



Fall-Nr.: I/1-2010/243
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 08.12.2011
Entscheiddatum: 08.12.2011

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 08.12.2011

Art. 13 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Ein unverheirateter Mann, Mehrheitsaktionär und Verwaltungsratspräsident einer Unternehmung im Kanton St. Gallen, macht einen Lebensmittelpunkt im Kanton Schwyz geltend, wo er eine Eigentumswohnung besitzt. Da an jenem Ort im Kanton Schwyz aber keine persönlichen Beziehungen nachgewiesen sind und der Betroffene in der Gemeinde, in der sich seine Unternehmung befindet, auch ein Einfamilienhaus besitzt, das er einer nahestehenden Person zu einem Vorzugspreis überlässt, hat die Steuerbehörde zu Recht einen Lebensmittelpunkt im Kanton St. Gallen angenommen (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 8. Dezember 2011, I/1-2010/243).

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiber Thomas Scherrer

X, Rekurrent,

vertreten durch Primo Treuhand AG, Poststrasse 20, 9630 Wattwil,

gegen

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

betreffend

Steuerpflicht

Sachverhalt:



St.Galler Gerichte

A.- X ist Mehrheitsaktionär, Verwaltungsratspräsident und technischer Direktor der Z AG mit Sitz und Firmenadresse in U/SG. Im Jahr 2001 meldete er sich von L/SG nach F/SZ ab, wo er zunächst in B für die feste Dauer vom 1. April 2001 bis 31. Mai 2002 eine 1-Zimmerwohnung mietete. Am 26. April 2002 erwarb er in W (F/SZ) eine 5 ½-Zimmer-Eigentumswohnung und am 11. April 2003 von der Z AG das Grundstück Nr. 001 in U, welches letztere am 13. März 2001 gekauft und im Jahr 2002 mit dem Wohnhaus Vers.-Nr. 002 überbaut hatte. Die Liegenschaft in U ist seit 15. April 2003 an Y, die Freundin von X, vermietet. Der Mietzins beträgt gemäss Mietvertrag netto monatlich Fr. 1'400.--. Die tatsächlichen Überweisungen von Y beliefen sich auf monatlich Fr. 600.--. Nebenkosten wurden ihr nicht belastet. X deklarierte Mieteinnahmen aus der Liegenschaft in U von Fr. 17'494.-- für 2003 und von Fr. 26'400.--, d.h. monatlich Fr. 2'200.-- ohne Nebenkosten, für die Jahre 2004 bis 2009.

B.- Für die Steuerjahre 2004 bis 2006 nahm der Kanton St. Gallen eine beschränkte Steuerpflicht von X aufgrund seines Liegenschaftsbesitzes an. Gegen die Steuerauscheidung des Kantons Schwyz für das Steuerjahr 2007, der weiterhin von einer unbeschränkten Steuerpflicht von X in F/SZ ausging, erhoben die st. gallischen Steuerbehörden am 5. August 2009 Einsprache mit der Begründung, die Wohnsitzfrage zu prüfen. Anlässlich einer Vorsprache bei der st. gallischen Veranlagungsbehörde gab X am 13. Februar 2010 an, beruflich häufig im In- und Ausland unterwegs zu sein und wöchentlich an zwei bis drei Tagen in W und an ein bis zwei Tagen in U zu übernachten. Die Veranlagungsbehörde zog unter anderem Angaben zum Strom- und Wasserverbrauch in den Liegenschaften von X in W und in U bei. In W wurde ein "enorm tiefer" Strom- und Wasserverbrauch festgestellt. X nahm dazu am 28. Mai 2010 Stellung. Die Veranlagungsbehörde stellte mit Verfügung vom 15. Juli 2010 fest, X gelte ab 1. Januar 2007 "bis heute" in U als unbeschränkt steuerpflichtig. Die dagegen erhobene Einsprache hiess das kantonale Steueramt nach Prüfung insbesondere von 24 Restaurantrechnungen, welche die persönliche Verbindung zu und die Freizeitaktivitäten in W belegen sollten, am 1. Dezember 2010 insoweit gut, als sie die Feststellung des Wohnsitzes in U auf die Zeit vom 1. Januar 2007 bis 31. Dezember 2009 beschränkte.



