



Der steuerliche Wohnsitz

Natürliche Personen sind grundsätzlich an ihrem Wohnsitz unbeschränkt steuerpflichtig. Bestehen mehrere steuerliche Anknüpfungspunkte, kann sich die Frage stellen, wo sich der steuerliche Wohnsitz befindet. Der steuerliche ist nämlich nicht zwingend identisch mit dem zivilrechtlichen Wohnsitz. Aufgrund der kantonal unterschiedlichen Steuerbelastungen kann diese Frage unter Umständen aber wesentlich sein.

I. Bestimmung des steuerlichen Wohnsitzes

1. Grundsatz

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts gilt als steuerrechtlicher Wohnsitz einer Person der Ort, an dem sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befindet und an dem sie sich mit der Absicht des dauernden Verbleibens aufhält. Dieser Ort bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich diese Interessen erkennen lassen. Hält sich eine Person abwechselnd an verschiedenen Orten auf, kommt es darauf an, zu welchem Ort die stärkste Bindung besteht. Zu berücksichtigen sind insbesondere Zivilstand und Familienverhältnisse, die Art der Erwerbstätigkeit, Dauer und Zweck der Aufenthalte sowie die dortigen Wohnverhältnisse. Der steuerrechtliche Wohnsitz ist demnach nicht frei wählbar. Formelle Kriterien wie die Hinterlegung der Schriften spielen keine entscheidende Rolle, sie können lediglich Indizien für den steuerlichen Wohnsitz sein.

2. Beweislastverteilung

Aus dem allgemeinen Grundsatz, dass steuerbegründende Tatsachen von der die Steuerhoheit beanspruchenden Steuerbehörde zu beweisen sind, ergibt sich, dass die Steuerbehörde die Umstände darzulegen und zu beweisen hat, dass sich der steuerliche Wohnsitz einer Person im Kanton befindet.

Hat ein Steuerpflichtiger bereits einen steuerlichen Wohnsitz in einem Kanton begründet, gilt die bisher angenommene subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich. Daher obliegt es dem Steuerpflichtigen, diese Vermutung zu widerlegen. Dazu muss er glaubhaft darlegen können, dass einerseits (als objektives Kriterium) er sich am neuen Ort aufhält und andererseits (als subjektives Kriterium) die Absicht des dauernden Verbleibens besteht, dass sich also sein Lebensmittelpunkt an den neuen Ort verlagert hat. Dabei muss diese subjektive Absicht objektiv erkennbar sein.

Für diverse Konstellationen haben sich zudem in der Praxis und Rechtsprechung unterschiedliche (widerlegbare) Vermutungen für den Ort des steuerlichen Wohnsitzes herausgebildet. Auf einige davon soll nachfolgend eingegangen werden.

3. Häufige Konstellationen

a) Berufstätiger mit Familie (Wochenaufenthalter)

Bei einem Steuerpflichtigen, der mit seiner Familie im Kanton A eine Wohnung bewohnt, aus beruflichen Gründen aber während der Woche regelmässig in einer Zweitwohnung im Kanton B übernachtet,

gilt die natürliche, aber widerlegbare Vermutung, dass sich sein steuerlicher Wohnsitz im Kanton A befindet. Die Beziehung zur Familie bzw. zum Partner wird stärker gewichtet als diejenige zum Arbeitsort.

Will der Steuerpflichtige geltend machen, dass sich sein steuerlicher Wohnsitz am Arbeitsort befindet, hat er dafür den Nachweis zu erbringen. Der Nachweis gilt als erbracht, wenn an der natürlichen Vermutung des Wohnsitzes derartige Zweifel bestehen, dass sie als widerlegt gelten muss. Dann obliegt es wiederum der Steuerverwaltung, den Nachweis für das Hauptsteuerdomizil zu erbringen.

b) Ausnahme Angestellter in leitender Stellung

Eine Ausnahme zu der eben beschriebenen Konstellation liegt vor, sobald der Steuerpflichtige in leitender Stellung angestellt ist. Als steuerlicher Wohnsitz gilt dann nach wie vor der Familienort (Kanton A). Als Hauptsteuerdomizil wird aber regelmässig der Arbeitsort (Kanton B) betrachtet. Der Familienort wird dann zum sekundären Steuerdomizil, mit dem sich das Hauptsteuerdomizil das Besteuerungsrecht teilen muss. Die Anforderungen an eine «leitende Stellung» sind jedoch hoch und nicht leichthin zu erfüllen. Gemäss ständiger Rechtsprechung kann von einer leitenden Stellung nur dann ausgegangen werden, wenn die berufliche Tätigkeit den Steuerpflichtigen so stark beansprucht, dass die familiären und sozialen Beziehungen in den Hintergrund treten, obgleich er mehrmals oder zumindest einmal in der Woche zu seiner Familie zurückkehrt. Dies ist dann zu vermuten, wenn der Steuerpflichtige einem bedeutenden Unternehmen vorsteht, eine besondere Verantwortung trägt und als Vorgesetzter zahlreicher Personen agiert.

