

S. 415 / Nr. 64 Doppelbesteuerung (d)

BGE 57 I 415

64. Urteil vom 18. Dezember 1931 i. S. Weibel gegen Bern und Zürich.

Seite: 415

Regeste:

Steuerdomizil des unselbständig Erwerbenden am zivilrechtlichen Wohnsitz. Steuerpflichtiger, der an einem Orte eine feste Stellung bekleidet und in der Woche wohnt, während die Ehefrau (zusammen mit einem mehrjährigen Sohne) an einem anderen Orte zurückgeblieben ist, wo auch der Ehemann im gemeinsamen Haushalt regelmässig die Sonntage verbringt. Welcher Ort ist als der Wohnsitz anzusehen? – Teilung der Steuerhoheit zwischen dem Wohnsitzkanton und dem Kanton der Familienniederlassung? Voraussetzungen.

A. – Der Rekurrent Johann Weibel ist am 1. Februar 1930 von Nidau nach Zürich übersiedelt, um die Stelle eines Zentralverwalters der Schweizerischen Krankenkasse Helvetia zu versehen, deren Sitz und Zentralverwaltung sich in Zürich befinden. Er erwirkte hier im Februar 1930 die Niederlassung und bezahlte für 1930 und 1931 die Einkommenssteuer an Staat und Gemeinde. In Nidau blieben in eigenem Hause die Ehefrau und ein volljähriger, an Tuberkulose erkrankter Sohn zurück. Für 1930 wurde der Rekurrent im Kanton Bern nicht zur Einkommenssteuer herangezogen, weil er in dem für die Veranlagung massgebenden Vorjahre 1929 kein Einkommen hatte. Dagegen wurde er für das Jahr 1931 Ende Juli zur Abgabe einer Steuererklärung aufgefordert und, nachdem er diese wegen Fehlens der Steuerpflicht im

Seite: 416

Kanton Bern verweigert hatte, durch Verfügung der Bezirkssteuerkommission Seeland «nach Ermessen» für ein steuerpflichtiges Einkommen 1. Klasse (aus Erwerb) von 10000 Fr. eingeschätzt. Die Verfügung ist dem Rekurrenten am 27 August 1931 durch die Post zugestellt worden.

B. – Mit staatsrechtlicher Beschwerde vom 26. September 1931 hat Johann Weibel, gestützt auf Art. 46 II BV, beim Bundesgericht die Anträge gestellt:

- 1) die erwähnte Besteuerung pro 1931 im Kanton Bern für Erwerbseinkommen sei aufzuheben, eventuell,
- 2) das Bundesgericht möge bestimmen, welcher Kanton, Zürich oder Bern, pro 1931 zur Besteuerung des Erwerbseinkommens des Rekurrenten berechtigt sei,
- 3) im Falle der Berechtigung des Kantons Bern habe Zürich die bereits erhobenen Steuern zurückzuerstatten und andererseits Bern eine neue, den tatsächlichen Einkommensverhältnissen entsprechende Veranlagung vorzunehmen.

In der Begründung der Beschwerde wird bemerkt, dass der Rekurrent allerdings für seine Liegenschaft in Nidau dort steuerpflichtig bleibe, die wegen der Pflege des kranken Sohnes noch von der Ehefrau bewohnt und nachher veräussert werde. Diese Besteuerung sei denn auch nicht streitig. Ausser der Ehefrau folge dem Rekurrenten niemand im Wohnsitz, so dass es sich nicht um einen Familienwohnsitz handle. Eigenes Einkommen habe die Ehefrau nicht.

C. – Der Regierungsrat des Kantons Bern beantragt in der Beschwerdeantwort, die Beschwerde abzuweisen, soweit sie gegen diesen Kanton gerichtet ist, eventuell zu entscheiden, nach welchen Grundsätzen eine Steuerteilung zwischen den beiden Kantonen stattzufinden habe. Bis in die letzte Zeit sei der Rekurrent jede Woche über den Sonntag zu seiner Familie nach Nidau zurückgekehrt; erst seit kurzer Zeit erfolgten diese «Besuche» nur mehr regelmässig alle 14 Tage. Der Mittelpunkt der persönlichen Beziehungen des Rekurrenten befinde sich daher jetzt noch in Nidau. Zum mindesten müsse angenommen werden,

Seite: 417

dass der Wohnsitz hier bis Ende Juli 1931 gedauert habe, d. h. solange als der Rekurrent noch alle Sonntage in Nidau verbracht habe. Für den Rest des Jahres hätte dann eine Steuerteilung einzutreten, da die Tatsache der Beibehaltung der Familienwohnung in Nidau durch Frau Weibel im Sinne eines geteilten Familienwohnsitzes gewürdigt werden müsste.

