



Fall-Nr.: B 2019/64
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 03.09.2019
Entscheiddatum: 02.07.2019

Entscheid Verwaltungsgericht, 02.07.2019

Steuerrecht Art. 13 und 19 StG; Art. 3 Abs. 1 und 2 sowie Art. 4b Abs. 1 Satz 1 StHG. Aufgrund der konkreten Umstände gilt es als sehr wahrscheinlich, dass der Beschwerdeführer steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton St. Gallen hat. Er weist die Lösung vom bisherigen Wohnsitz und die Begründung des neuen Wohnsitzes nicht in ausreichendem Mass nach (Verwaltungsgericht, B 2019/64).

Entscheid vom 2. Juli 2019

Besetzung

Abteilungspräsident Zürn; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiber Scherrer

Verfahrensbeteiligte

X. __

Beschwerdeführer,

gegen

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

Vorinstanz,

und



Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

Gegenstand

Steuerpflicht 2014

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A. X.__ – 74-jährig und Rentner (vgl. act. 1) – ist Eigentümer einer Liegenschaft mit Einfamilienhaus an der W.__ in R.__. Per Ende November 2014 meldete er sich beim Einwohneramt der Gemeinde R.__ nach E.__ ab. Dort mietete er mit Mietbeginn am 1. Dezember 2014 ein Zimmer und ein Bad im Haus seines Bruders. Am 23. April 2018 leitete das Kantonale Steueramt ein Verfahren zur Abklärung des steuerrechtlichen Wohnsitzes von X.__ "ab Steuerperiode 2014" ein, welches sie am 15. Mai 2018 mit der Feststellung abschloss, er sei "am 31. Dezember 2014 (Steuerperiode 2014)" in R.__ unbeschränkt steuerpflichtig.

Die Verwaltungsrekurskommission wies den von X.__ gegen diese Feststellungsverfügung erhobenen Rekurs am 26. Februar 2019 ab. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, X.__ lebe seit über vierzig Jahren in seinem Einfamilienhaus in R.__. Es sei davon auszugehen, dass er dort auch entsprechend verwurzelt sei. Sein Mobiliar befinde sich mehrheitlich noch im Haus und der Stromverbrauch habe sich seit seinem angeblichen Auszug nicht reduziert. Alles weise darauf hin, dass er seine Wurzeln zu seinem langjährigen Wohnsitz nicht gekappt habe und sich nach wie vor mehrheitlich auch dort aufhalte. Dieser Wohnsitz erscheine damit als sehr wahrscheinlich. X.__ habe kaum Belege eingereicht und den Gegenbeweis, dass er seinen Lebensmittelpunkt nach E.__ verlegt hat, nicht erbringen können. Das Hinterlegen der Schriften in E.__ und die Miete eines Zimmers im Haus des dort wohnhaften Bruders begründe jedenfalls keinen neuen Wohnsitz. Die für die Liegenschaft in R.__ geltend gemachte Grundbuchsperre untersage eine Vermietung des Grundstückes nicht und habe keinen Einfluss auf die Wohnsitzbestimmung.



B. X. (Beschwerdeführer) erhob gegen den Entscheid der Verwaltungsrekurskommission (Vorinstanz) vom 26. Februar 2019 mit Eingabe vom 15. März 2019 Beschwerde beim Verwaltungsgericht mit dem – sinngemässen – Antrag, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass der steuerrechtliche Wohnsitz "wie seit dem Jahr 2014 unverändert in E." bleibe.

Die Vorinstanz verwies mit Vernehmlassung vom 27. März 2019 auf die Erwägungen des angefochtenen Entscheides und beantragte die Abweisung der Beschwerde. Das kantonale Steueramt (Beschwerdegegner) verzichtete am 12. April 2019 auf eine Vernehmlassung und beantragte, die Beschwerde sei abzuweisen. Der Beschwerdeführer verzichtete stillschweigend auf Einsichtnahme in die Akten.

