



Urteil vom 29. Oktober 2013

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann,
Richter Jürg Steiger,
Gerichtsschreiber Marc Winiger.

Parteien

Kanton K._____, ...,
Beschwerdeführer,

gegen

1. **Kanton L.**_____, ...,
2. **A.**_____, ..., vertreten durch ...,
Beschwerdegegnerinnen,

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV, Hauptabteilung
Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Direkte Bundessteuer; Feststellung des Veranlagungsortes
für die Steuerperiode 2010.

Sachverhalt:**A.**

A._____ (Steuerpflichtige), geboren ..., von [Ort im Kanton L._____], verbrachte ihre Kindheit und Jugendjahre hauptsächlich [in einer Gegend] im Kanton K._____. Später begründete sie in dieser Region selbständige Wohnsitze in ... (...), ... (...), (wieder) ... (...) und ... (...). Per 1. Oktober 2008 zog sie in eine (separate) 2-Zimmer-Wohnung mit Küche und Bad im Untergeschoss der Liegenschaft ihrer Mutter in X._____ im Kanton K._____. Das Erd- bzw. Obergeschoss wurde von ihrer Mutter und deren Ehemann, der nicht der Vater der Steuerpflichtigen ist, bewohnt. Am 14. Oktober 2009 erwarb die Steuerpflichtige einen Miteigentumsanteil von ... % an dieser Liegenschaft.

[Im Jahr 2010] erzielte sie bei Swisslos einen Gewinn in der Höhe von rund Fr.

Am 28. November 2010 schloss sie einen Mietvertrag auf unbestimmte Zeit für eine 4,5-Zimmer-Wohnung sowie zwei Autoeinstellplätze an der B._____strasse in Y._____ im Kanton L._____. Die Vertragsparteien änderten die im Vertrag genannte Hausnummer zu einem unbestimmten Zeitpunkt handschriftlich von ... auf ... ab. Vereinbarter Vertragsbeginn war der 1. Dezember 2010. Als Mietzins wurde ein pauschaler Betrag von monatlich Fr. ... (inkl. Nebenkosten) festgesetzt.

Am 7. Dezember 2010 meldete sich die Steuerpflichtige in X._____ ab (per 30. November 2010) und in Y._____ an (per 1. Dezember 2010). Der Kanton L._____ trug sie per 1. Dezember 2010 ins kantonale Steuerregister ein.

Mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag vom 17. Dezember 2010 verkaufte sie den erwähnten Miteigentumsanteil an ihre Mutter.

Am 1. Januar 2011 unterzeichnete sie einen Mietvertrag für eine 3,5-Zimmer-Wohnung an der C._____strasse in Y._____ mit Vertragsbeginn per 1. Februar 2011, einer Mindestvertragslaufzeit von einem Jahr und einem pauschalen Mietzins von monatlich – ebenfalls – Fr. ... (inkl. Nebenkosten). Die Steuerpflichtige ist noch heute an dieser Adresse gemeldet.

B.

Mit Feststellungsverfügung vom 6. Oktober 2011 stellte die Gemeinde

X._____ fest, der steuerrechtliche Wohnsitz der Steuerpflichtigen für die Steuerperiode 2010 verbleibe in X._____.

C.

Mit Schreiben vom 21. November 2011 gelangte die Steuerverwaltung des Kantons L._____ an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) und ersuchte um Festlegung des Veranlagungsortes der Steuerpflichtigen für die direkte Bundessteuer der Steuerperiode 2010.

D.

Mit Verfügung vom 23. November 2012 stellte die ESTV (Vorinstanz) fest, der Veranlagungsort der Steuerpflichtigen für die direkte Bundessteuer 2010 liege in Y._____ im Kanton L._____. Die Aktenlage lasse objektiv darauf schliessen, dass die Steuerpflichtige im Dezember 2010 (bzw. per Stichtag 31. Dezember 2010) ihren steuerrechtlichen Wohnsitz von der Gemeinde X._____ im Kanton K._____ in die Gemeinde Y._____ im Kanton L._____ verlegt habe.

E.

Dagegen erhob der Kanton K._____, handelnd durch das Kantonale Steueramt (Beschwerdeführer), mit Eingabe vom 11. Januar 2013 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Der Beschwerdeführer beantragt, die angefochtene Verfügung sei unter Kostenfolge aufzuheben und es sei festzustellen, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz der Steuerpflichtigen für die Steuerperiode 2010 "im Kanton K._____, Gemeinde [X._____], ...", befinde.

F.

In ihren Vernehmlassungen vom 15. Februar sowie 14. März 2013 beantragt die Vorinstanz die kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung verweist sie vollumfänglich auf die Ausführungen in der angefochtenen Verfügung.

G.

In ihrer Beschwerdeantwort vom 1. März 2013 beantragt die Steuerpflichtige (Beschwerdegegnerin 2) die kostenfällige Abweisung der Beschwerde, ebenso der Kanton L._____, handelnd durch die Kantonale Steuerverwaltung (Beschwerdegegnerin 1), mit Beschwerdeantwort vom 5. März 2013.

H.

Mit Eingaben vom 27. März bzw. 11. April 2013 nahmen der Beschwerdeführer und die Beschwerdegegnerin 2 je Stellung.

