

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C_128/2016, 2C_130/2016

Urteil vom 7. April 2017

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Stadelmann, Haag,
Gerichtsschreiberin Petry.

Verfahrensbeteiligte

A. _____,
Beschwerdeführer,
vertreten durch Aegerter + Brändle AG für Steuer- und Wirtschaftsberatung,

gegen

Kantonales Steueramt St. Gallen.

Gegenstand

2C_128/2016
Kantons- und Gemeindesteuern 2007 - 2009,

2C_130/2016
Direkte Bundessteuer 2007 - 2009,

Beschwerden gegen die Entscheide des Verwaltungsgerichts des Kantons St. Gallen
vom 17. Dezember 2015.

Sachverhalt:

A.

A. _____ wurde im Mai 2007 in der Schweiz eingebürgert und ist seitdem deutsch-schweizerischer Doppelbürger. In den Jahren 2007 bis 2009 war er für die von ihm gegründete B.A. _____ AG mit Sitz in U. _____ und deren Schwestergesellschaft C.A. _____ GmbH in V. _____, tätig.

B.

Am 27. September 2011 wurde er für die direkte Bundessteuer 2007 bis 2009 sowie die Kantons- und Gemeindesteuern 2007 bis 2009 veranlagt. In den dagegen erhobenen Einsprachen machte er geltend, in diesen Jahren in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig gewesen zu sein. Für die Jahre 2008 und 2009 seien Abzüge von Beiträgen an die AHV und die gebundene Vorsorge zuzulassen. Das Kantonale Steueramt hiess die Einsprachen insoweit gut, als es die Beitragsabzüge zuliess; im Übrigen wies es die Einsprachen ab (Entscheide vom 6. September 2013). Für die direkte Bundessteuer setzte das Steueramt die steuerbaren Einkommen auf Fr. 205'100.-- (2007, satzbestimmend Fr. 712'200.--), Fr. 65'100.-- (2008, satzbestimmend Fr. 244'800.--) und Fr. 408'200.-- (2009, satzbestimmend Fr. 610'900.--) fest. Für die Kantons- und Gemeindesteuern veranlagte das Steueramt steuerbare Einkommen von Fr. 205'000.-- (2007, satzbestimmend Fr. 712'900.--), Fr. 64'900.-- (2008, satzbestimmend Fr. 244'400.--) und Fr. 407'900.-- (2009, satzbestimmend Fr. 610'700.--) sowie steuerbare Vermögen von Fr. 6'344'000.-- (2007, satzbestimmend Fr. 7'396'000.--), Fr. 6'116'000.-- (2008, satzbestimmend Fr. 7'187'000.--) und Fr. 5'282'000.-- (2009, satzbestimmend Fr. 6'346'000.--).

). Die dagegen erhobenen Rechtsmittel wiesen sowohl die Verwaltungsrekurskommission als auch das Verwaltungsgericht des Kantons St. Gallen ab (Entscheide vom 20. Mai 2014 bzw. vom 17. Dezember 2015).

C.

Mit Eingabe vom 3. Februar 2016 erhebt A. _____ Beschwerde beim Bundesgericht mit mehreren Anträgen. Er beantragt in der Hauptsache, es sei festzustellen, dass er im Sinne von Art. 4 Abs. 2 des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA CH-DE; SR 0.672.913.62) während der Periode 2007 bis 2009 als in Deutschland ansässig gelte und 2008 und 2009 in der Schweiz gemäss Art. 3 bzw. Art. 4 DBG lediglich beschränkt bzw. aus wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig sei. Die internationale Ausscheidung sei entsprechend vorzunehmen und die Steuerfaktoren seien gemäss Tabelle (S. 6 der Beschwerdeschrift) festzusetzen. Die Streitsache sei zur entsprechenden Neuurteilung und Vornahme der korrekten internationalen Steuerauscheidung an das Kantonale Steueramt zurückzuweisen. Eventualiter beantragt er, die Voraussetzungen für die Schweizer Steuerpflicht seien für die einzelnen Steuerjahre separat zu beurteilen; insbesondere seien die Jahre 2008 und 2009 unabhängig von den im Einbürgerungsverfahren gemachten Aussagen zu beurteilen. Zudem seien die in den

