



Fall-Nr.: I/1-2009/171
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 02.08.2019
Entscheiddatum: 09.09.2010

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 09.09.2010

Art. 13 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Zeitlicher Umfang eines Feststellungsentscheides. Der Wechsel von einem alten hin zu einem neuen Wohnsitz muss tatsächlich vollzogen werden (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 9. September 2010, I/1-2009/171).

Präsident Nicolaus Voigt; Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei; a.o.
Gerichtsschreiberin Sanja Ugrica

X, Rekurrent,

gegen

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

betreffend

Steuerpflicht

Sachverhalt:

A.- X (Jahrgang 1955) ist geschieden und wohnte in der Gemeinde A. Er ist Betriebsdisponent und arbeitet in A bei der Y AG. Am 23. Dezember 2008 meldete er sich zivilrechtlich in A nach B ab. Nach eigenen Angaben zog er zu seiner Tochter nach B. Seine 4½-Zimmerwohnung in A hat er nach wie vor beibehalten. Im Jahr 2009 hat er sich in A wieder als Wochenaufenthalter angemeldet.



B.- Mit Verfügung vom 2. April 2009 stellte das Steueramt fest, dass X mit Wirkung ab Steuerperiode 2007 bis heute aufgrund des Mittelpunktes persönlicher Beziehungen in der Gemeinde A steuerpflichtig sei. Eine gegen diese am 22. April 2009 erhobene Feststellungsverfügung wies das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 27. August 2009 ab und erklärte X rückwirkend ab 2007 bis zum Datum des Einspracheentscheides und auf weiteres in A als unbeschränkt steuerpflichtig.

C.- Gegen diesen Einspracheentscheid erhob X mit Eingabe vom 27. September 2009 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, der Entscheid vom 27. August 2009 sei aufzuheben. Er legt dar, er habe sich per 23. Dezember 2008 bei der Gemeinde A abgemeldet und seinen Wohnort nach B zu seiner Tochter verlegt.

Die Vorinstanz beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 1. Dezember 2009 die Abweisung des Rekurses.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung der Anträge wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurerhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 29. September 2009 (Poststempel) ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP).

2.-a) Anfechtungsobjekt ist der Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts vom 27. August 2009 betreffend die Feststellung der Steuerpflicht. Nach der Rechtsprechung zum interkantonalen Doppelbesteuerungsverbot im interkantonalen Recht ist die Frage, ob eine natürliche Person einer kantonalen Steuerhoheit unterworfen ist, in einem besonderen Vorverfahren zu entscheiden. Ein solcher Vorentscheid über eine streitige Steuerpflicht beziehungsweise eine



Feststellungsverfügung betreffend den steuerlichen Wohnsitz einer natürlichen Person ist gemäss konstanter Praxis selbständig anfechtbar (GVP 1982 Nr. 35).

b) Die Vorinstanz hat in der Verfügung vom 2. April 2009 festgestellt, der Rekurrent sei im Jahre 2007 bis heute und auf weiteres in A unbeschränkt steuerpflichtig. Im abweisenden Einspracheentscheid vom 27. August 2009 wird nochmals festgehalten, der Rekurrent gelte im 2007 bis zum Datum des Einspracheentscheides und auf weiteres in A weiterhin als unbeschränkt steuerpflichtig. Soweit aus den übermittelten Akten ersichtlich, wurde die Steuerpflicht für das Steuerjahr 2007 nicht bestritten. Die Steuererklärung 2007 wurde am 18. April 2008 ohne Vorbehalt eingereicht. Die Veranlagung der Staats- und Gemeindesteuern 2007, welche auch die Grundvoraussetzung der Steuerpflicht umfasst, ist im April 2009 ergangen und, soweit aus den eingereichten Akten zu schliessen ist, in Rechtskraft erwachsen. Eine Feststellung der Steuerpflicht und deren Beurteilung für das Steuerjahr 2007 erübrigt sich demnach.

