

Steuerpflicht

Keine Wohnsitzverlegung vom eigenen EFH in eine Zimmernutzungsmöglichkeit

Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 16. September 2022

Bei der Frage des Lebensmittelpunkts und dem damit zusammenhängenden steuerlichen Wohnsitz bilden die tatsächlichen Wohnverhältnisse ein gewichtiges Indiz. Ebenso müssen die besonderen Umstände beachtet werden, dass noch sämtliche Fahrzeuge im Kanton Basel-Landschaft eingelöst waren, alle wesentlichen Korrespondenzen an die bisherige Wohnadresse gingen, und die familiären Bindungen zu den Eltern und zu den volljährigen Kindern in der näheren Umgebung des bisherigen Ortes im Kanton Basel-Landschaft liegen. Auch der Arbeitsweg erscheint nicht wesentlich kürzer bzw. zeitsparender zu sein als vorher. Ein nachträglicher Antrag auf einen Abzug als Wochenaufenthalter stellt sodann ein widersprüchliches Verhalten dar und ist daher nicht zu schützen.

Sachverhalt:

A. Mit Revisionsbericht Nr. 2021-001 vom 10. März 2021 stellte die Steuerverwaltung fest, dass der Pflichtige aufgrund persönlicher Zugehörigkeit ab dem Steuerjahr 2019 im Kanton Basel-Landschaft unbeschränkt steuerpflichtig sei. Demgemäss wurde er mit der Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2019 vom 20. Mai 2021 in der Gemeinde G. im Kanton Basel-Landschaft veranlagt.

B. Mit Eingabe vom 17. Juni 2021 erhob die damalige Vertreterin des Pflichtigen Einsprache mit den Anträgen, dass die unbeschränkte Steuerpflicht aufzuheben und in die beschränkte Steuerpflicht infolge Liegenschaftsbesitz im Kanton Basel-Landschaft zu ändern sei. Zur Begründung machte sie im Wesentlichen geltend, dass die Wohnung in W. im Kanton KT nicht gross sei, da der Pflichtige als Einzelperson keine grössere Wohnung benötige. Ferner wohne er in W., da der Arbeitsweg von W. nach A. im Kanton X. weniger stauanfällig sei als von G. nach A. Mit der Wohnung könne er pünktlicher am Arbeitsplatz erscheinen und von dort aus die Kunden in der Nordwestschweiz, insbesondere in den Kantonen Basel-Landschaft, Basel-Stadt, Fricktal, Solothurn sowie im angrenzenden Berngebiet (Ob- und Nid- u. Aargau) besuchen. Als Angestellter müsse er zudem mehrmals wöchentlich in A. Büroarbeit erledigen. Die Kartenbezüge seien zwar mehrheitlich in seinem beruflichen Einzugsgebiet und der Region R. erfolgt, jedoch habe es auch regelmässige Bezüge in B. im Kanton K. gegeben. Die Bezüge in der Region R. seien auf die wöchentlichen Einkäufe für seine Eltern zurückzuführen. Den Coiffeur und den Zahnarzt habe er in R. beibehalten, da er diesen vertraue und sie nicht einfach wechseln möchte. Der Pflichtige sei geschieden, pflege aber ein sehr gutes Verhältnis zu seinen drei erwachsenen Kindern. Sein Sohn bewohne mit der Freundin das Haus des Pflichtigen in G. Da das Haus älter und renovationsbedürftig sei, habe der Pflichtige die Liegenschaft vom Jahr 2018 bis 2020 in seiner Freizeit und teilweise in den Ferien zusammen mit seinem Sohn renoviert. Daher habe er sich in den Jahren 2018 bis 2020 öfters in G. aufgehalten. Die Einliegerwohnung sei inzwischen bereits vermietet worden, obwohl die Gesamtrenovation des Hauses noch nicht abgeschlossen sei. Da die Wohnung noch einen bescheidenen Ausbaustandard aufweise, sei die Miete sehr tief. Betreffend die Korrespondenz sei es unproblematisch, dass die Mehrheit der Postsendungen an die Adresse in G. gehe, da der Sohn des Pflichtigen sie ihm weiterleite. Die Fahrzeuge habe der Pflichtige nicht umschreiben können, weil noch Leasingverträge gelaufen seien und ein Halterwechsel verboten gewesen sei. Im Jahr 2020 sei der Leasingvertrag abgelaufen und der Pflichtige habe das Fahrzeug im Kanton KT umgemeldet und zwar noch, bevor er das Schreiben der Steuerverwaltung im März 2021 erhalten habe. Das Fahrzeug BLxxx habe der Pflichtige aus Gefälligkeit gegenüber der Mieterin Frau M. auf seinen Namen eingelöst, welches er im Jahr 2021 an Frau M. habe abtreten können. Der häufigste Lenker sei von Anfang an Frau M. gewesen, da es auch ihr Auto sei. Der N. mit der Anhängerkupplung sei noch im Kanton Basel-Landschaft eingelöst, da dieser für den Materialtransport für die Renovation des Hauses in G. gebraucht worden sei. Der Wohnwagen sei im Kanton Basel-Landschaft eingelöst, weil er auch von den Kindern für die Ferien benutzt werde. Aus Platzgründen seien die Fahrzeuge sowie die Mofas in G. stationiert.

