

FR_GERICHTE 604 2017 58 vom 24. Januar 2018

FR Kantonsgericht, 2018-01-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2017_58

FR: FR_GERICHTE 604 2017 58 du 24 janvier 2018

IT: FR_GERICHTE 604 2017 58 del 24 gennaio 2018

Regeste

Urteil des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 1

Prozessuales

E. 1.1

Gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung beim Kantonsgericht schriftlich Beschwerde erheben (Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]; Art. 180 Abs. 1 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern [DStG; SGF 631.1]). Die Beschwerdeschrift muss die Begehren der beschwerdeführenden Person und deren Begründung enthalten (vgl. Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 2 DStG). Mit der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 140 Abs. 3 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 3 DStG). Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach dem Gesetz vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1) (Art. 182 DStG). Die Beschwerde vom 1. Mai 2017 gegen den Einspracheentscheid vom 3. April 2017 ist durch den rechtsgültig vertretenen Beschwerdeführer frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Der Beschwerdeführer ist als Steuerschuldner durch den angefochtenen Einspracheentscheid berührt und hat ohne Weiteres ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 lit. a VRG). Damit ist auf die Beschwerde grundsätzlich einzutreten (zu den Einschränkungen siehe die nachfolgende Erwägung 1.2).

E. 1.2

Der Beschwerdeführer stellt in seiner Beschwerde Anträge, welche nicht nur die Steuerperiode 2015 betreffen, sondern auch die Steuerperiode 2016. So verlangt er, es sei festzustellen, dass er im Steuerjahr 2016 im Kanton Freiburg nicht steuerpflichtig gewesen sei und keine Kantonssteuer schulde. Die Sache sei zur erstmaligen Veranlagung der direkten Bundessteuer 2016 (ohne Kantonssteuer) an die Steuerverwaltung zurückzuweisen. Weiter stellt er Anträge, welche auch die Zeit vor seinem Auslandsaufenthalt (ab September 2015) beschlagen, indem er verlangt, es sei festzustellen, dass er im (ganzen) Steuerjahr 2015 im Kanton Freiburg nicht steuerpflichtig gewesen sei und keine Kantonssteuer schulde. Die Sache sei zur neuen Veranlagung der direkten Bundessteuer

2015 (ohne Kantonssteuer) an die Steuerverwaltung zurückzuweisen. Im Verfahren der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege gilt als Streitgegenstand das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet, und zwar in dem Umfang, in dem es im Streit liegt. Beschwerdebegehren, die neue, in der angefochtenen Verfügung nicht geregelte Fragen aufwerfen, überschreiten den Streitgegenstand und sind deshalb unzulässig. Denn in einem Rechtsmittelverfahren kann der Streitgegenstand grundsätzlich nur eingeschränkt, aber nicht ausgeweitet werden. Was Streitgegenstand ist, bestimmt sich nach dem angefochtenen Entscheid und den Parteibegehren (vgl. Urteile BGer 2C_386 und 387/2012 vom 16. November 2012 E. 3.3; 2C_446/2007 vom 22. Januar 2008 E. 2.2 und 3.1 mit Hinweisen). Im Übrigen sieht Art. 81 Abs. 3 VRG ausdrücklich vor, dass die beschwerdeführende Person in der Beschwerdeschrift keine Begehren stellen kann, die ausserhalb des Fragenkreises liegen, der Gegenstand des vorangegangenen Verfahrens war. Sie kann zwar gemäss dieser Bestimmung

