

# **AG\_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2023.80 vom 19. Dezember 2024**

Ag Spezialverwaltungsgericht, 2024-12-19, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag\\_spezialverwaltungsgericht\\_3-RV.2023.80](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag_spezialverwaltungsgericht_3-RV.2023.80)

FR: AG\_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2023.80 du 19 décembre 2024

IT: AG\_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2023.80 del 19 dicembre 2024

## **Erwägungen**

### **E. 1**

A.\_\_\_\_\_ meldete sich per 1. April 2022 in Q.\_\_\_\_\_ als Wochenauf-enthalterin an.

### **E. 2**

Mit Verfügung vom 19. Januar 2023 stellte die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ die unbeschränkte Steuerpflicht von A.\_\_\_\_\_ in Q.\_\_\_\_\_ kraft persönlicher Zugehörigkeit ab 1. Januar 2022 fest.

### **E. 3**

Gegen die Feststellungsverfügung vom 19. Januar 2023 erhob A.\_\_\_\_\_ mit Schreiben vom 26. Februar 2023 Einsprache.

#### **E. 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 (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 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 (vgl. SGE vom 24. November 2016 [3-RV.2016.39]).

#### **E. 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 vorüberge-

- 4 - henden 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 verliehen 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).

### **E. 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 (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 2. Mai 2014 [2C\_794/2013], mit Hinweis auf BGE 108 Ia 252; StE 2009 A 24.22 Nr. 6).

### **E. 3.2.2**

Bestehen Beziehungen zu mehreren Orten, so gilt im interkantonalen Verhältnis als Steuerwohnsitz derjenige Ort, zu dem der Steuerpflichtige die

- 5 - 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 (vgl. 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.). Bei verheirateten Personen mit Beziehungen zu mehreren Orten werden die persönlichen und familiären Kontakte zum Ort, wo sich ihre Familie aufhält, als stärker erachtet als diejenigen zum Arbeitsort, wenn sie in nichtleitender Stellung unselbstständig erwerbstätig sind und täglich oder an den

Wochenenden regelmässig an den Familienort zurückkehren. Demnach unterstehen verheiratete Pendler oder Wochenaufenthalter grundsätzlich ausschliesslich der Steuerhoheit desjenigen Kantons, in dem sich ihre Familie aufhält (zum Ganzen: Bundesgerichtsurteil vom 27. August 2008 [2C\_230/2008], mit weiterem Hinweis). Eine regelmässige Rückkehr ist gegeben, wenn die wöchentlichen freien Tage grösstenteils, wenn auch nicht ausnahmslos, am Freizeitort verbracht werden. Ein Hauptsteuerdomizil am Familien- bzw. Freizeitort ist bei nicht allwöchentlicher Rückkehr nur begründet, wenn sie ihren Grund in den Arbeitsbedingungen hat und nicht auf freiem Willen beruht. Je grösser die Distanz zwischen dem Arbeits- und dem Freizeitort sind, desto geringer sind die Anforderungen an die Regelmässigkeit. Weitere Kriterien zur Feststellung des steuerrechtlichen Wohnsitzes von Wochenaufhaltern bilden die Wohnverhältnisse an beiden Orten, die dort gepflegten Beziehungen, die Dauer der Trennung und der bisherige Wohnsitz (vgl. Ernst Höhn/Peter Mäusli, a.a.O., § 7 N 60 ff. und 48). Diese Praxis findet auch auf ledige Personen Anwendung, zählt die Rechtsprechung doch Eltern und Geschwister ebenfalls zur Familie des Steuerpflichtigen. Allerdings werden die Kriterien, nach denen das Bundesgericht entscheidet, wann anstelle des Arbeitsorts der Aufenthaltsort der Familie als Hauptsteuerdomizil anerkannt werden kann, besonders streng gehandhabt; dies folgt aus der Erfahrung, dass die Bindung zur elterlichen Familie regelmässig lockerer ist als diejenige unter Ehegatten. Bei ledigen Steuerpflichtigen ist vermehrt noch als bei verheirateten Personen zu berücksich-

- 6 - tigen, ob weitere als nur familiäre Beziehungen zum einen oder anderen Ort ein Übergewicht begründen. Dadurch erhält der Grundsatz, wonach das Hauptsteuerdomizil von Unselbständigerwerbenden am Arbeitsort liegt, grösseres Gewicht: Selbst wenn ledige Steuerpflichtige allwöchentlich zu den Eltern oder Geschwistern zurückkehren, können die Beziehungen zum Arbeitsort überwiegen. Dies kann namentlich dann zutreffen, wenn sie sich am Arbeitsort eine Wohnung eingerichtet haben oder über einen besonderen Freundes- und Bekanntenkreis verfügen. Besonderes Gewicht haben in diesem Zusammenhang auch die Dauer des Arbeitsverhältnisses und das Alter des Steuerpflichtigen (vgl. BGE 125 I 54, mit Hinweisen). Die bundesgerichtliche Praxis geht dabei davon aus, dass die Beziehungen von steuerpflichtigen Personen zur elterlichen Familie regelmässig nicht mehr so stark sind, wenn die steuerpflichtige Person das 30. Altersjahr überschritten hat, oder aber sich seit mehr als fünf Jahren ununterbrochen am selben Arbeitsort aufhält (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 1. Februar 2012 [2C\_518/2011]; Bundesgerichtsurteil vom 6. Dezember 2010 [2C\_397/2010] = StE 2011 A 24.21 Nr. 22, mit Hinweis auf das Urteil vom 20. Januar 1994 [2P.25/1993 E. 3c] = ASA 63 S. 836, 842). 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 (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 27. Januar 2005 [2P.214/2004], Erw. 2.2).