Die Steuerverwaltung wies die Einsprache mit Entscheid vom 25. April 2022 ab und machte insbesondere geltend, dass der Pflichtige primär im Aussendienst tätig und für die Region Nordwestschweiz zuständig sei. Die berufliche Situation spreche demnach eindeutig für einen Lebensmittelpunkt in G., von wo aus sich die Kunden im gesamten in der Einsprache genannten Einzugsgebiet bequem erreichen lassen würden. Ferner dürfte es sich bei der Wohnung in W. angesichts des geringen Mietzinses von Fr. 700.– lediglich um ein Zimmer handeln. In G. verfüge der Pflichtige dagegen über ein Einfamilienhaus, welches zweifellos grosszügigere Wohnverhältnisse biete. Weiter sei der Mietzins von Frau M. in der Höhe von Fr. 300.– (inkl. Nebenkosten) für eine 2.5-Zimmerwohnung auffällig tief. Ebenfalls erscheine in diesem Zusammenhang eigenartig, dass der Rekurrent bei der Motorfahrzeugkontrolle Basel-Landschaft Fahrzeuge für die Mieterin auf seinen Namen eingelöst habe. Die Kontoauszüge im Zeitraum vom 1. August 2019 bis 31. Dezember 2019 würden aufzeigen, dass die Besorgungen in der Umgebung G. deutlich überwiegen würden und sich der Pflichtige während der Woche und an Wochenenden vorwiegend im Kanton Basel-Landschaft aufgehalten habe. Weiter würden die in der Einsprache geschilderten engen Beziehungen zu den Eltern sowie zu den drei erwachsenen Kindern, welche ebenfalls in der Region wohnhaft seien, darauf hindeuten, dass sich auch der persönliche und gesellschaftliche Lebensmittelpunkt des Pflichtigen in G. befinde. Als weiteres Indiz für den tatsächlichen und steuerlichen Wohnsitz könne man den Ort, an welchem die Fahrzeuge der steuerpflichtigen Person zugelassen seien, sowie die allgemeine Postadresse heranziehen. Sämtliche mit der Steuererklärung 2019 eingereichte Korrespondenz sei an die Adresse in G. adressiert gewesen. Die in der Einsprache genannten Gründe seien irrelevant, erscheine es doch mehr als impraktikabel, sich sämtliche Post jeweils von Bekannten und Familie weiterleiten zu lassen. Bei den Fahrzeugen sei zu erwähnen, dass ein bestehender Leasingvertrag die Meldung eines Umzugs bei den zuständigen Behörden nicht hindere, da kein Halterwechsel stattfinde. Dass der Pflichtige per 12. März 2021 eines seiner Fahrzeuge im Kanton KT angemeldet habe, sei kaum aussagekräftig, da er bereits mit Schreiben der Steuerverwaltung vom 17. August 2020 darauf hingewiesen worden sei, dass eine Überprüfung des steuerrechtlichen Wohnsitzes erfolgen werde.