Kantonsgericht KG Seite 6 von 13 zur Begründung ihres Rechtsmittels Tatsachen und Beweismittel geltend machen, die in diesem Verfahren nicht angeführt wurden; diese vermögen jedoch keine Ausweitung des Streitgegenstandes zu bewirken. Abgesehen davon bleiben abweichende steuerrechtliche Verfahrensvorschriften, wie sie im Falle der Anfechtung einer Ermessensveranlagung gelten, vorbehalten. Die Veranlagungsanzeige vom 19. Januar 2017 betrifft die Steuerperiode 2015. Entsprechend ist auch nur die Steuerperiode 2015 Gegenstand des angefochtenen Einspracheentscheids, obschon die Steuerverwaltung in diesem auch einen Hinweis betreffend die Steuerperiode 2016 machte. Da einer Veranlagung bei periodischen Steuern nach ständiger Praxis des Bundesgerichts nur für die betreffende Periode Rechtskraft zukommt und die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse daher in einem späteren Veranlagungszeitraum durchaus anders gewürdigt werden können (vgl. etwa Urteil BGer 2C_112 und 113/2014 vom 15. September 2014 E. 6.2.3 mit Verweis auf Urteil BGer 2C_196/2007 vom 16. Mai 2007 E. 3.2), entfaltet der im Einspracheentscheid enthaltene Hinweis keinerlei Rechtswirkungen für die über das Steuerjahr 2015 hinausgehende Steuerperiode 2016, weshalb dem Beschwerdeführer diesbezüglich das Rechtsschutzinteresse abzusprechen ist. Für das Steuerjahr 2015 gilt es festzustellen, dass die Zeitperiode bis zum 31. Juli 2015, als der Beschwerdeführer als IT-Projektleiter bei B._____ AG in der Schweiz erwerbstätig war, nicht Gegenstand des angefochtenen Einspracheentscheids bildete. Der Beschwerdeführer wehrte sich in seiner Einsprache vom 15. Februar 2017 nämlich lediglich dagegen, nach seinem Wegzug ins Ausland per September 2015 im Kanton Freiburg (hierzu siehe sogleich E. 2) weiterhin unbeschränkt steuerpflichtig zu sein; gegen seine Steuerpflicht in Zusammenhang mit seinem bis 31. Juli 2015 in der Schweiz erzielten Erwerbseinkommen brachte er keine Einwände vor. Soweit er nun mit vorliegender Beschwerde beantragt, es sei für das ganze Steuerjahr 2015 festzustellen, dass er im Kanton Freiburg nicht steuerpflichtig gewesen sei und keine Kantonssteuer schulde, überschreiten seine Anträge den Streitgegenstand und sind deshalb unzulässig. Folglich kann auf die Beschwerde, soweit sie das bis zum 31. Juli 2015 als IT-Projektleiter bei B._____ AG in der Schweiz erzielte Erwerbseinkommen sowie das (ganze) Steuerjahr 2016 betrifft, mangels Vorliegens eines anfechtbaren Einspracheentscheides und weil kein Rechtsschutzinteresse besteht, nicht eingetreten werden.

E. 1.3

Der Beschwerdeführer moniert in seiner Beschwerde, die Steuerverwaltung habe sein Recht auf rechtliches Gehör verletzt, indem sie sich weder mit dem Kreisschreiben noch mit dem von ihm angeführten Bundesgerichtsurteil 2C_873/2014 vom 8. November 2015 auseinandergesetzt habe. Das Bundesrecht sieht vor, dass Veranlagungsverfügungen, Einsprache- und Beschwerdeentscheide mit einer Begründung zu versehen sind (Art. 131 Abs. 2, Art. 135 Abs. 2 und Art. 143 Abs. 2 DBG). Ähnliche Bestimmungen finden sich auch im kantonalen Recht (Art. 147 Abs. 1, Art. 179 Abs. 3 und Art. 187 DStG). Weiter leitet sich aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör von Art. 29 Abs. 2 BV eine allgemeine Pflicht der Behörden ab, ihre Verfügungen und Entscheide zu begründen. Welche Anforderungen an Inhalt und Umfang der Begründung zu stellen sind, kann nicht allgemein gesagt werden. Es kommt auf den konkreten Fall an. Die Begründung ist jedenfalls so abzufassen, dass der Steuerpflichtige dadurch in die Lage versetzt wird, die Tragweite der Entscheidung zu erkennen und die Überlegungen, welche die Behörde ihrer Entscheidung zugrunde gelegt hat, nachzuvollziehen. Auf diese Weise soll der Steuerpflichtige beurteilen können, ob und mit welchen Argumenten er die Verfügung bzw. den Entscheid auf dem Rechtsmittelweg weiterziehen will. Schliesslich ermöglicht die vorinstanzliche

