



STEUERREKURSKOMMISSION I DES KANTONS ZÜRICH

1 ST.2009.52
1 DB.2009.24

Entscheid

13. Mai 2009

Mitwirkend:

Vizepräsident A. Tobler, die Mitglieder U. Hofstetter, M. Ochsner und Sekretärin
S. Weigold

In Sachen

1. **A,**
2. **B,**

**Rekurrenten/
Beschwerdeführer,**

gegen

1. **Staat Zürich,**
2. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Süd,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Rekursgegner,
Beschwerdegegnerin,**

betreffend

Einschätzung 2006 und Direkte Bundessteuer 2006

hat sich ergeben:

A. Der 19.. geborene A, von Beruf Bauingenieur, und B (nachfolgend der/die Pflichtige bzw. zusammen die Pflichtigen) hatten ihren Wohnsitz bisher in C, wo sie ein eigenes Einfamilienhaus bewohnten. In der Steuererklärung 2006 deklarierten sie ein satzbestimmendes Einkommen von Fr. 218'900.- (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. Fr. 220'400.- (direkte Bundessteuer) sowie auf das Ausland (D) entfallende Einkünfte von Fr. 203'900.- bzw. Fr. 205'300.-, sodass ein steuerbares Einkommen von Fr. 15'000.- bzw. Fr. 15'100.- resultierte. Gemäss Beilagen zur Steuererklärung arbeitete der Pflichtige ab Mai 2006 für die Firma E in D, wohin ihm im August 2006 auch die Pflichtige nachfolgte.

Mit Einschätzungsentscheid vom 3. Dezember 2007 erfasste der Steuerkommissär sämtliches Einkommen der Pflichtigen für die Steuerperiode 2006 im Kanton Zürich bzw. in der Schweiz, indem er das steuerbare Einkommen entsprechend dem deklarierten satzbestimmenden Einkommen auf Fr. 218'900.- bzw. Fr. 220'400.- festsetzte. Zur Begründung führte er an, die Schweiz verfüge mit D über kein Doppelbesteuerungsabkommen, weshalb die vom Pflichtigen dort erzielten Einkünfte aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit von umgerechnet Fr. 117'550.- zusammen mit dem übrigen Einkommen hier zu versteuern seien. Das steuerbare Vermögen für die Staats- und Gemeindesteuern veranlagte er mit Fr. 824'000.- (satzbestimmend Fr. 825'000.-).

Die Veranlagung der direkten Bundessteuer wurde mit Steuerrechnung vom 1. Februar 2008 formell eröffnet.

B. Hiergegen liessen die Pflichtigen am 22. Januar bzw. 8. Februar 2008 Einsprache erheben und beantragen, sie mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 81'500.- bzw. Fr. 82'100.- (satzbestimmend Fr. 218'900.- bzw. Fr. 220'400.-) sowie einem steuerbaren Vermögen von Fr. 750'000.- (satzbestimmend Fr. 825'000.-) einzuschätzen. Zur Begründung liessen sie vorbringen, der Pflichtige habe schon 2005 zu 85% im Ausland (F) gearbeitet und seinen Wohnsitz dann per Mai 2006 nach D verlegt. Dort habe er sich mit der Absicht dauernden Verweilens niedergelassen, was dadurch bestätigt werde, dass ihm die Pflichtige anfangs August 2006 gefolgt sei und das Haus in C den beiden Söhnen überlassen habe. Dass sie im Frühling 2008 wieder zu-

rückkehren würden, spiele keine Rolle, werde doch gemäss ständiger Praxis bei einer Verweildauer von mehr als einem Jahr davon ausgegangen, dass die Absicht dauernden Verweilens gegeben sei. 2006 sei der Pflichtige nur einmal und 2007 zweimal kurz in der Schweiz gewesen. Obwohl auch die Pflichtige faktisch ihren Wohnsitz nach D verlegt habe, werde die Beibehaltung ihres Wohnsitzes in der Schweiz akzeptiert, da sie sich hier nicht wieder hätte anmelden können, weil sie sonst nicht mehr in die Zusatzversicherung ihrer Krankenkasse aufgenommen worden wäre.

Mit Auflagen vom 7. Mai und 9. Juni 2008 verlangte der Steuerkommissär im Einspracheverfahren verschiedene die Frage des Wohnsitzes betreffende Unterlagen, wie Kopien der Arbeitsverträge des Pflichtigen und der Pässe beider Pflichtigen. Letztere kamen dem mit Eingaben vom 29. Mai und 4. Juli 2008 nach.

