

3-RV.2020.93
P 148

Urteil vom 23. September 2021

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Schorno
 Richter Schatzmann
 Gerichtsschreiberin Kurmann

Rekurrent **A._____**

vertreten durch Dr. Balsiger & Partner AG, Pfistergasse 38, 4800 Zofingen

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q._____**
 vom 5. Juni 2020
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2016

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

A. meldete sich per 31. Oktober 2016 von Q. nach S. ab. Per 1. Januar 2018 meldete er sich von S. wieder in Q. an.

2.

Mit Verfügung vom 10. Oktober 2018 stellte die Steuerkommission Q. die unbeschränkte Steuerpflicht von A. in Q. kraft persönlicher Zugehörigkeit im Steuerjahr 2016 fest.

3.

Gegen die Feststellungsverfügung vom 10. Oktober 2018 liess A. Einsprache erheben (9. November 2018).

4.

Mit Schreiben vom 28. August 2019 wurde das Einspracheverfahren gegen die Feststellungsverfügung sistiert. A. wurde aufgefordert, die Steuererklärung 2016 mit allen Beilagen einzureichen.

5.

Mit Verfügung vom 24. Januar 2020 wurde A. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2016 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 315'900.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 315'900.00) und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 50'000.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 50'000.00) veranlagt.

6.

Gegen die Veranlagungsverfügung vom 24. Januar 2020 liess A. mit Schreiben vom 21. Februar 2020 Einsprache erheben. Er beantragte, dass die Steuerausscheidung gemäss der Veranlagung des Wohnsitzkantons Schwyz vorzunehmen sei. Das im Kanton Aargau steuerbare Einkommen sei auf CHF 6'411.00 und das steuerbare Vermögen auf CHF 50'359.00 festzusetzen.

7.

Mit Entscheid vom 5. Juni 2020 wies die Steuerkommission Q. die Einsprache ab.

8.

Den Einspracheentscheid vom 5. Juni 2020 (Zustellung am 9. Juni 2020) liess A. mit Rekurs vom 9. Juli 2020 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen. Er stellte folgende Anträge:

"I. Der persönliche Wohnsitz Ende 2016 war in S. Kt. SZ, in Q. bestand lediglich eine sekundäre Steuerpflicht aufgrund von Grundeigentum.

II. Es wird beantragt die Steuerauscheidung gemäss der Veranlagung des Wohnsitzkantons Schwyz vorzunehmen. Das steuerbare Einkommen des Kantons Aargau sei auf CHF 6'411 festzusetzen und das steuerbare Vermögen im Kanton Aargau auf CHF 50'359."

Auf die Begründung wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

9.

Das Gemeindesteueramt Q. und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

10.

A. liess eine Replik erstatten mit folgendem Eventualantrag:

"Eventualiter wäre § 16 Abs. 3 StG zu prüfen. Die Veranlagungen des Kantons Schwyz können nachgereicht werden."

11.

Aufforderungsgemäss nahm A. mit Schreiben vom 29. April 2021 zum Schreiben des Spezialverwaltungsgerichts vom 25. März 2021 Stellung und legte weitere Belege auf.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2016. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Es ist unbestritten, dass der Rekurrent während des ganzen Jahres 2016 – und damit insbesondere auch am Stichtag 31. Dezember 2016 – in Q. Eigentümer zweier Liegenschaften war. Damit unterlag der Rekurrent im Jahr 2016 zufolge wirtschaftlicher Zugehörigkeit in Q. mindestens für das Liegenschaftseinkommen und -vermögen der Steuerhoheit des Kantons Aargau. Damit war die Steuerkommission Q. befugt, den Rekurrenten in der Steuerperiode 2016 zu besteuern und direkt eine Veranlagungsverfügung – ohne vorgängige Feststellungsverfügung – zu erlassen.

Nur wenn der Bestand der Steuerpflicht als solcher und nicht deren Umfang (beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht) in Frage steht, ist ein Feststellungsentscheid über die Steuerhoheit zulässig (vgl. SGE vom 25. Juni 2020 [3-RV.2018.152]).

2.2.