Auf die Erwägungen des angefochtenen Entscheides und die Ausführungen des Beschwerdeführers zur Begründung seines Antrages wird, soweit wesentlich, in den Erwägungen eingegangen.

Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1. (...)

2. Der Beschwerdeführer rügt zunächst – dem Sinn nach – die Verletzung verschiedener verfassungsmässiger Rechte, namentlich des Anspruchs auf rechtliches Gehör (dazu nachfolgend Erwägung 2.1), des Beschleunigungsgebots (dazu nachfolgend Erwägung 2.2) und des Vertrauensschutzes (dazu nachfolgend Erwägung 2.3).

2.1. Der Beschwerdeführer macht geltend, die Vorinstanz habe seine Argumente in keiner Art und Weise gewürdigt und seinen Standpunkt sehr lückenhaft und subjektiv abgehandelt.

Gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (SR 101, BV) haben die Parteien in Verfahren vor Gerichts- und Verwaltungsinstanzen Anspruch auf rechtliches Gehör. Die aus dieser Bestimmung abgeleitete Prüfungs- und Begründungspflicht gebietet nicht, dass sich das Gericht mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt.



Vielmehr kann es sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann (BGE 135 III 513 E. 3.6.5 mit Hinweis auf BGE 134 I 83 E. 4.1).

Diesen Anforderungen genügt der vorinstanzliche Entscheid. Er gibt im Sachverhalt wieder, auf welche Argumente der Beschwerdeführer seinen Standpunkt, keinen steuerrechtlichen Wohnsitz mehr in R. __ zu haben, stützt und welche Beweismittel welchen Inhalts er im Verfahren vor dem kantonalen Steueramt und anschliessend im Rekursverfahren eingereicht hat. In den Erwägungen wird – zusammengefasst auf das aus der Sicht der Vorinstanz Wesentliche – der vom Beschwerdeführer im Rekurs vertretene Standpunkt dargestellt (angefochtener Entscheid E. 2a). Anschliessend werden die massgebenden rechtlichen Grundlagen für die Entscheidung der Frage nach dem steuerrechtlichen Wohnsitz angeführt (angefochtener Entscheid E. 2b). In der rechtlichen Würdigung wird die Bedeutung der Tatsachen und Argumente des Beschwerdeführers erläutert (angefochtener Entscheid E. 2c). Der Beschwerdeführer war in der Lage, den Entscheid sachgerecht mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht anzufechten. Aus seinen Ausführungen wird klar, dass ihm bekannt ist, welche – nachgewiesenen – Tatsachen für die Beurteilung der Streitfrage von Bedeutung sein können. Dass die Vorinstanz die – nachgewiesenen – Tatsachen anders gewichtet als dies der Beschwerdeführer tun würde, ist eine Frage der rechtlichen Würdigung. Der Vorwurf des Beschwerdeführers, die Vorinstanz habe sich mit seinen Argumenten nicht auseinandergesetzt, erweist sich damit als unbegründet.

2.2. Der Beschwerdeführer rügt sodann, der Beschwerdegegner habe mit der Klärung seines steuerrechtlichen Wohnsitzes für die Steuerperiode 2014 über Gebühr lange zugewartet.

Nach Art. 29 Abs. 1 BV hat jede Person in Verfahren vor Gerichts- und Verwaltungsinstanzen Anspruch auf Beurteilung innert angemessener Frist. Die Beurteilung der Angemessenheit der Verfahrensdauer entzieht sich starren Regeln. Ob sich die Dauer als angemessen erweist, ist in jedem Einzelfall unter Würdigung der konkreten Umstände zu prüfen (BGE 143 IV 373 E. 1.3.1 mit Hinweis auf BGE 130 I 312



