

BGer 9C_315/2023 vom 1. Dezember 2025

Bundesgericht, 2025-12-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_315_2023

FR: TF 9C_315/2023 du 1 décembre 2025

IT: TF 9C_315/2023 del 1 dicembre 2025

Erwägungen

E. 1.1

Die allgemeinen Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG [SR 642.14]) liegen grundsätzlich vor.

E. 1.2

Auch auf dem Gebiet des Verbots der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV) ist der Instanzenzug in einem Kanton vollständig zu durchlaufen, ehe das Bundesgericht angerufen werden kann (Art. 86 Abs. 1 lit. d in Verbindung mit Abs. 2 BGG). Liegt diese Voraussetzung vor, kann die steuerpflichtige Person zusammen mit dem noch nicht rechtskräftigen letztinstanzlichen Entscheid dieses Kantons auch die bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung oder den bereits rechtskräftigen Rechtsmittelentscheid eines weiteren Kantons bzw. weiterer Kantone anfechten, falls und soweit sie eine Verletzung von Art. 127 Abs. 3 BV rügen will. In Bezug auf diese rechtskräftigen Verfügungen und Entscheide eines weiteren Kantons bzw. weiterer Kantone erübrigt sich die Letztinstanzlichkeit (Urteile 9C_607/2022 vom 1. April 2025 E. 1.2, zur Publikation vorgesehen; 9C_710/2022 vom 17. August 2023 E. 1.1, nicht publ. in: BGE 149 II 354 ; 2C_401/2020 vom 28. Juli 2021 E. 1.2.1, nicht publ. in: BGE 148 I 65 ; BGE 133 I 300 E. 2.4 ; 133 I 308 E. 2.4). Die Beschwerdefrist von 30 Tagen (Art. 100 Abs. 1 BGG ; BGE 149 II 16 E. 1.5; 149 IV 97 E. 1.1) beginnt insgesamt zu laufen, sobald in beiden (bzw. allen) Kantonen Verfügungen oder Entscheide vorliegen, gegen die beim Bundesgericht Beschwerde geführt werden kann (Art. 100 Abs. 5 BGG ; Urteil 2C_401/2020 vom 28. Juli 2021 E. 1.2.1, nicht publ. in: BGE 148 I 65 ; BGE 139 II 373 E. 1.4 ; 133 I 308 E. 2.3 a.E).

E. 1.3

Vorliegend richtet sich die Beschwerde mit Hauptantrag gegen den kantonal nicht letztinstanzlichen Einspracheentscheid der Steuerverwaltung des Kantons Graubünden vom 8. November 2019 (vgl. A.a und C.a) und mit Eventualantrag gegen das kantonal letztinstanzliche Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 15. März 2023 (vgl. B. und C.a) und damit gegen unterschiedliche Anfechtungsobjekte, die sich jeweils auf die Steuerperiode 2018 beziehen. Da der Steuerpflichtige eine Verletzung des interkantonalen Doppelbesteuerungsverbots (Art. 127 Abs. 3 BV) geltend macht, darf er den rechtskräftigen Rechtsmittelentscheid aus dem Kanton Graubünden mit Beschwerde gegen das Verwaltungsurteil des Kantons Zürich mitanfechten. Auf die Beschwerde, d.h. sowohl auf den Haupt- als auch auf den Eventualantrag, ist einzutreten.

E. 2.1

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Eine Berichtigung oder Ergänzung der vorinstanzlichen Feststellungen ist von Amtes wegen (Art. 105 Abs. 2 BGG) oder auf Rüge hin (Art. 97 Abs. 1 BGG) möglich. Von den tatsächlichen Grundlagen des vorinstanzlichen Urteils weicht das Bundesgericht jedoch nur ab, wenn diese offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang zudem entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 142 I 135 E. 1.6). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet "willkürlich" (BGE 140 III 115 E. 2). Eine entsprechende Rüge ist hinreichend zu substantizieren (Art. 106 Abs. 2 BGG ; vgl. BGE 150 II 346 E. 1.6 ; 147 I 73 E. 2.2).

