



Fall-Nr.: B 2011/260
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 13.11.2012
Entscheiddatum: 13.11.2012

Urteil Verwaltungsgericht, 13.11.2012

Steuerrecht, Art. 13 Abs. 2 StG (sGS 811.1), Art. 3 Abs. 2 StHG (SR 642.14). Beweislast bezüglich steuerbegründender bzw. steueraufhebender oder steuermindernder Tatsachen. Verhältnis des staatlichen Steueranspruchs zu Doppelbesteuerungsabkommen. Voraussetzungen, unter denen von der Begründung eines neuen Wohnsitzes auszugehen ist (Verwaltungsgericht, B 2011/260). Die gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde ans Bundesgericht wurde mit Urteil vom 1. Juli 2013 abgewiesen (Verfahren 2C_1267/2012).

Beweislast bezüglich steuerbegründender bzw. steueraufhebender oder steuermindernder Tatsachen.

Verhältnis des staatlichen Steueranspruchs zu Doppelbesteuerungsabkommen.

Voraussetzungen, unter denen von der Begründung eines neuen Wohnsitzes auszugehen ist (Verwaltungsgericht, B 2011/260).

Urteil vom 13. November 2012

Anwesend: Präsident Prof. Dr. U. Cavelti; Verwaltungsrichter lic. iur. A. Linder, Dr. B. Heer, lic. iur. A. Rufener, Dr. S. Bietenharder-Künzle; Gerichtsschreiberin lic. iur. R. Haltinner-Schillig



St.Galler Gerichte

In Sachen

B. Y.,

Beschwerdeführer,

vertreten durch K. AG, Treuhandbüro,

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Abteilung I/1, Unterstrasse 28,
9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

betreffend

Steuerpflicht

hat das Verwaltungsgericht festgestellt:

A./ B. Y. (nachfolgend Beschwerdeführer) meldete sich nach der Trennung von seiner Ehefrau, mit der er im zürcherischen A. wohnhaft war, am 1. Mai 2005 in B. als an der



St.Galler Gerichte

I.-strasse 000 wohnhaft an. Die Steuererklärungen für die Steuerperioden 2005 bis 2007 reichte er in der Gemeinde B. ein. Per 1. Januar 2006 mietete er ein Zimmer in C., Zürich. Am 15. Juli 2007 meldete er sich unter Angabe des Wegzugs nach Mexiko in B. ab.

Für die Staats- und Gemeindesteuern 2005 wurde der Beschwerdeführer vom kantonalen Steueramt im Einspracheverfahren mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 20'200.-- und ohne steuerbares Vermögen rechtskräftig veranlagt. Mit zwei Einspracheentscheiden vom 6. November 2008 wurde der Beschwerdeführer für das Jahr 2006 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 58'800.-- und ohne steuerbares Vermögen sowie für das erste Halbjahr 2007 (Steuerpflicht bis 15. Juli 2007) mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 31'800.-- zum Satz von Fr. 58'700.-- und ohne steuerbares Vermögen veranlagt. Gegen diese Einspracheentscheide erhob der Beschwerdeführer am 8. Dezember 2008 Rekurs. Dabei bestritt er die Steuerhoheit der Gemeinde B. und des Kantons St. Gallen. Eventualiter beantragte er, es seien zusätzliche Mehrkosten des Wochenaufenthalts zum Abzug zuzulassen. Mit Entscheid vom 9. Juli 2009 hiess die Verwaltungsrekurskommission diese beiden Rekurse teilweise gut. Die Steuerpflicht im Kanton St. Gallen für das Jahr 2006 und vom 1. Januar bis 15. Juli 2007 wurde bejaht, das steuerbare Einkommen jedoch auf Fr. 54'300.-- (2006) bzw. Fr. 29'100.-- zum Satz von 50'600.-- (2007) herabgesetzt. Der Entscheid erwuchs in Rechtskraft.

B./ Mit E-Mail vom 12. Mai 2009 teilte eine Mitarbeiterin der Gemeindeverwaltung E., Zürich, dem für B. zuständigen Steuerkommissär mit, dass der Beschwerdeführer am 14. Juli 2008 von Mexiko herkommend zugezogen sei. Der Steuerkommissär leitete daraufhin Abklärungen zum Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers zwischen dem 16. Juli 2007 und dem 14. Juli 2008 ein. Der Beschwerdeführer wurde mit Schreiben vom 27. Oktober 2009 aufgefordert, für jene Zeit Beweismittel zur Begründung eines neuen Lebensmittelpunktes einzureichen. Mit Schreiben vom 10. November 2009 gab der Beschwerdeführer an, sein Lebensmittelpunkt befinde sich seit Anfang 2006 nicht mehr in B.

Mit Verfügung vom 1. Dezember 2009 stellte das kantonale Steueramt (nachfolgend Beschwerdegegner) fest, der Beschwerdeführer sei für die Zeit vom 16. Juli bis 31.



