



Fall-Nr.: I/1-2009/97
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 02.08.2019
Entscheiddatum: 20.05.2010

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 20.05.2010

Art. 13 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Nachweis der Wohnsitzverlegung (Verwaltungsrekurskommission, 20. Mai 2010, I/1-2009/97).

Präsident Nicolaus Voigt, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiberin Sabrina Häberli

X, Rekurrent,

vertreten durch lic.iur. Philip Schneider, Rechtsanwalt, Poststrasse 23, 9001 St. Gallen,

gegen

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

betreffend

Steuerpflicht 2008

Sachverhalt:

A.- X, Jahrgang 1960, wuchs in L ZH auf und wohnte bis 1993 im Kanton Zürich. Per 1. September 1993 zog er nach A SG, wo er am 1. November 1994 ein Einfamilienhaus kaufte. Am 20. Juli 2001 heiratete er. Die Ehefrau brachte ein Kind, Jahrgang 1992, mit in die Ehe. Die Familie wohnte im Haus in A. Am 29. Februar 2008 zog die Ehefrau mit ihrem Kind nach W SG. Das Ehepaar liess sich scheiden. Am 23. Mai 2008 verlegte X seine Schriften nach L ZH und am 1. Dezember 2009 nach S GL. Er ist dipl. Geologe ETH und bei der Firma M AG mit Hauptsitz in Zürich sowie Zweigniederlassungen in T,



St.Galler Gerichte

A und H als Verwaltungsratsmitglied und Mitglied der Geschäftsleitung tätig. Zudem ist er einer der drei Gründer und Hauptaktionäre der AG.

B.- Mit Schreiben vom 4. Februar 2009 an X leitete die für die Gemeinde A zuständige Steuerkommissarin Abklärungen betreffend die Steuerpflicht 2008 ein. Mit Verfügung vom 3. März 2009 stellte das kantonale Steueramt fest, X sei aufgrund persönlicher Zugehörigkeit per 31. Dezember 2008 und damit für das ganze Jahr 2008 in A steuerpflichtig. Eine gegen diese Feststellungsverfügung erhobene Einsprache wies das Steueramt mit Entscheid vom 24. April 2009 ab.

C.- Gegen diesen Einsprache-Entscheid reichte X durch seinen Vertreter am 25. Mai 2009 einen Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission ein. Er beantragte, die Feststellungsverfügung (recte: der Einsprache-Entscheid sowie die diesem zugrunde liegende Feststellungsverfügung) vom 24. April 2009 sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass der Rekurrent per 31. Dezember 2008 nicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit in A steuerpflichtig sei.

Mit Vernehmlassung vom 13. Juli 2009 beantragte die Vorinstanz die kostenfällige Abweisung des Rekurses. Zur Rekursergänzung vom 25. August 2009 nahm die Vorinstanz am 14. September 2009 Stellung. Am 9. Oktober 2009 erfolgte eine weitere Eingabe des Rekurrenten. Die Vorinstanz reichte am 27. Januar 2010 eine unaufgeforderte Mitteilung ein, zu welcher der Rekurrent am 8. Februar 2010 nochmals Stellung nahm.

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

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurshebung ist gegeben. Der Rekurs vom 25. Mai 2009 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). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Im Folgenden ist die Zulässigkeit der zusätzlichen, unaufgefordert eingereichten Eingabe der Vorinstanz vom 27. Januar 2010 zu prüfen. Abweichend vom Grundsatz des einfachen Schriftenwechsels wird eine zweite Eingabe unter anderem zugelassen, wenn von den Rekursbeteiligten neue Rechts- und Tatsachenbehauptungen vorgetragen werden, die für die Beurteilung der Streitsache von erheblichem Einfluss sind (vgl. Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, 2. Auflage 2003, Rz. 951). Es sind alle Vorbringen zu berücksichtigen, die einer vollständigen Ermittlung des Sachverhalts dienen. Die Vorinstanz bringt in der zusätzlichen Eingabe insbesondere vor, der Rekurrent habe sich am 1. Dezember 2009 in der Gemeinde S GL angemeldet. Der Rekurrent bestreitet dies in seiner zusätzlichen Stellungnahme vom 8. Februar 2010 nicht und fügt an, er habe sich dort ein Einfamilienhaus gekauft. Da im vorliegenden Fall die Begründung eines neuen Lebensmittelpunkts abzuklären ist, haben diese Tatsachen erheblichen Einfluss auf die Entscheidungsfindung. Die Eingaben sind deshalb zuzulassen.