Das kantonale Steueramt wies die Einsprachen am 28. Januar 2009 ab. Es erwog u.a., der Pflichtige habe in D auf einer Baustelle gearbeitet und auch dort gewohnt sowie stets nur über befristete Arbeitsverträge verfügt. Dies deute nicht darauf hin, dass er sich in D zusammen mit der Pflichtigen für unbestimmte Zeit habe niederlassen wollen. Beide seien zudem immer wieder in die Schweiz zurückgekehrt und hätten ihr Einfamilienhaus in C beibehalten sowie dieses bei der Rückkehr auch wieder bezogen. Schliesslich könnte eine Wohnsitzverlegung ohnehin erst ab 15. November 2006 angenommen werden, weil der Pflichtige erst ab diesem Zeitpunkt ein Visum für einen dauernden Aufenthalt besessen habe.

C. Mit Rekurs bzw. Beschwerde vom 23./24. Februar 2009 beantragten die Pflichtigen die Festsetzung des steuerbaren Einkommens auf Fr. 101'300.- bzw. Fr. 102'800.- (satzbestimmend Fr. 218'900.- bzw. Fr. 220'400.-). Das steuerbare Vermögen blieb unbestritten. In der Begründung anerkannten sie die Zuordnung des Erwerbseinkommens des Pflichtigen bis 30. April 2006 und seines Renteneinkommens für das ganze Jahr 2006 zur Schweiz bzw. zum Kanton Zürich, hielten an der Ausscheidung des übrigen Erwerbseinkommens nach D von Fr. 117'600.- zufolge dortiger Wohnsitznahme und Erwerbstätigkeit jedoch fest.

Das kantonale Steueramt schloss am 23. März 2009 auf Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

Auf die Ausführungen der Parteien in diesen Rechtsschriften wird – soweit erforderlich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Rekurskommission zieht in Erwägung:

1. a) Gemäss Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG), Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) und § 3 Abs. 1 des (kantonalen) Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) ist eine natürliche Person aufgrund persönlicher Zugehörigkeit (unbeschränkt) steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz (im Kanton) hat. Wohnsitz hat eine Person u. a. dann, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 3 Abs. 2 StHG, Art. 3 Abs. 2 DBG und § 3 Abs. 2 StG).

aa) Der Wohnsitzbegriff des StHG/DBG/StG ist dem des ZGB nachgebildet (Art. 23 Abs. 1 und Art. 25 ZGB), ohne dass sich diese Begriffe vollständig decken. Der steuerrechtliche Wohnsitzbegriff knüpft nach der für das Abgaberecht geltenden wirtschaftlichen Betrachtungsweise an die tatsächliche Gestaltung der Dinge an. Ob demnach ein Wohnsitz im Sinn des Steuerrechts vorliegt oder nicht, richtet sich nach den äusserlich erkennbaren Umständen des Einzelfalls und damit nach objektiven Kriterien. Subjektive Absichten des Steuerpflichtigen sind nicht beachtlich, wenn sie zur tatsächlichen Gestaltung der Verhältnisse im Widerspruch stehen. Das Steuerrecht stellt folglich auf einen objektiven Wohnsitzbegriff ab (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 3 N 5).

bb) Der steuerrechtliche Wohnsitzbegriff setzt den Aufenthalt mit der Absicht dauernden Verbleibens voraus. Der Ort, wo sich eine Person mit dieser Absicht aufhält, liegt dort, wo sich der Mittelpunkt ihrer persönlichen und wirtschaftlichen Interessen befindet (statt vieler: BGr, 29. September 1999 = Pra 2000 Nr. 7; BGr, 9. Dezember 1996 = ASA 67, 551 = StE 1998 B 22.3 Nr. 65; Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, 2003, Art. 3 N 7 und Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3

N 8, jeweils auch zum Folgenden). Dies ist jener Ort, zu dem eine Person mit Bezug auf ihre Familienverhältnisse, die Art ihrer Erwerbstätigkeit, Aufenthaltsdauer und -zweck sowie die Wohnverhältnisse gesamthaft die engsten Beziehungen unterhält.