Unbestrittenermassen war der Rekurrent per 31. Dezember 2015 noch in Q. steuerpflichtig. Per 31. Oktober 2016 meldete sich der Rekurrent von Q. nach S. ab. Am 1. Januar 2018 erfolgte die Anmeldung in Q., an derselben Adresse wie vor dem Wegzug. Die Steuerkommission Q. veranlagte in der Folge die primäre Steuerpflicht per 31. Dezember 2016. Diese Veranlagung wird bestritten und ist Gegenstand dieses Verfahrens, nicht jedoch die Feststellungsverfügung der Steuerkommission Q. vom 10. Oktober 2018 und das (sistierte) Einspracheverfahren.

2.3.

Eine gegen Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) verstossende Doppelbesteuerung liegt vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zustehen würde (virtuelle Doppelbesteuerung; Urteil des Bundesgerichts vom 21. Dezember 2016 [2C_565/2016] = StR 2017 S. 324). Sowohl der Kanton Schwyz als auch der Kanton Aargau besteuerten den Rekurrenten über denselben

Zeitraum und dasselbe Steuerobjekt. Es liegt eine aktuelle Doppelbesteuerung vor.

3.

3.1.

3.1.1.

Natürliche Personen sind im Kanton Aargau aufgrund persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben (§ 16 Abs. 1 StG). Der steuerrechtliche Wohnsitz ist damit eigenständig auszulegen, wenn auch in Anlehnung an den zivilrechtlichen Wohnsitzbegriff (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 16 StG N 4 ff.; Ernst Höhn/Peter Mäusli, Interkantonales Steuerrecht, 4. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 2000, § 7 N 11). Nach § 16 Abs. 2 StG (vgl. auch Art. 3 Abs. 1 StHG) hat eine Person ihren steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton Aargau, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (SGE vom 24. November 2016 [3-RV.2016.39]).

3.1.2.

Der Steuerwohnsitz einer natürlichen Person umfasst zwei kumulativ erforderliche Begriffselemente: Den Aufenthalt an einem Ort sowie die Absicht des dauernden Verbleibens. Der Aufenthalt im Sinne einer nur vorübergehenden faktischen Präsenz an einem Ort genügt deshalb nicht. Zwar spielt die Dauer des Aufenthalts keine Rolle, erforderlich ist aber ein Verweilen, welches auf wesentliche Zwecke angelegt ist. Nur dann kann das Erfordernis der Absicht, an diesem Ort dauernd zu verbleiben, erfüllt sein. Dabei wird ein "dauerndes" Verbleiben nicht nur dann bejaht, wenn eine Person die Absicht hat, bis zum Lebensende an einem Ort zu bleiben; es genügt ein Verweilen auf unbestimmte Zeit. Selbst ein Verweilen während der (längeren) Dauer bestimmter Verhältnisse kann ausreichen, indem der Aufenthaltsort bis auf weiteres zum Mittelpunkt der Lebensinteressen gemacht und ihm dadurch eine gewisse Stabilität verlieht wird. Es genügt auch, wenn mit der Möglichkeit des Wechsels aus bestimmten Gründen zu rechnen ist oder feststeht, dass der Aufenthalt nach einiger Zeit wieder aufhört. Nicht geeignet ist indessen ein bloss vorübergehender Aufenthalt mit fort-dauerndem Willen, den bisherigen Wohnort als Mittelpunkt der Lebensinteressen aufrechtzuerhalten. Die Absicht dauernden Verbleibens lässt sich nicht mit blossen Willensäusserungen nachweisen. Sie muss vielmehr für Dritte erkennbar aus äusseren Umständen hervorgehen. Die Person muss mit ihrem Verhalten zeigen, dass sie an einem bestimmten Ort den Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen, d.h. den räumlichen Mittelpunkt ihrer persönlichen, und allenfalls geschäftlichen, Interessen begründet hat. Formelle Momente, wie der Rückzug der Schriften, die militärische Abmeldung, die Wohnsitzbescheinigung des neuen Ortes usw. bilden nur Indizien für den Steuerwohnsitz, die nicht ausreichen, wenn nicht auch das übrige

Verhalten des Steuerpflichtigen dafür spricht (zum Ganzen vgl. BGE 138 II 300, 125 I 54; StR 2014 S. 714; StE 2005 A 24.21 Nr. 16; Bundesgerichtsurteile vom 5. August 2021 [2C_41/2021], vom 18. Januar 2011 [2C_472/2010], vom 29. April 2008 [2C_769/2007] und vom 1. März 2007 [2P.203/2006]; VGE vom 4. September 2002 [BE.2001.00397], mit Hinweisen).