C. Mit Schreiben vom 24. Mai 2022 erhebt der Pflichtige Rekurs und beantragt, dass der Rekurs gutzuheissen und der Wohnsitz in W. als Hauptsteuerdomizil anzuerkennen sei. Zur Begründung führt er im Wesentlichen auf, dass er bei Kundenbesuchen im Kanton Basel-Landschaft teilweise auch seine Einkäufe dort tätige, da die Läden bei seiner Ankunft in W. bereits geschlossen seien. Er sei vorwiegend im Innendienst im Büro in A. und je nach Bedarf der Kunden projektorientiert, manchmal mehr oder weniger konzentriert, im Aussendienst tätig. Seine wichtigsten Kunden seien nicht nur in der Nordwestschweiz ansässig, sondern auch in anderen Regionen. Er gehe jeweils vom Wohnort W. zur Arbeit nach A. und abends wieder zurück. Der Aussendienst fände wie oben erklärt statt. Es sei ihm unklar, wie die Steuerverwaltung annehmen könne, dass in seinem Einfamilienhaus mehr Platz vorhanden sei als in W. Keiner habe es doch gerne, wenn dauernd ein unerwünschter Gast in eine bestehende Wohngemeinschaft eindringe. Dies gelte auch für seinen Sohn, da er seine eigene Familie gründen möchte. Die erwähnte tiefe Miete von Frau M. sei irrelevant und zudem im Vertrag mit einem Vorbehalt vermerkt, dass der vertraglich vereinbarte Mietzins aufgrund des Restaurationsprozesses nicht den gesetzlich zulässigen Ertrag erziele. Betreffend die Einlösung des Fahrzeuges von Frau W. sei der Rekurrent gerne bereit gewesen, einer unerfahrenen Person bei solchen durchaus sehr komplexen Sachen zu helfen. Eine Einliegerwohnung liege faktisch nicht vor, da der betroffene Hausteil über keinen separaten Eingang verfüge. Die Mieter würden als Wohngemeinschaft in allen Räumen in einem Haushalt leben, hätten aber ihre definierten Rückzugsorte. Weiter habe der Pflichtige noch nie davon gehört, dass der Ort des Einlösens eines Fahrzeugs als starkes Indiz gelte. Der Rekurrent lebe insbesondere wegen der gefährlichen Verkehrssituation in W. Mittlerweile habe er auch neue Freunde in V. und Z. gewonnen. Die Konzertbesuche in Y., welche seine Leidenschaft darstellen würden, seien ebenfalls viel einfacher aus W. zu erreichen. Es verstosse gegen die Niederlassungsfreiheit und das Willkürverbot, wenn die Steuerverwaltung einfach Personen, die wegziehen, herauspicke und ein Steuerdomizil im Kanton Basel-Landschaft konstruiere.

Die Steuerverwaltung beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 27. Juni 2022 die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung wird ergänzend zu den Ausführungen im Einspracheentscheid u.a. ausgeführt, dass der Mietvertrag sowie die tiefe Miete von Fr. 650.– (+ Fr. 100.– für Autoabstellplatz und Nebenkosten) auf ein Scheindomizil in W. hindeuten würden. Übliche Wohnungen, welche dem tatsächlich dauerhaften und alleinigen Wohnsitz dienen würden, seien in der Umgebung von W. kaum

unter Fr. 2'000.– pro Monat zu haben. In G. stehe dem Pflichtigen dagegen ein Einfamilienhaus zur Verfügung, welches sich in seinem Eigentum befinde. Weiter seien diverse Fahrzeuge im Kanton Basel-Landschaft eingelöst. Die Fahrzeit von G. nach A. sei etwa gleich lang wie diejenige von W. nach A. Zudem würden die Eltern im Umfeld des Arbeitswegs von G. nach A. wohnen, welche er regelmässig wöchentlich besuche und beim Haushalt unterstütze. Sein Kundenstamm befinde sich ebenfalls in der Nordwestschweiz. Daher würden die vorstehend beschriebenen objektiven Umstände für einen Wohnsitz in G. und gelegentliche Aufenthalte in W. sprechen.