Der Gemeinderat von Nidau bestätigt auf Grund selbstgemachter Beobachtungen und eingezogener Erkundigungen, dass der Rekurrent in der ersten Zeit seines Aufenthaltes in Zürich regelmässig vom Samstagabend bis Sonntagabend in Nidau gewesen sei; in der letzten Zeit sei er ziemlich regelmässig alle 14 Tage vom Samstagabend bis Sonntagabend da. Der 1903 geborene Sohn, von Beruf Maschinentechniker, habe letztes Jahr eine Kur in Leysin gemacht, sei zwar noch nicht ganz

hergestellt, aber doch nicht mehr pflegebedürftig. Die Gemeinde halte grundsätzlich am ausschliesslichen Steueranspruch gegenüber Zürich fest, könnte sich aber auch mit einer Steuerteilung einverstanden erklären.

D. – Der Antrag des Regierungsrates von Zürich geht dahin, es sei die Steuerberechtigung ausschliesslich dem Kanton Zürich, eventuell bis Ende September 1931 den beiden Kantonen je zur Hälfte und von da an Zürich allein zuzusprechen.

E. – Bei Abgabe der Steuererklärung in Zürich für 1930 bemerkte der Rekurrent in einem Begleitschreiben vom 13. September 1930: «Der Unterzeichnete hat in Nidau eine eigene Liegenschaft und bezahlt daselbst die Abgaben hiefür. Dieses Umstandes wegen wohne ich in Zürich als Pensionär (Kost und Zimmer) und in Nidau in eigenem Logis als Eigentümer. Meine Frau wohnt beständig in Nidau. Ich gehe regelmässig am Samstag über Sonntag dahin. Dadurch entstehen doppelte Unterhaltungskosten...»

Am 13. März 1931, bei Vornahme der Veranlagung für 1930, Protokollierte der zürcherische Steuerkommissär

Seite: 418

als Angabe des Rekurrenten, dass dieser «mindestens alle 3-4 Wochen nach Nidau gehe».

Und am 22. Oktober 1931, nach Erhebung der staatsrechtlichen Beschwerde, machte der Rekurrent dem zürcherischen kantonalen Steueramt folgende Angaben: seine Kinder seien alle erwachsen, selbständig und «mit Ausnahme eines Sohnes, der im elterlichen Hause in Nidau lebt, verheiratet. Dieser Sohn leidet an Lungentuberkulose. Seit September 1930 ist er zur Pflege zu Hause. Zu diesem Zwecke bleibt die Mutter in Nidau zurück. Am 1. Oktober 1931 wurde er als geheilt entlassen und wohnt in Langenthal. Über Sonntag ist er bei der Mutter in Nidau. Ich will die Liegenschaft verkaufen, zögerte aber wegen der Krankheit des Sohnes. Ich nahm die Frau auch deshalb bisher nicht nach Zürich, weil neben dem kranken Sohne bis 1. Mai 1930 (soll heissen 1931) noch eine ledige Tochter bei der Mutter wohnte. Ich suche jetzt in Zürich eine Wohnung für die Frau und mich auf den 15. November oder 1. Dezember.» Dem Mieter in Nidau sei mit Rücksicht auf den beabsichtigten Hausverkauf auf den 31. März 1931 gekündigt worden und es stehe die betreffende Wohnung seither leer. Im Jahre 1931 sei der Rekurrent nur ganz unregelmässig über den Sonntag nach Nidau gegangen, zuweilen allerdings zwei Mal im gleichen Monat, oft aber auch mit Unterbrüchen von 4 Wochen.