Kantonsgericht KG Seite 7 von 13 Begründung der Rechtsmittelbehörde die Überprüfung der angefochtenen Entscheidung. Die Behörde muss sich nicht mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzen und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegen. Sie kann sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken. Dichte und Umfang der Begründung hängen von verschiedenen Faktoren ab, namentlich von der funktionellen Stellung der verfügenden bzw. entscheidenden Instanz, von den Vorbringen der Parteien, vom Umfang des Ermessensbereichs der Behörde und von der Komplexität der Materie (ZWEIFEL/CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2008, S. 157 Rz. 43). Vorliegend hat die Steuerverwaltung im angefochtenen Einspracheentscheid vom 3. April 2017 dargetan, weshalb sie der Ansicht ist, dass die Voraussetzungen für die Begründung eines neuen Wohnsitzes im Ausland im konkreten Fall nicht erfüllt seien. Dass sie dabei einen anderen Rechtsstandpunkt einnahm als der Beschwerdeführer, kann den Vorwurf einer Verletzung des rechtlichen Gehörs nicht zu rechtfertigen. Entscheidend ist vielmehr, dass dem Beschwerdeführer die dem Einspracheentscheid zugrunde liegenden Überlegungen der Steuerverwaltung offengelegt wurden und dieser den Einspracheentscheid sachgerecht anfechten konnte. Dass er dazu in der Lage war, zeigt die von ihm am 1. Mai 2017 erhobene Beschwerde an das Kantonsgericht. Folglich kann keine Rede davon sein, dass die Steuerverwaltung das rechtliche Gehör des Beschwerdeführers verletzt hat. Die diesbezügliche Rüge erweist sich als unbegründet.

E. 2

Direkte Bundessteuer (604 2017 58) Aus der Einsprache vom 15. Februar 2017 ist ersichtlich, dass sich der Beschwerdeführer lediglich gegen seine unbeschränkte Steuerpflicht auf Kantonsebene wehren wollte. Die veranlagte Bundessteuer hat er sowohl in ihrem Bestand als auch in ihrer Höhe ausdrücklich anerkannt. Die Erwähnung der direkten Bundessteuer im Einspracheentscheid vom 3. April 2017 und daraus folgend die Eröffnung eines entsprechenden Beschwerdeverfahrens ist somit irrtümlich erfolgt. Dies gilt es festzustellen. Entsprechend ist das Verfahren betreffend die direkte Bundessteuer (604 2017 58) als gegenstandslos abzuschreiben. Auf die Erhebung von Verfahrenskosten ist zu verzichten (Art. 144 Abs. 3 DBG; Art. 135 Abs. 1 VRG).

E. 3

Kantonssteuer (604 2017 59)

E. 3.1

Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet die Frage, ob der Beschwerdeführer für sein im Rahmen des UNTSO-Einsatzes im Nahen Osten seit September 2015 erzieltetes Erwerbseinkommen im Kanton steuerpflichtig ist.

E. 3.2

Gemäss Art. 3 Abs. 1 DStG sind natürliche Personen auf Grund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben. Einen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton hat eine Person, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (Art. 3 Abs. 2 DStG). Diese Bestimmungen entsprechen Art. 3 Abs. 1 (erste Variante) und Abs. 2 StHG sowie Art. 3 Abs. 1 und 2 DBG. Bei persönlicher Zugehörigkeit ist die Steuerpflicht unbeschränkt (vgl. Art. 6 Abs. 1 DStG). Sie beginnt mit dem Tag, an dem die steuerpflichtige Person im Kanton steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt nimmt oder im Kanton steuerbare Werte erwirbt und endet mit dem Tode oder dem Wegzug der steuerpflichtigen Person aus dem Kanton oder mit dem Wegfall der im Kanton

Kantonsgericht KG Seite 8 von 13 steuerbaren Werte (Art. 8 Abs. 1 und 2 DStG). Diese Bestimmungen entsprechen Art. 8 Abs. 1 und 2 DBG. Aufgrund dieser Übereinstimmungen kann für die Auslegung der kantonalen Normen auf die entsprechenden Bestimmungen des DBG und die dazu entwickelte Rechtsprechung und Lehre abgestellt werden (Urteil BGer 2C_873/2014 vom 8. November 2015 E. 3.1 mit Hinweis, bestätigt in Urteil BGer 2C_505 und 506/2015 vom 8. Dezember 2016 E. 7.1).

