

Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2C_769/2007 / aka

Urteil vom 29. April 2008
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Merkli, Präsident,
Bundesrichter Müller,
nebenamtlicher Bundesrichter Locher,
Gerichtsschreiberin Dubs.

Parteien
X. _____,
Beschwerdeführer, vertreten durch Rechtsanwalt
Dr. Rainer Riek,

gegen

Steuerkommission des Kreises 1,
Hirschengraben 17, 6002 Luzern,
Steuerverwaltung des Kantons Luzern,
Buobenmatt 1, 6002 Luzern,

Steuerverwaltung des Kantons Schwyz, Bahnhofstrasse 15, 6430 Schwyz.

Gegenstand
Steuerdomizil 2006
(Art. 127 Abs. 3 BV, Doppelbesteuerung),

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Luzern vom 30. November 2007.

Sachverhalt:

A.
X. _____, geboren 1974, arbeitet seit dem 1. Januar 2003 teil- und seit dem 1. Januar 2004 vollzeitlich als Entwicklungs- und Konstruktionsingenieur bei der B. _____ AG in Littau/LU. Daneben absolviert er seit Oktober 2005 einen berufsbegleitenden Studiengang "Wirtschaftsingenieur" an der HSW/HTA in Luzern. Per 1. September 2005 meldete er sich in Luzern als Wochenaufenthalter an, nachdem er ab 1. August 2005 eine 4½-Zimmer-Wohnung an der A. _____-strasse in Luzern gemietet hatte. Seit dem 1. November 2005 bewohnt er diese Wohnung gemeinsam mit seiner Lebenspartnerin Y. _____.

B.
Mit Feststellungsverfügung vom 23. Januar 2007 erklärte die Steuerveranlagungsbehörde der Stadt Luzern X. _____ ab 1. Januar 2006 in der Stadt Luzern als unbeschränkt steuerpflichtig. Eine Einsprache hiergegen wurde von der Steuerkommission am 26. März 2007 abgewiesen, und eine Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Luzern wies dieses mit Urteil vom 30. November 2007 ab.

C.
Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 24. Dezember 2007 beantragt X. _____, das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Luzern vom 30. November 2007 aufzuheben und festzustellen, dass sich sein steuerrechtlicher Wohnsitz für das Steuerjahr 2006 im Kanton Schwyz in der Gemeinde Arth befand. Eventualiter stellt er den Antrag, die Angelegenheit zur weiteren Abklärung des Sachverhalts an die Vorinstanz zurückzuweisen. Schliesslich ersucht er, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zu erteilen.

D.

Die Steuerverwaltung des Kanton Luzern und das Verwaltungsgericht des Kantons Luzern beantragen unter Verzicht auf eine Vernehmlassung, die Beschwerde abzuweisen; die zur Stellungnahme eingeladene Steuerverwaltung des Kantons Schwyz schliesst ebenfalls auf Abweisung der Beschwerde, d.h. sie anerkennt die Steuerhoheit des Kantons Luzern.

E.

Mit Verfügung vom 7. Februar 2008 erkannte der Präsident der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung des Bundesgerichts der Beschwerde im Sinne der Erwägungen aufschiebende Wirkung zu.

Erwägungen:

1.

1.1 Bestreitet eine zur Veranlagung herangezogene Person die Steuerhoheit eines Kantons, so muss grundsätzlich zunächst über die Frage der Steuerpflicht (Steuerhoheit) befunden werden, bevor das Veranlagungsverfahren durchgeführt wird. Gegen das kantonale letztinstanzliche Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Luzern betreffend die Feststellung der Steuerpflicht ab 1. Januar 2006 ist die Beschwerde in öffentlichrechtlichen Angelegenheiten zulässig (Art. 82 lit. a in Verbindung mit Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG). Der Beschwerdeführer ist gestützt auf Art. 89 Abs. 1 BGG zur Anfechtung des vorinstanzlichen Urteils legitimiert. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten (Art. 100 BGG).

1.2 Gemäss Art. 42 Abs. 1 BGG hat die Rechtsschrift die Begehren und deren Begründung zu enthalten; im Rahmen der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt (Art. 42 Abs. 2 BGG). Die Vorbringen müssen sachbezogen sein, damit aus der Beschwerdeschrift ersichtlich ist, in welchen Punkten und weshalb der angefochtene Entscheid beanstandet wird (Urteil 2C_416/2007 vom 29. August 2007 E. 3.2, mit Hinweisen). Das Bundesgericht prüft die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem Recht nur insofern, als eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG). Eine den Anforderungen von Art. 42 Abs. 2 bzw. Art. 106 Abs. 2 BGG genügende Begründung ist hier nur teilweise zu erkennen. Soweit eine solche fehlt, kann auf die Beschwerde nicht eingetreten werden.

