

Steuerdomizile und deren Ausscheidungsgrundsätze

1. Allgemeines

Jede natürliche Person ist zumindest an ihrem Wohnsitz und jede juristische Person zumindest an ihrem Firmensitz steuerpflichtig. Bei dieser persönlichen Zugehörigkeit spricht man von einem Hauptsteuerdomizil. Bestehen zusätzlich wirtschaftliche Beziehungen (z.B. bei Liegenschaftenbesitz) zu einem anderen Ort, so wird dort aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit ein Nebensteuerdomizil begründet.

Je nach Art des Steuerdomizils bestehen bei der Steuerausscheidung unterschiedliche Zuteilungsnormen.

2. Hauptsteuerdomizil

Das Hauptsteuerdomizil ist der Ort, zu dem eine natürliche oder juristische Person in besonders enger Beziehung steht. Die Person ist an diesem Ort aufgrund ihrer persönlichen Zugehörigkeit steuerpflichtig. Bei natürlichen Personen ist der Wohnsitz in der Regel das Hauptsteuerdomizil; bei juristischen Personen der Firmensitz.

Am Hauptsteuerdomizil ist die Person grundsätzlich für sämtliches Einkommen und Vermögen bzw. für den gesamten Geschäftsgewinn und das gesamte Kapital steuerpflichtig, dass nicht aufgrund einer speziellen Zuteilungsnorm einem anderen Ort zur Besteuerung vorbehalten ist.

3. Nebensteuerdomizil

Nebensteuerdomizile sind Orte, zu denen eine natürliche oder juristische Person in einer steuerrechtlich relevanten Beziehung steht. Diese ist weniger eng als die Beziehung zum Hauptsteuerdomizil.

Im interkantonalen Steuerrecht wird bei den Nebensteuerdomizilen unterschieden zwischen dem Spezialsteuerdomizil und dem sekundären Steuerdomizil.

3.1. Spezialsteuerdomizil

Ein Spezialsteuerdomizil besteht, wenn die Steuerpflicht aufgrund eines Tatbestandes begründet wird, der gemäss den Zuteilungsnormen am Hauptsteuerdomizil nicht besteuert werden darf.

Bei natürlichen Personen wird ein Spezialsteuerdomizil vorwiegend bei Liegenschaftenbesitz im Privatvermögen ausserhalb des Hauptsteuerdomizils begründet. Bei interkantonalen Unternehmungen (natürliche und juristische Personen) wird ein Spezialsteuerdomizil beim Besitz von ausserkantonalen Kapitalanlageliegenschaften begründet (vgl. StP 2 Nr. 17 und StP 2 Nr. 21).

Ertrags- und Vermögensbestandteile, welche zur Begründung eines Spezialsteuerdomiziles führen, werden objektmässig dem Spezialsteuerdomizil zugewiesen. Schulden und Schuldzinsen werden dagegen proportional nach Lage der Aktiven zugeteilt.

3.2. Sekundäres Steuerdomizil

Am sekundären Steuerdomizil ist die Person für ein Objekt teilweise steuerpflichtig, das auch am Hauptsteuerdomizil teilweise steuerpflichtig ist.

Bei natürlichen Personen wird ein sekundäres Steuerdomizil vorwiegend bei alternierendem Wohnsitz, Familienniederlassung und Saisonaufenthalt begründet. Bei interkantonalen Unternehmungen (natürliche und juristische Personen) wird ein sekundäres Steuerdomizil begründet, wenn Betriebsstätten vorhanden sind (vgl. StP 2 Nr. 13 und StP 2 Nr. 21).

Liegt ein sekundäres Steuerdomizil vor, werden die betreffenden Ertrags- und Vermögensbestandteile quotenmässig auf die beteiligten Steuerdomizile aufgeteilt.

4. Spezielle sekundäre Steuerdomizile natürlicher Personen

4.1. Alternierender Wohnsitz

Ein alternierender Wohnsitz (Doppelwohnsitz) liegt vor, wenn der Steuerpflichtige während des Jahres mit seiner Familie mehrfach zwischen zwei Orten hin und her pendelt und zu beiden Orten gleichstarke Beziehungen bestehen.

Liegt ein Doppelwohnsitz vor, wird das unselbständige Erwerbseinkommen, das bewegliche Vermögen und sein Ertrag sowie die übrigen Einkünfte hälftig geteilt. In besonderen Fällen, insbesondere bei einer ungleichen Aufenthaltsdauer an beiden Orten, kann auch eine Zuteilung nach Massgabe der Aufenthaltsdauer (pro rata temporis) erfolgen.