E. 5.2). Ausgangspunkt bildet die Art des Verfahrens. Der Streitgegenstand und damit verbundene allgemeine Interessenlagen können raschere Entscheide erfordern oder längere Behandlungsperioden erlauben. Zu beachten sind die Bedeutung eines Verfahrens für die Beteiligten, die Auswirkungen auf ihre Interessen und hochrangige Rechtsgüter. Massgebend ist schliesslich das Verhalten von Parteien und Behörden im Einzelfall: Die Parteien dürfen von ihren prozessualen Rechten Gebrauch machen, müssen sich aber Ausweitungen des Verfahrens oder Verzögerungen infolge von Beweis-, Fristerstreckungs- und Sistierungsgesuchen anrechnen lassen. Umgekehrt ist den Behörden Rechtsverzögerung vorzuhalten, wenn sie ohne ersichtlichen Grund während längerer Perioden keine konkreten Vorkehren treffen (vgl. die Darstellung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung bei G. Steinmann, in: Ehrenzeller/Schindler/Schweizer/Vallender [Hrsg.], Die schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 3. Aufl. 2014, N 25 zu Art. 29 BV). Im Steuerrecht wird die Veranlagungsbehörde mit den Regeln zur Veranlagungsverjährung gezwungen, die Veranlagung innerhalb nützlicher Frist zum Abschluss zu bringen und das Veranlagungsverfahren nicht einfach in einer Schublade ruhen zu lassen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N 2 zu Art. 120 DBG). Nach Art. 183 StG verjährt das Recht, eine Steuer zu veranlagern, fünf Jahre nach Ablauf der Steuerperiode (Abs. 1 Satz 1), wobei die Frist unter bestimmten Umständen nicht zu laufen beginnt oder stillsteht (Abs. 2) beziehungsweise unterbrochen wird und neu beginnt (Abs. 3); 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode ist das Recht, eine Steuer zu veranlagern, auf jeden Fall verjährt (Abs. 4).

Die Vorinstanz hat – zu Recht – darauf hingewiesen, das Verfahren sei in rechtlicher Hinsicht mindestens insoweit nicht zu beanstanden, als keine Verjährung eingetreten sei. Sie hat aber auch festgehalten, aus den vorliegenden Akten sei nicht ersichtlich, weshalb das Verfahren erst spät ins Rollen gekommen sei. Der Beschwerdeführer macht keine konkreten Nachteile geltend, die darauf zurückzuführen wären, dass die Steuerbehörde das Veranlagungsverfahren für die Steuerperiode 2014 relativ spät an die Hand genommen hat. Dass der Beschwerdeführer – wie er vorbringt – seine "sekundäre Steuerpflicht erfüllt" hat, ist weder aus den Akten noch aus den vom Beschwerdeführer eingereichten Unterlagen ersichtlich. Insbesondere ist nicht bekannt, ob und wenn ja, wann er – sei es an seinem behaupteten Wohnsitz im Kanton P.__, sei es am Liegenschaftenort im Kanton St. Gallen – Steuererklärungen eingereicht hat, und



ob der Beschwerdegegner die Deklaration des Beschwerdeführers während Jahren liegen liess. Gerichtsnotorisch sind die umstrittenen Veranlagungen des Beschwerdeführers für die direkten Steuern der Steuerperioden 2003-2005 (Revision, VerwGE B 2016/233 vom 23. April 2018), 2007 (hängig beim Bundesgericht 2C_364/2018), 2008 (Abschreibung B 2018/6+7 vom 22. Januar 2018) und 2010 (Abweisung der Beschwerde des Beschwerdegegners durch das Bundesgericht 2C_312/2019 vom 28. März 2019). Dass die st. gallische Steuerbehörde die Veranlagung für das Steuerjahr 2014 erst am 23. April 2018 mit der Einleitung eines Verfahrens zur Abklärung des steuerrechtlichen Wohnsitzes des Beschwerdeführers an die Hand genommen hat, verletzt mit Blick auf den Gegenstand des Verfahrens und die weiteren Umstände das Beschleunigungsgebot nicht.