C.- X erhob durch seine Vertreterin mit Eingabe vom 23. Dezember 2010 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und das Hauptsteuerdomizil in W/SZ weiterhin anzuerkennen, eventualiter die Angelegenheit wegen Verletzung des rechtlichen Gehörs zur Neu beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

Die Vorinstanz beantragte mit Vernehmlassung vom 15. Februar 2011 die Abweisung des Rekurses. Zur vorinstanzlichen Vernehmlassung nahm der Rekurrent mit Eingabe vom 28. Februar 2011 Stellung.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung ihrer 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 23. Dezember 2010 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.- Der Rekurrent rügt eine Verletzung seines Anspruchs auf rechtliches Gehör, weil die Vorinstanz die von ihm angebotenen zwei Zeugen nicht befragt habe. Gemäss Art. 166 StG werden die vom Steuerpflichtigen angebotenen Beweise abgenommen, soweit sie geeignet sind, die für die Veranlagung erheblichen Tatsachen festzustellen. Die Regelung entspricht den Vorgaben in Art. 41 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, abgekürzt: StHG), wonach Beweise abgenommen werden müssen, soweit sie geeignet sind, die für die Veranlagung erheblichen Tatsachen festzustellen. Sie deckt sich zudem mit Art. 115 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (SR 642.11, abgekürzt: DBG). Das Steuerverfahrensrecht kennt keine Zeugnispflicht, ja nicht einmal die Möglichkeit der freiwilligen Zeugenaussage. An die Stelle der fehlenden



Zeugenaussagen treten die mündlichen oder schriftlichen Auskünfte von Drittpersonen und Behörden (vgl. M. Zweifel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, N 26/27 zu Art. 115 DBG). Nach der st. gallischen Rechtsprechung ist der Zeugenbeweis im Steuerverfahren nicht zulässig. Dessen Nichtabnahme stellt deshalb keine Gehörsverweigerung dar (vgl. GVP 1993 Nr. 19).

Dem Rekurrenten wäre es möglich gewesen, schriftliche Auskünfte der von ihm genannten Personen vorzulegen. Selbst wenn auch im Steuerverfahren grundsätzlich ein Anspruch auf die Abnahme eines Zeugenbeweises bestünde, hätte die Vorinstanz aufgrund der von ihr erhobenen Beweismittel und der feststehenden Tatsachen im Sinn einer antizipierten Beweismittelwürdigung annehmen dürfen, ihre Überzeugung werde durch die weitere Beweiserhebung nicht geändert (antizipierte Beweismittelwürdigung, vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 8 zu Art. 115 DBG; M. Zweifel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. Aufl. 2002, N 14a zu Art. 41 StHG). Der Vorwurf der Verletzung des rechtlichen Gehörs erweist sich deshalb als unbegründet.

3.- Anfechtungsobjekt ist der Einsprache-Entscheid vom 1. Dezember 2010 über die Feststellung der subjektiven Steuerpflicht für die Jahre 2007 bis und mit 2009 im Kanton St. Gallen. Nach der Rechtsprechung zum interkantonalen Doppelbesteuerungsverbot 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 steuerlichen Wohnsitz einer natürlichen Person ist gemäss konstanter Praxis selbständig anfechtbar (GVP 1982 Nr. 35).

4.- Streitig ist, ob der Rekurrent in den Steuerperioden 2007, 2008 und 2009 im Kanton St. Gallen beziehungsweise in der Gemeinde U unbeschränkt steuerpflichtig ist.

a) Die Vorinstanz führt in der Feststellungsverfügung und im Einsprache-Entscheid im Wesentlichen aus, der Rekurrent habe die von ihm am 31. März 2003 erworbene Liegenschaft in U am 1. Mai 2003 an seine Freundin vermietet. Er benutze die Liegenschaft auch selbst. Der Wasser- und Stromverbrauch in seiner Wohnung in W sei enorm tief (Wasser: 1. Juli 2006 bis 30. Juni 2007 7,5 m³, 1. Juli 2007 bis 30. Juni