Auf die Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidungswesentlich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**1.**

1.1 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit das Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.2 Art. 108 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) regelt das Verfahren im Fall eines negativen oder positiven Kompetenzkonflikts der zuständigen Steuerbehörden innerhalb eines Kantons oder im interkantonalen Verhältnis. Gemäss Abs. 1 Satz 1 dieser Bestimmung wird der Veranlagungsort einer steuerpflichtigen Person, wenn er im Einzelfall ungewiss oder streitig ist, entweder von der kantonalen Behörde für die direkte Bundessteuer festgelegt, nämlich wenn nur die Steuerbehörden dieses Kantons betroffen sind, oder von der ESTV, wenn mehrere Kantone betroffen sind. Die Verfügung der ESTV unterliegt dabei der Beschwerde nach den allgemeinen Bestimmungen über die Bundesrechtspflege (neue Fassung des zweiten Satzes von Art. 108 Abs. 1 DBG gemäss Ziff. 57 des Anhangs zum VGG). Das Bundesverwaltungsgericht ist die zuständige Beschwerdeinstanz (Art. 108 Abs. 1 Satz 2 DBG in Verbindung mit Art. 31, Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d VGG sowie Art. 5 VwVG). Im Übrigen ist der Beschwerdeführer zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG), hat diese frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) und den einverlangten Kostenvorschuss rechtzeitig geleistet (vgl. Art. 21 Abs. 3 VwVG).

Auf die vorliegende Beschwerde ist daher einzutreten.

1.3 Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge

eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung an sich abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist und angenommen werden kann, dass die Durchführung des Beweises im Ergebnis nichts ändern wird (sog. antizipierte Beweiswürdigung; statt vieler: BGE 131 I 153 E. 3; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, N 3.144).

2.

2.1 Die kantonalen Behörden erheben die direkte Bundessteuer von den natürlichen Personen, die am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder, wenn ein solcher in der Schweiz fehlt, ihren steuerrechtlichen Aufenthalt im Kanton haben (Art. 216 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 3 Abs. 1 und 4 DBG). Der Stichtag ist also der 31. Dezember oder jener Tag, an dem die Unterwerfung unter die Steuerpflicht endet (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_348/2010 vom 19. Oktober 2010 E. 2.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5044/2011 vom 29. März 2012 E. 2.1 mit Hinweisen).

2.2 Der steuerrechtliche Wohnsitz einer natürlichen Person befindet sich in der Regel am Ort, wo sich die betreffende Person mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält bzw. wo faktisch der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen liegt (vgl. Art. 3 Abs. 2 DBG sowie [analog] Art. 23 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]; Urteil des Bundesgerichts 2C_1267/2012 vom 1. Juli 2013 E. 3.1 f. mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5044/2011 vom 29. März 2012 E. 2.3; vgl. MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: Martin Zweifel/Michael Beusch/Peter Mäusli-Allenspach [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, Basel 2011, § 6 N 2, 7 und 10).

2.3 Zur Ermittlung des steuerrechtlichen Wohnsitzes ist von objektiven, äusseren Umständen auf innere Tatsachen zu schliessen. Darüber kann gemeinhin kein klarer Beweis geführt werden, sondern es ist aufgrund von Indizien eine Gewichtung vorzunehmen. Dabei sind sämtliche Berufs-, Familien- und Lebensumstände der steuerpflichtigen Person zu berücksichtigen (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_1267/2012 vom 1. Juli 2013 E. 3.2 und 2C_397/2010 vom 6. Dezember 2010 E. 2.4.2). Auf deren Erklärungen oder die bloss affektive Bevorzugung eines Ortes kommt es nicht an. Der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei

wählbar. Gleichermassen spielt das polizeiliche Domizil keine entscheidende Rolle: Das Hinterlegen der Schriften und das Ausüben der politischen Rechte an einem bestimmten Ort können allerdings Indizien für den steuerrechtlichen Wohnsitz einer Person bilden, wenn auch deren übriges Verhalten dafür spricht (vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichts 2C_1267/2012 vom 1. Juli 2013 E. 3.2 mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5044/2011 vom E. 2.3 mit Hinweisen; ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., § 6 N 9; DANIEL DE VRIES REILINGH, *Le domicile des personnes physiques en droit fiscal intercantonal et international – état des lieux et comparaison*, in: *Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA]* 70 S. 275, insb. S. 277 f.).

2.4 Hat die steuerpflichtige Person die Verbindungen zu ihrem bisherigen Wohnsitz gelöst, so ist sie dort nicht mehr steuerpflichtig (Urteil des Bundesgerichts 2C_1267/2012 vom 1. Juli 2013 E. 3.3; KURT LOCHER/PETER LOCHER, *Die Praxis der Bundessteuern*, Loseblattsammlung, Basel 1943 ff., III. Teil: *Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht*, § 3, I A, 1 Nr. 14). Davon zu unterscheiden ist die beweisrechtliche Frage, ob der Nachweis der Wohnsitzverlegung erbracht worden ist. Grundsätzlich ist die subjektive Steuerpflicht als steuerbegründende Tatsache von der Steuerbehörde nachzuweisen (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_1267/2012 vom 1. Juli 2013 E. 3.4). Aufgrund der Mitwirkungs- und Auskunftspflicht der steuerpflichtigen Person (Art. 124 ff. DBG) hat diese jedoch darzulegen, dass eine Wohnsitzverlegung ins Ausland stattgefunden hat (vgl. BGE 138 II 300 E. 3.4 sowie Urteile des Bundesgerichts 2C_355/2010 vom 7. Dezember 2010 E. 4.1, 2P.145/1998 vom 29. September 1999 E. 3c und 2A.350/1990 vom 15. März 1991 E. 3a). Auch im interkantonalen Verhältnis kann ihr der Beweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort auferlegt werden, sofern die von der Steuerbehörde angenommene bisherige subjektive Steuerpflicht in der strittigen Steuerperiode als sehr wahrscheinlich erscheint (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_1267/2012 vom 1. Juli 2013 E. 3.4, 2C_672/2010 vom 30. Juni 2011 E. 4.2, 2C_625/2009 vom 16. Februar 2010 E. 3.2; LOCHER/LOCHER, a.a.O., § 3, I A, 1 Nr. 22). Wird der Nachweis der Wohnsitzverlegung nicht erbracht, ist das bisherige Domizil als fortbestehend zu betrachten (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_1267/2012 vom 1. Juli 2013 E. 3.4, 2C_827/2008 vom 16. Juni 2009 E. 3.2, 2P.5/2007 vom 22. Februar 2008 E. 2.2.1; LOCHER/LOCHER, a.a.O., § 3, I A, 2b Nr. 4).