### **E. 3.2.3**

Von den alleinstehenden Personen sind steuerrechtlich jene unverheirateten Personen zu unterscheiden, die nicht allein oder in einer Wohngemeinschaft, sondern im Konkubinat leben. Die gemeinsame Wohnung stellt ein erhebliches Indiz für einen gemeinsamen steuerrechtlichen Wohnsitz am Wohnort dar (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 18. November

2019 [2C\_762/2019], BGE 115 Ia 212, Erw. 3). Die natürliche Vermutung für den steuerrechtlichen Wohnsitz am Ort der gemeinsamen Wohnung tritt umso mehr ein, wenn beide Konkubinatspartner von dort aus einer Erwerbstätigkeit nachgehen. Ein gefestigtes Konkubinat liegt gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung vor, wenn die Lebensgemeinschaft dauerhaft ist, Ausschliesslichkeitscharakter aufweist sowie auf geistigen, körperlichen und wirtschaftlichen Komponenten basiert (so genannte Wohn-, Tisch- und Bettgemeinschaft). Dabei kommt es nicht allein auf eine fest definierte Dauer des Zusammenlebens an, sondern es sind die Gesamtumstände des Zusammenlebens zu betrachten (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 2. Februar 2012 [6B\_368/2011, Erw. 2.3.3]).

- 7 -

#### **E. 3.2.4**

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 (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 7. Mai 2008 [2C\_646/2007]; StE 2013 B 11.1 Nr. 25, mit Hinweisen).

#### **E. 3.3.1**

Wo das Gesetz es nicht anders bestimmt, gilt im Steuerverfahren der aus Art. 8 ZGB abgeleitete Grundsatz, dass derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen hat, der aus ihr Rechte ableitet. Die Veranlagungsbehörde trägt demzufolge die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld begründen oder mehren, der Steuerpflichtige für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (vgl. BGE 140 II 248, BGE 133 II 153, BGE 92 I 393 = ASA 36 S. 192; Bundesgerichtsurteil vom 13. Juni 2012 [2C\_862/2011]; VGE vom 7. März 2012 [WBE.2011. 228] u.a. mit Hinweis auf Bundesgerichtsurteil vom 12. Mai 2003 [2P.254/2002]; VGE vom 30. März 2011 [WBE.2011.2], u.a. mit Hinweis auf AGVE 2010 S. 111; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 174 StG N 28 mit Hinweisen; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. A., Basel/Genf/München 2002, Art. 46 StHG N 24 f.).

#### **E. 3.3.2**

Die Steuerbehörden haben die den Steuerwohnsitz konstituierenden Sachverhaltselemente von Amtes wegen abzuklären. Der Steuerwohnsitz ist als steuerbegründende Tatsache grundsätzlich von den Steuerbehörden nachzuweisen (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 1. Juli 2013 [2C\_1267/2012], Erw. 3.4 = StE 2013 B 11.1 Nr. 25, mit Hinweisen; StE 2013 A 24.21 Nr. 24; Pra 2000 S. 31). Grundsätzlich gilt im Steuerverfahrensrecht das Regelbeweismass der vollen Überzeugung. Demnach ist der Beweis erbracht, wenn die beurteilende Behörde oder Gericht nach objektiven Gesichtspunkten von der Richtigkeit einer Sachbehauptung überzeugt ist. Nach aktueller bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist für Tatsachen, bei denen der volle Beweis schon nach der Natur der Sache nicht möglich oder nicht zumutbar ist, eine Beweiserleichterung (Senkung des Beweismasses) vorgesehen. In diesen Fällen genügt das Beweismass der überwiegenden Wahrscheinlichkeit (vgl. Bundesgerichtsurteil 2. April 2024 [9C\_591/2023]).

### **E. 3.3.3**

Der steuerpflichtigen Person kann aber der Beweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem anderen Ort auferlegt werden, wenn die von der Steuerbehörde angenommene bisherige subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt (vgl. Bundesgerichtsurteile vom 2. Mai 2014 [2C\_794/2013], vom 1. März 2012 [2C\_785/2011] und vom 18. Januar 2011 [2C\_472/2010]). Wird der Nachweis der Wohnsitzverlegung nicht erbracht, ist das bisherige Steuerdomizil als fortbestehend zu betrachten (vgl. StE 2013 B 11.1 Nr. 25; VGE vom 4. Juli 2013 [WBE.2012.390], bestätigt durch Bundesgerichtsurteil vom 2. Mai 2014 [2C\_794/2013], mit Hinweis auf StE 2009 A 24.22 Nr. 6).

### **E. 3.3.4**

Die Steuerpflichtigen sind zur Mitwirkung und namentlich zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet. Dass eine Wohnsitzverlegung stattgefunden hat, ist somit im Rahmen ihrer 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 (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 18. Januar 2011 [2C\_472/2010]).

### **E. 3.4**

Demnach tragen die Steuerbehörden des Kantons Aargau die Beweislast für den ab dem Steuerjahr 2022 erhobenen unbeschränkten Steueranspruch, jedenfalls soweit die Rekurrentin ihrer Mitwirkungspflicht im Rahmen des Zumutbaren nachgekommen ist. Aufgrund des Untersuchungsgrundsatzes ist es an den Steuerbehörden des Kantons Aargau, den Sachverhalt abzuklären.

### **E. 3.5**

In Bezug auf die Beweisführung sind folgende Grundsätze massgebend: Der Umstand, dass sich in einem Konkubinat befindende steuerpflichtigen Personen vom Ort aus, wo sie sich während der Woche aufhalten und eine gemeinsame Wohnung mit ihrem Konkubinatspartner haben, einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgehen, begründet nach der Rechtsprechung eine natürliche Vermutung, dass sie dort ihren Lebensmittelpunkt und - als rechtliche Folge davon - ihr Hauptsteuerdomizil haben. Diese Vermutung lässt sich nur entkräften, wenn sie regelmässig, mindestens ein Mal pro Woche, an den Ort zurückkehren, wo ihre Familie lebt, mit welcher sie aus bestimmten Gründen besonders eng verbunden sind, und wo sie andere persönliche und gesellschaftliche Beziehungen pflegen. Wenn der steuerpflichtigen Person der Nachweis solcher familiären und gesellschaftlichen Beziehungen am Ort, wo die Familie wohnt, gelingt, obliegt es dem Kanton des Wochenaufenthalts- oder Arbeitsorts nachzuweisen, dass die Person gewichtige wirtschaftliche und allenfalls persönliche Beziehungen

- 9 - zu diesem Ort unterhält (vgl. Bundesgerichtsurteile vom 6. Dezember 2010 [2C\_397/2010] und vom 19. März 2008 [2C\_748/2008]; vgl. auch BGE 125 I 54). 4.