1.3 Bei Beschwerden wegen interkantonalen Kompetenzkonflikte könnte eine allenfalls bereits rechtskräftige Veranlagung des Kantons Schwyz für die Steuerperiode 2006 ebenfalls mit angefochten werden (Art. 100 Abs. 5 BGG, vgl. auch BGE 131 I 145 E. 2.1 S. 147). Dabei spielt keine Rolle, dass es sich hierbei nicht um Urteile im Sinne von Art. 86 BGG handelt (BGE 133 I 300 E. 2.4 S. 307, 308 E. 2.4 S. 313). Hier richtet sich die Beschwerde nur gegen den Kanton Luzern; der praxisgemäss zur Stellungnahme eingeladene Kanton Schwyz hat sich zum Stand seines Veranlagungsverfahrens für die Steuerperiode 2006 nicht geäussert.

2.

Eine gegen Art. 127 Abs. 3 BV verstossende Doppelbesteuerung liegt vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zusteht (virtuelle Doppelbesteuerung). Ausserdem darf ein Kanton eine steuerpflichtige Person grundsätzlich nicht deshalb stärker belasten, weil sie nicht im vollem Umfang seiner Steuerhoheit untersteht, sondern zufolge ihrer territorialen Beziehungen auch noch in einem anderen Kanton steuerpflichtig ist (Schlechterstellungsverbot, vgl. BGE 132 I 29 E. 2.1 S. 31 f.; 131 I 285 E. 2.1 S. 286; ASA 74 684 E. 2.1 S. 685, je mit Hinweisen).

Im vorliegenden Fall wird das Hauptsteuerdomizil des Beschwerdeführers vom 1. Januar 2006 an aufgrund des angefochtenen Urteils vom Kanton Luzern beansprucht. Ob der Beschwerdeführer für die Steuerperiode 2006 im Kanton Schwyz schon rechtskräftig eingeschätzt ist, geht aus den Akten nicht hervor. Damit steht nicht fest, ob durch den angefochtenen Entscheid eine aktuelle Doppelbesteuerung resultiert. Nachdem der Kanton Schwyz in seiner Vernehmlassung die Steuerhoheit des Kantons Luzern für den fraglichen Zeitraum anerkennt, wäre an sich eine aktuelle Doppelbesteuerung beseitigt. Dieses Einlenken des Kantons Schwyz vermag freilich den Beschwerdeführer nicht zu binden (Urteil 2C_187/2007 vom 15. Oktober 2007 E. 2; Urteil 2P.149/2005 vom 13. Dezember 2005 E. 2.2 mit Hinweis). Nach seiner Auffassung befindet sich sein Hauptsteuerdomizil im fraglichen Zeitraum nicht im Kanton Luzern, sondern weiterhin im Kanton Schwyz, womit er implizit einen Verstoß gegen das Verbot der virtuellen Doppelbesteuerung rügt.

3.

3.1 Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 127 Abs. 3 BV (bzw. Art. 46 Abs. 2 aBV) ist der steuerrechtliche Wohnsitz (Hauptsteuerdomizil) einer unselbständig erwerbenden Person 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; neuerdings BGE 132 I 29 E. 4.1 S. 35 f.). Dieser Mittelpunkt der Lebensinteressen bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich diese Interessen erkennen lassen, nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person. Auf die gefühlsmässige Bevorzugung eines Ortes kommt es nicht an; der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar. 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 (statt vieler: BGE 132 I 29 E. 4.1 S. 36). Wenn sich eine Person abwechselungsweise 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 unselbständig 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).

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 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 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 oder dort über einen besonderen Freundes- und Bekanntenkreis verfügen. Besonderes Gewicht haben in diesem Zusammenhang auch die Dauer des Arbeitsverhältnisses und das Alter des

Steuerpflichtigen (Urteil 2P.200/2006 vom 14. Dezember 2006 E. 3.1; BGE 125 I 54 E. 2b/bb S. 57 je mit Hinweisen). Auch ein Konkubinatsverhältnis ist gewöhnlich stärker zu gewichten als die Bindungen zum Familienort (Urteil 2P.179/2003 vom 17. Juni 2004 E. 2.3; BGE 115 Ia 212 E. 3 S. 216; ASA 58 164 S. 166 f.).