3.2.

3.2.1.

Bei einer Verlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz ist zu beachten, dass im interkantonalen Verhältnis – anders als bei internationalen Sachverhalten – Art. 24 Abs. 1 ZGB nicht greift, wonach der einmal begründete Wohnsitz einer Person bis zum Erwerb eines neuen Wohnsitzes bestehen bleibt. Hat die steuerpflichtige Person die Verbindungen zu ihrem bisherigen Wohnsitz gelöst, so ist sie dort nicht mehr steuerpflichtig. Der Wille zur Wohnsitzverlegung muss indes in die Tat umgesetzt worden sein, das heisst die steuerpflichtige Person muss für die betreffende Zeit den Mittelpunkt ihrer Lebensführung schon an den neuen Ort verlegt haben (Bundesgerichtsurteil vom 2. Mai 2014 [2C_794/2013], mit Hinweis auf BGE 108 Ia 252; StE 2009 A 24.22 Nr. 6).

3.2.2.

Bestehen Beziehungen zu mehreren Orten, so gilt im interkantonalen Verhältnis als Steuerwohnsitz derjenige Ort, zu dem der Steuerpflichtige die stärkeren Beziehungen hat. Dabei werden die sich aus den familiären Banden ergebenden persönlichen und familiären Beziehungen im Allgemeinen als stärker erachtet als diejenigen, die sich aus der beruflichen Tätigkeit ergeben. Der Lebensmittelpunkt bestimmt sich dabei aus der Gesamtheit der objektiven äusseren Umstände, aus denen sich die Lebensinteressen erkennen lassen, nicht nach bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person; der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar. Bei unselbstständig Erwerbenden ist der Steuerwohnsitz gewöhnlich der Ort, wo sie für längere oder unbestimmte Zeit Aufenthalt nehmen, um von dort aus der täglichen Arbeit nachzugehen, ist doch der Zweck des Lebensunterhalts dauernder Natur. Die Frage, zu welchem der Aufenthaltsorte die steuerpflichtige Person die stärkeren Beziehungen unterhält, ist jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen (BGE 132 I 29; Bundesgerichtsurteil vom 27. August 2008 [2C_230/2008]; VGE vom 7. Februar 2007 [WBE.2006.306]; VGE vom 4. September 2002 [BE.2001.00397], je mit Hinweisen; E. Höhn/P. Mäusli, a.a.O., § 7 N 39 ff., 71 ff.).

3.2.3.

Darüber, wo faktisch der Mittelpunkt der Lebensinteressen liegt, kann kein klarer Beweis geführt werden. Von objektiven, äusseren Umständen ist auf innere Tatsachen zu schliessen. Es ist aufgrund von Indizien eine Gewichtung vorzunehmen. Die Prüfung darf sich nicht auf eine schematische oder

isolierte Betrachtung einzelner Merkmale beschränken, sondern es ist eine sorgfältige Berücksichtigung und Gewichtung sämtlicher Berufs-, Familien- und Lebensumstände notwendig (Bundesgerichtsurteil vom 7. Mai 2008 [2C_646/2007]; StE 2013 B 11.1 Nr. 25, mit Hinweisen).

3.3.

