch aus Art. 89 Abs. 2 lit. c (hinten E. 2.2) oder Art. 89 Abs. 2 lit. d BGG (hinten E. 2.3), zum andern in allgemeiner Weise aus Art. 89 Abs. 1 BGG (hinten E. 2.4) ergeben.

2.2.

2.2.1. Gemeinden und andere öffentlich-rechtliche Körperschaften sind nach Art. 89 Abs. 2 lit. c BGG zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten berechtigt, wenn sie die Verletzung von Garantien rügen, die ihnen die Kantons- oder Bundesverfassung (Art. 50 Abs. 1 BV) gewährt. Der bundesgerichtlichen Praxis zufolge sind Gemeinden in einem Sachbereich autonom, wenn das kantonale Recht diesen nicht abschliessend ordnet, sondern ihn ganz oder teilweise der Gemeinde zur Regelung überlässt und ihr in diesem Bereich eine relativ erhebliche Entscheidungsfreiheit einräumt. Der Gestaltungsspielraum muss, um als Garantie des Kantons gelten zu können, sowohl quantitativ (Befugnis, eine wesentliche Frage eigenständig zu beantworten) als auch qualitativ erheblich sein. Inhaltlich kann die Entscheidungsfreiheit sich ebenso auf die Rechtsetzung des kommunalen Rechts wie auf die Rechtsanwendung des eidgenössischen, kantonalen oder kommunalen Rechts beziehen (BGE 143 I 272 E. 2.3.1 und 2.3.2 S. 278 [Oberstufenschuldgemeinde Dübendorf/Schwerzenbach/ZH und weitere]; 140 I 90 E. 1.1 S. 90 [Einwohnergemeinde Muriaux/JU]).

2.2.2. Gemäss Art. 174 Abs. 1 Satz 3 StG/UR erlässt die Einwohnergemeinde "Verfügungen zur Feststellung des Steuerdomizils der natürlichen Personen". Die Voraussetzungen der persönlichen und der wirtschaftlichen Zugehörigkeit ergeben sich, was die harmonisierten Steuern der Kantone und Gemeinden betrifft, abschliessend Art. 3 und 4 StHG. Den Kantonen und Gemeinden verbleibt in dieser Hinsicht keinerlei Gestaltungsspielraum, vielmehr ist es unerlässlich, dass die Zugehörigkeit und mit ihr die unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht schweizweit einheitlich gehandhabt werden, ansonsten Nicht- oder Doppelbesteuerungen eintreten könnten.

2.2.3. Die beschwerdeführende Einwohnergemeinde ist gemäss dem auf sie anwendbaren kantonalen Recht befugt und verpflichtet, bei unklarem Steuerdomizil einer natürlichen Person die erforderliche selbständige Verfügung zu erlassen. Ein Autonomiebereich besteht nach dem Gesagten nicht. Eine auf Art. 89 Abs. 2 lit. c BGG gestützte Beschwerdeberechtigung fällt nicht in Betracht.

2.3.

2.3.1. Nach Art. 89 Abs. 2 lit. d BGG sind zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten auch berechtigt "Personen, Organisationen und Behörden, denen ein anderes Bundesgesetz dieses Recht einräumt". Gemäss Art. 73 Abs. 2 StHG, das ein "anderes Bundesgesetz" im Sinne von Art. 89 Abs. 2 lit. d BGG darstellt, sind in harmonisierungsrechtlichen Angelegenheiten die Steuerpflichtigen, die nach kantonalem Recht zuständige Behörde und die Eidgenössische Steuerverwaltung zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten befugt. Damit eine Einwohnergemeinde als "nach kantonalem Recht zuständige Behörde" gelten kann, bedarf es einer ausdrücklichen materiellrechtlichen Ermächtigung im kantonalen Recht (BGE 136 II 274 E. 3.4 S. 277 [Einwohnergemeinde der Stadt Solothurn/SO; Legitimation verneint]; Urteile 2C 102/2013 vom 14. Februar 2013 E. 2.1 [Einwohnergemeinde Unterägeri/ZG; Legitimation verworfen]; 2C 705/2011 vom 26. April 2012 E. 1.4 [Einwohnergemeinde Wädenswil/ZH; Legitimation bejaht], in: ASA 82 S. 163, StE 2012 B 44.12.3 Nr. 6, StR 67/2012 S. 522).

2.3.2. Das hier massgebende harmonisierte Steuerrecht des Kantons Uri bestimmt, dass gegen Entscheide des kantonal letztinstanzlich entscheidenden Obergerichts "die steuerpflichtigen Personen, das zuständige Amt [Amt für Steuern; KSTV/UR], die kantonale Steuerkommission und die Eidgenössische Steuerverwaltung" zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten befugt seien (Art. 208 Abs. 1 StG/UR). Die Einwohnergemeinden finden keine Erwähnung. Die beschwerdeführende Einwohnergemeinde vermag daher aus Art. 89 Abs. 2 lit. d BGG nichts zu ihren Gunsten abzuleiten.

2.4.

