

GL_GERICHTE GL-1104 vom 23. Mai 2019

GL Gerichte, 2019-05-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gl_gerichte_GL-1104

FR: GL_GERICHTE GL-1104 du 23 mai 2019

IT: GL_GERICHTE GL-1104 del 23 maggio 2019

Erwägungen

E. 1

Steuerverwaltung des Kantons Glarus

Beschwerdegegnerinnen

E. 2

Dagegen erhob A. _____ am 27. März 2018 Rekurs bei der Steuerrekurskommission und beantragte, das steuerbare Einkommen sei für die Kantons- und Gemeindesteuern 2016 mit Fr. 38'149.- zu veranlagern. Die Steuerrekurskommission wies den Rekurs am 10. Dezember 2018 ab.

E. 3

3.1 Natürliche Personen sind gemäss Art. 3 Abs. 1 StG aufgrund persönlicher Zugehörigkeit im Kanton 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 StG). Dies entspricht Art. 3 Abs. 1 (erste Variante) und Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) sowie Art. 3 Abs. 1 und 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG).

Die Steuerpflicht beginnt mit dem Tag, an dem der Steuerpflichtige in den Kanton zuzieht oder im Kanton steuerbare Werte erwirbt (Art. 10 Abs. 1 StG). Sie endet mit dem Tode oder dem Wegzug des Steuerpflichtigen ins Ausland oder mit dem Wegfall der im Kanton steuerbaren Werte (Art. 10 Abs. 3 StG). Das stimmt mit der Regelung in Art. 8 Abs. 1 und 2 DBG überein.

Aufgrund der Übereinstimmung der Regeln des kantonalen Steuerrechts mit denjenigen des Bundesrechts über die direkte Bundessteuer kann auf die entsprechenden Bestimmungen des DBG und die dazu entwickelte Rechtsprechung und Lehre abgestellt werden (BGer-Urteil 2C_1036/2017 vom 10. März 2019 E. 2.1, 2C_873/2014 vom 8. November 2015 E. 3.1, 2C_855/2014, 2C_856/2014 vom 11. September 2015 E. 4.1, 2C_374/2014 vom 30. Juli 2015 E. 1.2).

3.2 Der steuerrechtliche Wohnsitz einer Person nach Art. 3 Abs. 2 DBG und damit auch nach Art. 3 Abs. 2 StG befindet sich dort, wo sich die betreffende Person mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält bzw. wo sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befindet. Der steuerrechtliche Wohnsitzbegriff setzt sich aus zwei Elementen zusammen, welche kumulativ erfüllt sein müssen, nämlich dem tatsächlichen bzw. physischen Aufenthalt (objektives Merkmal) und der Absicht dauernden Verbleibens (subjektives

Merkmal). Der Mittelpunkt der Lebensinteressen bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich diese Interessen erkennen lassen, nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person (BGer-Urteil 2C_546/2017 vom 16. Juli 2018 E. 2.3).

3.3 Gemäss ständiger bundesgerichtlicher Praxis 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. Der einmal begründete Wohnsitz bleibt grundsätzlich bis zum Erwerb eines neuen bestehen (sog. *rémanence 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 (BGE 138 II 300 E. 3.3). Für die Kantons- und Gemeindesteuern gilt das Gleiche, weil die Voraussetzungen der Steuerpflicht ■ wie vorne in E. II/3.1 dargelegt ■ analog der direkten Bundessteuer normiert sind (BGer-Urteil 2C_873/2014 vom 8. November 2015 E. 3.2, 2C_855/2014, 2C_856/2014 vom 11. September 2015 E. 4.2).

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. Wird der Nachweis der Wohnsitzverlegung nicht erbracht, besteht das bisherige Domizil fort (BGE 138 II 300 E. 3.4; BGer-Urteil 2C_873/2014 vom 8. November 2015 E. 3.3, 2C_855/2014, 2C_856/2014 vom 11. September 2015 E. 4.3).

