



<b>Fall-Nr.:</b>	B 2015/39
<b>Stelle:</b>	Verwaltungsgericht
<b>Rubrik:</b>	Verwaltungsgericht
<b>Publikationsdatum:</b>	26.10.2016
<b>Entscheiddatum:</b>	26.10.2016

### **Entscheid Verwaltungsgericht, 26.10.2016**

**Steuerrecht. Art. 13 Abs. 1 und 2 StG (sGS 811.1). Art. 3 Abs. 2 StHG (SR 642.14). Streitig war die Frage, ob die Beschwerdegegnerin ihren Wohnsitz vom Kanton Schwyz in den Kanton St. Gallen verlegt hatte. Das Verwaltungsgericht kam zum Schluss, es bestehe eine natürliche Vermutung, dass sich der Lebensmittelpunkt der Beschwerdegegnerin ab dem Jahr 2007 nach wie vor in A. (Kanton SZ) befunden habe, zumal sie an diesem Ort ihrer Arbeit nachgegangen, der langjährige Partner und ihre Söhne ebenfalls dort Wohnsitz gehabt hätten und sie überdies in G. (Kanton SZ) über ein nahegelegenes Feriendomizil verfügt habe. Konkret fehle es an einer Konkurrenz zwischen Arbeits- und Familienort. Vielmehr würden der Arbeitsort und der Ort der familiären bzw. partnerschaftlichen Beziehungen im Wesentlichen zusammenfallen. Die Beschwerdegegnerin habe angesichts ihres grossen Arbeitspensums an den Arbeitstagen nicht zwingend einer grossen Wohnung (im Kanton SG) bedurft, zumal ihr für arbeitsfreie Tage - neben einer Alp (Kanton SZ) - noch ein Ferienhaus (Kanton SZ) zur Verfügung gestanden habe, welches sie unbestritten auch benützt habe. Wesentlich erscheine auch, dass die Beschwerdegegnerin schon immer in A. gewohnt habe. Der Stromverbrauch der St. Galler Wohnung stelle mit Blick auf die konkreten Verhältnisse lediglich ein für sich allein nicht ausreichend beweiskräftiges Indiz für eine tatsächliche Wohnnutzung durch die Beschwerdegegnerin dar. Als einziger Anhaltspunkt sei er nicht geeignet, die Domizilvermutung zu entkräften. -> Bestätigung des vorinstanzlichen Entscheids (Verwaltungsgericht, B 2015/39). Entscheid vom 26. Oktober 2016**

Besetzung



## St.Galler Gerichte

Präsident Eugster; Verwaltungsrichter Linder, Bietenharder, Zindel; Ersatzrichter Engeler; Gerichtsschreiber Schmid

Verfahrensbeteiligte

**Kantonales Steueramt**, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

**Beschwerdeführer,**

gegen

**Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen**, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

**Vorinstanz,**

**X.Y.,**

**Beschwerdegegnerin,**

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. Pius Huber, Palais du Jardin, Gartenstrasse 17, 8002 Zürich,

Gegenstand

**Steuerpflicht 2007 – 2012**

**Das Verwaltungsgericht stellt fest:**

A. X.Y., geb. 1954, ist seit 2006 Präsidentin des Verwaltungsrats und Geschäftsführerin der in A./SZ domizilierten Q. AG. Sie bewohnt einen Teil des auf dem Firmenareal in A. befindlichen Wohnhauses. Ab 1. April 2007 mietete sie zudem eine 4 ½-



Zimmerwohnung in S. (act. G 7/6 1.01); dieses Mietverhältnis wurde Anfang 2013 wieder aufgelöst. Bis Anfang 2014 war X.Y. Eigentümerin eines Ferienhauses in G./SZ. Mit Verfügung vom 17. Januar 2014 stellte das Kantonale Steueramt ihre Steuerpflicht in S. ab dem Steuerjahr 2007 fest (act. G 7/6 1.27). Die hiergegen erhobene Einsprache wies das Steueramt mit Einspracheentscheid vom 20. Juni 2014 ab (act. G 7/6 1.40). Den gegen diesen Entscheid erhobenen Rekurs (act. G 7/1) hiess die Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen mit Entscheid vom 16. Dezember 2014 gut und hob sowohl den Einspracheentscheid vom 20. Juni 2014 als auch die Feststellungsverfügung vom 17. Januar 2014 auf (act. G 2).