E. 2.2

Die Bindung an den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt (Art. 97 Abs. 1 und Art. 105 Abs. 1 BGG) und das Novenverbot (Art. 99 Abs. 1 BGG) gelten grundsätzlich auch für Beschwerden in Sachen der interkantonalen Doppelbesteuerung. Ausgenommen davon sind jedoch Tatsachen und Beweismittel, die der Kanton vorbringt, dessen Veranlagung bereits rechtskräftig ist, oder die durch solche Vorbringen veranlasst werden. Insoweit kommt das Bundesgericht nicht umhin, den Sachverhalt frei zu prüfen, und ist auch das Novenverbot zu relativieren (BGE 139 II 373 E. 1.7 mit Hinweisen; Urteile 9C_73/2024 vom 26. Februar 2025 E. 2.2 mit Hinweisen, nicht publiziert in BGE 151 II 466 ; 9C_223/2025 vom 24. September 2025 E. 2.2).

E. 2.3

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann unter anderem eine Rechtsverletzung nach Art. 95 f. BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), prüft jedoch unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG) nur die vorgebrachten Argumente, falls weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (BGE 142 I 135 E. 1.5). Es prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition, jene des nicht-harmonisierten, autonomen kantonalen Rechts hingegen bloss auf Verletzung des Willkürverbots und anderer verfassungsmässiger Rechte (BGE 143 II 459 E. 2.1; 134 II 207 E. 2). Mit freier Kognition ist zu prüfen, ob das kantonale Recht mit dem Bundesrecht, namentlich dem StHG, vereinbar ist (Urteil 9C_73/2024 vom 26. Februar 2025 E. 2.3 mit Hinweisen, nicht publiziert in BGE 151 II 466). In Bezug auf die Verletzung der verfassungsmässigen Rechte gilt nach Art. 106 Abs. 2 BGG eine qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht (BGE 150 II 346 E. 1.5 ; 147 I 73 E. 2.1; 143 II 283 E. 1.2.2).

E. 2.4

Auch das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung unterliegt der freien Kognition (Art. 127 Abs. 3 BV). Dabei handelt es sich formell um ein verfassungsmässiges Individualrecht (BGE 150 II 244 E. 4.3.3 ; 148 I 65 E. 4.1.3 ; 131 I 409 E. 3.1), materiell liegt aber durch das Bundesgericht entwickeltes Gesetzesrecht vor. Die bundesgerichtliche Rechtsprechung steht stellvertretend für die vom Bundesgesetzgeber nie in Angriff genommene Gesetzgebung zur Vermeidung der interkantonalen Doppelbesteuerung. Dies führt zur Prüfungsbefugnis, wie sie im Bereich von Bundesgesetzesrecht gilt (Art. 106 Abs. 1 BGG ; siehe schon BGE 58 I 1 E. 1; Urteil 9C_607/2022 vom 1. April 2025 E. 1.5.4 m.w.H., zur Publikation vorgesehen).

E. 3

Für die streitbetroffene Steuerperiode 2018 beanspruchen sowohl der Kanton Zürich als auch der Kanton Graubünden die Steuerhoheit. Beide Kantone machen die (alleinige) persönliche Zugehörigkeit des Steuerpflichtigen und damit dessen unbeschränkte Steuerpflicht geltend. Es liegt unbestrittenermassen eine aktuelle interkantonale Doppelbesteuerung vor (vorne A.a und A.b), die der Steuerpflichtige vor dem Hintergrund von Art. 127 Abs. 3 BV grundsätzlich nicht hinzunehmen hat. Streitgegenstand ist, dass sowohl der Kanton Zürich als auch der Kanton Graubünden der Auffassung sind, der Steuerpflichtige habe sein verfassungsmässiges Recht (Art. 127 Abs. 3 BV), gegen die Doppelbesteuerung der Steuerperiode 2018 vorzugehen, verwirkt. Der Steuerpflichtige bestreitet dies. Er macht geltend, er habe weder vorbehaltlos die (Zweit-) Veranlagung durch den Kanton Zürich anerkannt noch sich in irgendeiner Weise rechtsmissbräuchlich oder treuwidrig verhalten, was geeignet wäre, ihm eine Verwirkung seines Beschwerderechts entgegenzuhalten.