### **E. 4**

Mit Entscheid vom 27. April 2023 wies die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ die Einsprache ab.

#### **E. 4.1**

Mit Fragenbogen zum Nebenwohnsitz vom 29. Mai 2022 führte die Rekur- rentin aus, dass die gemietete Wohnung in Q.\_\_\_\_\_ lediglich als Über- nachtungsmöglichkeit in der Nähe ihres Arbeitsplatzes (G.\_\_\_\_\_ ) diene. Damit erspare sie sich einen langen Arbeitsweg von 2 Stunden und 15 Minuten (ÖV). Von ihrer gemieteten Wohnung in Q.\_\_\_\_\_ bis zu ihrem Arbeitsort G.\_\_\_\_\_ benötige sie mit dem öffentlichen Verkehr lediglich 20 Minuten. Während der Woche halte sie sich in Q.\_\_\_\_\_ auf. Ihre freien Tage und praktisch jedes Wochenende (ausser bei Wochenenddienst im Spital) verbringe sie bei ihrer Familie und Freunden im Kanton P.\_\_\_\_\_. Die 3.5-Zimmerwohnung in Q.\_\_\_\_\_ habe sie mit ihrem Freund gemietet und mit eigenen Möbeln ausgestattet. Ihr Aufenthalt in Q.\_\_\_\_\_ sei nur bis zur Beendigung ihrer befristeten Stelle als Assistenzärztin am D.\_\_\_\_\_ am 30. April 2024 vorgesehen. In S.\_\_\_\_\_ besitze sie mit ihren Geschwistern Wohneigentum an einem Einfamilienhaus. Zudem befänden sich dort alle ihre persönlichen Beziehungen wie ihre Familie (Geschwister und Eltern), ihr Freund und ihr Freundes- und Bekanntenkreis. Weiter sei sie dort in verschiedenen Vereinen tätig (F.\_\_\_\_\_, K.\_\_\_\_\_, C.\_\_\_\_\_ und H.\_\_\_\_\_). Ihr Lebensmittelpunkt befände sich daher weiterhin in S.\_\_\_\_\_. Sie beabsichtige nicht ihren Lebensmittelpunkt nach Q.\_\_\_\_\_ zu verlagern.

#### **E. 4.2**

In ihrer Feststellungsverfügung hielt die Vorinstanz fest, dass nach gelten- der Rechtsprechung der Grundsatz gelte, dass volljährige Ledige durch Miete von Wohnraum am Aufenthaltsort eine Steuerdomizil begründen, auch wenn sie relativ häufig und regelmässig zu ihren Eltern zurückkehrten. Es könne davon ausgegangen werden, dass sich eine 28-jährige Frau, wel- che einen derart anspruchsvollen Beruf ausübe, vom Elternhaus abgelöst habe. Auch finanziell sei sie nicht mehr von der Unterstützung der Eltern abhängig. 5.

#### **E. 5**

Den Einspracheentscheid vom 27. April 2023 (Zustellung am 1. Mai 2023) zog A.\_\_\_\_\_ mit Rekurs vom 31. Mai 2023 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiter. Sie stellt den Antrag, "Der Einsprache-Entscheid vom 27.04.2023 der Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ betreffend der unbeschränkten Steuerpflicht in der Gemeinde Q.\_\_\_\_\_, ab Steuerperiode 2022 sei aufzuheben, und es sei festzustellen, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz der Beschwerde- führerin nicht im Kanton Aargau bzw. der Gemeinde Q.\_\_\_\_\_, sondern weiterhin in der Gemeinde R.\_\_\_\_\_ befindet." Auf die Begründung wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen einge- gangen.

#### **E. 5.1**

Mit Einsprache führte die Rekur- rentin aus, dass sie in S.\_\_\_\_\_ auf- gewachsen und seit ihrer Kindheit eng mit ihrer Heimat verbunden sei. Be- reits während ihres Studiums in V.\_\_\_\_\_ (2013-2019) sei sie dort als Wochenaufhalterin gemeldet gewesen, da sie ihre freien Tage und die Ferien stets in S.\_\_\_\_\_ im Elternhaus verbracht habe. Das D.\_\_\_\_\_ als Arbeitsort sei nicht mit der Absicht eines längerfristigen Verweilens im Kanton Aargau gewählt worden, sondern habe lediglich zu Ausbil- dungszwecken gedient. Aufgrund den langen Arbeitszeiten sei ein Wohn-