Der Einspracheentscheid vom 27. August 2009 legt die Steuerpflicht bis zum Datum des Entscheides und auf weiteres fest. Dieses Vorgehen ist rechtswidrig. Gegenstand einer Feststellungsverfügung bildet Bestand, Nichtbestand oder Umfang öffentlich-rechtlicher Rechte und Pflichten. Dabei muss es sich um konkrete Rechtsverhältnisse handeln und um Klarstellung von Rechtslagen. Ausgeschlossen ist ein eine künftige Veranlagungsperiode präjudizierender Feststellungsentscheid. Der Erlass einer Feststellungsverfügung vor Ablauf der Steuerperiode ist daher nicht zulässig (SGE 2004 Nr. 2 mit Hinweisen). Soweit der Einspracheentscheid und die Feststellungsverfügung daher das Steuerjahr 2009 und die Zukunft betreffend sind sie aufzuheben.

3.- Zu beurteilen ist, ob der Rekurrent in der Steuerperiode 2008 im Kanton St. Gallen beziehungsweise in der Gemeinde A unbeschränkt steuerpflichtig ist.

a) Die Vorinstanz führte im Einspracheentscheid und ihrer Vernehmlassung im Wesentlichen aus, der Rekurrent sei im Jahre 1999 nach A gezogen. Seit dieser Zeit gelte A als Mittelpunkt seiner persönlichen Beziehungen. Im Einspracheverfahren habe man die bisherige und die neue Wohnsituation klären wollen. Auf die Aufforderung vom



St.Galler Gerichte

22. Juli 2009 habe der Rekurrent zwar Stellung genommen, jedoch keine der einverlangten Belege bzw. Rechnungen eingereicht. Die Frage über etwaige Vereinsaktivitäten in B sei unbeantwortet geblieben. Das Protokoll über das Telefongespräch vom 16. Februar 2009 mit dem Rekurrenten sei nicht bestritten worden. Der Rekurrent gebe an, er habe eine weitere Wohngelegenheit - nebst A - bei seiner Tochter in B. Für eine Überprüfung dieser Angabe müsse man allfällige Mietverträge und weitere Wohnkosten sowie jährlich gefahrene Autokilometer mittels Auto-Service-Belegen überprüfen können. Die vom Rekurrenten geltend gemachte Beziehung zu seiner Freundin in C, lasse die Möglichkeit zu, dass nebst A und B eine weitere Wohnmöglichkeit dazukomme. Weitere Abklärungen seien deshalb umso notwendiger. Da der Rekurrent keinen gegenteiligen Nachweis erbracht habe, sei der Mittelpunkt seiner Lebensbeziehung an seinem Arbeitsort und der dort gemieteten 4 ½-Zimmerwohnung in A.

b) Der Rekurrent machte in seiner Einsprache geltend, er sei in drei Vereinen, die sich ausserhalb von A befänden, intensiv tätig. Weiter sei er geschieden und habe zwei Töchter, die er unterstütze. Zu einer dieser Töchter sei er gezogen. Er sei daher nicht ein alleinstehender unselbstständig Erwerbender. Primär die persönliche und vor allem die familiäre Situation hätten ihn bewogen, seinen Mittelpunkt ausserhalb des Toggenburgs zu verlegen. Ausserdem habe er in seinem neuen Umfeld eine ernsthafte Bekanntschaft, wobei ein Zusammenwohnen zum jetzigen Zeitpunkt nicht in Frage stehe. B sei der Mittelpunkt seiner Lebensbeziehung. Wegen seiner beruflichen Tätigkeit sei es ihm unmöglich, täglich nach B zurückzukehren. Die 4 ½-Zimmerwohnung in A habe er nicht gekündigt, weil eine Einzimmerwohnung genauso viel kosten würde. In der Gemeinde A fühle er sich weder wohl noch geborgen noch aufgenommen. Der Stil des Steueramtes behage ihm absolut nicht.