St.Galler Gerichte

Dezember 2007 kraft persönlicher Zugehörigkeit im Kanton St. Gallen in der Gemeinde B. unbeschränkt steuerpflichtig. Gegen diese Feststellungsverfügung erhob der Beschwerdeführer mit Eingabe seiner Vertreterin vom 30. Dezember 2009 Einsprache. Mit Entscheid vom 10. Mai 2010 wies der Beschwerdegegner die Einsprache ab.

C./ Gegen den Einspracheentscheid reichte der Beschwerdeführer durch seine Vertreterin am 9. Juni 2010 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission (nachfolgend Vorinstanz) ein. Er beantragte die Aufhebung des angefochtenen Entscheids und die Feststellung, dass für die Periode vom 16. Juli bis 31. Dezember 2007 im Kanton St. Gallen weder kraft persönlicher noch kraft wirtschaftlicher Zugehörigkeit eine Steuerpflicht bestehe.

Mit Entscheid vom 8. Dezember 2011 wies die Vorinstanz den Rekurs ab. Dies wurde im Wesentlichen damit begründet, dass es dem Beschwerdeführer im Rahmen seiner Mitwirkungspflichten nicht gelungen sei, die Begründung eines neuen steuerlichen Wohnsitzes im Ausland nachzuweisen. Es müsse deshalb für das Jahr 2007 von einem Fortbestehen des bisherigen Wohnsitzes in B. im Kanton St. Gallen ausgegangen werden.

D./ Durch seine Vertreterin erhob der Beschwerdeführer gegen den Rekursentscheid am 16. Januar 2012 Beschwerde beim Verwaltungsgericht. Darin werden sinngemäss unter anderem folgende Anträge und Feststellungsbegehren gestellt: Der Entscheid vom 8. Dezember 2011 sei mangels gesetzlicher Grundlage und wegen krassem Ermessensmissbrauch im Hinblick auf den Lebensmittelpunkt aufzuheben. Es sei festzustellen, dass in der Periode vom 16. Juli bis 31. Dezember 2007 bzw. seit dem Wegzug des Beschwerdeführers am 15. Juli 2007 weder die Gemeinde B. noch der Kanton St. Gallen über eine Steuerhoheit verfügen. Es sei festzustellen, dass sich der Lebensmittelpunkt von B. Y. gestützt auf die Doppelbesteuerungsabkommen der Schweiz und der Vereinigten Staaten von Amerika (SR 0.672.933.61, abgekürzt DBA CH-USA) sowie der Schweiz und Mexiko (SR 0.672.956.31, abgekürzt DBA CH-MEX) für die Periode vom 16. Juli bis 31. Dezember 2007 an seinem Arbeitsort in Las Vegas (Nevada, USA) befunden hat. Es sei zudem festzustellen, dass sich alternierend sein ideeller Lebensmittelpunkt im Raum Zürich Nord, in C., befunden hat.



Die Beschwerde wurde namentlich damit begründet, dass es für die Begründung einer persönlichen Zugehörigkeit zur Gemeinde B. und dem Kanton St. Gallen an einer gesetzlichen Grundlage mangle und dem Beschwerdeführer keine Beweispflicht für den Nachweis steuerbegründender Tatsachen obliege.

Mit Vernehmlassung vom 23. Januar 2012 bzw. vom 8. Februar 2012 beantragten die Vorinstanz und der Beschwerdegegner die kostenpflichtige Abweisung. Mit Eingabe vom 23. Februar 2012 nahm der Beschwerdeführer Stellung zur Vernehmlassung.

Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten wird - soweit erforderlich - in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Darüber wird in Erwägung gezogen:

1. (...).

In inhaltlicher Hinsicht ist zu beachten, dass in der Beschwerde vom 16. Januar 2012 teilweise in pauschaler Weise auf die Vorbringen in den vorinstanzlichen Eingaben verwiesen wird. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts sind solche pauschalen Verweise auf die Ausführungen in den Eingaben an die Vorinstanzen als Begründung ungenügend, da daraus nicht hervorgeht, in welchen Punkten und aus welchen Gründen der Entscheid der Vorinstanz angefochten wird. Es ist nicht die Aufgabe der Rechtsmittelinstanz, in den vorinstanzlichen Eingaben nach Gründen zu suchen, weshalb der Entscheid der Vorinstanz unrichtig sein könnte (vgl. anstatt vieler VerwGE B 2011/99 vom 14. Februar 2012 E. 1.2.; oder B 2012/20 vom 3. Juli 2012 E. 1., beide abrufbar unter www.gerichte.sg.ch). Soweit also in der Beschwerdeschrift pauschal auf Vorbringen vor der Vorinstanz verwiesen wird, ist mangels begründeter Vorbringen darauf nicht einzutreten.

