

BGer 9C_73/2025 vom 2. April 2026

Bundesgericht, 2026-04-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_73_2025

FR: TF 9C_73/2025 du 2 avril 2026

IT: TF 9C_73/2025 del 2 aprile 2026

Erwägungen

E. 1.1

Die allgemeinen Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten liegen vor (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG). Das kantonale Steueramt ist zur Beschwerdeführung beim Bundesgericht legitimiert (Art. 89 Abs. 2 lit. d BGG in Verbindung mit Art. 73 Abs. 2 StHG [SR 642.14] und § 154 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 des Kantons Zürich [StG/ZH; LS 631.1]). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.2

Die Beschwerdegegner beantragen in ihrer Eingabe vom 7. April 2025, eventualiter seien die rechtskräftigen Veranlagungsverfügungen des Kantons Zug für die Staats- und Gemeindesteuern 2012-2018 betreffend die Beschwerdegegner zur Vermeidung der Doppelbesteuerung aufzuheben.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung kann bei Beschwerden wegen interkantonaler Doppelbesteuerung auch eine allenfalls bereits rechtskräftige Veranlagung eines anderen Kantons für dieselbe Steuerperiode mitangefochten werden, obwohl es sich dabei nicht um ein letztinstanzliches Urteil im Sinne von Art. 86 BGG handelt. Der Instanzenzug muss nur in einem Kanton durchlaufen werden (BGE 139 II 373 E. 1.7 ; 133 I 300 E. 2.4 ; 133 I 308 E. 2.4; vgl. Art. 100 Abs. 5 BGG). Vorliegend sind deshalb die Veranlagungsverfügungen der Steuerverwaltung des Kantons Zug betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern der Steuerperioden 2012-2016 zulässigerweise mitangefochten.

Soweit die Beschwerdegegner die Aufhebung der Veranlagungsverfügungen des Kantons Zug für die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 und 2018 beantragen, kann auf den Antrag nicht eingetreten werden. Die Steuerjahre 2017 und 2018 bildeten nicht Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens und betreffend die Steuerjahre 2017 und 2018 liegt kein Steuerdomizilentscheid des Kantons Zürich vor, welcher Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens bildete. Der Verweis der Beschwerdegegner auf die Urteile 9C_73/2024, 9C_74/2024 vom 26. Februar 2025 ist somit unbehelflich.

E. 2.1

Das Bundesgericht wendet das Bundesgesetzesrecht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.5.1). Die freie Kognition erfasst grundsätzlich auch das harmonisierte Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden (BGE 150 II 346 E. 1.5.2; Urteile 9C_674/2021 vom 20. März 2023 E. 1.2.2; 2C_404/2020 vom 16. Dezember 2020 E. 1.2, nicht publ. in: BGE 147 II 248). Die Verletzung von Grundrechten sowie von kantonalem und interkantonalem Recht untersucht es in jedem Fall nur insoweit, als eine solche Rüge in der Beschwerde präzise vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE

150 II 346 E. 1.5.3 ; 139 I 229 E. 2.2).

E. 2.2

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.6 ; 149 I 207 E. 5.5). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.6; 147 V 16 E. 4.1.1). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (BGE 150 II 346 E. 1.6; 148 IV 39 E. 2.3.5; 146 IV 88 E. 1.3.1). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.6; 147 IV 73 E. 4.1.2).

E. 2.3

Zur Sachverhaltsfeststellung gehört auch die auf Indizien gestützte Beweiswürdigung. Tatfrage ist sowohl die antizipierte Beweiswürdigung (Urteil 2C_53/2022 E. 4.1 nicht publ. in: BGE 149 II 109 E. 4.1) als auch die freie Beweiswürdigung (BGE 148 V 70 E. 5.1.1; Urteil 9C_50/2025 vom 1. Oktober 2025 E. 3.). Die Sachverhaltsfeststellung bzw. Beweiswürdigung erweist sich als willkürlich im Sinne von Art. 9 BV , wenn das Gericht Sinn und Tragweite eines Beweismittels offensichtlich verkannt hat, wenn es ohne sachlichen Grund ein wichtiges und entscheidungswesentliches Beweismittel unberücksichtigt gelassen oder wenn es auf der Grundlage der festgestellten Tatsachen unhaltbare Schlussfolgerungen gezogen hat (BGE 144 II 281 E. 3.6.2; 142 II 433 E. 4.4; 140 III 264 E. 2.3). Eine entsprechende Rüge ist substantiiert vorzubringen; auf rein appellatorische Kritik an der Sachverhaltsdarstellung bzw. Beweiswürdigung geht das Gericht nicht ein (BGE 150 II 346 E. 1.6; 140 III 264 E. 2.3; 139 II 404 E. 10.1).