aaa) Als eines der Tatbestandsmerkmale des steuerrechtlichen Wohnsitzes wird ein tatsächliches Verweilen verlangt; der blosser Wille zur Wohnsitznahme genügt nicht (BGE 96 I 149 und 94 I 325). Es ist somit ein physischer Aufenthalt notwendig, um einen steuerrechtlichen Wohnsitz zu begründen. Nicht erforderlich ist dagegen, dass die natürliche Person am Aufenthaltsort über eine eigene Wohnung verfügt; d.h. für das Tatbestandsmerkmal des tatsächlichen Aufhaltens ist die Wohnungsform (Haupt- oder Untermiete, Wohnungseigentum oder Miteigentum etc.) gleichgültig (Richner/Frei/Kaufmann, Art. 3 N 10 und Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3 N 12). Eine vorübergehende Unterbrechung des tatsächlichen Aufenthalts bleibt in der Regel ohne steuerliche Auswirkungen, und zwar auch dann, wenn während der vorübergehenden Unterbrechung eine Abmeldung in den entsprechenden Einwohner- und Steuerregistern erfolgt (BGr, 29. September 1999 = Pra 2000 Nr. 7; BGr, 13. Februar 1995 = ASA 64, 401 = StE 1995 B 24.4 Nr. 38). Eine bloss vorübergehende Unterbrechung liegt in der Regel vor, wenn die Abwesenheit vom steuerrechtlichen Wohnsitz weniger als zwei Jahre beträgt (BGr, 30. September 1987 = ASA 58, 392 = StR 1988, 655). Der blosser Aufenthaltsort wird zum steuerrechtlichen Wohnsitz, sobald zwischen der dort verweilenden Person und dem Ort eine festere, engere Verknüpfung als am früheren Aufenthaltsort entstanden ist. Diese Verknüpfung gründet auf der Absicht eines länger dauernden Verbleibens. Es wird dabei nicht ihre Absicht vorausgesetzt, an diesem Ort auf Lebzeiten zu bleiben; es genügt, dass sie dort auf unbestimmte Zeit verweilen will, bis spätere Umstände Änderungen veranlassen. Dauerndes Verbleiben bedeutet somit nicht etwa "für immer", sondern eher "nicht vorübergehend". Die Absicht dauernden Verbleibens kann somit selbst dann gegeben sein, wenn der Umstand, der künftig den steuerrechtlichen Wohnsitz beendet, schon bei der Wohnsitznahme bekannt ist. Entscheidend ist aber, dass er in zeitlich noch nicht genau bestimmbarer Zukunft liegt (Richner/Frei/Kaufmann, Art. 3 N 12 und Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3 N 14 je mit Verweisen).

bbb) Die Absicht des dauernden Verbleibens als weitere Voraussetzung für einen steuerrechtlichen Wohnsitz ist nicht abhängig von einer ausdrücklichen Willenserklärung. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen bestimmt sich vielmehr für die Steuerhoheit nach der Gesamtheit der objektiven äusseren Umstände (BGr, 29. September 1999 = Pra 2000 Nr. 7), aus denen sich diese Interessen erkennen lassen. Zu berücksichtigen sind:

sichtigen sind dabei etwa Zivilstand und Familienverhältnisse, die Art der Erwerbstätigkeit, regelmässige oder nicht regelmässige Rückkehr an einen vom Arbeitsort verschiedenen Ort, Dauer und Zweck der Aufenthalte an den jeweiligen Orten sowie die dortigen Wohnverhältnisse (Miete oder Eigentum, Einrichtung der Wohnung). Es ist weder auf die bloss erklärten Wünsche des Steuerpflichtigen (vgl. BGE 113 Ia 465 = Pra 1988 Nr. 160 = ASA 57, 519 = StR 1988, 643) noch auf irgendwelche formellen Momente, wie Hinterlegung der Schriften oder Ausübung der politischen Rechte abzustellen (BGE 125 I 458 = Pra 2000 Nr. 178 = StR 2000, 198; BGr, 29. September 1999 = Pra 2000 Nr. 7). Ebenso ist die polizeiliche An- oder Abmeldung oder die fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung für die Frage des steuerrechtlichen Wohnsitzes bzw. des tatsächlichen Aufenthalts nicht entscheidend (BGr, 15. Mai 2000 = StE 2000 A 31.1. Nr. 6); sie kann in Zweifelsfällen höchstens einen Beurteilungshinweis bieten. In der Regel kommt dabei den familiären und persönlichen Beziehungen der Vorrang gegenüber den beruflichen Bezügen zu (Richner/Frei/Kaufmann, Art. 3 N 13; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3 N 15).

ccc) Das Bundesgericht hat mit Blick auf die Wohnsitzaufgabe innerhalb der Schweiz bisher offen gelassen, ob Art. 3 Abs. 1 StHG bzw. dieser Bestimmung entsprechende kantonale Normen wie § 3 Abs. 1 StG in der Weise auszulegen sind, dass sie für den Verlust der unbeschränkten Steuerhoheit in einem Kanton nach Abmeldung und Wegzug einer natürlichen Person die Begründung eines neuen Wohnsitzes in einem anderen Kanton verlangen. Zur Begründung für seine Zurückhaltung in diesem Punkt hat das Gericht darauf verwiesen, dass die genannte Bestimmung des StHG die Steuerhoheit der Kantone nicht beschränken dürfe (BGr, 26. Juli 2004, 2A.475/2003, E. 2.2; vgl. ebenso Peter Locher, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 3. A., 2005, S. 228 f.).