E. 3.3

Gemäss ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung genügt es für eine Wohnsitzverlegung ins Ausland nicht, die Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz zu lösen; entscheidend ist vielmehr, dass nach den gesamten Umständen ein neuer Wohnsitz begründet worden ist. Obschon Art. 3 Abs. 1 und 2 DBG zur Umschreibung des steuerlichen Wohnsitzes nicht mehr ausdrücklich auf das Schweizerische Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (ZGB; SR 210) verweist, hat sich der rechtliche Gehalt dieses Begriffs nicht verändert und lehnt sich weitgehend an den Wohnsitzbegriff des ZGB (Art. 23-26) an (vgl. dazu die Botschaft vom 25. Mai 1983 über die Steuerharmonisierung, in BBl 1983 III 1 ff., S. 86 und 155): Nach wie vor gilt grundsätzlich, dass niemand an mehreren Orten zugleich Wohnsitz haben kann. Gleichermassen bleibt der einmal begründete Wohnsitz grundsätzlich bis zum Erwerb eines neuen bestehen (sog. „*rémance du domicile*“). Nicht entscheidend ist deshalb, wann sich der Steuerpflichtige am bisherigen Wohnort abgemeldet oder diesen verlassen hat. Begibt er sich ins Ausland, so hat er die direkte Bundessteuer zu entrichten, bis er nachweisbar im Ausland einen neuen Wohnsitz begründet. Eine andere Sichtweise würde eine zu grosse Missbrauchsgefahr nach sich ziehen (BGE 138 II 300 E. 3.3 mit zahlreichen Hinweisen; Urteile BGer 2C_335 und 336/2014 vom 19. Januar 2015 E. 5.1; 2C_793/2013 vom 7. Mai 2014 E. 4.3). Für die Staatssteuer gilt das Gleiche, weil die Voraussetzungen der Steuerpflicht – wie in vorstehender E. 3.2 dargelegt – analog der direkten Bundessteuer normiert sind (zum Ganzen: Urteil BGer 2C_873/2014 vom 8. November 2015 E. 3.2).

E. 3.4

Der Steuerwohnsitz ist als steuerbegründende Tatsache grundsätzlich von den Steuerbehörden nachzuweisen. Die steuerpflichtige Person ist jedoch zur Mitwirkung und zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet. Dass eine Wohnsitzverlegung stattgefunden hat, ist somit von der steuerpflichtigen Person darzulegen. Dazu gehört nicht nur die endgültige Lösung der Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz, sondern auch die Darstellung der Umstände, welche zur Begründung des neuen Wohnsitzes geführt haben (BGE 138 II 300 E. 3.4). Wird der Nachweis der Wohnsitzverlegung nicht erbracht, besteht nach dem Gesagten das bisherige Domicil fort (Urteil BGer 2C_873/2014 vom 8. November 2015 E. 3.3 mit weiteren Hinweisen).

E. 3.5

Hinsichtlich der kantonalen Steuern gilt die Rechtsprechung zur „*rémanence du domicile*“ auch für natürliche Personen im Ausland, welche – wie der Beschwerdeführer – in einem Arbeitsverhältnis zum Bund stehen. Dieser Grundsatz ist, unter Hinweis auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung, auch in Ziff. 2 des Kreisschreibens festgehalten. In Bezug auf den hier massgeblichen Aufenthalt zu Erwerbszwecken (Ziff. 2.2 des Kreisschreibens) werden drei Kategorien genannt: - Alleinstehende – Auslandsaufenthalt bis zu einem Jahr (Ziff. 2.2.1); - Ehepaarbesteuerung – Wohnsitz des Ehegatten verbleibt in der Schweiz (Ziff. 2.2.2); - Militärische Einsätze der Swisscoy (Ziff. 2.2.3).

Kantonsgericht KG Seite 9 von 13 In Ziff. 2.2.1 wird festgehalten, wenn der ununterbrochene Aufenthalt bei Alleinstehenden länger als ein Jahr dauere, ende die unbeschränkte Steuerpflicht „in der Regel“ mit der Abreise ins Ausland. Ziff. 2.2.2 ist hier nicht einschlägig, weil der Beschwerdeführer im massgeblichen Zeitraum ledig war. In Ziff. 2.2.3 wird festgehalten, es sei ohne Rücksicht auf die Dauer des Aufenthalts eine durchgehende Besteuerung vorzunehmen, wenn der Aufenthalt im Rahmen der Swisscoy (z.B. friedenserhaltende Massnahmen im Kosovo) erfolge. Der Aufenthalt erfolge im Rahmen eines befristeten Arbeitsverhältnisses. Dieses dauere maximal sechs Monate und könne höchstens zweimal um jeweils sechs Monate verlängert werden. Obwohl sich Swisscoy- Angehörige zu Erwerbszwecken bis zu 18 Monate im Ausland aufhalten würden, würden sie dort keinen Wohnsitz begründen, da die Absicht des dauernden Verbleibens am Einsatzort regelmässig fehle.