St.Galler Gerichte

2008 12,79 m³, 1. Juli 2008 bis 30. Juni 2009 9,48 m³, Strom: 1. Oktober 2006 bis 31. März 2007 339 kWh, 1. April bis 30. September 2007 349 kWh, 1. Oktober 2007 bis 31. März 2008 340 kWh, 1. April 2008 bis 30. September 2008 406 kWh, vgl. act. 8-D3, D4 und G1). Von den angeblich jährlich gefahrenen 32'300 Autokilometern sei der geschäftliche Anteil nicht nachgewiesen, so dass die Angabe bezüglich des Aufenthalts in W nicht aussagekräftig sei. Für die geltend gemachte Nutzung der Liegenschaft in U durch Mitarbeiter der Niederlassungen der Z AG und Kunden aus dem Ausland seien seit 1. Januar 2007 weder Rechnungen gestellt noch Zahlungen geleistet worden. Während vertraglich eine Miete von Fr. 1'400.-- vereinbart worden sei, seien tatsächlich lediglich Fr. 600.-- monatlich vereinnahmt worden. Die Differenz von monatlich Fr. 800.-- als Entgelt für die angeblichen Arbeiten der Mieterin für die Betreuung der Liegenschaft, insbesondere der Gastzimmer und des Gartens, sowie der Wäschebesorgung erscheine in keiner Steuererklärung der involvierten Personen. Der Rekurrent komme sodann für die gesamten Verbrauchskosten (Strom, Heizung, Wasser) auf. Dass bei einem Nutzungswert von Fr. 32'000.-- damit ein Anrecht auf eine Eigennutzung bestehe, schein angebracht. Die eingereichten 42 Belege, die sich auf drei Jahre verteilten, beträfen vorwiegend Rapperswil und in keinem Fall W.

Im Rekurs wird geltend gemacht, die 5 ½-Zimmer-Eigentumswohnung in W sei vollständig eingerichtet. Der Rekurrent pendle regelmässig zwischen Wohn- und Arbeitsort. Sein Stromverbrauch in L unmittelbar vor dem Wegzug habe sich jährlich auf 532 bzw. 347 kWh belaufen. Vom 1. Mai 2002 bis 31. März 2003 habe der Stromverbrauch jährlich 610, 688 bzw. 746 kWh betragen. Der Rekurrent habe in den Jahren 2007 bis 2009 in W mehr Strom verbraucht als vor und nach seinem Wegzug von L. Die insgesamt relativ geringen Energiekosten in L und W erklärten sich dadurch, dass der Rekurrent überdurchschnittlich viel arbeite, insbesondere auch an Sonn- und Feiertagen. Er sei durchschnittlich jährlich während 163 Tagen (35 Tage Ferien, 10 Tage Kurzreisen, 78 Übernachtungen in U, 40 Tage Geschäftsreisen) absent. Zweck der von der Z AG erstellten Wohnbaute in U sei die Vermietung und die Nutzung als Unterkunft für Mitarbeiter und Kunden der Z AG aus dem Ausland. Der Rekurrent habe die Liegenschaft aufgrund von Querelen im Aktionariat erworben. Diese seien auch verantwortlich dafür, dass der Z AG für die Nutzung keine Miet- und Verbrauchskosten verrechnet würden. Wegen der Fremdbenützung der Gästezimmer im Untergeschoss sei eine zuverlässige und vertrauenswürdige Mieterin wichtig. Deren Arbeiten seien mit



monatlich Fr. 800.-- honoriert. Dass die Empfängerin diese geldwerte Leistung nicht deklariert habe, könne dem Rekurrenten nicht angelastet werden. Die Abmachungen mit der Mieterin hätten mit den Lebensgewohnheiten des Rekurrenten nichts zu tun, auch wenn es sich dabei um seine Freundin handle. Deshalb davon auszugehen, der Rekurrent halte sich hauptsächlich in U auf, entbehre jeder Grundlage. Aus dem Wasser- und Stromverbrauch in der vermieteten Liegenschaft in U könne nicht auf die steuerrechtliche Zugehörigkeit geschlossen werden. Bei den eingereichten 42 Belegen handle es sich lediglich um die mit Kreditkarten privat bezahlten Beträge. Der wesentlich grössere Teil sei wie üblich bar bezahlt worden. Die aus dem Freundes- und Bekanntenkreis genannten Personen seien nicht angehört worden. Ebenso wenig sei berücksichtigt worden, dass der Rekurrent nach dem Umzug zunächst in B eine Wohnung gemietet habe.

In der Vernehmlassung bringt die Vorinstanz vor, die Deklaration von Mieteinnahmen aus der Liegenschaft in U von Fr. 28'800.-- statt der tatsächlichen Fr. 7'200.-- habe die Tatsache vertuscht, dass der Rekurrent die Liegenschaft selbst auch nutze. Deshalb sei die Wohnsitzfrage in den Jahren 2003 bis 2006 ungenügend geprüft worden. Neben den durchschnittlichen Übernachtungen seien auch die Aufenthalte "untertags" in der Liegenschaft in U zu berücksichtigen. Auf die Befragung der angebotenen beiden Zeugen sei verzichtet worden, weil die Personen nicht als repräsentativ und die übrigen Erhebungen als genügend erachtet worden seien.