E. 3.1.1

Nach früherer Rechtsprechung verwirkte eine steuerpflichtige Person das Recht zur Anfechtung der (rechtskräftigen) kantonalen Veranlagung, wenn sie ihre Steuerpflicht in einem Kanton in Kenntnis des kollidierenden Steueranspruchs des anderen Kantons vorbehaltlos anerkannte (dazu BGE 147 I 325 E. 4.2.1 ; 137 I 273 E. 3.3.3; je mit Hinweisen). Eine solche Verwirkung wurde (respektive wird) indessen nicht von Amtes wegen berücksichtigt, sondern muss (te) von den betroffenen Behörden bzw. Kantonen geltend gemacht werden (BGE 147 I 325 E. 4.2.1 ; 137 I 273 E. 3.3.3). Über die Konstellation der vorbehaltlosen Anerkennung hinaus war eine Verwirkung des Beschwerderechts gemäss Rechtsprechung nur mit Zurückhaltung anzunehmen, nämlich dann, wenn sich das Verhalten der steuerpflichtigen Person als geradezu rechtsmissbräuchlich bzw. treuwidrig darstellte (vgl. BGE 147 I 325 E. 4.2.1; Urteil 2C_592/2018 vom 1. Oktober 2019 E. 6.4 und 6.6).

E. 3.1.2

Im Jahr 2023 hat das Bundesgericht seine Praxis in Bezug auf die Verwirkung des Beschwerderechts dahingehend geändert, dass vorbehaltlich einer qualifiziert rechtsmissbräuchlichen oder treuwidrigen Konstellation nicht auf eine Verwirkung des Beschwerderechts abzustellen ist, da aus dem Charakter des Doppelbesteuerungsverbots als verfassungsmässiges Recht (Art. 127 Abs. 3 BV) die Verwirkung nur mit Zurückhaltung anzunehmen ist (BGE 149 II 354 E. 2 m.w.H., in: ASA 92 209; vgl. zur Anwendbarkeit von Praxisänderungen auf hängige Fälle BGE 142 V 551 E. 4.1). Die Beseitigung einer grundsätzlich verfassungswidrigen interkantonalen Doppelbesteuerung kann nur dann verweigert werden, wenn sich das Verhalten einer doppelt besteuerten Person als qualifiziert missbräuchlich erweist und der betroffene Kanton zugleich ausnahmsweise ein legitimes Interesse daran hat, bezogene Steuern einzubehalten, obschon er nach interkantonalem Doppelbesteuerungsrecht oder sogar bereits nach harmonisiertem Steuerrecht keinen Steueranspruch hat (BGE 149 II 354 E. 4.4.2 m.w.H.).

E. 3.2

Eine solche Ausnahmekonstellation liegt hier klarerweise nicht vor. Unstreitig erstellt ist, dass der Steuerpflichtige seit 1993 ununterbrochen im Kanton Zürich unbeschränkt steuerpflichtig war. Per 30. November 2018 meldete er seinen Wohnsitz im Kanton Zürich

ab und verlegte diesen in den Kanton Graubünden, wo er 2016 in V._____/GR eine voll ausgestattete 4,5-Zimmer-Ferienwohnung erworben hatte. Infolge Erwerbstätigkeit im Vermögensverwaltungsgeschäft erhielt der Steuerpflichtige im Zusammenhang mit seiner (Teil-) Pensionierung ab 2018 (und weiter in den Jahren 2019, 2020 und 2021) Kapitalleistungen aus der 2. und der 3. Säule. Zeitlich auffällig mag sein, dass die Abmeldung des Wohnsitzes nach V._____/GR per 30. November 2018 kurz vor seiner (Teil-) Pensionierung im Jahr 2018 und den steuerlich relevanten Kapitalleistungen erfolgte. Zumindest im Jahr 2018 steht eine Steuerersparnis im Kanton Graubünden von rund Fr. 81'010.- bzw. 39,28 % im Vergleich zum Kanton Zürich im Raum. Aus diesen Umständen und aus dem Verfahrensablauf ist dem Steuerpflichtigen indes kein Vorwurf des qualifizierten Rechtsmissbrauchs zu machen. Gemäss Rechtsprechung (vgl. E. 3.1.2) erweist sich vorliegend das Verhalten des Steuerpflichtigen gegenüber dem betroffenen Kanton weder qualifiziert missbräuchlich, noch erscheint das Interesse des Kantons Graubünden als ausnahmsweise legitim, die bezogenen Steuern einzubehalten. Das noch unter Bezugnahme auf die alte Bundesgerichtspraxis (vgl. E. 3.1.1) ergangene Urteil erweist sich diesbezüglich nicht als bundesrechtskonform.