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 Vorbringen des Kantons, dessen Veranlagung bereits rechtskräftig ist und für den die Bindungswirkung nicht gilt. 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; Urteil 9C_321/2025 vom 23. Oktober 2025 E. 2.2).

E. 3

Die Beschwerdegegner beantragen in prozessualer Hinsicht, das vorliegende Urteil sei mit Blick auf die Publikation in der öffentlichen Urteilsdatenbank dahingehend zu anonymisieren, dass keine Rückschlüsse auf die Identität der Beschwerdegegner, ihrer Familienangehöriger und betroffener Gesellschaften möglich sei. Zudem seien auch sämtliche Geldbeträge unkenntlich zu machen, insbesondere das Einkommen und Vermögen der Beschwerdegegner.

Nach Art. 27 Abs. 2 BGG veröffentlicht das Bundesgericht seine Entscheide grundsätzlich in anonymisierter Form. Es entspricht der Praxis des Bundesgerichts, auch die Steuerfaktoren zu veröffentlichen (Urteil 9C_693/2022 vom 6. März 2023 E. 4.1). Nicht ausgeschlossen werden kann, dass Personen, die nähere Kenntnis des Falles haben, aus der

Formulierung des Urteils Rückschlüsse auf die Identität der Beteiligten ziehen können. Das lässt sich aber kaum vermeiden und ist praxisgemäss kein Grund, weitergehend auf eine Veröffentlichung zu verzichten (BGE 133 I 106 E. 8.3; Urteile 9C_693/2022 vom 6. März 2023 E. 4.2; 2C_799/2017 vom 18. September 2018 E. 7.2). Ferner besteht für den vorliegenden Fall keine gesetzliche Regelung, wonach die Steuerfaktoren nur in anonymisierter Form bekanntgegeben werden dürften (Urteil 9C_693/2022 vom 6. März 2023 E. 4.2). Da im vorliegenden Urteil ohnehin keine Angaben zum Einkommen, zum Vermögen oder sonstigen Geldbeträgen gemacht werden, erübrigen sich weitere Ausführungen hierzu.

E. 4

Der Kanton Zug bringt vor, der Kanton Zürich habe seinen Besteuerungsanspruch für die in Frage stehenden Steuerperioden 2012-2016 verwirkt. Die Verwirkungseinrede ist vorweg zu prüfen. Stellt sie sich als begründet heraus, ist die Beschwerde des Kantons Zürich von vornherein abzuweisen, ohne dass weitere Erwägungen erforderlich wären. Andernfalls wäre der Frage nachzugehen, wo sich der steuerrechtliche Wohnsitz der Ehegatten A._____ in den Jahren 2012 bis 2016 tatsächlich befand.

E. 4.1

Die Verwirkung des Besteuerungsanspruchs durch einen Kanton greift dann, wenn ein Kanton, der die für die Steuerpflicht massgeblichen Tatsachen kennt oder kennen kann (a), trotzdem mit der Erhebung des Steueranspruchs ungebührlich lange zuwartet (b) und wenn bei Gutheissung des erst nachträglich erhobenen Anspruchs ein anderer Kanton zur Rückerstattung von Steuern verpflichtet werden müsste, die er formell ordnungsgemäss in guten Treuen und in Unkenntnis des kollidierenden Steueranspruchs bezogen hat ([c]; BGE 147 I 325 E. 4.2.2; Urteile 9C_393/2025 vom 24. Februar 2026 E. 4.2, auch zum Folgenden; 9C_315/2023 vom 1. Dezember 2025 E. 4.1).

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; Urteil 9C_315/2023 vom 1. Dezember 2025 E. 4.1.1).