Mit Eingabe vom 9. September 2022 reicht der neu beigezogene Vertreter des Rekurrenten weitere Beweismittel ein. Er führt u. a. aus, dass der Bestätigung des Arbeitgebers entnommen werden könne, dass der Rekurrent seit sechs Jahren von W. nach A. zur Arbeit fahre. Er arbeite mehrheitlich in A. Kundenbesuche seien die Ausnahme. Weiter sei die Distanz aus W. nach A. nicht nur geringfügig kürzer. Letztlich enthalte die von der Steuerverwaltung erstellte Liste der Bankbezüge zahlreiche Fehler.

Anlässlich der heutigen Verhandlung halten die Parteien an ihren Anträgen fest. Auf die ergänzenden Vorbringen – insbesondere vom Rekurrenten resp. dessen Vertreter zu der Wohnsituation, der Arbeitstätigkeit und den Fahrzeugen – wird in den Erwägungen näher eingegangen.

Erwägungen:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 Abs. 1 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG; SGS 331) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 3 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 10'000.– übersteigt, von der Fünferkammer des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2. Vorliegend gilt es zu beurteilen, wo der Pflichtige im Jahr 2019 seinen steuerrechtlichen Wohnsitz hatte.

2.1. Gemäss Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) sowie § 4 Abs. 1 StG sind natürliche Personen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben. Einen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton hat eine natürliche Person namentlich, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (Art. 3 Abs. 2 StHG). Der Begriff des steuerrechtlichen Wohnsitzes setzt sich damit aus einem objektiven, äusseren (Aufenthalt) und einem subjektiven, inneren Element (Absicht) zusammen (vgl. Urteil des Bundesgerichts [BGer] 2C_678/2013 vom 28. April 2014, E. 2.1). Der steuerrechtliche Wohnsitz einer Person befindet sich dort, wo faktisch der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen liegt (vgl. Urteil des Bundesgerichts [BGE] 138 II 300, E. 3.2). Bei der Bestimmung des Lebensmittelpunktes ist von objektiven, äusseren Umständen auf innere Tatsachen zu schliessen. Darüber kann gemeinhin kein klarer Beweis geführt werden, sondern es ist aufgrund von Indizien eine Gewichtung vorzunehmen. Hierzu ist eine sorgfältige Berücksichtigung und Würdigung sämtlicher Berufs-, Familien- und Lebensumstände notwendig, namentlich der Wohnsituation, der Aufenthaltsdauer und der an diesem Ort gelebten familiären und gesellschaftlichen Beziehungen (vgl. dazu Simonek in: Nefzger/Simonek/Wenk, [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, § 4 N 6; BGE 125 I 54, E. 2b/cc; BGer 2C_678/2013 vom 28. April 2014, E. 2.3).

Hält sich eine Person abwechselungsweise an zwei Orten auf, was namentlich dann zutrifft, wenn der Arbeitsort nicht mit dem sonstigen Aufenthaltsort zusammenfällt, so ist für die Bestimmung des Steuerdomizils – gleich wie für die Festlegung des zivilrechtlichen Wohnsitzes – massgebend, zu welchem Ort die betreffende Person die stärkeren Beziehungen unterhält. Der Lebensmittelpunkt bestimmt sich dabei nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich die Lebensinteressen erkennen lassen, nicht nach bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person (BGE 123 I 289, E. 2b m.w.H.); der steuerliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar. (BGE 125 I 54, E. 2a). Das Steuerdomizil von Unselbständigerwerbenden liegt grundsätzlich am Arbeitsort, von dem aus sie für längere

oder unbestimmte Zeit der täglichen Erwerbstätigkeit nachgehen, ist doch der Zweck des Lebensunterhalts dauernder Natur (BGE 123 I 289. E. 2b m.w.H.).

Die zur Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes zugrundeliegenden Tatsachen sind steuerbegründend und daher von den Steuerbehörden nachzuweisen. Die steuerpflichtige Person ist jedoch zur Mitwirkung und zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet (vgl. §§ 101 ff. StG). Dies gilt insbesondere für Tatsachen, die eine andere Würdigung des steuerrechtlichen Wohnsitzes im Vergleich zu den Vorperioden verlangen. Dazu gehört nicht nur die endgültige Lösung der Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz, sondern auch die Darstellung der tatsächlichen Umstände, welche zur Begründung des neuen Wohnsitzes geführt haben (BGE 138 II 300, E. 3.4; BGer 2C_473/2018 vom 10. März 2019, E. 4.3; 2C_128/2016 vom 7. April 2017, E. 4.2; 2C_510/2016 vom 29. August 2016, E. 2.4; 2C_873/2014 vom 8. November 2015, E. 3.3).