Steuererklärungen als Einkünfte aus Personengesellschaften deklarierten Einkommensbestandteile entgegen den Einschätzungsentscheiden der Steuerbehörde Deutschland zur Besteuerung zuzuweisen, da es sich um Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit handle; allenfalls sei zu klären, ob die von der Steuerbehörde als Vermögensertrag umqualifizierten Einkommensbestandteile gemäss Art. 16 Abs. 3 DBG steuerfreie Kapitalgewinne enthielten.

Das Kantonale Steueramt und das Verwaltungsgericht beantragen die Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung schliesst auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde, soweit diese die direkte Bundessteuer betrifft, und verzichtet auf Vernehmlassung hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern.

Erwägungen:

1.

1.1. Das Bundesgericht eröffnet grundsätzlich zwei Verfahren, wenn sowohl die kantonalen Steuern als auch die direkte Bundessteuer betroffen sind, auch wenn die Vorinstanz - wie hier - im gleichen Urteil entscheidet. Es behält sich aber vor, die beiden Verfahren zu vereinigen und nur ein Urteil zu fällen. Das rechtfertigt sich auch hier, nachdem es um den gleichen Sachverhalt geht und sich die gleichen Rechtsfragen stellen (vgl. Art. 71 BGG i.V.m. Art. 24 BZP [SR 273]; BGE 142 II 293 E. 1.2 S. 296).

1.2. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist zulässig (vgl. Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] und Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14], Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 90 BGG) und der Steuerpflichtige ist dazu legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 42 und 100 Abs. 1 BGG) ist einzutreten.

2.

2.1. Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 und Art. 96 BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist daher weder an die in der Beschwerde geltend gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden (BGE 139 II 404 E. 3 S. 415). In Bezug auf die Verletzung von Grundrechten gilt indessen eine qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht (Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 139 I 229 E. 2.2 S. 232; 136 II 304 E. 2.5 S. 314).

2.2. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht (Art. 105 Abs. 2 BGG). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet dabei "willkürlich" (BGE 140 III 115 E. 2 S. 116 f.). Die beschwerdeführende Partei kann die Feststellung des Sachverhalts unter den gleichen Voraussetzungen beanstanden, wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG). Eine entsprechende Rüge ist substantiiert vorzubringen (BGE 137 II 353 E. 5.1 S. 356; 136 II 304 E. 2.5 S. 314).

2.3. Neue Tatsachen und Beweismittel dürfen nur so weit vorgebracht werden, als erst der Entscheid

der Vorinstanz dazu Anlass gibt (sog. "unechte Noven"; Art. 99 Abs. 1 BGG). Tatsachen oder Beweismittel, welche sich auf das vorinstanzliche Prozessthema beziehen, sich jedoch erst nach dem angefochtenen Entscheid ereignet haben oder entstanden sind, können von vornherein nicht durch das angefochtene Urteil veranlasst worden sein. Diese sog. "echten Noven" sind im bundesgerichtlichen Verfahren in jedem Fall unzulässig (BGE 139 III 120 E. 3.1.2 S. 123; 133 IV 342 E. 2.1 S. 344).

Der Beschwerdeführer reicht verschiedene Unterlagen ein. Allfällig zulässige Noven werden, soweit entscheidungswesentlich, im Rahmen nachfolgender Erwägungen berücksichtigt.

3.