Auf Fragen des bundesgerichtlichen Instruktionsrichters hat der Rekurrent am 26. November 1931 noch geantwortet: infolge seiner in Nidau bekannten Verkaufsabsicht hätten sich seit Frühjahr 1931 verschiedene Interessenten für das Haus gemeldet, mit denen er noch in Unterhandlungen stehe. Eine Ausschreibung der Liegenschaft zum Verkaufe sei bisher nicht erfolgt. Sie werde stattfinden, wenn die hängigen Verhandlungen zu keinem Abschluss führen sollten. In Zürich habe sich der Rekurrent, sobald dem Sohne die Aufnahme der Arbeit vom Arzte wieder gestattet worden sei, nach einer

Seite: 419

Wohnung für sich und seine Frau umgesehen. Doch sei es ihm trotz angestrebter Bemühungen (für die zwei schriftliche Zeugnisse vorgelegt werden), bis jetzt nicht gelungen, etwas Passendes zu finden. Sobald dies der Fall sei, werde die Frau ebenfalls nach Zürich übersiedeln.

F. – Der Regierungsrat des Kantons Bern, dem von diesem Schreiben und der Beschwerdeantwort des Regierungsrates von Zürich Kenntnis gegeben worden ist, hat erklärt, an seinen Angaben über die Häufigkeit der Besuche des Rekurrenten in Nidau festzuhalten. Nach den eigenen Anbringen des Rekurrenten habe sich dieser erst in letzter Zeit nach einer Wohnung in Zürich umgesehen, vermutlich um ein Indiz für die Umzugsabsicht nachweisen zu können. Das (vorgelegte) Kündigungsschreiben an den Mieter in Nidau nehme nicht Bezug auf den Hausverkauf, was doch geschehen wäre, wenn ein solcher wirklich geplant gewesen wäre. Die Krankheit des Sohnes hätte kein Hindernis für den Umzug nach Zürich gebildet, da der Sohn nach der Rückkehr von Leysin ebensogut in Zürich hätte gepflegt werden können wie in Nidau. Auch die Rücksicht auf die Tochter habe dafür offenbar keine entscheidende Rolle spielen können. Dies umsomehr, als dieselbe tatsächlich schon einige Monate vor ihrer Verheiratung, die erst am 19. August 1931 stattgefunden habe, weggezogen sei. Im Gegenteil spreche der Umstand, dass sie bis Ende April 1931 ebenfalls noch in der Familiengemeinschaft in Nidau gelebt habe, dafür, dass dieser Ort auch nach dem Antritt der Zürcher Stelle der wahre Mittelpunkt der Beziehungen des Rekurrenten geblieben sei.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. – Als Verwalter (Leiter) eines fremden Unternehmens, zu dem er in einem Anstellungsverhältnis steht, gehört der Rekurrent zu den unselbständig erwerbenden Personen im Sinne der bundesrechtlichen Praxis über das Verbot der Doppelbesteuerung. Er hat daher sein Erwerbseinkommen (wie allfälliges bewegliches Vermögen und den

Seite: 420

Ertrag daraus) an seinem zivilrechtlichen Wohnsitz im Sinne von Art. 23 ZGB zu versteuern, wobei neben dem hier gegebenen Hauptsteuerdomizil unter Umständen ein - sekundäres Steuerdomizil der Familienniederlassung in Betracht fallen kann. Als zivilrechtlicher Wohnsitz des Rekurrenten für die streitige Steuerperiode muss aber Zürich und nicht Nidau gelten. Dort befindet er sich seit 1. Februar 1930 in einer festen Berufsstellung und wohnt er infolgedessen während der Woche. Daneben stand er allerdings auch noch in Beziehungen zu seinem früheren Wohnorte Nidau, insofern als seine Frau – seit Herbst 1930 bis Ende September 1931 zusammen mit einem mehrjährigen Sohne – hier wohnen blieb und Haushalt führte und als auch er selbst über den Sonntag hierhin zurückkehrte, anfangs und angeblich auch noch während eines Teiles des Jahres 1931 regelmässig, später wenigstens 1-2 mal im Monat. Dies genügt indessen unter den vorliegenden Umständen nicht, um ihn immer noch als hier domiziliert anzusehen. Für die Bestimmung des Wohnsitzes einer Person, die einen solchen selbständig begründen kann und darin nicht etwa vom Willen eines anderen abhängt (ZGB Art. 25), kommt es in erster Linie auf ihr eigenes Verhalten und ihre eigenen Zustände und nicht auf die Verhältnisse der Familie an. Auch von diesem Standpunkte aus ist freilich die Tatsache, dass die Familie ihrem Haupte nicht an den Ort seiner Berufstätigkeit gefolgt, sondern an einem anderen Orte zurückgeblieben ist, für die Lösung der Wohnsitzfrage nicht ohne Bedeutung. Sie kann, wenn auch der Ehemann, Familienvater hier regelmässig seine arbeitsfreien Tage im Familienkreise zubringt, unter Umständen, falls nicht andere Tatsachen entgegenstehen, dazu führen, seine Beziehungen zu diesem Orte nach wie vor als die stärkeren, engeren zu betrachten als diejenigen zum Orte der Berufsausübung und dort demnach trotz der Abwesenheit während der Woche den wirklichen Mittelpunkt seiner Interessen, den Wohnsitz im Sinne von Art. 23 ZGB zu erblicken. Allein diese