3.2 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 und einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgeht, begründet nach der Rechtsprechung die natürliche Vermutung, dass der Steuerpflichtige 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, seinerseits nachzuweisen, dass die Person gewichtige wirtschaftliche und allenfalls persönliche Beziehungen zu diesem Ort unterhält (Urteil 2P.200/2006 vom 14. Dezember 2006 E. 3.2; BGE 125 I 54 E. 3a S. 58).

3.3 Nach diesen Grundsätzen besteht zunächst die natürliche Vermutung, dass sich das Hauptsteuerdomizil des Beschwerdeführers in der fraglichen Steuerperiode in Luzern befand. Diese

natürliche Vermutung vermag hier der Beschwerdeführer nicht umzustossen. Wohl kehrt der Beschwerdeführer regelmässig, mindestens ein Mal pro Woche, nach Oberarth/SZ zurück, wo seine Eltern leben, wo er einen grossen Freundes- und Bekanntenkreis hat, wo er seine Jugend verbrachte und von wo aus er auch die Eltern der Lebenspartnerin in Schwyz/SZ oft besucht. Allerdings sind solche Kontakte noch nichts Aussergewöhnliches, zumal der Beschwerdeführer dort am Vereinsleben kaum teilnimmt, gibt er doch als einziges "soziokulturelles" Engagement den Besuch der Fasnacht an. Damit gelingt dem Beschwerdeführer der Nachweis nicht, dass er aus den erwähnten Gründen besonders eng mit Oberarth/SZ verbunden ist. Daran vermöchte auch die vom Beschwerdeführer - schon vor der Vorinstanz - beantragte Zeugenbefragung nichts zu ändern, ist doch sein dortiger ausgedehnter Freundes- und Bekanntenkreis anerkannt. Von einer offensichtlich unrichtigen Sachverhaltsfeststellung im Sinne von Art. 97 Abs. 1 BGG kann jedenfalls keine Rede sein.

3.4 Selbst wenn es dem Beschwerdeführer gelänge, die natürliche Vermutung zugunsten von Oberarth/SZ zunächst umzustossen, vermöchte hier der Kanton Luzern als Wochenaufenthaltsort wiederum den Nachweis zu erbringen, dass der Beschwerdeführer insbesondere gewichtige persönliche Beziehungen zu Luzern unterhält. Denn der über dreissigjährige Beschwerdeführer hat dort ab. 1. August 2005 eine möblierte 4½-Zimmer-Wohnung an der A. _____-strasse in Luzern gemietet und bewohnt diese seit dem 1. November 2005 gemeinsam mit seiner Lebenspartnerin Y. _____. Dies allein bildet in aller Regel hinreichend Anlass, das Hauptsteuerdomizil an diesem Ort anzunehmen (vgl. 3.1); denn eine solche Beziehung überstrahlt erfahrungsgemäss alle andern familiären und persönlichen Kontakte. Im Übrigen arbeitet der Beschwerdeführer seit nunmehr fünf Jahren beim selben Arbeitgeber in der Nachbargemeinde Littau. Daneben absolviert er seit Oktober 2005 einen berufsbegleitenden Studiengang "Wirtschaftsingenieur" an der HSW/HTA in Luzern. Auf der Teilnehmerliste dieses Weiterbildungsprogramms ist als Privatadresse des Beschwerdeführers die "A. _____-strasse, 6004 Luzern" angegeben. Offenbar erachtet er diese Adresse selbst als massgebendes Zustelldomizil. Es

ist deshalb nur folgerichtig, dass die Steuerverwaltung des Kantons Schwyz die Steuerhoheit des Kantons Luzern für die Steuerperiode 2006 anerkennt.

4.

Die Beschwerde erweist sich mithin als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann.

5.

Bei diesem Verfahrensausgang werden die bundesgerichtlichen Kosten dem Beschwerdeführer auferlegt (Art. 65 f. BGG). Eine Parteientschädigung ist nicht geschuldet (Art. 68 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 1'500.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Steuerkommission des Kreises 1, Luzern, der Steuerverwaltung des Kantons Luzern, der Steuerverwaltung des Kantons Schwyz sowie dem Verwaltungsgericht des Kantons Luzern schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 29. April 2008

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

Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin:

Merkli Dubs