

# **SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2011/38**

## **vom 23. November 2010**

Sg Verwaltungsrekurskommission, 2010-11-23, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg\\_publicationen\\_I\\_1-2011\\_38](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_I_1-2011_38)

FR: SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2011/38 du 23 novembre 2010

IT: SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2011/38 del 23 novembre 2010

### **Regeste**

Art. 13 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Die Steuerbehörde nahm zu Recht einen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton St. Gallen an, da die geltend gemachte Beibehaltung des Lebensmittelpunktes im Kanton Graubünden bei einem alleinstehenden unselbständig tätigen Mann, der im Kanton St. Gallen nach dem Studium an einer Fachhochschule in einer 3 ½ Zimmer Wohnung lebte und am Wohnort der Eltern nicht über eine eigene Wohnung verfügte, nicht nachgewiesen wurde (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 15. November 2011, I/1-2011/38).

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurerhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 22. Februar 2011 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist grundsätzlich einzutreten. Nicht einzutreten ist hingegen auf die Anträge bezüglich der Steuerperioden 2010 und 2011 sowie auf den Antrag, den Sachverhalt erst wieder im Jahre 2012 zu prüfen, da diese Steuerperioden nicht Gegenstand der Feststellungsverfügung vom 23. November 2010 und des angefochtenen Entscheids sind.

#### **E. 2**

Der Rekurrent rügt, auf seine Eingabe vom 13. Dezember 2010 sei nicht eingegangen worden. Damit macht er eine ungenügende Begründung des Einsprache-Entscheids vom 27. Januar 2011 und damit eine Verletzung des rechtlichen Gehörs geltend. Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (SR 101; abgekürzt: BV) gewährleistet den Anspruch der Parteien auf rechtliches Gehör. Dieser Anspruch umfasst auch eine Begründung des Entscheids durch die Behörde (vgl. statt vieler BGE 134 I 83 E. 4.1). Die Begründung entspricht den Anforderungen des Anspruchs auf rechtliches Gehör, wenn der Betroffene dadurch in die Lage versetzt wird, die Tragweite der Entscheidung zu beurteilen und sie in voller Kenntnis der Umstände an eine höhere Instanz weiterzuziehen (BGE 134 I 83 E. 4.1; Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, Rz. 1706). Es ist jedoch nicht erforderlich, dass sich die Behörde mit allen Parteistandpunkten auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Sie kann sich vielmehr auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Dabei ist es ausreichend, wenn ersichtlich ist, von welchen Überlegungen sich die Behörde leiten

liess (BGE 135 III 513 E. 3.6.5; BGE 134 I 83 E. 4.1; Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., Rz. 1706). Die Vorinstanz ist im Einsprache-Entscheid vom 27. Januar 2011 auf die aus ihrer Sicht wesentlichen tatsächlichen Umstände eingegangen. Die Begründung ist in sich schlüssig. Im Übrigen besteht wie erwähnt kein Anspruch, dass sich die Behörde mit allen Vorbringen auseinandersetzt. Folglich ist die Rüge des Rekurrenten nicht begründet. Der Anspruch auf rechtliches Gehör wurde gewahrt.