2.3. Der Beschwerdeführer bringt vor, er habe auf der Einwohnerkontrolle in R. Ende 2014 – vor dem Wechsel – ausdrücklich wissen wollen, was er für Auflagen erfüllen müsse, "um nachträglich keine Probleme zu bekommen". Alles sei "kein Problem" gewesen, "Sekundärsteuerpflicht erfüllen, EW und Wasser bezahlen – das war's". Das habe er alles anstandslos auch erfüllt.

Gemäss Art. 9 BV hat jede Person Anspruch darauf, von den staatlichen Organen nach Treu und Glauben behandelt zu werden. Dass eine (selbst unrichtige) Auskunft, welche eine Behörde dem Bürger erteilt, Rechtswirkungen entfalten kann, setzt unter anderem voraus, dass die Amtsstelle, welche die Auskunft gegeben hat, hierfür zuständig war oder der Bürger sie aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte (vgl. BGE 137 II 182 E. 3.6.2).

Der Beschwerdeführer beruft sich auf eine – nicht belegte – Auskunft des zur Beurteilung steuerrechtlicher Fragen selbstredend nicht zuständigen Einwohneramtes. Diese Unzuständigkeit war für den in Steuerangelegenheiten verfahrensgewohnten Beschwerdeführer auch ohne Weiteres erkennbar. Aus welchen Gründen er das Einwohneramt als für die Beurteilung der Frage der Steuerpflicht massgebende Behörde hätte betrachten dürfen, ist nicht ersichtlich. Der Beschwerdeführer kann sich damit nicht mit Erfolg auf den Schutz des berechtigten Vertrauens in eine behördliche Auskunft berufen.



3. Gegenstand des Verfahrens ist einzig die Frage, ob der Steuerpflichtige am 31. Dezember 2014 steuerrechtlichen Wohnsitz in der Politischen Gemeinde R.___ hatte und damit in der Steuerperiode 2014 im Kanton St. Gallen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig war. Zwar wurde sowohl im Verfahren vor dem Beschwerdegegner als auch in der Folge im Rekursverfahren vor der Vorinstanz die "Steuerpflicht ab Steuerperiode 2014" als Gegenstand bezeichnet (vgl. act. 10-9/1.5 und 1.3, Rubrum des angefochtenen Entscheides). Der Beschwerdegegner hat indessen im Dispositiv der Verfügung vom 15. Mai 2018 lediglich festgestellt, der Beschwerdeführer sei "am 31.12.2014 (Steuerperiode 2014) ... unbeschränkt in R.___ steuerpflichtig" (act. 10-9/1.5), und die Vorinstanz hat festgehalten, streitig sei, ob der Rekurrent "in der Steuerperiode 2014 im Kanton St. Gallen beziehungsweise in der Gemeinde R.___ aufgrund persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig war" (Erwägung 2 des angefochtenen Entscheides). Die Beweisabklärungen – der Beschwerdeführer wurde aufgefordert, für die Wohnung an der A.___ in E. die Zahlung der Mietzinsen "ab 1. Dezember 2014 bis 31. Dezember 2015" nachzuweisen und die Strom- und Wasserabrechnungen "im Zeitraum 1. Dezember 2014 bis 31. Dezember 2015" einzureichen (act. 10-9/1.5) – zielten denn auch in erster Linie auf die Frage, ob der Beschwerdeführer den Wohnsitz in R.___ Ende November 2014 aufgab.

4. Die unbeschränkte Steuerpflicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit endet gemäss Art. 19 Abs. 2 StG mit dem Wegzug aus dem Kanton. Massgebend ist der Wohnsitz am Ende der Steuerperiode (vgl. Art. 4b Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden; SR 642.14, StHG). Zu klären ist damit, ob der steuerrechtliche Wohnsitz des Beschwerdeführers in der politischen Gemeinde R.___ im Kanton St. Gallen am 31. Dezember 2014 aufgegeben und ein neuer in E.___ im Kanton P.___ begründet war.

