

URTEIL

vom 10. Juni 2005

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Steuerpflicht

1. ... waren in ... seit dem 22. Dezember 1972 beschränkt, ab dem 1. April 1996 infolge Zuzugs unbeschränkt steuerpflichtig. Die beschränkte Steuerpflicht beruhte auf dem Eigentum einer 2-Zimmerwohnung am Spinnelenweg 10 in ..., welche bis zum 1. April 1996 als Ferienwohnung diente. Neben dem Eigentum an dieser Wohnung begründeten ... ein Mietverhältnis in einer 4 ½ - Zimmerwohnung an der ... in ... Diese Mietwohnung diente ab dem 1. April 1996 als Wohnung für den normalen, alltäglichen Aufenthalt von ... Der Mietzins für diese Wohnung betrug zuletzt Fr. 3'185.-- pro Monat. Mit Kaufvereinbarung vom 12. Juli 2000 erwarben ... eine (noch nicht erstellte) schlüsselfertige 5 ½ - Zimmerwohnung im ... (spätere Adresse: ...) in ..., Gemeinde ..., Kanton Schwyz. Als Termin für den Besitzesantritt war ursprünglich der 1. Dezember 2001 vorgesehen, wobei dieser vereinbarungsgemäss unter dem Vorbehalt der Bauvollendung bzw. behördlichen Bewilligung stand. Am 1. März 2001 erfolgte die öffentliche Beurkundung des Kaufvertrags. Die Eigentumsübertragung musste gemäss den weiteren Vertragsbestimmungen bis spätestens dem 1. Mai 2002 erfolgen und war frühestens nach schlüsselfertiger (bezugsbereiter) Erstellung des Bauobjekts möglich. Das Bauobjekt wurde erst im Februar 2002 fertig gestellt und befand sich im Dezember 2001 noch im Rohbau. Obwohl die Eigentumswohnung zu diesem Zeitpunkt noch nicht fertig gestellt war, meldeten sich ... am 1. Dezember 2001 in ... ab. Die Anmeldung in ... erfolgte am 7. Dezember 2001 rückwirkend auf den 1. Dezember 2001. Ebenfalls ab dem 1. Dezember 2001 wurde die Mietwohnung an der ... bei ... Tourismus als Ferienwohnung registriert und die entsprechende Kurtaxe in

Form einer Jahrespauschale bezahlt. Eigenen Angaben zufolge hatte ... im Januar 2002 einen schweren Skiunfall und musste infolge Rekonvaleszenz ins Spital ... zur Physiotherapie. Das Mietverhältnis für die Wohnung an der ... wurde erst auf den 31. März 2002 aufgelöst. Seit April 2002 liessen sich ... die Post von ... nach ..., ..., nachsenden. Für den Zeitraum zwischen dem 1. Dezember 2001 und April 2002 bestand kein entsprechender Postnachsendungsauftrag. Laut einer schriftlichen Bestätigung von ... hat er seinem Jugendfreund ... und dessen Ehefrau für diesen Zeitraum in seinem Haus in ... "Wohnsitz gewährt". Da sich das Ehepaar ... auf den Standpunkt stellte, es habe seit 1. Dezember 2001 Wohnsitz in ... und sei deshalb auch dort steuerpflichtig, erliess die Steuerverwaltung Graubünden am 21. Januar 2004 eine Feststellungsverfügung, in welcher festgehalten wurde, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Ehepaares ... am 31. Dezember 2001 immer noch in ... befand. Die dagegen erhobene Einsprache wies die Steuerverwaltung mit Entscheid vom 31. Januar 2005 ab.

2. Dagegen erhoben ... am 28. Februar 2005 Rekurs an das Verwaltungsgericht mit dem Antrag, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und ihnen das primäre Steuerdomizil für das ganze Jahr 2001 in ... zuzuweisen. Die Rekurrenten machen geltend, sie hätten seit Dezember 2001 kurzzeitig bei ... gewohnt, weil die von ihnen gekaufte Wohnung noch nicht fertig gestellt gewesen sei. So habe der Baufortschritt besser überwacht werden können. Auch sei der Rekurrent dadurch näher bei seiner Wirkungsstätte in ... gewesen. Was die Steuerverwaltung dagegen vorbringe, sei an den Haaren herbeigezogen.
3. Die Steuerverwaltung Graubünden beantragte in ihrer Vernehmlassung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung brachte sie im Wesentlichen die gleichen Argumente vor, wie schon im angefochtenen Entscheid. Die Steuerverwaltung Schwyz schloss sich diesem Antrag an.
4. In einem zweiten Schriftenwechsel hielten die Parteien an ihren Standpunkten fest, ohne wesentliche neue Argumente vorzubringen.