Seite: 421

Betrachtungsweise, die häufig zutreffen mag und von der sich denn auch das Bundesgericht in zahlreichen Urteilen hat leiten lassen, die derartige Tatbestände betrafen, kann doch nicht allgemeine Giltigkeit beanspruchen. Sie ist dann nicht mehr berechtigt, wenn die besondere Berufsstellung des Steuerpflichtigen derart ist, dass dadurch Beziehungen zum Orte ihrer Ausübung begründet werden, die diejenigen zum Orte der Familienniederlassung an Bedeutung und Intensität überwiegen. Mit einem solchen Falle hat man es hier zu tun. Der Rekurrent ist nach Zürich berufen worden, um hier die zentrale Verwaltung, Leitung eines ausgedehnten Betriebes zu übernehmen, ihm als Vorgesetzter vorzustehen. Eine solche Tätigkeit ergreift aber die ganze Persönlichkeit in intensiver Weise und schafft einen starken Zusammenhang mit dem Orte, wo der Betrieb lokalisiert ist und die Tätigkeit sich entfaltet und wo die betreffende Person mit Rücksicht auf ihre Wirksamkeit wohnt und wohnen muss, anders als bloss manuelle oder mehr untergeordnete kaufmännische Verrichtungen, mit denen keine derartige tiefgehende örtliche Bindung verbunden ist. Das Bundesgericht ist denn auch aus solchen Überlegungen bereits in dem vom Kanton Zürich angerufenen Urteile vom 18. November 1922 in Sachen Schläpfer (Direktors der schweiz. Kohlenzentrale in Basel) dazu gekommen, als zivilrechtlichen Wohnsitz des Rekurrenten Basel anzusehen, wo er diese Stellung bekleidete und regelmässig wohnte, und nicht Zürich, wo die Familie zurückgeblieben war und Haushalt führte und der Rekurrent bei ihr seine arbeitsfreie Zeit, die Sonntage, soweit er geschäftlich von Basel abkommen konnte, und die Ferien verbrachte. Mag schon die Stellung des heutigen Rekurrenten nicht so bedeutend sein wie diejenige Schläpfers, so begründet sie doch andererseits insofern eine noch stärkere Verbindung mit dem Arbeitsort, als das Anstellungsverhältnis nicht bloss auf eine wenn schon längere, so doch zum voraus beschränkte Zeit berechnet ist, wie es bei der schweiz. Kohlenzentrale

Seite: 422

der Fall war. Wenn damals Basel, der Ort der Berufsausübung, zugleich als der Wohnsitz des Rekurrenten erklärt wurde, obwohl eine Vereinigung der Familie mit ihrem Haupte an diesem Orte nie in Betracht kam, so muss dies umsomehr im vorliegenden Falle gelten, wo, wie noch auszuführen sein wird, das getrennte Wohnen der Ehefrau von vornherein nur als vorübergehender Zustand gedacht war. Gegen diese Lösung kann auch nicht etwa das Urteil in Sachen Paur (BGE 47 I 161) angeführt werden. Einmal befand sich Paur in Zürich nicht in leitender, sondern in einer wenn auch nicht bloss untergeordneten, so doch abhängigen Stellung. Sodann kam wesentlich mit in Betracht, dass der Anstellungsvertrag zunächst ein bloss provisorischer gewesen war und erst nach einem Jahre in einen endgültigen umgewandelt wurde und dass es etwas Gezwungenes gehabt hätte, mit diesem Vorgange die Annahme eines Wohnsitzwechsels zu verbinden, obgleich sich im übrigen in den äusseren Verhältnissen des Rekurrenten und seiner Familie nichts geändert hatte. Endlich waren auch die Beziehungen, die damals durch das Zurückbleiben der Familie, Frau und mehrere schulpflichtige Kinder, am alten Wohnort Frauenfeld zu diesem Orte begründet wurden, erheblich

stärkere als hier, wo einzig die Ehefrau und ein mehrjähriger Sohn in Betracht kommt, von dem von vorneherein feststand, dass er nach Herstellung seiner Gesundheit das Elternhaus wieder verlassen werde.