3.- Anfechtungsobjekt ist der Einsprache-Entscheid vom 24. April 2009 über die Feststellung der subjektiven Steuerpflicht für das Jahr 2008 im Kanton St. Gallen. 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).

4.- Streitig ist, ob der Rekurrent in der Steuerperiode 2008 im Kanton St. Gallen beziehungsweise in der Gemeinde A unbeschränkt steuerpflichtig ist.

a) Die Vorinstanz führt im Wesentlichen aus, der Rekurrent habe seit 1993 seinen Wohnsitz in A gehabt. Es werde davon ausgegangen, dass er in den letzten 15 Jahren von A aus seinen geltend gemachten Bekanntenkreis in Zürich gepflegt und das kulturelle Angebot in Zürich genutzt habe. Weder durch die Eheschliessung noch durch



die Trennung habe sich etwas an seiner Wohnsituation geändert. An den Arbeitsort Zürich sei er all die Jahre von A aus gelangt. Zudem habe der Arbeitgeber eine Zweigniederlassung an der Wohnadresse des Rekurrenten in A, wo dieser vermutlich mehrheitlich seine Arbeitserfüllung leiste. Dass er sich wegen verschiedener Vorkommnisse in A nicht mehr wohlfühle, löse keinen effektiven Wohnsitzwechsel aus. Der Stromverbrauch in der Liegenschaft in A sei im Jahr 2008 sogar etwas höher gewesen als im Jahr 2007. Dort bestehe zudem der einzige private Festnetzanschluss des Rekurrenten und ein Festnetz- sowie ein Internetanschluss der Zweigniederlassung der M AG. Dies deute ebenfalls darauf hin, dass der Rekurrent hauptsächlich in A arbeite. Der Auftrag zur Postumleitung sei erst nach der Feststellungsverfügung erfolgt und beziehe sich nur auf die Privatpost und nicht auf diejenige der Zweigniederlassung der M AG. Es sei nicht nachvollziehbar, dass sich ein 48-jähriger Mann mit der Absicht dauernden Verbleibens in ein Zimmer der elterlichen Wohnung einquartiere und sein 11-Zimmerhaus in A nur für Ferienzwecke halte. Schliesslich sei das Fahrzeug des Rekurrenten und dessen Anwesenheit auf dem Grundstück in A auch nach der Abmeldung häufig beobachtet worden.

Im Rekurs wird geltend gemacht, bei dem Haus in A handle es sich um ein kleines Häuschen mit kleinen Zimmern und niedriger Decke. Nach der Scheidung im Jahr 2008 habe eine ganze Anzahl von Vorkommnissen dazu geführt, dass der Rekurrent sich im Mai 2008 definitiv entschieden habe, der Gemeinde A den Rücken zu kehren. Heute verbinde ihn ausser der Liegenschaft, welche als finanzielle Altersvorsorge diene, nichts mehr mit A. Der Rekurrent engagiere sich stark in der Firma und verbringe die meiste Zeit an seinem Arbeitsort in Zürich. Die Zweigniederlassung in A generiere nur einen geringen Umsatz und der Rekurrent verbringe nur einen kleinen Teil seiner Arbeitszeit dort. In den vergangenen Jahren habe es verschiedene unangenehme Behördenkontakte und Vorkommnisse in A gegeben. Nach einem Vorfall im Mai 2008, wo er von einem Amokfahrer beinahe überfahren worden sei, habe er sich entschlossen, den Wohnsitz zu verlegen. Da er in seinem Elternhaus in L habe Unterschlupf finden können, sei er dorthin umgezogen. Seither verkehre er regelmässig in seiner aus früheren Zeiten vertrauten Heimat, freue sich über den vermehrten Kontakt mit seinen Eltern und Bekannten aus früheren Zeiten. Ab und zu halte er sich immer noch in seinem Haus in A auf, welches nunmehr zum Ferienhaus geworden sei. Bei diesen Aufenthalten habe er auch die Post entgegen genommen. Dies sei wenig



