

# GL\_GERICHTE GL-547 vom 20. Mai 2014

GL Gerichte, 2014-05-20, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gl\\_gerichte\\_GL-547](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gl_gerichte_GL-547)

FR: GL\_GERICHTE GL-547 du 20 mai 2014

IT: GL\_GERICHTE GL-547 del 20 maggio 2014

## Erwägungen

### E. 1

Steuerverwaltung des Kantons Glarus

Beschwerdegegnerinnen

### E. 1.2

1.2.1 Gemäss Art. 73 Abs. 1 VRG kann die in der Sache zuständige Behörde über den Bestand, den Nichtbestand oder den Umfang öffentlich-rechtlicher Rechte oder Pflichten auf Antrag einer Partei oder von Amtes wegen einen Feststellungsentscheid treffen. Dem Begehren um eine Feststellungsverfügung ist zu entsprechen, wenn die gesuchstellende Person ein schutzwürdiges Interesse an der Feststellung nachweist. Ein Feststellungsanspruch besteht regelmässig dann nicht, wenn die gesuchstellende Person in der betreffenden Angelegenheit ein Gestaltungsurteil erwirken kann; in diesem Sinn ist der Feststellungsanspruch subsidiär (Jürg Bosshart/Martin Bertschi, in Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3. A., Zürich/Basel/Genf 2014, § 19 N. 24 und 26).

1.2.2 Dringt der Beschwerdeführer mit seinem Hauptantrag auf Aufhebung des angefochtenen Rekursentscheids durch, bleibt ohne Weiteres X. \_\_\_\_\_ sein Hauptsteuerdomizil. Insofern besteht kein Interesse daran, dass zusätzlich festgestellt wird, sein steuerlicher Wohnsitz sei in X. \_\_\_\_\_ bzw. er sei nicht in Y. \_\_\_\_\_ steuerpflichtig. Auf die entsprechenden Feststellungsbegehren ist nicht einzutreten. Ebenso wenig ist auf sein Eventualbegehren, wonach festzustellen sei, er sei in Y. \_\_\_\_\_ aufgrund des Dienstbarkeitsvertrags beschränkt steuerpflichtig, einzutreten. Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet nämlich einzig die Frage nach dem steuerlichen Wohnsitz im Sinne von Art. 3 StG.

2.

Unter dem Wohnsitz im Sinne von Art. 3 Abs. 1 und 2 StG und der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zum Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung gemäss Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) ist in der Regel der zivilrechtliche Wohnsitz zu verstehen, d.h. der Ort, wo sich eine Person mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 23 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB]; vgl. auch Art. 3 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG]) bzw. wo sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befindet. Dem polizeilichen Domizil, wo die Schriften hinterlegt sind oder wo die politischen Rechte ausgeübt werden, kommt dagegen keine entscheidende Bedeutung zu. Das sind bloss äussere Merkmale, die Indizien für den steuerrechtlichen Wohnsitz bilden

können, wenn auch das übrige Verhalten der Person dafür spricht. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen bestimmt sich für die Steuerhoheit nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich diese Interessen erkennen lassen, nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person. Auf die gefühlsmässige Bevorzugung eines Ortes kommt es nicht an, der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar. Die Frage, zu welchem der Aufenthaltsorte die steuerpflichtige Person die stärkeren Beziehungen hat, ist aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen (BGer-Urteil 2P.303/2006 vom 1. März 2007 E. 2.2, 2P.186/2004 vom 15. Februar 2005 E. 2.2, je mit Hinweisen).