Der Beschwerdeführer beantragt erstmals vor Bundesgericht im Eventualbegehren, die in den Steuererklärungen als Einkünfte aus Personengesellschaften deklarierten Einkommensbestandteile seien entgegen den Einschätzungsentscheiden der Steuerbehörden als Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu qualifizieren. Allenfalls seien die von der Steuerbehörde als Vermögensertrag umqualifizierten Einkommensbestandteile als steuerfreie Kapitalgewinne zu qualifizieren. In seinen Steuererklärungen 2007 bis 2009 hatte der Beschwerdeführer die fraglichen Einkünfte unter der Rubrik "Einkünfte aus Kollektiv-, Kommandit- und einfachen Gesellschaften" deklariert und in den von ihm vorgenommenen Steuerausscheidungen Deutschland zugewiesen. In ihren Veranlagungen qualifizierte die Veranlagungsbehörde diese Einkünfte als "übrige Einkünfte" ("Privater Vermögensverlust" [2007], "Privater Beteiligungsertrag" [2008] bzw. "Ertrag aus im Privatvermögen gehaltenen Beteiligungen" [2009]) und wies sie der Schweiz zu.

Es kann offen bleiben, ob es sich bei den Eventualanträgen um unzulässige neue Begehren oder um zulässige neue rechtliche Begründungen für bereits vor der Vorinstanz erhobene Begehren handelt (vgl. BGE 136 V 362 E. 4.2 S. 367). Selbst falls es sich lediglich um grundsätzlich zulässige neue Begründungen im Rahmen des bisherigen Streitgegenstandes handeln würde, setzt einerseits der Grundsatz von Treu und Glauben solchen neuen Vorbringen Schranken, andererseits die Anforderung, dass neue rechtliche Begründungen vor Bundesgericht nur zulässig sind, wenn sie sich auf einen im angefochtenen Urteil festgestellten (Art. 105 Abs. 1 BGG) oder einen vom Bundesgericht aufgrund der Akten feststellbaren Sachverhalt (Art. 105 Abs. 2 BGG) stützen. Vorliegend macht der Beschwerdeführer geltend, bei den fraglichen Einkünften handle es sich um Einkünfte aus gewerblichen Unternehmen, welche als Einkünfte aus Gewerbebetrieb am Geschäftsort besteuert würden. Er zeigt jedoch nicht auf, dass sich seine Behauptungen auf einen im angefochtenen Urteil festgestellten oder sich aus den - bereits der Vorinstanz vorliegenden - Akten feststellbaren Sachverhalt stützen lassen. Zudem hat der Beschwerdeführer im Rahmen der Anfechtung der von der Steuerbehörde

vorgenommenen Veranlagungen 2007 bis 2009 weder im Einsprache- noch im Beschwerdeverfahren die nun vor Bundesgericht gerügte Qualifikation der fraglichen Einkommen beanstandet. Dabei hatte die Umqualifikation steuerliche Auswirkungen, einerseits in Bezug auf die Steuerauscheidung, andererseits auch auf die Berechnung des steuerbaren Einkommens an sich, wurden doch Verluste nicht zum Abzug zugelassen (2007). Bei dieser Sachlage ist auf die neuen Vorbringen in letzter Instanz nicht einzutreten.

4.

Umstritten ist vorliegend, ob der Beschwerdeführer in den Jahren 2007 bis 2009 in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig war.

4.1. Da ein internationales Verhältnis vorliegt, bleiben Staatsverträge vorbehalten. Das hier massgebende Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und Deutschland sieht in Art. 4 Abs. 1 vor, dass "eine in einem Vertragsstaat ansässige Person" im Sinne des Abkommens eine Person ist, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist. Demnach ist zunächst nach schweizerischem Recht zu prüfen, ob die Voraussetzungen einer subjektiven und objektiven Steuerpflicht des Beschwerdeführers gegeben sind. Ist dies der Fall, ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob das DBA CH-DE die Besteuerungsbefugnis der Schweiz einschränkt (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N. 6 der Vorbemerkungen zu Art. 3-15).