### **B.**

**a.** Gegen diesen Entscheid erhob das Kantonale Steueramt mit Eingabe vom 9. März 2015 Beschwerde mit dem Antrag, der Entscheid sei aufzuheben und der Einspracheentscheid vom 20. Juni 2014 sei zu bestätigen (act. G 1).

**b.** In der Eingabe vom 13. März 2015 teilte die Vorinstanz den Verzicht auf eine Vernehmlassung mit, wobei sie darauf hinwies, dass die mit der Beschwerde eingereichten Steuererklärungen 2008 und 2009 nicht die Beschwerdegegnerin, sondern deren Tochter betreffen würden (act. G 6).

**c.** In der Beschwerdeantwort vom 9. Juli 2015 beantragte Rechtsanwalt lic. iur. Pius Huber, Zürich, für die Beschwerdegegnerin Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Zur Begründung verwies er auf den vorinstanzlichen Entscheid und machte zusätzliche Ausführungen (act. G 16). Der Beschwerdeführer verzichtete auf eine weitere Stellungnahme (act. G 18).

**d.** Auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten in den Eingaben des vorliegenden Verfahrens wird, soweit für den Entscheid relevant, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.



### Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1. (...).

2.

**2.1.** Nach Art. 13 Abs. 1 StG sind natürliche Personen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton St. Gallen haben. Im vorliegenden Beschwerdeverfahren ist umstritten, ob die Beschwerdegegnerin in den Jahren 2007 bis 2012 in der Gemeinde S. Wohnsitz hatte. Im interkantonalen Verhältnis steht gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung zum Doppelbesteuerungsverbot die Besteuerung des Einkommens und Vermögens einer unselbständig erwerbstätigen Person demjenigen Kanton zu, in dem die Person ihren steuerrechtlichen Wohnsitz hat. Nach Art. 13 Abs. 2 StG hat eine Person steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton St. Gallen, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält bzw. wenn sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hier befindet (vgl. BGE 132 I 29 E. 4.1). Diese Regelung entspricht den Vorgaben in Art. 3 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, StHG) und lehnt sich weitgehend (vgl. BGE 138 II 300 E. 5.3) an den zivilrechtlichen Wohnsitzbegriff an (Art. 23 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches, SR 210).

**2.2.** Bei einem Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz besteht die Steuerpflicht für das ganze laufende Steuerjahr in demjenigen Kanton, in welchem die Person am Ende der Steuerperiode ihren steuerrechtlichen Wohnsitz hat. Stichtag ist somit der 31. Dezember des Steuerjahres (Art. 68 StHG). Der Wechsel von einem alten zu einem neuen Wohnsitz ist dann vollzogen, wenn die Absicht des dauernden Verbleibs am neuen Wohnort tatsächlich gelebt und durch diesen Aufenthalt eine Verschiebung des Lebensmittelpunktes stattfindet. Der Lebensmittelpunkt bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich die ideellen (Angehörige, Freundes- und Bekanntenkreis) und materiellen Lebensinteressen erkennen lassen, nicht nach bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person. In Bezug auf die Beweislast gilt, dass steuerbegründende Tatsachen von der Steuerbehörde nachzuweisen sind, während den Steuerpflichtigen die Beweislast für



Tatsachen trifft, die die Steuerschuld aufheben oder mindern. Die Steuerbehörde hat demnach den steuerrechtlichen Wohnsitz, der die persönliche steuerrechtliche Zugehörigkeit begründet, als Voraussetzung der Besteuerung nachzuweisen. Der Hauptbeweis gilt in der Regel als erbracht, wenn der von der Steuerbehörde angenommene Wohnsitz als sehr wahrscheinlich erscheint. Diesfalls obliegt es der steuerpflichtigen Person, den Nachweis für den von ihr behaupteten Lebensmittelpunkt ausserhalb des Kantons zu erbringen (BGer 2P.186/2004 vom 15. Februar 2005 E. 2.3). Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung gilt eine Steuerpflicht dann als sehr wahrscheinlich, wenn sich das Hauptsteuerdomizil bereits seit längerer Zeit unangefochten in diesem Kanton befand. Im Zweifel, d.h. wenn der Nachweis der Wohnsitzverlegung nicht erbracht ist, ist das bisherige Domizil als fortbestehend zu betrachten (vgl. BGer 2P.186/2004 vom 15. Februar 2005 E. 2.3; BGer 2P.203/2006 vom 1. März 2007 E. 2.3 mit Hinweisen; BGE 2C\_827/2008 vom 16. Juni 2009, E. 4.3).