Weiter ist festzuhalten, dass sich der Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens auf die Feststellung der unbeschränkten Steuerpflicht des Beschwerdeführers vom 16. Juli bis 31. Dezember 2007 beschränkt. Über die Steuerpflicht des Beschwerdeführers vom 1. Januar bis 15. Juli 2007 in der Gemeinde B. wurde bereits rechtskräftig entschieden.



Soweit sich die Vorbringen in der Beschwerde auf eine ausserhalb des Streitgegenstandes liegende Frage beziehen - wie etwa die Steuerpflicht im Zeitraum vom 1. Januar bis 15. Juli 2007 oder eine allfällige Veranlagung des Beschwerdeführers - ist darauf nicht einzutreten.

Folglich ist unter den erwähnten Vorbehalten auf die Beschwerde einzutreten.

2. Der Beschwerdeführer macht geltend, dass die Gemeinde B. und der Kanton St. Gallen ihr unbeschränktes Besteuerungsrecht mit seinem Wegzug am 15. Juli 2007 verloren haben. In formell-rechtlicher Hinsicht bestreitet er jegliche Mitwirkungspflichten bei der Feststellung seiner Steuerpflicht und bringt vor, dass die Vorinstanz seine Steuerpflicht unter Verletzung der steuerrechtlichen Beweislastregeln festgestellt habe.

2.1. Eine natürliche Person ist im Kanton aufgrund ihrer persönlichen Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie hier ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hat (Art. 13 Abs. 1 StG). Den steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton hat eine Person unter anderem, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 13 Abs. 2 StG; Art. 3 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, SR 642.14, abgekürzt StHG). Massgebend ist dabei der Ort des Lebensmittelpunktes bzw. der Mittelpunkt der Lebensinteressen in persönlicher und wirtschaftlicher Hinsicht (BGE 125 I 54 E. 2; Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl., Muri-Bern 1999, S. 21).

2.2. In Bezug auf die Beweislast gilt grundsätzlich, dass steuerbegründende Tatsachen von der Steuerbehörde nachzuweisen sind, wohingegen dem Steuerpflichtigen die Beweislast für steueraufhebende bzw. -mindernde Tatsachen obliegt (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 21). Die Steuerbehörde hat demnach den steuerlichen Wohnsitz, der die persönliche steuerrechtliche Zugehörigkeit begründet, als Voraussetzung der Besteuerung nachzuweisen. Der Hauptbeweis gilt in der Regel als erbracht, wenn der von der Steuerbehörde angenommene Wohnsitz als sehr wahrscheinlich erscheint. Diesfalls obliegt es dem Pflichtigen, den Nachweis für den von ihm behaupteten Lebensmittelpunkt ausserhalb des Kantons zu erbringen. Diese



Regel gilt für das internationale und interkantonale Verhältnis (BGer 2P.186/2004 vom 15. Februar 2005 E. 2.3; BGer 2C_175/2008 vom 22. August 2008 E. 3.2.). Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung gilt eine Steuerpflicht dann als sehr wahrscheinlich, wenn sich das Hauptsteuerdomizil bereits seit längerer Zeit unangefochten in diesem Kanton befand. Im Zweifel, d.h. wenn der Nachweis der Wohnsitzverlegung nicht erbracht ist, ist das bisherige Domizil als fortbestehend zu betrachten. Der Wille zur Wohnsitzverlegung genügt jedenfalls nicht zur Begründung eines 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. BGer 2P.186/2004 vom 15. Februar 2005 E. 2.3; zum Ganzen VerwGE B 2010/248 vom 26. Januar 2011 E. 2.1.).

Das Bundesgericht erkennt zudem neben der generellen steuerrechtlichen Beweislastregel eine Mitwirkungs- und Auskunftserteilungspflicht des Steuerpflichtigen bezüglich der für die Besteuerung massgebenden Umstände. In diesem Sinne hat der Steuerpflichtige darzulegen, dass eine Wohnsitzverlegung stattgefunden hat. Dazu gehört nicht nur der Nachweis der endgültigen Lösung der Verbindung zum bisherigen Steuerdomizil, sondern auch die Darstellung der Umstände, welche zur Begründung des neuen Wohnsitzes geführt haben (zum Ganzen BGer 2C.355/2010 vom 7. Dezember 2010 E. 4.2 mit weiteren Hinweisen). Der Einwand des Beschwerdeführers, es verstosse gegen das Rückwirkungsverbot, dass sich der Beschwerdegegner nachträglich auf den Bundesgerichtsentscheid vom 7. Dezember 2010 berufe, schlägt fehl. Das Verbot der Rückwirkung bezieht sich auf Erlasse, welche zum Zeitpunkt der Verwirklichung des Sachverhalts dem Beschwerdeführer noch nicht bekannt waren (Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich 2010, Rz. 330). Die Berufung auf den genannten Entscheid verstösst nicht gegen das Rückwirkungsverbot, da es sich zum einen lediglich um die Bestätigung einer langjährigen und insbesondere bereits vor Erlass der Feststellungsverfügung vom 1. Dezember 2009 geübten Rechtsprechung handelt. Zum anderen stützt sich der Entscheid in keiner Weise auf einen neuen Erlass.

