
Steuerlicher Wohnsitz / Hauptsteuerdomizil

1. Allgemeine Grundsätze**1.1 Steuerlicher / Zivilrechtlicher Wohnsitz**

Wohnsitz als Voraussetzung der unbeschränkten Steuerpflicht hat eine natürliche Person an dem Ort, an welchem sie sich mit der Absicht, dauernd zu verbleiben, tatsächlich aufhält. Der Wohnsitzbegriff umfasst die beiden Elemente des Aufenthaltes an einem Ort und der Absicht des dauernden Verbleibens. Vorbehalten bleibt die Begründung eines spezialgesetzlichen Wohnsitzes kraft Bundesrecht. Auch Magistratspersonen sind grundsätzlich an ihrem Wohnsitz unbeschränkt steuerpflichtig.

Nach Art. 25 ZGB haben Kinder unter elterlicher Sorge ihren Wohnsitz an demjenigen des Inhabers der elterlichen Sorge und bevormundete Kinder am Sitz der zuständigen Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde. Volljährige Personen unter umfassender Beistandschaft haben ihren Wohnsitz am Sitz der zuständigen Erwachsenenschutzbehörde (Art. 26 ZGB). Obwohl die Kindes- und Erwachsenenschutzbehörden (KESB) im Kanton St. Gallen in neun regionale Fachbehörden mit je einem eigenen Sitz eingeteilt sind, bestimmt das kantonale Recht, dass der für den Wohnsitz der betroffenen Person relevante Sitz der zuständigen Kindes- bzw. Erwachsenenschutzbehörde in der politischen Gemeinde liegt, in der die betroffene Person bei Beginn der Rechtshängigkeit des Verfahrens Wohnsitz hat und sich nach Abschluss des Verfahrens mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 21 des kantonalen Einführungsgesetzes zur Bundesgesetzgebung über das Kindes- und Erwachsenenschutzrecht, sGS 912.5).

Die Absicht des dauernden Verbleibens besteht, wenn nach den gesamten Umständen anzunehmen ist, dass die betreffende Person den Ort, wo sie verweilt, zum Mittel- oder Schwerpunkt ihrer Lebensbeziehungen gemacht hat. Dieser Lebensmittelpunkt definiert sich hauptsächlich nach den familiären, geschäftlichen, beruflichen, politischen und kulturellen Beziehungen einer Person. Die Dauer des Aufenthalts ist nicht entscheidend. Ein Ort kann auch dann den steuerrechtlichen Wohnsitz begründen, wenn sich der Lebensmittelpunkt nur für verhältnismässig kurze Zeit dort befindet (SGE 2006 Nr. 32).

In den meisten Fällen deckt sich der steuerrechtliche Wohnsitz (Art. 13 StG Hauptsteuerdomizil) mit dem zivilrechtlichen Wohnsitz (Art. 23 Abs. 1 ZGB).

Nach Art. 13 Abs. 3 StG hat eine Person steuerrechtlichen Aufenthalt, wenn sie sich

- bei Ausübung einer Erwerbstätigkeit während wenigstens 30 Tagen oder
- ohne Ausübung einer Erwerbstätigkeit während wenigstens 90 Tagen

ungeachtet vorübergehender Unterbrechung im Kanton aufhält.

1.2 Vorbehalt der tatsächlichen Verhältnisse

Massgebend für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes sind die tatsächlichen Verhältnisse und nicht äusserliche, willkürliche Kundgebungen oder rein formelle Handlungen. Die Anmeldung zum Aufenthalt oder zur Niederlassung und zur Ausübung der politischen Rechte (polizeiliches Domizil, Schriftenhinterlegung) ist somit für den Lebensmittelpunkt bloss ein Indiz, für sich allein indessen nicht entscheidend (SGE 2002 Nr. 13, 2008 Nr. 16 und 2013 Nr. 9). Der steuerrechtliche Wohnsitz richtet sich nicht nach den bloss

erklärten Wünschen des Steuerpflichtigen. Auf die gefühlsmässige Bevorzugung eines Ortes kommt es nicht an. Der Steuerwohnsitz ist insofern nicht frei wählbar (SGE 2009 Nr. 11 und 2010 Nr. 14).