Im Rekurs bezeichnet der Rekurrent die Abklärungen des Steueramtes als Fortsetzung der Schikanen. Die einverlangten Beweismittel (Kündigung Wohnung, Strom/Telefon, Rechnung Zügelwagen) seien völlig irrelevant. Auch das Einverlangen eines Mietvertrages mit seiner Tochter sei unverhältnismässig. Er wisse auch nicht, was das Einfordern der Auto-Service-Rechnungen in diesem Zusammenhang solle. Seine Argumentation werde nicht zur Kenntnis genommen. Per 23. Dezember 2008 habe er



St.Galler Gerichte

sich bei der Gemeinde A abgemeldet und seinen Wohnort nach B zu seiner Tochter verlegt. Die bisherige Wohnung in A habe er aber beibehalten.

c) Nach Art. 13 Abs. 1 StG sind natürliche Personen im Kanton St. Gallen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben. Eine Person hat steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält. Bei einem Wechsel des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz besteht die Steuerpflicht aufgrund der persönlichen Zugehörigkeit für die laufende Steuerperiode im Kanton, in welchem der Steuerpflichtige am Ende dieser Periode seinen Wohnsitz hat (Art. 68 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, SR 642.14, abgekürzt: StHG).

aa) Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zum Doppelbesteuerungsverbot (Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft, SR 101) steht die Besteuerung des Einkommens und beweglichen Vermögens unselbständig erwerbender Personen dem Kanton zu, in welchem sich deren Steuerdomizil befindet. Darunter ist in der Regel der zivilrechtliche Wohnsitz zu verstehen, d.h. der Ort, an dem sich die betreffende Person mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 23 Abs. 1 des Zivilgesetzbuches, SR 210) bzw. wo der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen liegt (ASA 63 S. 839 E. 2a; BGE 125 I 54 E. 2). Keine entscheidende Bedeutung kommt diesbezüglich dem polizeilichen Domizil zu: Das Hinterlegen der Schriften und Ausüben der politischen Rechte bilden - zusammen mit dem übrigen Verhalten der betreffenden Person - blosse Indizien für den steuerrechtlichen Wohnsitz (vgl. BGE 123 I 289 E. 2a). Für die Bestimmung des Steuerdomizils ist auf die wirklichen Lebens- und Wirtschaftsverhältnisse abzustellen (Locher, Die Praxis der Bundessteuern, III. Teil: Doppelbesteuerung, Band 2, §3, I A, 1 Nr. 3). Die Wohnsitzfolge ist mithin an die Erfüllung zweier Erfordernisse geknüpft: eines objektiven, äusseren: des Aufenthalts, und eines subjektiven, inneren: der Absicht dauernden Verbleibens (Locher, a.a.O., §3, IA, 1 Nr. 16).

Der Wechsel von einem alten hin 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 (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2P.186/2004 vom 1. März 2007 E. 2.3 mit Hinweisen). Indizien für diese Verschiebung bilden insbesondere die Ausgestaltung des Aufenthalts (Hauskauf, Wohnungs- bzw. Zimmermiete), die tatsächliche Möglichkeit zur Verwirklichung der Absicht des dauernden Verbleibens (z.B. Heizung, Strom, Möbelausstattung, unterschriebener Mietvertrag) und der Aufbewahrungsort der persönlichen Effekten. Weil im Fall eines Wohnsitzwechsels der neue Wohnsitz erst entsteht, wenn der bisherige untergeht, stellt sich hier auch nicht die Frage nach der stärkeren Beziehung zum einen oder anderen Aufenthaltsort. Die Absicht des dauernden Verbleibs ist bei einem Wohnsitzwechsel weder für die Bestimmung des Zeitpunktes der Wohnsitzverlegung noch für die Beweislastverteilung ein taugliches Kriterium (vgl. VerwGE B 2007/136 vom 22. Januar 2008 E. 2).

bb) Nach der allgemeinen Beweislastregel im Steuerrecht trägt die Veranlagungsbehörde gemäss konstanter Rechtsprechung die Beweislast für steuerbegründende oder steuererhöhende Tatsachen, während den Steuerpflichtigen die Beweislast für Tatsachen trifft, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (GVP 1980 Nr. 6). Die Voraussetzungen der Besteuerung, wie der steuerrechtliche Wohnsitz, der die persönliche steuerrechtliche Zugehörigkeit begründet, sind somit von der Veranlagungsbehörde nachzuweisen (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl., 1999, S. 380). Dieser Hauptbeweis gilt dabei in der Regel als erbracht, wenn der von der Steuerbehörde angenommene Wohnsitz im Kanton als sehr wahrscheinlich erscheint. Diesfalls bleibt es Sache des Pflichtigen, den Gegenbeweis für den steuerlichen Wohnsitz ausserhalb des Kantons zu erbringen (StE 1992 B 11.1 Nr. 11; M. Arnold, Der steuerliche Wohnsitz natürlicher Personen im interkantonalen Verhältnis nach der neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung, in: ASA 68 S. 463 f.). Als Beweismittel des Steuerpflichtigen dienen in erster Linie mündliche oder schriftliche Auskünfte des Steuerpflichtigen, welche - soweit möglich - zu belegen sind. Daneben können auch Auskünfte und Bescheinigungen von Drittpersonen oder Amtsberichte beigezogen werden (Arnold, a.a.O., S. 461 mit weiteren Hinweisen).