### E. 3

Anfechtungsobjekt ist der Einsprache-Entscheid vom 27. Januar 2011 über die Feststellung der subjektiven Steuerpflicht für das Steuerjahr 2009 im Kanton St. Gallen. Dieser Vorentscheid über eine streitige Steuerpflicht ist gemäss konstanter Praxis selbständig anfechtbar (GVP 1982 Nr. 35). a) Die Vorinstanz führt in der Feststellungsverfügung und im Einsprache-Entscheid im Wesentlichen aus, für eine Steuerpflicht in B sprächen diverse Indizien. Der Steuerpflichtige miete seit Oktober 2008 eine 3½-Zimmer-Attikawohnung für Fr. 1'470.-- pro Monat, während er in der Gemeinde A weder Eigentümer noch Mieter einer Wohnung sei. Die Wohnung in B übertreffe die für einen Wochenaufenthalter übliche Wohngrösse. Entscheidend sei, dass in B eine höherwertige Wohnmöglichkeit als in A, wo nur eine Wohnmöglichkeit beim Bruder bestehe, zur Verfügung stehe. Der Steuerpflichtige arbeite als Technischer Mitarbeiter an der Hochschule Z in C. Eine Rückkehr nach A finde unregelmässig und höchstens zweimal pro Monat statt. Auf der Steuererklärung des Kantons Graubünden sei nur die Adresse in B aufgeführt worden. Der Steuerpflichtige sei bereits 30 Jahre alt. Es misslinge ihm, den Grundsatz des Steuerdomizils am Arbeitsort zu entkräften, da keine Beweismittel vorgelegt worden seien, die für eine besondere Beziehung zu A sprechen würden. Die Rechnungskopie des Mitgliederbeitrages könne die aktive Vereinszugehörigkeit in A nicht darlegen. Im Rekurs wird geltend gemacht, dass sich der Lebensmittelpunkt keinesfalls nach B verschoben habe. Der einzige Grund für den Aufenthalt in B liege in der Erwerbstätigkeit an der Hochschule Z in C. Den Rekurrenten verbinde ausser der Wohnung nichts mit B. Er sei dort in keinem Verein tätig, kenne fast niemanden und gehe am Abend fast nie aus dem Haus. Gemäss "Erklärung zum Wochenaufenthalt" beabsichtige er, noch bis 2012 in C/B zu bleiben. Die 3½-Zimmerwohnung sei kein Luxus und habe mit der Absicht dauernden Verbleibens nichts zu tun. Darüber hinaus müsse die Dauer des Aufenthalts ebenfalls berücksichtigt werden. Bei einem Aufenthalt von zwei Jahren könne noch nicht von einer langen Dauer die Rede sein. Der Rekurrent sei auch noch im Alter von 30 Jahren mit seinen Eltern sehr eng verbunden. Er würde sonst kaum zwei- bis dreimal pro Monat nach A fahren und im Zimmer seines verheirateten Bruders wohnen, da seine Eltern nicht über ein Schlafzimmer für ihn verfügen. Die Tatsache, dass der Rekurrent nicht jedes Wochenende nach A fahre, sei mit Militärdienst, Ferien, Feiertagen, der beruflichen Tätigkeit an zwei bis drei Wochenenden pro Jahr und Besuch von Patenkindern begründet. Dem hält die Vorinstanz in der Vernehmlassung entgegen, der Mittelpunkt der Lebensinteressen befinde sich aus mehreren Gründen in B. Es liege kein Nachweis einer besonders intensiven persönlichen und familiären Beziehung zu A vor. Mit der Bezahlung des Mitgliederbeitrages für den Jugendverein von A sei keine aktive und regelmässige Vereinstätigkeit nachgewiesen worden. Die Tatsache, dass sich der Rekurrent während der Freizeit und den Ferien unregelmässig in A aufhalte, könne eine persönliche Beziehung zu A nicht nachweisen, zumal die Gegend rund um A diverse Erholungs- und Freizeitmöglichkeiten biete. Das Wohnobjekt in B übertreffe die für einen Wochenaufenthalter übliche Wohngrösse. In A verfüge der Rekurrent nur über eine Wohnmöglichkeit in einem Zimmer bei seinem Bruder.