1.3 Im interkantonalen Verhältnis

Die Bestimmung des massgebenden Hauptsteuerdomizils richtet sich im Einzelfall nach den Grundsätzen des interkantonalen Steuerrechts, wie sie vom Bundesgericht entwickelt worden sind.

Die Besteuerung des Einkommens und beweglichen Vermögens unselbständig erwerbender Personen steht grundsätzlich dem Kanton zu, in welchem sich deren Wohnsitz befindet (SGE 2008 Nr. 16). Hält sich eine Person abwechselungsweise an zwei Orten auf, namentlich wenn Arbeits- und sonstiger Aufenthaltsort auseinander fallen, ist für die Ermittlung des Steuerwohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem der beiden sie stärkere Beziehungen unterhält. Der Lebensmittelpunkt bestimmt sich dabei nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich die Lebensinteressen erkennen lassen. Das Steuerdomizil von Unselbständigerwerbenden liegt in der Regel am Wohnort, von dem aus sie für längere oder unbestimmte Zeit der täglichen Erwerbstätigkeit nachgehen (SGE 2001 Nr. 11).

1.4 Im internationalen Verhältnis

Bei internationalen Verhältnissen bleibt das Staatsvertragsrecht vorbehalten. Die meisten Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) der Schweiz definieren "eine in einem Vertragsstaat ansässige Person" als eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort aufgrund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung, des Ortes ihrer Eintragung oder eines andern ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist. Demnach ist zunächst nach internem Recht zu entscheiden, ob eine Person im Kanton St.Gallen unbeschränkt steuerpflichtig ist und somit überhaupt als eine in der Schweiz ansässige Person im Sinn der DBA gilt (SGE 2006 Nr. 32, 2010 Nr. 14 und 32, 2011 Nr. 24).

Eine Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes in der Schweiz ist nicht leichthin anzunehmen. Auch bei längerer Ortsabwesenheit bleibt der bisherige Steuerwohnsitz bestehen, wenn der Lebensmittelpunkt hier verbleibt. Der Wohnsitz in der Schweiz kann also, selbst wenn der Aufenthalt hier für längere Zeit unterbrochen wird, fort dauern, sofern der Wille, diesen Ort als Mittelpunkt der Lebensverhältnisse aufrecht zu erhalten, durch gewisse Beziehungen der Person in Erscheinung tritt.

Ein Steuerpflichtiger, der ins Ausland abreist, untersteht so lange der Besteuerung in der Schweiz, bis er nachweisbar einen neuen Wohnsitz im Ausland begründet hat. Für die Anerkennung eines Wohnsitzes im Ausland hat der Steuerpflichtige demnach einerseits die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes in der Schweiz durch Lösung der Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz nachzuweisen. Andererseits obliegt ihm der Nachweis, dass er im Ausland einen neuen steuerrechtlichen Wohnsitz begründet hat (SGE 2013 Nr. 12). Es genügt somit nicht, dass nur lose Beziehungen zum Ausland geknüpft werden. Erforderlich ist vielmehr, dass sich die Person mit der Absicht des dauernden Verbleibens dort aufhält (SGE 2006 Nr. 32 und 2010 Nr. 32).

1.5 Beweislast

Nach den allgemeinen Beweislastregeln im Steuerrecht hat die Veranlagungsbehörde die Grundvoraussetzung der Besteuerung, den steuerrechtlichen Wohnsitz, nachzuweisen. Dieser Hauptbeweis gilt als erbracht, wenn der von der Steuerbehörde angenommene

Wohnsitz als sehr wahrscheinlich erscheint. Alsdann ist es Sache des Steuerpflichtigen,

den Gegenbeweis für den Steuerwohnsitz ausserhalb des Kantons zu erbringen (Umkehr der Beweislast, SGE 2013 Nr. 9). Die unbeschränkte Steuerpflicht gilt namentlich dann als sehr wahrscheinlich, wenn sich das Hauptsteuerdomizil bereits seit längerer Zeit unangefochten im Kanton befand. Im Zweifelsfall besteht das bisherige Steuerdomizil fort. Diese Beweislastverteilung gilt im internationalen wie im interkantonalen Verhältnis (SGE 2010 Nr. 32).