Der Rekurrent entgegnet, die Differenz zwischen den deklarierten und den tatsächlichen Mietzinsen gehe auf den Verzicht der Weiterverrechnung von Mietzinsen an die Z AG zurück. Nach st. gallischem Steuerrecht sei der Mietwert auch dann voll steuerbar, wenn das Grundstück zu einem tieferen Zins an eine nahestehende Person vermietet werde. Von Vertuschung könne deshalb keine Rede sein. Mietzinseinnahmen seien für die Bestimmung des tatsächlichen Wohnsitzes nicht massgebend. Das überdurchschnittliche Arbeitspensum erlaube dem Rekurrenten "untertags" nur gelegentliche Aufenthalte rein geschäftlicher Natur für repräsentative Zwecke. Bei den beiden Zeugen handle es sich um einen langjährigen Nachbarn und eine gute Bekannte mit Wohnorten in W und B. Sie seien durchaus repräsentativ.



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 (Art. 23 Abs. 1 des Zivilgesetzbuches, SR 210) beziehungsweise wo der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen liegt (ASA 63 S. 839 E. 2a; BGE 125 I 54 E. 2). 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). 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; der steuerliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar (BGE 125 I 54; vgl. zum Ganzen M. Arnold, Der steuerrechtliche Wohnsitz natürlicher Personen im interkantonalen Verhältnis nach der neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung, in: ASA 68 S. 449 ff.). Hält sich eine Person abwechslungsweise an zwei oder mehr Orten in der Schweiz auf, ist für die Ermittlung des Steuerwohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem sie stärkere Beziehungen unterhält. Steht eine Person zu mehreren Orten in näherer Beziehung, namentlich wenn ihr Arbeitsort und ihr sonstiger Aufenthaltsort auseinanderfallen, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort sie die stärkeren Beziehungen unterhält (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 21; BGE 132 I 29 E. 4.2).

Das Steuerdomizil von Unselbständigerwerbenden liegt grundsätzlich an dem Ort, an dem sie für längere oder unbestimmte Zeit Aufenthalt nehmen, um von dort aus der täglichen Erwerbstätigkeit nachzugehen, ist doch der Zweck des Lebensunterhaltes dauernder Natur (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2P.159/2006 vom 14. November 2006 E. 2.2; BGE 125 I 54 E. 2). Der Grundsatz, dass der Arbeitsort regelmässig mit dem Wohnsitz des Steuerpflichtigen zusammenfällt, gilt nicht ausnahmslos. Der Wohnsitz befindet sich dann nicht am Arbeitsort, wenn der Pflichtige zu einem andern als dem Arbeitsort stärkere Beziehungen besitzt (Locher/Locher, Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, Loseblattsammlung, Therwil, § 3, I B, 1a Nr. 12 und 2b Nr. 22). Die Frage, zu welchem der Aufenthaltsorte die stärkeren Beziehungen



unterhalten werden, ist jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen. Bei Personen mit Beziehungen zu mehreren Orten werden die persönlichen und familiären Kontakte zum Ort, wo sich ihre Familie (Ehegatte, Kinder, Eltern und/oder Geschwister) aufhält, als stärker erachtet als diejenigen zum Arbeitsort, wenn sie in nicht leitender Stellung unselbständig erwerbstätig sind und täglich oder an den Wochenenden regelmässig an den Familienort zurückkehren. Bei Alleinstehenden werden die Kriterien, wann anstelle des Arbeitsortes der Aufenthaltsort der Familie als Hauptsteuerdomizil anerkannt werden, jedoch besonders streng gehandhabt. Selbst wenn alleinstehende Steuerpflichtige allwöchentlich zu den Eltern oder Geschwistern zurückkehren, können die Beziehungen zum Arbeitsort überwiegen. Dies kann namentlich dann zutreffen, wenn Unselbständigerwerbende sich am Arbeitsort eine Wohnung eingerichtet haben oder über einen besonderen Freundes- und Bekanntenkreis verfügen. Besonderes Gewicht haben in diesem Zusammenhang auch die Dauer des Arbeitsverhältnisses und das Alter des Steuerpflichtigen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_397/2010 vom 6. Dezember 2010 E. 2.2 mit weiteren Hinweisen; Höhn/Mäusli, Interkantonales Steuerrecht, 4. Aufl. 2000, § 7 N 78 f.).