Im Veranlagungsverfahren gilt die Untersuchungsmaxime (§ 190 Abs. 1 StG). Die Steuerbehörden haben den gesamten Sachverhalt zu untersuchen, einschliesslich Tatsachen, die sich zugunsten des Steuerpflichtigen auswirken. Die Steuerbehörden tragen also für sämtliche relevanten Tatsachen die sogenannte Beweisführungs- oder subjektive Beweislast. Der Untersuchungspflicht der Steuerbehörde stehen allerdings Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen gegenüber. Verletzt der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten, kann dieses Verhalten ein Indiz für oder gegen die Verwirklichung einer steuerrelevanten Tatsache bilden (Bundesgerichtsurteil vom 18. Juni 2020 [2C_247/2020]). Der Steuerpflichtige ist zur Mitwirkung und namentlich zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet. Dass eine Wohnsitzverlegung stattgefunden hat, ist somit im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht darzulegen. Dazu gehört nicht nur die endgültige Lösung der Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz, sondern auch die Darstellung der Umstände, welche zur Begründung des neuen Wohnsitzes geführt haben (Bundesgerichtsurteil vom 18. Januar 2011 [2C_472/2010]).

Grundsätzlich haben die Behörden den Sachverhalt so abzuklären, dass sie von den relevanten Tatsachen "voll überzeugt" sind (sog. Regelbeweismass). Es bedarf aber keiner absoluten Gewissheit, sondern genügt, wenn die Steuer- bzw. die Steuerjustizbehörde nach erfolgter Beweismässigkeit und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit "an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit" vom Vorliegen einer relevanten Tatsache überzeugt ist. Es ist zulässig und oft notwendig, dass sich die Behörden in ihrer Beweismässigkeit auch auf Indizien stützen und daraus Schlüsse auf relevante Tatsachen ziehen (sog. natürliche Vermutungen). Wenn die Steuerbehörde eine relevante Tatsache nicht mit verhältnismässigem Aufwand direkt feststellen kann, aber ein oder mehrere Indizien ihre Verwirklichung mit hinreichender Gewissheit vermuten lassen, steht es dem Steuerpflichtigen frei, diese natürliche Vermutung zu entkräften, indem er das oder die Indizien (Vermutungsbasis), die relevante Tatsache (Vermutungsfolge) oder allenfalls auch den Erfahrungssatz, der diese beiden verbindet, widerlegt (sog. Gegenbeweis).

Erst wenn eine relevante Tatsache trotz allen zumutbaren Aufwands beweislos bleibt, stellt sich die Frage nach der objektiven Beweislast. Dabei gilt auch im öffentlichen Recht der Grundsatz, wonach derjenige die (objektive) Beweislast für eine Tatsache trägt, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 ZGB analog; vgl. BGE 142 II 433 E. 3.2.6.). Im Steuerrecht hat die

Praxis diesen Grundsatz dahingehend konkretisiert, dass steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen von der Steuerbehörde, steueraus-schliessende und -mindernde Tatsachen vom Steuerpflichtigen nachzuwei-sen sind (BGE 144 II 427 E. 8.3.1.). Die Umstände, die annehmen lassen, der Steuerpflichtige habe seinen Lebensmittelpunkt im Kantons- bzw. Ge-meindegebiet, sind steuerbegründend. Können sie weder direkt noch mit-tels natürlicher Vermutungen bewiesen werden, ist zulasten des Fiskus da-von auszugehen, dass sie sich nicht verwirklicht haben (vgl. zum Ganzen: Bundesgerichtsurteil vom 5. August 2021 [2C_41/2021] mit weiteren Hin-weisen).

4.

4.1.

Der Rekurrent lässt ausführen, dass er im Jahr 2015 die Bankleitung der C. übernommen habe. Infolge seines Abgangs im Jahr 2016 sei für ihn klar gewesen, dass er nicht im Raum Q. einen neuen Job suchen wollte und realistischerweise kaum finden konnte. Beruflich und privat habe es ihn in die Innerschweiz gezogen.

Er habe in Schwyz eine neue Arbeitsstelle bei der D. AG angetreten. Dass die neue Stelle nicht von Dauer sein würde, sei nicht absehbar gewesen. Über ein Jahr habe er im Raum Innerschweiz und Zürich nach einer neuen Stelle gesucht. Die Arbeitslosenkasse des Kantons Schwyz habe die Arbeitslosengelder bezahlt. Das hätte diese wohl nicht gemacht, wenn der Wohnort nicht im Kanton Schwyz gelegen hätte. Überdies habe der Rekurrent Schwyzer Kontrollschilder ersteigert.