2. Hauptsteuerdomizil von verheirateten Steuerpflichtigen

Ehepaare haben ihr Hauptsteuerdomizil grundsätzlich dort, wo sie während der Woche wohnen und arbeiten. Dies gilt grundsätzlich auch für ein unselbständigerwerbendes Ehepaar ohne Kinder, das während der Woche gemeinsam am Arbeitsort in einer Wohnung und am Wochenende an einem anderen Ort in einer Wohnung lebt (SGE 2001 Nr. 11).

Fallen Wohnsitz und Arbeitsort auseinander, so ist der verheiratete Steuerpflichtige, der täglich oder an den Wochenenden und in der freien Zeit regelmässig zu seinem Ehepartner bzw. seiner Familie zurückkehrt, ausschliesslich an dem vom Arbeitsort verschiedenen Aufenthaltsort seiner Familie zu besteuern - es sei denn, er bekleide im Beruf eine leitende Stellung und kehre nicht täglich oder regelmässig an den Wochenenden an den Wohnort des Partners bzw. der Familie zurück (SGE 2013 Nr. 9). Unter Tätigkeiten in leitender Stellung werden Funktionen in der obersten Direktion eines wichtigen Betriebs verstanden, wobei die betreffenden Positionen mit einer besonderen Verantwortung verbunden sind bzw. der Steuerpflichtige zahlreichen Mitarbeitern vorsteht (sog. qualifizierter Wochenaufenthalt). In diesem Fall erfolgt eine Aufteilung der Steuerhoheit zwischen dem Arbeitsort (der aber nicht immer dem Wochenaufenthaltsort entspricht) als primärem und dem Familienort als sekundärem Steuerdomizil.

Das Eherecht erlaubt es Ehepaaren, getrennte Wohnsitze trotz gemeinsamer Mittelverwendung zu führen (bei faktischer Trennung siehe StB 20 Nr. 2). Demnach können sie auch je ein separates Hauptsteuerdomizil haben. Jeder Ehegatte ist in solchen Fällen jedoch auch beschränkt steuerpflichtig am Wohnsitz des andern Ehegatten. Ihre Steuerfaktoren werden für die Besteuerung zum Gesamtsteuersatz je zusammengerechnet, womit insgesamt eine Faktorenaddition bei gemeinsamer Steuerpflicht gewährleistet wird.

Die Aufteilung der Bemessungsgrundlage bei getrennten Wohnsitzen der Ehegatten folgt nachstehenden Grundsätzen:

- Die Besteuerung der selbständigen Erwerbseinkünfte und des Geschäftsvermögens bleibt dem Geschäftsdomizil vorbehalten, währenddem die Erwerbseinkünfte Unselbständigerwerbender hälftig geteilt werden.
- Liegenschaften des Privatvermögens sowie deren Erträge sind ausschliesslich am Ort der gelegenen Sache steuerbar.
- Beim Wertschriftenvermögen und -ertrag der beiden Ehegatten rechtfertigt sich eine hälftige Steuerausscheidung unter den beiden Wohnsitzkantonen.
- Schulden und Schuldzinsen sind entsprechend den Aktiven zu verlegen.

In Sonderfällen (wenn z.B. gemeinsame Kinder am Wohnsitz eines Ehegatten eine Schule besuchen) kann ein Abweichen von der hälftigen Steuerausscheidung gerechtfertigt sein.

Die mehrheitlich hälftige Steuerausscheidung gilt nur in interkantonalen Verhältnissen. Im internationalen Verhältnis bestimmen die Zuteilungsregeln der Doppelbesteuerungsabkommen den Umfang der Besteuerungskompetenz. Hat von zwei in ungetrennter Ehe lebenden Steuerpflichtigen nur einer seinen Wohnsitz in der Schweiz, so kann nur dieser kraft persönlicher Zugehörigkeit in der Schweiz besteuert werden (SGE 2006 Nr. 4). Die Steuerpflicht des in der Schweiz lebenden Ehegatten ist grundsätzlich unbeschränkt (d.h. es wird sein gesamtes Einkommen und Vermögen in der Schweiz besteuert), sie erstreckt sich aber nicht auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Ausland. Es können seine gesamten nicht dem anderen Staat zugewiesenen Einkünfte in der Schweiz besteuert werden. Der Familienbesteuerung mit Faktorenaddition wird lediglich auf der Steuersatzebene Rechnung getragen.