Entscheidend sei dabei, dass in B eine höherwertige Wohnmöglichkeit bestehe. Zusätzlich könne davon ausgegangen werden, dass sich sämtliche persönlichen Gegenstände in B befänden. Der Behauptung im Rekurs, wonach der Rekurrent zwei- bis dreimal pro Monat nach A fahre, könne nicht gefolgt werden, da sich mit den eingereichten Mehrfahrtenkarten nur eine unregelmässige Rückkehr von ein- bis zweimal pro Monat nachweisen lasse. Ein Dreiecksverhältnis (Wohnort/Arbeitsort/Aufenthaltsort) werde grundsätzlich nicht anerkannt. Ein anerkennungsfähiger Wochenaufenthalt hätte daher grundsätzlich am Arbeitsort (C) begründet werden müssen. Die Tatsache, dass der Rekurrent über die Studienzeit hinaus bis zum heutigen Datum in der gleichen Wohnung in B wohne, deute auf eine Absicht des Verbleibens hin. Zudem sei vom Rekurrenten nicht dargelegt worden, dass sein Arbeitsverhältnis befristet sei. Dazu führt die Vertreterin des Rekurrenten in der Stellungnahme ergänzend aus, die regelmässige Rückkehr von zwei- bis dreimal lasse sich nachweisen, wenn 7 – 8 Wochen pro Jahr für Ferien, Militär und Krankheit berücksichtigt werde. Der Steuerkommissär stelle auf unbewiesene Indizien ab. Tatsache sei, dass der Rekurrent in der Freizeit keine Kontakte mit Personen in B pflege. b) Nach Art. 13 Abs. 1 StG sind natürliche Personen im Kanton St. Gallen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben. Eine Person hat steuerrechtlichen Wohnsitz an dem Ort, wo sie sich mit der Absicht dauernden Verbleibens tatsächlich aufhält (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 21). aa) Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zum Doppelbesteuerungsverbot (Art. 127 Abs. 3 BV) steht die Besteuerung des Einkommens und beweglichen Vermögens unselbständig erwerbender Personen dem Kanton zu, in welchem sich deren Steuerdomizil befindet. Darunter ist in der Regel der zivilrechtliche Wohnsitz zu verstehen, d.h. der Ort, an dem sich die betreffende Person mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 23 Abs. 1 des Zivilgesetzbuches, SR 210) bzw. wo der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen liegt (ASA 63 S. 839 E. 2a; BGE 125 I 54 E. 2). Keine entscheidende Bedeutung kommt diesbezüglich dem polizeilichen Domizil zu: Das Hinterlegen der Schriften und Ausüben der politischen Rechte bilden - zusammen mit dem übrigen Verhalten der betreffenden Person - bloss Indizien für den steuerrechtlichen Wohnsitz (vgl. BGE 123 I 289 E. 2a). Für die Bestimmung des Steuerdomizils ist auf die wirklichen Lebens- und Wirtschaftsverhältnisse abzustellen (BGE 108 Ia 252 E. 3; Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 21). Der steuerrechtliche Wohnsitzbegriff umfasst zwei Elemente: den Aufenthalt an einem Ort und die Absicht dauernden Verbleibens (Höhn/Mäusli, Interkantonaies Steuerrecht, 4. Aufl. 2000, S. 81). Bei einem Wechsel des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz besteht die Steuerpflicht aufgrund der persönlichen Zugehörigkeit für die laufende Steuerperiode im Kanton, in welchem der Steuerpflichtige am Ende dieser Periode seinen Wohnsitz hat (Art. 68 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, SR 642.14, abgekürzt: StHG). Der Wechsel von einem alten hin zu einem neuen Wohnsitz ist dann vollzogen, wenn die Absicht des dauernden Verbleibs am neuen Wohnort tatsächlich gelebt wird und durch diesen Aufenthalt eine Verschiebung des Lebensmittelpunktes stattfindet (vgl. VerwGE B 2008/139 vom 19. Februar 2009, in: [www.gerichte.sg.ch](http://www.gerichte.sg.ch), E. 2.1; BGE 2P.186/2004 vom 15. Februar 2005, E. 2.3). Hält sich eine Person abwechslungsweise an zwei oder mehr Orten in der Schweiz auf, ist für die Ermittlung des Steuerwohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem sie stärkere Beziehungen unterhält. Der Lebensmittelpunkt bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich die ideellen (Angehörige,