### 3.

**3.1.** Im angefochtenen Entscheid hielt die Vorinstanz fest, beim Haus in A. (W.-strasse 0) handle es sich um ein Mehrfamilienhaus, das eine Nutzung über die einzelnen Wohnungen hinaus ermögliche. A. sei für die Beschwerdeführerin sowohl Familienort als auch Arbeitsort, und es erscheine wahrscheinlich, dass sich ihr Lebensmittelpunkt in den Jahren 2007 bis 2012 dort befunden habe. Somit obliege es dem Beschwerdeführer, die von ihm behauptete Steuerpflicht in der Gemeinde S. zu beweisen. Der Beschwerdeführer halte es nicht für glaubwürdig, dass die Beschwerdegegnerin eine relativ kleine Wohnung in A. bewohnt habe, obwohl ihr in S. eine viel grössere an bester Lage zur Verfügung gestanden habe; er erachte es als nachvollziehbar und verständlich, dass mit der Wohnung in S. eine Trennung vom Geschäftlichen geschaffen worden sei. Damit lasse sich aber auch die Nutzung einer eher kleinen Wohnung am Arbeitsort begründen, denn wer viel und lange arbeite, benötige nicht zwingend eine grosse Wohnung. Zudem habe der Beschwerdegegnerin zu Erholungszwecken in G. ein Ferienhaus zur Verfügung gestanden, in dem sie sich nach Angaben des Beschwerdeführers regelmässig aufgehalten habe. Die Fahrt dorthin dauere nur geringfügig länger als diejenige nach S. Zuzustimmen sei dem Beschwerdeführer, dass der Stromverbrauch auf eine normale Nutzung schliessen lasse. Durch wen und wie diese erfolgt sei, sei jedoch offen. Fest stehe lediglich, dass



der Beschwerdegegnerin im streitigen Zeitraum Wohnmöglichkeiten in A., G. und S. zur Verfügung gestanden hätten. Auch die weiteren Vorbringen des Beschwerdeführers - beispielsweise der Umstand, dass die Tochter der Beschwerdegegnerin ebenfalls vorübergehend im selben Haus in S. gewohnt habe - liessen nicht auf eine Verlagerung des Lebensmittelpunktes der Beschwerdegegnerin nach S. schliessen. Ins Gewicht falle dabei, dass die Wohnung in S. Anfang 2013 wieder aufgegeben worden sei (act. G 2 S. 5 f.).

**3.2.** Der Beschwerdeführer begründet seinen gegenteiligen Standpunkt unter anderem damit, dass vom Gericht in einem ersten Schritt zu überprüfen sei, ob der von der Steuerbehörde angenommene Wohnsitz im Kanton als sehr wahrscheinlich erscheine. Werde dies bejaht, sei in einem nächsten Schritt zu überprüfen, ob die betroffene Person den Gegenbeweis erbracht habe. Die Vorinstanz sei im angefochtenen Entscheid gerade umgekehrt vorgegangen. Dies sei methodisch falsch. Die persönlichen Beziehungen und die Tatsache des hauptsächlich tatsächlichen Aufenthalts in S. würden den steuerrechtlichen Wohnsitz der Beschwerdegegnerin an diesem Ort sehr wahrscheinlich machen. Es obliege somit der Beschwerdegegnerin, den Gegenbeweis zu erbringen. Die von ihr vorgebrachten Einwendungen und eingereichten Unterlagen vermöchten nicht zu überzeugen. Aufgrund der Umstände müsse vielmehr bezweifelt werden, dass der Beschwerdegegnerin in A. Räumlichkeiten für den ständigen persönlichen Gebrauch zur Verfügung gestanden hätten. Die Nutzung der Wohnung in S. als Atelier erscheine wenig glaubhaft; die Nutzfläche von 218 m<sup>2</sup> sowie die vorhandenen Anschlüsse (Telefon, TV, Internet) sprächen gegen die Nutzung als Atelier. Insbesondere auch in Anbetracht der geltend gemachten Arbeitsauslastung wäre die Miete eines Ateliers in A. naheliegender gewesen. Eine plausible Begründung für den hohen Stromverbrauch habe die Beschwerdegegnerin nicht erbracht. Zu berücksichtigen sei auch, welche Beweismittel die Beschwerdegegnerin nicht eingereicht habe. Hierbei sei insbesondere die fehlende Wasser- und Stromabrechnung in S. zu erwähnen. Damit hätte der behauptete fehlende Aufenthalt in S. nachgewiesen werden können. Es könne nichts zugunsten der Beschwerdegegnerin abgeleitet werden, dass die Beurteilung nicht auf einer restlos klaren Faktenlage beruhe. Sie habe durch ihr unkooperatives Verhalten die Sachverhaltserhebungen erschwert oder sogar vereitelt (act. G 1).