3.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Beschwerdegegnerin 2 am Ende der Steuerperiode 2010 ihren steuerrechtlichen Wohnsitz von der Gemeinde X._____ im Kanton K._____ nach Y._____ im Kanton L._____ verlegt hat und daher für die direkte Bundessteuer 2010 durch den Kanton L._____ zu veranlagten ist. Die Frage ist gemäss den soeben dargelegten Grundsätzen zu bejahen, sofern sich die Beschwerdegegnerin 2 per Stichtag 31. Dezember 2010 mit der Absicht dauernden Verbleibens (s. dazu E. 3.1) tatsächlich in Y._____ aufgehalten (s. dazu E. 3.2) bzw. dorthin ihren Lebensmittelpunkt verlegt hat (s. dazu E. 3.3). Ob diese Voraussetzungen gegeben sind, ist nachfolgend unter Berücksichtigung der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände des vorliegenden Falls zu beurteilen (E. 2.3).

3.1 In einem ersten Schritt gilt es demnach zu prüfen, ob aufgrund der vorliegenden Akten in genügendem Ausmass objektive Umstände nachgewiesen sind, die darauf schliessen lassen, dass die Beschwerdegegnerin 2 (bereits) am Ende der Steuerperiode 2010 die Absicht hatte, sich dauerhaft in Y._____ niederzulassen.

3.1.1 Im Recht liegt zunächst der auf unbestimmte Zeit abgeschlossene Mietvertrag vom 28. November 2010 zwischen [Vermieter] und der Beschwerdegegnerin 2 (Mieterin) über die 4,5-Zimmer-Wohnung sowie zwei Autoeinstellplätze an der B._____strasse ... in Y._____ mit Mietantritt per 1. Dezember 2010. Erstellt ist weiter, dass die Beschwerdegegnerin 2 für diese Adresse am 13. Dezember 2010 bei der Post in X._____ das ausgefüllte Formular "Nachsendeauftrag/Wohnungswechsel" deponiert und den ersten Mietzins (Fr. ... inkl. Nebenkosten) am 9. Dezember 2010 bezahlt hat. Aus der Rechnung der P._____ GmbH (Y._____) vom 24. Dezember 2010 an die Beschwerdegegnerin 2 geht sodann hervor, dass an der genannten Adresse am 9. Dezember 2010 ein Festnetz sowie ein Internetanschluss installiert wurden. Gleichermassen bescheinigen die Rechnungen der M._____ AG vom 7. Dezember 2010 an die Beschwerdegegnerin 2 den Kauf eines "Bettsofas", einer "Fun Liege mit Tisch", eines "Sessels mit Nackenstütze", eines "Puffers", eines Betts sowie eines Glastisches. Diese Möbelstücke wurden am 10. Dezember 2010 in die Wohnung der Beschwerdegegnerin 2 an der B._____strasse in Y._____ geliefert, was sich aus der Quittung vom 10. Dezember 2010 des mit der betreffenden Lieferung beauftragten Transportunternehmens N._____ AG ergibt. Diese Quittung belegt zugleich die Barzahlung der entsprechenden Lieferkosten in der Höhe

von Fr. Im Weiteren schaffte sich die Beschwerdegegnerin 2 für die fragliche Wohnung zwei Fernsehgeräte zum Preis von je Fr. ... an (vgl. Rechnung des O._____ [geschäfts] vom 14. Dezember 2010). Bei den Akten liegt ferner eine Versicherungspolice der ... vom 14. Dezember 2010, die den Abschluss einer Hausratsversicherung für die genannte Wohnung per 1. Dezember 2010 auf Antrag der Beschwerdegegnerin 2 vom 7. Dezember 2010 nachweist. Am gleichen Tag, also am 7. Dezember 2010, meldete diese ausserdem ihre beiden Fahrzeuge (... und ...) beim Strassenverkehrsamt L._____ an (vgl. Rechnung Strassenverkehrsamt L._____ vom 13. Dezember 2010). Schliesslich belegen der Arbeitsrapport der P._____ GmbH vom 14. Dezember 2010 sowie der Wochenrapport eines Angestellten dieses Unternehmens, ..., betreffend die Kalenderwoche 50 im Dezember 2010, dass in der besagten Wohnung aufgrund eines Kurzschlusses am 14. Dezember 2010 eine Steckdose ausgewechselt werden musste.