E. 3.5

3.5.1 Hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern 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 in Ziff. 2 des Kreisschreibens Nr. 1 der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 30. Juni 2010 betreffend die Besteuerung von natürlichen Personen im Ausland mit einem Arbeitsverhältnis zum Bund oder zu einer anderen öffentlich-rechtlichen Körperschaft oder Anstalt des Inlands festgehalten. In Bezug auf den Aufenthalt zu Erwerbszwecken werden drei Kategorien genannt: Alleinstehende ■ Aufenthalt bis zu einem Jahr (Ziff. 2.2.1); Ehepaarbesteuerung ■ Wohnsitz des Ehegatten verbleibt in der Schweiz (Ziff. 2.2.2); und militärische Einsätze der *Swisscoy* (Ziff. 2.2.3). In Ziff. 2.2.1 wird festgehalten, wenn der ununterbrochene Aufenthalt länger als ein Jahr dauere, ende die unbeschränkte Steuerpflicht "in der Regel" mit der Abreise ins Ausland. Gemäss Ziff. 2.2.3 ist ohne Rücksicht auf die Dauer des Aufenthalts eine durchgehende Besteuerung vorzunehmen. Obwohl sich *Swisscoy*-Angehörige zu Erwerbszwecken bis zu 18 Monate im Ausland aufhielten, fehle die Absicht des dauernden Verbleibens am Einsatzort regelmässig, sodass sie dort keinen Wohnsitz begründeten (BGer-Urteil 2C_873/2014 vom 8. November 2015 E. 3.4).

3.5.2 Bei Kreisschreiben handelt es sich um interne Dienstanweisungen, welche sich an die Verwaltungsbehörden richten und für diese verbindlich sind. Die einzelnen Anweisungen sind keine eigenen Rechtsregeln, sondern stellen nur eine Konkretisierung und Umschreibung der gesetzlichen und verordnungsmässigen Bestimmungen dar. Für das Verwaltungsgericht sind diese internen Dienstanweisungen daher nicht verbindlich. Indes berücksichtigt es die Kreisschreiben insbesondere dann und weicht nicht ohne triftigen Grund davon ab, wenn sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen und eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben enthalten. Dadurch trägt es dem Bestreben der Verwaltung Rechnung, durch interne Weisungen eine rechtsgleiche Gesetzesanwendung zu gewährleisten. Auf dem Wege von Verwaltungsweisungen dürfen keine über Gesetz und Verordnung hinausgehenden Einschränkungen eines materiellen Rechtsanspruchs eingeführt werden (BGE 142 II 182 E. 2.3, 142 V 442 E. 5.2, 140 V 543 E. 3.2.2.1; VGer-Urteil VG.2018.00128 vom 11. April 2019 E. 4.2.1).

3.5.3 Die militärischen Einsätze der Swisscoy, bei denen ein steuerrechtlicher Wohnsitz im Ausland praxisgemäss verneint wird, sind im Kreisschreiben beispielhaft aufgeführt. Es ist nichts dagegen einzuwenden, einen friedensfördernden Einsatz bei der NNSC analog dieser Praxis zu behandeln, wenn die Umstände des konkret zu beurteilenden Einsatzes nicht etwas anderes nahelegen (BGer-Urteil 2C_855/2014, 2C_856/2014 vom 11. September 2015 E. 7.3).

E. 4

4.1 Strittig und zu prüfen ist, ob der Beschwerdeführer nach Abschluss seines Einsatzes als Operations-Offizier im 33. Swisscoy-Regiment im Kosovo am 21. April 2016 weiterhin der unbeschränkten Steuerpflicht im Kanton Glarus unterlag. Der Beschwerdeführer verneint dies und zieht eine Parallele zum Urteil 2C_873/2014 des Bundesgerichts vom 8. November 2015. In jenem Fall war strittig, ob "A" der unbeschränkten Steuerpflicht im Kanton Zürich unterlag. Er hielt sich vom 17. September 2006 bis am 14. Mai 2008 für die NNSC in der Republik Korea auf. Von August 2008 bis am 23. Januar 2009 weilte er für die United Nations Mission (UNMIN) in Nepal. Darauf folgte ein Engagement als freiwilliger Helfer in Nepal, welches bis zum 23. Januar 2010 dauerte. Vom 15. März 2010 bis zum 21. April 2011 stand er für die United Nations Truce Supervision Organisation (UNTSO) in Israel, Syrien, Libanon, Jordanien und Ägypten im Einsatz, wobei er in Israel wohnte. Am 2. Mai 2011 trat er einen Einsatz in Österreich an, welcher bis zum 1. Mai 2013 dauerte. Am 25. September 2013 folgte ein Einsatz in Mali. Bis im Jahr 2009 war er im Kanton Zürich unbeschränkt steuerpflichtig, strittig war die Steuerpflicht im Jahr 2010. Das Bundesgericht verneinte die unbeschränkte Steuerpflicht und führte aus, der Umstand, dass "A" eine Eigentumswohnung zur ständigen Verfügung unterhalten habe, könne ein starkes Indiz dafür sein, dass sein Lebensmittelpunkt weiterhin in der Schweiz gelegen habe; zwingend sei dies nicht. "A" vermöge nicht nur plausibel zu erklären, warum er die ihm gehörende Wohnung nicht vermietet habe; er sei auch sehr selten und jeweils nur für kurze Zeit dorthin zurückgekehrt. Seine Ferien habe er in Deutschland bei seiner Freundin oder auf Reisen verbracht. In Israel habe er am gesellschaftlichen Leben teilgenommen (E. 5.3).