## **E. 2**

Steuerrekurskommission des Kantons Glarus

## **E. 3**

3.1 Die Beschwerdegegnerin 1 stützte ihren Entscheid darauf, dass sie diverse Hinweise aus der Bevölkerung erhalten habe, wonach sich der Beschwerdeführer vornehmlich in Y. \_\_\_\_\_ aufhalte und auch dort wohne. Auch Mitarbeitende der Steuerverwaltung hätten an diversen Tagen beobachtet, wie der Beschwerdeführer zu den ordentlichen Pendlerzeiten am Morgen von Y. \_\_\_\_\_ nach Z. \_\_\_\_\_ und am Abend wieder zurück fahre. Zeugenprotokolle würden indessen nicht vorliegen. Soweit der Beschwerdeführer erwähne, dass ihm in der Liegenschaft in Y. \_\_\_\_\_ ein Notbett zur Verfügung stehe, bestehe ein Widerspruch zur Tatsache, dass ihm das vollumfängliche Nutzniessungsrecht an dieser Liegenschaft zustehe. In der Beschwerdeantwort führt der Hauptabteilungsleiter der Beschwerdegegnerin 1 schliesslich aus, auch er habe den Beschwerdeführer im Juli/August 2015 dreimal auf dem Weg von Z. \_\_\_\_\_ nach Y. \_\_\_\_\_ gekreuzt.

3.2 Die Beschwerdegegnerin 2 führte in ihrem Rekursentscheid aus, der Beschwerdeführer habe nach eigener Darstellung eine enge und fürsorgliche Beziehung zu seinem Sohn, welcher zusammen mit seiner Mutter in Y. \_\_\_\_\_ lebe. Dies ergebe sich auch durch den Dienstbarkeitsvertrag vom 3. Juli 2013, wonach sämtliche Kosten der durch den Sohn und dessen Mutter bewohnten Liegenschaft zu Lasten des Beschwerdeführers gingen. Insgesamt bestehe die natürliche Vermutung, dass sich das Hauptsteuerdomizil des Beschwerdeführers in Y. \_\_\_\_\_, am Ort, wo die familiären Banden gepflegt würden, befinde. Sodann könnten die in X. \_\_\_\_\_ gepflegten Kontakte und Beziehungen aufgrund des grossen Arbeitsvolumens des Beschwerdeführers in Z. \_\_\_\_\_, der Pflege der familiären Banden in Y. \_\_\_\_\_ sowie der umfangreichen Auslandsaufenthalte gar nicht mehr so intensiv sein. Werde nicht das Hauptsteuerdomizil in Y. \_\_\_\_\_ bestimmt, käme schliesslich vor X. \_\_\_\_\_ noch der Arbeitsort Z. \_\_\_\_\_ in Frage.

3.3 Der Beschwerdeführer macht geltend, er sei im November 2003 aus Z. \_\_\_\_\_ weggezogen und seither ununterbrochen in X. \_\_\_\_\_ gemeldet. Er habe mehrfach dargelegt, dass er sehr vielfältige, langjährige und enge Beziehungen zu X. \_\_\_\_\_ unterhalte, welche die Intensität der Beziehungen zu Z. \_\_\_\_\_ oder Y. \_\_\_\_\_ übersteigen würden. Hierzu habe er im vorinstanzlichen Verfahren zahlreiche Zeugen benannt. Es gehe sodann nicht an, dass die Vorinstanz den Arbeitsort Z. \_\_\_\_\_ und die familiäre Bindung zum Sohn in Y. \_\_\_\_\_ kombiniere, um X. \_\_\_\_\_ als Steuerdomizil auszuschliessen. Z. \_\_\_\_\_ und Y. \_\_\_\_\_ seien zwei verschiedene Steuergemeinden und somit zwei verschiedene (mögliche) Steuerdomizile. Z. \_\_\_\_\_ falle als Steuerdomizil von vornherein ausser Betracht, da er dort lediglich arbeite, aber nicht übernachtete. In Y. \_\_\_\_\_ unterhalte

er einzig eine Beziehung zu seinem Sohn, welchen er regelmässig besuche. Dies sei nicht ausreichend, um den Mittelpunkt der Lebensinteressen von X.\_\_\_\_\_ nach Y.\_\_\_\_\_ zu verlegen. Daran ändere auch der Dienstbarkeitsvertrag vom 3. Juli 2013 nichts, da die dort vereinbarte Kostenübernahme in erster Linie der finanziellen Absicherung seines Sohnes diene.