E. 4.1.2

In zeitlicher Hinsicht tritt die Verwirkung bei periodischen Steuern unter der heute herrschenden Postnumerandobesteuerung mit einjähriger Gegenwartsbemessung am Ende des Jahres ein, das der Veranlagungsperiode folgt. Fällt die Steuerperiode auf das Jahr "n", erstreckt sich die Veranlagungsperiode auf das Jahr "n + 1" und tritt somit die Verwirkung am Ende des Jahres "n + 2" ein (BGE 139 I 64 E. 3.3; Urteile 9C_315/2023 vom 1. Dezember 2025 E. 4.1.2; 2C_428/2020 vom 19. Januar 2021 E. 4.1). Bei einem Nachsteuerverfahren im Sinne von Art. 151 Abs. 1 DBG bzw. Art. 53 Abs. 1 StHG und § 161 Abs. 1 StG /ZH hat die Veranlagung nicht zwingend innerhalb der fraglichen Steuer- und Veranlagungsperiode zu erfolgen; umso strenger wird gefordert, dass der berechnete Kanton den Steueranspruch erhebt, sobald er von den massgebenden Verhältnissen Kenntnis hat, und dass er das Verfahren ohne ungebührliche Verzögerung durchführt; denn bei der Nachsteuer ist in besonderem Masse mit Rückwirkungen auf bereits bezogene

Steuern in anderen Kantonen zu rechnen (Urteil 2C_428/2020 vom 19. Januar 2021 E. 4.2).

E. 4.1.3

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 (Urteil 9C_315/2023 vom 1. Dezember 2025 E. 4.1.2).

Zu denken ist an den Versand der Steuererklärung oder einer provisorischen Steuerrechnung aufgrund der Steuererklärung (BGE 139 I 64 E. 3.4 mit Hinweisen; ARTHUR BRUNNER/MICHAEL BEUSCH, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, 2. Aufl. 2021, § 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; Urteil 9C_315/2023 vom 1. Dezember 2025 E. 4.1.2).

E. 4.2

Auslöser der Abklärungen scheinen im vorliegenden Fall die Erkenntnisse zu sein, welche die Stadt U._____/ZH aufgrund des Verfahrens betreffend die mit Blick auf die Veräusserung des Doppel-Einfamilienhauses an der Strasse xxx/yyy zu erhebende Grundstückgewinnsteuer gewonnen hatte (Veranlagungsbeschluss vom 20. April 2021 bzw. Einsprache der Beschwerdegegner vom 19. Mai 2021). Das Steueramt der Stadt U._____/ZH meldete der kantonalen Steuerverwaltung Zug mit Schreiben vom 19. Juli 2021, dass es Abklärungen zum steuerlichen Wohnsitz der Beschwerdegegner tätige. Der Abschlussbericht im Zusammenhang mit diesen Abklärungen des Steueramts der Stadt U._____/ZH zu Händen des kantonalen Steueramts Zürich datiert vom 26. November 2021. Mit Schreiben vom 3. November 2022 informierte das kantonale Steueramt Zürich die Steuerverwaltung des Kantons Zug darüber, dass am 3. November 2022 ein Nachsteuer- und Bussenverfahren eröffnet worden sei. Gleichentags wurde die Eröffnung des Nachsteuer- und Bussenverfahrens den Beschwerdegegnern mitgeteilt und verschiedene Unterlagen und Informationen eingefordert. Am 21. Februar 2023 erfolgte eine teilweise Mahnung sowie Ergänzung der Auflage. Mit Verfügung vom 31. Mai 2023 nahm das kantonale Steueramt Zürich die Steuerhoheit von Kanton und Stadt U._____/ZH über A.A._____/ZH sowie die Erben von B.A._____/ZH für die Steuerperioden 2012-2016 in Anspruch.