praktikabel gewesen, weshalb er am 14. März 2009 einen Umleitungsauftrag erteilt habe. Der Vater des Rekurrenten schaue an mehreren Tagen pro Woche nach dem Haus in A. Deshalb habe sich wohl auch der Wasser- und Stromverbrauch seit Mai 2008 nicht besonders verändert. Insbesondere werde die Feststellung der Vorinstanz bestritten, wonach die Anwesenheit des Rekurrenten auf dem Grundstück in A beobachtet worden sei. Dieser sei kaum mehr mit seinem Fahrzeug an den Arbeitsort gefahren. Vielmehr habe er das Auto beim Ferienhaus in A stehen lassen. Er habe sich also nicht immer in A aufgehalten, wenn sein Auto dort gesichtet worden sei. Der Rekurrent habe definitiv die Entscheidung gefasst, seinen bisherigen Wohnsitz in A aufzulösen. Er habe seinen Lebensmittelpunkt, der sich ohnehin in der vergangenen Zeit sukzessive in Richtung des Kantons Zürich verschoben habe, nun definitiv mit einer bewussten Entscheidung nach L verlegt. In seiner früheren Heimat habe er die Möglichkeit gefunden, den neuen Wohnsitz zu begründen, nachdem die Beziehung zu seiner heutigen Lebenspartnerin im Mai 2008 noch nicht soweit gereift gewesen sei, um gemeinsam eine Wohnung zu beziehen.

Die Vorinstanz hält dem in ihrer Vernehmlassung vom 13. Juli 2009 entgegen, die Aufzeichnungen über die Anwesenheit des Autos des Rekurrenten auf dessen Grundstück in A seien durch eine Steueramtsmitarbeiterin erfolgt, welche in der Nachbarschaft des Rekurrenten wohne. Dass der Rekurrent das Auto lediglich in A habe stehen lassen, ohne anwesend zu sein, sei weder nachvollziehbar noch glaubhaft. Das Fahrzeug sei umgeschrieben und mit Kontrollschildern des Kantons Zürich versehen worden. Dies mache keinen Sinn, wenn es mehrheitlich in A stehen gelassen werde. Die vom Rekurrenten angegebenen Zeugen zur Bestätigung seiner vermehrten Anwesenheit an seinem Arbeitsort in Zürich seien aufgrund früherer unwahrer Bescheinigungen nicht glaubwürdig. Unerfreuliche Vorkommnisse in einer Gemeinde könnten die persönliche Zufriedenheit und das Wohlfühl beeinflussen. Der Wunsch nach einem Wohnsitzwechsel sei unter diesen Umständen nachvollziehbar. Entscheidend seien aber die effektiven Verhältnisse und ein Wohnsitz bleibe so lange bestehen, bis ein neuer nachweislich begründet worden sei. Schwer verständlich sei, dass der Rekurrent nur die private Post, nicht jedoch die Geschäftszustellungen der Zweigniederlassung in A habe umleiten lassen, sei doch das schnelle Reagieren auf Anfragen in der Geschäftstätigkeit von grosser Wichtigkeit. Die Erklärungen zum unveränderten bzw. erhöhten Strom- und Wasserverbrauch würden als konstruiert



St.Galler Gerichte

betrachtet. Bezüglich der im Mai 2008 noch nicht gereiften neuen Beziehung sei darauf hinzuweisen, dass die Verhältnisse per 31. Dezember 2008 entscheidend seien. Es werde nicht geltend gemacht, dass der Rekurrent per Ende Jahr eine gemeinsame Wohnung mit der neuen Lebenspartnerin bewohnt habe.