#### E. 4

4.1 Der Steuerwohnsitz ist als steuerbegründende Tatsache grundsätzlich von der Steuerbehörde nachzuweisen (BGer-Urteil 2C\_785/2011 vom 1. März 2012 E. 2.3, 2C\_726/2010 vom 25. Mai 2011 E. 2.3, 2P.303/2006 vom 1. März 2007 E. 2.2, 2P.186/2004 vom 15. Februar 2005 E. 2.2, je mit Hinweisen). Die objektive Beweislast liegt demnach vollumfänglich bei der Steuerbehörde. Immerhin kann der steuerpflichtigen Person der Gegenbeweis für die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes oder das Vorliegen eines ausserkantonalen Wohnsitzes auferlegt werden, wenn die von der Einschätzungsbehörde angenommene subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt (Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 3 N. 86).

4.2 In der Praxis wurde beispielsweise verlangt, dass ein Steuerpflichtiger, welcher sein Hauptsteuerdomizil während rund 35 Jahren im Kanton Luzern hatte, die Verlegung des Hauptsteuerdomizils in den Kanton Nidwalden nachzuweisen habe (BGer-Urteil 2P.186/2004 vom 15. Februar 2005). Ebenso wurde einem Steuerpflichtigen, der bis ins Jahr 2000 vom Kanton Bern besteuert worden war und es auch nach dem Jahr 2003 wieder wurde, nachdem er mit seiner Partnerin ein eigenes Haus bezogen hatte, der Gegenbeweis auferlegt, dass er in der Zwischenzeit im Kanton Schwyz ein Steuerdomizil begründet habe (BGer-Urteil vom 2P.203/2006 vom 1. März 2006).

Davon unterscheidet sich der vorliegende Fall massgeblich dadurch, dass der Beschwerdeführer nicht eine Verlegung seines Steuerdomizils geltend macht und die Beschwerdegegnerin 1 die Steuerhoheit weiterhin für sich beansprucht, sondern dass der Beschwerdeführer seinen steuerrechtlichen Wohnsitz seit dem Jahr 2003 in X.\_\_\_\_\_ hat und die Beschwerdegegnerin 1 ihre Steuerhoheit in Y.\_\_\_\_\_ neu geltend macht. Bei einer solchen Konstellation sind die Voraussetzungen, um dem Steuerpflichtigen den Gegenbeweis aufzuerlegen, strenger.

In den Akten liegt zwar ein Dienstbarkeitsvertrag vom 3. Juli 2013, wonach der Beschwerdeführer einerseits das Recht auf den Besitz, Gebrauch und die Nutzung der von seinem Sohn und dessen Mutter bewohnten Liegenschaft in Y.\_\_\_\_\_ hat, andererseits verpflichtet ist, die derzeit auf dem belasteten Grundstück haftenden Grundpfandschulden zu verzinsen und die mit der Liegenschaft verbundenen Unterhaltskosten, Steuern, öffentlich-rechtlichen Abgaben, Versicherungsprämien etc. zu übernehmen. Dieser Dienstbarkeitsvertrag ist zwar ein wesentliches Indiz dafür, dass sich der Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers von X.\_\_\_\_\_ nach Y.\_\_\_\_\_ verschoben hat und er entgegen seiner Darstellung nicht nur ausnahmsweise in Y.\_\_\_\_\_ auf einem Notbett übernachtet. Indessen reicht dies noch nicht aus, um davon auszugehen, die subjektive Steuerpflicht des Beschwerdeführers sei in Y.\_\_\_\_\_. Damit bleibt es aber dabei, dass die Beschwerdegegnerin 1 vollumfänglich beweisbelastet ist.

4.3 Soweit die Vorinstanzen dem Beschwerdeführer vorwerfen, er bringe nichts vor, was belegen würde, dass er seinen steuerrechtlichen Wohnsitz in X.\_\_\_\_\_ habe, mag das wohl zutreffen. Indessen bleibt dies unerheblich, da er nicht nachweisen muss, dass sein

Lebensmittelpunkt in X.\_\_\_\_\_ ist, sondern wie dargelegt die Beschwerdegegnerin 1, welche die Steuerhoheit ab 2013 für sich beansprucht, beweiselastet ist.

4.4Die Beschwerdegegnerin 1 leitet den steuerrechtlichen Wohnsitz Y.\_\_\_\_\_ im Wesentlichen aus Hinweisen aus der Bevölkerung und Beobachtungen ihrer Mitarbeitenden ab.