3.1.2 Im Wesentlichen ist somit festzustellen, dass die Beschwerdegegnerin 2 im Dezember 2010 eine grosszügige Wohnung in Y._____ gemietet und diese Wohnung in einer Art und Weise mit eigenen Möbeln und technischer Infrastruktur ausgestattet hat, die zweifellos geeignet war, ihre Wohnbedürfnisse ... dauerhaft zu befriedigen. Das betreffende Mietverhältnis wurde zudem auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Die Beschwerdegegnerin 2 hat im Dezember 2010 auch bereits eine kleinere Reparatur an der fraglichen Wohnung vorgenommen und ihre Fahrzeuge beim Strassenverkehrsamt L._____ eingelöst. Ihrem Verhalten entspricht schliesslich, dass sie sich am 7. Dezember 2010 in X._____ (per 30. November 2010) abgemeldet und gleichzeitig in Y._____ (per 1. Dezember 2010) angemeldet hat.

Für die Frage nach der "Absicht dauernden Verbleibens" ergibt sich somit aus den vorliegenden Akten, dass sich die Beschwerdegegnerin 2 (bereits) am Ende der Steuerperiode 2010 dauerhaft in Y._____ niederlassen wollte (vgl. E. 2.3).

3.2 Betreffend den Nachweis des "tatsächlichen Aufenthalts", d.h. dass sie sich auch tatsächlich regelmässig in ihrer neuen Wohnung in Y._____ aufgehalten bzw. dort übernachtet hat, finden sich in den Akten folgende Anhaltspunkte:

Zwischen dem 9. und dem 31. Dezember 2010 wurden vom erwähnten Festnetzanschluss an der B._____strasse ... insgesamt 24 Telefonge-

sprache mit einer Gesprächszeit von rund drei Stunden und 47 Minuten geführt. Dieser Anschluss war auf den Namen der Beschwerdegegnerin 2 gemeldet. Der Beschwerdeführer stellt zudem nicht in Abrede, dass es aufgrund der vom betreffenden Anschluss aus angerufenen Telefonnummern "naheliegender [sei], dass die Telefonate von [der Beschwerdegegnerin 2] selbst geführt" worden seien. Belegt ist ferner die Nutzung des Internetanschlusses an der genannten Adresse, was aus einer Downloaddatenmenge von 2'543 MB für den Zeitraum vom 10. bis 31. Dezember 2010 hervorgeht (vgl. Rechnung der ... R._____ AG vom 20. Januar 2011). Bei den Akten liegt weiter eine Bestätigung vom 27. Juni 2012 von D._____: Sie wohne seit ... Jahren als Mieterin in der unteren von zwei Wohnungen an der B._____strasse ... in Y._____ und könne bestätigen, dass die Beschwerdegegnerin 2 im Dezember 2010 in die obere Wohnung eingezogen sei und sich dort auch regelmässig aufgehalten habe. Gleichermassen bestätigt der Vermieter ... am 25. Juni 2012 schriftlich, dass die Beschwerdegegnerin 2 anfangs Dezember 2010 in die [Wohnung] an der B._____strasse ... eingezogen sei und dort auch "permanent" gewohnt habe.

Die Aktenlage lässt folglich darauf schliessen, dass sich die Beschwerdegegnerin 2 im Dezember 2010 tatsächlich regelmässig in ihrer Mietwohnung an der B._____strasse ... in Y._____ aufgehalten hat. Dies gilt umso mehr, als aus den Akten keine relevanten Anhaltspunkte hervorgehen, die für einen anderweitigen tatsächlichen Aufenthalt der Beschwerdegegnerin 2 im fraglichen Zeitraum, insbesondere für einen solchen in X._____, sprechen würden.

3.3 Bei der Bestimmung des Lebensmittelpunkts der Beschwerdegegnerin 2 am Ende der Steuerperiode 2010 gilt es vorliegend in erster Linie zu prüfen, ob sie bereits vor Ablauf der Steuerperiode 2010 Anstalten getroffen hat, den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen dauerhaft nach Y._____ zu verlegen und die Verbindungen zu ihrem bisherigen Wohnsitz in X._____ zu lösen. Dass sich – persönliche, wirtschaftliche, gesellschaftliche oder anderweitige – Beziehungen zu einem neuen Ort in der Regel erst mit einer gewissen Dauer des Aufenthalts entwickeln und vertiefen, steht einer steuerlichen Wohnsitznahme bereits zu einem früheren Zeitpunkt nicht grundsätzlich entgegen.

3.3.1 In persönlicher Hinsicht geht aus den vorliegenden Akten hervor, dass die Beschwerdegegnerin 2 im massgeblichen Zeitraum nicht verheiratet war und unbestrittenermassen auch keine partnerschaftliche Bezie-

hung zu einer bestimmten Person pflegte. Auch sind weder familiäre Verpflichtungen noch besondere freundschaftliche Kontakte zu Personen in X._____ oder Y._____ bekannt. Die engste persönliche Beziehung pflegt die Beschwerdegegnerin 2 offenbar zu ihrer nach wie vor in X._____ wohnhaften Mutter. Eine enge persönliche Beziehung zu der eigenen Mutter ist indes nichts Ungewöhnliches und steht jedenfalls im vorliegenden Fall der Verlagerung des Lebensmittelpunkts nach Y._____ nicht entgegen. In diesem Zusammenhang ist zu berücksichtigen, dass die Beschwerdegegnerin 2 zum massgeblichen Zeitpunkt Ende 2010 bereits ... Jahre alt war und schon früher – d.h. bevor sie am 1. Oktober 2008 in die untere Wohnung in der Liegenschaft ihrer Mutter einzog – eigene Wohnungen in ..., ... und ... bezogen hat. Auch in X._____ lebte sie nicht mit ihrer Mutter und deren Ehemann, der zudem nicht ihr Vater ist, im gleichen Haushalt zusammen, sondern bezog eine separate Wohnung. Die Beziehung zum Vater, der ohnehin nicht in X._____, sondern in Z._____ wohnhaft ist, scheint nicht speziell intensiv zu sein. Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers ist der Schluss der Vorinstanz daher nicht zu beanstanden, der Verlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes von X._____ nach Y._____ im Dezember 2010 stünden keine persönlichen Beziehungen der Beschwerdegegnerin 2 in X._____ entgegen. Im Übrigen geht aus den Akten weder hervor noch wird überhaupt geltend gemacht, dass sich die Beschwerdegegnerin 2 in relevanter Weise am Vereinsleben oder anderweitig am gesellschaftlichen bzw. öffentlichen Leben in X._____ beteiligt hätte.