Hinsichtlich der Abgrenzung der Steuerhoheit gegenüber dem Ausland, d.h. bei Wohnsitzaufgabe im Verhältnis zum Ausland, hat das Bundesgericht dagegen bisher ausdrücklich festgestellt, dass sich insoweit das Problem des Eingriffs in die kantonale Steuerhoheit nicht stelle. In solchen Fällen ist Art. 3 Abs. 1 StHG vielmehr (bzw. sind diesem entsprechende Normen des kantonalen Steuerrechts wie § 3 Abs. 1 StG) ebenso wie Art. 3 Abs. 1 DBG auszulegen. Das bedeutet, dass die unbeschränkte Steuerpflicht im internationalen Verhältnis auch hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern erst mit der Begründung eines neuen Wohnsitzes im Ausland endet (BGr, 26. Juli 2004, 2A.475/2003, E. 2.2; insoweit daher überholt VGr ZH, 21. November 2001

= StE 2002 B 11.1 Nr. 17, E. 2d in fine).

Mit neuestem diesbezüglichen Entscheid vom 14. April 2009 (2C_576/2008) hat das oberste Gericht die im internationalen Verhältnis gültige Rechtsprechung nun aber auch im interkantonalen Verhältnis als anwendbar erklärt. Mit andern Worten endet die Steuerpflicht im Kanton, in dem der Steuerpflichtige bisher seinen Wohnsitz hatte, ebenfalls erst dann, wenn er in einem andern Kanton einen neuen Wohnsitz begründet hat.

Zu beachten ist dabei, dass nicht jede fortbestehende Beziehung zum bisherigen steuerrechtlichen Wohnsitz zur Annahme berechtigt, dieser Wohnsitz bestehe weiter; den Lebensmittelpunkt an einem Ort aufgeben heisst nicht, sämtliche Bande zu diesem Ort abzubrechen (VGr, 21. November 2001 = StE 2002 B 11.1 Nr. 17).

ddd) Ehegatten haben bei rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe ihren gemeinsamen steuerrechtlichen Wohnsitz grundsätzlich dort, wo sich die Familie befindet (Richner/Frei/Kaufmann, Art. 3 N 16; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3 N 19). Ein Ehegatte kann aber durchaus einen eigenen steuerrechtlichen Wohnsitz haben, d.h. ohne dass deswegen die Ehe als (tatsächlich) getrennt zu betrachten wäre (BGE 115 II 120 zum Zivilrecht; BGE 121 I 14 = ASA 65, 593 = StE 1995 A 24.24.3 Nr. 1 = StR 1995, 287 = ZStP 1995, 291). Dieser eigene steuerrechtliche Wohnsitz eines einzelnen Ehegatten kann sich dabei auch im Ausland befinden (Richner/Frei/Kaufmann, Art. 3 N 21, auch zum Folgenden). Die Annahme eines getrennten steuerrechtlichen Wohnsitzes von Ehegatten setzt allerdings voraus, dass die äusseren Umstände klar zum Ausdruck bringen, dass der eine steuerrechtliche Wohnsitz nur für einen der beiden Ehegatten bestimmt ist. Das ist zum Beispiel der Fall, wenn ein Ehepartner einen besondern Haushalt gründet, der offensichtlich nicht beiden Eheleuten gemeinsam dient. Die Annahme eines getrennten steuerrechtlichen Wohnsitzes von Ehegatten kann auch dann gerechtfertigt sein, wenn die Ehegatten an verschiedenen Orten im In- oder Ausland beruflich oder geschäftlich tätig sind. Hält sich ein Ehegatte aus beruflichen oder sonstigen Gründen zwar langfristig im Ausland oder in einem andern Kanton auf, dann behält dieser Ehegatte den steuerrechtlichen Wohnsitz bei der Familie bei, solange er am Arbeitsort nicht den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen (und somit seinen eigenen steuerrechtlichen Wohnsitz) begründet.

