

3. Kammer

URTEIL

vom 7. Dezember 2004

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Steuerpflicht

1. ..., geboren am 10. Februar 1961, ist in ... aufgewachsen und hat dort bzw. in ... die Primar- und Sekundarschulen besucht. Sie arbeitet seit 1977 ausschliesslich in ..., wovon 1980 bis 1990 und nunmehr seit 1992 als Verkäuferin beim ... Seit Juli 2000 bewohnt sie eine 1-Zimmerwohnung für Fr. 610.-- inklusive Nebenkosten in Ihre arbeitsfreien Tage und die Ferien verbringt sie regelmässig bei ihren betagten Eltern (Vater 77, Mutter 68 Jahre alt), die einen Bauernhof bewohnen und immer noch in der Landwirtschaft tätig sind. Sie ist ihnen dabei und beim Haushalt behilflich. In ... wurde sie steuerlich bis zum Jahr 2003 als Wochenaufenthalterin erfasst. Mit Feststellungsverfügung vom 15. April 2004 aberkannte die Gemeinde ... den Wochenaufenthalterstatus und hielt fest, dass sich ihr Hauptsteuerdomizil ab 1. Januar 2004 in ... befinde. Die dagegen erhobene Einsprache wies der Gemeindevorstand mit Entscheid vom 10. Juni 2004 ab.
2. Dagegen erhob ... am 8. Juli 2004 Rekurs an das Verwaltungsgericht mit dem Antrag, den angefochtenen Entscheid aufzuheben, ihr weiterhin den Wochenaufenthalterstatus zuzuerkennen und ihr Hauptsteuerdomizil in ... zu belassen. Sie macht zusammengefasst geltend, sie habe zu ... ausser der beruflichen keinerlei Beziehung. Ihre sozialen Bindungen beständen ausschliesslich in der Wohngemeinde ...
3. Die Gemeinde ... beantragte in ihrer Vernehmlassung die Abweisung des Rekurses. Sie bringt zusammengefasst vor, der steuerrechtliche Wohnsitz von allein stehenden unselbständigerwerbenden Personen befinde sich

grundsätzlich an dem Ort, von dem aus sie der täglichen Erwerbstätigkeit nachgingen. Angesichts der persönlichen Verhältnisse der Rekurrentin sei daher als Hauptsteuerdomizil der Rekurrentin ... anzunehmen.

4. In einem zweiten Schriftenwechsel hielten die Parteien an ihren Standpunkten fest, ohne wesentliche neue Argumente vorzubringen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1. a) Das Steuerdomizil von Unselbständigerwerbenden liegt grundsätzlich am Arbeitsort, von dem aus sie für längere oder unbestimmte Zeit der täglichen Erwerbstätigkeit nachgehen (BGE 125 I 56 E. 2b; 123 I 289 E. 2b, mit Hinweisen). Eine Ausnahme besteht nach ständiger Rechtsprechung für verheiratete Steuerpflichtige, die täglich oder an den Wochenenden regelmässig zu ihrer Familie zurückkehren: Die durch persönliche und familiäre Bande begründeten Beziehungen werden für stärker erachtet als jene zum Arbeitsort; deshalb sind diese Steuerpflichtigen in der Regel am Aufenthaltsort der Familie zu besteuern (vgl. Urteil vom 20. Januar 1994 in: ASA 63 S. 839 E. 2b; Locher, Die Praxis der Bundessteuern, III. Teil: Doppelbesteuerung, § 3, I B, 2a Nrn, 1-3, 5, 9-12, 14, 16, 18, und dort erwähnte Praxis); anders verhält es sich grundsätzlich nur, wenn sie in leitender Stellung tätig sind (BGE 121 114 E. 4a S. 16; Locher, a.a.O., § 3, I B, 2a Nr. 9 und § 3,IB, Ib Nrn. 1-17).
- b) 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 welchen das Bundesgericht entscheidet, wann anstelle des Arbeitsorts der Aufenthaltsort der Familie als Steuerdomizil anerkannt werden kann, besonders streng gehandhabt; dies folgt aus der Erfahrung, dass die Bindung zur elterlichen Familie regelmässig lockerer ist als jene 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 Steuerdomizil 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, dort ein Konkubinatsverhältnis haben oder über einen besonderen Freundes- und Bekanntenkreis verfügen (BGE 125 I 57 E. 2b bb; Urteil vom 20. Januar 1994 in: ASA 63 5. 840 f. E. 2c, mit Hinweisen). Besonderes Gewicht haben in diesem Zusammenhang auch die Dauer des Arbeitsverhältnisses und das Alter des Steuerpflichtigen (Urteil vom 9. Dezember 1992 in: ASA 62 S. 446 E. 4). Erfahrungsgemäss führt die Pflege familiärer Beziehungen zu einer engeren Verbundenheit mit einem Ort als andere Kontakte; Konsequenz dieses Umstandes ist, dass bei ledigen Steuerpflichtigen kaum Ausnahmen vom Steuerdomizil am Arbeitsort vorkommen, wenn sie an jenem Ort, wo sie die Wochenenden verbringen, keine familiären Beziehungen unterhalten. Nur mit Zurückhaltung ist anzunehmen, dass die Beziehungen zum Ort der Wochenendaufenthalte stärker sind als jene zum Arbeitsort. Dies ist im Übrigen durchaus sachgerecht: Sinn und Zweck der direkten Steuern ist es, die allgemeinen Leistungen abzugelten, welche das Gemeinwesen für seine Mitglieder erbringt. Nun nehmen ledige Steuerpflichtige ohne Familie die öffentliche Infrastruktur und die Leistungen des Gemeinwesens in ungleich grösserer Masse an dem Ort in Anspruch, an welchem sie einer Erwerbstätigkeit nachgehen und sich demzufolge mehrheitlich aufhalten, als am Ort, wo sie ihre Freizeit verbringen. Diesbezüglich unterscheiden sie sich von jenen Steuerpflichtigen, die über enge familiäre Bindungen am Leben teilhaben, das sich am Aufenthaltsort der Familie abspielt (BGE 125 I 57 E. 2b cc).