3.3.2 Mangels massgebender persönlicher oder gesellschaftlicher Beziehungen zu X._____, aber auch zu Y._____, erhält die Wohnsituation Ende der Steuerperiode 2010 auch für die Frage nach der Verlagerung des Lebensmittelpunkts zentrale Bedeutung. Wie dargelegt, bezog die Beschwerdegegnerin 2 anfangs Dezember 2010 eine grosszügige und volleingerichtete Wohnung in Y._____. Sie hat dort auch tatsächlich gewohnt. Dieser Umstand bildet zusammen mit dem Verkauf der früheren, mit lediglich zwei Zimmern vergleichsweise kleinen, Wohnung in X._____ (bzw. des entsprechenden Miteigentumsanteils an der Liegenschaft der Mutter) mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag vom 17. Dezember 2010 ein entscheidendes objektives Indiz für die Verlagerung des Lebensmittelpunkts nach Y._____. Wie bereits die Vorinstanz zutreffend ausführt, löste die Beschwerdegegnerin 2 damit ihre zentrale wirtschaftliche Beziehung zu X._____ und schuf gleichzeitig eine neue wirtschaftliche Beziehung zu Y._____. Aus den Akten gehen keine Anhaltspunkte hervor, dass die Beschwerdegegnerin 2 nach dem Verkauf ih-

res Miteigentumsanteils noch andere relevante wirtschaftliche Beziehungen zu ihrer früheren Wohngemeinde unterhielt. Dass sie gemäss Beschwerdeführer im Dezember 2010 weiterhin ausschliesslich mit der [Bank] in ... eine Bankverbindung gepflegt und ausserdem eine 100%-Beteiligung an der E._____AG mit Sitz in ... (Sitzverlegung per 9. September 2011 nach Y._____) gehalten haben soll, fällt bei alledem nicht entscheidend ins Gewicht. Die betreffenden Orte befinden sich ohnehin auch nur in der näheren Umgebung von X._____. Was das berufliche Leben der Beschwerdegegnerin 2 anbelangt, so konzentriert bzw. konzentrierte sich dieses offenbar auf ..., wo sie bei der F._____AG angestellt war. Das betreffende Anstellungsverhältnis hat sie indes per Ende Juli 2010 gekündigt. Aktuell ist sie – gemäss entsprechendem Handelsregistereintrag – einzelzeichnungsberechtigtes Mitglied des Verwaltungsrates der am 10. August 2010 gegründeten G._____AG mit Sitz in Aus dieser beruflichen Nähe zu ... lässt sich nun aber weder zu Gunsten von Y._____ als Veranlagungsort noch zu Gunsten von X._____ etwas ableiten. Dasselbe gilt für die Feststellung, dass die Beschwerdegegnerin 2 in Z._____ im Kanton K._____, wo ihr Vater wohnt, geboren wurde und ihr Heimatort ... im Kanton L._____ liegt.

3.4 Insgesamt bringt die Beschwerdegegnerin 2 genügend objektive Umstände vor, die belegen, dass sie (bereits) am Ende der Steuerperiode 2010 die Absicht hatte, in Y._____ dauerhaft Wohnsitz zu beziehen. Sie hat diesen Willen insbesondere mit dem Verkauf der Wohnung in X._____, der Anmietung und Ausstattung der Wohnung an der B._____strasse ... in Y._____ sowie dem anschliessenden tatsächlichen dortigen Aufenthalt betätigt und bestätigt.

Folglich ergibt sich aus den vorliegenden Akten, dass die Beschwerdegegnerin 2 im Dezember 2010 ihren steuerrechtlichen Wohnsitz von X._____ im Kanton K._____ nach Y._____ im Kanton L._____ verlegt hat. Von einem Scheindomizilwechsel kann keine Rede sein.

4.

Was der Beschwerdeführer dagegen vorbringt, vermag nicht zu überzeugen:

4.1 Zur Hauptsache macht er geltend, die vom Gesetz für eine effektive Wohnsitznahme geforderte "Absicht dauernden Verbleibens" beziehe sich auf ein "konkretes individualisierbares Wohnobjekt" und nicht auf einen Ort bzw. eine Gegend. Ein solcher Objektbezug sei vorliegend – was die Wohnung an der B._____strasse ... in Y._____ betreffe – am Ende der Steuerperiode 2010 nicht gegeben. Aufgrund der Umstände sei nämlich darauf zu schliessen, dass die Beschwerdegegnerin 2 schon beim Bezug dieser Wohnung, d.h. "von Anfang an", die Absicht gehabt habe, im Frühjahr 2011 an die C._____strasse ... in Y._____ zu ziehen.