Aus der Kasuistik sind folgende Entscheide herauszugreifen: Verneint wurde eine Wohnsitzverlegung etwa im Fall eines Rentners, der nach der Pensionierung ins

Ausland wegzog und weiterhin während mehrerer Monate pro Jahr in seinem Haus in der Schweiz weilte (VGr BL, 14. Oktober 1998), im Fall eines verheirateten Anwalts, der in Monte Carlo die Gesamtleitung einer Firmengruppe übernommen hatte und regelmässig in das von der Familie in Zürich bewohnte Einfamilienhaus zurückkehrte (VGr, 27. Januar 1999 = StE 1999 B 11.1. Nr. 16), im Fall eines verheirateten Privatiers, der sich nach dem altersbedingten Verkauf seines Unternehmens nach Guadeloupe begeben hatte und in der Folge weiterhin seine in der Familienvilla zurück gelassene Ehefrau besuchte (VGr NE, 7. Februar 1995), im Fall eines verheirateten Steuerpflichtigen, der sich – begleitet von seiner Ehefrau – abwechslungsweise beruflich in Bagdad und Teheran und dazwischen auch im eigenen Haus in Zürich aufgehalten hatte (VGr, 27. Mai 1986 = StE 1987 B 11.1 Nr. 6 = StR 1987, 370) und im Fall eines verheirateten Poliers, der 26 Monate in Saudiarabien arbeitete und dabei regelmässig zur Familie in der Schweiz zurückkehrte (VGr, 19. Dezember 1980 = ZBI 1981, 280).

eee) Eine Person kann über mehrere steuerrechtliche Wohnsitze verfügen. Sobald ein Wohnsitz im Sinn des Steuerrechts vorliegt, gilt die betreffende natürliche Person als unbeschränkt steuerpflichtig. Hat ein Steuerpflichtiger im internationalen Verhältnis zu mehreren Orten intensive Beziehungen, ist im Einzelfall in Würdigung der gesamten individuellen Verhältnisse abzuwägen, welche dieser Beziehungen die stärkste und somit massgeblich für die Bestimmung des Steuerdomizils ist (Richner/Frei/Kaufmann, Art. 3 N 25; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3 N 29).

fff) Der steuerrechtliche Wohnsitz eines Unselbstständigerwerbenden befindet sich nach der Rechtsprechung regelmässig an jenem Ort, zu dem er sich zum Zweck eines Unterhaltserwerbs aufhält (BGr, 4. Mai 1999 = StR 2000, 177; BGE 125 I 54 = Pra 1999 Nr. 18 = ZStP 1999, 23 = StE 1999 A 24.21 Nr. 12; BGE 123 I 289 = ASA 67, 91 = StE 1998 A 24.21 Nr. 11; BGE 69 I 74; VGr, 26. März 1997 = ZStP 1997, 269 = StE 1997 B 11.1 Nr. 15). Der Arbeitsort begründet jedoch dann keinen steuerrechtlichen Wohnsitz, wenn die persönlichen Beziehungen zu einem andern Ort stärker sind als zum Arbeitsort (Richner/Frei/Kaufmann, Art. 3 N 26; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3 N 34).

b) Da das Vorliegen eines Anknüpfungspunkts, welcher die allgemeine Steuerpflicht begründet, eine steuerbegründende Tatsache darstellt, ist dies grundsätzlich vom Gemeinwesen, welches den Besteuerungsanspruch erhebt, zu beweisen (BGr,

29. September 1999 = Pra 2000 Nr. 7; BGr, 24. Juni 1983 = ASA 54, 225 = StE 1984 A 21.12. Nr. 3). Zuständig für die Untersuchung ist dabei die Veranlagungsbehörde. Der steuerpflichtigen Person kann allerdings der Gegenbeweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort auferlegt werden, wenn die von der Steuerbehörde angenommene bisherige Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt. Diese ursprünglich für das internationale Verhältnis aufgestellte Regel ist nach der Praxis des Bundesgerichts auch im interkantonalen Verhältnis anwendbar (Urteile vom 14. April 2009, 2C_576/2008; vom 22. August 2008, 2C_175/2008; vom 15. Oktober 2007, 2C_183/2007 und vom 8. Juni 2004, 2P.7/2004).