4.1. Gemäss Art. 13 StG sind natürliche Personen im Kanton St. Gallen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben (Abs. 1); einen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton hat eine Person, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (Abs. 2). Die kantonale Regelung entspricht inhaltlich den Vorgaben von Art. 3 Abs. 1



und 2 StHG. Gemäss Art. 19 Abs. 2 StG endet die Steuerpflicht unter anderem mit dem Wegzug aus dem Kanton. Nach Art. 4b Abs. 1 Satz 1 StHG besteht die Steuerpflicht bei Wechsel des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz aufgrund persönlicher Zugehörigkeit für die laufende Steuerperiode im Kanton, in dem die steuerpflichtige Person am Ende dieser Periode ihren Wohnsitz hat.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung befindet sich der steuerrechtliche Wohnsitz einer Person dort, wo faktisch der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen liegt ("le lieu où se situe le centre de ses intérêts"; BGE 132 I 29 E. 4.1, 125 I 54 E. 2, 123 I 289 E. 2a). Dieser bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich diese Interessen erkennen lassen, nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person. Der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar; eine bloss affektive Bevorzugung des einen oder anderen Ortes fällt nicht ins Gewicht (BGE 138 II 300 E. 3.2, 132 I 29 E. 4, 125 I 54 E. 2a, 123 I 289 E. 2b). Da darüber gemeinhin kein klarer Beweis geführt werden kann, ist aufgrund von Indizien eine Gewichtung vorzunehmen, wobei sämtliche Berufs-, Familien- und Lebensumstände berücksichtigt werden (vgl. BGer 2C_128 und 130/2016 vom 7. April 2017 E. 4.2 mit Hinweisen auf weitere bundesgerichtliche Rechtsprechung). Das polizeiliche Domizil, an welchem die Schriften hinterlegt sind oder wo die politischen Rechte ausgeübt werden, spielt keine entscheidende Rolle. Jedoch kann dies ein Indiz für den steuerrechtlichen Wohnsitz sein, falls auch das übrige Verhalten der Person dafürspricht (BGE 132 I 29 E. 4.1). Pflegt eine Person Kontakte zu mehreren Orten, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort sie die stärkeren Beziehungen unterhält. Die Frage, zu welchem der Aufenthaltsorte die steuerpflichtige Person die stärkeren Beziehungen unterhält, ist jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen (BGer 2C_128 und 130/2016 vom 7. April 2017 mit Hinweis auf BGE 132 I 29 E. 4.2).

Die Steuerbehörden haben die den Steuerwohnsitz konstituierenden Sachverhaltselemente zwar von Amtes wegen abzuklären. Der Steuerwohnsitz ist als steuerbegründende Tatsache grundsätzlich von den Steuerbehörden nachzuweisen. Der Steuerpflichtige ist jedoch zur Mitwirkung und namentlich zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet. Dass eine Wohnsitzverlegung stattgefunden hat, ist somit vom Steuerpflichtigen



darzulegen. Dazu gehört nicht nur die endgültige Lösung der Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz, sondern auch die Darstellung der Umstände, welche zur Begründung des neuen Wohnsitzes geführt haben (vgl. zum Recht der direkten Bundessteuer BGE 138 II 300 E. 3.4). Die unbeschränkte Steuerpflicht gilt namentlich dann als sehr wahrscheinlich, wenn sich das Hauptsteuerdomizil bereits seit längerer Zeit unangefochten im Kanton befand. Der steuerpflichtigen Person obliegt diesfalls der Gegenbeweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort. Im Zweifelsfall besteht das bisherige Steuerdomizil fort. Diese Beweislastverteilung gilt im internationalen wie im interkantonalen Verhältnis (BGer 2C_565/2016 vom 21. Dezember 2016 E. 2.3 mit Hinweisen; SGE 2010 Nr. 32).

4.2.