Die Eltern des Rekurrenten und die Eltern seiner Partnerin (heute Ehefrau) würden in U. bzw. Q. wohnen. Der Rekurrent und seine Partnerin hätten jedoch keine Freunde oder Bekannte im Raum Q..

Wegen Schimmelbefalls habe die Wohnung in Q. ab Ende 2016 re-gelmässig gelüftet und zusätzlich beheizt werden müssen. Im Juli 2017 sei ausserdem der Pooldeckel ersetzt worden. Der Whirlpool habe sich immer wieder unnötig aufgeheizt, was infolge des Wegzugs erst zu spät bemerkt worden sei.

Der hohe Wasserverbrauch sei auch erklärbar. Der Buchsbaum und der Ahorn würden in den Töpfen wesentlich mehr Wasser benötigen als in ei-nem Garten, weshalb eine automatische Bewässerung installiert worden sei. Zudem sei der Whirlpool defekt gewesen, weswegen das Wasser mehrmals habe ausgewechselt werden müssen. Die ständige Befüllung des Whirlpools sei gemäss Bedienungsanleitung notwendig gewesen. Des-wegen sei der Wasser- und Stromverbrauch nicht kleiner ausgefallen als in den Vergleichsperioden.

Umgehend nach der Trennungsvereinbarung mit der C. habe der Rekurrent in S. ein neues Zuhause gesucht und sei auch umgezogen. Es sei ihm um einen Neuanfang und die Verlegung des Lebensmittelpunkts gegangen. Gleichzeitig habe er seine bisherige Wohnung (möbliert) verkaufen wollen, um eine neue Wohnung in der Innerschweiz zu kaufen oder um für mehrere Jahre nach Amerika auszuwandern. Leider habe sich ein potentieller Käufer in letzter Minute zurückgezogen. Erschwerend sei hinzugekommen, dass gleichzeitig eine identische, aber etwas kleinere Wohnung in derselben Überbauung ebenfalls zum Verkauf gestanden habe. Das nicht verkäufliche Mobiliar sei auf tutti.ch verkauft worden.

4.2.

Die Steuerkommission Q. hingegen hält am Wohnsitz in Q. fest. Die Grösse der Mietwohnung in S. mit zwei Zimmern gegenüber dem Stockwerkeigentum in Q. mit 8,7 Raumeinheiten spreche für Q.. Gleiches gelte auch beim Vergleich des Normmietwertes von CHF 29'549.00 mit der Höhe des Mietzinses von CHF 19'800.00 (inkl. Nebenkosten).

Der Stromverbrauch der Wohnung in Q. sehe über einen Zeitraum von drei Jahren (12. November 2014 bis 21. November 2017) sehr harmonisch aus. Bei einem Wegzug von Q. könne davon ausgegangen werden, dass der Pool entleert und nicht in gefülltem Zustand weiterhin einsatzbereit in Betrieb gehalten worden sei. Dies unter anderem um Schäden wie einen technischen Defekt bei Abwesenheit vermeiden zu können. Ähnlich sei der Wasserverbrauch in Q. zu werten, der über drei Jahre (2015, 2016 und 2017) ähnlich hoch ausgefallen sei. Als Begründung werde der in Betrieb gehaltene Pool und die automatisierte Bewässerung der Pflanzen angeführt. Beide Verbrauchergruppen alleine würden jedoch nicht über den Eindruck einer uneingeschränkten Dauerbelegung der Liegenschaft in Q. hinweg zu täuschen vermögen.

Da die Kreditkartenabrechnungen trotz Aufforderung nicht eingereicht worden seien, könne nicht auf einen der beiden Standorte als Lebensmittelpunkt geschlossen werden. Der Lebensmittelpunkt könne zudem auch nicht lediglich an rein wirtschaftlichen Faktoren wie der Stellensuche festgemacht werden. Im Jahr 2016 sei der Rekurrent ledig gewesen. Das Konkubinatsverhältnis mit seiner damaligen Partnerin (heutigen Ehefrau) dürfe jedoch bei der Frage nach dem Lebensmittelpunkt des Rekurrenten mitberücksichtigt werden.

5.