- 10 - sitz unter der Woche in der Nähe des Arbeitsortes unumgänglich, um dies körperlich und mental durchzustehen. Um ihre Familie und Freunde zu se- hen, verbringe sie und ihr

langjähriger Freund, welcher ebenfalls aus dem Kanton P.\_\_\_\_\_ stamme, je nach Einsatzplanung die Wochenenden und ihre Ferientage im Kanton P.\_\_\_\_\_. Nebst ihrem gesamten Freundeskreis lebe auch ihre Verwandtschaft in der Zentralschweiz. Weiter verbringe sie sehr viel Zeit mit ihrer Schwester, welche ebenfalls an den Wochenenden in S.\_\_\_\_\_ sei. Diese absolviere ein Medizinstudium und sie helfe ihr regelmässig dabei. Zusätzlich kümmere sie sich in S.\_\_\_\_\_ um ihre drei Katzen, welche aufgrund ihres Alters besser in S.\_\_\_\_\_ als in Q.\_\_\_\_\_, wo kein Auslauf möglich sei, aufgehoben seien. Zudem sei sie im Kanton P.\_\_\_\_\_ Mitglied diverser Vereine. Ihr Haus-, Haut-, Zahn-, sowie Frauenarzt seien alle in der Umgebung von R.\_\_\_\_\_. Da sie tagsüber am Arbeiten sei und sich im Wesentlichen nur zum Abendessen und Schlafen in der gemieteten Wohnung in Q.\_\_\_\_\_ aufhalte, pflege sie im Kanton Aargau keine persönlichen Beziehungen. In ihrem vierstöckigem Haus in S.\_\_\_\_\_, welches in ihrem Miteigentum stehe, habe sie ein voll ausgestattetes Schlafzimmer. Im Keller des Hauses befinde sich ein Party- raum, in welchem Treffen mit ihren Freunden für Spielabende oder Film- abende stattfänden. Bei den Wochenendaufenthalten in S.\_\_\_\_\_ handle es sich somit nicht lediglich um Besuche, sondern sie gestalte ihre Freizeit und pflege all ihre Beziehungen dort. Zu S.\_\_\_\_\_ und zur Region habe sie eine deutlich grössere persönliche und emotionale Bindung als zu ihrem temporären Arbeitsort G.\_\_\_\_\_. Ihr Lebensmittelpunkt befinde sich eindeutig in S.\_\_\_\_\_ und werde es mittelfristig auch weiterhin bleiben.

## **E. 5.2**

Im Einspracheentscheid hielt die Vorinstanz fest, dass die Rekurrentin mit ihrem Freund eine gemeinsam gemietete Wohnung in Q.\_\_\_\_\_ bewohne. Der Mietvertrag über die 3.5-Zimmerwohnung in Q.\_\_\_\_\_ sei auf unbefristete Zeit eingegangen worden. In S.\_\_\_\_\_ habe die Rekurrentin lediglich ein Schlafzimmer zur ausschliesslichen Benutzung zur Verfügung. Die Tatsache, dass die Rekurrentin das Elternhaus im Jahr 2011 mit ihren drei Geschwistern übernommen habe, ändere nichts an der Beurteilung. Die Eltern hätten sich das Nutzniessungsrecht vorbehalten und bewohnten die Liegenschaft selbst. Die vier Kinder besäßen daher lediglich das nackte Eigentum an der Liegenschaft. Ein weiteres wichtiges Indiz für den Lebensmittelpunkt sei der Arbeitsort. Dieser befinde sich in G.\_\_\_\_\_. Weiter führte die Vorinstanz aus, dass der langjährige Lebenspartner als Familie gelte. Da das Paar zusammen in Q.\_\_\_\_\_ wohne, gelte Q.\_\_\_\_\_ als Familienort. Der steuerliche Wohnsitz von Konkubinatspartnern befinde sich grundsätzlich auch dann am Ort der gemeinsamen Wohnung, wenn die Konkubinatspartner ihre Wochenenden oder freien Wochentage bei den Eltern verbringen würden. Zusammenfassend habe die Rekurrentin mit der Aufnahme der Tätigkeit in G.\_\_\_\_\_, der Miete der unbefristeten Wohnstätte in Q.\_\_\_\_\_ und dem Konkubinat in Q.\_\_\_\_\_ ihren

- 11 - Lebensmittelpunkt und somit ihren steuerrechtlichen Wohnsitz in die Gemeinde Q.\_\_\_\_\_ verlegt. 6.

## **E. 6**

Das Gemeindesteueramtsamt Q.\_\_\_\_\_ und das Kantonale Steueramt (KStA) beantragen die Abweisung des Rekurses.

### **E. 6.1**

Mit Rekurs führt die Rekurrentin aus, dass die Miete der Wohnung in Q.\_\_\_\_\_ ihrem Freund insofern gelegen gekommen sei, als er selbst von seinem Wohnort in X.\_\_\_\_\_ nach E.\_\_\_\_\_ (Arbeitsort) pendle. Von Q.\_\_\_\_\_ hätten beide ungefähr den gleich langen

Arbeitsweg. Die Vorinstanz gehe zu Unrecht davon aus, dass sie mit ihrem Freund schon seit Jahren zusammenlebe. Nachweise dafür seien nicht vorgelegt worden. Tatsache sei, dass sie schon viele Jahre miteinander befreundet seien, jedoch nie zusammengelebt hätten und auch nicht beabsichtigten, in näherer Zukunft eine Familie zu gründen. Entgegen den Ausführungen der Vorinstanz habe sie im Haus in S.\_\_\_\_\_ nicht bloss ein Schlafzimmer zur Verfügung, sondern eine vollwertige Infrastruktur mit eigenem Wohnzimmer/Büro, Nasszellen (Bad, Dusche, WC) sowie einer grossen Terrasse und einen eigenen Partyraum im Untergeschoss. Dazu komme das Benützungsrecht eines Swimmingpools und eines Gartens mit Gartenhaus. Ihre Wohnsituation in S.\_\_\_\_\_ stelle sich um einiges grosszügiger dar als jene in Q.\_\_\_\_\_. Ihr Lebensmittelpunkt sei trotz des unbefristeten Mietvertrages in S.\_\_\_\_\_. Schliesslich seien unbefristete Mietverträge jederzeit kündbar. Eine tägliche Rückkehr nach S.\_\_\_\_\_ sei wegen der grossen Distanz und der Arbeitsbelastung nicht möglich. Weiter kehre sie jedes Wochenende und an jedem Kompensationstag nach S.\_\_\_\_\_ zurück. Die Dauer ihres Wochenaufenthaltes betrage wegen des befristeten Arbeitsvertrages weniger als fünf Jahre. Ein dauernder Aufenthalt in Q.\_\_\_\_\_ sei daher nicht vorgesehen. Nach Beendigung der Anstellung als Assistenzärztin werde sie wieder in die Innerschweiz zurückkehren. Schliesslich besitze sie in S.\_\_\_\_\_ selbstgenutztes Wohneigentum. Weiter machte die Rekurrentin geltend, dass bei verheirateten Pendlern oder Wochenaufenthaltern sich der steuerrechtliche Wohnsitz im Kanton befinde, in dem sich die Familie aufhalte. Familie bei unverheirateten Steuerpflichtigen seien die Eltern und Geschwister, bei verheirateten Steuerpflichtigen die Ehepartner. Wenn die Vorinstanz vorliegend von einem gefestigten Konkubinat ausgehe, so ignoriere sie die Tatsache, dass sie mit ihrem Freund erst seit dem 1. April 2022 in einer gemeinsamen Wohnung lebe. Hier könne mitnichten von einem gefestigten Konkubinat gesprochen werden. Sowohl sie als auch ihr Freund hätten insbesondere an den Wochenenden je ein eigenes Zuhause. Mit Verweis auf ein Merkblatt des Kantons Bern (TaxInfo Kanton Bern) macht die Rekurrentin weiter geltend, dass Konkubinatspaare Ehegatten nur gleichgestellt seien, wenn die Konkubinatsbeziehung seit mindestens fünf Jahren andauere oder gemeinsame Kinder vorhanden seien. Vorliegend bestehe zu ihrem Freund eine länger andauernde Freundschaft, aber kein gefestigtes, bereits Jahre andauerndes Konkubinat. Bei einer länger dauernden Freundschaft mit getrennten