2.2. Konkret gilt es somit zu beurteilen, ob sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Rekurrenten in G./BL oder W./KT befindet.

2.2.1. Hinsichtlich der Wohnsituation ist festzustellen, dass der Rekurrent in W. ein Zimmer für Fr. 650.– monatlich gemietet hat. Dazu kommen ein Autoabstellplatz und eine Nebenkostenpauschale für je Fr. 50.– pro Monat. Dem Mietvertrag vom 30. November 2016 für das «Zimmer XY» im Hochparterre ist zu entnehmen, dass ein Mitbenützungsrecht an Küche und Bad besteht. Weiter wurden drei Schlüssel ausgehändigt (1 Schlüssel zur Eingangs- bzw. Wohnungstüre, 1 Zimmer-Schlüssel und 1 Schlüssel für den Briefkasten). Diese Tatsachen lassen darauf schliessen, dass nur ein Zimmer mit gewissen Mitbenützungsrechten und nicht eine eigenständige Wohnung gemietet wurde. Dies wird denn auch anlässlich der heutigen Verhandlung bestätigt.

In G. ist der Rekurrent Eigentümer eines Einfamilienhauses. Dieses steht ihm zur Verfügung und er hat es zusammen mit seinem volljährigen Sohn renoviert, der dort wohnt resp. Mieter ist. An der heutigen Verhandlung schildert der Rekurrent ausführlich die Wohnverhältnisse in G. Das Haus habe 5.5 Zimmer, wobei die Zimmer teilweise sehr klein seien. Der Rekurrent selber verfüge nur über ein Klappbett. Neben dem Wohnhaus gebe es noch ein Gartenhaus. Im hier streitbetroffenen Jahr habe der Sohn diesen Anbau insbesondere für seine Berufstätigkeit genutzt. Zudem habe im Jahr 2019 die Freundin des Sohnes des Rekurrenten im Haus gewohnt, welche in der Zwischenzeit aber ausgezogen sei. Im Haus hätte es also gar keinen Platz für den Rekurrenten gehabt.

Das Steuergericht kommt zum Schluss, dass das Zimmer in W. eher auf kurzfristige Aufenthalte ausgerichtet ist als auf eine ständige Wohnstätte. Dafür spricht insbesondere die auffallend günstige Miete von Fr. 650.– für eine «Wohnung» in W. Es darf als bekannt vorausgesetzt und den gängigen Internet-Angeboten entnommen werden, dass übliche Wohnungen, welche dem tatsächlich dauerhaften und alleinigen Wohnsitz dienen, in der Umgebung in W. um einiges teurer sind. Zudem entsprechen die Wohnverhältnisse in W. aus objektiver Sicht betrachtet weder dem Alter des Rekurrenten noch seinem Einkommen und seiner beruflichen Situation. Vielmehr scheint das Einfamilienhaus in G. mit 5.5 Zimmern und einem Gartenhaus – selbst mit dem Sohn des Rekurrenten und dessen Freundin als Mitbewohner – mehr Platz zu bieten. Die Wohnverhältnisse sind folglich ein gewichtiges Indiz für einen Lebensmittelpunkt in G.