E. 3.6

Bei von Verwaltungsbehörden herausgegebenen Kreisschreiben, Rundschreiben und dergleichen handelt es sich um generell-abstrakte Dienstanweisungen (BGE 123 II 16 E. 7), mithin um Verwaltungsverordnungen. Formelle Adressaten sind (nur) die Vollzugsorgane der öffentlichen Verwaltung (BGE 139 V 122 E. 3.3.4; 137 V 1 E. 5.2.3; 136 II 415 E. 1.1). Für diese sind Verwaltungsverordnungen verbindlich, wenn sie nicht klarerweise verfassungs- oder gesetzwidrig sind (BEUSCH, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht, in Der Schweizer Treuhänder 79/2005 S. 613 ff., insbesondere S. 614). Hingegen stehen Rechtsunterworfenen und Gerichte ausserhalb des Adressatenkreises (BGE 141 V 175 E. 2.1; 137 II 284 E. 5.2.2; 137 V 181 E. 6.1). Ihnen gegenüber stellen Verwaltungsverordnungen rechtlich unverbindliche Meinungsäusserungen der Verwaltungsbehörde über die Auslegung und Anwendung der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen dar (BGE 123 II 16 E. 7). Auch wenn die Gerichte an

Verwaltungsweisungen nicht gebunden sind, weichen sie nicht ohne triftigen Grund davon ab, wenn diese eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen. Damit wird dem Bestreben der Verwaltung, durch interne Weisungen eine rechtsgleiche Gesetzesanwendung zu gewährleisten, Rechnung getragen (BGE 133 V 587 E. 6.1 mit weiteren Hinweisen).

E. 4

Sowohl die Steuerverwaltung als auch der Beschwerdeführer verweisen zur Begründung ihres jeweiligen Standpunktes auf das Kreisschreiben, wobei sich die Steuerverwaltung auf dessen Ziff. 2.2.3 (militärische Einsätze der Swisscoy) und der Beschwerdeführer auf dessen Ziff. 2.2.1 (Alleinstehende – Auslandsaufenthalt bis zu einem Jahr) beziehen.

E. 4.1

Im Urteil 2C_873/2014 vom 8. November 2015 E. 5.2 hat das Bundesgericht ausgeführt, dass Ziff. 2.2.3 des Kreisschreibens betreffend militärische Einsätze der Swisscoy („ohne Rücksicht auf die Dauer des Auslandsaufenthalts“) offensichtlich der in Ziff. 2.2.1 genannten Auslegung vorgehen solle, wonach die unbeschränkte Steuerpflicht (bei alleinstehenden Personen) mit der Abreise ins Ausland ende, wenn der ununterbrochene Aufenthalt länger als ein Jahr dauere. Weil die Verpflichtung im Rahmen der Swisscoy für maximal sechs Monate (mit zweimaliger Verlängerungsmöglichkeit) erfolge, sei es in dieser Konstellation statthaft, eine Absicht dauernden Verbleibens von vornherein zu verneinen. Die Auslegungsregel von Ziff. 2.2.3 des Kreisschreibens stehe mit Art. 3 Abs. 2 StHG im Einklang. Eine analoge Anwendung dieser Regel auf andere militärische Auslands Einsätze sei indessen nur zulässig, wenn die Umstände des Einsatzes vergleichbar seien (vgl. Urteil BGer 2C_855 und 856/2014 vom 11. September 2015 E. 7.3). Je nach Ausgestaltung des Aufenthalts könne auch bei militärischen Einsätzen, welche naturgemäss befristet seien, eine Verlegung des Lebensmittelpunkts ins Ausland erfolgen.