E. 4.3

Bei dieser zeitlichen Abfolge kann von einem ungebührlich langen Zuwarten keine Rede sein: Nachdem die Stadt U._____/ZH dem Kanton Zug mit Schreiben vom 19. Juli 2021, mithin bereits kurz nach Erlangung erster Informationen aufgrund des Verfahrens betreffend die Grundstückgewinnsteuer gemeldet hatte, dass Abklärungen zum steuerlichen Wohnsitz getätigt werden, verfasste sie nach Untersuchungen bereits wenige Monate später den Abschlussbericht zu Händen des kantonalen Steueramtes Zürich. Rund ein Jahr nachdem das kantonale Steueramt den Abschlussbericht erhielt, eröffnete es gegenüber den Beschwerdegegnern das Nachsteuer- und Bussenverfahren und informierte sowohl diese wie auch den Kanton Zug über die Eröffnung. Das kantonale Steueramt nahm in der Folge zeitnah die nötigen Abklärungen vor (Einforderung von Unterlagen und Informationen) und

erliess ungefähr sieben Monate nach Eröffnung des Nachsteuerverfahrens die Steuerhoheitsverfügung. Von einem ungebührlich langen Zuwarten kann nicht gesprochen werden (vgl. demgegenüber als Beispiel für solch zu langes Zuwarten Urteil 9C_393/2025 vom 24. Februar 2026 E. 5). Damit hat der Kanton Zürich sein Besteuerungsrecht nicht verwirkt.

E. 5

Der Beschwerdeführer erhebt formelle Rügen und Sachverhaltsrügen. Diese können ungeachtet der materiellen Begründetheit des Rechtsmittels zur Gutheissung der Beschwerde und zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids führen, weshalb sie vor der materiellen Prüfung zu behandeln sind (Urteil 9C_606/2022 vom 6. Juni 2023 E. 3). Der Beschwerdeführer macht eine Verletzung des rechtlichen Gehörs sowie eine unvollständige und falsche Feststellung des Sachverhaltes geltend. Soweit der Beschwerdeführer den vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen lediglich eine eigene Version des Sachverhalts gegenüberstellt, ist vorliegend nicht weiter darauf einzugehen (Art. 105 Abs. 1 BGG).

E. 5.1

Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) verlangt, dass die Justizbehörde die Vorbringen der Parteien wie auch erhebliche Beweisanträge tatsächlich hört, prüft und in der Entscheidfindung berücksichtigt; daraus folgt insbesondere die Verpflichtung der Behörde, ihren Entscheid ausreichend und nachvollziehbar zu begründen. Dabei ist nicht erforderlich, dass sie sich mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken (BGE 150 V 474 E. 4.1). Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich die betroffene Person über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt (BGE 148 III 30 E. 3.1 mit Hinweisen).

E. 5.1.1

Der Beschwerdeführer stellt sich zunächst auf den Standpunkt, indem die Vorinstanz ihre Beweiswürdigung auf veränderte Verhältnisse und damit den Nachweis eines Zuzugs vom Kanton Zug in den Kanton Zürich einschränke, seien Beweismittel, welche ohne veränderte Verhältnisse für einen Wohnsitz in der Stadt U._____/ZH sprächen, unberücksichtigt geblieben. Der Beschwerdeführer macht zudem an verschiedenen Stellen geltend, es mangle an einer substantiierten Begründung durch die Vorinstanz. Diese sei nicht rechtsgenügend auf seine Ausführungen in der (vor der Vorinstanz eingereichten) Rekursantwort vom 5. April 2024 eingegangen. Dies betreffe die Ausführungen zum Gesundheitszustand der Beschwerdegegner sowie dem angestellten Personal und Ausführungen zu den Kontoauszügen (wonach die von der Tochter für die Beschwerdegegner getätigten Zahlungen nicht in den Kontoauszügen der Beschwerdegegner erscheinen würden), wobei hier die Vorinstanz eine Begründung gänzlich unterschlagen habe. Darüber hinaus habe die Vorinstanz Indizien, welche gleichermassen für beide Wohnorte sprächen, einseitig und ohne nachvollziehbare Begründung zu Gunsten eines Wohnsitzes in V._____/ZG ausgelegt.

E. 5.1.2

Die Vorinstanz hat sich in ihrem Urteil, wenn auch knapp, mit verschiedenen Indizien auseinandergesetzt: Der Arbeitstätigkeit des Beschwerdegegners (D. _____ AG, bei welcher es sich um die Holding-Gesellschaft der familieneigenen Unternehmensgruppe handelte, sowie Stiftung E. _____), der in Frage kommenden Wohnstätten (Strasse zzz in V. _____/ZG, Strasse yyy in U. _____/ZH), den Kontoauszügen zwecks Bestimmung des tatsächlichen Aufenthaltsortes, dem Stromverbrauch in den verschiedenen Liegenschaften, den Angestellten bzw. dem Gesundheitszustand und die Unterstützung durch die Tochter. Damit konnte sich der Beschwerdeführer über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen. Wie voranstehend ausgeführt, musste sich die Vorinstanz nicht mit sämtlichen Parteistandpunkten auseinandersetzen. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt damit nicht vor.