4.1.1 Das Vorbringen des Beschwerdeführers geht bereits im Ansatz fehl. Ob und wo eine Person steuerlichen Wohnsitz nimmt, ergibt sich immer aus einer Gesamtwürdigung aller objektiven Umstände des Einzelfalls (E. 2.3). Die für eine steuerliche Wohnsitznahme geforderte "Absicht dauernden Verbleibens" und der "tatsächliche Aufenthalt" können sich also entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers schon deshalb nicht einzig auf ein "konkretes individualisierbares Wohnobjekt" an einem Ort beziehen, weil dieses nur ein – wenngleich gewichtiges – Indiz zur Bestimmung des Lebensmittelpunktes einer Person bildet. Die Ermittlung des Lebensmittelpunktes dient sodann der Bestimmung des Ortes, an dem eine Person steuerpflichtig ist. Hält sich eine Person mit der Absicht dauernden Verbleibens an einem bestimmten Ort auf, so begründet sie an diesem Ort einen steuerrechtlichen Wohnsitz. Dieser Wohnsitz wird nun aber nicht schon dadurch aufgehoben, dass die betreffende Person am gleichen Ort in eine andere Wohnung zieht. In diesem Sinn ist vorliegend entscheidend, dass die Beschwerdegegnerin 2 die Wohnung an der B._____strasse ... in Y._____ in einer Art und Weise bezogen hat, die auf ihre Absicht des dauernden Verbleibens in Y._____ schliessen lässt, und sie sich per 31. Dezember 2010 auch bereits seit knapp einem Monat dort aufgehalten bzw. übernachtet hat. Der spätere Umzug innerhalb derselben Steuergemeinde – selbst wenn dieser schon "von Anfang an" geplant gewesen sein sollte – führt nicht dazu, dass ihr die "Absicht dauernden Verbleibens" (in steuerlicher Hinsicht) rückblickend für Dezember 2010 abgesprochen werden müsste. Ob anders zu urteilen wäre, wenn sich die Beschwerdegegnerin 2 im Dezember 2010 vorerst in ein Hotel in Y._____ einquartiert und dort erst im Jahr 2011 eine feste eigene Wohnung bezogen hätte, oder wenn sie im Dezember 2010 zwar

eine eigene Wohnung in Y._____ bezogen hätte, im Frühjahr 2011 jedoch bereits wieder in eine andere Steuergemeinde umgezogen wäre, kann hier offen bleiben. Eine solche oder ähnliche Konstellation liegt nämlich unbestrittenermassen nicht vor.

Im Übrigen bestreitet der Beschwerdeführer nicht, dass die Beschwerdegegnerin 2 im Dezember 2010 ihren Wohnsitz dauerhaft nach Y._____ verlegen wollte. Er scheint die entsprechende Absicht vielmehr zu bestätigen, wenn er vorbringt, die Beschwerdegegnerin 2 habe im Dezember 2010 zwar bereits den "Zuzugsort ([Y._____]) bestimmt, die endgültige Zuzugsadresse ([C._____strasse ...]) jedoch noch nicht festgelegt bzw. diese [sei] im Dezember 2010 noch nicht bezugsbereit" gewesen.

4.1.2 Die zahlreichen Ausführungen des Beschwerdeführers, weshalb die Beschwerdegegnerin 2 am Ende der Steuerperiode 2010 nicht die Absicht gehabt habe, dauerhaft an der B._____strasse ... Wohnsitz zu nehmen, erweisen sich in der vorliegenden Konstellation daher allesamt als irrelevant (dazu gehören insbesondere die folgenden Argumente: der Mietvertrag für die Wohnung an der C._____strasse ... sei der Beschwerdegegnerin 2 schon im Dezember 2010 zugestellt und von dieser bereits am 1. Januar 2011 unterzeichnet worden; diese Wohnung habe den gleichen Mietzins und denselben Vermieter wie jene an der B._____strasse ...; im Mietvertrag über die Wohnung an der B._____strasse sei die Hausnummer von ... handschriftlich auf ... geändert worden; die faktische Mietdauer an der B._____strasse ... von lediglich zwei Monaten könne nicht als "dauernd" bezeichnet werden; der Mieterkautions-Sparkonto-Vertrag betreffend das Mietverhältnis an der B._____strasse ... sei erst am 24. Januar 2011 unterzeichnet worden; eine Ummeldung für den Strombezug an der B._____strasse ... vom Vermieter auf die Beschwerdegegnerin 2 sei nicht erfolgt [hierzu ergibt sich aus dem entsprechenden Mietvertrag ohnehin, dass die Stromkosten in den pauschal abgerechneten Nebenkosten enthalten und somit vom Vermieter zu bezahlen sind]).

4.2 Der Beschwerdeführer bringt ausserdem vor, die Beschwerdegegnerin 2 habe die Wohnung an der B._____strasse ... allein aus steuerlichen Gründen "auf die Schnelle" bezogen, weil die Wohnung an der C._____strasse ..., die sie eigentlich habe beziehen wollen, im Dezember 2010 noch nicht bezugsbereit gewesen sei.