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in den Rechtsschriften wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1. a) Natürliche Personen sind gemäss Art. 6 Abs. 1 des kantonalen Steuergesetzes (StG) und Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) aufgrund persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton haben. Gemäss Abs. 2 dieser Bestimmungen hat eine Person steuerrechtlichen Wohnsitz dort, wo sie sich mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält. Das Hauptsteuerdomizil befindet sich damit am Ort, an welchem sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Steuerpflichtigen befindet. Es bestimmt sich nach den gesamten objektiven, äusseren Umständen, aus denen sich diese Interessen erkennen lassen, nicht nach den bloss erklärten Wünschen des Steuerpflichtigen. Die Stärke der Beziehung einer Person zu einem Ort ergibt sich nicht aus irgendwelchen formellen Merkmalen, sondern aus der Gesamtheit der tatsächlichen Gegebenheiten (BGE 125 I 56 E. 2; 123 I 293 E. 2a; 115 Ia 216 f. E. 3; 113 Ia 466 E. 3). Der tatsächliche Aufenthalt ist objektiv in der Regel leicht feststellbar, die Absicht dauernden Verbleibens ergibt sich insbesondere aus dem Zweck, zu dem der Aufenthalt genommen wird. Notwendig ist der allgemeine Zweck, am betreffenden Ort das Leben zu verbringen. Es muss sich um einen Aufenthalt um seiner selbst willen und nicht bloss zur Erreichung eines bestimmten Zwecks handeln (Baur/Klöti - Weber/Koch/Meier/Ursprung, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Muri-Bern 1991, § 14 N. 3, S.91). Die Antwort auf die Frage, wo der Steuerpflichtige wohnhaft war, ergibt sich aufgrund der Gewichtung seiner Beziehungen zum einen oder zum anderen Ort. Massgebend ist, wo er den Mittelpunkt seiner persönlichen und beruflichen Beziehungen hatte. Zu berücksichtigen sind die persönlichen Verhältnisse, die Art der Erwerbstätigkeit, der Zweck des Verweilens, die Wohnverhältnisse an beiden Orten, die Wohnverhältnisse der Familienangehörigen sowie die regelmässige Rückkehr an den Familienort.

Der Hinterlegung der Ausweisschriften kommt lediglich Indizcharakter zu (StE 1984, A 21.12 Nr. 3). Im Steuerrecht wird in Abweichung von der zivilrechtlichen Regelung, wonach der einmal begründete Wohnsitz bis zum Erwerb eines neuen fortbestehen bleibt (Art. 24 Abs. 1 ZGB), auf den tatsächlichen neuen Wohnsitz abgestellt. Steuerrechtlich endet der Wohnsitz mit dessen Aufgabe (Wegzug aus der Schweiz oder aus einem Kanton) und nicht erst mit der Begründung eines neuen Wohnsitzes. Massgebend für die Beendigung der Steuerpflicht ist somit, ob der bisherige Wohnsitz endgültig aufgegeben wurde, nicht dagegen, ob der Aufenthalt am neuen Ort wohnsitzbegründend ist. Der bisherige Wohnsitz kann aufgegeben werden, auch ohne dass ein neuer begründet wird. Die mit der Wohnsitzaufgabe verbundenen Absichten (z.B. Steuerersparnis) sind unerheblich. Die Wohnsitzaufgabe ist allerdings nicht leichtthin anzunehmen. Auch bei längerer Ortsabwesenheit bleibt das bisherige Steuerdomizil bestehen, wenn der Mittelpunkt der Lebensinteressen hier verbleibt. Ein Wechsel des Wohnsitzes wird nicht vermutet, weshalb der einmal bestehende Wohnsitz klarerweise und äusserlich erkennbar aufgegeben werden muss. Der Pflichtige hat deshalb darzutun, inwiefern sich der Mittelpunkt seiner persönlichen und beruflichen Beziehungen vom Kanton wegverschoben hat (Baur/Klöti Weber/Koch/Meier/Ursprung, § 14 N. 19 ff., S. 95 f.; Amtsbericht des Obergerichts an den Grossen Rat des Kantons Schaffhausen [ABSH] 2000 S. 140).