Gemäss Art. 51 Abs. 1 VRG kann die Behörde zwar von vertrauenswürdigen und zur Auskunft fähigen privaten Personen mündliche oder schriftliche Auskünfte einholen. Vor einer Befragung sind aber die Personalien festzustellen und die Beziehungen des Befragten zu den Parteien und zur Angelegenheit abzuklären; eine mündlich erteilte Auskunft muss zudem in einem Protokoll festgehalten werden (Art. 51 Abs. 2 VRG).

Die Beschwerdegegnerin 1 hat es unterlassen, die ihr offenbar mündlich erteilten Auskünfte schriftlich festzuhalten. Ebenso wenig wurden die Personalien der Auskunftspersonen festgehalten. Damit kommt ihren entsprechenden Vorbringen keinerlei Beweisqualität zu, weshalb darauf nicht abzustellen ist.

4.5Dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Beschwerdeführers nicht mehr in X.\_\_\_\_\_, sondern in Y.\_\_\_\_\_ befindet, liesse sich somit einzig mit dem Dienstbarkeitsvertrag und mit der gemäss eigenen Angaben des Beschwerdeführers intensiv gelebten Beziehung zu seinem Sohn, welcher mittlerweile die Matura absolviert haben dürfte, begründen. Dabei handelt es sich aber lediglich um Indizien dafür, dass sich der Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers seit dem Jahr 2013 in Y.\_\_\_\_\_ befindet. Die Beschwerdegegnerin 1 vermag damit die Darlegungen des Beschwerdeführers, wonach er ein intensives soziales Beziehungsnetz in X.\_\_\_\_\_ pflege und in Y.\_\_\_\_\_ lediglich über ein Notbett verfüge, wobei der Dienstbarkeitsvertrag in erster Linie der finanziellen Absicherung seines Sohnes diene, nicht zu entkräften. Folglich misslingt ihr der Beweis, dass der steuerrechtliche Wohnsitz des Beschwerdeführers ab der Steuerperiode 2013 in Y.\_\_\_\_\_ ist. Die Folgen der Beweislosigkeit hat sie zu tragen.

4.6Schliesslich trifft die Annahme der Beschwerdegegnerin 2, wonach es auch denkbar sei, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Beschwerdeführers in Z.\_\_\_\_\_ befinde, weil er dort gemäss eigenen Angaben täglich zwischen zwölf und vierzehn Stunden arbeite, offensichtlich nicht zu. Um einen steuerrechtlichen Wohnsitz zu begründen, ist nämlich ein physischer Aufenthalt an einem bestimmten Ort notwendig, wobei regelmässig darauf abgestellt wird, wo eine natürliche Person regelmässig übernachtet. Anhaltspunkte dafür, dass der Beschwerdeführer regelmässig an seinem Arbeitsort in Z.\_\_\_\_\_ übernachtet, bestehen keine.

## **E. 5**

5.1Zusammenfassend ergibt sich, dass für die vorliegende Streitigkeit beweisrechtliche Gesichtspunkte entscheidend sind. Zwar bestehen durchaus gewichtige Anhaltspunkte dafür, dass sich der Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers und somit sein steuerrechtlicher Wohnsitz in Y.\_\_\_\_\_ befindet. Indessen misslingt der Beschwerdegegnerin 1, welche namentlich auf nicht verwertbare Aussagen Dritter abstellt, der Beweis dafür.

Demgemäss ist die Beschwerde gutzuheissen, soweit darauf einzutreten ist. Der Rekursentscheid der Beschwerdegegnerin 2 vom 11. Mai 2015 und der Einspracheentscheid der Beschwerdegegnerin 1 vom 20. Mai 2014 sind aufzuheben.

5.2 Hinzuweisen ist schliesslich darauf, dass ■ sollten sich die Hinweise verdichten, dass der Beschwerdeführer seinen Lebensmittelpunkt neu in Y. \_\_\_\_\_ hat, ■ es der Beschwerdegegnerin 1 freilich unbenommen bleibt, für künftige Steuerperioden ihre Steuerhoheit zu beanspruchen. Diesfalls ist sie aber dazu gehalten, ein rechtlich einwandfreies Beweisverfahren zu führen.