Die (zumindest implizit erhobene) Einrede der Steuerumgehung kann einer Wohnsitzverlegung, die – wie im vorliegenden Fall – nicht bloss fiktiv, sondern nach der Gesamtheit der objektiven Umstände effektiv erfolgt ist, nicht entgegengehalten werden. Die Beschwerdegegnerin 2 weist in diesem Zusammenhang zu Recht auf die in Art. 24 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) gewährleistete Niederlassungsfreiheit hin, wonach jede steuerpflichtige Person grundsätzlich frei darüber entscheiden kann, wo sie ihren Wohnsitz nehmen will. Dabei ist es ihr unbenommen, ihre Wahl auch nach den Steuerverhältnissen und im Hinblick auf die Erzielung von Steuerersparnissen zu treffen. Beabsichtigt sie ernstlich, dauernd an dem von ihr gewählten Ort zu bleiben, und betätigt sie diesen Willen durch tatsächlichen Aufenthalt, so ist es unerheblich, welche Überlegungen ihrer Absicht zugrunde liegen. Eine an sich erlaubte freie Gestaltung kann nicht mit Rücksicht auf die Beweggründe des Gestaltenden als unerlaubt bezeichnet werden (vgl. dazu Urteil des Bundesgerichts 2P.5/2007 vom 22. Februar 2008 E. 3.2.4 mit Hinweis).

4.3 Der Beschwerdeführer bringt weiter vor, die Beschwerdegegnerin 2 habe bei der Besprechung auf dem Gemeindesteuernamt X._____ im Frühjahr 2010 erklärt, sie wolle weiterhin in X._____ wohnhaft bleiben. Ausserdem habe sie anlässlich der Besprechung vom 18. Oktober 2010 mit dem Gemeinderat X._____ keine Absicht geäussert, wegzuziehen.

Abgesehen davon, dass die Beschwerdegegnerin 2 diese Darstellung bestreitet, ist die Argumentation des Beschwerdeführers schon deshalb unbehelflich, weil es für die Frage nach dem steuerrechtlichen Wohnsitz einer Person nicht entscheidend auf deren bloss geäusserten Erklärungen und ungeäusserten Absichten ankommt (E. 2.3) und – wie dargelegt – vorliegend am Ende der Steuerperiode 2010 objektive, äussere Umstände gegeben waren, die auf eine Wohnsitznahme in Y._____ schliessen lassen. Auf die in diesem Zusammenhang beantragte Befragung des Steueramtsvorstehers der Gemeinde X._____ ist daher in antizipierter Beweiswürdigung zu verzichten (E. 1.3).

4.4 Der Beschwerdeführer stellt sich ferner auf den Standpunkt, die Beschwerdegegnerin 2 habe dadurch, dass sie am 18. November 2010 zusammen mit ihrer Mutter ein Baugesuch für die Erstellung eines ... am ... in X._____ eingereicht habe, ihre Absicht zum dauernden Verbleib in X._____ bekräftigt.

Auch diesem Vorbringen steht in erster Linie entgegen, dass der steuerliche Wohnsitz einer Person aufgrund sämtlicher objektiver Umstände zu bestimmen ist und vorliegend genügend solche Umstände für die Absicht dauernden Verbleibens in Y._____ am Ende der Steuerperiode 2010 sprechen. Zudem erscheint die Erklärung der Beschwerdegegnerin 2, der fragliche Umbau habe allein den Wohnzwecken ihrer Mutter gedient, glaubhaft, zumal sie ihren Miteigentumsanteil bereits im Folgemonat an diese verkauft hat.

4.5 Der Beschwerdeführer hält ausserdem dafür, eine steuerrechtliche Wohnsitzverlegung, zu der sich eine Person – wie angeblich im vorliegenden Fall – erst Ende November eines Steuerjahres entscheide, sei schon aus rein praktischen Gründen kaum mehr bis zum Ende des betreffenden Steuerjahres durchführbar.

Auch diese Annahme wird durch die dargelegten objektiven Umstände, die auf eine Wohnsitzverlegung im Dezember 2010 schliessen lassen, widerlegt. Überhaupt ist nicht ersichtlich, weshalb es geradezu kategorisch ausgeschlossen sein soll, seinen steuerrechtlichen Wohnsitz innerhalb eines Monats in eine andere Gemeinde zu verlegen. Dies gilt im vorliegenden Fall umso mehr, als es sich bei der Beschwerdegegnerin 2 um eine ... Person handelt, bei der entsprechend von einer vergleichsweise hohen Mobilität auszugehen ist. Ohnehin ergibt sich aus den Akten, dass sich die Beschwerdegegnerin 2 bereits Mitte 2010 für Immobilien ausserhalb von X._____ interessiert hat. Zwar trifft es zu, dass sie den Mietvertrag für die B._____strasse ... in Y._____ erst Ende November 2010 unterzeichnet hat. Indes ist diese Feststellung unter den vorliegenden Umständen einerseits nicht entscheidend, andererseits musste die Beschwerdegegnerin 2 die entsprechende Wegzugsabsicht naturgemäss schon früher gefasst und auch schon früher entsprechende Vorbereitungs-handlungen getroffen haben.

4.6 Der Beschwerdeführer bringt weiter vor, die Beschwerdegegnerin 2 habe ihrer Cousine (H._____) am 26. März 2011 ein Darlehen gewährt. Im diesbezüglichen Vertrag sei als Adresse der Beschwerdegegnerin 2 nach wie vor ... X._____ vermerkt. Dasselbe gelte für den zweiten Mietvertrag vom 1. Januar 2011 betreffend das Mietverhältnis an der C._____strasse

Die Beschwerdegegnerin 2 bringt zur Erklärung vor, der fragliche Darlehensvertrag sei vom Vater ihrer Cousine verfasst worden, dem ihre