Nach Durchsicht der vorinstanzlichen Akten gab der Rekurrent in seiner Stellungnahme vom 25. August 2009 ergänzend an, die Anknüpfungspunkte zu A seien nach der Scheidung immer geringer, die negativen Erlebnisse in A und das damit verbundene Unwohlsein immer stärker geworden. Deshalb habe er im Mai 2008 den definitiven Wegzug beschlossen. Seither beschränke er seine Besuche in A auf ein notwendiges Minimum, bedingt durch den Besitz des Einfamilienhauses und die Zweigniederlassung seines Arbeitgebers. Am 1. August 2008 sei es nochmals zu einem negativen Vorfall in A gekommen, was seinen Entschluss nachträglich bestätigt habe. In seiner früheren Heimat habe er nicht nur seine Eltern und verschiedene Freunde und Bekannte aus früheren Zeiten, sondern auch eine fachliche Aufgabe. Er habe von Swisstopo den Auftrag gehabt, für das Gebiet L die Plangrundlagen für den geologischen Atlas der Schweiz zu erarbeiten. Diese Arbeit erfordere die Erarbeitung und Beschaffung der entsprechenden Informationen an Ort und Stelle. In der Liste der Vorinstanz sei kaum von seiner persönlichen Anwesenheit, sondern lediglich von seinem Fahrzeug die Rede. Nach einem Wohnsitzwechsel müsse das Fahrzeug umgeschrieben werden. Die Zweigniederlassung in A erfordere keineswegs eine regelmässige Präsenz oder gar einen Wohnsitz in A. Sie bestehe aus geschäftspolitischen Überlegungen. Die Geschäftsnummer in A sei sehr wenig gebraucht worden. Nachdem die Vorinstanz sein vermehrtes Engagement in der Firma nicht bestreite, könne auf eine Zeugeneinvernahme verzichtet werden. Zwischenzeitlich habe er feststellen müssen, dass er sich in A nicht mehr zur Erholung aufhalten könne, weil er sich derart unwohl und in einer emotionalen Stresssituation fühle. Er ziehe deshalb in Betracht, die Liegenschaft zu verkaufen. Eine gemeinsame Wohnung mit der neuen Lebenspartnerin könne nicht Anforderung für die Begründung eines neuen Wohnsitzes sein. Schliesslich werde angemerkt, dass ihm am neuen Standort der M AG in Zürich (seit September 2006) kein Parkplatz mehr zur Verfügung stehe. Deshalb benutze er für den Weg zur Arbeit so häufig wie möglich die öffentlichen Verkehrsmittel und sei auf das in A abgestellte Fahrzeug nicht dauernd angewiesen.



St.Galler Gerichte

Hierzu erklärte die Vorinstanz in ihrer erneuten Vernehmlassung vom 14. August 2009, für die Klärung des steuerlichen Wohnsitzes seien nicht die negativen Erlebnisse des Rekurrenten, sondern der tatsächliche Aufenthalt sowie die wirtschaftliche Anbindung mit der Zweigniederlassung des Arbeitgebers in A massgebend. Für Fahrzeugausweise sei der Standortkanton zuständig. Als Standort gelte der Ort, wo das Fahrzeug nach Gebrauch in der Regel für die Nacht abgestellt werde. Das Auto des Rekurrenten müsste richtigerweise im Kanton St. Gallen eingelöst sein. Dass der Rekurrent die Geschäftspost nicht habe umleiten lassen und den Geschäftstelefonanschluss in A beibehalten habe, seien klare Anhaltspunkte für ein regelmässiges Wahrnehmen der Geschäftstätigkeit in A.