- 12 - Wohnorten könne per Definition nicht von einem Konkubinat gesprochen werden. Dass ihr Freund als langjähriger Lebenspartner bezeichnet werde und sie deshalb als Familie angesehen würden, sei nicht verständlich. Im Jahr 2022 habe sie mit ihrem Freund lediglich 9 Monaten (April bis Dezember 2022) in der gemeinsam gemieteten Wohnung in Q.\_\_\_\_\_ zusammen gelebt. Auch diese Tatsache spreche gegen eine Verlegung des Lebensmittelpunktes nach Q.\_\_\_\_\_.

## **E. 6.2**

Das Gemeindesteueramtsamt Q.\_\_\_\_\_ hält in seiner Vernehmlassung fest, dass die Rekurrentin in ihrer Einsprache selber von ihrem "langjährigen Freund" gesprochen habe. Dass das Paar nicht schon seit Jahren zusammenlebe und nicht beabsichtige, in näherer Zukunft eine Familie zu gründen, ändere nichts an der Tatsache, dass sie unbestrittenermassen per 31. Dezember 2022 in Q.\_\_\_\_\_ in einer Lebensgemeinschaft zusammen gelebt hätten und heute noch lebten. Bei der Definition eines gefestigten Konkubinats komme es nicht allein auf die Dauer des Zusammenlebens an, sondern auch auf den Ausschliesslichkeitscharakter sowie auf die Gesamtumstände des Zusammenlebens (so genannte Wohn-, Tisch- und

Bettgemeinschaft). Der Ausschliesslichkeitscharakter beziehe sich auf die Beziehung und nicht darauf, ausschliesslich Zeit mit dem Partner zu verbringen. Dass die Konkubinatspartner teilweise getrennt Zeit bei ihren Eltern verbringen würden, stehe dem nicht entgegen. Aufgrund der Schilderungen der Rekurrentin würden die Gesamtumstände per 31. Dezember 2022 die Voraussetzungen für die Qualifikation als gefestigtes Konkubinat erfüllen. Auch wenn die Rekurrentin Miteigentümerin eines Einfamilienhauses in S.\_\_\_\_\_ sei, könne sie nicht frei über die Liegenschaft verfügen. In S.\_\_\_\_\_ befinde sich der Freizeitort der Rekurrentin. Der neue Familienort befinde sich jedoch am Ort der Lebensgemeinschaft in Q.\_\_\_\_\_, von wo aus beide Partner einer Erwerbstätigkeit nachgingen.

### **E. 6.3**

Die Rekurrentin repliziert, dass die Dauer des Konkubinats sehr wohl entscheidend sei, um ein loses von einem gefestigtem Konkubinat zu unterscheiden. Mit Verweis auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung macht die Rekurrentin geltend, dass ein Konkubinat mindestens zwei Jahre andauern müsse, um von einem gefestigtem Konkubinat auszugehen. Diese Voraussetzung erfülle sie nicht, da sie per 31. Dezember 2022 erst seit

### **E. 7**

A.\_\_\_\_\_ reichte eine Replik ein.

- 3 - Das Gericht zieht in Erwägung: 1. Der vorliegende Rekurs betrifft die Feststellung des steuerrechtlichen Wohnsitzes ab dem Steuerjahr 2022. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG). 2. Die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ hat festgestellt, dass die Rekurrentin ab dem 1. Januar 2022 kraft persönlicher Zugehörigkeit in Q.\_\_\_\_\_ unbeschränkt steuerpflichtig sei. Die Rekurrentin führe mit ihrem langjährigen Partner, mit welchem sie in Q.\_\_\_\_\_ gemeinsamen eine Wohnung gemietet habe, ein gefestigtes Konkubinat. Mit der Weiterbildung zur Fachärztin sei das berufliche Fortkommen im Mittelpunkt gestanden. Die familiäre Bande zu Eltern und Geschwistern seien grundsätzlich in den Hintergrund getreten (vgl. Feststellungsverfügung; Einspracheentscheid; Vernehmlassung). Demgegenüber vertritt die Rekurrentin die Auffassung, dass sie in Q.\_\_\_\_\_ lediglich Wochenafenthalterin sei und sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen weiterhin in S.\_\_\_\_\_ befinde. Es bestehe kein gefestigtes, sondern einem loses Konkubinat. Folglich sei ihr steuerrechtlicher Wohnsitz in S.\_\_\_\_\_ (vgl. Einsprache; Rekurs; Replik). Vorliegend ist also strittig, wo sich der steuerrechtliche Wohnsitz der Rekurrentin ab dem 1. Januar 2022 befunden hat bzw. wo sie ab dem Steuerjahr 2022 unbeschränkt steuerpflichtig ist. 3.