2.4.1. Die beschwerdeführende Einwohnergemeinde beruft sich im Wesentlichen darauf, gestützt auf Art. 174 StG/UR erfülle sie hoheitliche Funktionen. Sie sei zudem vom Entscheid gleich betroffen bzw. berührt wie eine private Person. Dem angefochtenen Entscheid komme ferner "präjudizielle Bedeutung für die öffentliche Aufgabenerfüllung (Festlegung des Steuerdomizils) zu", wozu sie das Urteil 1C 70/2017 vom 18. Juli 2017 E. 1.2.2 und BGE 138 II 506 E. 2 S. 508 ff. heranzieht.

2.4.2. Soweit die Einwohnergemeinde damit die allgemeine Legitimationsklausel von Art. 89 Abs. 1 BGG anruft, ist vorab in Erinnerung zu rufen, dass diese Norm grundsätzlich auf Privatpersonen zugeschnitten ist. Gemeinwesen und andere öffentlich-rechtliche Körperschaften können das allgemeine Beschwerderecht nur beanspruchen, wenn sie entweder durch den angefochtenen Entscheid gleich oder ähnlich wie Private betroffen (erste Tatbestandsvariante) oder aber in qualifizierter Weise in schutzwürdigen hoheitlichen Interessen berührt (zweite Tatbestandsvariante) sind. Das allgemeine Interesse an der richtigen Rechtsanwendung verschafft ihnen dagegen keine Beschwerdebefugnis im Sinne von Art. 89 Abs. 1 BGG. Insbesondere ist es der im Rechtsmittelverfahren unterlegenen Erstinstanz benommen, einzig gestützt auf die allgemeine Legitimationsnorm gegen den sie desavouierenden Entscheid der Zweitinstanz an das Bundesgericht zu gelangen. Öffentlich-rechtliche Körperschaften sind daher nur restriktiv zur Beschwerdeführung zugelassen (BGE 141 I 253 E. 3.1 S. 255; 141 II 161 E. 2.1 S. 164; 140 I 90 E. 1.2 S. 93).

2.4.3. Zur ersten Tatbestandsvariante: Geht es im Verfahren insbesondere um die Gläubiger- oder Schuldner-eigenschaft der öffentlich-rechtlichen Körperschaft, verschafft der Umstand, dass das Gemeinwesen bei Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe ein unmittelbares oder mittelbares finanzielles Interesse hat, für sich allein keine Legitimation. Bejaht wird die Legitimation im Allgemeinen nur, wenn es um finanzielle Leistungen aus Rechtsverhältnissen geht, die öffentlich-rechtlich geregelt sind, aber Analogien zu privatrechtlichen Instituten aufweisen. Zu denken ist an das öffentliche Personalrecht, das Staatshaftungsrecht oder das Enteignungsrecht. Verneint wird die Legitimation hingegen, soweit es um die übrigen fiskalischen Interessen geht. In einem solchen Fall ist das Gemeinwesen nicht wie eine Privatperson betroffen, sondern vielmehr in seiner Eigenschaft als Hoheitsträger (BGE 141 II 161 E. 2.3 S. 165 f. mit Hinweisen). Bisweilen wurde die Legitimation von Gemeinden bejaht in ihrer Eigenschaft als Gläubigerin von Kausalabgaben (BGE 119 Ib 389 E. 2e S. 391), namentlich von Erschliessungsabgaben. Auch dies setzt voraus, dass die Streitigkeit eine präjudizielle Wirkung oder sonst eine besondere Tragweite aufweist (zum Ganzen Urteil 2C 760/2016 vom 26. September 2016 E. 2.2.3 und 2.2.5, in: ASA 85 S. 321, ZBGR 99/2018 S. 243).

2.4.4. Zur zweiten Tatbestandsvariante: Ist das Gemeinwesen nicht gleich oder ähnlich wie Private, sondern (nur) in seiner Eigenschaft als Hoheitsträger berührt, ist praxisgemäss erforderlich, dass es in qualifizierter Weise in der Wahrnehmung einer hoheitlichen Aufgabe betroffen ist (BGE 140 I 90 E. 1.2 S. 93 ff.). Eine derartige qualifizierte Betroffenheit wird in der Regel bejaht in Bezug auf

Leistungen der Sozialhilfe (BGE 140 V 328 E. 6 S. 333 ff.) sowie den interkommunalen Finanzausgleich und ähnliche Regelungen (BGE 140 I 90 E. 1.2.2 S. 93 f.). Gleiches gilt, wenn die streitigen finanziellen Leistungen eine beträchtliche Höhe erreichen und die Beantwortung der Streitfrage eine über den Einzelfall hinaus gehende präjudizielle Wirkung für die öffentliche Aufgabenerfüllung mit insgesamt wesentlicher finanzieller Belastung hat. Kein Beschwerderecht ergibt sich, wenn es bloss um eine einzelfallbezogene Beurteilung ohne Grundsatzfragen geht (BGE 141 II 161 E. 2.3 S. 166; zum Ganzen zit. Urteil 2C 760/2016 vom 26. September 2016 E. 2.2.4).