E. 5.2.1

Der Beschwerdeführer bringt vor, die Vorinstanz habe verschiedentlich einen falschen oder unvollständigen Sachverhalt zu Grunde gelegt oder unhaltbare Schlussfolgerungen gezogen. Einerseits handle es sich bei der als Tatsache formulierten Darstellung der Vorinstanz, wonach die Tochter nach dem Wegzug der Beschwerdegegner beide Liegenschaften mit ihren Kindern bewohnt habe, um eine Behauptung der Beschwerdegegner, welche von der Vorinstanz ohne entsprechende Belege und Ausführungen übernommen wurde. Dies obwohl der Beschwerdeführer bereits in der Rekursantwort vom 5. April 2024 monierte, dass es sich hierbei um gänzlich unbelegte Aussagen handle. Auch die vorinstanzliche Feststellung, dass keine besonderen familiären Bindungen bestanden hätten, welche gegen einen Wegzug von U. _____/ZH nach V. _____/ZG gesprochen hätten, sei falsch. Schliesslich sei auch die Feststellung der Vorinstanz falsch, wonach es plausibel sei, dass die Beschwerdegegner ihre Raumbedürfnisse im Hinblick auf den Ruhestand anstelle der auf drei Geschosse verteilten Wohnfläche von 171 m² an der Strasse xxx einschränkten und vereinfachten. Denn die Beschwerdegegner hätten vielmehr in der Liegenschaft Strasse yyy mit 279 m² gewohnt. Im Zusammenhang mit der Wohnung in V. _____/ZG ergäben sich zudem entgegen der vorinstanzlichen Feststellung keinerlei Hinweise aus den Akten, wonach die Wohnung "luxuriös ausgestattet" gewesen sein soll.

E. 5.2.2

Die Vorinstanz kam zum Schluss, die Ausführungen der Beschwerdegegner sei einleuchtend, wonach das Erdgeschoss und Obergeschoss an der Strasse yyy einerseits als Rückzugsort für die beiden Enkel sowie als Gästeraum für Besuche, insbesondere der Verwandtschaft, gedient haben soll. Dem Beschwerdeführer ist zuzustimmen, dass es keine Anhaltspunkte dafür gibt, wonach die Enkel die Liegenschaft Strasse yyy als Rückzugsort genutzt hätten. Eine willkürliche Sachverhaltsfeststellung bzw. unhaltbare Schlussfolgerung lässt sich darin jedoch nicht erblicken; denn die Vorinstanz hat damit keine Aussage darüber gemacht, wie oft die Enkel sich in der Liegenschaft aufgehalten hätten und schliesst dies auch nicht aus, dass sich der Wohnsitz der Beschwerdegegner an der Strasse yyy befand.

Was die Feststellung der Vorinstanz zu den familiären Verhältnissen betrifft, so stand diese im Zusammenhang mit dem Wegzug im Jahr 2004 und ist nicht als willkürlich zu qualifizieren. Schliesslich waren alle drei Kinder im Zeitpunkt des Wegzugs längst

erwachsen, weshalb der Vorinstanz zuzustimmen ist, dass zu diesem Zeitpunkt grundsätzlich keine besonderen familiären Bindungen bestanden hätten, welche gegen einen Wegzug von U. _____/ZH nach V. _____/ZG gesprochen hätten.

Im Zusammenhang mit den Grössenangaben der von den Beschwerdegegnern bis 2004 bewohnten Liegenschaften ist der Vorinstanz offensichtlich ein Fehler unterlaufen, was von den Beschwerdegegnern anerkannt wird. Die Beschwerdegegner bewohnten bis 2004 die Liegenschaft an der Strasse yyy (und nicht xxx [E. 7.3 des vorinstanzlichen Urteils vom 18. Dezember 2024]), welche eine Wohnfläche von 279 m² bot (im Gegensatz zur Liegenschaft an der Strasse xxx mit einer Wohnfläche von 171 m²). Was die Feststellung der Vorinstanz zur "luxuriös" ausgestatteten Wohnung in V. _____/ZG betrifft, so deutet zumindest die Höhe des Mietzinses und die Lage direkt am See auf einen gehobenen Standard hin. Vor diesem Hintergrund erscheint die Feststellung zumindest nicht willkürlich, auch wenn zum Ausbaustandard selber nur wenige Anhaltspunkte aus den Akten ersichtlich sind.