c) Wochenaufenthalter ohne Familie

Der Grundsatz, wonach persönliche und familiäre Kontakte in der Regel als stärker erachtet werden als die Beziehung zum Ar-

beitsort, gilt auch für ledige Steuerpflichtige. Allerdings gilt bei einem unverheirateten Steuerpflichtigen mit unselbständiger Erwerbstätigkeit, der über 30 Jahre alt ist, die Vermutung, dass sich sein steuerlicher Wohnsitz an dem Ort befindet, an dem er sich während der Woche aufhält.

Diese Vermutung lässt sich nur entkräften, wenn er regelmässig mindestens einmal wöchentlich an den Ort zurückkehrt, wo seine Familie lebt, mit welcher er besonders eng verbunden ist, oder wo er andere persönliche oder gesellschaftliche Beziehungen pflegt.

d) Wohnsitzverlegung nach Pensionierung

Verbringt ein Steuerpflichtiger nach der Pensionierung mehr Zeit in seiner vormaligen Zweit- oder Ferienwohnung im Kanton B, behält er aber die Unterkunft an seinem bisherigen Wohnsitz im Kanton A bei, stellt sich die Frage, ob sich allenfalls der steuerliche Wohnsitz in den Kanton B verlagert.

Hier gilt die natürliche Vermutung, dass sich der steuerliche Wohnsitz am ehemaligen Hauptwohnsitz im Kanton A befindet. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist der Lebensmittelpunkt älterer Personen nämlich tendenziell weniger mobil als jener der jüngeren Bevölkerung. Kann der Steuerpflichtige jedoch Indizien (Aufenthaltstage in der fraglichen Steuerperiode, Wohnverhältnisse, persönliche Beziehungen etc.) dafür beibringen, dass sich sein Lebensmittelpunkt in den Kanton B verlagert hat, gilt diese Vermutung als widerlegt, was dazu führt, dass die Steuerbehörde des Kantons A, welche den Wohnsitz für sich beansprucht, den Hauptbeweis für das Weiterbestehen des Hauptsteuerdomizils zu erbringen hat.

II. Fazit

Es ist zu erwarten, dass die kantonalen Steuerverwaltungen angesichts des verschärften Kampfes um Steuersubstrat künftig vermehrt rascher und hartnäckiger einen

steuerlichen Wohnsitz und damit ihre (unbeschränkte) Besteuerungskompetenz annehmen werden.

Will ein Steuerpflichtiger einen Wohnsitzwechsel geltend machen – sei dies interkantonale oder internationale –, empfiehlt es sich daher, dies sorgfältig zu dokumentieren und die notwendigen Beweise dafür zusammenzustellen.

III. Ausblick: Steuerlicher Sitz von juristischen Personen

Juristische Personen haben ihren steuerlichen Sitz, an dem sie grundsätzlich unbeschränkt steuerpflichtig sind, am Ort ihres zivilrechtlichen Sitzes oder ihrer effektiven Leitung. Wo sich die effektive Leitung befindet, kann auch hier zum Streitgegenstand zwischen den Kantonen und/oder dem Steuerpflichtigen und den kantonalen Steuerbehörden werden. Dieses Thema wird in einem unserer nächsten Newsletter beleuchtet.

Wenn Sie Fragen im Zusammenhang mit Ihrem steuerlichen Wohnsitz oder Sitz haben, berät Sie unser Tax Team gerne jederzeit.



**PRAGER
DREIFUSS**

Prager Dreifuss AG ist eine der führenden Schweizer Kanzleien für Wirtschafts- und Steuerrecht. Wir suchen für unsere Klientinnen und Klienten ganzheitliche, innovative, den rechtlichen und ökonomischen Gegebenheiten angepasste Lösungen. Unser Augenmerk gilt gleichermassen den rechtlichen Fragen als auch der Kontrolle geschäftlicher Risiken.



Dr. Roland Böhi
Partner, Head of Tax
roland.boehi@prager-dreifuss.com



Nicole Fröhlich
Associate Tax
nicole.froehlich@prager-dreifuss.com