E. 4

Für den Fall, dass der Steuerpflichtige sein verfassungsmässiges Recht nach Art. 127 Abs. 3 BV nicht verwirkt haben sollte, beantragt die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden die Abweisung der Beschwerde gegen den Kanton Graubünden infolge Verwirkung des Besteuerungsrechts durch den Kanton Zürich.

E. 4.1

Gemäss ständiger bundesgerichtlicher Praxis verwirkt ein Kanton im interkantonalen Steuerverhältnis - nachdem ein anderer Kanton in derselben Angelegenheit bereits veranlagt hat, sodass eine interkantonale Doppelbesteuerung einträte - sein Besteuerungsrecht gegenüber der steuerpflichtigen Person, wenn: a. dieser Kanton die für die Steuerpflicht erheblichen Tatsachen kennt oder zumindest kennen kann; b. er dessen ungeachtet mit der Erhebung des Steueranspruchs ungebührlich lange zuwartet und c. aufgrund des Bezugs des ungebührlich spät geltend gemachten Anspruchs ein anderer Kanton zur Rückerstattung von Steuern verpflichtet werden müsste, die dieser formell korrekt, in guten Treuen und in Unkenntnis des kollidierenden Steueranspruchs bezogen hat (ausführlich BGE 139 I 64 E. 3.2; ferner 147 I 325 E. 4.2.2 ; 137 I 273 E. 3.3.4 ; 132 I 29 E. 3.3 ; 123 I 264 E. 2c). Die Verwirkung des Besteuerungsrechts des später veranlagenden Kantons bezweckt, den die Einrede erhebenden Kanton, der bereits veranlagt hatte, davor zu bewahren, schon bezogene Steuern aufgrund eines an sich vorrangigen, aber erst ungebührlich spät erhobenen Steueranspruchs des anderen Kantons zurückerstatten zu müssen. Das Institut der Verwirkung des Besteuerungsrechts eines später veranlagenden Kantons schützt mithin das berechtigte Vertrauen des früher veranlagenden Kantons in den Bestand der vereinnahmten Steuern (ARTHUR BRUNNER/MICHAEL BEUSCH, in: Martin Zweifel/Michael Beusch/Daniel de Vries Reilingh [Hrsg.], Interkantonales Steuerrecht, 2. Aufl. 2021 [nachfolgend: Komm. IkStR], § 42 N. 18). Aus diesem Grund kann die angebliche Verwirkung des Besteuerungsrechts auch nur durch den früher veranlagenden Kanton geltend gemacht werden, nicht hingegen durch die steuerpflichtige Person (BGE 139 I 64 E. 3.2; Urteile 2C_830/2021 vom 14. Juni 2022 E. 5.1; 2C_428/2020 vom 19. Januar 2021 E. 4.1). Der steuerpflichtigen Person fehlt zwar insofern die Legitimation (BGE 147 I 325 E. 4.2.2 ; 137 I 273 E. 3.3.4), sie kann sich aber

zulässigerweise auf die Verletzung des Verbots der interkantonalen Doppelbesteuerung berufen (MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, 273).

E. 4.1.1

Das erste Kriterium - Kennen, "Kennensollen oder Kennenkönnen" (so wörtlich BGE 80 I 330) seitens des später veranlagenden Kantons - ist rechtsprechungsgemäss gegeben, wenn der Veranlagungsbehörde dieses Kantons zugemutet werden kann, den Sachverhalt, der die Inanspruchnahme der Steuerhoheit begründet, zu kennen, ohne Rücksicht darauf, ob die Unkenntnis der Veranlagungsbehörde dem Kanton zum Verschulden gereicht (BGE 80 I 330 ; 74 I 267 E. 2).