Freundes- und Bekanntenkreis) und materiellen Lebensinteressen erkennen lassen, nicht nach bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person; der steuerliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar (BGE 125 I 54 E. 2; vgl. zum Ganzen M. Arnold, Der steuerrechtliche Wohnsitz natürlicher Personen im interkantonalen Verhältnis nach der neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung, in: ASA 68 S. 449 ff.). Das Steuerdomizil von Unselbständigerwerbenden liegt grundsätzlich an dem Ort, an dem sie für längere oder unbestimmte Zeit Aufenthalt nehmen, um von dort aus der täglichen Erwerbstätigkeit nachzugehen, ist doch der Zweck des Lebensunterhaltes dauernder Natur (BGE 2P.159/2006 vom 14. November 2006 E. 2.2; BGE 125 I 54 E. 2). Der Grundsatz, dass der Arbeitsort regelmässig mit dem Wohnsitz des Steuerpflichtigen zusammenfällt, gilt nicht ausnahmslos. Der Wohnsitz befindet sich dann nicht am Arbeitsort, wenn der Pflichtige zu einem andern als dem Arbeitsort stärkere Beziehungen besitzt (P. Locher, Die Praxis der Bundessteuern, III. Teil: Doppelbesteuerung, Band 2, § 3, I B, 1a Nr. 12 und 2b Nr. 22). Die Frage, zu welchem der Aufenthaltsorte die stärkeren Beziehungen unterhalten werden, ist jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen. Bei verheirateten Personen mit Beziehungen zu mehreren Orten werden die persönlichen und familiären Kontakte zum Ort, wo sich ihre Familie (Ehegatte und Kinder) aufhält, als stärker erachtet als diejenigen zum Arbeitsort, wenn sie in nicht leitender Stellung unselbständig erwerbstätig sind und täglich oder an den Wochenenden regelmässig an den Familienort zurückkehren. Diese Praxis findet auch auf ledige Personen Anwendung, zählt die Rechtsprechung doch Eltern und Geschwister ebenfalls zur Familie des Steuerpflichtigen. Allerdings werden die Kriterien, nach denen das Bundesgericht entscheidet, wann anstelle des Arbeitsortes der Aufenthaltsort der Familie als Hauptsteuerdomizil anerkannt werden kann, besonders streng gehandhabt; dies folgt aus der Erfahrung, dass die Bindung zur elterlichen Familie regelmässig lockerer ist als jene unter Ehegatten. Bei ledigen Steuerpflichtigen ist vermehrt noch als bei verheirateten Personen zu berücksichtigen, ob weitere als nur familiäre Beziehungen zum einen oder anderen Ort ein Übergewicht begründen. Insbesondere muss das Vorliegen eines besonderen Freundes- oder Bekanntenkreises beachtet werden. Besonderes Gewicht haben aber auch die Dauer des Arbeitsverhältnisses und das Alter des Steuerpflichtigen (vgl. BGE 2P.159/2006 vom 14. November 2006 E. 2.2; BGE 125 I 54 E. 2b mit Hinweisen). bb) Nach der allgemeinen Beweislastregel im Steuerrecht trägt die Veranlagungsbehörde gemäss konstanter Rechtsprechung die Beweislast für steuerbegründende oder steuererhöhende Tatsachen, während den Steuerpflichtigen die Beweislast für Tatsachen trifft, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (GVP 1980 Nr. 6). Die Voraussetzungen der Besteuerung, wie der steuerrechtliche Wohnsitz, der die persönliche steuerrechtliche Zugehörigkeit begründet, sind somit von der Veranlagungsbehörde nachzuweisen (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 380). Dieser Hauptbeweis gilt dabei in der Regel als erbracht, wenn der von der Steuerbehörde angenommene Wohnsitz im Kanton als sehr wahrscheinlich erscheint. In diesem Fall bleibt es Sache des Pflichtigen, den Gegenbeweis für den steuerlichen Wohnsitz ausserhalb des Kantons zu erbringen (StE 1992 B 11.1 Nr. 11; Arnold, a.a.O., S. 463 f.). Für die von ihm verfochtene, hinreichend substantiierte Sachdarstellung hat der Steuerpflichtige sodann von sich aus beweiskräftige Unterlagen einzureichen oder die Beweismittel wenigstens unter genauer Bezeichnung anzubieten (vgl. RB-ZH 2008 Nr. 74, S. 152). c) Es ist zu prüfen, ob die Vorinstanz den Lebensmittelpunkt und damit den steuerrechtlichen Wohnsitz des Rekurrenten für die Steuerperiode 2009 zu Recht in der Gemeinde B bestimmt hat. Unbestritten ist, dass der Rekurrent sowohl zu B als auch zu A