2.4.5. Es liegt auf der Hand, dass die beschwerdeführende Einwohnergemeinde ein Interesse an der persönlichen Zugehörigkeit (Art. 3 Abs. 1 StHG) der betroffenen natürlichen Person hat. Die unbeschränkte Steuerpflicht, die sich daraus ergibt (auch dazu Art. 3 Abs. 1 StHG), führt zumindest potentiell zu Einnahmen aus dem Aufkommen der Einkommens- und Vermögenssteuer. Die Vorinstanz ist zu anderen Schlüssen gelangt und hat erkannt, der Lebensmittelpunkt der betroffenen Person liege nicht in der beschwerdeführenden Einwohnergemeinde, sondern in einer ausserkantonalen Gemeinde (Sachverhalt, lit. B). Der die Gemeinde desavouierende Entscheid (vorne E. 2.4.2) schlägt sich in potentiellen Mindererträgen nieder. Trotz des unmittelbaren oder zumindest mittelbaren finanziellen Interesses der Einwohnergemeinde begründet dies - unter dem Gesichtspunkt der ersten Tatbestandsvariante (vorne E. 2.4.3) - für sich allein keine aus Art. 89 Abs. 1 BGG herleitbare Legitimation. Denn es lässt sich gerade nicht mit Fug sagen, die Einwohnergemeinde sei gleich oder ähnlich wie eine Privatperson betroffen. Zutreffend ist zwar, dass sie Gläubigerin der potentiellen Einkommens- und Vermögenssteuern ist, es besteht aber keinerlei Analogie zu einem zivilrechtlichen Verhältnis. Die harmonisierten Steuern von Kantonen und Gemeinden zeichnen sich - anders als Kausalabgaben - durch ihre Voraussetzungslosigkeit bzw. Gegenleistungslosigkeit aus; sie sind "de manière inconditionnelle" (Urteil 2C 794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.2.1, in: ASA 84 S. 725, StR71/2016 S. 542, ZBI 118/2017 S. 153; XAVIER OBERSON, Droit fiscal suisse, 4. Aufl. 2012, § 1 N. 5) und finden schon aus diesem Grund im Privatrecht kein entsprechendes Gegenstück.

2.4.6. Ebenso wenig erfüllt sind die Voraussetzungen der zweiten Tatbestandsvariante (vorne E. 2.4.4). Die Einwohnergemeinde Altdorf/UR erzielte in der Steuerperiode 2017 Gemeindesteuern von rund Fr. 20,4 Mio., wovon rund Fr. 17 Mio. auf die Einkommens- und Vermögenssteuern natürlicher Personen entfielen (so die Botschaft des Gemeinderates zuhanden der Gemeindeversammlung vom 7. Juni 2018; online einsehbar). Die Einwohnergemeinde bringt weder vor noch erscheint dies unter den gegebenen Umständen als wahrscheinlich, dass einerseits die betroffene Person Steuern entrichten würde, die eine beträchtliche Höhe erreichen und andererseits der Streitfrage eine über den Einzelfall hinausgehende präjudizielle Wirkung für die öffentliche Aufgabenerfüllung mit insgesamt wesentlicher finanzieller Auswirkung zukommt. Es geht vielmehr um eine einzelfallbezogene Würdigung der verschiedenen Umstände, was nicht ausreicht, um die Gemeinde in "qualifizierter Weise in schutzwürdigen hoheitlichen Interessen" zu berühren (vorne E. 2.4.2). Nichts anderes ergibt sich aus dem Urteil 1C 70/2017 vom 18. Juli 2017 E. 1.2.2 und BGE 138 II 506 E. 2 S. 508 ff., welche die Gemeinde anruft. Die Entscheide können schon deshalb nicht einschlägig sein, weil sie Gemeindeausgaben bzw. die Rückerstattungsforderung im Rahmen der unentgeltlichen Rechtspflege zum Inhalt haben.

2.5. Zusammenfassend zeigt sich, dass die beschwerdeführende Einwohnergemeinde Altdorf/UR weder mit Blick auf Art. 89 Abs. 2 lit. c, Art. 89 Abs. 2 lit. d noch Art. 89 Abs. 1 BGG berechtigt ist, den sie in ihren finanziellen Interessen berührenden Entscheid des Obergerichts anzufechten. Auf ihre Beschwerde ist nicht einzutreten.

3.

3.1. Nach dem Unterliegerprinzip sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Einwohnergemeinde Altdorf/UR, um deren Vermögensinteresse es geht, aufzuerlegen (Art. 65 in Verbindung mit Art. 66 Abs. 1 und 4 BGG).

3.2. Die betroffene Person musste sich im bundesgerichtlichen Verfahren nicht äussern, da keine Instruktionsmassnahmen anzuordnen waren und sich insbesondere ein Schriftenwechsel erübrigte. Es ist ihr daher keine Entschädigung auszurichten.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

2.

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 2'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Obergericht des Kantons Uri, Verwaltungsrechtliche Abteilung, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 25. Oktober 2018

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Kocher