E. 5.2.3

Abzustellen ist mithin grundsätzlich (mit Ausnahme der vorerwähnten zu berichtigenden Sachverhaltsfeststellung) auf den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt (Art. 105 Abs. 1 BGG). Ob basierend darauf bundesrechtskonform der Schluss gezogen werden kann, der Lebensmittelpunkt der Beschwerdegegner habe nicht im Kanton Zürich gelegen, ist die nachfolgend zu überprüfende Rechtsfrage.

E. 6

Vorliegend ist unter den Verfahrensbeteiligten umstritten, ob die Ehegatten A. _____ in den Steuerperioden 2012-2016 aufgrund persönlicher Zugehörigkeit der unbeschränkten Steuerpflicht des Kantons Zürich oder des Kantons Zug unterliegen. Nicht strittig ist hingegen, ob die Voraussetzungen zur Durchführung des Nachsteuerverfahrens erfüllt sind.

E. 6.1

Gemäss § 3 Abs. 1 StG /ZH sind natürliche Personen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton Zürich haben (Abs. 1). Eine Person hat ihren steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton Zürich, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (Abs. 2; vgl. auch die harmonisierungsrechtliche Vorschrift von Art. 3 StHG , auf der § 3 StG /ZH beruht). Obwohl Art. 3 Abs. 1 und 2 StHG - und damit § 3 Abs. 1 und 2 StG /ZH - gleich wie Art. 3 Abs. 1 und 2 DBG (SR 642.11) zur Umschreibung des steuerlichen Wohnsitzes nicht auf den zivilrechtlichen Wohnsitz verweisen, lehnt sich der steuerrechtliche Wohnsitz an den Wohnsitzbegriff des Zivilgesetzbuches an (BGE 150 II 244 E. 5.1 mit Hinweisen).

E. 6.2

Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist das Kriterium der Absicht dauernden Verbleibens in Art. 3 Abs. 2 DBG und Art. 3 Abs. 2 StHG (welche Bestimmungen sich an Art. 23 Abs. 1 ZGB anlehnen) nicht so zu verstehen, dass es auf den inneren Willen des Steuerpflichtigen ankäme. Der Wohnsitz bestimmt sich vielmehr alleine nach der Gesamtheit der objektiven, für Dritte erkennbaren Tatsachen, in denen sich eine Absicht dauernden Verbleibens der betroffenen Person manifestiert (vgl. grundlegend BGE 97 II 1 E. 3; siehe auch BGE 150 II 244 E. 5.2; 148 II 285 E. 3.2.2; 143 II 233 E. 2.5.2; 138

II 300 E. 3.2; 137 II 122 E. 3.6; Urteile 9C_702/2024 vom 13. Januar 2026 E. 3.2.2; 9C_434/2024 vom 10. Februar 2025 E. 5.2; 9C_714/2023 vom 4. Februar 2025 E. 5.2). Er liegt demnach dort, wo sich im Lichte dieser Tatsachen objektiv betrachtet der Mittelpunkt der Lebensinteressen - der Lebensmittelpunkt - der betroffenen Person befindet.