Die Beschwerdegegnerin hält dem unter anderem entgegen, dass sich der Beschwerdeführer auf kanonartige Wiedergaben beschränke, die mit dem konkreten Fall wenig bis nichts zu tun hätten. Der Beschwerdeführer habe weder im Sinn der bundesgerichtlichen Rechtsprechung substantiiert, warum der bisherige Wohnsitz in A. zu einem nicht einmal näher dargelegten Zeitpunkt aufgegeben und ein neuer Wohnsitz in S. begründet worden sein solle. Der Beschwerdeführer sei jeglichen Beweis schuldig geblieben, insbesondere auch dafür, dass es sehr wahrscheinlich sei, dass (im Jahr 2007) ein neuer Wohnsitz in S. begründet worden sein solle. Die Beschwerdegegnerin sei in A. geboren, aufgewachsen und wohnhaft geblieben. Seit über 20 Jahren lebe sie mit ihrem Lebenspartner in A. zusammen, der ebenfalls hier arbeite. Sie sei seit jeher Mitglied der örtlichen Korporation. Nur alteingesessene Familien, die zudem bestimmte Familiennamen tragen würden, würden dieser angehören. Diese Genossenschaften seien wirtschaftlich und anderweitig ausserordentlich einflussreich. Die hohe Präsenz der Beschwerdegegnerin vor Ort verstärke die Beziehung zum Arbeitsort. Gemäss Beschwerdeführer sei der Energieverbrauch das entscheidende Kriterium. Der Wohnsitz könne jedoch nicht davon abhängen, ob in einer ausserkantonalen Wohnung ein „Grüner“ wohne, der Energie spare, oder jemand, dem der Energieverbrauch weniger relevant sei. Vorliegend seien alle Kriterien für einen Wohnsitz in A. erfüllt (act. G 16).

### 3.3.

**3.3.1.** Hinsichtlich des für die Wohnsitzbestimmung massgebenden Mittelpunktes der Lebensinteressen kommt es auf die gefühlsmässige Bevorzugung eines Ortes nicht an; der steuerrechtliche Wohnsitz ist insoweit nicht frei wählbar. Dem polizeilichen Domizil, wo die Schriften hinterlegt sind oder wo die politischen Rechte ausgeübt werden, kommt ebenfalls keine entscheidende Bedeutung zu; das sind bloss äussere Merkmale, die ein Indiz für den steuerrechtlichen Wohnsitz bilden können, wenn auch das übrige Verhalten der Person dafür spricht (vgl. BGer 2C\_175/2008 vom 22. August 2008 E. 3.1). Hält sich eine Person abwechselnd an zwei Orten in der Schweiz auf, ist für die Ermittlung des Steuerwohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem sie stärkere Beziehungen unterhält (vgl. BGE 125 I 54, 132 I 29 E. 4.2; BGer 2C\_26/2012 E. 3.1). Bei Unselbständigerwerbenden ist der Lebensmittelpunkt in der Regel jener, von dem aus während der Woche der täglichen Arbeit nachgegangen wird, ist doch der Zweck des



Lebensunterhaltes dauernder Natur (zum Ganzen statt vieler BGer 2C\_178/2011 vom 2. November 2011 E. 2.2). Hinsichtlich der Beweisführung begründet der Umstand, wonach ein unverheirateter Steuerpflichtiger vom Ort aus, an welchem er sich während der Woche aufhält, einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgeht, eine natürliche Vermutung, dass er dort seinen Lebensmittelpunkt und mithin sein Hauptsteuerdomizil hat. Diese Vermutung lässt sich entkräften, wenn er sich regelmässig an einem Ort aufhält, mit welchem er aus bestimmten (vorab familiären) Gründen besonders eng verbunden ist, und wo er persönliche und gesellschaftliche Beziehungen pflegt. Gelingt dem Steuerpflichtigen der Nachweis solcher Beziehungen am betreffenden Ort, obliegt es dem Kanton des Wochenaufenthalts- oder Arbeitsorts nachzuweisen, dass der Betreffende gewichtige wirtschaftliche und allenfalls persönliche Beziehungen zu diesem Ort unterhält. Dies entbindet den Steuerpflichtigen aber nicht von der üblichen Mitwirkungs- und Auskunftserteilungspflicht bezüglich der für die Besteuerung massgebenden Umstände (zum Ganzen BGer 2C\_178/2011 vom 2. November 2011 E. 2.3; VerwG B 2012/25 vom 13. November 2012, E. 2.2).