Bezugspunkte hat. Seit dem 1. Oktober 2008 ist er in B als Wochenaufenthalter gemeldet, wo er Mieter einer 3½-Zimmer-Attikawohnung ist. Er arbeitet als Systemtechniker an der Hochschule Z in C, an welcher er zuvor studiert hatte. In A steht ihm ein Zimmer bei seinem Bruder und dessen Frau zur Verfügung. Der Lebensmittelpunkt eines unselbständigwerbenden Steuerpflichtigen befindet sich wie erwähnt in der Regel am Arbeitsort bzw. an dem Ort, von dem aus er zur Arbeit geht. Dies trifft im vorliegenden Fall auf B zu. Aufgrund der Tatsache, dass der Rekurrent in B über eine 3½-Zimmer-Attikawohnung verfügt, welche er seit Februar 2009 alleine bewohnt, und in A keine eigene Wohnung hat, sondern sich am Wochenende lediglich als Gast in der Wohnung seines Bruders und dessen Ehefrau aufhält, ist der Vorinstanz zuzustimmen, dass der Rekurrent in B eine wesentlich geräumigere und komfortablere Wohnmöglichkeit hat als in A. Dies ist ein starkes Indiz, welches für einen Lebensmittelpunkt in B spricht. Die Adressierung der Beitragsrechnung des Jugendvereins von A an die Wohnadresse in B und die Tatsache, dass auf der Steuererklärung des Kantons Graubünden nur die Adresse von B aufgeführt wird, sind weitere Indizien, welche dafür sprechen, dass der Rekurrent in A keine Adresse für postalische Zustellungen mehr hat. Die Ausführungen des Rekurrenten betreffend fehlender Bekanntschaften, kurzem Aufenthalt (2 Jahre) und der Absicht, nur noch bis 2012 in B zu bleiben, stehen der Absicht dauernden Verbleibens nicht entgegen. Bezüglich der kurzen Aufenthaltsdauer ist zu berücksichtigen, dass der Rekurrent sich bereits vor der Miete der Wohnung in C aufhielt, da er an der Hochschule Z studierte. Dass der Rekurrent in C keinerlei sozialen Kontakt hat, erscheint fraglich, war er doch an der Hochschule Mitglied eines Teams, welches einen Sportwagen mit Elektroantrieb gebaut hat, was sogar in den Medien Echo gefunden hat (vgl. act. 7 II/1.3). Aufgrund des unbefristeten Miet- und Arbeitsverhältnisses ist davon auszugehen, dass der Aufenthalt nicht von Anfang an für eine beschränkte Dauer eingegangen worden ist. Aufenthalt und Absicht dauernden Verbleibens sind damit gegeben. Der Rekurrent kehrt nach eigenen Angaben regelmässig (zwei- bis dreimal pro Monat) an den Familienort A zurück. Aus den als Beweismittel eingereichten Mehrfahrtenkarten der Bahn (vgl. act. 2/4) ergibt sich, dass der Rekurrent im Jahr 2009 sechzehnmal (1,3 Fahrten pro Monat) nach A gefahren ist. Selbst unter Berücksichtigung von 7 – 8 Wochen Ferien, Militär und Krankheit (vgl. act. 10/2) ergeben sich im Durchschnitt höchstens 2 Fahrten pro Monat nach A. Jedenfalls liegt eine regelmässige wöchentliche Rückkehr nach A nicht vor. Die Behauptung, der Rekurrent sei trotz seines Alters von 30 Jahren sehr eng mit seinen Eltern verbunden, ist durchaus glaubhaft. Jedoch hat die Verbundenheit mit den Eltern nicht dazu geführt, dass der Rekurrent z.B. wöchentlich nach A fährt und bei den Eltern wohnt. Ob diese ihr Haus demjenigen Bruder, dessen Gast der Rekurrent ist, übergaben, oder einem weiteren Sohn, geht aus den Angaben des Rekurrenten nicht genau hervor. Dementsprechend lässt sich aus der Verbundenheit mit den Eltern nicht ableiten, dass sich der Lebensmittelpunkt des Rekurrenten in A befindet. Entgegen den Ausführungen im Rekurs ist es nicht nur die berufliche Tätigkeit an der Hochschule Z, die den Rekurrenten mit B verbindet. Es ist insbesondere auch die Wohnsituation. Wer als alleinstehender Mann am Arbeitsort über eine 3½-Zimmer-Attikawohnung verfügt und am Familienort, den er vom Arbeitsort aus nicht täglich erreichen kann, lediglich als Gast in der Wohnung des Bruders weilt und enge persönliche Bindungen am Familienort nicht darzulegen vermag, hat seinen Lebensmittelpunkt am Arbeitsort bzw. am Ort, von dem aus er seiner Arbeit nachgeht. Auf das Auseinanderfallen von Aufenthaltsort während der Woche und Arbeitsort ist vorliegend nicht weiter einzugehen, da ausschliesslich die Steuerpflicht im Kanton St. Gallen streitig

ist, nicht aber z.B. die Gewinnungskosten bei auswärtigem Wochenaufenthalt. d) Zusammenfassend steht fest, dass sich der Lebensmittelpunkt und damit der steuerrechtliche Wohnsitz des Rekurrenten für das Jahr 2009 in B befunden und die Vorinstanz die Steuerpflicht zu Recht bejaht hat. Der Rekurs ist daher abzuweisen, soweit darauf eingetreten wird.

#### **E. 4**

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten vom Rekurrenten zu bezahlen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidegebühr von Fr. 800.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 des Gerichtskostentarifs, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 800.-- ist zu verrechnen. Entscheid: 1. Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird. 2. Der Rekurrent bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 800.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 800.--.

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