Die Vorinstanz hat zu Recht dargelegt, dass aufgrund der in Rechtskraft erwachsenen Steuerveranlagungen für die Jahre 2005 und 2006 sowie für den Zeitraum vom 1.



Januar bis 15. Juli 2007 bereits seit längerer Zeit unangefochten das Hauptsteuerdomizil des Beschwerdeführers in der Gemeinde B. und im Kanton St. Gallen bestand. Ebenfalls hat sie richtigerweise festgestellt, dass den Beschwerdeführer bezüglich des Nachweises der Begründung eines neuen Wohnsitzes eine Mitwirkungspflicht trifft. Von einer falschen Anwendung der Beweislastregeln - wie vom Beschwerdeführer behauptet - kann also keine Rede sein.

2.3. Der Beschwerdeführer bringt vor, mit der Eingabe vom 14. Oktober 2010 habe er den Gegenbeweis erbracht, dass seine subjektive Steuerpflicht an einem anderen Ort liege. Dort sei dargelegt worden, dass der Beschwerdeführer Verwaltungsratsmandate bei drei amerikanischen Bohrgesellschaften (O. Corp., R. Corp. und T. Corp.) inne habe. Aufgrund seiner leitenden Stellung bei diesen Firmen sei von einem massgeblichen Aufenthalt des Beschwerdeführers am Sitz der Gesellschaften in Las Vegas (Nevada, USA) auszugehen.

Es trifft zu, dass im interkantonalen Verhältnis - entgegen der üblichen Besteuerung am Ort der Wohnstätte - leitende Angestellte grundsätzlich am Arbeitsort besteuert werden (P. Locher, Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 3. Aufl., Bern 2009, S. 31 mit Hinweisen; BGE 101 Ia 557 E. 4a). Der Beschwerdeführer verkennt aber zum einen, dass sich diese Rechtsprechung auf das interkantonale und nicht auf das internationale Verhältnis bezieht. Zum anderen liegt eine leitende Stellung im Sinne der Rechtsprechung nur vor, wenn es sich um ein volkswirtschaftlich bedeutendes Unternehmen handelt, der Steuerpflichtige eine besondere Verantwortung trägt und zahlreichen Personen vorsteht (Locher, a.a.O., S. 31; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach [Hrsg.], Interkantonales Steuerrecht, Rz. 53 zu § 6, jeweils mit weiteren Hinweisen; BGE 132 I 29 E. 4.3). Der Beschwerdeführer hat aber nicht dargelegt und keine Beweise dafür offeriert, dass er eine leitende Stellung im Sinne des Bundesgerichts innehat. Eine Wohnsitzbegründung infolge leitender Stellung ist folglich nicht rechtsgenügend erwiesen.

2.4. Der Beschwerdeführer rügt weiter, dass die Vorinstanz verkannt habe, dass er seinen Lebensmittelpunkt gestützt auf das DBA CH-USA bzw. das DBA CH-MEX in Las Vegas habe. Er beantragt in der Folge die Feststellung, dass sich gestützt auf Art. 4 Abs. 3 lit. b DBA CH-USA und Art. 4 Abs. 2 lit. b DBA CH-MEX sein



St.Galler Gerichte

Lebensmittelpunkt zwischen dem 16. Juli und 31. Dezember 2007 in Las Vegas und alternierend in C. befunden habe.

Obwohl er bereits von der Vorinstanz darauf hingewiesen wurde, übersieht der Beschwerdeführer erneut, dass auch im Anwendungsbereich von Doppelbesteuerungsabkommen zunächst nach schweizerischem Recht zu beurteilen ist, ob die Voraussetzungen der subjektiven und objektiven Steuerpflicht erfüllt sind. Erst wenn der staatliche Steueranspruch bejaht wurde, ist mittels des entsprechenden Doppelbesteuerungsabkommens festzustellen, ob der bestehende Steueranspruch dadurch allenfalls beschränkt wird (P. Locher, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 3. Aufl., Bern 2005, S. 95 mit Hinweisen).

Vorliegend geht es einzig um die Feststellung der Steuerpflicht des Beschwerdeführers. Die steuerrechtliche Veranlagung, in der sich die Frage einer allfälligen Beschränkung der grundsätzlich festgestellten Steuerpflicht stellt, ist nicht Gegenstand dieses Verfahrens. Folglich ist vorliegend weder das DBA CH-USA noch das DBA CH-MEX massgeblich.