**3.3.2.** Nach ihren Darlegungen ist die Beschwerdegegnerin in A. geboren und aufgewachsen sowie seit jeher bis zum Tod des Vaters im Jahr 2006 im elterlichen Betrieb, der Q. AG in A., tätig gewesen (act. G 16 S. 3). Nur für die vierjährige technische Berufslehre arbeitete sie in einem anderen Betrieb in Zürich (act. G 16 S. 5). Seit 2006 ist sie Präsidentin des Verwaltungsrats und Geschäftsführerin dieses Unternehmens und hält eine Mehrheitsbeteiligung (90 %; act. G 16 S. 2). Ein Anlass, diese allseits unbestritten gebliebenen (vgl. auch act. G 18) Gegebenheiten in Frage zu stellen, ist aus den Akten nicht ersichtlich. In dem Haus auf dem Firmenareal, in welchem sie aufwuchs, verfügt sie über eine Wohnung mit einer Fläche von insgesamt 69 m<sup>2</sup> (vgl. act. G 7/6 1.08 und 1.11 Beilagen). Unbestritten blieben sodann die Feststellungen im vorinstanzlichen Entscheid (act. G 2 S. 5), wonach die beiden weiteren Wohneinheiten des Hauses in den streitigen Jahren vom Stiefsohn der Beschwerdegegnerin sowie von ihrem Sohn und dessen Partnerin bewohnt wurden. Der Lebenspartner der Beschwerdegegnerin war bis 31. Dezember 2008 Wochenaufenthalter in A. Seit 1. Januar 2009 hat er dort Wohnsitz (act. G 7/6 1.21). Gemäss Bestätigung vom 8. Dezember 2013 besteht diese Partnerschaft seit 20 Jahren (act. G 7/6 1.23 Beilage). Gemäss E-Mail des Rechtsvertreters der Beschwerdegegnerin vom 25. Oktober 2013 arbeitet der Lebenspartner seit 20 Jahren



bei der Q. AG (act. G 7/6 1.20 Beilagen). Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers (act. G 1 S. 6) geht aus der Bestätigung des Einwohneramtes vom 29. Oktober 2013 klar hervor, dass der Lebenspartner an der Adresse der Beschwerdegegnerin wohnt (act. G 7/6 1.21). Der Beschwerdeführer begründet sodann seinen weiteren Standpunkt, wonach der Umstand, dass der Lebenspartner erst seit 2009 Wohnsitz in A. habe, gegen eine 20jährige Partnerschaft bei einem Anstellungsverhältnis von über 20 Jahren spreche (act. G 1 S. 6), in keiner Weise. Der Standpunkt erscheint auch nicht nachvollziehbar. Im Übrigen kann aufgrund des vom Beschwerdeführer thematisierten vorübergehenden Wohnsitzes der Tochter in A. vom 15. August 2010 bis 30. Juni 2011 (act. G 1 S. 6 mit Hinweis act. G 7/6 1.15 und 121 Beilage) nicht auf eine Verlagerung des Lebensmittelpunktes der Beschwerdegegnerin nach S. geschlossen werden.

Ab 1. April 2007 hatte die Beschwerdegegnerin eine 4 ½-Zimmerwohnung in S. für Fr. 2'500.-- p.m. einschliesslich Nebenkosten gemietet (act. G 7/6 1.01); dieses Mietverhältnis wurde auf Ende April 2013 wieder aufgelöst. Die jährlichen Stromkosten dieser Wohnung betrugen in den Jahren 2007-2010 zwischen Fr. 1'000.-- und Fr. 1'200.-- (act. G 7/6 1.24). Sodann verfügte die Wohnung über einen Telefon-, TV- und Internetanschluss (act. G 7/6 1.08 Beilagen). Der Vermieter der Wohnung war mit der Beschwerdegegnerin an der einfachen Gesellschaft „K.Y., T.U. & N.R.“ (vormals B.M. sel., T.U. & N.R.) beteiligt (act. G 7/6 2.01). Die Tochter der Beschwerdegegnerin bewohnte von Februar 2007 bis August 2010 an derselben Adresse in S. eine eigene 4 ½-Zimmerwohnung (act. G 7/6 1.01). Die Tochter war bis 2009 ebenfalls bei der Q. AG tätig, hatte sich in S. angemeldet und deklarierte den Arbeitsweg S.-A. jeweils in der Steuererklärung (act. G 3).