- c) Damit der Steuerwohnsitz am Wochenendort überhaupt anerkannt werden kann, ist eine regelmässige bzw. häufige Rückkehr erforderlich. Nur auf diese Weise kann dort der Lebensmittelpunkt aufrechterhalten werden (Martin Arnold, Der steuerrechtliche Wohnsitz natürlicher Personen im interkantonalen Verhältnis nach der neueren bundesgerichtlichen

Rechtsprechung, S. 458, in: ASA 68 S. 452 ff.). Während früher praktisch eine allwöchentliche Rückkehr verlangt wurde, ist die Rechtsprechung heute weniger streng; das Bundesgericht lässt eine regelmässige Rückkehr alle 14 Tage und in den Ferien in der neueren Praxis genügen (BGE 111 Ia 43 E. 3).

- d) Das Bundesgericht trägt in seiner Rechtsprechung dem faktischen Umstand Rechnung, dass sich mit zunehmender Dauer des Aufenthalts am Arbeitsort die Bindungen zur Familie in der Regel lockern, während sie sich zum Arbeitsort verdichten. Die ständige regelmässige Rückkehr an den elterlichen Wohnort vermag deshalb nach einer bestimmten Dauer des Aufenthalts am Arbeitsort das Steuerdomizil am Ort der Familienniederlassung nicht mehr ohne weiteres zu begründen, wenn nicht weitere Umstände schlüssig darauf hinweisen, dass die Beziehungen des Steuerpflichtigen zum Familienort diejenigen zum Arbeitsort überwiegen (Arnold, a.a.O., S. 459). Ein höheres Alter (praktisch wohl ab etwa dreissig Jahren) spricht damit eher für einen selbständigen Lebensmittelpunkt am Wochenaufenthaltsort, ist aber für sich allein noch nicht ausschlaggebend. Dauert der Aufenthalt längere Zeit, muss - namentlich bei älteren Steuerpflichtigen - häufig angenommen werden, dass am Wochenaufenthalt stärkere persönliche und gesellschaftliche Beziehungen als zum Wochenendort bestehen (Arnold, a.a.O., S. 459). Allerdings kann nach der Praxis des Bundesgerichts nicht nach starren Regeln (ab einem bestimmten Alter und einer bestimmten Aufenthaltsdauer) auf einen Steuerwohnsitz am Wochenaufenthaltsort geschlossen werden. Vielmehr ist in jedem Einzelfall zu prüfen, wo sich faktisch der Lebensmittelpunkt der pflichtigen Person befindet (Arnold, a.a.O., S. 459).
- e) Nach der Praxis genügt, dass die steuerpflichtige Person - im Rahmen ihrer Mitwirkung bei der Sachverhaltsfeststellung - enge Beziehungen zum Wochenendort **glaubhaft** macht. Gelingt ihr dies, liegt es am Kanton, in dem sie sich während der Arbeitswoche aufhält, überwiegende persönliche Beziehungen zum Wochenaufenthaltsort nachzuweisen (Arnold, a.a.O., S. 463; ASA 63 S. 836).