E. 6.3

Pflegt eine Person Kontakte zu mehreren Orten, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort sie die stärkeren Beziehungen unterhält (BGE 150 II 244 E. 5.3 mit Hinweisen; 138 II 300 E. 3.2 ; 132 I 29 E. 4); die steuerpflichtige Person kann nicht an mehreren Orten zugleich Wohnsitz haben (BGE 148 II 285 E. 3.8.2). Ausgangspunkt ist der gewöhnliche Aufenthaltsort der betroffenen Person. Allerdings können die persönlichen, familiären, beruflichen und gesellschaftlichen Interessen einer Person sie so eng mit einem anderen Ort verbinden, dass dieser als Lebensmittelpunkt erscheint, obschon die betroffene Person dort weniger Zeit verbringt. Relevant sind in diesem Zusammenhang etwa der gewöhnliche Aufenthaltsort der Familienmitglieder (Ehegatten, Kinder, Eltern und Geschwister), die ausserfamiliären sozialen Beziehungen (z.B. Teilnahme am Vereinsleben), die berufliche Stellung des Steuerpflichtigen und die Wohnverhältnisse an den verschiedenen Orten. Auf diese Kriterien ist auch abzustellen, wenn sich eine Person gleich oder annähernd gleich oft an mehreren Orten aufhält. Die verschiedenen Kriterien sind in Abhängigkeit der persönlichen Situation der betroffenen Person (z.B. Alter) zu gewichten und im Rahmen der gebotenen Gesamtbetrachtung gegeneinander abzuwägen, um den steuerrechtlichen Wohnsitz per Jahresende zu bestimmen. Die tatsächlichen Verhältnisse zu einem früheren oder späteren Zeitpunkt sind zwar nicht unmittelbar relevant, können aber als Indizien berücksichtigt werden (BGE 150 II 244 E. 5.3; Urteil 9C_702/2024 vom 13. Januar 2026 E. 3.2.3).

Auch bei Personen, die infolge ihrer Pensionierung keiner oder nur noch einer eingeschränkten Erwerbstätigkeit nachgehen, wird primär auf den gewöhnlichen Aufenthaltsort abgestellt, wobei das Bundesgericht in den Fällen, in denen unmittelbar festgestellt worden oder aufgrund der Umstände davon auszugehen war, dass sich die Person etwa gleich oft an mehreren Orten aufgehalten hatte, die Wohnverhältnisse an den verschiedenen Orten stark gewichtete, insbesondere wenn der Steuerpflichtige an keinem der als Wohnsitz infrage kommenden Orte besonders starke persönliche oder familiäre Beziehungen unterhalten hatte (vgl. BGE 131 I 145 E. 5; Urteile 9C_434/2024 vom 10. Februar 2025 E. 5.2; 2C_55/2021 vom 28. Dezember 2021 E. 4.2.5 mit Hinweisen; 2C_50/2014 vom 28. Mai 2014 E. 7.3.2).

E. 6.4

Ob sich die relevanten äusseren Tatsachen verwirklicht haben, ist eine Tatfrage; die Bestimmung des Lebensmittelpunkts und damit des Wohnsitzes auf Basis der festgestellten Tatsachen ist hingegen eine Rechtsfrage (BGE 150 II 244 E. 5.2 mit Hinweisen).

E. 7.1

Aufgrund der im Veranlagungsverfahren geltenden Untersuchungsmaxime haben die Steuerbehörden den gesamten Sachverhalt zu untersuchen, einschliesslich Tatsachen, die sich zugunsten des Steuerpflichtigen auswirken. Sie tragen also für sämtliche relevanten Tatsachen die sogenannte Beweisführungs- oder subjektive Beweislast (BGE 148 II 285 E. 3.1.1). Der Untersuchungspflicht der Steuerbehörden stehen jedoch Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen gegenüber (vgl. § 133 ff. StG /ZH).

E. 7.2

Im Steuerverfahrensrecht galt nach der bisherigen Rechtsprechung grundsätzlich das Regelbeweismass der vollen Überzeugung, d.h. der Beweis war erbracht, wenn die beurteilende Behörde (Steuerbehörde oder -gericht) nach objektiven Gesichtspunkten von der Richtigkeit einer Sachbehauptung überzeugt war (BGE 150 II 321 E. 3.6.3 m.w.H.), wobei es keiner absoluten Gewissheit bedurfte, sondern vielmehr genügte, wenn die Behörde am Vorliegen der behaupteten Tatsache keine ernsthaften Zweifel mehr hatte oder allenfalls verbleibende Zweifel als leicht erschienen (BGE 149 III 218 E. 2.2.3; 148 III 134 E. 3.4.1; 135 V 39 E. 6.2; 130 III 321 E. 3.2). In seiner jüngsten Rechtsprechung hat das Bundesgericht in einem Fall zur beweisführungsbelasteten Steuerbehörde allerdings ausgeführt, dass im Steuerrecht nicht der Vollbeweis zu verlangen ist, sondern bereits das Beweismass der überwiegenden Wahrscheinlichkeit genügt. Eine Beweiserleichterung ist in jedem Fall möglich für Tatsachen, bei denen der volle Beweis schon nach der Natur der Sache - und nicht nur im konkreten Einzelfall - für die beweisführungsbelasteten Steuerbehörden nicht möglich oder nicht zumutbar ist (BGE 150 II 321 E. 3.6.4 m.w.H. [zum Ort der tatsächlichen Verwaltung einer juristischen Person]; Urteil 9C_434/2024 vom 10. Februar 2025 E. 6.2).