Dem Feststellungsbegehren wird angesichts der dargelegten sekundären Anwendbarkeit des Doppelbesteuerungsabkommens, des auf die Feststellung der Steuerpflicht des Beschwerdeführers beschränkten Streitgegenstandes und angesichts dessen, dass ein entsprechendes Feststellungsinteresse weder begründet noch ersichtlich ist, nicht entsprochen. Im Übrigen wäre eine Ansässigkeit des Beschwerdeführers in Las Vegas nach den entsprechenden Bestimmungen des US-amerikanischen Rechts zu bestimmen (Art. 4 Abs. 1 lit. a DBA CH-USA). Diesbezüglich fehlt es vorliegend an der Steuer- und Gerichtshoheit.

3. Im Folgenden ist gemäss dem hiesigen Steuerrecht zu prüfen, wo der Beschwerdeführer für den strittigen Zeitraum steuerpflichtig war bzw. ob er nach seiner polizeilichen Abmeldung in B. am 15. Juli 2007 überhaupt einen neuen Wohnsitz begründet hat.

3.1. Der Beschwerdeführer bringt in diesem Sinne vor, dass sich sein Lebensmittelpunkt nach seiner Abmeldung nicht mehr in B., sondern in Las Vegas



sowie alternierend im Raum Zürich-Nord befunden habe. Überdies habe die Vorinstanz verkannt, dass seine Steuerpflicht gemäss Art. 19 Abs. 2 StG mit dem Wegzug aus dem Kanton geendet habe. Die Feststellung der Steuerpflicht trotz nachgewiesener Abmeldung stehe in klarem Widerspruch zum Gesetzeswortlaut und verletze daher das Legalitätsprinzip und den Grundsatz von Art. 127 Abs. 1 der Bundesverfassung (SR 101; abgekürzt BV), wonach jede Besteuerung einer gesetzlichen Grundlage bedürfe.

Es ist vorwegzunehmen, dass sich der Lebensmittelpunkt nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich die materiellen und ideellen (Angehörige, Freundes- und Bekanntenkreis) Interessen erkennen lassen, und nicht etwa nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person bestimmt (BGE 123 I 289 E. 2b mit Hinweisen; VerwGE B 2010/248 vom 26. Januar 2011 E. 2.1.). Die gefühlsmässige Bevorzugung eines Ortes ist nicht massgebend, mithin ist der Steuerwohnsitz nicht frei wählbar (BGer 2C.614/2011 vom 4. Mai 2012 E. 3.2). Das polizeiliche Domizil ist nicht von entscheidender Bedeutung. Dieses bildet lediglich ein äusseres Merkmal, das ein Indiz für den steuerrechtlichen Wohnsitz bilden kann, wenn auch das übrige Verhalten dafür spricht (statt vieler BGE 132 I 29 E. 4.1). Im Zweifelsfall ist auf den Ort abzustellen, zu dem die stärkere Beziehung unterhalten wird, was wiederum anhand der Gesamtheit der Umstände zu beurteilen ist. Bei unselbständigen Erwerbenden ist der Lebensmittelpunkt in der Regel jener, von dem aus der täglichen Arbeit nachgegangen wird (zum Ganzen BGer 2C_175/2008 vom 22. August 2008 E. 3.1 mit Hinweisen).

Die Berufung auf verschiedene bzw. alternierende Wohnorte ist somit nicht möglich. Es ist aber im Folgenden zu prüfen, ob der Beschwerdeführer in einem der angerufenen Orte in der fraglichen Periode einen neuen Wohnsitz begründet hat.

3.2. Der Beschwerdeführer möchte in erster Linie einen Wohnsitz im Ausland begründet wissen.

Es entspricht einer konstanten Praxis des Bundesgerichts zur direkten Bundessteuer, dass für die Wohnsitzverlegung ins Ausland die bloss Lösung der Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz nicht genügt. Es ist viel entscheidender, dass nach den gesamten Umständen ein neuer Wohnsitz begründet worden ist. Der Begriff des Wohnsitzes



gemäss Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (SR 642.11) lehnt sich weitgehend an jenen des Zivilgesetzbuches (SR 210, abgekürzt ZGB) an. Dabei gilt nach wie vor, dass niemand an mehreren Orten zugleich Wohnsitz haben kann. Auch für das Steuerrecht gilt, dass der einmal begründete Wohnsitz bis zum Erwerb eines neuen bestehen bleibt (Wohnsitzfiktion; Art. 24 Abs. 1 ZGB). Folglich ist es nicht entscheidend, wann sich der Steuerpflichtige am bisherigen Wohnort abgemeldet oder diesen verlassen hat. Der Steuerpflichtige hat daher die direkte Bundessteuer zu entrichten, bis er nachweisbar im Ausland einen neuen Wohnsitz begründet hat. Das Bundesgericht stellt dazu weiter fest, dass eine andere Sichtweise eine zu grosse Missbrauchsgefahr bergen würde (BGer 2C.614/2011 vom 4. Mai 2012 E. 3.3 mit Hinweisen). Diese gefestigte Praxis gilt für die Staats- und Gemeindesteuern gleichermassen (StB 13 Nr. 1). Sie wurde in der Literatur zwar teilweise scharf kritisiert, vom Bundesgericht aber jüngst erneut bestätigt. Dabei hielt das Bundesgericht insbesondere fest, dass die dargelegte Praxis der Rechtssicherheit dienlich ist und keinen Verstoß gegen das Legalitätsprinzip begründet (BGer 2C.641/2011 vom 4. Mai 2012 E. 3.6.1 f.). Der Nachweis der Begründung eines neuen Wohnsitzes gilt namentlich dann als erbracht, wenn der Steuerpflichtige im Ausland besteuert wird, oder nachweist, dass er von der Steuerpflicht befreit ist (BGer 2C.614/2011 vom 4. Mai 2012 E. 3.6.3 mit Hinweisen).