Des Weiteren ist auf die Einnahmen und Aufwendungen der Liegenschaft in G. hinzuweisen. Der Rekurrent deklarierte in der Steuererklärung des Jahres 2019 für die beiden Parzellen in G. (Haupthaus und Gartenhaus) einen jährlichen Mietertrag von je Fr. 2'700.–, welcher auf die Nutzung durch seinen Sohn zurückzuführen ist. Frau M. wohnte im streitbetroffenen Jahr 2019 noch nicht in der Liegenschaft. Aus dem entsprechenden Mietvertrag vom 20. September 2020 geht hervor, dass der Mietbeginn der 1. Oktober 2020 war. Demgemäss ist darauf nicht näher einzugehen. Der eingenommenen Miete im Jahr 2019 stehen alleine Hypothekarzinsen im Umfang von jährlich Fr. 10'500.– entgegen. Dazu kommt noch der Liegenschaftsunterhalt. Vor diesem Hintergrund erscheinen die Aussagen des Rekurrenten widersprüchlich: So führt er an der heutigen Verhandlung zum einen aus, er möchte an der Vermietung seines Hauses nichts verdienen. Auf der anderen Seite bringt er vor, sein behaupteter Wohnsitz in W. habe auch finanzielle Gründe, da die Steuern in W. tief seien. Die Aussage, wonach es sich rentieren müsse, korrespondiert nicht mit der Nutzung des Hauses in G. So verzichtet er einerseits auf eine

höhere Miete bezüglich dieser Liegenschaft, andererseits nimmt er eine genaue Berechnung vor hinsichtlich seines behaupteten neuen Wohnsitzes in W. Grundsätzlich sind zwar solche Berechnungen zulässig, da in der Schweiz ein Steuerwettbewerb existiert. Jedoch ist vorliegend nicht nachvollziehbar, dass der Rekurrent eine solche Berechnung vornimmt und gleichzeitig freiwillig auf Mieteinnahmen hinsichtlich der Liegenschaft in G. verzichtet.

2.2.2. In Bezug auf die Arbeitstätigkeit lässt der Rekurrent mit der ergänzenden Eingabe vom 9. September 2022 eine Bestätigung seines Arbeitgebers einreichen. Dieser Bestätigung, datierend vom 1. September 2022, ist zu entnehmen, dass der Rekurrent seit sechs Jahren von W. nach A. zur Arbeit fahre. Der Rekurrent arbeite mehrheitlich in A. Kundenbesuche seien die Ausnahme (1-2 Tage pro Woche). Weiter macht der Vertreter des Rekurrenten geltend, es sei unzutreffend, dass der Rekurrent nur in der Nordwestschweiz unterwegs sei. Ausserdem zeige der Ausdruck aus Google Maps auf, dass die Distanz von W. nach A. nicht nur geringfügig kürzer sei. Diesem sei zu entnehmen, dass die Distanz von W. zum Arbeitsort 44 Kilometer resp. 35 Minuten daure. Demgegenüber betrage die Distanz von G. nach A. 71 Kilometer resp. 57 Minuten.

Obschon die effektive Zeitdauer von der Verkehrssituation abhängig ist, so kann durchaus angenommen werden, dass der Arbeitsweg von W. aus nach A. nicht unerheblich weniger lange dauert als jener von G. nach A. Allerdings vermag diese Tatsache alleine keinen steuerrechtlichen Wohnsitz in W. zu begründen. Die Argumentation des Rekurrenten, wonach er aufgrund der kürzeren Pendeldauer weniger Stress und mehr Lebensqualität habe, ist zwar nachvollziehbar. Allerdings deckt sich dies nicht mit der Wahl des Wohnortes in W. So hätte er näher an seinen Arbeitsort ziehen können und namentlich in A. eine Wohnung anmieten. Anlässlich der heutigen Verhandlung macht der Rekurrent geltend, er könne nicht in einer Stadt wohnen. Er sei auf dem Land aufgewachsen und möchte weiterhin auf dem Land leben. Zudem habe es auch finanzielle Gründe; es müsse sich steuertechnisch lohnen. Allerdings sei er sich nicht bewusst gewesen, dass W. ein Steuerparadies sei. Diese Aussagen erscheinen widersprüchlich. So habe er einerseits nicht gewusst, dass W. ein Steuerparadies sei, andererseits müsse es sich steuertechnisch doch lohnen. Überdies ist erneut hervorzuheben, dass diese Aussagen mit der Nutzung seiner Liegenschaft in G. nicht korrespondieren (vgl. E. 2.2.1 hiavor).