2. – Eine Teilung der Steuerhoheit zwischen Zürich als Ort des bürgerlichen Wohnsitzes des Rekurrenten und Bern, wie sie dieses eventuell verlangt, könnte nach der Praxis nur eintreten, wenn im letztern Kanton eine auf die Dauer berechnete Familienniederlassung bestände, die getrennte Lebensführung der Ehegatten als dauernder Zustand anzusprechen wäre. Dies ist aber nicht dargetan. Vielmehr darf angenommen werden, dass das Zurückbleiben der Ehefrau in Nidau in der Tat, wie der Rekurrent und der Regierungsrat von Zürich es behaupten, nur in

Seite: 423

zwei zeitlich beschränkten Zwecken, der Pflege des erkrankten Sohnes und dem Hausverkauf, seinen Grund hatte und dass nunmehr, nachdem der erste und Hauptgrund weggefallen ist, auch die Ehefrau dem Rekurrenten nach Zürich folgen wird, sobald eine zusagende Wohnung gefunden sein wird. In dem Begleitschreiben des Rekurrenten zu seiner zürcherischen Steuererklärung vom September 1930 heisst es allerdings, dass die Frau «ständig» in Nidau sei. Allein nach dem Zusammenhang, in dem die Erklärung erfolgte, wollte doch der Rekurrent damit offenbar nicht mehr sagen, als dass seine Frau zur Zeit nicht in Zürich wohne und dass er infolgedessen grosse Auslagen habe. Gegen die Annahme einer dauernd getrennten Lebensführung spricht andererseits, wenn nicht schon die Kündigung der Mietwohnung im Hause in Nidau, so doch die Tatsache, dass diese Wohnung seither leergelassen worden ist und für die Absicht einer Wiedervermietung nichts vorliegt. Es darf daraus geschlossen werden, dass der Rekurrent tatsächlich von Anfang an gesonnen war die Liegenschaft zu verkaufen und den dortigen Haushalt aufzulösen, wie er es denn auch nach der vom Regierungsrat von Bern nicht angezweifelten Bescheinigung des Zentralpräsidenten der Krankenkasse Helvetia (act. 24) diesem schon bei Antritt der Stelle in Zürich erklärt hat. Wenn es bis jetzt nicht hiezu gekommen ist, so lässt sich dies zwanglos aus der Rücksicht auf den an Tuberkulose erkrankten Sohn erklären, der von der Mutter begreiflicherweise lieber in eigenem Haus auf dem Lande als in der Mietwohnung einer Grosstadt gepflegt wurde. Es lässt sich zudem daraus ein Einwand gegen die Ernstlichkeit der Verkaufsabsicht auch deshalb nicht herleiten, weil die Veräusserung eines solchen Objekts, wenn dabei Verluste vermieden werden sollen, sich nicht von einem Tage auf den anderen durchführen lässt und je nach der Lage des Liegenschaftsmarkts notwendig eine gewisse Zeit beansprucht. Die Voraussetzungen, welche die bundesgerichtliche Rechtsprechung für die Anerkennung

Seite: 424

eines neben dem Hauptsteuerdomizil am bürgerlichen Wohnsitze bestehenden sekundären Steuerdomizils der Familienniederlassung aufgestellt hat (BGE 40 I 228; 47 I 66 mit Zitaten), sind somit nicht erfüllt.

3. – Der auf Aufhebung der bernischen Einkommenssteuer gerichtete Hauptantrag der Beschwerde erweist sich demnach als begründet, womit die eventuellen Beschwerdebegehren dahinfallen.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird gutgeheissen und die angefochtene Einschätzung des Rekurrenten zur Einkommenssteuer 1. Klasse im Kanton Bern aufgehoben