3. Hauptsteuerdomizil von ledigen Steuerpflichtigen

Die Praxis bei verheirateten Steuerpflichtigen findet zwar auch auf ledige Personen Anwendung, zählt die Rechtsprechung doch Eltern und Geschwister ebenfalls zur Familie des Steuerpflichtigen. Allerdings werden die Kriterien, nach welchen das Bundesgericht entscheidet, wann anstelle des Arbeitsorts der Aufenthaltsort der Familie als Steuerdomizil 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 mehr als bei verheirateten Personen zu berücksichtigen, ob weitere als nur familiäre Beziehungen zum einen oder anderen Ort ein Übergewicht begründen. Nach der Rechtsprechung besteht daher sogar eine natürliche Vermutung, dass der unselbständigerwerbende Wochenaufenthalter am Arbeitsort sein Hauptsteuerdomizil hat (SGE 2010 Nr. 14 und Nr. 17).

Selbst wenn Ledige allwöchentlich zu den Eltern oder Geschwistern zurückkehren, können die Beziehungen zum Arbeitsort überwiegen. Dies kann namentlich dann zutreffen, wenn sie sich am Arbeitsort eine unmöblierte Wohnung gemietet haben, dort ein Konkubinatsverhältnis (vgl. Ziff. 4) haben oder über einen engen Freundes- und Bekanntenkreis verfügen. Besonderes Gewicht haben in diesem Zusammenhang auch die lange Aufenthaltsdauer, die Dauer des Arbeitsverhältnisses und das Alter des Steuerpflichtigen (SGE 2000 Nr. 24 und 2009 Nr. 19). Nach der neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung treten die Beziehungen zur elterlichen Familie regelmässig in den Hintergrund, wenn der Steuerpflichtige das 30. Altersjahr überschritten oder sich seit über fünf Jahren am gleichen Arbeitsort aufgehalten hat (SGE 2013 Nr. 9). Wird eine der beiden Voraussetzungen erfüllt, besteht die natürliche Vermutung für den Lebensmittelpunkt am Wochenaufenthaltsort. Diese Vermutung kann durch den Nachweis entkräftet werden, dass der Steuerpflichtige mindestens einmal pro Woche an den Familienort zurückkehrt, mit dem er aus bestimmten Gründen besonders eng verbunden ist.

Bei ledigen Steuerpflichtigen kommen kaum Ausnahmen vom Steuerdomizil am Arbeitsort vor, wenn sie an jenem Ort, wo sie die Wochenenden verbringen, keine familiären Beziehungen unterhalten. Hingegen spricht für ein Steuerdomizil am Familienort, wenn jüngere Steuerpflichtige zum ersten Mal das elterliche Heim verlassen, sich während der Woche an ihrem Arbeitsort aufhalten, aber regelmässig an den Ort zurückkehren, wo ihre Familie lebt, wo sie aufgewachsen sind, die Schule besucht oder gearbeitet haben und ihre persönlichen und familiären Beziehungen pflegen (SGE 2000 Nr. 24 und 2013 Nr. 9).

4. Hauptsteuerdomizil von Konkubinatspaaren mit Wochenaufenthalterstatus

Lebt ein Pflichtiger am Arbeitsort mit einem Konkubinatspartner zusammen, ist im Regelfall anzunehmen, dass er sich von der persönlichen Bindung an das Elternhaus und die

elterliche Familie gelöst und selbständig neue persönliche Beziehungen aufgebaut hat. Damit wird trotz Wochenaufenthalterstatus der Ort des gemeinsamen Haushaltes mit dem Konkubinatspartner zum Hauptsteuerdomizil (SGE 1990 Nr. 7).

Der Wochenaufenthalterstatus kann allerdings jüngeren Erwachsenen, die am Arbeitsort mit einem Partner im Konkubinat leben, zugebilligt werden, wenn ihr Aufenthalt am Arbeitsort nur vorübergehend ist und wesentliche Beziehungen zum Wohnort der Eltern noch bestehen. Dies gilt insbesondere dann, wenn sie sich noch in ihrer ersten Berufsausbildung befinden.