### **E. 7.1**

Gemäss § 20 Abs. 3 StG – inhaltlich gleichbedeutend mit Art. 4b Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) – besteht die Steu-

- 13 - erpflicht auf Grund persönlicher Zugehörigkeit für die laufende Steuerperiode im Kanton, in welchem der Steuerpflichtige am Ende dieser Periode seinen Wohnsitz hat. Für die hier massgebende Steuerperiode 2022 sind damit die Verhältnisse per 31. Dezember 2022 relevant (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 156 StG N 8; vgl. VGE vom 4. Juli 2013 [WBE.2012.390]). Spätere Verhältnisse und Entwicklungen sind nur insoweit von Bedeutung, als sie Rückschlüsse auf den damals gegebenen Sachverhalt und

insbesondere die damals geäusserten Absichten und Erwartungen zulassen (vgl. VGE vom 4. September 2002 [BE.2001.00397]).

## E. 7.2

Die Feststellungsverfügung der Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_, mit der das Besteuerungsrecht beansprucht wird, beschlägt die Steuerperiode 2022. Sie hat deshalb den bereits überblickbaren künftigen Umständen bis zum Ende der Steuerperiode Rechnung zu tragen. Die Rechtsmittelinstanz, die den Steuerentscheid später überprüft, hat zudem die weiteren, bis zu ihrem Entscheid überschaubaren Verhältnisse zu berücksichtigen (vgl. BGE 123 I 289; Bundesgerichtsurteile vom 17. Juni 2004 [2P/180.2003] und vom 6. November 2001 [2P.135/2001] = StE 2002 A 24.22 Nr. 4). 8. 8.1. Die Rekurrentin war vom 1. Mai 2022 bis 30. April 2024 bei der D.\_\_\_\_\_ AG als Assistenzärztin angestellt (vgl. Anstellungsvertrag vom 10. Mai 2021). Im Urteilszeitpunkt ist die Rekurrentin weiterhin bei der gleichen Arbeitsgeberin als stellvertretende Oberärztin Innere Medizin beschäftigt (vgl. [https://www.D.\\_\\_\\_\\_\\_](https://www.D._____), zuletzt besucht am 19. Dezember 2024). Das ursprünglich befristete Arbeitsverhältnis wurde offensichtlich fortgeführt. Es ist unbestritten, dass die Rekurrentin seit dem 1. April 2022 mit ihrem Konkubinatspartner B.\_\_\_\_\_ eine 3.5-Zimmerwohnung in Q.\_\_\_\_\_ bewohnt (vgl. unbefristeter Mietvertrag vom 21. Februar 2022). In S.\_\_\_\_\_ hat die Rekurrentin Miteigentum an eine Liegenschaft (Elternhaus). Im Mai 2022 meldete sie sich nachträglich per 1. April 2022 in der Gemeinde Q.\_\_\_\_\_ als Wochenaufenthalterin an. Von Q.\_\_\_\_\_ aus gehen beide Konkubinatspartner ihrer unselbständigen Erwerbstätigkeit in G.\_\_\_\_\_ bzw. E.\_\_\_\_\_ nach. 8.2. 8.2.1. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ergibt sich aus der Tatsache, dass die Rekurrentin mit ihrem Konkubinatspartner in Q.\_\_\_\_\_ eine gemeinsame Wohnung bewohnt und beide von dort aus ihrer Erwerbstätigkeit nachgehen die natürliche Vermutung, dass sich der Lebensmittelpunkt und folglich das Hauptsteuerdomizil der Rekurrentin in Q.\_\_\_\_\_ befinden. Die Rekurrentin kann diese natürliche Vermutung umstossen, indem sie nachweist, dass sie regelmässig nach S.\_\_\_\_\_ zurückkehrte und

- 14 - dort enge persönliche und/oder familiäre sowie gesellschaftliche Beziehungen pflegte, welche ihre Beziehungen – insbesondere ihre Konkubinatsbeziehung – in Q.\_\_\_\_\_ überwogen. 8.2.2. Die Rekurrentin hat im Rekursverfahren Zahlungsbelege über SBB-Billette für den Zeitraum April 2022 bis Februar 2023 zum Nachweis einer regelmässigen Rückkehr nach S.\_\_\_\_\_ eingereicht. Daraus ist zu entnehmen, dass die Rekurrentin von insgesamt 40 Wochen (1. April 2022 bis 31. Dezember 2022) an 25 Wochen – meistens an den Wochenenden und vereinzelt unter der Woche – jeweils in die Region S.\_\_\_\_\_ gereist ist. Es ist daher glaubhaft, dass die Rekurrentin ihre freien Tagen grösstenteils in S.\_\_\_\_\_ verbringt. Insofern ist festzuhalten, dass der Rekurrentin der Nachweis einer regelmässigen Rückkehr gelungen ist. 8.2.3. 8.2.3.1. Vorliegend bestehen sowohl zu S.\_\_\_\_\_ als auch zu Q.\_\_\_\_\_ Beziehungen. Nachfolgend ist zu prüfen, welche Beziehungen als stärker zu qualifizieren sind. 8.2.3.2. Die Rekurrentin bringt vor, dass sie in S.\_\_\_\_\_ familiäre (Eltern und Geschwister) sowie freundschaftliche Beziehungen pflegte. Es ist glaubhaft, dass die Rekurrentin familiäre Beziehungen zu ihren Geschwistern und Eltern pflegt. Da die Geschwister jedoch alle erwachsen sind und die Rekurrentin sich zumindest während der Woche in Q.\_\_\_\_\_ aufhält, sind die familiären Beziehungen als gelockert zu qualifizieren. Vor dem Hintergrund, dass die Rekurrentin bereits während des Studiums von 2013 bis 2019 Wochenaufenthalterin in V.\_\_\_\_\_ war und folglich nicht zum ersten Mal das elterliche Heim verlassen hat, muss davon ausgegangen werden –