**3.3.3.** Vorliegend ist angesichts des unbestritten seit der Kindheit bestehenden Wohnsitzes der Beschwerdegegnerin in A. zu prüfen, ob der Nachweis der Wohnsitzverlegung im Jahr 2007, d.h. mit dem Bezug der Wohnung in S., als erbracht zu gelten hat oder ob weiterhin das bisherige Domizil als fortbestehend zu betrachten ist (vgl. vorstehende E. 2.2). Aufgrund der geschilderten Verhältnisse ist davon auszugehen, dass die Beschwerdegegnerin in den zur Diskussion stehenden Jahren 2007 bis 2012 sowohl in S. als auch in A. (Arbeitsort) über eine Wohnung zum persönlichen Gebrauch verfügte. Für das Domizil in A. liegen Mietzins- und



Nebenkostenabrechnungen vor (act. G 7/6 1.07 und 1.19). Dabei kann aufgrund des Umstands, dass eine Aufschlüsselung des Verbrauchs der einzelnen Wohnungen der Liegenschaft nicht vorgenommen wurde, entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers (act. G 1 S. 5 unten) nicht der Nachweis des Aufenthalts der Beschwerdegegnerin in A. in Abrede gestellt werden. Ein Grund für die fehlende Kostenaufschlüsselung dürfte in der vom Beschwerdeführer selbst (act. G 1 S. 5 f.) angeführten Tatsache liegen, dass es sich bei den von der Beschwerdegegnerin bewohnten Räumen nicht um eine separate Dachwohnung handelte, sondern um einen nicht (vollständig) separierten Hausteil (act. G 7/6 1.11 Beilage). Glaubhaft erscheint in diesem Zusammenhang das Vorbringen der Beschwerdegegnerin, dass in der Wohnung in A. Internet, Telefon und TV-Anschluss verfügbar waren (vgl. act. G 16 S. 3 unten). Wenn der Beschwerdeführer den tatsächlichen Aufenthalt der Beschwerdegegnerin in A. unter anderem mit Hinweis auf die Aufenthalte in G. anzweifelt (act. G 1 S. 4 zweitletzter Absatz), ist festzuhalten, dass es sich dabei um das der Beschwerdegegnerin bis Anfang 2014 gehörende (schwyzerische) Feriendomizil handelt (vgl. dazu nachstehende E. 3.3.4). Ein Argument für einen Wohnsitz im Kanton St. Gallen stellt dies nicht dar. Vielmehr zeigt das Vorhandensein eines relativ nahe beim Arbeitsort gelegenen Feriendomizils, dass die Beschwerdegegnerin über eine gut erreichbare Wohnalternative zur kleinen Wohnung in A. verfügte.

Aufgrund der verhältnismässig geringen Distanz zwischen S. und A. (rund 30 km) hätte für die Beschwerdegegnerin an sich die Möglichkeit bestanden, von beiden Orten aus der Arbeit nachzugehen und ihre persönlichen Beziehungen zu pflegen. Zu klären ist daher der Ort des tatsächlichen (mehrheitlichen) Aufenthalts, von wo aus sie der Arbeit nachging und persönliche Beziehungen unterhielt. Mit dem Beschwerdeführer (act. G 1 S. 4) ist vorab festzuhalten, dass die Stromkosten der S.er Wohnung und die vorhandenen Anschlüsse (vgl. vorstehende E. 3.3.2) grundsätzlich auf eine ständige Benützung der Wohnung hindeuten. Die Frage, in welcher Art die Benützung erfolgte, ist damit allerdings noch nicht beantwortet, zumal der Mietvertrag explizit eine Benützung als „Atelier (nicht als Wohnung)“ vermerkt (act. G 7/6 1.01). Die Beschwerdegegnerin macht geltend, sie habe in der von ihr als Atelier vorgesehenen Wohnung aus Sicherheitsüberlegungen während ihrer Abwesenheit das Licht brennen lassen und im Winter Elektroöfen eingesetzt (act. G 2 S. 5). Sie habe die S.er Wohnung