Der Rekurrent hatte bislang seinen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton Aargau. Dieser steuerrechtliche Wohnsitz fällt nicht einfach weg, vielmehr bedürfte es hierzu äusserer Anhaltspunkte, einer erkennbaren Veränderung im Verhalten des Rekurrenten, die darauf schliessen lassen würden, dass er in S. Wohnsitz genommen hat.

6.

6.1.

Der Rekurrent meldete sich per 1. November 2016 in S. an. Die Abmeldung beim alten Wohnort bzw. die Anmeldung beim neuen Wohnort bildet jedoch nur ein nicht entscheidendes formelles Indiz für den Wechsel des Steuerwohnsitzes. Entsprechend kann der Rekurrent nichts zu seinen Gunsten ableiten, soweit er geltend macht, dass die Kantonale Arbeitslosenkasse Schwyz die Arbeitslosentaggelder ausbezahlt habe und er Schwyzer Kontrollschilder gelöst hatte. Diese Abläufe knüpfen am zivilrechtlichen Wohnsitz an, d.h. an den Ort, wo die Schriften hinterlegt sind (vgl. Art. 77 des Bundesgesetzes über die obligatorische Arbeitslosenversicherung und die Insolvenzenschädigung, AVIG [SR 837.0] und Art. 22 Abs. 1 des Strassenverkehrsgesetzes [SR 741.01]). Der steuerrechtliche Wohnsitz ist jedoch nicht gleichzusetzen mit dem zivilrechtlichen/niederlassungsrechtlichen Wohnsitz.

6.2.

6.2.1.

Der Rekurrent wurde mehrmals, sowohl im Veranlagungs- und Einspracheverfahren als auch im Rekursverfahren, aufgefordert, seine Kreditkarten- und Bankkontoauszüge einzureichen. Er reichte sie jedoch nicht ein und führte aus, er habe sie nach der Prüfung nicht aufbewahrt, weil diese Abrechnungen nach 30 Tagen als genehmigt gelten würden. Das Eindringen in die Finanztransaktionen und persönlichen Ausgaben werde von ihm, als ehemaligem Banker, unter anderem aus persönlichen und privatrechtlichen Gründen abgelehnt. Er verweise auf das eingereichte "Bewegungsprotokoll" (Schreiben vom 29. April 2021).

6.2.2.

Wie erwähnt reichte der Rekurrent weder die Kreditkartenauszüge noch die Bankkontodetails ein. Er bemühte sich offenbar nicht hinreichend, diese erhältlich zu machen, oder wollte sie nicht auflegen. Die (detaillierten) Bankauszüge sind generell geeignet, die objektiven, äusseren Lebensumstände des Rekurrenten aufzuzeigen bzw. seinen (hauptsächlichen) Aufenthaltsort zu belegen oder mindestens glaubhaft zu machen, da sie nur mit grossem Aufwand so "verändert" werden können, dass sich daraus ein anderer als der tatsächliche Lebensmittelpunkt ergibt (vgl. VGE vom 11. Dezember 2018 [WBE.2019.182]). Da die Bankauszüge vorliegend aber nicht eingereicht wurden, können die Steuerbehörden und das Spezialverwaltungsgericht die Angaben des Rekurrenten, er habe seinen Lebensmittelpunkt nach S. verlegt, nicht überprüfen. Es liegt damit eine krasse Verletzung der Mitwirkungspflicht vor. Dies umso mehr als die vom Rekurrenten gegen eine Einreichung geltend gemachten Gründe im Steuerverfahren absolut irrelevant sind.

6.2.3.

Das stattdessen eingereichte "Bewegungsprotokoll" führt Tätigkeiten auf, die teilweise akribisch und teilweise sehr pauschal beschrieben sind. Nichtsdestotrotz bleibt die Liste eine unbewiesene Parteibehauptung, die die Verschiebung des Lebensmittelpunktes nach S. nicht zu belegen vermag. Auch die Ergänzung zum Bewegungsprotokoll, welche mit dem Schreiben vom 29. April 2021 eingereicht wurde, ändert daran nichts. Diese drei Trainingseinheiten innerhalb eines Monats (18. Dezember 2016 bis 21. Januar 2017) sprechen zwar für einen Aufenthalt in S., sind jedoch zu wenig aussagekräftig, um die Verschiebung des Lebensmittelpunktes zu erhärten.