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, a.a.O., 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; Arnold, a.a.O., S. 463 f.). Für die von ihm verfochtene, hinreichend substantiierte Sachdarstellung hat der Steuerpflichtige sodann von sich aus beweiskräftige Unterlagen einzureichen oder die Beweismittel wenigstens unter genauer Bezeichnung anzubieten (vgl. RB-ZH 2008 Nr. 74, S. 152).



c) Unbestritten ist, dass der Rekurrent Bezugspunkte zu W/SZ und U/SG hat. In W verfügt er über eine 5 ½-Zimmer-Eigentumswohnung, in U über ein Einfamilienhaus. In U befindet sich sodann sein Arbeitsplatz bei der von ihm beherrschten Arbeitgeberin. Seine Freundin ist Mieterin seines Einfamilienhauses in U. Nach seinen Angaben übernachtet er wöchentlich durchschnittlich an ein bis zwei Tagen in seinem Einfamilienhaus in U und an zwei bis drei Tagen in seiner Eigentumswohnung in W. Dass er auch in W persönliche Beziehungen familiärer Art pflegt, macht der Rekurrent nicht geltend. Zu den intensiven wirtschaftlichen Beziehungen in U – der Rekurrent bezeichnet sich als technischen Direktor seiner Arbeitgeberin mit Sitz und Firmenadresse in U und ist im Handelsregister als einzige Person mit Einzelunterschrift eingetragen – kommt in persönlicher Hinsicht die Beziehung zu seiner Freundin hinzu. Der Rekurrent legt zwar Wert darauf, dass es sich nicht um seine Lebenspartnerin handle. Die Bezeichnung der Mieterin als Freundin und die unbestrittene Tatsache, dass der Rekurrent zusammen mit ihr auch Ferien und gemeinsame Wochenenden verbringt, lassen zusammen mit den weiteren objektiven Umständen jedoch darauf schliessen, dass er zu keinen anderen Personen, insbesondere zu keinen Personen in W, Beziehungen vergleichbarer Intensität pflegt.

Der Rekurrent überlässt die Liegenschaft, die mit einem dem Marktwert entsprechenden Mietwert (vgl. Art. 34 Abs. 2 StG) von Fr. 28'800.--, monatlich Fr. 2'400.--, geschätzt wurde, seiner Freundin gemäss Mietvertrag vom 11. April 2003 zu einem monatlichen Mietzins von Fr. 1'400.--, d.h. jährlich Fr. 16'800.-- oder knapp 60% des Marktwertes. Er verzichtet zudem auf die Rechnungstellung für – allenfalls anteilige – Nebenkosten. Mit diesem – reduzierten – Mietzins werden zudem monatlich Fr. 800.-- als Entgelt für Arbeiten verrechnet, welche die Freundin im Zusammenhang mit dem Unterhalt der Liegenschaft erbringt. Diese Arbeiten bestehen nach Angaben des Rekurrenten darin, dass sie zwei Gästezimmer im Untergeschoss, die temporär von Mitarbeitern und Kunden der Arbeitgeberin des Rekurrenten genutzt werden, betreut und den Garten pflegt. Der Rekurrent hat den Umfang dieser Aufgaben nicht konkretisiert. Selbst wenn – wie er geltend macht – wegen Querelen im Aktionariat keine Weiterverrechnung dieser Aufwendungen an die Arbeitgeberin erfolgen sollte, hätte dies nicht ausgeschlossen, Angaben über die Zahl dieser Übernachtungen zu machen und sie durch die Freundin bestätigen zu lassen. Ebenfalls wäre es ohne Weiteres möglich gewesen, Angaben über die am Hauptsitz in U durchgeführten Kurse



und Sitzungen und den Empfang von Kunden zu machen, welche von der Übernachtungsmöglichkeit im Haus in U Gebrauch machten. Die Betreuung der Umgebung einer gemieteten Liegenschaft fällt zudem in der Regel ohnehin in den Aufgabenbereich des Mieters. Unter diesen Umständen ist davon auszugehen, dass der von der Freundin des Rekurrenten bezahlte Mietzins von Fr. 600.-- zusammen mit dem Wert der von ihr geleisteten Arbeiten zur Bereithaltung der Gästezimmer weit unter dem marktgerechten Mietzins liegt. Insgesamt ergibt sich nicht das Bild einer eigentlichen Mietzinsleistung, sondern eines Beitrags der Freundin an die dem Rekurrenten für seine Liegenschaft in U entstehenden Kosten.