E. 4.1.2

In zeitlicher Hinsicht, zweites Kriterium, tritt die Verwirkung bei periodischen Steuern unter der Postnumerandobesteuerung mit einjähriger Gegenwartsbemessung (Art. 16 Abs. 1 StHG) am Ende des Jahres ein, das der Veranlagungsperiode folgt. Fällt die Steuerperiode auf das Jahr "n", erstreckt die Veranlagungsperiode sich auf das Jahr "n+1" und verwirkt der Steueranspruch damit grundsätzlich am Ende des Jahres "n+2" (BGE 139 I 64 E. 3.3). Der betreffende Kanton bzw. die betreffende Gemeinde hat den Steueranspruch, den er oder sie kannte oder kennen konnte, bis spätestens zum 31. Dezember des Jahres "n+2" geltend zu machen. Als Geltendmachung gilt insbesondere der Erlass einer Veranlagungsverfügung. Darüber hinaus kann jede auf Feststellung oder Geltendmachung der Steuerforderung gerichtete Amtshandlung, die einer steuerpflichtigen oder mithaftenden Person zur Kenntnis gebracht wird, als ausreichend erachtet werden. Zu denken ist an den Versand der Steuererklärung oder einer provisorischen Steuerrechnung aufgrund der Steuererklärung (BGE 139 I 64 E. 3.4 mit Hinweisen; BRUNNER/BEUSCH, Komm. IkStR, § 42 N. 24). Folglich reicht zur Wahrung der Frist "n+2" die Einleitung eines Veranlagungsverfahrens (Urteil 2C_539/2017 vom 7. Februar 2019 E. 2.1) oder insbesondere auch die schriftliche Mitteilung, dass ein Steuerhoheitsverfahren eingeleitet worden sei (so bereits BGE 54 I 301 E. 1).

E. 4.1.3

Vom früher veranlagenden Kanton, der dem "säumigen" Kanton die Einrede der Verwirkung des Besteuerungsrechts entgegen hält, ist qualifizierte Gutgläubigkeit zu verlangen (drittes Kriterium; BGE 91 I 467 E. 4; Urteil 2P.160/1992 vom 13. Dezember 1993 E. 5a). Der früher veranlagende Kanton kann sich einzig dann berechtigterweise auf seine Unkenntnis des kollidierenden Steueranspruchs des später veranlagenden Kantons berufen, wenn er diesen Anspruch auch bei Anwendung aller zumutbaren Sorgfalt nicht kennen musste und kennen konnte ("ni pu ni dû": BGE 132 I 29 E. 3.2 ; 91 I 467 E. 4a ; 80 I 330 ; 74 I 267 E. 2; BRUNNER/BEUSCH, Komm. IkStR, § 42 N. 25). Dies kommt "entschuldbarer Unkenntnis" gleich (PETER LOCHER, Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 5. Aufl. 2024, 167).

E. 4.2.1

Betroffen ist die Steuerperiode 2018 ("n"), deren Veranlagungsperiode sich auf das Jahr "n+1", sprich das Jahr 2019, erstreckt. Unstreitig ist, dass beim Kantonalen Steueramt Zürich am 15. April 2021 eine Meldung einging zu einer dem Steuerpflichtigen ausgerichteten Kapitalleistung aus der 3. Säule für das Steuerjahr 2021 und dass der Kanton Zürich hierauf innert drei Monaten - am 15. Juli 2021 - ein Steuerhoheitsverfahren für die Steuerperioden ab 2018 eröffnete und Rücksprache mit der Steuerbehörde des Kantons

Graubünden nahm.