4.2. Gemäss Art. 3 Abs. 1 DBG, Art. 3 Abs. 1 StHG sowie Art. 13 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons St. Gallen vom 9. April 1998 (StG/SG; sGS 811.1) sind natürliche Personen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz bzw. im Kanton haben. Einen steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz bzw. im Kanton hat eine natürliche Person namentlich, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 3 Abs. 2 DBG; Art. 3 Abs. 2 StHG; Art. 13 Abs. 2 StG/SG; vgl. auch Art. 23

Abs. 1 ZGB). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung befindet sich der steuerrechtliche Wohnsitz einer Person dort, wo faktisch der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen liegt ("le lieu où se situe le centre de ses intérêts"; BGE 132 I 29 E. 4.1 S. 36; 125 I 54 E. 2 S. 56; 123 I 289 E. 2a S. 293 f.). Dieser 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. Der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar; eine bloss affektive Bevorzugung des einen oder anderen Ortes fällt nicht ins Gewicht (BGE 138 II 300 E. 3.2 S. 305 f.);

132 I 29 E. 4 S. 35 ff.; 125 I 54 E. 2a S. 56; 123 I 289 E. 2b S. 294). Da darüber gemeinhin kein klarer Beweis geführt werden kann, ist aufgrund von Indizien eine Gewichtung vorzunehmen, wobei sämtliche Berufs-, Familien- und Lebensumstände berücksichtigt werden (vgl. Urteile 2C_397/2010 vom 6. Dezember 2010 E. 2.4.2, in: StE 2011 A 24.21 Nr. 22; 2C_646/2007 vom 7. Mai 2008 E. 4.3.3). Das polizeiliche Domizil, an welchem die Schriften hinterlegt sind oder wo die politischen Rechte ausgeübt werden, spielt keine entscheidende Rolle. Jedoch kann dies ein Indiz für den steuerrechtlichen Wohnsitz sein, falls auch das übrige Verhalten der Person dafür spricht (BGE 132 I 29 E. 4.1 S. 35 f.). Pflegt eine Person Kontakte zu mehreren Orten, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort sie die stärkeren Beziehungen unterhält. Dabei ist diese Frage jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen (BGE 132 I 29 E. 4.2 S. 36 f. mit Hinweisen).

Der Steuerwohnsitz ist als steuerbegründende Tatsache grundsätzlich von den Steuerbehörden nachzuweisen. Der Steuerpflichtige ist jedoch zur Mitwirkung und namentlich zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet (vgl. Art. 124 ff. DBG; Art. 170 StG/SG). Dass eine Wohnsitzverlegung stattgefunden hat, ist somit vom Steuerpflichtigen darzulegen. Dazu gehört nicht nur die endgültige Lösung der Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz, sondern auch die Darstellung der Umstände, die zur Begründung des neuen Wohnsitzes geführt haben (BGE 138 II 300 E. 3.4 S. 307 mit Hinweisen).

4.3. Die Vorinstanz hat erwogen, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2007 bis 2009 Eigentümer einer Liegenschaft in U._____ war; an der Adresse dieser Liegenschaft habe auch die von ihm gegründete B.A._____ AG ihren Sitz gehabt. Der Beschwerdeführer sei im Mai 2007 im Kanton St. Gallen eingebürgert worden, was einen mehrjährigen Wohnsitz in der Gemeinde und im Kanton vorausgesetzt habe. Ferner gehe aus den Angaben des Beschwerdeführers zu seinen Aufenthaltstagen in der Schweiz hervor, dass die Anzahl Aufenthaltstage in den Jahren 2008 und 2009 höher gewesen seien als im Jahr 2007. Es sei daher nicht ersichtlich, inwiefern von einer veränderten Wohnsitz-Situation im Sinn der Verlegung des Lebensmittelpunktes nach Deutschland im Jahr 2007 oder in den Folgejahren auszugehen wäre. Allein die Tatsache, dass er in den Jahren 2007 bis 2009 seine wirtschaftliche Tätigkeit in der Schweiz deutlich reduziert bzw. eingestellt habe, erscheine nicht geeignet, eine Verlegung des Lebensmittelpunktes nach Deutschland darzutun.

4.4. Der Beschwerdeführer macht geltend, er sei im betreffenden Zeitraum in V._____ ansässig gewesen. Seine wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse hätten sich im Jahr 2007 und 2008 wesentlich geändert. Der Entscheid der Einbürgerungskommission sei nicht relevant in Bezug auf den steuerrechtlichen Wohnsitz. Die im Einbürgerungsverfahren gemachten Aussagen hätten keine Beweiskraft, da sie vom Wunsch geprägt gewesen seien, die Staatsbürgerschaft zu erlangen.