6.2.4.

Aufgrund der Verletzung der Mitwirkungspflicht kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Rekurrent seinen Lebensmittelpunkt verschoben hat und sich im Raum S. aufgehalten hat. Das "Bewegungsprotokoll" mit Ergänzung bleibt eine unbewiesene Parteibehauptung, weshalb darauf nicht abzustellen ist.

6.3.

Gemäss der Steuererklärung für den Kanton Schwyz war der Rekurrent vom 1. November 2016 bis 31. Dezember 2016 stellensuchend. Somit war der Rekurrent, entgegen den Angaben im Lohnausweis, nur vom 11. Juli 2016 bis 31. Oktober 2016 bei der D. AG angestellt bzw. tätig. Im Dezember 2016 sowie im Jahr 2017 erhielt der Rekurrent sodann Arbeitslosentaggelder (Rekursbeilagen 14 bis 15b).

Im ganzen Zeitraum, in welchem der Rekurrent in S. angemeldet war, war der Rekurrent stellensuchend. Konkrete Bemühungen, eine Arbeitsstelle in der Nähe von S. zu finden, werden nicht geltend gemacht. Dass er den Arbeitsort in die Innerschweiz verschieben wollte, wird ebenfalls nicht durch äussere Anhaltspunkte gestützt. Soweit der Rekurrent also geltend macht, dass bei ledigen Personen der steuerrechtliche Wohnsitz am Arbeitsort anknüpfte, kann er nichts zu seinen Gunsten ableiten. Dies spricht gegen die Verlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes nach S..

6.4.

6.4.1.

In Q. wohnte der Rekurrent in einer Stockwerkeigentumswohnung in der X-Strasse 41. Gemäss Kaufvertrag verfügte diese über 5.5 Zimmer inkl. Sauna und Doppelabstellplatz. Die Wohnung in S. hingegen verfügte gemäss Mietvertrag über zwei Zimmer im Parterre und einen Pool. Der Mietzins betrug monatlich CHF 1'650.00 (inkl. Abstellplatz und pauschale Nebenkosten). Der Rekurrent bestreitet die Grössenverhältnisse nicht und räumt ein, er hätte aufgrund der Platzverhältnisse gar nicht in S. verbleiben dürfen, sondern hätte seinen Lebensmittelpunkt zurück nach Q. verlegen

müssen. Man müsse jedoch das Gesamtbild (ruhig, kein Verkehr, unverbaute Weitsicht, beste Anbindung, Arbeitsort Schwyz besser erreichbar) betrachten (Rekurs, S. 7).

6.4.2.

Die Wohnverhältnisse sprechen eindeutig gegen die Verlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes nach S.. Da der Rekurrent ab November 2016 bis mindestens Dezember 2017 Arbeitslosentaggelder erhielt, kann der Rekurrent auch unter Berücksichtigung des von ihm behaupteten Gesamtbildes nichts zu seinen Gunsten ableiten. Schliesslich war der Rekurrent lediglich bis Ende Oktober 2016 bei der D. AG angestellt, wohingegen Mietbeginn der Wohnung in S. erst der 1. November 2016 war.

Per 1. Januar 2018 meldete sich der Rekurrent schliesslich wieder in Q. an. Während des gesamten Zeitraumes des behaupteten steuerrechtlichen Wohnsitzes in S. war der Rekurrent stellensuchend. Deshalb vermag das vom Rekurrenten vorgebrachte Gesamtbild, insbesondere die behauptete Erreichbarkeit des Arbeitsortes in Schwyz und der Grössenunterschied der beiden Wohnungen einen Lebensmittelpunkt nicht zu rechtfertigen. Mit anderen Worten spricht der Vergleich der beiden Wohnungen für einen Verbleib des Lebensmittelpunktes in Q..

6.5.