2. a) Der Pflichtige war bis Ende April 2006 bei der G in H beschäftigt und wohnte zusammen mit der Pflichtigen im gemeinsamen Einfamilienhaus in C. Am 17. Mai 2006 flog er allein nach I in D (Flugbillet), wo er fortan für die E, als Baustellenleiter bzw. "Engineer" beim Bau eines Grossprojekts in J unselbstständig erwerbstätig war. Der vom 10. April 2006 datierende Arbeitsvertrag wurde dabei vorerst für eine Dauer von ein bis zwei Monaten geschlossen und am 30. Juni 2006 bis Mai 2007 sowie am 29. April 2007 bis Ende 2007 verlängert. Der Pflichtige verfügte sodann vorerst nur über ein Touristenvisum und erhielt am 15. November 2006 das "Resident Visa".

Zu Beginn seines Aufenthalts in D wohnte der Pflichtige im Guesthouse des Baustellen-Camps und ab 1. August 2006 in einer dortigen 3-Zimmerwohnung. Die in der Schweiz verbliebene Pflichtige zog am 3. August 2006 in diese Wohnung nach und lebte fortan mit dem Pflichtigen zusammen. Ende September 2006 kehrten die Eheleute ein erstes Mal für zwei Wochen nach C zurück, um die schwerkranke Mutter des Pflichtigen zu besuchen, welche kurz darauf starb. Bei dieser Gelegenheit bereiteten die Pflichtigen ihr Einfamilienhaus für die Übergabe an ihren Sohn K vor und meldete sich der Pflichtige am 14. Oktober 2006 in C ab. Die Pflichtige blieb dagegen hier immer angemeldet, weil sie sonst der Mitgliedschaft in der Zusatzversicherung der Krankenkasse verlustig gegangen wäre. Im November 2006 reiste der Pflichtige allein nochmals für eine Woche in die Schweiz, um die Todesfolgen seiner Mutter zu regeln. Eine weitere Reise in die Schweiz bzw. nach C von fast drei Wochen unternahmen die Eheleute im August/September 2007 zwecks Teilnahme an einer Hochzeit und Besuch des ebenfalls schwerkranken Bruders des Pflichtigen. Drei weitere Reisen im Juli 2006, Februar und Juli 2007 waren geschäftlicher Natur und absolvierte der Pflichtige wiederum allein, wobei er jeweils über Zürich flog, um den Sohn K im Einfamilienhaus in C

zu besuchen. Daneben verbrachten die Pflichtigen in den Jahren 2006/07 allein oder zusammen mehrwöchige Ferien in Australien und Thailand. Per 31. Dezember 2007 endete der Arbeitseinsatz des Pflichtigen in D und kehrte er zusammen mit der Pflichtigen noch am 30. Dezember 2007, d.h. nach knapp 19 ½ Monaten, wieder in die Schweiz zurück. Hier bezogen die Pflichtigen wiederum das Einfamilienhaus in C.

b) aa) Aus diesem Ablauf der tatsächlichen Verhältnisse ergibt sich, dass sich zwar beide Pflichtigen tatsächlich in D aufhielten und dort eine gewisse Zeit gemeinsam in einer Wohnung verbrachten, damit der Pflichtige seiner Erwerbstätigkeit als Ingenieur bei der E nachgehen konnte. Das Erfordernis des physischen Aufenthalts für die Begründung eines steuerrechtlichen Wohnsitzes am Arbeitsort in D war damit grundsätzlich erfüllt, obwohl der Aufenthalt mehrmals durch Reisen in die Schweiz bzw. Ferien der Pflichtigen im weiteren Ausland allein oder zusammen unterbrochen wurde. Indessen dauerte der Aufenthalt des Pflichtigen lediglich 19 ½ Monate (17. Mai 2006 bis 30. Dezember 2007) und derjenige der Pflichtigen gar nur knapp 17 Monate (3. August 2006 bis 30. Dezember 2007), d.h. deutlich weniger als zwei Jahre, und kehrten sie danach wieder nach C zurück. Gemäss Rechtsprechung des Bundesgerichts reicht eine solch kurze Verweildauer regelmässig nicht aus, um festere bzw. engere Verbindungen als am bisherigen Ort zu knüpfen und damit einen neuen Wohnsitz zu begründen. Hierfür sind mindestens zwei Jahre erforderlich. Eine Verlegung des Wohnsitzes von C nach D fällt daher schon aus diesem Grund ausser Betracht.

bb) Voraussetzung für eine Wohnsitznahme bildet neben dem physischen Aufenthalt weiter die Absicht, dauernd oder doch zumindest für eine längere oder unbestimmte Zeit am neuen Ort zu verweilen.