4.5. Diese Vorbringen überzeugen nicht. Wie die Vorinstanz zutreffend erwog, setzte die ordentliche Einbürgerung des Beschwerdeführers im Mai 2007 einen mehrjährigen Wohnsitz in der Gemeinde U._____ bzw. im Kanton St. Gallen voraus (vgl. Art. 8 Abs. 1 des St. Galler Bürgerrechtsgesetzes [sGS 121.1] in der im Mai 2007 gültigen Fassung; vgl. hinsichtlich der bundesrechtlichen Wohnsitzerfordernisse Art. 15 des Bundesgesetzes über Erwerb und Verlust des Schweizer Bürgerrechts vom 29. September 1952, BüG; SR 141.0). Zudem hat der Beschwerdeführer im Einbürgerungsverfahren auch die Absicht dauerhaften Verbleibens bekundet. Er verwies auf seine mehr als zwanzigjährige Präsenz in der Schweiz, seinen hiesigen Freundes- und Bekanntenkreis und die Ansiedlung seiner Geschäftsaktivitäten in der Schweiz, die er auszubauen gedachte. Wenn der Beschwerdeführer heute seine eigenen, im Einbürgerungsverfahren gemachten Angaben in Frage stellt, ist dies als ein widersprüchliches Verhalten zu werten, das gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstösst (Art. 5 Abs. 3 BV) und keinen Rechtsschutz verdient.

Soweit der Beschwerdeführer ferner geltend macht, dass ab dem 1. Januar 2008 die Voraussetzung für die unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz gemäss Art. 3 DBG fehle, weil er ab diesem Zeitpunkt keinen Lohn mehr von der Schweizer Firma bezogen habe, kann ihm nicht gefolgt werden. Den unbestrittenen vorinstanzlichen Feststellungen zufolge hielt sich der Beschwerdeführer in den Jahren 2008 und 2009 an jeweils über 30 Tagen in der Schweiz auf und ging einer Erwerbstätigkeit

nach. Wie die Vorinstanz zutreffend ausführt, war er bereits aus diesem Grund in der Schweiz zufolge persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig (vgl. Art. 3 Abs. 3 lit. a DBG; Art. 13 Abs. 3 lit. a StG/SG), auch wenn er im betreffenden Zeitraum aus der schweizerischen Gesellschaft keinen Lohn bezogen haben will.

4.6. Aufgrund der festgestellten tatsächlichen Gegebenheiten ist der Schluss der Vorinstanz nicht zu beanstanden, der Beschwerdeführer habe in den Steuerperioden 2007 bis 2009 in U. Wohnsitz gehabt und sei hier gemäss Art. 3 Abs. 1 DBG, Art. 3 Abs. 1 StHG sowie Art. 13 Abs. 1 StG/SG unbeschränkt steuerpflichtig gewesen.

5.

5.1. Die Vorinstanz hat nicht ausser Acht gelassen, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2007 bis 2009 zu Deutschland enge Beziehungen pflegte. Sie hielt fest, dass er sowohl in der Schweiz als auch in Deutschland über eine "ständige Wohnstätte" verfügt habe und in den Jahren 2007 bis 2009 aufgrund persönlicher Zugehörigkeit in Deutschland steuerpflichtig gewesen sei. Die Vorinstanz hat richtig erkannt, dass damit der Fall einer sogenannten Doppelansässigkeit nach Art. 4 DBA CH-DE vorliegt (d.h. eine unbeschränkte Steuerpflicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit sowohl in der Schweiz als auch in Deutschland). Zu prüfen bleibt deshalb, ob das Doppelbesteuerungsrecht die Besteuerung in der Schweiz beschränkt.