obschon die Rekurrentin im Jahr 2022 erst 28 Jahre alt war – dass die el- terlichen Beziehungen im Jahr 2022 ebenfalls gelockert waren. Zu den geltend gemachten weiteren Beziehungen in S.\_\_\_\_\_ (Ver- wandtschaft und Freunde) können aus den Akten keine Erkenntnisse ge- wonnen werden, da die Rekurrentin weder Namen noch Adressen von Ver- wandten und Freunden nennt. Dass die Rekurrentin in der Region Q.\_\_\_\_\_ keinerlei persönliche Beziehungen – nicht einmal zu Arbeitskolleginnen und -kollegen – pflegt, widerspricht der allgemeinen Lebenserfahrung und ist unglaubwürdig. Unbestritten ist, dass die Rekurrentin mit B.\_\_\_\_\_, welchen sie in ihrer Einsprache als "langjährigen Freund" bezeichnet, die gemeinsam gemie- tete Wohnung in Q.\_\_\_\_\_ bewohnt. Ebenso ist nicht strittig, dass die

- 15 - Rekurrentin mit B.\_\_\_\_\_ ab Zuzug in Q.\_\_\_\_\_ eine Konkubinatsbeziehung führt. Entgegen der Vorinstanz vertritt die Rekurrentin mit Verweis auf die bun- desgerichtliche Rechtsprechung und auf ausserkantonale Merkblätter die Meinung, dass es sich dabei um ein loses Konkubinat handle. Vorweg ist festzuhalten, dass weder ausserkantonale noch kantonale Merkblätter für das Spezialverwaltungsgericht verbindlich sind. Im von der Rekurrentin zitierten Bundesgerichtsurteil vom 2. Februar 2012 (6B\_368/2011) wird sodann ausgeführt, dass in verschiedenen Rechtsge- bieten unterschiedliche Voraussetzungen zur Dauer einer Konkubinatsbe- ziehung bestünden, um als gefestigtes Konkubinat zu gelten. Anders als die Rekurrentin behauptet, ist das Bundesgericht in diesem Urteil zum Schluss gekommen, dass es für das Vorliegen eines gefestigten Konkubi- nats nicht allein auf eine fest definierte Dauer des Zusammenlebens an- kommt, sondern auf die Gesamtumstände des Zusammenlebens. Aus den Akten geht hervor, dass sich die Rekurrentin und B.\_\_\_\_\_ bereits vor ihrem Zusammenziehen per 1. April 2022 schon einige Jahre kannten. Aus der Tatsache, dass die Rekurrentin B.\_\_\_\_\_ in ihrer Einsprache als "langjährigen Freund" bezeichnete und dem Entschluss, zusammen zu wohnen, ist nach allgemeiner Lebenserfahrung zu schliessen, dass ihre Beziehung vor dem 1. April 2022 bereits mehrere Jahre Ausschliesslich- keitscharakter aufwies. Es ist daher nicht glaubhaft, wenn die Rekurrentin geltend macht, dass ihr Zusammenziehen nur aus praktischen Gründen (Nähe zu den Arbeitsorten) erfolgt sei. Auch wenn das Zusammenleben der Rekurrentin mit B.\_\_\_\_\_ per 31. Dezember 2022 erst neun Monate be- stand, war in diesem Zeitpunkt zumindest eine bereits seit Jahren andau- ernde geistig-seelische Verbundenheit vorhanden. Weiter ist festzuhalten, dass die Rekurrentin und B.\_\_\_\_\_ auch nach dem 31. Dezember 2022 weiterhin in Q.\_\_\_\_\_ zusammenleben und das Konkubinat folglich bis zum Urteilszeitpunkt fortbestand. Aufgrund der Gesamtumstände ist die Konkubinatsbeziehung als gefestigt zu qualifizieren. 8.2.3.3. Insgesamt ist festzuhalten, dass die familiären Beziehungen zu Eltern und Geschwister der Rekurrentin in S.\_\_\_\_\_ gelockert sind. Die Konku- binatsbeziehung zwischen der Rekurrentin und B.\_\_\_\_\_ ist aufgrund der Gesamtumstände als gefestigt zu qualifizieren. Es ist zwar davon auszu- gehen, dass sich der Freundeskreis der Rekurrentin hauptsächlich in der Region S.\_\_\_\_\_ befindet, aus den Akten geht jedoch nicht nachweislich hervor, dass diese Freundschaften intensiv gepflegt werden. Folglich können die persönlichen und familiären Beziehungen in S.\_\_\_\_\_ nicht die Konkubinatsbeziehung überwiegen.