4.2.1. Der Beschwerdeführer lebt seit über vierzig Jahren in seinem Einfamilienhaus in R.___. Er bestreitet nicht, dass er sich auch nach der Abmeldung auf dem Einwohneramt der Gemeinde per Ende November 2014 in seinem Haus aufgehalten hat. Er selbst hat im vorinstanzlichen Verfahren ausgeführt, er müsse "recht viel Aufwand betreiben, um den Unterhalt zu besorgen" (act. 10/1). Die vom Beschwerdegegner beigezogenen Abrechnungen über den Energiebezug in den Jahren 2013 (6'172 kWh), 2014 (5'543 kWh) und 2015 (5'993 kWh) – und auch darüber hinaus – sprechen nicht dafür, dass sich der Beschwerdeführer nach seiner Abmeldung wesentlich weniger in seinem Haus aufgehalten hätte (vgl. act. 10-9/1.7). Der Beschwerdeführer ist sodann nach wie vor mit einem festen Telefonanschluss an der W.___ in R.___ in den elektronischen Telefonbüchern (www.local.ch; <https://tel.search.ch>) verzeichnet. Wie die Vorinstanz bereits zutreffend festgestellt hat, ist unter diesen Umständen vom Weiterbestehen des bis 2014 unbestrittenen steuerrechtlichen Wohnsitzes in der Politischen Gemeinde R.___ auszugehen. Zu prüfen ist, ob der Beschwerdeführer mit seinen Behauptungen und Belegen dessen Verlegung nach E.___ nachweisen kann.

4.2.2. Hinsichtlich des *Wegzugs* von R.___ ist davon auszugehen, dass sich der Beschwerdeführer auf dem Einwohneramt per Ende November 2014 abgemeldet hat. Der polizeilichen Abmeldung kommt allerdings – wie dargelegt – jedenfalls für sich allein keine ausschlaggebende Bedeutung zu. Der Beschwerdeführer macht geltend, er habe "im Zusammenhang mit dem Wechsel nach E.___ schon recht viel Möbel verkauft



oder verschenkt" und macht geltend, dies hätte bei einem Augenschein festgestellt werden können. Ein – vorgängig abzusprechender – Augenschein liesse allerdings ebenso wenig wie Fotografien – welche der Beschwerdeführer im Übrigen auch nicht einreicht – eine zuverlässige Feststellung zu einem dauerhaften Zustand zu. Die vom Beschwerdeführer eingereichte Rechnung über eine Lieferung von 4'394 Litern Heizöl am 14. Dezember 2015 an die W.___ in R.___ (act. 2/5) lässt keine Aussage über den – angeblich halbierten – Verbrauch nach der Abmeldung im November 2014 zu. Weder behauptet noch belegt der Beschwerdeführer Anstrengungen, seine Liegenschaft in R.___ dauerhaft zu vermieten. Einer solchen Vermietung stünde – wie auch die Vorinstanz zutreffend festgestellt hat – die für das Grundstück geltend gemachte Grundbuchsperre nicht entgegen. Aus der Vermietung eines Zimmers im Einfamilienhaus per 1. März 2019 kann schliesslich offenkundig nicht geschlossen werden, der Beschwerdeführer habe seinen dortigen Wohnsitz per Ende November 2014 aufgegeben. Der im Beschwerdeverfahren eingereichte Mietvertrag zur Liegenschaft an der W.___ in R.___ hat schliesslich lediglich ein Zimmer, einen Büroraum, eine Nasszelle und einen Parkplatz im Freien zum Gegenstand. Kühlschrank, Waschmaschine und Geschirrwashmaschine sind zur Mitbenützung vermietet, was darauf hindeutet, dass das Haus auch von anderen Personen mitbenützt wird (act. 2/6).