Angesichts der dargelegten Rechtsprechung ist festzuhalten, dass die Vorinstanz zu Recht festgestellt hat, dass die blossе Abmeldung noch nicht zum automatischen Ende der Steuerpflicht des Beschwerdeführers in B. bzw. im Kanton St. Gallen geführt hat. Eine Verletzung von Art. 127 Abs. 1 BV, wonach die Grundzüge der Besteuerung im Gesetz selbst zu regeln sind, ist nicht nachvollziehbar. Die Vorwürfe der Verletzung des Legalitätsprinzips zielen angesichts der erwähnten bundesgerichtlichen Praxis ins Leere.

3.2.1. Eine Wohnsitzbegründung im Ausland aufgrund einer leitenden Stellung wurde bereits ausgeschlossen. Der Beschwerdeführer bringt weiter vor, er habe bereits seit 2005 über Verwaltungsratsmandate bei verschiedenen amerikanischen Minengesellschaften verfügt. Im Jahr 2007 sei er als Verwaltungsrat für die O. Corp., R. Corp. sowie T. Corp., alle mit Sitz in Las Vegas, tätig gewesen. Für sein Mandat bei der T. Corp. habe er ein Jahreshonorar erhalten. Die anderen beiden Gesellschaften seien



dazu noch nicht in der Lage gewesen. Weiter sei er für die O. GmbH und die T. Switzerland GmbH, die jeweiligen Schweizer Tochtergesellschaften der O. Corp. und der T. Corp. mit Sitz in C., im Treuhandverhältnis als Geschäftsführer tätig gewesen. Zudem habe er sich während den Probebohrungen in Mexiko und Kanada jeweils vor Ort befunden. Er sei für die Bohrlogistik und die Akquirierung der dafür notwendigen Gelder zuständig gewesen. Zudem habe sein Sohn, M. Y., in den Jahren 2006 bis 2008 in San Diego studiert, was einen starken ideellen Anknüpfungspunkt für die Begründung eines neuen Wohnsitzes im Ausland darstelle.

3.2.2. Das vom Beschwerdeführer Vorgebrachte genügt in keiner Weise, um darzulegen, dass der Beschwerdeführer in Las Vegas einen neuen Wohnsitz begründet hat. Der Beschwerdeführer legt wohl dar, dass er sich in Kanada und Mexiko zeitweise wegen seiner Zuständigkeiten im Rahmen der Probebohrungen aufgehalten hat. Der Beschwerde ist aber zu entnehmen, dass die einzelnen Bohrungen jeweils nicht länger als drei Monate gedauert haben. Weiter bemerkte der Beschwerdeführer, dass er seine amerikanischen Mandate bereits im Jahre 2008 aufgab. Vor diesem Hintergrund kann keine Rede sein von einem Wegzug ins Ausland mit der Absicht des dauernden Verbleibs. Das Dargelegte vermag allenfalls vorübergehende Auslandsaufenthalte zu begründen. Solche heben den einmal begründeten Wohnsitz aber nicht auf (StB 13 Nr. 1). Die geltend gemachte Tatsache, dass er während der fraglichen Periode auch als Geschäftsführer für zwei Gesellschaften mit Sitz in der Schweiz tätig war, ist sodann vielmehr ein Indiz dafür, dass sich der Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers in wirtschaftlicher Hinsicht nach wie vor in der Schweiz befand. Der Beschwerdeführer hat weiter keinen Nachweis dafür erbracht, dass er im Ausland Steuern bezahlt hat oder dort von der Steuerpflicht befreit wurde. Der Einwand des Beschwerdeführers, dass er diesen Nachweis wegen des Doppelbesteuerungsverbots nicht zu erbringen habe, entbehrt jeglicher Grundlage. Auch sonst fehlen jegliche glaubhafte Belege dafür, wie oft sich der Beschwerdeführer tatsächlich in Las Vegas aufgehalten hat. Die weiteren sich in den Akten befindenden Unterlagen (Powerpoint-Präsentationen, Visitenkarten etc.) sind ebenfalls unbehelflich. Auch dass einer seiner Söhne von 2006 bis 2008 in San Diego (Kalifornien, USA) studiert hat, begründet keine starke persönliche Beziehung des Beschwerdeführers zu Las Vegas.