4.2 Entgegen seiner Auffassung kann der Beschwerdeführer aus dem von ihm angeführten Urteil des Bundesgerichts nichts zu seinen Gunsten ableiten. So fällt zunächst auf, dass "A" während seines Einsatzes für die NNSC in der Republik Korea im Kanton Zürich

unbeschränkt steuerpflichtig war (vgl. auch Entscheid des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich ST.2011.14 vom 19. Juli 2011, www.strgzh.ch). Strittig und Gegenstand des Verfahrens vor dem Bundesgericht war hingegen der Zeitraum, in welchem sich der Beschwerdeführer vorwiegend in Israel aufhielt. Wie nachfolgend aufgezeigt wird, unterscheidet sich der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt auch anderweitig massgeblich von demjenigen, welcher dem angeführten Bundesgerichtsentscheid zugrunde lag.

4.3 Der Beschwerdeführer ist hälftiger Miteigentümer einer Liegenschaft in [...]. Der andere Miteigentumsanteil gehört C._____. Gemäss unbestritten gebliebenen Ausführungen der Beschwerdegegnerin 1 waren der Beschwerdeführer und C._____ im Telefonbuch mit der gleichen Telefonnummer eingetragen, woraus sich zwangslos schliessen lässt, dass sie in derselben Wohnung wohnten. In der Liegenschaft wohnen zudem die Eltern von C._____, welche dem Beschwerdeführer und C._____ im Jahr 2016 je Fr. 2'580.- pro Jahr an Miete zahlten. Es ist offensichtlich, dass die Liegenschaft dem Beschwerdeführer auch während seines Aufenthalts in der Republik Korea zu Wohnzwecken zur Verfügung stand. Bereits dieser Umstand ist ein starkes Indiz dafür, dass der Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers weiterhin in der Schweiz lag. Weiter fällt auf, dass während seiner Abwesenheit C._____ den Miteigentumsanteil des Beschwerdeführers unentgeltlich zum Wohnen nutzen konnte. Wenn der Beschwerdeführer nun in seiner Beschwerde geltend macht, der Miteigentumsanteil sei eine reine Geldanlage, vermag dies nicht zu überzeugen. So hat er den Eigenmietwert zu versteuern, erhält aber lediglich einen bescheidenen Mietzins von den Eltern von C._____. Sodann bleibt seine Aussage, er beabsichtige, seinen Miteigentumsanteil zu veräussern, unsubstantiiert, vermag er doch entsprechende Verkaufsbemühungen weder im Zeitpunkt der Beschwerdeerhebung noch für den vorliegend massgebenden Zeitraum seines Aufenthalts in der Republik Korea nachzuweisen.

Aus den nachträglich eingereichten Kreditkartenabrechnungen ergibt sich sodann, dass der Beschwerdeführer entgegen seinen Darlegungen einen erheblichen Teil seiner Ferien in der Schweiz verbracht hat. So finden sich verschiedene Buchungen von Arztpraxen, Geschäften und Restaurants im näheren Umkreis von [...] (17.12.2016: Zahnarztpraxis Dr. D._____, Freienbach; 04.01.2017: [], Pfäffikon SZ; 14.04.2017: [], Weesen; 23.04.2017 und 25.04.2017: [], Niederurnen; 29.04.2017: [], Niederurnen; 26.09.2017: [], Netstal; 03.10.2017: [], Galgenen). Unter all diesen Umständen ist davon auszugehen, dass der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen während seines Aufenthalts in der Republik Korea weiterhin in [...] lag.

E. 4.4

4.4.1 Selbst wenn man aber davon ausgehen würde, dass der Beschwerdeführer seine Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz gelöst hat, hätte dies nicht zwingend zur Folge, dass er im Kanton Glarus nicht mehr steuerpflichtig wäre. Entscheidend ist vielmehr, ob ihm der Nachweis gelingt, dass er in der Republik Korea einen neuen Wohnsitz begründet hat (vgl. vorne E. II/3).

4.4.2 Der Beschwerdeführer zieht wiederum eine Parallele zum Bundesgerichtsurteil 2C_873/2014 und versucht, anhand einzelner dort aufgeführter Elemente die Wohnsitznahme in der Republik Korea nachzuweisen. Dies gelingt ihm jedoch nicht. Namentlich ist nicht ersichtlich, dass er in der Republik Korea in einem Ausmass am

gesellschaftlichen Leben teilnahm oder Beziehungen knüpfte, welches die Annahme, er habe seine Lebensinteressen dorthin verlegt, rechtfertigen würde.