Schliesslich moniert der Rekurrent, dass die Steuerverwaltung hinsichtlich der Aussendiensttätigkeit davon ausgegangen sei, sein Kundenstamm liege primär in der Nordwestschweiz. Mit der am 9. September 2022 eingereichten Übersicht der Geschäftskunden untermauerte er diese Aussage. Dies widerspricht jedoch den Ausführungen in der Einsprache, wonach das Kundengebiet des Rekurrenten in der Nordwestschweiz und im angrenzenden Bernbiet (Ob- und Nid aargau) liege.

2.2.3. Weiter geht aus den Akten hervor, dass mit der Steuererklärung 2019 eingereichte Korrespondenz (insbesondere von Banken und Versicherungen) als Empfängeradresse jene in G. ausweist. Die Rüge, wonach es eine gewisse Zeit daure, bis jede Person über den Wegzug informiert sei, vermag nicht zu überzeugen. So ist es zwar nachvollziehbar, dass ein Umzug nicht umgehend allen Stellen mitgeteilt wird. Allerdings ist vorliegend auffällig, dass der Steuererklärung – mit Ausnahme des Lohnausweises – kein Dokument zu entnehmen ist, welches an die Adresse in W. adressiert ist. Überdies hat sich der Rekurrent bereits im Jahr 2016 im Kanton Basel-Landschaft abgemeldet. Nach einer solch langen Zeit sollten also die Adressänderungen durchaus vorgenommen worden sein. Demnach ist anzunehmen, dass die administrativen Angelegenheiten in G. erledigt werden, was für den Mittelpunkt der Lebensinteressen in G. spricht.

2.2.4. Ferner waren im hier zu beurteilenden Jahr 2019 die zahlreichen Fahrzeuge des Rekurrenten im Kanton Basel-Landschaft eingelöst. Fahrzeuge sind grundsätzlich an jenem Ort anzumelden, wo sie in der Regel für die Nacht abgestellt werden (vgl. Art. 77 Abs. 1 der Verordnung vom 27. Oktober 1976 über die Zulassung von Personen und Fahrzeugen zum Strassenverkehr [Verkehrszulassungsverordnung, VZV; SR 741.51]). Damit sind die im Kanton Basel-Landschaft immatrikulierten Fahrzeuge durchaus als Indiz für einen Lebensmittelpunkt im selbigen Kanton zu werten. Vorliegend hat der Rekurrent per 12. März 2021 eines seiner Fahrzeuge im Kanton KT angemeldet und gemäss Aussagen des Vertreters des Rekurrenten gäbe es zum Zeitpunkt der heutigen Verhandlung keine Fahrzeuge des Rekurrenten, welche im Kanton Basel-Landschaft eingelöst seien. Die Fahrzeuge seien einerseits neu im Kanton KT immatrikuliert und andererseits auf seinen Sohn resp. Frau M. umgeschrieben worden. Dies

ist allerdings wenig aussagekräftig, da der Rekurrent bereits im August 2020 über die Einleitung einer Untersuchung zu seinem steuerrechtlichen Wohnsitz informiert worden ist. Im Übrigen ist vorliegend das Steuerjahr 2019 Streitgegenstand und in diesem Jahr waren noch sämtliche Fahrzeuge im Kanton Basel-Landschaft eingelöst.

2.2.5. In Bezug auf die familiären Beziehungen ist festzustellen, dass die Eltern des Rekurrenten in E. wohnen. Diese besuche er gemäss eigenen Angaben wöchentlich. Der Vertreter des Rekurrenten betont an der Verhandlung, dass die Eltern nicht in G., sondern in E., Kanton KY, wohnen würden. Diese beiden Ortschaften liegen jedoch nicht weit auseinander. So beträgt die Fahrzeit mit dem Auto nur rund 15 Minuten. Des Weiteren pflege der Rekurrent den Kontakt zu seinen drei erwachsenen Kindern. Diese wohnen alle in der Umgebung zu G. Die familiären Beziehungen sprechen somit für stärkere Beziehungen zu G.