In der dazu eingereichten nochmaligen Stellungnahme vom 9. Oktober 2009 ergänzt der Rekurrent, er habe sowohl seinen Arbeitsort als auch seine aktuellen persönlichen Lebensinteressen im Kanton Zürich. Seine Partnerin wohne ebenfalls im Kanton Zürich. Die Beziehungen zum Kanton St. Gallen beschränkten sich auf seinen Grundbesitz. Die Zweigniederlassung der M AG in A sei errichtet worden, weil in der Ostschweiz Widerstände zur Vergabe eines Auftrags nach Zürich bestünden. Die erzielte Wirkung sei aber aufgrund der erzielten Umsätze nicht besonders gross gewesen.

In einer zusätzlichen Mitteilung vom 27. Januar 2010 wies die Vorinstanz darauf hin, der Rekurrent habe sich per 1. Dezember 2009 von L kommend regulär in der Gemeinde S GL angemeldet und bewohne ein älteres 3-Zimmer-Einfamilienhaus im Dorf. Mit dieser Anmeldung im Glarner Hinterland hätten die bisherigen Begründungen des Rekurrenten für den Wohnsitz in der Nähe des Hauptsitzes seines Arbeitgebers in Zürich keine Bedeutung mehr. Dazu erklärte der Rekurrent mit Schreiben vom 8. Februar 2010, dies sei für den Wohnsitz per 2008 unbeachtlich. Es sei richtig, dass er sich per Dezember 2009 in S angemeldet und dort ein älteres Einfamilienhaus käuflich erworben habe und nunmehr bewohne. Dies bestätige, dass er mit dem Wegzug im Jahr 2008 das Kapitel "A" abgeschlossen habe. Für die Neuorientierung und die Suche nach einem geeigneten Haus sei der zwischenzeitliche Stützpunkt in L notwendig und sachgerecht gewesen. An der beruflichen Situation habe sich nichts geändert. Auch von S aus erreiche man mit dem Zug Zürich in einer Stunde, mit dem Auto je nach Verkehr schneller.



b) 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). Der Wechsel von einem alten hin zu einem neuen Wohnsitz ist dann vollzogen, wenn die Absicht des dauernden Verbleibs am neuen Wohnort tatsächlich gelebt wird und durch diesen Aufenthalt eine Verschiebung des Lebensmittelpunktes stattfindet (vgl. VerwGE B 2008/139 vom 19. Februar 2009 in Sachen K. und S. R.-B., E. 2.1; BGE 2P.186/2004 vom 15. Februar 2005, E. 2.3).

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). Für die Absicht des dauernden Verbleibens kommt es nicht auf die bloss subjektiv erklärte Absicht an. Relevant ist vielmehr, wie sich dieser innere Wille äusserlich sichtbar in der tatsächlichen



Lebensgestaltung verwirklicht. Abzustellen ist deshalb auf den faktischen Lebensmittelpunkt der Steuerpflichtigen (vgl. VerwGE B 2007/136 vom 22. Januar 2008 in Sachen F. und R. D., E. 2.1.1.).

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 Verbleibs (z.B. Stand des Innenausbau, Wasseranschluss, Heizung, Strom, minimale 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, a.a.O., E. 2.1.1. und 2.2.2.).

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. Auflage 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 steuerrechtliche Wohnsitz natürlicher Personen im interkantonalen Verhältnis nach der neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung, in: ASA 68, S. 463 f.). Eine Steuerpflicht gilt 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. Der Wille zur Wohnsitzverlegung genügt jedenfalls nicht zur Begründung des neuen steuerrechtlichen Wohnsitzes; dieser muss vielmehr in die Tat umgesetzt sein, d.h. der Pflichtige muss für die betreffende Zeit den Mittelpunkt seiner Lebenstätigkeit schon an den neuen Ort verlegt haben (vgl. Locher, a.a.O., §3, I A, 2b Nr. 4; Urteil des Bundesgerichts 2P.203/2006 vom 1. März 2007 E. 2.3 mit Hinweisen; 2P.186/2004 vom 15. Februar 2005 E. 2.3). 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).