5. Hauptsteuerdomizil von Steuerpflichtigen am Wochenaufenthaltsort trotz möglicher täglicher Rückkehr an den Familienort

Sofern bei regelmässiger Rückkehr des Wochenaufhalters an den Familienort letzterem die Bedeutung des steuerlichen Wohnsitzes beizumessen ist, liegt dieser Ordnung die Überlegung zugrunde, dass sich der Pflichtige ausschliesslich aus beruflichen Gründen während der Dienstzeit am Arbeitsort aufhält. Das setzt voraus, dass dem Pflichtigen aus zeitlichen und/oder finanziellen Gründen nicht zugemutet werden kann, täglich an den Familienort zurückzukehren. Ist ihm das aber möglich und hält er sich gleichwohl während der Dienstzeit am Arbeitsort auf, so dokumentiert er damit, dass seine Beziehungen zum Arbeitsort so eng geworden sind, dass er es vorzieht, dort während der Woche die Abende und die Freizeit zu verbringen, statt täglich an den Familienort zurückzukehren. Damit überwiegen die Beziehungen zum Arbeitsort gegenüber denjenigen zum Familienort, auch wenn die familiären Beziehungen durchaus intakt sind, womit der Arbeitsort zum Hauptsteuerdomizil wird.

In der Regel ist die tägliche Rückkehr an den Familienort zumutbar, wenn bei Benützung öffentlicher Verkehrsmittel für den Hin- bzw. Rückweg nicht mehr als je 45 Minuten benötigt werden. Vorbehalten bleiben insbesondere die Fälle mit unüblichen Arbeitszeiten (z.B. Spitalpersonal, Servicepersonal).

6. Hauptsteuerdomizil, wenn Wochenaufenthaltsort und Arbeitsort nicht übereinstimmen

Üblicherweise wählen Wochenaufhalter den Ort des Wochenaufenthalts in der Nähe des Arbeitsortes. Eine grössere Distanz zum Arbeitsort begründet - für sich allein - indessen nur dann eine natürliche Vermutung zugunsten eines Hauptsteuerdomizils am Ort des Wochenaufenthalts, wenn dieser Ort im Vergleich zum Wohnort keine oder eine nur untergeordnete Verringerung der täglichen Fahrzeit verschaffen würde (SGE 2013 Nr. 9). Im Übrigen gelten die erwähnten Beurteilungskriterien bei Wochenaufenthalt.

7. Hauptsteuerdomizil bei vorübergehender Auslandabwesenheit

Ein einmal begründeter Wohnsitz wird auch dann aufrecht erhalten, wenn sich der Steuerpflichtige nicht dauernd dort aufhält. Dauerndes Verbleiben bedeutet daher nicht "für immer", sondern vielmehr "nicht vorübergehend". Vorübergehende Auslandabwesenheit hebt den einmal begründeten Wohnsitz nicht auf. Fehlt die Absicht dauernden Verbleibens (auf unbestimmte oder bestimmte längere Zeit) am Aufenthaltsort, bleibt der vorher in der Schweiz begründete Wohnsitz bestehen. Das Fehlen dieser Absicht ist insbesondere dann anzunehmen, wenn der Wille zur Rückkehr nach kürzerer Zeit bereits zum vorneherein feststeht. Das ist namentlich bei befristeten Auslandeinsätzen als Militärbeobachter oder

bei der Swiscoy der Fall (SGE 2010 Nr. 32; Schweizerische Steuerkonferenz SSK, Kreisschreiben 1 vom 30. Juni 2010: Besteuerung von natürlichen Personen im Ausland mit einem Arbeitsverhältnis zum Bund oder zu einer andern öffentlich-rechtlichen Körperschaft oder Anstalt des Inlandes; <http://www.steuerkonferenz.ch/Kreisschreiben>).

Die Beweislast für die Wohnsitzverlegung liegt beim Pflichtigen. Wer die Aufgabe des schweizerischen Wohnsitzes behauptet, hat nachzuweisen, dass er einen ausländischen Wohnsitz begründet hat.

Bei Aufenthalten in Ländern, mit denen die Schweiz ein DBA abgeschlossen hat, bestimmt sich die Steuerpflicht nach Massgabe des Doppelbesteuerungsabkommens (mit oder ohne Wohnsitzdefinition).