für ihr raumintensives Hobby (alternative Herstellung von Teigwaren) mit den hierfür notwendigen technischen Gerätschaften eingerichtet, im Übrigen jedoch kaum effektiv genutzt, denn das Geschäft in A. sei vorgegangen (act. G 16 S. 2 f.). Die Sichtweise des Beschwerdeführers, in einer als Atelier genutzten Wohnung befänden sich keine Wertgegenstände, weshalb eine Beleuchtung aus Sicherheitsgründen nicht erforderlich gewesen sei (act. G 1 S. 7), stellt eine Meinungsäusserung aufgrund eines lediglich vermuteten Sachverhalts dar. Das Sicherheitsbedürfnis kann zudem auch einfach auf die Vermeidung eines Einbruchs gerichtet sein. Wenn der Beschwerdeführer die Nutzung der Wohnung in S. als Atelier als wenig glaubhaft bezeichnet (act. G 1 S. 5 oben), so lässt sich diese Schlussfolgerung allein mit Hinweis auf die Nutzfläche von 218 m<sup>2</sup> sowie die vorhandenen Anschlüsse (Telefon, TV, Internet) nicht überzeugend begründen.

Was die persönlichen Beziehungen der Beschwerdegegnerin in S. in den Jahren 2007 bis 2012 betrifft, ist festzuhalten, dass die Tochter der Beschwerdegegnerin lediglich bis 2010 eine Wohnung im selben Haus in S. hatte. Der vom Beschwerdeführer angeführte (bis 2010 befristete) Wohnsitz der Tochter in S. und der von ihr jeweils geltend gemachte Fahrkostenabzug für die Strecke S.-A. (act. G 1 S. 3 oben und G 3) vermögen die Streitfrage nicht zu klären. Der weitere Umstand, dass der Vermieter und Geschäftspartner der Beschwerdegegnerin ebenfalls in S. wohnte, belegt entgegen der offenbaren Auffassung des Beschwerdeführers (act. G 1 S. 4) nicht zugleich das Vorhandensein von persönlichen Beziehungen in S. Die Beschwerdegegnerin erklärt sodann die Miete der Wohnung in S. mit dem Platzbedarf für ihre Gerätschaften und mit der damals noch ausstehenden Einigung über die Liegenschaften der Erbengemeinschaft ihres im Jahr 2006 verstorbenen Vaters (act. G 16 S. 3 und S. 5 f.). Wie es sich hiermit im Einzelnen verhält, braucht insofern nicht weiter untersucht zu werden, als bereits aufgrund der vorhandenen Fakten ein (sehr wahrscheinlicher) tatsächlicher Aufenthalt bzw. Lebensmittelpunkt der Beschwerdegegnerin in S. in den Jahren 2007 bis 2012 sich nicht zureichend belegen lässt.

**3.3.4.** Aus den vorstehend in E. 3.3.2 f. dargelegten Umständen ergibt sich eine natürliche Vermutung, dass sich der Lebensmittelpunkt der Beschwerdegegnerin ab dem Jahr 2007 nach wie vor in A. befand, zumal sie an diesem Ort ihrer Arbeit nachging, der langjährige Partner und ihre Söhne ebenfalls dort Wohnsitz hatten und