2. Werden die umschriebenen Grundsätze auf den vorliegenden Fall angewendet, ergibt sich aufgrund der konkreten Verhältnisse der Rekurrentin, dass sich ihr Lebensmittelpunkt immer noch in ... befindet. Vorab ist dazu festzustellen, dass das Gericht die Angaben der Rekurrentin über ihre persönlichen Umstände als durchaus glaubhaft beurteilt. Diese werden von der Vorinstanz im Wesentlichen auch nicht in Abrede gestellt, sondern bloss in ihren rechtlichen Konsequenzen anders gewertet. Für die Annahme des Hauptsteuerdomizils bei der Rekursgegnerin spricht eigentlich nur, dass die Rekurrentin dort seit vielen Jahren arbeitet und -indessen nur auf den ersten Blick -, dass sie dort über eine eigene Wohnung verfügt und bereits 44 Jahre alt ist. Für die Anerkennung des Wochenaufenthalterstatus sind demgegenüber folgende Umstände anzuführen:

- Ein tägliches Pendeln von ... nach ... wäre für die Rekurrentin vor allem im langen ... Winter kaum praktikabel, beträgt doch die Strecke über den ...pass rund 35 km und ist eine Höhendifferenz von rund 1'000 Metern zu überwinden. Es ist daher mehr als nahe liegend, dass die Rekurrentin für die Arbeitswoche ein Logis gemietet hat. Dabei handelt es sich lediglich um eine Ein-Zimmerwohnung für eine bescheidene Miete von Fr. 610.--/Monat (die übrigens inzwischen vom Vermieter gekündigt worden ist).
- Ihre Vereinstätigkeit spielt sich unwidersprochen ausschliesslich im ... ab.
- Sie hat ihre gesamte Jugend in ihrer Heimatgemeinde verbracht.
- Irgendein Hinweis, dass die Rekurrentin ihre Freizeit nicht zum weit überwiegenden Teil in ihrer Heimat verbringt, ist nicht ersichtlich. Allein der Umstand, dass sie angegeben hat, am jeweils freien Donnerstag "sovente", also nur häufig und damit nicht immer nach ... zu fahren, vermag daran nichts zu ändern, wird doch von der Gemeinde nicht bestritten, dass sie jedenfalls die übrige Freizeit und die Ferien dort anzutreffen ist.

- Dafür, dass sie in ... ausserhalb des Arbeitsplatzes über einen Bekanntenkreis verfügt, gibt es keinerlei Anhaltspunkte.
- Schliesslich fällt vor allem ins Gewicht, dass die ledige Rekurrentin ihre Eltern nach ihren unwidersprochenen Ausführungen nicht nur besucht, sondern auch betreut und ihnen bei der Arbeit auf dem Bauernhof mithilft. Die Eltern sind betagt und von daher auf ihre Tochter angewiesen. Während - wie in der oben wiedergegebenen Lehre und Rechtsprechung - an sich zu Recht angenommen wird, dass sich die Bindungen zum Elternhaus in der Regel mit der Zeit lockern, kann doch nicht übersehen werden, dass sich die Beziehungen gerade zwischen berufstätigen ledigen Töchtern und ihren Eltern in späteren Jahren wieder intensivieren. Es dürfte nicht selten für allein stehende berufstätige Frauen, die in der zweiten Hälfte ihres Erwerbslebens stehen, sein, dass sie sich wieder vermehrt um ihre in die Jahre gekommenen Eltern kümmern, ihnen hilfreich zur Seite stehen, sie - wo nötig - pflegen und darin eine neue sinnvolle Aufgabe sehen, die sie ausfüllt. In einer solchen Konstellation, die auch bei der Rekurrentin vorliegt, überwiegen die familiären Bindungen die Beziehungen zum Arbeitsort.

Zusammenfassend ist nach Würdigung der genannten und aller weiteren Umstände des Falles festzustellen, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Rekurrentin in ... befindet. Die Vorinstanz hat ihr daher zu Unrecht den Wochenaufenthalterstatus abgesprochen und ihr Hauptsteuerdomizil in ... angenommen. Nach bewährter bündnerischer Steuerpraxis werden die Steuerfaktoren zwischen Wohn- und Arbeitsgemeinde schliesslich aufgeteilt.

3. Bei diesem Ausgang gehen die Verfahrenskosten zulasten der Gemeinde, welche überdies die anwaltlich vertretene Rekurrentin angemessen aussergerichtlich zu entschädigen hat.

Demnach erkennt das Gericht:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen; der angefochtene Einspracheentscheid und die zugrunde liegende Feststellungsverfügung werden aufgehoben. Es wird festgestellt, dass sich das Hauptsteuerdomizil von ... im Jahre 2004 in ... befindet.

2. Die Gerichtskosten, bestehend

- aus einer Staatsgebühr von Fr. 1'000.--

- und den Kanzleiauslagen von Fr. 162.--

zusammen Fr. 1'162.--

gehen zulasten der Gemeinde ... und sind innert 30 Tagen seit Zustellung dieses Entscheides an die Finanzverwaltung des Kantons Graubünden, Chur, zu bezahlen.

3. Die Gemeinde ... entschädigt ... aussergerichtlich mit Fr. 800.--.