d) Der Rekurrent wohnt seit Juni 1999 in A und seit 2008 in A in einer 4 ½ - Zimmerwohnung, welche ihm nach eigenen Angaben durch den Arbeitgeber verbilligt



St.Galler Gerichte

zur Verfügung gestellt wurde. Insofern gilt für das Jahr 2008 der Lebensmittelpunkt in A als sehr wahrscheinlich und es besteht eine natürliche Vermutung eines steuerrechtlichen Wohnsitzes des Rekurrenten in A.

aa) Fest steht, dass der Rekurrent die Absicht äusserte, seinen Lebensmittelpunkt von A nach B zu verschieben. Zu prüfen bleibt deshalb, ob diese Absicht Ende Jahr 2008 verwirklicht wurde, indem der Rekurrent sich weiterhin tatsächlich überwiegend in A aufgehalten und dort seinen Alltag verbracht hat. Dass der Wegzug aufgrund negativer Vorfälle beschlossen wurde und der Rekurrent mit A emotional gebrochen hat, genügt aber als Beweis der Wohnsitzverlegung ebenso wenig, wie das Verlegen seiner Schriften. Entscheidend sind die tatsächlichen und gelebten Verhältnisse.

bb) Unbestritten ist, dass der Rekurrent im Jahr 2008 in A als Betriebsdisponent bei der Y AG angestellt war, in A eine 4 ½-Zimmerwohnung bewohnte und sich sowohl in A als auch in B aufhielt. Daran hat sich durch das Verlegen der Schriften am 23. Dezember 2008 nicht geändert. Ein eigentlicher Wohnsitzwechsel hat auf diesen Zeitpunkt hin nicht stattgefunden.

In der Regel befindet sich der Wohnsitz eines Steuerpflichtigen am Arbeitsort oder an dem Ort, von dem aus er zur Arbeit geht. Dies trifft vorliegend auf die 4 ½-Zimmerwohnung (act. 2/1) in A zu, welche der Rekurrent während des ganzen Jahres 2008 bis heute zur Miete bewohnt. Für diese Wohnung bezahlt der Rekurrent nach eigenen Angaben einen Mietzins von Fr. 800.-- (act. 8/A6). Diese Wohnungsgrösse übertrifft aber die für einen Wochenaufenthalter übliche Wohnungsgrösse. Dabei ist es unbeachtlich, dass der Rekurrent die Wohnung zu einem Vorzugsmietzins von Fr. 800.-- monatlich mieten kann. Entscheidend ist vielmehr, dass ihm in A eine höherwertige Wohnmöglichkeit als in B zur Verfügung steht. Der geschiedene 54-jährige Rekurrent hält sich ausserdem seit über 10 Jahren ununterbrochen an demselben Arbeits- und Wohnort, nämlich in der A auf. Nach der "Basler Praxis" befindet sich der Lebensmittelpunkt eines alleinstehenden unselbstständig Erwerbenden dann am angegebenen Wochenaufenthaltort, also in A, wenn er mehr als 30 Jahre alt ist oder sich mehr als 5 Jahre ununterbrochen am gleichen Arbeitsort aufhält (ASA 63 S. 842 E. 3c). Insgesamt erscheint der Lebensmittelpunkt des Rekurrenten in A als sehr wahrscheinlich.