Selbst wenn – wie der Rekurrent geltend macht – angesichts der konkreten Umstände der Nutzung aus dem Strom- und Wasserverbrauch in der Liegenschaft in U kein direkter Schluss auf seinen Aufenthaltsort gezogen werden darf, kann aus den konkreten Verbrauchszahlen für seine Wohnung in W doch abgeleitet werden, dass er sich dort eher wenig aufhielt. Der Stromverbrauch liegt mit rund 700 kWh deutlich unter dem Durchschnitt eines Einpersonenhaushalts (vgl. www.tagesanzeiger.ch/zuerich/unterland/Grosse-Unterschiede-beim-Stromverbrauch-im-Unterland vom 10. Dezember 2009, wo von einem Durchschnitt von 1'850 kWh pro Jahr in einem Einpersonenhaushalt ausgegangen wird). Auch der Wasserverbrauch erscheint mit rund 10-12 m³ jährlich als sehr tief. Der Umstand, dass sich der Rekurrent – nach seinen eigenen Angaben – mehr in W, nämlich während zwei bis drei Nächten wöchentlich, als in U, nämlich eine bis zwei Nächte, aufhält, schliesst zudem nicht aus, dass die persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen in U mehr Gewicht haben. Auch an einem Wochenaufenthaltsort verbringt ein Steuerpflichtiger regelmässig mehr Zeit als am Familienort, ohne dass damit der Wochenaufenthaltsort zum Mittelpunkt seiner Lebensinteressen würde.

Abgesehen davon, dass sich der Rekurrent auch in seiner Eigentumswohnung in W aufhält, bestehen keine Anhaltspunkte dafür, dass die Bindung zu W enger ist als jene zu U. Der Rekurrent macht keine besonderen persönlichen Beziehungen in W geltend, die jene zu seiner Freundin in U überwiegen würden. Er bestreitet auch nicht, dass aus den eingereichten Belegen keine solchen engen Beziehungen abgeleitet werden können. Hingegen bringt er vor, dass es sich dabei lediglich um jene Aufwendungen handelt, die er mit seiner persönlichen Kreditkarte beglichen hat. Auch wenn er in W



St.Galler Gerichte

Barauslagen getätigt hat, die er nicht nachweisen kann, fällt doch auf, dass sich keine der belegten Ausgaben auf den behaupteten Wohnsitz bezieht. Ein erheblicher Teil der Ausgaben fiel in Rapperswil an. Die Aufenthalte in Rapperswil sprechen aufgrund der geografischen Lage nicht dagegen, U als Lebensmittelpunkt anzunehmen und sind auch nicht geeignet, eine besondere Nähe zu W zu belegen. Der Rekurrent macht auch nicht geltend, dass er in W seine – offenbar spärliche – Freizeit verbringen und beispielsweise in Vereinen persönliche Beziehungen pflegen würde. Wohneigentum allein stellt aber noch keine enge Beziehung in persönlicher Hinsicht zu einem Ort dar.

d) Zusammenfassend sprechen zahlreiche Anhaltspunkte wirtschaftlicher und persönlicher Natur dafür, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Rekurrenten in U/SG und nicht in W/SZ befindet. Sein Arbeitsplatz und der Sitz seiner von ihm beherrschten Arbeitgeberin befinden sich in U. Seine Freundin, bei der es sich zwar nicht um eine Lebenspartnerin handeln soll, mit der er allerdings Ferien und Wochenenden verbringt, lebt in U. Der Rekurrent übernachtet wöchentlich ein- bis zweimal in seinem Einfamilienhaus in U, welches seine Freundin für einen weit unter dem Marktwert liegenden Zins gemietet hat. Die Bindung zu W besteht demgegenüber einzig im Umstand, dass der Rekurrent auch dort über Wohneigentum verfügt, das er – nach seinen Angaben während zwei bis drei Nächten pro Woche – nutzt. Hinweise dafür, dass er in W persönliche Beziehungen pflegt, welche die Intensität der Beziehung zu seiner Freundin in U erreichen oder gar übertreffen, bestehen keine. Bei objektiver Würdigung aller Umstände steht deshalb fest, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Rekurrenten in den Jahren 2007, 2008 und 2009 in U/SG befunden hat. Der Rekurs ist daher abzuweisen.

5.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten vom Rekurrenten zu bezahlen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 800.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der 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.--.