2.2.6. Schliesslich beanstandet der Vertreter des Rekurrenten, die von der Steuerverwaltung erstellte Liste mit den Bankkontobelastungen enthalte zahlreiche Fehler. Zudem seien gerade im August 2019 etliche Bezüge in der Ferienzeit angefallen, in welcher der Rekurrent seinen Sohn beim Umbau unterstützt habe. Überdies würden diverse Bezüge Besuche der Eltern oder anderen Verwandten betreffen. Selbstverständlich sollte es nicht sein, dass eine solche Liste Fehler enthält. Dennoch ist auch unter Berücksichtigung der Korrekturen festzustellen, dass die Kontobezüge für einen Lebensmittelpunkt in G. sprechen. Überdies bestätigt das Vorbringen des Vertreters, wonach viele Bezüge Besuche der Eltern oder anderen Verwandten betreffen würden, die Annahme unter E. 2.2.5., dass die familiären Beziehungen ein Indiz für einen Lebensmittelpunkt in G. darstellen.

2.3. In Würdigung aller aktenkundigen Umstände kommt das Steuergericht zum Schluss, dass die Anknüpfungspunkte zu G./BL überwiegen und dass deshalb aufgrund dieser äusserlichen Umstände auf die innere Tatsache, den Lebensmittelpunkt in G./BL, geschlossen werden kann.

An diesem Ergebnis vermag auch der Verweis des Vertreters des Rekurrenten an der heutigen Verhandlung auf die Praxis, wonach bei unverheirateten Personen, die das dreissigste Altersjahr überschritten haben und/oder sich seit mehr als fünf Jahren ununterbrochen am selben auswärtigen Ort aufhalten, eine natürliche Vermutung bestehe, der Lebensmittelpunkt befände sich am Ort der Erwerbstätigkeit, nichts zu ändern. Selbst wenn diese Vermutung vorliegend greifen würde, wäre sie durch den Nachweis widerlegt worden, dass überwiegende familiäre, private und gesellschaftliche Beziehungen zu einem anderen Ort bestehen (vgl. BGer 2C_87/2019 vom 17. Juli 2019, E. 3.2.2. m.w.H.).

Ebenfalls unbehelflich ist der Verweis auf die Niederlassungsfreiheit und das Willkürverbot. Die in Art. 24 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101) geregelte Niederlassungsfreiheit gibt den Schweizerinnen und Schweizern das Recht, sich an jedem Ort des Landes niederzulassen. Das Willkürverbot ist in Art. 9 BV verankert. Willkür liegt erst vor, wenn ein Entscheid offensichtlich unhaltbar ist. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn er zur tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft. Dass eine andere Lösung ebenfalls als vertretbar oder gar zutreffender erscheint, genügt nicht (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl., Zürich/St. Gallen 2020, N 605). Vorliegend ist keine Verletzung dieser Grundrechte erkennbar. So wurde dem Rekurrenten das Recht in W. Wohnsitz zu nehmen durch die Steuerverwaltung nicht vereitelt. Ausserdem ist nicht ersichtlich, was am Vorgehen der Steuerverwaltung willkürlich sein soll.

3. Soweit der Vertreter des Rekurrenten anlässlich der heutigen Verhandlung ausführt, die Steuerverwaltung hätte dem Rekurrenten wenigstens einen Abzug für den Wochenaufenthalt zu gewähren, so ist darauf hinzuweisen, dass er dies nicht formell beantragt hat. Vielmehr hat er dies beiläufig im Rahmen seiner Ausführungen erwähnt. Demnach kann diese Frage offenbleiben. Das Begehren wäre im Übrigen selbst bei Vorliegen eines formellen Antrags abzuweisen. Der Rekurrent stellt sich in der Hauptsache auf den Standpunkt, sein steuerrechtlicher Wohnsitz liege in W. Sich nun auf den Standpunkt zu stellen, der Rekurrent habe seinen Wohnsitz in G. und sei in W. Wochenaufenthalter, stellt ein venire contra factum proprium, d. h. ein widersprüchliches Verhalten dar, welches als Anwendungsfall des Rechtsmissbrauchs keinen Rechtsschutz verdient.

4. Nach dem Obenstehenden erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen.

Ausgangsgemäss hat der Rekurrent gestützt auf § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (Verwaltungsprozessordnung, VPO; SGS 271) die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'500.– zu bezahlen. Eine Parteienschädigung wird im Unterliegensfall nicht entrichtet (§ 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO e contrario).

Demgemäss wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. ...
3. ...
4. ...