Kantonsgericht KG Seite 10 von 13 Vorliegend ist nicht bestritten, dass im konkreten Fall ein Einsatz der UNTSO und nicht ein solcher der Swisscoy zu beurteilen ist. Ebenfalls nicht bestritten ist, dass der Einsatz länger als ein Jahr dauerte. Damit gelangt der in Ziff. 2.2.1 des Kreisschreibens niedergelegte Grundsatz zur Anwendung, wonach die unbeschränkte Steuerpflicht bei einem länger als ein Jahr dauernden Auslandsaufenthalt in der Regel mit der Abreise ins Ausland endet (vgl. hierzu vorstehende E. 3.5). Die Formulierung „in der Regel“ lässt Raum für allfällige Ausnahmen, welche durch die übrigen Umstände (Wohnsituation im Ausland, Kontakt zur dortigen Bevölkerung, Intensität der Bindung zum ehemaligen Aufenthaltsort in der Schweiz) bedingt sein können (vgl. Urteil BGer 2C_873/2014 vom 8. November 2015 E. 5.2).

E. 4.2

Der Beschwerdeführer hat ausführlich dargelegt, weshalb er den Standpunkt vertritt, seinen Wohnsitz per September 2015 nach Israel verlegt zu haben. Er verweist auf die Dauer des Einsatzes, die privat gemieteten Wohnungen sowie den Kontakt zur einheimischen Bevölkerung. Seit einem Studienaufenthalt in Tel Aviv in den Jahren 2012 und 2013 spreche er hebräisch und habe viele Freunde und Bekannte in Israel. Er habe auch eine in Tel Aviv wohnhafte Freundin/Verlobte, welche er anlässlich seines Studienaufenthaltes kennengelernt habe und bei welcher er die meisten Wochenenden sowie Ferien verbracht habe. Während seines Auslandsaufenthalts sei er bloss dreimal für jeweils kurze Zeit (wenige Tage bis maximal eine Woche) in die Schweiz gereist, wobei einmal aus rein

administrativen Gründen (Erneuerung des Arbeitsvisums). Seine ehemalige Wohnung sei nach seiner Abreise ins Ausland weitervermietet worden. Diese Ausführungen scheinen plausibel und werden auch von der Steuerverwaltung nicht in Abrede gestellt. Es kann somit ohne weiteres auf die Angaben des Beschwerdeführers abgestellt und davon ausgegangen werden, dass sich der gesellschaftliche und ökonomische Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers während seines Auslandeinsatzes in Israel befand und er in dieser Zeit nur noch sporadische Verbindungen zur Schweiz unterhielt. Die Umstände des konkreten Falles vermögen damit die „Einjahresregel“ von Ziff. 2.2.1 des Kreisschreibens nicht umzustossen. Daran ändern auch die von der Steuerverwaltung vorgebrachten Argumente nichts. Soweit sich die Steuerverwaltung auf das befristete Arbeits- und Mietverhältnis beruft, so ist ihr entgegenzuhalten, dass der Auslandeinsatz von Anfang an für eine Dauer von über einem Jahr vereinbart wurde, was nach dem Gesagten (vgl. vorstehende E. 3.5) „in der Regel“ dazu führt, dass das Ende der unbeschränkten Steuerpflicht angenommen wird. Dass sich der Beschwerdeführer nach Beendigung seines Einsatzes wieder in der Schweiz anmeldete, kann ihm ebenfalls nicht zur Last gelegt werden, war er doch nach seiner definitiven Rückkehr in die Schweiz zur Anmeldung auf der Einwohnergemeinde verpflichtet. Auch die Tatsache, dass er im Jahr 2014 in der Schweiz eine Gesellschaft gründete und während seines Auslandeinsatzes Inhaber und Gesellschafter dieser Gesellschaft blieb, an welcher er mit 16 (von 20) Stammanteilen zu CHF 1'000.- beteiligt ist, lässt für sich allein genommen nicht darauf schliessen, dass er seinen Lebensmittelpunkt während des Auslandeinsatzes in der Schweiz behielt. Diesbezüglich ist darauf hinzuweisen, dass es in den vorliegenden Akten keinerlei Anhaltspunkte dafür gibt und auch nicht wahrscheinlich ist, dass der Beschwerdeführer während seines Auslandeinsatzes für die Gesellschaft tätig war. Zudem gilt es zu bemerken, dass im Bereich von Informatikdienstleistungen die physische Anwesenheit am Ort der Gesellschaft auch nicht zwingend notwendig ist.