5.2. Ist eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so ist gemäss Art. 4 Abs. 2 DBA CH-DE nach einer bestimmten Reihenfolge (Kaskade) anhand genau definierter Kriterien zu prüfen, welcher Staat den Vorrang als "Ansässigkeitsstaat" im Sinn des Abkommens hat (vgl. PETER LOCHER, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 3. Aufl., Bern 2005, S. 244). Die in Art. 4 Abs. 2 DBA CH-DE getroffene Regelung sieht Folgendes vor: a) Die Person gilt als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen); b) Kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragsstaat die Person den Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat; c) Hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragsstaaten oder in keinem der Vertragsstaaten, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt; d) Besitzt die Person die Staatsangehörigkeit beider Vertragsstaaten oder keines Vertragsstaates, so regeln die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Frage in gegenseitigem Einvernehmen.

5.3. Die Vorinstanz nahm die Prüfung nach Art. 4 Abs. 2 DBA CH-DE vor und kam zum Schluss, der Beschwerdeführer habe in den Jahren 2007 bis 2009 die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen (Mittelpunkt der Lebensinteressen) in der Schweiz (Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA CH-DE) gehabt, weshalb im Sinne des Abkommens von einer (vorrangigen) Ansässigkeit in der Schweiz auszugehen sei.

5.4.

5.4.1. Bei der Beurteilung des Orts der engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen einer Person sind ihre familiäre Anbindung, ihre berufliche, politische, kulturelle und sonstige Tätigkeit, der Ort ihrer Geschäftstätigkeit, der Ort, von wo aus sie ihr Vermögen verwaltet, und Ähnliches zu berücksichtigen. Wirtschaftliche Beziehungen bestehen vor allem zu örtlich gebundenen Tätigkeiten, Einnahmequellen und Vermögensgegenständen (Urteil 2C_472/2010 vom 18. Januar 2011 E. 3.4.2). Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist nach objektiven Kriterien und gestützt auf eine Würdigung der gesamten Umstände zu bestimmen, zumal persönliche und wirtschaftliche Bezüge nicht stets ohne weiteres zu trennen sind. Dies schliesst indessen nicht aus, dass auch ein einzelner Umstand alle anderen aufwiegen und letztlich ausschlaggebend sein kann. Persönliche und wirtschaftliche Beziehungen müssen überdies nicht kumulativ gegeben sein (Urteil 2P.185/1999 vom 16. Mai 2000 E. 3b/aa mit Hinweisen).

5.4.2. Erhöhte Bedeutung kommt dem persönlichen Verhalten der natürlichen Person zu: Behält diese trotz Begründung einer Wohnstätte in einem anderen Vertragsstaat ihre erste Wohnstätte bei, wo sie bisher gelebt und gearbeitet hat, wo ihre Familie wohnt und wo sie ihren Besitz hat, kann

dieses Verhalten zusammen mit sämtlichen Umständen dafür sprechen, dass die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen im ersten Staat beibehalten hat (ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch/Matteotti [Hrsg.], Komm. Internationales Steuerrecht, 2015, N. 126 zu Art. 4 Abs. 2 OECD-MA mit Hinweis auf den Kommentar zum OECD-Musterabkommen, N. 15 zu Art. 4).

5.5. Die Vorinstanz hat festgehalten, der Beschwerdeführer habe bis zur geltend gemachten Verlagerung nach Deutschland unbestritten seinen Lebensmittelpunkt während vielen Jahren in U._____ gehabt und mit Hinweis darauf die schweizerische Staatsbürgerschaft beantragt. Seine Arbeitstätigkeit in der Schweiz habe er auch während seiner Aufenthalte in Deutschland nicht aufgegeben, auch wenn diese im Vergleich zur Tätigkeit für die deutsche Gesellschaft einen geringeren Umfang eingenommen hätte. Aufgrund der Beibehaltung der Wohnstätte sowie des Arbeitsortes in U._____ könne nicht davon ausgegangen werden, dass der Beschwerdeführer unmittelbar nach seiner Einbürgerung im Mai 2007 sämtliche persönlichen und geschäftlichen Beziehungen an seinem früheren langjährigen Wohnort aufgeben habe. Dies umso weniger, als er gemäss den Darlegungen im Entscheid der Verwaltungsrekurskommission vom 30. März 2010 seine Liegenschaft in V._____ im Jahr 2008 offenbar habe verkaufen wollen. Zwar verneine der Beschwerdeführer familiäre Beziehungen in der Schweiz, jedoch lasse sich auch kein ideeller Lebensmittelpunkt in Deutschland ableiten, zumal der Beschwerdeführer bestätigt habe, zu beiden Staaten persönliche Beziehungen zu pflegen. Die von ihm behaupteten gesellschaftlichen, politischen, kulturellen und sozialen Verbindungen in Deutschland seien nicht belegt. Die Tatsache allein, dass er in den Jahren 2007 bis 2009 in erster Linie mit der Tätigkeit in der deutschen Gesellschaft Einkommen erzielt habe, vermöge für sich allein keinen Mittelpunkt der Lebensinteressen zu begründen.

5.6. Der Beschwerdeführer hält dem im Wesentlichen entgegen, dass in den Jahren 2007 bis 2009 seine Aufenthaltsdauer in Deutschland deutlich höher gewesen sei als in der Schweiz. In den Jahren 2008 und 2009 habe er keine Erwerbstätigkeit mehr für die Schweizer Firma ausgeübt und daher ab 2008 keinen Lohn mehr von der Schweizer Firma bezogen.

5.6.1. Mit seinen Vorbringen vermag der Beschwerdeführer die Einschätzung der Vorinstanz bezüglich der Anknüpfungspunkte zur Schweiz nicht zu entkräften. Seiner Auffassung, wonach der Ort der wirtschaftlichen Interessen für einen geschiedenen alleinstehenden Mann in jedem Fall am stärksten zu gewichten sei, kann so nicht gefolgt werden. In internationalen Verhältnissen können die geschäftlichen Interessen des Steuerpflichtigen nur dann von Bedeutung sein, wenn sie einen überwiegenden Teil seiner Gesamtinteressen darstellen (vgl. Urteil 2C_452/2012 vom 7. November 2012 E. 4.6; LOCHER/MEIER/VON SIEBENTHAL/KOLB, a.a.O., B 4.2 Nr. 3). Vorliegend fällt ins Gewicht, dass der Beschwerdeführer im Mai 2007 im Kanton St. Gallen eingebürgert wurde, was den dortigen Hauptwohnsitz vorausgesetzt hat. Dass die Vorinstanzen darin ein entscheidendes Anknüpfungskriterium zur Schweiz gesehen haben, ist nicht zu beanstanden, zumal der Beschwerdeführer im Vorfeld seine engen persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zur Schweiz unterstrichen hatte. Dem Beschwerdeführer kann daher auch nicht gefolgt werden, wenn er davon ausgeht, dass es an den St. Galler Behörden gelegen habe, das Weiterbestehen dieses Domizils in ihrem Kanton nachzuweisen. Im

Gegenteil war es Sache des Beschwerdeführers, die angebliche Wohnsitzverlegung nach seiner Einbürgerung darzutun. Dies hat er jedoch nicht getan. Weder dem vorinstanzlichen Urteil noch den Akten lässt sich entnehmen, dass er im Laufe des Jahres 2007 bzw. in den Folgejahren die Verbindungen zu seiner Schweizer Wohnstätte gelöst oder sich im Kanton St. Gallen abgemeldet hätte. Er macht dies auch nicht vor Bundesgericht geltend. Zwar behauptet er - wie schon im vorinstanzlichen Verfahren - tiefere persönliche Beziehungen nach Deutschland zu pflegen, jedoch sind diese nicht belegt. Den vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen zufolge hat der Beschwerdeführer für die Jahre 2008 und 2009 keine Angaben zu seinen Aufenthaltstagen in Deutschland gemacht (angefochtenes Urteil E. 4.4.2 in fine). Der Beschwerdeführer räumt im Übrigen selbst ein, vor den Vorinstanzen nicht dargelegt zu haben, in welcher zeitlichen Intensität er seine Wohnung in V._____ genutzt habe. Vor Bundesgericht liefert er erstmals eine Aufstellung über die Anzahl Aufenthaltstage in V._____ und an übrigen Orten für die Jahre 2008 und 2009 (vgl. S. 9 der Beschwerdeschrift). Jedoch stellen die von ihm beigelegten Aufstellungen über Aufenthaltstage bzw. Teilnahmen

an Veranstaltungen in Deutschland reine Tatsachenbehauptungen dar, aber keine Beweise. Darüber hinaus war der Beschwerdeführer gehalten, alle rechtserheblichen Tatsachen und Beweismittel bereits im kantonalen Verfahren vorzubringen, da vor Bundesgericht neue Tatsachen und Beweismittel nicht berücksichtigt werden können (vgl. Art. 99 Abs. 1 BGG; E. 2.3 hiervor). Auch die in diesem Zusammenhang unterbreiteten Beweisofferten sind unzulässig. Das Bundesgericht nimmt als reine

Beschwerdeinstanz keine eigenen Sachverhaltsfeststellungen oder Beweiserhebungen vor, sondern beschränkt sich auf die Rechtsüberprüfung des angefochtenen Entscheids (vgl. Urteil 2C_347/2012 vom 28. März 2013 E. 3.2, nicht publ. in: BGE 139 II 185). Schliesslich vermag auch der von ihm geltend gemachte Umstand, in der Schweiz nicht krankenversichert zu sein, nicht zu belegen, dass er seinen Lebensmittelpunkt nach der Einbürgerung nach Deutschland verlegt habe.

5.6.2. Unbehelflich ist schliesslich sein Vorbringen, die Verwaltungsrekurskommission habe mit Entscheid vom 30. März 2010 festgehalten, er habe im Jahr 2006 als in Deutschland ansässig gegolten. Diesbezüglich ist zu beachten, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2006 ausschliesslich deutscher Staatsbürger war. Die Verwaltungsrekurskommission weist denn auch im betreffenden Entscheid darauf hin, dass zwar im Februar 2006 ein Einbürgerungsgesuch eingereicht worden sei, dieses aber nur unvollständig vorliege. Ferner hätte laut Verwaltungsrekurskommission für das Jahr 2006 die Staatsangehörigkeit für Deutschland und nicht für die Schweiz den Ausschlag gegeben, wenn der Lebensmittelpunkt und der gewöhnliche Aufenthalt nicht hätten bestimmt werden können. Dass die Vorinstanzen aufgrund der im Mai 2007 erfolgten Einbürgerung des Beschwerdeführers die Frage des Lebensmittelpunktes ab diesem Steuerjahr anders beurteilt haben als für das Jahr 2006, ist in jeder Hinsicht nachvollziehbar.

5.7. In der Gesamtbetrachtung ist der Schluss der Vorinstanz nicht zu beanstanden, dass dem Beschwerdeführer der Nachweis nicht gelungen ist, er hätte seinen Lebensmittelpunkt und damit sein Hauptsteuerdomizil ab 2007 nach Deutschland verlegt. Wie die Vorinstanz zutreffend festhält, belegen die für die Jahre 2008 und 2009 geschilderten persönlichen Lebensverhältnisse keine veränderte Situation im Vergleich zu derjenigen im Jahr 2007, in welchem er in der Schweiz eingebürgert wurde. Unter diesen Umständen hat die Vorinstanz weder Bundes- noch Konventionsrecht verletzt, wenn sie davon ausging, dass der Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers im Sinne von Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA CH-DE in den Jahren 2007 bis 2009 in der Schweiz lag.

5.8. Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 BGG). Parteientschädigungen werden keine zugesprochen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Verfahren 2C_128/2016 (Kantons- und Gemeindesteuern 2007 bis 2009) und 2C_130/2016 (direkte Bundessteuer 2007 bis 2009) werden vereinigt.
2.
Die Beschwerde im Verfahren 2C_128/2016 wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
3.
Die Beschwerde im Verfahren 2C_130/2016 wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
4.
Die Gerichtskosten von Fr. 5'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.
5.
Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons St. Gallen und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 7. April 2017

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Die Gerichtsschreiberin: Petry