Der Aufenthalt der Pflichtigen in D war unstreitig von Anfang an zeitlich begrenzt, führen sie im Rekurs bzw. in der Beschwerde doch selber aus, zu Beginn der Anstellung des Pflichtigen sei vorgesehen gewesen, das Projekt auf Ende 2008 fertig zu stellen. Somit ging ihre Absicht nicht dahin, in D dauernd oder auf unbestimmte Zeit zu verweilen, wie sie behaupten, da sie nach Beendigung des Arbeitseinsatzes des Pflichtigen nach eigenem Bekunden von Anfang an wieder in die Schweiz zurückkehren wollten. Zu diesem Zweck behielten sie denn auch das Einfamilienhaus in C in ihrem Eigentum, indem sie es in ihrer Abwesenheit dem Sohn K überliessen und nach der Rückkehr wieder selber bewohnten.

Sodann ist fraglich, ob sie ursprünglich tatsächlich bis Ende 2008 und damit für eine Wohnsitznahme unter Umständen ausreichend längere Zeit hatten in D bleiben wollen. Mit der E hatte der Pflichtige nämlich zwar offenbar abgemacht, entgegen dem befristeten Grundvertrag und dessen nur bis Ende 2007 vereinbarten Verlängerung gleichwohl "at least" (= mindestens) bis zu diesem Zeitpunkt im Einsatz zu bleiben, sodass eine Verlängerung der Beschäftigung über dieses Datum hinaus tatsächlich schon damals hätte beabsichtigt sein können. Indessen behaupten die Pflichtigen nicht, dass sie mit dieser Möglichkeit von Anfang an konkret gerechnet hatten. Damit gilt eine schon ursprünglich bestandene Absicht, über das Jahr 2007 hinaus in D zu verweilen, nicht als gesichert.

Kommt hinzu, dass der Pflichtige den Rückflug in die Schweiz schon vor dem Abflug nach D für den 14. Juli 2006 gebucht hatte und dieser Termin mit dem Ablauf des Grundvertrags übereinstimmt. Die Pflichtigen erwähnen diese Übereinstimmung im Schreiben vom 3. Juli 2008 zwar selber, legen deren Gründe jedoch nicht dar bzw. führen lediglich aus, der Rückflug sei dann auf später verschoben worden. Mithin ist nicht davon auszugehen, diese Übereinstimmung sei zufällig gewesen. Demnach kann aber auch nicht gesagt werden, der Pflichtige habe sich bei seinem Abflug im Mai 2006 mit der Absicht eines längeren bzw. auf unbestimmte Zeit angelegten Aufenthalts getragen, im Gegenteil. Gleiches gilt sodann hinsichtlich des Umstands, dass es gemäss den eigenen Aussagen des Pflichtigen nicht vorgesehen war, die Pflichtige folge ihm für die Zeit des Grundvertrags schon nach D, sondern erst nach Vorliegen der ersten Vertragsverlängerung vom 30. Juni 2006. Schliesslich führen die Pflichtigen nicht aus und es ist daher nicht nachvollziehbar, warum die erste Vertragsverlängerung nur bis Ende Mai 2007 und nicht gleich bis Ende 2007 vereinbart wurde. Ging es nämlich nur darum, dass der Bauherr die Kapazität/Arbeitsweise des Pflichtigen – ähnlich einer Probezeit – unter Beweis gestellt sehen wollte, wie die Pflichtigen im Rekurs bzw. in der Beschwerde weiter ausführen (S. 5), hätten hierfür die ersten zwei Monate wohl gereicht. Damit erscheint aber auch als fraglich, ob der Pflichtige bereits von Anfang beabsichtigt hat, zumindest bis Ende 2007 in D zu bleiben.

Das Kriterium der Absicht eines dauernden Verweilens bzw. eines Verweilens auf unbestimmte oder doch zumindest längere, d.h. mehr als zwei Jahre in Anspruch nehmende Zeit in D, welche sich in objektiven Umständen äussern muss, ist damit ebenfalls nicht erfüllt.