E. 4.2.2

Wie das Kantonale Steueramt Zürich zutreffend ausführt, gaben erst die am 15. April 2021 erfolgte Meldung zur Kapitalleistung von Ende Januar 2021 und weitere interne Abklärungen Anlass dazu, den Wohnsitz des Steuerpflichtigen näher zu überprüfen. Gestützt auf das Schreiben des Steuerpflichtigen vom 15. September 2021, in welchem dieser mitteilte, es sei entgegen früherer Angaben kein Umzug in den Kanton Graubünden erfolgt, beanspruchte der Kanton Zürich mit Steuerhoheitsentscheid vom 25. November 2021 die Steuerhoheit ab 2018 und schritt zeitnah zur Ausübung seines Besteuerungsrechts (vgl. Urteil 2C_689/2018 vom 20. Juni 2019 E. 2.1). Da der Steuerpflichtige den Steuerhoheitsentscheid nicht anfocht, erachtete sich der Kanton Zürich als für die Veranlagung zuständig und veranlagte folglich am 20. Januar 2022 die Steuerperiode 2018 (vgl. zur fehlenden materiell-rechtlichen Bindungswirkung des Steuerdomizilentscheids das Urteil 9C_607/2022 vom 1. April 2025 E. 2 und E. 3 m.w.H., zur Publikation vorgesehen). Daraus wird einerseits deutlich, dass der Kanton Zürich nicht ungebührlich lange mit der Inanspruchnahme seines Besteuerungsrechts zugewartet hat. Andererseits ist vorliegend von entscheidender Bedeutung, dass der Kanton Zürich - vor der Mitteilung der Kapitalleistung am 15. April 2021 - weder Kenntnis von erheblichen Tatsachen hatte noch haben konnte, die auf einen mit dem Kanton Graubünden kollidierenden Steueranspruch hingedeutet hätten. Angesichts der im November 2018 erfolgten Abmeldung des Steuerpflichtigen aus dem Kanton Zürich musste das Kantonale Steueramt Zürich nicht damit rechnen, dass der Wohnsitz tatsächlich im Kanton Zürich verblieben war. Im Gegenteil, der Kanton Zürich durfte sich im Jahr 2018 auf die formgerechte Abmeldung per 30. November 2018 verlassen (vgl. E. 3.2).

E. 4.2.3

Der Kanton Graubünden vermag dem auch sachverhaltsmässig ergänzend (vgl. E. 2.2) keine Tatsachen entgegenzuhalten, die ein früheres "Kennensollen oder Kennenkönnen" des Kantonalen Steueramts Zürich belegen könnten. Auch der Umstand, dass der Kanton Graubünden dem Steuerpflichtigen anbot, die im damaligen Zeitpunkt bereits erfolgten Veranlagungsverfügungen der Steuerperioden 2019 und 2020 abzuändern, und ihn aufforderte, die Zürcher Veranlagung 2018 anzufechten, ändert daran nichts. Der Kanton Zürich hatte vor dem Jahr 2021 keine Kenntnis vom kollidierenden Steueranspruch und konnte diese auch nicht haben, da die betreffende Kapitalleistung erst Ende Januar 2021 ausbezahlt und erst im Anschluss, am 15. April 2021, dem Kantonalen Steueramt Zürich gemeldet wurde.

E. 4.2.4

Damit ist das erste Kriterium (a.) nicht erfüllt, womit sich weitere Erwägungen zu einer etwaigen Verwirkung des Besteuerungsrechts erübrigen. Fehlt es am ersten Kriterium des "Kennensollens oder Kennenkönnens" (a.), so spielt weder das zweite Kriterium (b.) - die "n+2"-Regel - noch das dritte Kriterium (c.) eine Rolle. Dem Kanton Zürich steht das Besteuerungsrecht für die Steuerperiode 2018 zu (vgl. BRUNNER/BEUSCH, Komm. IkStR, § 42 N. 23).

E. 5.1

Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde im Hauptantrag als begründet und ist gutzuheissen, soweit sie sich gegen den Kanton Graubünden richtet. Es wird in Abänderung

des (mit-) angefochtenen Einspracheentscheids des Kantons Graubünden vom 8. November 2019 (vgl. A.a) festgehalten, dass der Steuerpflichtige im Steuerjahr 2018 seinen Wohnsitz im Kanton Zürich belassen hatte resp. durchgängig im Kanton Zürich persönlich zugehörig war. Antragsgemäss ist der Kanton Graubünden zur Rückerstattung der qua persönlicher Zugehörigkeit erhobenen Kantons- und Gemeindesteuern 2018 zu verpflichten. Die aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit (Art. 7 Abs. 1 lit. c des Steuergesetzes vom 8. Juni 1986 für den Kanton Graubünden [StG/GR; BR 720.000]; Art. 4 Abs. 1 StHG) dem Kanton Graubünden verbleibenden Kantons- und Gemeindesteuern 2018 bleiben davon ausgenommen und sind neu zu veranlagern. Der Eventualantrag gegenüber dem Kanton Zürich wird dadurch gegenstandslos (vgl. BGE 149 II 354 E. 5.1).