c) Der Rekurrent wohnt seit 1993 in A, seit 1994 in seinem eigenen Einfamilienhaus mit 200 m² Nutzfläche, welches sich auch am 31. Dezember 2008 und bis zum heutigen Zeitpunkt in seinem Eigentum befindet und als Wohnmöglichkeit zur Verfügung steht. Verkaufsbemühungen wurden erst im Rekursverfahren im Jahr 2009 geltend gemacht. Somit gilt für das Jahr 2008 der Lebensmittelpunkt in A als sehr wahrscheinlich und es besteht die natürliche Vermutung eines steuerrechtlichen Wohnsitzes des Rekurrenten in A.

aa) Fest steht, dass der Rekurrent die Absicht äusserte, seinen Lebensmittelpunkt von A weg und nach L zu verschieben. Zu prüfen bleibt deshalb, ob diese Absicht Ende des Jahres 2008 verwirklicht wurde, indem der Rekurrenten sich zu diesem Zeitpunkt tatsächlich überwiegend in L aufgehalten und dort seinen Alltag verbracht hat. Dabei hat der Rekurrent die geltend gemachte Wohnsitzverlegung nachzuweisen. Dass er den Wegzug aufgrund negativer Vorfälle beschlossen und mit A emotional gebrochen hat, ist aufgrund der geschilderten Ereignisse wohl nachvollziehbar. Dies genügt aber als Beweis der Wohnsitzverlegung ebensowenig, wie das Verlegen seiner Schriften. Entscheidend sind die tatsächlichen und gelebten Verhältnisse.

bb) Der Rekurrent erklärte, an seinen alten Heimatort ins Haus seiner Eltern gezogen zu sein. Er gibt an, dort kostenlos ein Zimmer zu bewohnen (vgl. act. 7/1.08). Seine neue Lebenspartnerin wohne ebenfalls im Kanton Zürich. Die Beziehung sei im Mai 2008



noch nicht so weit gereift gewesen, dass eine gemeinsame Wohnung bezogen worden sei. Genauere Angaben und Beweismittel zu einer tatsächlichen Wohnmöglichkeit ausserhalb von A fehlen. Die belegte Adress- und Regionenänderung bei der Krankenkasse (act. 7/1.08-3) ist eine direkte Folge der Verlegung der Schriften. Die Ummeldung des Autos (Beilage zu act. 7/1.08) begründet der Rekurrent ebenfalls damit, das Fahrzeug müsse dort gemeldet sein, wo man angemeldet sei. Ob dies so stimmt, ist vorliegend unbeachtlich. Keinesfalls kann daraus aber das Erbringen des Nachweises einer tatsächlich erfolgten Verlegung des Lebensmittelpunkts gefolgert werden.

Insbesondere stützt sich der Rekurrent in seiner Begründung auf die Entfernung zum Arbeitsort Zürich und die hohe Arbeitsbelastung. Letztere wird nicht bestritten, weshalb sich die beantragte Befragung seiner Mitarbeiter erübrigt. In der Regel befindet sich der Wohnsitz eines Steuerpflichtigen am Arbeitsort oder an dem Ort, von dem aus er zur Arbeit geht. Der Arbeitsweg nach Zürich beträgt von L 12 km, von A 67 km. Die Distanzverhältnisse sprechen zunächst für einen Wohnsitz in L. Der Rekurrent hat aber einerseits den Arbeitsweg A-Zürich über mehrere Jahre ohne Probleme bewältigt. Andererseits befindet sich eine im Handelsregister eingetragene Zweigniederlassung seines Arbeitgebers in seinem Haus in A mit eigenem Festnetzanschluss und Faxnummer. Die vom Rekurrenten zum Geschäftstelefonanschluss eingereichten Gesprächsübersichten für die Zeit vom 28. Juli 2008 bis 25. Februar 2009 (act. 11/4) zeigen zwar nur wenige vom Geschäftsanschluss ausgehenden Telefonate. Wieviele Telefonanrufe auf der Geschäftsnummer entgegengenommen wurden, ist daraus aber nicht ersichtlich. Auffällig ist diesbezüglich auch, dass die auf den Gesprächsübersichten im oberen Teil der jeweiligen Auszüge aufgeführten Verbindungen vom privaten Festnetzanschluss des Rekurrenten in A (vgl. act. 7/1.03) absichtlich verdeckt wurden. Daraus muss geschlossen werden, dass der Rekurrent nicht aufzeigen wollte, wieviele Anrufe an welchen Daten und zu welcher Zeit von seinem privaten Festnetzanschluss aus getätigt wurden, damit davon nicht auf Aufenthalte in A geschlossen werden kann. Für häufige Aufenthalte in A im Jahr 2008 gibt es jedoch andere Indizien. Der Rekurrent hat erst am 14. März 2009 (nach Erlass der Feststellungsverfügung) seine Privatpost umleiten lassen. Im Postumleitungsauftrag wurde die Post für die Zweigniederlassung der M AG explizit ausgeschlossen (vgl. act. 7/1.14). Um eine verantwortungsbewusste Geschäftsführung