Keine hälftige Teilung sondern eine Steuerausscheidung gemäss den üblichen Zuteilungskriterien erfolgt für das selbständige Erwerbseinkommen und das Geschäftsvermögen (vgl. StP 2 Nr. 13) sowie für das unbewegliche Vermögen und dessen Ertrag (vgl. StP 2 Nr. 6 und StP 2 Nr. 17).

4.2. Familienniederlassung bei dauerndem Getrenntleben

Aufgrund des geltenden Ehegesetzes wird der Wohnsitz für jeden Ehegatten selbständig und unabhängig von jenem des Partners bestimmt.

Liegen getrennte Wohnsitze vor, besteht aber weiterhin Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Lebensunterhalt in einer intakten Lebensgemeinschaft, unterliegen die Ehegatten weiterhin der Familienbesteuerung (gemeinsame Steuerveranlagung, Zusammenrechnung der Steuerfaktoren beider Ehegatten).

In einem solchen Fall findet in der Regel eine hälftige Teilung der Steuerhoheit zwischen den Wohnsitzen statt. Dies gilt grundsätzlich für das Erwerbseinkommen, die übrigen Einkünfte und für das bewegliche Vermögen und dessen Ertrag.

Keine hälftige Teilung sondern eine Ausscheidung gemäss den üblichen Zuteilungskriterien erfolgt dagegen für das selbständige Erwerbseinkommen und das Geschäftsvermögen (vgl. StP 2 Nr. 13) sowie für das unbewegliche Vermögen und dessen Ertrag (vgl. StP 2 Nr. 6 und StP 2 Nr. 17).

Unter folgenden Voraussetzungen erfolgt keine hälftige Teilung, sondern wird jedem Wohnsitz das Erwerbseinkommen und das bewegliche Vermögen und dessen Ertrag des betreffenden Ehegatten zugewiesen:

- die Ehegatten leben, unter Aufrechterhaltung der Ehe, dauernd getrennt;
- sie haben eine Auseinandersetzung des beweglichen Vermögens vorgenommen;
- sie bestreiten ihren Lebensunterhalt aus eigenen Mitteln.

Für die Satzbestimmung werden die Steuerfaktoren beider Ehegatten zusammengesetzt und gerechnet.

4.3. Familienniederlassung bei Trennung von Arbeitsort und Familienort

Bei Trennung von Arbeitsort und Familienort und Ausübung einer unselbständigen Erwerbstätigkeit befindet sich das Hauptsteuerdomizil in folgenden beiden Fällen am Arbeitsort:

- Wochenaufenthalt des erwerbstätigen Ehegatten und unregelmässige Rückkehr an den Familienort;
- Wochenaufenthalter in leitender Stellung, regelmässige Rückkehr an den Familienort.

Bei Trennung von Arbeitsort und Familienort erfolgt eine quotenmässige, in der Regel hälftige Zuteilung, folgender Einkommens- und Vermögensbestandteile:

- Erwerbseinkommen aus unselbständiger Tätigkeit;
- bewegliches Vermögen und dessen Ertrag;
- übrige gemäss Zuteilungsnormen am Hauptsteuerdomizil steuerbare Einkünfte.

4.4. Saisonaufenthalt

Bei einem steuerrechtlich massgebenden Saisonaufenthalt (vgl. StP 7 Nr. 4) findet zwischen dem Kanton des Saisonaufenthalts und jenem des Hauptsteuerdomizils eine Steuerteilung nach Aufenthaltsdauer (pro rata temporis) statt.

Die Teilung erfolgt mit Vorbehalten grundsätzlich für das gesamte am Hauptsteuerdomizil steuerbare Einkommen und Vermögen (einschliesslich Renten aus Kapitalhingabe oder aus früherem Dienstverhältnis).

Die Teilung gilt auch für unselbständiges Erwerbseinkommen, welches nicht im Kanton des Hauptsteuerdomizils erzielt wird. Bei Ausübung einer unselbständigen Erwerbstätigkeit im Kanton des Hauptsteuerdomizils wird das betreffende Erwerbseinkommen dagegen ausschliesslich dem Hauptsteuerdomizil zugeteilt.

Keine hälftige Teilung, sondern eine Steuerausscheidung gemäss den üblichen Zuteilungskriterien erfolgt für das selbständige Erwerbseinkommen und das Geschäftsvermögen (vgl. StP 2 Nr. 13) sowie für das unbewegliche Vermögen und dessen Ertrag (vgl. StP 2 Nr. 6 und StP 2 Nr. 17).