- 16 - 8.2.4. Der Rekurrentin ist der Nachweis der regelmässigen – wenn auch nicht wöchentlichen – Rückkehr nach S.\_\_\_\_\_ gelungen. Das allein genügt jedoch nicht, um die natürliche Vermutung (vgl. Erw. 8.2.1) umzustossen. Vielmehr müssten dafür die persönlichen und familiären Beziehungen in S.\_\_\_\_\_ ihre Konkubinatsbeziehung in

Q.\_\_\_\_\_ überwiegen. Das ist vorliegend nicht der Fall. Es ist daher festzustellen, dass der Rekurrentin nicht gelungen ist, die natürliche Vermutung, wonach sich ihr Hauptsteuerdomizil in Q.\_\_\_\_\_ befindet (vgl. Erw. 8.2.1), umzustossen. 8.3. 8.3.1. Nachfolgend sind weitere Faktoren, welche für die Festlegung des Hauptsteuerdomizils der Rekurrentin ab 2022 massgeblich sind, zu prüfen. 8.3.2. Die Rekurrentin ist Miteigentümerin ihres Elternhauses in S.\_\_\_\_\_. Dazu ist festzuhalten, dass Liegenschaftseigentum allein noch kein Hauptsteuerdomizil begründet, wenn sich am Ort der Liegenschaft nicht auch der Schwerpunkt der persönlichen Beziehungen der (Mit-)Eigentümerin der Liegenschaft befindet (vgl. VGE vom 1. November 2010 [WBE.2010.115]; RGE vom 22. November 2007 [3-RV.2007.101]). Wie bereits festgestellt, befindet sich der Schwerpunkt der persönlichen Beziehungen der Rekurrentin in Q.\_\_\_\_\_. Folglich kann die Rekurrentin aus der Tatsache, dass sie Eigentum in S.\_\_\_\_\_ besitzt, nichts zugunsten eines Hauptsteuerdomizils in S.\_\_\_\_\_ ableiten. 8.3.3. Die Mietwohnung in Q.\_\_\_\_\_ verfügt über 3.5 Zimmer (vgl. Mietvertrag vom 21. Februar 2022). In der Liegenschaft in S.\_\_\_\_\_ steht der Rekurrentin gemäss eigenen Angaben ein Schlafzimmer, ein Wohnzimmer, eine Nasszelle (Bad, Dusche, WC), ein Partyraum, eine grosse Terrasse, ein Swimmingpool (Benutzungsrecht) und ein Garten (Benutzungsrecht) zur Verfügung. Den eingereichten Grundrissplänen der Liegenschaft in S.\_\_\_\_\_ kann entnommen werden, dass die Liegenschaft sehr grosszügig ist. Vor dem Hintergrund, dass auch die Eltern und die Geschwister – diese mindestens an den Wochenenden – die Liegenschaft bewohnen, sind die Wohnverhältnisse in Q.\_\_\_\_\_ und S.\_\_\_\_\_ als gleichwertig zu betrachten. Die räumlichen Wohnverhältnisse sprechen folglich weder für einen steuerrechtlichen Wohnsitz in Q.\_\_\_\_\_ noch in S.\_\_\_\_\_. 8.3.4. Die Rekurrentin macht geltend, dass sie in der Region S.\_\_\_\_\_ in verschiedenen Vereinen (F.\_\_\_\_\_, K.\_\_\_\_\_, C.\_\_\_\_\_ und H.\_\_\_\_\_) tätig

- 17 - sei. Mit den eingereichten Rechnungen (Mitgliederbeiträge) kann die Rekurrentin lediglich belegen, dass sie im Jahr 2022 Vereinsmitglied des F.\_\_\_\_\_, des K.\_\_\_\_\_ und des H.\_\_\_\_\_ war. Eine regelmässige Teilnahme am Vereinsleben kann sie hingegen nicht belegen und ist wohl aufgrund der von ihr beschriebenen Arbeitsbelastung nicht möglich. Zudem machte die Rekurrentin geltend, dass ihre Ärzte (Haus-, Haut-, Frauen-, sowie Zahnarzt) alle in der Umgebung von R.\_\_\_\_\_ seien. Dieses Vorbringen wurde nicht – beispielsweise mit Rechnungen für Behandlungen – belegt. Insgesamt ist festzuhalten, dass die Rekurrentin eine regelmässige Teilnahme am Vereinsleben des F.\_\_\_\_\_, des K.\_\_\_\_\_ und des H.\_\_\_\_\_ sowie das Vorhandensein von behandelnden Ärzten in der Region R.\_\_\_\_\_ nicht belegen konnte.

## **E. 9**

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die im Urteilszeitpunkt 30-jährige Rekurrentin mit ihrem Konkubinatspartner in einer gemeinsam gemieteten Wohnung in Q.\_\_\_\_\_ lebt. Von dort aus gehen beide ihrer unselbständigen Erwerbstätigkeit nach. Daraus ergibt sich die natürliche Vermutung, dass sich der Lebensmittelpunkt und folglich das Hauptsteuerdomizil der Rekurrentin in Q.\_\_\_\_\_ befinden. Zwar ist der Rekurrentin gelungen nachzuweisen, dass sie regelmässig nach S.\_\_\_\_\_ zurückkehrt. Jedoch vermag diese Tatsache allein noch nicht die natürliche Vermutung umzustossen, da die andauernde Konkubinatsbeziehung in Q.\_\_\_\_\_ die persönlichen und familiären Beziehungen aufgrund der Gesamtumstände überwiegt. Auch aus der Prüfung von weiteren Faktoren (Wohneigentum, Wohnverhältnisse, Vereinstätigkeiten und behandelnde Ärzte)

können keine Schlüsse gezogen werden, welche auf einen Hauptsteuerdomizil in S. \_\_\_\_\_ deuten. Abschliessend ist festzuhalten, dass die Rekurrentin nach Ablauf der Assistenzzeit als stellvertretende Oberärztin weiterhin im D. \_\_\_\_\_ angestellt ist, was ebenfalls für ein Hauptsteuerdomizil in Q. \_\_\_\_\_ spricht.

#### **E. 10**

Der Rekurs erweist sich somit in Würdigung aller Umstände als unbegründet und ist abzuweisen.

#### **E. 11**

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

- 18 - Das Gericht erkennt: 1. Der Rekurs wird abgewiesen. 2. Die Rekurrentin hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 1'000.00, der Kanzleigebür von CHF 210.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 1'310.00, zu bezahlen. 3. Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet. Zustellung an: die Rekurrentin 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, Obere Vorstadt 37, 5001 Aarau, einzureichen. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom

#### **E. 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]).

- 19 - Aarau, 19. Dezember 2024 Spezialverwaltungsgericht Steuern Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: Heuscher Ceni

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.