Bei Aufenthalten in Ländern, mit denen die Schweiz kein DBA abgeschlossen hat, gilt folgende Regelung:

- Hält sich ein verheirateter Steuerpflichtiger vorübergehend oder längere Zeit im Ausland auf und bleibt seine Familie in der Schweiz wohnhaft, bleibt der Wohnsitz und damit das unbeschränkte Steuerdomizil regelmässig am Ort der Familienniederlassung bestehen. Anders ist nur zu entscheiden, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen für eine getrennte Besteuerung erfüllt sind (Art. 20 Abs. 1 StG, Art. 8 StV, vgl. StB 20 Nr. 2).
- Beim ledigen Steuerpflichtigen ist für die Bestimmung des massgeblichen Wohnsitzes auf die jeweilige Dauer am gleichen Aufenthaltsort im Ausland, Anzahl und Dauer der Heimataufenthalte sowie die Art der Beziehungen zu den nächsten Familienangehörigen abzustellen. Hält sich der Steuerpflichtige zwar längere Zeit im Ausland, aber jeweils nur für kürzere Zeit am gleichen Ort auf (reine Montageaufenthalte), kann eine Wohnsitznahme im Ausland ausgeschlossen werden. Bei Aufenthalt am gleichen Ort im Ausland ist eine Wohnsitznahme dann anzunehmen, wenn der Aufenthalt länger als 12 Monate dauert.

8. Hauptsteuerdomizil bei Aufenthalt in Alters- und Pflegeheimen

Mit dem Eintritt in ein Altersheim verlegt ein Steuerpflichtiger in der Regel auch seinen Wohnsitz und damit sein Hauptsteuerdomizil. Im interkantonalen Verhältnis wird einem solchen Wechsel des Lebensmittelpunktes mit einem Wechsel der Steuerhoheit Rechnung getragen. Anders verhält es sich im interkommunalen Bereich. Weil viele Altersheime regional geführt werden (Zweckverbände und dergleichen), reisst die Besteuerungsbefugnis der bisherigen Wohnsitzgemeinde nicht ab, wenn ein Steuerpflichtiger in der Region in ein Altersheim umzieht.

Der bloss vorübergehende Aufenthalt in einem Pflegeheim begründet als Sonderzweck gemäss Art. 26 ZGB keinen Wohnsitz. Gibt indessen eine altersbedingt und voraussichtlich dauernd pflegebedürftige Person ihre bisherige Wohnstätte auf und wechselt in ein Pflegeheim oder tritt sie vom Altersheim in ein Pflegeheim über, bestimmt nicht mehr der Sonderzweck der Pflege, sondern die Endgültigkeit und Dauerhaftigkeit des Heimaufenthaltes die Wohnsitzfrage. Das Hauptsteuerdomizil entscheidet sich wie beim Aufenthalt im Altersheim unterschiedlich, je nachdem, ob interkantonale oder interkommunale Verhältnisse zu beurteilen sind.

9. Verfahren

Bestreitet ein Steuerpflichtiger die subjektive Steuerpflicht, so trifft die Veranlagungsbehörde nach Ablauf der Steuerperiode einen Vor- oder Grundsatzentscheid (SGE 2002 Nr. 13) in Form einer anfechtbaren Feststellungsverfügung (SGE 2004 Nr. 2 und 2002 Nr. 18). Gegen eine solche Feststellungsverfügung stehen dem Steuerpflichtigen die gleichen Rechtsmittel offen wie gegen eine Veranlagungsverfügung (Art. 180 und 194 ff. StG).

10. Stichtag des Wohnsitzwechsels

Bei einem Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz besteht die Steuerpflicht für das laufende Steuerjahr vollständig in dem Kanton, in welchem die Person am Ende der Steuerperiode ihren steuerrechtlichen Wohnsitz hat. Stichtag ist somit der 31. Dezember des Steuerjahres (Art. 19 Abs. 3 StG i.V.m. Art. 4b Abs. 1 StHG; StB 66 Nr. 2). Bei einer Abmeldung per 31.12. und gleichzeitiger Anmeldung in der Zuzugsgemeinde bleibt der Wohnsitz an diesem Tag noch am alten Ort bestehen.

Bei Abmeldung in den letzten Dezembertagen wird geprüft, auf welchen Zeitpunkt die Anmeldung im Zuzugskanton erfolgte. Erfolgte die Anmeldung per 31.12. oder früher, wird die Besteuerung am neuen Wohnsitz vorgenommen. Erfolgte die Anmeldung nach dem 31.12., wird die Besteuerung am alten Wohnsitz vorgenommen. Die tatsächlichen Verhältnisse bleiben jedoch vorbehalten.