Der Rekurrent bestreitet nicht, dass die Nebenkosten (Strom und Wasserverbrauch) in den von der Vorinstanz aufgeführten Vergleichsperioden ähnlich hoch ausgefallen sind. Er begründet dies pauschal mit der Bekämpfung des Schimmelbefalls, dem defekten Whirlpooldeckel und dem Unterhalt der Bepflanzung.

Aus der Aufstellung der Beschaffungskosten der Pflanzen und den Fotos (Rekursbeilage 11a und 11b) kann jedoch nicht herausgelesen werden, ob überhaupt und wann die Pflanzen gekauft und die Bewässerungsanlage installiert worden sind. Die aufgelegte Anleitung zum Whirlpool sagt ferner nicht, dass das Wasser im Whirlpool nicht abgelassen werden kann. Überdies mutet es seltsam an, dass der weggefallene Wasser- und Stromverbrauch infolge Wegzug gleich hoch sein soll wie der zusätzliche Wasser- und Stromverbrauch für die Bepflanzung, den Whirlpool und die Bekämpfung des Schimmelbefalls. Der Rekurrent bleibt in seinen Ausführungen diesbezüglich sehr vage und stellt insbesondere keine Berechnungen des Strom- und Wasserverbrauchs auf. Das impliziert einen regelmässigen unveränderten Lebensmittelpunkt in Q..

6.6.

Der Rekurrent führt weiter aus, er habe die Möbel und die Wohnung an der X-Strasse 41 in Q. verkaufen wollen. Dazu legt er den Kaufvertrag der Wohnung und diverse Inserate zum Verkauf von Möbeln auf. Die

Liegenschaft X-Strasse 41 in Q. habe per Februar 2021 verkauft werden können.

Die Verkaufsinserate, Fotos der Ikea-Möbel und der Entwurf des Kaufvertrages vermögen jedoch den ernsthaften Willen, den Lebensmittelpunkt von Q. weg nach S. zu verlegen, nicht zu belegen.

6.7.

Schliesslich macht der Rekurrent geltend, er und seine Ehefrau seien im Dezember 2017 wieder zurück nach Q. gezogen. Entsprechend waren sie lediglich rund 14 Monate in S. angemeldet. Eine Absicht des dauernden Verbleibens in S. bestand vor diesem Hintergrund offensichtlich nicht. Zudem ist die Behauptung des Rekurrenten, er wolle im Raum Q. keinen neuen Job suchen und werde realistischerweise kaum einen finden, widerlegt.

7.

Infolge der Verletzung seiner Mitwirkungspflicht ist die Verlegung des Lebensmittelpunktes des Rekurrenten nach S. klar zu verneinen. Zudem sprechen der fehlende Arbeitsort und die Grössenverhältnisse der Wohnungen in S. und Q. gegen die Verlegung des Lebensmittelpunktes nach S.. Hingegen sprechen die Anmeldung in S. mit den daran anknüpfenden administrativen Vorgängen (Arbeitslosentaggelder durch die Arbeitslosenkasse Schwyz und Schwyzer Kontrollschilder) nicht für S..

8.

8.1.

Der Rekurrent bringt pauschal vor, eventualiter sei § 16 Abs. 3 StG zu prüfen. Dieser besagt, dass einen steuerrechtlichen Aufenthalt im Kanton eine Person hat, wenn sie sich hier, ungeachtet vorübergehender Unterbrechung, mit Ausübung einer Erwerbstätigkeit während mindestens 30 Tagen oder ohne Ausübung einer Erwerbstätigkeit während mindestens 90 Tagen aufhält. Bei steuerrechtlichem Wohnsitz in einem anderen Kanton begründet der Aufenthalt keine Steuerpflicht auf Grund persönlicher Zugehörigkeit.

8.2.

Der Rekurrent hatte im ganzen Steuerjahr 2016 seinen steuerrechtlichen Wohnsitz gemäss § 16 Abs. 1 StG in Q.. Somit bleibt kein Platz für diesen an die Aufenthaltsdauer anknüpfenden Tatbestand.

9.

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

10.

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 2'300.00, der Kanzleigebür von CHF 190.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 2'590.00, unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Vertreter des Rekurrenten (2)
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q.

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 23. September 2021

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Kurmann