- b) Nach der allgemeinen Regel, wonach die Steuerbehörde die steuerbegründenden Tatsachen nachzuweisen hat, hat sie grundsätzlich auch den Wohnsitz einer natürlichen Person darzutun (Blumenstein/Locher, System des Steuerrechts, 6. A., Zürich 2002, § 29, S. 416). Nur wenn der von der Behörde angenommene Sachverhalt als sehr wahrscheinlich erscheint, so genügt dies in der Regel als Hauptbeweis und es obliegt alsdann dem Steuerpflichtigen, den Gegenbeweis für den von ihm behaupteten Lebensmittelpunkt ausserhalb des Kantons zu erbringen. Diese Regelung der Beweislastverteilung gilt auch im internationalen Verhältnis (StE 1992, B 11.1 Nr. 11).

2. a) Vorliegend ist nicht streitig, dass die Rekurrenten ihren Wohnsitz von Graubünden in den Kanton Schwyz verlegt haben. Umstritten ist lediglich der Zeitpunkt der Wohnsitzaufgabe in ihrer bisherigen Wohngemeinde. Während die Rekurrenten der Ansicht sind, dass sie ihren neuen Wohnsitz bereits am 1. Dezember 2001 begründet hätten, ist die Steuerverwaltung der Auffassung, sie hätten jedenfalls bis zum 31. Dezember 2001 den bisherigen beibehalten. Dies ist im Folgenden zu prüfen.
- b) Aufgrund der objektiven äusseren Umstände kann nicht darauf geschlossen werden, dass die Rekurrenten ihren bisherigen Wohnsitz bereits zum 1. Dezember 2001 aufgegeben haben. Dafür spricht einzig die schriftliche Erklärung eines Jugendfreundes des Rekurrenten, nach welcher er dem befreundeten Ehepaar vom 1. Dezember 2001 bis April 2002 Wohnsitz in seinem Einfamilienhaus gewährt haben will. So habe der Rekurrent den Baufortschritt seiner Wohnung besser überwachen können und sei auch in der Nähe seines Flugmodellbauers in ... gewesen. Dagegen sprechen alle weiteren Umstände, welche von der Steuerverwaltung angeführt werden. Die Absicht der Rekurrenten war es, sich in der neuerworbenen Eigentumswohnung niederzulassen. Nachdem sich die Fertigstellung bis mindestens in den Februar 2002 verzögerte, war die Wohnsitznahme in der neuen Liegenschaft noch im Jahre 2001 nicht möglich. Die gewährte Unterkunft im Haus eines Freundes hatte demgegenüber provisorischen Charakter und diente nach den Angaben der Rekurrenten primär der Überwachung des Baufortschrittes. Zweck dieses Aufenthaltes war daher erkennbar vor allem die Vorbereitung des Wohnsitzwechsels. Darin liegt noch keine Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes. Daran ändern auch die angegebenen beruflichen Gründe nichts, die auch schon vor Dezember 2001 bestanden. Die Rekurrenten behielten ihre Wohnung in Graubünden denn auch bis anfangs April 2002 und liessen sich die Post auch erst ab dann an ihren neuen Wohnort nachsenden. Nach einem schweren Skiunfall begab sich der Rekurrent im Januar 2002 nach seinen Angaben ins Spital ... zur Physiotherapie. Ein solches Therapieangebot hätte er aber auch in der Nähe seines neuen Wohnortes wahrnehmen können. Diese Umstände sprechen klar dagegen, dass die Rekurrenten ihren Wohnsitz in Graubünden schon per

1. Dezember 2001 aufgegeben haben. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die objektiven äusseren Umstände wohl dafür sprechen, dass die Rekurrenten beabsichtigten, ihren Wohnsitz in den Kanton Schwyz zu verlegen, dass aber der Wohnsitzwechsel effektiv erst im Jahre 2002 erfolgte. Damit sind sie jedoch im Jahre 2001 in Graubünden steuerpflichtig, weshalb der Rekurs abzuweisen ist.
3. Bei diesem Ausgang gehen die Verfahrenskosten zulasten der Rekurrenten.

Demnach erkennt das Gericht:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Gerichtskosten, bestehend
- | | |
|-------------------------------|---------------------|
| - aus einer Staatsgebühr von | Fr. 1'500.-- |
| - und den Kanzleiauslagen von | Fr. 152.-- |
| zusammen | <u>Fr. 1'652.--</u> |

gehen unter solidarischer Haftbarkeit zulasten von ... und sind innert 30 Tagen seit Zustellung dieses Entscheides an die Finanzverwaltung des Kantons Graubünden, Chur, zu bezahlen.