Diese Vermutung kann umgestossen werden, wenn der Rekurrent für die behauptete gegenteilige Tatsache den Gegenbeweis erbringt, indem er mittels beweiskräftiger Unterlagen stärkere Beziehungen zu einem anderen Ort glaubhaft macht. Der Rekurrent macht geltend, in B seinen Lebensmittelpunkt und damit seinen steuerrechtlichen Wohnsitz zu haben. Als Begründung für den Wohnsitzwechsel gibt er persönliche und familiäre Motive an. Der Aufforderung des kantonalen Steueramtes, den Mietvertrag oder sonstige aussagekräftige Belege einzureichen, kam er mit der Begründung nicht nach, es bestehe weder ein Mietvertrag noch sei die Höhe des Mietzinses mit seiner Tochter bestimmt worden. Weiter gibt er an, seine Tochter zu unterstützen mit einem "gewissen Support" (act. 8/A6 und 9). Dieses Argument spricht zwar für ein gutes Vater-Tochter-Verhältnis. Eine eigentliche Beziehung zu B ist damit nicht ausgewiesen. Nach eigenen Angaben leistete er sowohl Früh- als auch Spätdienst, daher sei es ihm nicht möglich, täglich 45 Minuten nach B zurückzufahren. Deshalb kehre er lediglich zweimal wöchentlich nach B zurück. Daneben habe er noch eine Partnerin in C (act. 8/A6). Dieser Umstand spricht aber dafür, dass er sich auch in C aufhält. Weiters bringt er vor, er sei in drei Vereinen aktiv Mitglied (act. 2/1). Da sich diese Vereine weder in A noch in B (act. 8/A6) befinden, können diese Vereinstätigkeiten deshalb auch nicht als Indizien für den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in B herangezogen werden. Zudem greift das Argument ins Leere, er habe die 4 ½-Zimmerwohnungen in A behalten, weil sie mit Fr. 800.-- günstig sei bzw. genauso viel kosten würde, wie eine Einzimmerwohnung. Nach der Stadtstatistik aktuell, Nr. 3 - Januar 2006, Wohnen in der Stadt St. Gallen, S. 26 (vgl. www.statistik.stadt.sg.ch neues Fenster, aufgesucht am 29. Juli 2010) kostet eine Einzimmerwohnung in A circa Fr. 500.--, was deutlich unter dem vom Rekurrenten angegebenen Mietzins liegt. Seine berufliche Tätigkeit sowie seine 4 ½ - Zimmerwohnung am Arbeitsort sprechen für eine enge Beziehung zu A. Beweismittel, die für eine besondere Beziehung zu B sprechen würden, liegen nicht vor.

e) Dem Rekurrenten gelingt somit der Nachweis für einen vor dem 31. Dezember 2008 erfolgten Wohnsitzwechsel nicht, da er keine bis zu diesem Datum erfolgte Verlegung des Hauptsteuerdomizils an einem neuen Ort belegen kann. Deshalb muss für das Jahr 2008 von einem Fortbestehen des bisherigen Wohnsitzes in A ausgegangen werden. Insgesamt steht damit fest, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Rekurrenten



St.Galler Gerichte

am 31. Dezember 2008 und damit für das ganze Jahr 2008 in A befunden hat. Der Rekurs ist daher abzuweisen, soweit er die Steuerpflicht des Steuerjahres 2008 betrifft.

2.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten zu drei Viertel vom Rekurrenten zu bezahlen; einen Viertel der Kosten trägt der Staat (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 800.-- ist angemessen (vgl. Ziff. 362 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 800.-- ist bis zur Höhe von Fr. 600.-- zu verrechnen. Der Rest des Kostenvorschusses ist zurückzuerstatten.

Entscheid:

1. Der Einspracheentscheid des kantonalen Steueramtes vom 27. August 2009

wird aufgehoben, soweit er die Steuerjahre 2007 und 2009 betrifft.

2. Der Rekurs wird abgewiesen, soweit er die Steuerpflicht des Steuerjahres 2008

betrifft.

3. Der Rekurrent bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 800.-- zu drei Viertel unter

Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 800.-- bis zur Höhe von Fr. 600.--; einen

Viertel der Kosten trägt der Staat.

4. Die Finanzverwaltung wird angewiesen dem Rekurrenten Fr. 200.--

zurückzuerstatten.