sie überdies in G. über ein nahegelegenes Feriendomizil verfügte. Bei der Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes bei getrenntem Arbeits- und Familienort wird den ideellen Beziehungen zum Familienort in der Regel grössere Bedeutung beigemessen als den materiellen Beziehungen zum Arbeitsort (vgl. Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., II. Rz. 22). Konkret fehlt es an einer Konkurrenz zwischen Arbeits- und Familienort. Vielmehr fallen der Arbeitsort und der Ort der familiären bzw. partnerschaftlichen Beziehungen im Wesentlichen zusammen. In dieser Situation liegt die Beweislast hinsichtlich einer Verlegung des Lebensmittelpunktes in den Kanton St. Gallen beim Beschwerdeführer. Was die vom Beschwerdeführer im Vergleich zur S.er Wohnung als minderwertig bezeichnete Lage der Wohnung in A. betrifft (act. G 1 S. 4 f.), ist mit der Vorinstanz festzuhalten, dass die Beschwerdegegnerin angesichts ihres grossen Arbeitspensums an den Arbeitstagen nicht zwingend einer grossen Wohnung bedurfte, zumal ihr für arbeitsfreie Tage - neben einer Alp in P. - noch ein Ferienhaus (mit Bootshaus am Vierwaldstättersee; act. G 16 S. 7) zur Verfügung stand, welches sie unbestritten auch benützte. Wesentlich erscheint auch, dass die Beschwerdegegnerin schon immer in A. gewohnt hatte und die Lage des dortigen Domizils - soweit vorliegend überhaupt von Relevanz - entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers nicht nur nachteilige Aspekte aufweisen dürfte (vgl. vorstehende E. 3.3.2 und act. G 16 S. 4 oben). Wie dargelegt stellt der Stromverbrauch der S.er Wohnung mit Blick auf die konkreten Verhältnisse lediglich ein für sich allein nicht ausreichend beweiskräftiges Indiz für eine tatsächliche Wohnnutzung durch die Beschwerdegegnerin dar. Als einziger Anhaltspunkt ist er nicht geeignet, die Domizilvermutung zu entkräften (zum Ganzen BGer 2C\_397/2010 vom 6. Dezember 2010 E. 2.4.2 mit weiteren Hinweisen).

**3.3.5.** Die Feststellung des massgebenden Sachverhalts und die Abnahme der Beweise obliegt der kantonalen Steuerbehörde (vgl. Art. 166 und 176 StG). Wenn der Beschwerdeführer der Beschwerdegegnerin vorwirft, nicht alle verfügbaren Beweismittel zum Beweis des fehlenden tatsächlichen Aufenthalts in S. vorgelegt zu haben (act. G 1 S. 5), ist festzuhalten, dass angesichts der geschilderten Verhältnisse (vorstehende E. 3.3.2 f.) vorab der Beschwerdeführer den von ihm behaupteten Wechsel eines seit langem bestehenden Wohnsitzes zureichend zu plausibilisieren hat. Hierfür genügt beim gegebenen Sachverhalt der blosse Hinweis auf die Stromkostenrechnungen der Wohnung in S. wie dargelegt nicht. Nach den unbestritten gebliebenen Darlegungen der Beschwerdegegnerin (act. G 16 S. 4 und S. 6 f.)



verzichtete der Beschwerdeführer darauf, die Steuerakten des Kantons Schwyz beizuziehen und sich auf diese Weise über die dortigen tatsächlichen Verhältnisse zu informieren. Auch blieben die tatsächlichen Vorbringen der Beschwerdegegnerin in der Beschwerdeantwort des vorliegenden Verfahrens (act. G 16) unbestritten (act. G 18). Sein Vorbringen, dass die Beschwerdegegnerin Sachverhaltsermittlungen durch unkooperatives Verhalten erschwert oder verunmöglicht habe (act. G 1 S. 7), begründet der Beschwerdeführer nicht näher. Was die von der Beschwerdegegnerin angebotene Befragung ihres Lebenspartners betrifft (act. G 16 S. 6 f.), ist festzuhalten, dass der Zeugenbeweis im st. gallischen Steuerrecht nicht vorgesehen ist (GVP 1993 Nr. 19; VerwGE B 2011/243 vom 15. Oktober 2012, E. 2.1.1, in: [www.gerichte.sg.ch](http://www.gerichte.sg.ch)). Jedoch ist auch kein begründeter Anlass ersichtlich, aufgrund dessen das Bestehen einer langjährigen Lebenspartnerschaft in Frage zu stellen wäre (vgl. vorstehende E. 3.3.2).

#### 4.

**4.1.** Aufgrund der vorstehenden Erwägungen lässt sich die Schlussfolgerung im vorinstanzlichen Entscheid, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz der Beschwerdegegnerin in den Jahren 2007 bis 2012 unverändert im Kanton Schwyz, konkret in A., befand, nicht beanstanden. Folglich ist die Beschwerde abzuweisen.

**4.2.** (...).

**4.3.** (...).

### **Demnach erkennt das Verwaltungsgericht zu Recht:**

**1.** Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.** Der Staat (Beschwerdeführer) bezahlt amtliche Kosten von Fr. 1'500.--.



**3.** Der Staat (Beschwerdeführer) entschädigt die Beschwerdegegnerin mit Fr. 1'500.-- zuzüglich Barauslagen von Fr. 60.-- und Mehrwertsteuer.

Der Präsident

Der Gerichtsschreiber

Eugster

Schmid