Der Beschwerdeführer wohnte während der gesamten Dauer seines Einsatzes auf der US-Basis "Yongsan". Dabei ist es unerheblich, dass es ihm grundsätzlich erlaubt gewesen wäre, eine Wohnung zu mieten, und aus welchen Gründen er darauf verzichtete. Relevant ist einzig die tatsächliche Wohnsituation auf der US-Basis "Yongsan", welche gegen eine Verlegung seines Lebensmittelpunkts in die Republik Korea spricht.

Sodann lässt sich aus den von ihm ■ ursprünglich nur unvollständig eingereichten ■ Kreditkartenabrechnungen nicht auf eine über ein Mindestmass hinausgehende Teilnahme am gesellschaftlichen Leben schliessen. Vielmehr ergibt sich aus den Kreditkartenabrechnungen, dass sich sein Leben überwiegend auf der Militärbasis abspielte. Die vereinzelt in Hotels und Motels, seine Restaurantbesuche, das Abonnement des öffentlichen Verkehrs, seine Membercard zum vergünstigten Bezug von Fitnessprodukten, sein Mobilfunkvertrag mit einem koreanischen Anbieter und seine Arztbesuche zeigen zwar auf, dass er sich ■ wie er geltend macht ■ in der Republik Korea frei bewegen konnte, während sein Aufenthalt im Kosovo "basisgebunden" war. Alleine damit kann er aber nicht eine besondere gesellschaftliche Teilnahme bzw. eine Verlegung seines Lebensmittelpunkts in die Republik Korea nachweisen. Die aufgeführten Ausgaben entsprechen vielmehr dem, was beispielsweise bei einem längerdauernden Aufenthalt als Tourist zu erwarten wäre. Geradezu irreführend ist es sodann, wenn er ■ wiederum als anscheinende Parallele zum Bundesgerichtsentscheid 2C_873/2014 ■ sein Fitnessabonnement im The Point at Dragon Hill heranzieht, um seine gesellschaftliche Teilnahme und seine Abgrenzung von der Basis nachzuweisen. Bei der Dragon Hill Lodge, welcher der Fitnessclub angegliedert ist, handelt es sich um ein Hotel, das Teil der US-Basis "Yongsan" ist und im Eigentum des US-Verteidigungsministeriums steht. Es dient als Erholungscenter für die Armee und steht offenbar lediglich Armeeinghörigen und deren Familienmitgliedern offen (www.dragonhilllodge.com; www.wikipedia.com). Somit ist die Mitgliedschaft im The Point at Dragon Hill eher ein weiteres Indiz dafür, dass sich das gesellschaftliche Leben des Beschwerdeführers weitgehend innerhalb der Militärbasis abspielte, als für eine Verlegung der Lebensinteressen in die Republik Korea. Schliesslich besuchte er zwar Ärzte in der Republik Korea, aber auch ■ wie vorne unter E. II/4.3 dargelegt ■ solche in der Schweiz.

4.4.3 Der Beschwerdeführer legt schliesslich dar, er habe die Republik Korea unmittelbar nach Beendigung seines Einsatzes verlassen, weil er seine europäische Fluglizenz nur in Europa erneuern könne. Damit war es ihm aber stets klar, dass er sich nur für seinen Einsatz in der NNSC in der Republik Korea aufhalten und danach das Land verlassen wird. Dies spricht ebenfalls dagegen, dass er den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in die Republik Korea verlegte.

4.5 Zusammenfassend ergibt sich, dass dem Beschwerdeführer zwar insofern zuzustimmen ist, als er sich in der Republik Korea freier bewegen konnte als bei seinem Einsatz im Kosovo. Allerdings vermag er nicht nachvollziehbar darzulegen, dass er den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in die Republik Korea verlegte und damit dort einen Wohnsitz begründete. Daher lag aufgrund des Prinzips der "rémanence du domicile" sein steuerrechtlicher Wohnsitz weiterhin in [...], selbst wenn man davon ausgehen würde, er habe seine Verbindungen zu seinem bisherigen Wohnsitz gelöst. Folglich war er im Jahr 2016 im Kanton Glarus unbeschränkt steuerpflichtig. Demgemäss ist die Beschwerde

abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

III.

Nach Art. 134 Abs. 1 lit. c VRG hat die Partei, welche im Beschwerde-, Klage- oder Revisionsverfahren unterliegt, die amtlichen Kosten zu tragen. Die pauschalen Gerichtskosten in der Höhe von Fr. 1'500.- sind daher dem Beschwerdeführer aufzuerlegen und mit dem von ihm bereits geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Ausgangsgemäss steht ihm keine Parteientschädigung zu (Art. 138 Abs. 3 lit. a VRG e contrario).

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