Geht es um die Frage, ob die steuerpflichtige Person überhaupt der Steuerhoheit untersteht, ist es umstritten, ob sie gemäss Art. 150 StG mitwirkungspflichtig ist. Teilweise wird ausgeführt, dass allein deshalb, weil die Steuerbehörde die Steuerhoheit behauptete, noch keine Mitwirkungspflichten der angeblich steuerpflichtigen Person entstünden (Richner et al., § 3 N. 88). Gelegentlich wird aber auch die Ansicht vertreten, dass die steuerpflichtige Person am Nachweis des steuerrechtlichen Wohnsitzes durch die Steuerbehörde mitzuwirken habe (BGer-Urteil 2C\_472/2010 vom 18. Januar 2011 E. 2.2). Da vorliegend zumindest Indizien dafür bestehen, dass der Beschwerdeführer seinen steuerrechtlichen Wohnsitz in Y. \_\_\_\_\_ hat, unterliegt er der Mitwirkungspflicht gemäss Art. 150 StG, wobei diese verhältnismässig sein muss (vgl. Richner et al., § 135 N. 32 ff.). Die Beschwerdegegnerin 1 darf folglich den Beschwerdeführer zur Mitwirkung anhalten, wobei sie ihn auf die gesetzlichen Folgen einer allfälligen Verletzung der Mitwirkungspflicht hinzuweisen hat.

### III.

#### 1.

Die Gerichtskosten sind ausgangsgemäss auf die Staatskasse zu nehmen (Art. 134 Abs. 1 lit. c i.V.m. Art. 135 Abs. 1 VRG). Dem Beschwerdeführer ist der Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 2'000.- zurückzuerstatten.

#### 2.

Die Beschwerdegegnerin 1 ist gemäss Art. 138 Abs. 2 VRG zu verpflichten, dem in der Hauptsache obsiegenden Beschwerdeführer eine angemessene Parteientschädigung zu bezahlen. Aus dem Umstand, dass nur eine "angemessene" Parteientschädigung zuzusprechen ist, leitet das Verwaltungsgericht in ständiger Praxis ab, dass die Parteientschädigung in der Regel nicht sämtliche erforderlichen Kosten umfasst, die einer Partei entstanden sind, sondern nur einen Teil des nötigen Prozessaufwands. Im Übrigen hat die entschädigungsberechtigte Partei ihren notwendigen Aufwand selber zu tragen. Dabei wird davon ausgegangen, dass es der entschädigungsberechtigten Partei grundsätzlich zuzumuten ist, für einen Teil ihrer erforderlichen Kosten selber aufzukommen (zur vergleichbaren Rechtslage im Kanton Zürich: Kaspar Plüss, in Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3. A., Zürich/Basel/Genf 2014, § 17 N. 80).

Nach welchen Kriterien die Parteientschädigung zuzusprechen ist, regelt das anwendbare Verwaltungsprozessrecht nicht. In der Regel dürfte es naheliegen, sinngemäss die Regeln über die Bemessung der Spruchgebühren heranzuziehen. Gemäss § 7 Abs. 2 der Verordnung über amtliche Kosten im Verwaltungsverfahren und in der Verwaltungsrechtspflege vom 24. Juni 1987 (KoV) bemisst sich die Spruchgebühr nach dem Arbeits- und Zeitaufwand der entscheidenden Behörde (für die Parteientschädigung ist der Arbeits- und Zeitaufwand des Rechtsvertreters massgebend), der Bedeutung und Schwierigkeit der Sache sowie nach den für die Parteien auf dem Spiele stehenden

Vermögens- oder sonstigen Interessen an der Angelegenheit. Im Einzelfall können auch weitere Kriterien massgebend für die Höhe der Parteientschädigung sein (vgl. zum Ganzen VGer-Urteil VG.2014.00066/71 vom 27. November 2014 E. 9.3).

Der vorliegende Fall kennzeichnet sich durch einen relativ einfachen Sachverhalt. Komplexe rechtliche Fragen finden sich zudem keine. Dem Beschwerdeführer ist jedoch ein wesentliches Interesse am Ausgang des Verfahrens nicht abzusprechen. Unter Berücksichtigung der aufgeführten Kriterien erweist sich eine Parteientschädigung von Fr. 2'500.- (inkl. Mehrwertsteuer) als angemessen.

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