Wohnsitzverlegung damals noch nicht bekannt gewesen sei. Ihr selbst sei die falsche Adresse bei der Vertragsunterzeichnung deshalb nicht aufgefallen, weil sie primär die Darlehenssumme und die Verzinsung kontrolliert habe. Diese Ausführungen erscheinen angesichts der vorliegenden objektiven Umstände, die auf eine Wohnsitznahme in Y._____ schliessen lassen, als glaubwürdig. Ihnen entspricht ausserdem, dass sowohl im Schuldenverzeichnis der Steuererklärung 2011 von H._____ als auch auf dem Bankbeleg vom 30. März 2011 betreffend die Auszahlung des Darlehens Y._____ als Wohnort der Beschwerdegegnerin 2 angegeben ist. Was die Adressangabe im zweiten Mietvertrag anbelangt, bestätigte der Vermieter am 25. Juni 2012 schriftlich die Darstellung der Beschwerdegegnerin 2, dass er deren Adresse lediglich unbesehen vom ersten Mietvertrag (B._____strasse ...) übernommen habe. Auch diese Erklärung erscheint unter den vorliegenden Umständen als glaubhaft. Die fraglichen Adressangaben erweisen sich daher – und aufgrund der übrigen objektiven Umstände des vorliegenden Falls – als offensichtliche Versehen, aus denen der Beschwerdeführer nichts zu seinen Gunsten ableiten kann.

4.7 Der Beschwerdeführer macht sodann geltend, die frühere Wohnung der Beschwerdegegnerin 2 in X._____ sei per Stichtag 31. Dezember 2010 "noch nicht geräumt" gewesen, weshalb zu diesem Zeitpunkt auch noch keine vollständige Lösung vom bisherigen Wohnsitz vollzogen gewesen sei.

Die Beschwerdegegnerin 2 bestreitet diese (unbelegte) Darstellung und bringt vor, die Wohnung sei per 31. Dezember 2010 bis auf eine alte Polstergruppe und ein altes Bett, die ohnehin ihrer Mutter gehörten, geräumt geworden. Wie es sich damit sachverhältnissmässig genau verhält, kann angesichts der zahlreichen objektiven Umstände, die eine Wohnsitznahme in Y._____ im Dezember 2010 belegen, indessen offen bleiben.

4.8 Schliesslich zeige der Umstand, dass sich die Beschwerdegegnerin 2 im Sommer und Herbst 2010 für verschiedene Immobilien an unterschiedlichen Standorten interessiert habe, dass sie zu diesem Zeitpunkt noch keinen festen Entschluss gefasst habe, wohin und ob überhaupt sie ihren Wohnsitz verlegen wolle.

Daraus, dass die Beschwerdegegnerin 2 im Vorfeld ihres Umzugs an die B._____strasse ... in Y._____ offenbar auch einige andere Umzugsdestinationen und Wohnobjekte prüfte, kann offensichtlich nichts Ent-

scheidendes darüber abgeleitet werden, ob sie sich im Dezember 2010 mit der Absicht dauernden Verbleibens in Y._____ aufgehalten hat oder nicht.

5.

Gesamthaft ist festzustellen, dass die Beschwerdegegnerin 2 mehrere gewichtige Indizien vorbringt, die einen effektiven Domizilwechsel objektiv und in rechtsgenügendem Ausmass belegen (E. 3). Dem Kanton K._____ gelingt es nicht, den genannten Indizien schlüssige Gegenargumente entgegenzuhalten (E. 4). Folglich steht fest, dass die Beschwerdegegnerin 2 per Stichtag 31. Dezember 2010 ihren steuerrechtlichen Wohnsitz in Y._____ im Kanton L._____ hatte. Die Beschwerde ist demnach abzuweisen und die Beschwerdegegnerin 2 für die direkte Bundessteuer der Steuerperiode 2010 durch den Kanton L._____ zu veranlagern.

Bei diesem Verfahrensausgang braucht im Übrigen nicht entschieden zu werden, ob die Vorinstanz der Beschwerdegegnerin 2 überhaupt zu Recht den Nachweis für die Begründung des neuen Wohnsitzes in Y._____ auferlegt hat (vgl. E. 2.4).

6.

6.1 Die Verfahrenskosten sind auf Fr. 10'000.-- festzusetzen und dem unterliegenden Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Sie sind mit dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

6.2 Der Beschwerdegegnerin 2 ist angesichts ihres Obsiegens eine Entschädigung für die ihr notwendigerweise erwachsenen Parteikosten zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG und Art. 7 Abs. 1 VGKE). Das Bundesverwaltungsgericht trifft den Entscheid über die Parteientschädigung von Amtes wegen aufgrund der Kostennote, sofern vorhanden, sowie den Akten und in der Regel ohne eingehende Begründung. Die anwaltlich vertretene Beschwerdegegnerin 2 hat keine Kostennote eingereicht bzw. ihre notwendigen Auslagen nicht nachgewiesen. Die Parteientschädigung für die ihr erwachsenen notwendigen Auslagen ist aufgrund der Akten und nach freiem richterlichem Ermessen auf Fr. 15'000.-- (inkl. MWST) festzusetzen (Art. 64 Abs. 1 VwVG; Art. 7 Abs. 1, Art. 8, Art. 13 Bst. a und

Art. 14 Abs. 2 VGKE). Der Beschwerdegegnerin 1 ist in Anwendung von Art. 7 Abs. 3 VGKE keine Parteientschädigung zuzusprechen.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 10'000.-- festgesetzt und dem Beschwerdeführer auferlegt. Sie werden mit dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

3.

Der Beschwerdeführer wird verpflichtet, der Beschwerdegegnerin 2 eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 15'000.-- zu bezahlen.

4.

Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Beschwerdegegnerinnen (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Daniel Riedo

Marc Winiger

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Die Rechtschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: