

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 480/2019

Urteil vom 12. Februar 2020

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichterin Aubry Girardin,
Bundesrichter Beusch,
Gerichtsschreiber Kocher.

Verfahrensbeteiligte
Dr. A.A._____, c/o Dr. Eric Muster, Rusconi & Associés,
Beschwerdeführer,

gegen

Kantonales Steueramt St. Gallen.

Gegenstand
Staats- und Gemeindesteuern des Kantons St. Gallen und direkte Bundessteuer, Steuerperioden
2012 bis 2017,

Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons St. Gallen, Abteilung III,
vom 20. März 2019 (B 2018/255).

Sachverhalt:

A.

A.A.____ (1957) ist verheiratet mit B.A._____ geb. S._____ (1961). Das Ehepaar hat drei inzwischen erwachsen gewordene Söhne. Im Jahr 2008 zog die Ehefrau mit den Söhnen vom Ausland nach T._____/BE, wo sie Wohnsitz nahmen. Im folgenden Jahr wies die Ehefrau die Gemeindebehörden an, ihren Zivilstand im Register von "verheiratet" auf "getrennt" zu mutieren. Später verlegte sie ihren Wohnsitz zunächst nach U._____/AG, ehe sie im Oktober 2012 in V._____/SG eine 5½-Zimmer-Wohnung bezog, wo sie seither mit ihrem jüngsten Sohn lebt. Am 8. Februar 2017 sprach der Jugenddienst der Kantonspolizei St. Gallen dort vor. Mit Meldung vom 13. März 2017 teilte die Kantonspolizei dem Steueramt des Kantons St. Gallen (KStA/SG; nachfolgend: die Veranlagungsbehörde) mit, es habe in der Wohnung alles darauf hingedeutet, dass nicht nur die Mutter und ihr Sohn dort wohnten, sondern auch der Ehemann.

B.

Bereits am 16. Oktober 2012 hatte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), Abteilung Strafsachen und Untersuchungen (ASU), gestützt auf Hinweise der Steuerverwaltung des Kantons Bern (KSTV/BE), eine Voruntersuchung gegen die Eheleute eröffnet. Anlass hatte der Verdacht gegeben, dass das Ehepaar mit seinen Gesellschaften in der Schweiz Einkünfte erziele, ohne diese zu deklarieren bzw. zu versteuern. Dabei handle es sich im Wesentlichen um Gesellschaften der C._____ Gruppe, die vom Ehemann angeblich aus W._____ (GB) geleitet würden. Im Bericht vom 31. Mai 2016 riet die ASU von einer weitergehenden Untersuchung ab. Zwar gebe es zahlreiche Anhaltspunkte, die für eine Steuerhinterziehung sprächen, nicht jedoch für eine schwere. Es falle zudem auf, dass der Ehemann keinen inländischen Wohnsitz aufweise. Aufgrund der Untersuchungsergebnisse könne die Verfügung aber "an die aktuelle Adresse der Ehefrau" versandt werden.

C.

In einer Feststellungsverfügung vom 11. Mai bzw. 19. Juni 2017 hielt die Veranlagungsbehörde namentlich fest, die Ehefrau habe sich am 1. November 2012 in V._____/SG angemeldet und

dabei als Zivilstand "verheiratet" angegeben. Sie bewohne zusammen mit dem Sohn eine 5½-Zimmer-Wohnung. Der Ehemann habe sich zwar in V._____/SG nicht angemeldet. Sein genauer Wohnsitz lasse sich aber nicht ermitteln. Immerhin sei festgestellt worden, dass am Domizil der Ehefrau in V._____/SG sowohl die Sonnerie als auch der Briefkasten mit dem Namen beider Ehegatten beschriftet sei. Anlässlich der polizeilichen Kontrolle im Februar 2017 sei der Ehemann in der Wohnung in V._____/SG angetroffen worden, wo sich auch Kleider und weitere persönliche Effekten (Pässe, andere Ausweise usw.) befunden hätten. Auch die Einträge und Fotos auf Facebook, Instagram und Twitter deuteten auf eine gelebte Ehegemeinschaft hin. Insgesamt sei anzunehmen, dass das Hauptsteuerdomizil des Ehemannes ab der Steuerperiode 2012 in V._____/SG liege und er seither dort unbeschränkt steuerpflichtig sei.

D.

Die Veranlagungsbehörde wies die gegen die Feststellungsverfügung gerichtete Einsprache mit Entscheid vom 30. Januar 2018 ab. Dagegen erhob der Ehemann Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, was ebenfalls zur Abweisung führte (Entscheid vom 20. November 2018).

E.

Der Ehemann gelangte an das Verwaltungsgericht des Kantons St. Gallen, dessen Abteilung III die Beschwerde mit Entscheid B 2018/225 vom 20. März 2019 abwies. Das Verwaltungsgericht erwog, die Aussagen der Eheleute seien widersprüchlich. Die Ehefrau habe zwar schon im Jahr 2009 ihren Zivilstand auf "getrennt" mutieren lassen. Noch im September 2012 habe ihr Steueranwalt aber davon gesprochen, dass die Eheleute sich in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe befänden. Der Ehemann habe gegenüber dem Schweizerischen Generalkonsulat in X.____ (DE) ausgeführt, seit dem 7. Juli 2014 getrennt zu sein. Anfang Juni 2014 habe er sich aber in V._____/SG angemeldet und am 6. Oktober 2016 nach Y.____ (GB) abgemeldet. Die Wohnung in Z.____ (DE), die er angemietet habe, bestehe aus einem 45 m² messenden Zimmer mit Bad/WC, aber ohne Küche. Die Stromrechnungen zeigten einen Verbrauch von EUR 27.-- bzw. 36.--, was gegen eine ausgeprägte Benützung spreche. Auch die vorgelegte Briefkorrespondenz erlaube keine Herleitung eines ausländischen Lebensmittelpunkts. Die Adresse in Y.____ (GB) führe zu einer Postfachvermittlung; dort befinde sich (nur) der Sitz der vom Ehemann beherrschten Gesellschaften. Einen Mietvertrag über eine britische Wohnung habe der Ehemann nicht beibringen können; ein reines Briefkastendomizil in Grossbritannien sei nicht auszuschliessen. Allem Anschein nach habe er weder dort noch in Deutschland Steuern bezahlt. Die Veranlagungsbehörde habe hinreichend nachgewiesen, dass der steuerliche Wohnsitz in den Steuerperioden 2012 bis 2017 in V._____/SG liege.

F.

Mit Eingabe vom 7. Mai 2019 (Poststempel) erhebt der Ehemann beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Er beantragt sinngemäss, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass der steuerrechtliche Wohnsitz sich in den Steuerperioden 2012 bis 2017 im Ausland befunden habe. Eventualiter sei der Entscheid aufzuheben und die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen.

Das Steueramt des Kantons St. Gallen, die Vorinstanz und die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragen die Abweisung der Beschwerde. Der Beschwerdeführer repliziert.

Erwägungen:

1.

1.1. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist zulässig (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 90, Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 146 DBG [SR 642.11] und Art. 73 Abs. 2 StHG [SR 642.14]). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

1.2. Das Bundesgericht prüft das Bundesrecht von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG; BGE 145 V 215 E. 1.1 S. 217) und mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG; BGE 145 I 239 E. 2 S. 241).

1.3. Im Unterschied zum Bundesgesetzesrecht geht das Bundesgericht der Verletzung von verfassungsmässigen Individualrechten (einschliesslich der Grundrechte) und des rein kantonalen und kommunalen Rechts nur nach, soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht

und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG). In der Beschwerde ist daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 145 V 304 E. 1.1 S. 305 f.). Auf bloss allgemein gehaltene, appellatorische Kritik am vorinstanzlichen Entscheid geht das Bundesgericht nicht ein (BGE 145 I 121 E. 2.1 S. 133).

1.4. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG; BGE 145 V 215 E. 1.2 S. 217). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG; BGE 145 V 215 E. 1.2 S. 217). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (BGE 144 IV 35 E. 2.3.3 S. 42 f.). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung (BGE 144 V 111 E. 3 S. 112). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (BGE 144 V 50 E. 4.1 S. 52 f. mit Hinweisen; vorne E. 1.3). Wird die Beschwerde diesen Anforderungen nicht gerecht, bleibt es beim vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt (BGE 140 III 16 E. 1.3.1 S. 18).

2.

2.1. Streitig und zu prüfen ist der steuerrechtliche Wohnsitz des Ehemannes in den Steuerperioden 2012 bis und mit 2017. Die Frage stellt sich im Anwendungsbereich der direkten Bundessteuer und der harmonisierten Steuern von Kantonen und Gemeinden in gleicher Weise. Die massgebenden Bestimmungen (Art. 3 Abs. 1 und 2 DBG bzw. Art. 3 Abs. 1 und 2 StHG) belassen den Kantonen und Gemeinden keinerlei *marge de manoeuvre* (Urteil 2C 473/2018 vom 10. März 2019 E. 3). Eine nach Steuerarten getrennte Prüfung erübrigt sich daher. In einem ersten Schritt ist zu klären, wie es sich mit dem Wohnsitz landesrechtlich verhält. In einem zweiten Schritt fragt sich, ob aus Völkerrecht etwas Anderes hervorgeht.

2.2.

2.2.1. Natürliche Personen sind in der Schweiz bzw. im Kanton aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hier haben (Art. 3 Abs. 1 DBG; Art. 3 Abs. 1 StHG). Der steuerrechtliche Wohnsitz besteht wie auch der zivilrechtliche (Art. 23 Abs. 1 ZGB) am Ort, wo die steuerpflichtige natürliche Person sich in der Absicht dauernden Verbleibens aufhält und den sie sich zum Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen gemacht hat (BGE 138 V 23 E. 3.1.1 S. 24 f.). Der Begriff des Wohnsitzes setzt sich damit aus einem objektiven äusseren (Aufenthalt) und einem subjektiven inneren Merkmal (Absicht dauernden Verbleibens) zusammen (BGE 143 II 233 E. 2.5.1 S. 237).

2.2.2. Der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar, als es auf den gefühlsmässigen Lebensmittelpunkt nicht ankommt (BGE 138 II 300 E. 3.2 S. 305 f.). Zur Bestimmung des steuerrechtlichen Lebensmittelpunkts sind vielmehr die äusserlich wahrnehmbaren familiären, beruflichen, wirtschaftlichen und weiteren rechtserheblichen Lebensumstände zu ermitteln, abzuwägen und daraufhin zu prüfen, ob sie den Schluss zulassen, es liege die Absicht des dauernden Aufenthaltes vor (BGE 143 II 233 E. 2.5.2 S. 238). Auch ein von vornherein bloss vorübergehender Aufenthalt vermag einen steuerrechtlichen Wohnsitz zu begründen, sofern er auf eine bestimmte Dauer angelegt ist und der Lebensmittelpunkt tatsächlich dorthin verlegt wird. Als Mindestdauer wird üblicherweise ein Jahr vorausgesetzt (BGE 143 II 233 E. 2.5.1 S. 237). Dies alles gilt auch im interkantonalen Verhältnis (Art. 127 Abs. 3 BV; BGE 132 I 29 E. 4.1 S. 36; Urteil 2C 762/2019 vom 18. November 2019 E. 3.3.2), ferner im internationalen Zusammenhang, wobei dort zusätzlich eine "Tie-Breaker Rule" gilt (so etwa zu Art. 4 Abs. 2 DBA CH-DE: Urteile 2C 128/2016 vom 7. April 2017 E. 5.2; 2C 1267/2012 vom 1. Juli 2013 E. 5.1).

2.2.3. Die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten können zivilrechtlich in Anwendung von Art. 23 und 24 ZGB je über einen selbständigen Wohnsitz verfügen ("living apart together"). Die direktsteuerliche Praxis des Bundesgerichts schliesst sich dem zivilrechtlichen Erfordernis der gesonderten Bestimmung des Wohnsitzes von Ehegatten an (BGE 121 I 14 E. 5b S. 18; Urteile 2C 935/2018 vom 18. Juni 2019 E. 4.3; 9C 747/2015 vom 12. Mai 2016 E. 6.3; 2C 403/2015 vom 1. April 2016 E. 4.1; 2C 831/2011 vom 23. Juli 2012 E. 2; 2C 413/2011 vom 13. April 2012 E. 3.4; JEAN-BLAISE PASCHOUD/ DANIEL DE VRIES REILINGH, in: Yves Noël/Florence

Aubry Girardin [Hrsg.], Commentaire romand, LIFD, 2. Aufl. 2017 [nachfolgend: CR LIFD], N. 18 zu Art. 3 DBG). Demgegenüber findet die zivilrechtliche Betrachtungsweise, wonach das Getrenntleben (Art. 114 ZGB) unter Umständen auch in derselben Wohnung aufgenommen werden kann ("living together apart"), im Steuerrecht keine analoge Anwendung (Urteil 2C 707/2018 vom 16. September 2019 E. 2.2).

2.2.4. Unterhalten die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten eine gemeinsame Wohnung, ändert dies an sich nichts daran, dass der steuerrechtliche Wohnsitz für beide Ehegatten gesondert zu ermitteln ist. Massgebend für den Wohnsitz ist nicht etwa die gemeinsame Wohnung, sondern einzig der Aufenthalt in der Absicht des dauernden Verbleibens. Da sich der Lebensmittelpunkt der Ehegatten aber gewöhnlich am Ort der gemeinsamen Wohnung befindet, begründet die gemeinsame Wohnung steuerrechtlich die natürliche Vermutung für einen gemeinsamen Wohnsitz der Ehegatten. Der Beweis des Gegenteils erfordert den deutlich geäusserten gegenteiligen Willen eines oder beider Ehegatten (BGE 119 II 64 E. 2b/bb S. 65; 115 II 120 E. 4a S. 121). Nachdem es auf den gefühlsmässigen Lebensmittelpunkt nicht ankommt (vorne E. 2.2.2), hat der Ehegatte bzw. haben die Ehegatten den nicht gemeinsamen Aufenthalt in der Absicht dauernden Verbleibens (vorne E. 2.2.1) nachzuweisen (vgl. Urteil 2C 413/2011 vom 13. April 2012 E. 3.4).

2.3.

2.3.1. Auch wenn im harmonisierten Steuerrecht an sich das Beweismass der vollen Überzeugung ("Regelbeweismass") herrscht, bedarf es keiner absoluten Gewissheit. Es genügt, dass die Veranlagungsbehörde nach erfolgter Beweiswürdigung und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit vom Vorliegen eines rechtserheblichen Sachumstandes überzeugt ist. Die Auffassung kann auf Indizien beruhen und bedingt keinen direkten Beweis (Urteil 2C 1067/2017 vom 11. November 2019 E. 2.2.3). Anders verhält es sich bei Beweisnot, bei welcher das mildere Beweismass der überwiegenden Wahrscheinlichkeit als ausreichend erachtet wird. Von einer Beweisnot ist nicht schon zu sprechen, wenn eine Tatsache, die ihrer Natur nach ohne weiteres dem unmittelbaren Beweis zugänglich wäre, nicht bewiesen werden kann, weil der beweisbelasteten Partei die Beweismittel fehlen. Blosser Beweisschwierigkeiten im konkreten Einzelfall können zu keiner Beweiserleichterung führen (BGE 144 III 264 E. 5.3 S. 269 f.). Gelangt die Behörde zu keiner derart gewichtigen Überzeugung, kommen die Beweislastregeln von Art. 8 ZGB zur Anwendung. Im Abgaberecht gilt demnach, dass die Veranlagungsbehörde die Beweislast für die abgabebegründenden und -erhöhenden Tatsachen trägt, während die abgabepflichtige Person für die abgabebefhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet ist (sog. Normentheorie; BGE 143 II 661 E. 7.2 S. 672).

2.3.2. Was die interkantonale oder internationale Festlegung des direktsteuerlichen Lebensmittelpunkts betrifft, hängen die Beweisführungs- und Beweislast massgeblich davon ab, ob es sich um den (angeblichen) Wegzug (in einen anderen Kanton oder einen anderen Staat) oder den (angeblichen) Zuzug (aus einem anderen Kanton oder einem anderen Staat) handelt. Darauf ist gesondert einzugehen.

2.3.3. Geht es um den (angeblichen) Wegzug der bislang unbeschränkt steuerpflichtigen natürlichen Person in einen andern Kanton bzw. in einen ausländischen Staat, so hat im Kanton oder in der Schweiz bis dahin begriffsnotwendig eine persönliche Zugehörigkeit bestanden (vorne E. 2.2.1). Mit dem Wegzug entfällt zumindest die unbeschränkte Steuerpflicht (Art. 6 Abs. 1 DBG). Entsprechend stellt der Wegzug sich als steuermindernde oder -ausschliessende Tatsache dar und hat die steuerpflichtige Person daher die Sachumstände nachzuweisen, aus denen hervorgeht, dass ein neuer Lebensmittelpunkt entstanden ist (BGE 138 II 300 E. 3.4 S. 307 [internationales Verhältnis]; Urteil 2C 1036/2017 vom 10. März 2019 E. 2.3 [interkantonales Verhältnis]; PASCHOUD/DE VRIES REILINGH, in: CR LIFD, N. 34 und 34a zu Art. 3 DBG). Die steuerpflichtige Person ist im Veranlagungsverfahren mitwirkungspflichtig (Art. 123 Abs. 1 und Art. 126 Abs. 1 DBG; Art. 42 Abs. 1 StHG) und hat die Tatsachen aufzuzeigen, die, verglichen mit den Vorperioden, zu einer anderen Würdigung des steuerrechtlichen Wohnsitzes führen (Urteil 2C 473/2018 vom 10. März 2019 E. 4.3). Ihr obliegt der Beweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort, wenn die von der Steuerbehörde angenommene bisherige subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt (Urteile 2C 1036/2017 vom 10. März 2019 E. 2.3; 2C 431/2014 vom 4. Dezember 2014 E. 2.1).

2.3.4. Im Fall des (angeblichen) Zuzuges einer natürlichen Person aus einem andern Kanton bzw. einem ausländischen Staat hat im Kanton oder in der Schweiz bis dahin jedenfalls keine persönliche

Zugehörigkeit bestanden. Eine Beweislast erleichterung zugunsten der Veranlagungsbehörde, die sich einzig deshalb rechtfertigen könnte, weil bislang ein steuerrechtlicher Wohnsitz in der Schweiz bzw. im Kanton bestanden hat, fehlt daher. Folglich gelten die herkömmlichen Anforderungen an die Beweislastverteilung und das Beweismass. Meint die Veranlagungsbehörde, es habe ein Zuzug stattgefunden, stellt dies eine steuerbegründende Tatsache dar, die von ihr zu beweisen ist. Anders als bei angeblichem Wegzug unterliegt die angeblich steuerpflichtige Person im Steuerhoheitsverfahren grundsätzlich keiner Mitwirkungspflicht, die sich aus Art. 123 Abs. 1 und Art. 126 Abs. 1 DBG; Art. 42 Abs. 1 StHG herleiten liesse, da eben die Steuerpflicht noch nicht feststeht (PETER LOCHER, Kommentar DBG, I. Teil, 2. Aufl. 2019, N. 60 zu Art. 3 DBG mit Hinweisen auf die Expertenkommission Steuerlücken und die wohl ungeteilte Doktrin; ders., III. Teil, 2015 N. 3 zu Art. 126). Eine Besonderheit kann sich allerdings ergeben, wenn eine gewisse natürliche Vermutung zum Tragen kommt, wie diejenige des gemeinsamen Wohnsitzes der Ehegatten (vorne E. 2.2.4). Steht der inländische Wohnsitz des einen Ehegatten fest, kann deshalb vom anderen Ehegatten, der seinen inländischen Wohnsitz bestreitet, eine gewisse Mitwirkung bzw. Substantiierung erwartet werden.

2.4.

2.4.1. Die tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz sind insgesamt knapp gehalten. So bleibt etwa unklar, ob und gegebenenfalls wo der Ehemann einer selbständigen oder unselbständigen Erwerbstätig nachgeht, wann er sich im Inland schriftenpolizeilich abgemeldet hat - die Rede ist von einer Anmeldung im Juni 2014 in V._____/SG und einer solchen in Y._____(GB) im Oktober 2016 - und in welchem Zeitraum er die Wohnung im grenznahen Z._____(DE) angemietet und bewohnt hat. Die Vorinstanz stützt sich schwergewichtig auf die Ausführungen der Unterinstanz, ohne diese näher auszuführen. Die Unterinstanz konnte ihrerseits den Bericht der Abteilung Strafsachen und Untersuchungen (ASU) vom 31. Mai 2016 (Sachverhalt, lit. B) heranziehen. Im angefochtenen Entscheid kommen die Erkenntnisse der Abteilung ASU indes kaum zum Ausdruck. Alsdann fehlt in rechtlicher Hinsicht die klärende Aussage dazu, ob die Vorinstanz annimmt, der steuerliche Wohnsitz sei gar nie ins Ausland verlegt worden (fehlender Wegzug) oder ob sie gegenteils davon ausgeht, dieser befinde sich - jedenfalls seit der Steuerperiode 2012 - (wieder?) im Inland (Zuzug). Evident ist hingegen, dass die Vorinstanz annimmt, der positive Nachweis des Lebensmittelpunkts am Wohnsitz der Ehefrau sei erbracht (angefochtener Entscheid E. 3.3). Dies wird vom Beschwerdeführer nicht bestritten. Er behauptet jedoch, von seiner Ehefrau getrennt zu leben.

2.4.2. Aus dem Einspracheentscheid vom 30. Januar 2018 (Sachverhalt, lit. D), der zwecks Ergänzung des unvollständigen Sachverhalts herangezogen werden kann (Art. 105 Abs. 2 BGG; vorne E. 1.4), ergibt sich folgende, vom Ehemann geschilderte Chronologie:

01.11.2012 - 30.10.2014: W._____(GB)

01.11.2014 - 10.01.2017: Z._____(DE)

11.01.2017 - dahin: Y._____(GB)

Hierzu stellt die Vorinstanz fest, dass der Ehemann seinen Mitwirkungspflichten nur ungenügend nachgekommen sei, indem er etwa nur einen Mietvertrag zur Wohnung in Z._____(DE), nicht aber einen solchen zu seinem Aufenthalt in Y._____(GB) beigebracht habe. Die Veranlagungsbehörde hatte in ihrem Einspracheentscheid dargelegt, der Ehemann habe einzig die registerrechtliche Anmeldung in Z._____(DE) vom 7. Juli 2014 und das Personenstammbblatt der Schweizerischen Botschaft in W._____(GB) vorgelegt, woraus sich die Anmeldung per 6. Oktober 2017 in Y._____(GB) ergebe. Insgesamt deuteten die Sachumstände auf einen regelmässigen - wenn nicht sogar durchgehenden - Aufenthalt in V._____/SG hin. Ausländische Mietverträge, Besteuerungsnachweise, Kranken- und Unfallversicherungspolice usw. habe der Ehemann nicht vorgelegt. Die von ihm erwähnten Korrespondenzadressen führten entweder zu Briefkastendomizilen oder verwiesen auf Adressen in der Schweiz.

2.4.3. Die Vorinstanz hält zusammenfassend fest, die Umstände, wie sie vom Ehemann geschildert werden, verwirren und liessen keinen lückenlosen Nachvollzug der angeblichen Wohnsitzverhältnisse im Ausland zu. Diese Beweiswürdigung, eine Tatfrage (vorne E. 1.4), ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, zumal der Beschwerdeführer nichts vorbringt, das der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (Art. 106 Abs. 2; vorne E. 1.3 und 1.4) zu genügen vermöchte. Seine Mitwirkung erscheint als rein defensiv und setzt sich in keiner - jedenfalls nicht in einer verfassungsrechtlich fundierten - Weise mit der von der Veranlagungsbehörde geltend gemachten und mit Indizien untermauerten inländischen Ansässigkeit auseinander.

Angesichts der natürlichen Vermutung für einen gemeinsamen Wohnsitz der Ehegatten wäre von ihm

trotz grundsätzlicher Beweislast der Steuerbehörden eine gewisse Mitwirkung zu erwarten, welche die natürliche Vermutung in Zweifel zieht (vorne E. 2.3.4). Dazu kann es aber nicht ausreichen, wenn lediglich dargetan wird, der Wohnsitz befinde sich "nicht in der Schweiz", ohne mit plausibler Begründung aufzuzeigen, dass folglich ein Wohnsitz "ausserhalb der Schweiz" (seien es Deutschland oder Grossbritannien) vorliege. Es wäre vom Beschwerdeführer zu erwarten gewesen, dass er nicht nur passiv/ defensiv abstreitet, sondern aktiv aufzeigt, wie und wo er sich in den streitbetroffenen Steuerperioden aufgehalten habe (objektives äusseres Merkmal) und weshalb mit dem ausländischen Aufenthalt die Absicht dauernden Verbleibens (subjektives inneres Merkmal; vorne E. 2.2.1) verbunden gewesen sein soll.

Indessen liegen keinerlei Angaben vor, welche die natürliche Vermutung umzustossen vermöchten, der steuerrechtliche Wohnsitz befinde sich in der gemeinsamen inländischen Wohnung der Ehegatten (vorne E. 2.2.4). Dass er dort zumindest "erreichbar" sei, scheint der Ehemann zumindest indirekt zu bestätigen, wenn er in seiner Beschwerde davon spricht, anlässlich der "Hausdurchsuchung [vom] 8.2.17 um 6.30" sei festgestellt worden, dass der Briefkasten auch seinen Namen getragen habe und dass er in der Wohnung "persönliche Sachen" untergebracht habe. Zur schriftenpolizeilichen Anmeldung in V. _____/SG von Anfang Juni 2014 (Sachverhalt, lit. D) sei zu sagen, dass sich die beruflichen Pläne in der Schweiz zerschlagen hätten, weshalb er sich umgehend wieder abgemeldet habe. Die Einwohnerkontrolle habe dies hingenommen, zumal allen Ämtern bewusst gewesen sei, dass er zu dieser Zeit in W. _____ (GB) gelebt habe. Er habe seinen ausländischen Wohnsitz nie aufgegeben und weder in den Kantonen Bern, Aargau noch St. Gallen einen solchen begründet. Die Kantone Bern und Aargau hätten dies anstandslos akzeptiert. Zur Mietwohnung in Z. _____ (DE) sei zu ergänzen, dass er dort selbstverständlich über Bad und Küche verfügt habe. Die Wohnung sei "für eine Person perfekt geeignet gewesen".

2.4.4. Nach den für das Bundesgericht verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz (Art. 105 Abs. 1 BGG) sprach die Kantonspolizei im Februar 2017 in der Wohnung der Ehefrau vor und gewann zu diesem Zeitpunkt die Auffassung, in der Wohnung lebe neben der Ehefrau und einem gemeinsamen Sohn auch der Ehemann. Vorinstanzlich festgestellt ist sodann, dass die Ehefrau und der gemeinsame Sohn am 22. Oktober 2012 nach V. _____/SG gezogen waren (Sachverhalt, lit. A). Die Vorinstanz lässt dies als Grundlage genügen, um davon auszugehen, dass der steuerrechtliche Mittelpunkt der Lebensinteressen des Ehemannes sich seit der Steuerperiode 2012 auch dort befinde.

2.4.5. Dazu ist folgendes zu sagen: Als beweisrechtlich erstellt darf gelten, dass der Wohnsitz des Beschwerdeführers jedenfalls Anfang 2017 in der gemeinsamen Wohnung lag. Die gesammelten rechtserheblichen Tatsachen sprechen eine eindeutige Sprache (Sachverhalt, lit. C). Dies allein vermöchte indes den Schluss nicht zu rechtfertigen, dass es sich in den vorangehenden Steuerperioden 2012 bis 2016 zwangsläufig gleich verhalten haben müsse wie in der Steuerperiode 2017. So verstiesse es gegen Bundesrecht, wenn in jedem Fall ohne weiteres angenommen würde, in allen noch nicht verjährten Steuerperioden bestehe derselbe Wohnsitz wie am Ende. Unter den gegebenen Umständen - nachgewiesener Zuzug der Ehefrau und des Sohnes im Oktober 2012, rechtlich ungetrennte Ehe, Aufbewahrung der Reisepässe in der gemeinsamen Wohnung, ungenügende Mitwirkung des Beschwerdeführers und daher fehlender Nachweis einer Ansässigkeit im Ausland - ist die Würdigung im vorliegend einzig zu beurteilenden konkreten Fall indes weder verfassungsrechtlich unhaltbar noch bundesrechtswidrig.

2.4.6. Die Abteilung Strafsachen und Untersuchungen hatte im übrigen festgehalten, die C. _____ Gruppe (Sachverhalt, lit. B) habe im Januar 2014 in V. _____/SG ihr Büro betrieben. Ferner bemerkte sie, der Beschwerdeführer habe bis zu seiner angeblichen Trennung im Juli 2014 mit seiner Ehefrau zusammen gewohnt. Insgesamt verfügte die Vorinstanz über eine Reihe von Indizien, weshalb es erlässlich war, einzig die natürliche Vermutung anzurufen, die sich aus der gemeinsamen Wohnung der Eheleute ergab. Hinzu kommt, dass der Beitrag des Beschwerdeführers an der Rechtsfindung insgesamt derart defensiv und passiv gehalten ist, dass nicht davon gesprochen werden kann, er habe ernstlich und im gebotenen Ausmass zur Klärung der Sachlage beigetragen. Dazu wäre er aber aufgrund der aussergewöhnlichen Umstände gehalten gewesen. Im Ergebnis durfte die Vorinstanz annehmen, der inländische Wohnsitz stehe mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit fest (Regelbeweismass; vorne E. 2.3.5).

2.5. Nichts Anderes ergibt sich aus den Doppelbesteuerungsabkommen mit den beiden angesprochenen Staaten (DBA CH-DE bzw. CH-GB). Da eine parallele Ansässigkeit weder in Deutschland noch in Grossbritannien ersichtlich ist, erübrigt es sich zu prüfen, ob sich aufgrund der jeweiligen Tie-Breaker Rule (Art. 4 Abs. 2 DBA CH-DE bzw. Art. 4 Abs. 2 DBA CH-GB; vorne E. 2.2.2) eine abweichende Beurteilung ergeben könnte, die dem Landesrecht vorzugehen hätte. Wo -

wie in den Steuerperioden 2012 bis 2017 - keine ausländische Anknüpfung besteht, vermag auch ein Doppelbesteuerungsabkommen keine solche hervorzurufen (Urteil 2C 18/2014 vom 15. Januar 2015 E. 4.4.1 mit Hinweisen).

2.6. Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet. Sie ist abzuweisen.

3.

Nach dem Unterliegerprinzip (Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG) sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Beschwerdeführer aufzuerlegen. Dem Kanton St. Gallen, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht keine Entschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer, Steuerperioden 2012 bis 2017, wird abgewiesen.

2.

Die Beschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons St. Gallen, Steuerperioden 2012 bis 2017, wird abgewiesen.

3.

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 2'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

4.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons St. Gallen, Abteilung III, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 12. Februar 2020

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

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Kocher