cc) Demnach hatten die Pflichtigen in D während ihres dortigen Aufenthalts in den Jahren 2006/07 keinen neuen Wohnsitz zu begründen vermocht, weil der Aufenthalt nur vorübergehend war. Der Weiterbestand des bisherigen hiesigen Wohnsitzes in C gilt daher in diesen Jahren als sehr wahrscheinlich. Bekräftigt wird dies durch die Tatsache, dass die Pflichtigen den Kontakt zur Schweiz während all ihrer Zeit in D nicht haben abreißen lassen, sondern sich zweimal während mehrerer Wochen – der Pflichtige zusätzlich ein drittes Mal während einer Woche – hier aufhielten. Dass dabei u.a. (traurige) familiäre Ereignisse den Grund des Aufenthalts bildeten, ändert an dieser Betrachtungsweise nichts, zeigt sich darin doch im Gegenteil das Weiterbestehen ihrer Verbundenheit zur Schweiz. Ebenfalls in diese Richtung weist sodann der Umstand, dass der Pflichtige bei seinen Geschäftsreisen jeweils hier Zwischenstation machte, um den Sohn K in C zu besuchen. Mithin gilt der vom Fiskus zu erbringende Nachweis für die Beibehaltung des hiesigen Wohnsitzes als erbracht.

dd) Als Folge davon ist es Sache der Pflichtigen, den Gegenbeweis zu erbringen:

Ob und wann die Pflichtigen sich hier ab- und in D angemeldet haben, ist nicht von ausschlaggebender Bedeutung, weil die polizeiliche Ab-/Anmeldung nach dem Gesagten nur in Zweifelsfällen einen Beurteilungshinweis für die Klärung der Wohnsitzfrage abzugeben vermag und ein solcher Fall hier nicht vorliegt. Stellt man aber darauf ab, könnte von einem längeren Aufenthalt des Pflichtigen ohnehin keine Rede sein, da er in C nur gerade während 14 ½ Monaten (14. Oktober 2006 - 1. Januar 2008) abgemeldet war. Die Pflichtige hat sich zudem ohnehin nie abgemeldet.

Dass sich sodann die Pflichtige in D mehrmals medizinisch behandeln liess, die Pflichtigen dort einen Fernsehapparat kauften, über zwei Hausangestellte verfügten und Weihnachten sowohl 2006 wie auch 2007 im Baustellendorf verbrachten (vgl. die diesbezüglichen Ausführungen im Rekurs bzw. in der Beschwerde S. 8 f.), deutet zwar auf eine gewisse Verbundenheit/Vertrautheit auch zu D hin, führt aber nicht dazu, dass die Bande zu D diejenige zur Schweiz überwögen. Vielmehr war die Zeit ihres Aufenthalts auf dem Baustellendorf in D zu kurz, um dieses zum Lebensmittelpunkt werden zu lassen. Hierfür hätte es eines längeren und nicht nur vorübergehenden Aufenthalts bedurft.

Nicht hilfreich ist schliesslich der Einwand der Pflichtigen, dass sie schon zwei Mal in D gewesen seien und während dieser Zeit hier keine Steuern hätten zahlen müssen. Zu Recht behaupten sie nämlich nicht, das kantonale Steueramt habe ihnen für den vorliegend streitbetroffenen dritten Aufenthalt in D ebenfalls Steuerbefreiung zugesichert. Zudem können sie aus dem Umstand, dass das kantonale Steueramt bei früheren Auslandsaufenthalten anders entschieden hat, nichts zu ihren Gunsten ableiten. Treu und Glauben verbieten der Steuerbehörde nicht, Sachverhalte oder Rechtsfragen, die früher zu Gunsten der Steuerpflichtigen entschieden worden sind, in einer späteren Steuerperiode anders zu beurteilen (Richner/Frei/Kaufmann, VB zu Art. 109 - 121 N 76 und Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu §§ 119 - 131 N 87, je mit Verweisungen). Veranlagungsverfügungen können keine Zusicherung für künftige Veranlagungen sein, weil sie sich ausschliesslich auf die betreffende Veranlagungsperiode beziehen. Für die Zukunft wird durch sie nichts präjudiziert (Rhinow/Krähenmann, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, 1990, Nr. 77 VII lit. c).

Der Gegenbeweis der Existenz eines neuen Wohnsitzes in D ist den Pflichtigen damit nicht gelungen.

3. Zu prüfen bleibt, ob Teile des steuerbaren Einkommens der Pflichtigen gestützt auf internationales Doppelbesteuerungsrecht von der Besteuerung in der Schweiz auszunehmen sind. Da jedoch die Schweiz mit D kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat, ist dies von vornherein nicht der Fall, weshalb die vom Pflichtigen in D erzielten Einkünfte aus dortiger unselbstständiger Erwerbstätigkeit kraft innerstaatlichen Rechts vollumfänglich hier zu versteuern sind.

4. Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Rechtsmittel.

Ausgangsgemäss sind die Kosten den Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG, § 151 Abs. 1 StG) und entfällt die Zusprechung einer Parteientschädigung (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968, § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt die Rekurskommission:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.

[...]