E. 5.2

Bei diesem Verfahrensausgang wäre der unterliegende Kanton Graubünden grundsätzlich zur Bezahlung der Gerichtskosten und einer Parteientschädigung zu verpflichten (vgl. BGE 149 II 354 E. 5.2). Es ist jedoch zu prüfen, ob es sich angesichts des Verhaltens der Steuerpflichtigen rechtfertigt, die Kosten- und Entschädigungsfolgen - auch des kantonalen Verfahrens (Art. 68 Abs. 5 BGG) - anders zu verlegen (vgl. oben E. 3.2 und E. 4.2.2). Dem Kanton Zürich, der in seinem amtlichen Wirkungskreis tätig wurde, steht keine Parteientschädigung zu (vgl. 68 Abs. 3 BGG).

E. 5.2.1

Die Verwirkung des Beschwerderechts bezweckte in erster Linie den Schutz des erstveranlagenden Kantons, hier also des Kantons Graubünden, der ein legitimes Interesse daran hat, keinen unnötigen Veranlagungs- oder sonstigen Aufwand betreiben zu müssen (vgl. eingehend BGE 149 II 354 E. 2). Dieses Interesse rechtfertigt es aber im Regelfall, wie auch hier, nicht, diesen Kanton durch Annahme der Verwirkung des Beschwerderechts bezogene Steuern behalten zu lassen, zu deren Erhebung er nach harmonisiertem kantonalen Recht oder doppelbesteuerungsrechtlich nicht berechtigt ist, insbesondere wenn diese Steuern in keiner vernünftigen Relation zum verursachten Aufwand stehen (vgl. E. 3.1.2). Stattdessen kann diesem Interesse Rechnung getragen werden, indem die steuerpflichtige Person im bundesgerichtlichen Verfahren ausnahmsweise verpflichtet wird, den erstveranlagenden Kanton für den verursachten Verfahrensaufwand zu entschädigen (vgl. Art. 68 Abs. 3 und 5 BGG ; BGE 149 II 354 E. 2.5.1, 5.2 und 5.3, je mit Hinweisen; Urteile 9C_321/2025 vom 23. Oktober 2025 E. 7.2.1; 9C_591/2023 vom 2. April 2024 E. 5.3, nicht publ. in: BGE 150 II 321).

E. 5.2.2

Eine solche Entschädigungspflicht des Steuerpflichtigen besteht hier nicht, da ihm kein treuwidriges Verhalten vorzuwerfen ist (vgl. E. 3.2). Es ist auch nicht ersichtlich oder dargetan, dass dem Kanton Graubünden aufgrund der Veranlagung 2018 ein erheblicher Mehraufwand entstanden wäre. Da der Kanton Graubünden den Steuerpflichtigen jedoch aufgrund dessen Anmeldung in guten Treuen veranlagern durfte und keine Revision der betreffenden Steuerperiode vornehmen konnte, ist er nicht zusätzlich zur Bezahlung von Gerichtskosten oder der Ausrichtung einer Parteientschädigung an den Steuerpflichtigen zu verpflichten. Durch seine Anmeldung im Kanton Graubünden und der späteren Rücknahme der Wohnsitznahme ist der Steuerpflichtige für die dadurch verursachten Kosten verantwortlich (vgl. auch Art. 66 Abs. 3 BGG). Entsprechend hat der Steuerpflichtige als beschwerdeführende Partei die gesamten Verfahrenskosten zu tragen. Für das kantonale

Verfahren, in welchem der Steuerpflichtige ja unterlegen ist, rechtfertigt sich keine abweichende Verteilung der Kosten- und Entschädigungsfolgen.

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