4.2.3. Hinsichtlich des *Zuzugs* in E.___ ist festzustellen, dass allein aufgrund der Hinterlegung der Schriften nicht auf den Steuerwohnsitz geschlossen werden kann. Der Beschwerdeführer macht insbesondere nicht geltend, er habe seit 2014 im Kanton P.___ Steuererklärungen eingereicht und sei dort aufgrund persönlicher Zugehörigkeit als unbeschränkt Steuerpflichtiger besteuert worden. Entsprechende Veranlagungen liegen jedenfalls nicht vor.

Die Tatsache, dass der Beschwerdeführer ein Zimmer im Haus seines Bruders gemietet und die Mietzinsen bezahlt hat, lässt noch keine Schlüsse zu Häufigkeit und Dauer seiner Aufenthalte in E.___ – die beispielsweise durch entsprechende Bestätigung seines Bruders belegt werden könnten – zu. Der Hinweis darauf, dass seine "ganze Familie" in der Region E.___ wohne, schliesst persönliche Beziehungen in der Region Ostschweiz nicht aus.



Die Behauptung, in medizinischer Behandlung bei D.__ in der Klinik F.__ in E.__ zu sein, belegt der Beschwerdeführer nicht. D.__ ist im Übrigen seit 2010 am H.__ und dort seit 2013 als Q.__ tätig (vgl. ...). Die behauptete ärztliche Behandlung in der Praxis von S.__ in E.__ und insbesondere die Häufigkeit der dort erforderlichen Konsultationen weist der Beschwerdeführer – obwohl dies keinen besonderen Aufwand verursachen würde und er andere Beweismittel im Beschwerdeverfahren eingereicht hat – nicht nach. Die vom Beschwerdeführer eingereichten Rechnungen der U.__ betreffen Behandlungen im Zeitraum von anfangs Dezember 2015 bis Mitte März 2016 (act. 2/3). Abgesehen davon, dass sie kaum Rückschlüsse auf die Verhältnisse per 31. Dezember 2014 zulassen, sind wöchentliche bis vierzehntägliche medizinisch begründete Behandlungstermine während knapp vier Monaten noch kein gewichtiges Indiz für eine Verlegung des Lebensmittelpunktes an den Ort, an welchem sich die Praxis befindet. Die Mitgliedschaften – und insbesondere allfällige damit verbundene Aktivitäten – in verschiedenen Vereinen – "I.__, B.__, Y.__, O.__, Z.__ etc." – belegt der Beschwerdeführer nicht.

Die Personalangaben im Handelsregister, auf die der Beschwerdeführer verweist, wurden im Dezember 2018 geändert (vgl. act. 2/2a und 2b) und sind deshalb von vornherein nicht geeignet, eine Aussage zu den Verhältnissen vor diesem Zeitpunkt zu machen. Vielmehr deuten sie daraufhin, dass der Beschwerdeführer jedenfalls bis dahin – entsprechend den Handelsregistereinträgen – Wohnsitz in der Gemeinde R.__ hatte. Hinzu kommt, dass bei den Personalangaben zur L.__ GmbH, bei der der Beschwerdeführer als Gesellschafter und Geschäftsführer mit Einzelunterschrift eingetragen ist, nach wie vor C.__ – in der politischen Gemeinden R.__ gelegen – als Wohnort angegeben ist (act. 2/2c).

5. Zusammenfassend ergibt sich, dass der Beschwerdeführer eine Lösung seiner Verbindungen zu R.__/SG und die Tatsachen, aus denen auf eine Verlegung des Wohnsitzes per 31. Dezember 2014 nach E.__/P.__ zu schliessen wäre, nicht in ausreichendem Mass nachweist. Sein Antrag, es sei der steuerliche Wohnsitz in E.__ festzustellen, fällt unter diesen Umständen dahin. Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet. Sie ist dementsprechend abzuweisen.

6. (...)



Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Der Beschwerdeführer bezahlt die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von CHF 2'000 unter Verrechnung mit dem von ihm in der gleichen Höhe geleisteten Kostenvorschuss.

Der Abteilungspräsident

Der Gerichtsschreiber

Zürn

Scherrer