Kantonsgericht KG Seite 11 von 13

E. 4.3

Zusammenfassend ergibt sich, dass der Beschwerdeführer mit der Abreise nach Israel Anfang September 2015 seinen Wohnsitz im Kanton aufgegeben hat. Die unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz endete somit in diesem Zeitpunkt. Entsprechend ist die Beschwerde gutzuheissen, soweit darauf einzutreten ist, und der angefochtene Einspracheentscheid vom 3. April 2017 aufzuheben. Die Sache ist zur Berechnung der Steuer und neuen Veranlagung für das Steuerjahr 2015 an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

Kantonsgericht KG Seite 12 von 13

E. 5.1

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind keine Kosten zu erheben (Art. 131 und Art. 133 VRG). Der bezahlte Kostenvorschuss von CHF 800.- ist dem Beschwerdeführer zurückzuerstatten.

E. 5.2

Gemäss Art. 137 Abs. 1 VRG spricht die (als letzte kantonale Instanz entscheidende) Verwaltungsjustizbehörde der im Beschwerdeverfahren obsiegenden Partei auf Gesuch grundsätzlich eine Entschädigung für die zur Wahrung ihrer Interessen entstandenen,

notwendigen Kosten zu. Die Parteientschädigung wird der unterliegenden Parteien auferlegt (Art. 141 VRG). Die Parteientschädigung umfasst einerseits die Kosten der Vertretung oder Verbeiständung und andererseits die übrigen Auslagen der Partei, insbesondere ihre Reisekosten (Art. 140 VRG). Die Entschädigung bleibt jedoch auf die zur Wahrung der Interessen entstandenen, notwendigen Kosten beschränkt (Art. 137 Abs. 1 VRG in fine). Der Betrag wird im Rahmen des dafür erlassenen Tarifs festgesetzt (vgl. Art. 146 und Art. 147 Abs. 1 lit. b VRG). Art. 8 des Tarifs vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ; SGF 150.12) sieht vor, dass das Honorar für die Vertretung oder die Verbeiständung einer Partei zwischen CHF 200.- und CHF 10'000.- festgesetzt wird. Bei besonders umfangreichen oder besonders komplizierten Angelegenheiten liegt der Höchstbetrag bei CHF 40'000.-. Das als Parteientschädigung geschuldete Honorar wird nach einem Stundentarif von CHF 250.- festgesetzt. Wer eine Parteientschädigung verlangt, muss der Behörde eine Zusammenstellung der ausgeführten Verrichtungen und wenn nötig die Belege für die Barauslagen zukommen lassen. Erhält die Behörde diese Zusammenstellung nicht, bevor der Entscheid getroffen wird, so setzt sie die Entschädigung von Amtes wegen und nach freiem Ermessen fest. Die Höhe des Honorars wird nach den gleichen Grundsätzen wie die Verwaltungsjustizgebühr festgesetzt, d.h. nach dem erforderlichen Zeit- und Arbeitsaufwand, der Wichtigkeit der Angelegenheit und bei vermögensrechtlichen Sachen nach dem betreffenden Streitwert (Art. 11 Abs. 1 und 2 Tarif VJ). Die Barauslagen des Parteivertreters werden zu den Selbstkosten bzw. nach Pauschalansätzen für Fotokopien und Reiseentschädigung zurückerstattet (vgl. Art. 9 Tarif VJ). Die Entschädigung für die übrigen Auslagen, welche insbesondere Reisekosten und den Ersatz eines allfälligen Erwerbsausfalles umfasst, ist „angemessen“ festzusetzen (Art. 10 Tarif VJ). Im vorliegenden Fall hat der Vertreter des Beschwerdeführers eine Kostenliste für einen Gesamtbetrag von CHF 3'271.65 (Honorar von CHF 3'000.-, zuzüglich Spesen und Auslagen von CHF 29.30 sowie 8 Prozent Mehrwertsteuer von CHF 242.35) eingereicht. Dieser Betrag ist angemessen. Er geht zu Lasten der Vorinstanz.

Kantonsgericht KG Seite 13 von 13 Der Hof erkennt: I. Direkte Bundessteuer (604 2017 58)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.