3.2.3. Der Beschwerdeführer hat den Nachweis für einen neuen Wohnsitz im Ausland nicht erbracht. Ein damit begründetes Ende der Steuerpflicht des Beschwerdeführers an seinem bisherigen Wohnort ist somit auszuschliessen.

3.3. Weiter ist zu prüfen, ob der Beschwerdeführer ab dem 16. Juli 2007 einen Wohnsitz im Kanton Zürich begründet hat.

3.3.1. Bei einem Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz, gilt der Wechsel vom altem zum neuen Wohnort dann als vollzogen, wenn die Absicht des dauernden Verbleibs am neuen Wohnort tatsächlich gelebt wird und durch diesen Aufenthalt eine Verschiebung des Lebensmittelpunktes stattfindet (VerwGE B 2010/248 vom 26. Januar 2011 E. 2.1.).

3.3.2. Soweit sich der Beschwerdeführer auf einen neuen Wohnsitz im Raum Zürich-Nord beruft, ist zu bemerken, dass der Beschwerdeführer bereits darauf hingewiesen wurde, dass ein neuer Wohnsitz nicht in einem mehr oder weniger ausgedehnten Gebiet, sondern nur an einem ganz bestimmten Ort begründet werden kann (SGE 2010 Nr. 32 E. 2.b)cc) mit Hinweis auf BGer 2A.475/2003 vom 26. Juli 2004 E. 2.3). Ein Wohnsitz im Raum Zürich-Nord fällt daher von Anfang an ausser Betracht, da nicht dargelegt wird, wo genau sich der neue Wohnsitz des Beschwerdeführers im Kanton Zürich befinden soll. Der Beschwerdeführer beruft sich jedoch auch auf einen neuen Wohnsitz in der Gemeinde C. Diesbezüglich bringt er vor, dass er dort seit dem 1. Januar 2006 ein Zimmer gemietet habe, welches er bis zu seiner Anmeldung in E. am 14. Juli 2008 behalten habe. Mittlerweile lebe er zusammen mit seinem Sohn, P. Y., in A., Zürich, in einer Wohngemeinschaft.

Als Anknüpfungspunkte für einen Lebensmittelpunkt in C. nennt er den Umstand, dass seine drei Söhne – M., D. und P. Y. - heute in A. leben würden und der eine Sohn, P. Y., früher in G. gelebt habe. Weiter sei er langjähriges, aktives Mitglied des Tennisclubs A. gewesen und im März 2008 zum Vereinspräsidenten gewählt worden. Am 15. Januar 2007 hätten er und seine Söhne zwecks Erwerbs einer 4.5-Zimmer-Attikawohnung an der U.-Strasse in A. die Q. AG mit Sitz in A. gegründet. Zudem habe er sich in zahn-/ärztlicher Behandlung bei Ärzten in C., F. und A. befunden. Als Nachweise für einen Lebensmittelpunkt in C. reicht er verschiedene Rechnungen ein, unter anderem für Restaurant- und Arztbesuche, Taxifahrten etc. Er ist der Meinung, dass erheblich



gewichtigeren Anknüpfungspunkte für einen Lebensmittelpunkt in C. vorlägen, als für einen solchen in B. Letzteres habe ihm ohnehin von Anfang an nur als Notschlafstelle gedient und habe für ihn zu keinem Zeitpunkt einen Lebensmittelpunkt dargestellt.

3.3.3. Da sich das Hauptsteuerdomizil des Beschwerdeführers bereits seit 2005 in der Gemeinde B. befand, ist der Einwand des Beschwerdeführers, dass sich sein Lebensmittelpunkt nie in B. befunden habe, unbeachtlich. Insofern als sich der Beschwerdeführer auf sein Zimmer in C. beruft, ist ihm zu entgegen, dass er dieses bereits seit 1. Januar 2006 gemietet hat. Für die Periode vom 1. Januar bis 15. Juli 2007 hat er die entsprechenden Mietkosten als Mehrkosten bei auswärtigem Aufenthalt abgezogen (Akten Vorinstanz, act. 7/V/11). Er hat schon damals in C. gearbeitet und sich in der Wohnung in C. offensichtlich nur unter der Woche aufgehalten. Der Beschwerdeführer kann sich nicht unter dem Vorwand, nach Mexiko auszureisen, in B. abmelden und sich im Nachhinein auf das noch bestehende Zimmer in C. berufen, wo er sich gemäss Aktenlage nie angemeldet hat. Ein solches Verhalten ist missbräuchlich und nicht schützenswert. Zudem hat sich der Beschwerdeführer bereits am 14. Juli 2008 in der Gemeinde E. angemeldet und in der Beschwerdeschrift geltend gemacht, dass er sich oft im Ausland befunden habe. Dies stellen wichtige Indizien dafür dar, dass er sich nie mit der Absicht weiteren Verbleibs in C. niedergelassen hat.