St.Galler Gerichte

gewährleisten zu können, war deshalb der regelmässige Aufenthalt eines Mitarbeiters der M AG in A sicher erforderlich. Da sich die Zweigniederlassung im Haus des Rekurrenten befindet, ist anzunehmen, dass dieser selbst sich zumindest um die Post in A kümmerte. Das mehrfach vor dem Haus stehende Auto des Rekurrenten (vgl. act. 10.01) sowie der unveränderte Strom- und Wasserverbrauch (vgl. act. 7/1.08- 1a, 1b, 2a und 2b) unterstreichen diese Annahme, auch wenn der Rekurrent selbst nur einige Male persönlich gesehen wurde.

Weiter macht der Rekurrent geltend, er habe einen Plan für die Region L erstellen müssen, was seine Anwesenheit vor Ort erfordert habe. Dabei handelt es sich um einen Auftrag des Bundesamts für Landestopografie vom Dezember 2006 an die M AG, wobei festgehalten wird, die Arbeiten seien im Wesentlichen durch den Rekurrenten zu führen. Die Erstellung des Plans gehört somit zur normalen Arbeit des Rekurrenten als Angestellter der M AG und seine dafür notwendigen Aufenthalte in der Region L stellen Arbeitszeit dar. Bezüglich Verlegung des Wohnsitzes kann daraus deshalb nichts geschlossen werden.

cc) Die Anmeldung per 1. Dezember 2009 in S zeigt immerhin, dass der Rekurrent sich nur vorübergehend in seinem Elternhaus aufhielt. Er selbst bezeichnet seinen Aufenthalt in L als "zwischenzeitlichen Stützpunkt" um sich neu zu orientieren und ein geeignetes Haus zu suchen (vgl. act. 24, Ziff. 3). Er war also nach seiner Abmeldung in A bis zur Anmeldung in S gemäss eigenen Angaben auf der Suche nach einem neuen Wohnsitz. Ein zwischenzeitlicher Aufenthalt an einem anderen Ort ohne die Absicht, dauernd dort zu verbleiben, genügt nicht zur Begründung eines neuen Wohnsitzes. Zudem relativiert die bereits nach wenigen Monaten erfolgte erneute Ummeldung in den Kanton Glarus die geltend gemachten Bezugspunkte im Raum Zürich. Vielmehr befindet sich S wieder näher bei der Region Linthgebiet-Walensee. Dort wohnen im Übrigen auch seine Exfrau und deren Kind, für welches der Rekurrent wohl zumindest während der Dauer der Ehe die Rolle als Vater übernommen hat.

dd) 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 einen neuen Ort belegen kann. Deshalb muss



St.Galler Gerichte

für das Jahr 2008 von einem Fortbestehen des bisherigen Wohnsitzes in A ausgegangen werden.

d) Insgesamt steht damit fest, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Rekurrenten am 31. Dezember 2008 und damit für das ganze Jahr 2008 in A befunden hat. Der Rekurs ist daher abzuweisen.

5.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten von den Rekurrenten zu bezahlen (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 zu verrechnen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Der Rekurrent bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 800.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 800.--.