Der Umstand, dass seine drei Söhne heute (im Jahr 2012) in A. wohnen, ist für eine Wohnsitzbegründung des Beschwerdeführers sodann unbehelflich. Daraus geht in keiner Weise hervor, worin eine enge Beziehung des Beschwerdeführers zur Gemeinde C. in der Zeit vom 16. Juli bis 31. Dezember 2007 begründet wäre. Dasselbe gilt für die eingereichten Belege, die sich allesamt auf einen vor der fraglichen Periode liegenden Zeitraum beziehen. Auch die Behandlungen durch den in C. praktizierenden Zahnarzt, Dr. S., und durch die Ärzte in F. bzw. A. sowie die Vereinsmitgliedschaft im Tennisclub A. bzw. dessen Präsidium ab März 2008 vermögen nicht derart enge Beziehungen zur Gemeinde C. zu begründen, dass ein sich dort befindender Wohnsitz anzunehmen wäre. Ebenso unbehelflich ist die Gründung einer Gesellschaft mit Sitz in A. Abgesehen davon, dass ein beabsichtigter Erwerb in der Gemeinde A. für den Nachweis des dauernden Verbleibs in der Gemeinde C. ohnehin unbehelflich ist, ist festzuhalten, dass der Kaufvertrag weder datiert noch unterschrieben ist (Akten Vorinstanz, act. 13/2). Die Liegenschaft an der U.-Strasse wurde scheinbar auch nie erworben, zumal - soweit aus



den Akten ersichtlich - weder der Beschwerdeführer noch einer seiner Söhne in der Liegenschaft gewohnt hat bzw. wohnt. Wenn vom Beschwerdeführer auch nicht geltend gemacht, so ist Vollständigkeitshalber festzuhalten, dass sich auch aus der Geschäftsführung der T. Switzerland GmbH und der O. GmbH keine Rückschlüsse auf einen Wohnsitz in C. ziehen lassen: Es liegen keinerlei Hinweise für eine leitende Stellung im Sinne der erwähnten Rechtsprechung vor (vgl. Erw. 2.3.). Zudem macht der Beschwerdeführer selber geltend, dass er sich im massgeblichen Zeitraum mehrheitlich im Ausland befunden habe. Weiter bestehen auch keinerlei Angaben über Art und Umfang der geschäftsführenden Tätigkeit des Beschwerdeführers für die genannten Gesellschaften.

4.3.4. Aufgrund des Dargelegten ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführer keinen Nachweis dafür erbracht hat, dass er in C. mit der Absicht dauernden Verbleibs lebte und dadurch eine Verschiebung seines Lebensmittelpunktes stattgefunden hat. Folglich ist auch ein neuer Wohnsitz in C. abzulehnen.

5. Die Ausführungen zeigen, dass der Beschwerdeführer weder im Ausland noch in einem anderen Kanton einen neuen Wohnsitz begründet hat. Die Vorinstanz hat folglich zu Recht - mithin ohne Verletzung der im Steuerrecht geltenden Beweislastregeln und der im öffentlich-rechtlichen Verfahrensrecht geltenden Untersuchungsmaxime - für den Zeitraum vom 16. Juli bis 31. Dezember 2007 das Fortbestehen seines bisherigen Wohnsitzes in B. festgestellt. Damit ist der Beschwerdeführer für die genannte Periode nach wie vor in der Gemeinde B. im Kanton St. Gallen unbeschränkt steuerpflichtig. Im Übrigen fehlen jegliche Anhaltspunkte für einen Ermessensmissbrauch seitens des Beschwerdegegners und dafür, dass die Entscheide der Vorinstanz oder des Beschwerdegegners auf einer unhaltbaren Sachverhaltsdarstellung sowie einer willkürlichen Beweiswürdigung und Rechtsanwendung beruhen. Die Beschwerde und die damit einhergehenden Feststellungsbegehren sind folglich abzuweisen.

6. (...).

Demnach hat das Verwaltungsgericht



zu Recht erkannt:

- 1./ Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
- 2./ Die amtlichen Kosten für das Beschwerdeverfahren von Fr. 2'500.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Der Kostenvorschuss von Fr. 1'500.-- wird angerechnet.
- 3./ Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

V. R. W.

Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin:

Versand dieses Entscheides an:

- den Beschwerdeführer (durch K. AG, Treuhandbüro)
- die Vorinstanz
- den Beschwerdegegner

am:

Rechtsmittelbelehrung:



Sofern eine Rechtsverletzung nach Art. 95 ff. des Bundesgerichtsgesetzes (SR 173.110, abgekürzt BGG) geltend gemacht wird, kann gegen diesen Entscheid gestützt auf Art. 82 lit. a BGG i.V.m. Art. 73 StHG innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde erhoben werden.