E. 8.1

Es ist unbestritten, dass sich die Beschwerdegegner im Jahr 2004 nach V. _____/ZG abmeldeten und dass der Beschwerdeführer während mehrerer Jahre die Steuerhoheit über die Beschwerdegegner nicht mehr beanspruchte. Damit obliegt es dem Beschwerdeführer anhand von Indizien nachzuweisen, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdegegner jeweils per 31. Dezember der Steuerperioden 2012-2016 in seinem Kanton befand.

E. 8.2

Die Vorinstanz kam im Urteil vom 18. Dezember 2024 in E. 7.7 zum Schluss, es "sei dem kantonalen Steueramt nicht gelungen, die natürliche Vermutung der Beibehaltung des bisherigen Wohnsitzes der Ehegatten A. _____ in der Stadt V. _____/ZG während der streitbetroffenen Steuerperiode umzustossen."

E. 8.2.1

Mit Bezug auf die allgemeine Lebenssituation der Beschwerdegegner hielt die Vorinstanz fest, dass diese im Jahr 2004, als sie sich nach V. _____/ZG abgemeldet hätten, 68 bzw. 67 Jahre alt und ihre drei Kinder längst erwachsen gewesen seien. Die beiden Liegenschaften Strasse xxx und yyy hätten die Beschwerdegegner mittels Erbvorbezug auf die Tochter C.A. _____ übertragen, zu welcher ein engeres Verhältnis bestanden habe. Diese habe im Gebäude an der Strasse xxx gewohnt. Gemäss den vorinstanzlichen Feststellungen entspreche es der allgemeinen Erfahrung, dass Personen im Rentenalter oft ihre Wohnverhältnisse im Hinblick auf die altersgerechten Bedürfnisse veränderten.

E. 8.2.2

Der Ehemann sei zum Zeitpunkt der Abmeldung nach V. _____/ZG noch in beschränktem Umfang erwerbstätig gewesen. Einerseits habe er seit 1997 als Präsident der D. _____ AG gewirkt, deren Sitz sich zwischen 1998 und Mai 2018 in X. _____/ZG befand. Bei der D. _____ AG habe es sich um die Holding-Gesellschaft der familieneigenen Unternehmensgruppe gehandelt. Sie habe 50% der Aktien an der im Jahr

2017 aufgelöst und inzwischen liquidiert F. _____ AG gehalten. Gemäss unbestritten gebliebener Darstellung sei der Beschwerdegegner als langjähriger Patron bis 2018 regelmässig in den Büroräumlichkeiten der D. _____ AG in X. _____/ZG anzutreffen gewesen. Die Nähe zur Wohnung an der Strasse zzz in V. _____/ZG habe wohl die Besuche in den Geschäftsräumen begünstigt, wobei der bescheidene und mit fortschreitendem Alter des Beschwerdegegners wohl stets abnehmende Arbeitseinsatz keinen Wohnsitz in V. _____/ZG erfordert habe.

Andererseits habe er von 1983 bis 2020 als Präsident des Stiftungsrates der Stiftung E. _____ gewirkt, welche ihren Sitz in den streitbetroffenen Steuerperioden in der Stadt U. _____/ZH hatte (Strasse xxx, U. _____/ZH). Die Stiftung unterstützte karitative, kulturelle und wissenschaftliche Institutionen in der Schweiz, insbesondere im Kanton Zürich.

E. 8.2.3

Zum Aufenthaltsort der Beschwerdegegner hielt die Vorinstanz fest, soweit die Kontoauszüge Rückschlüsse auf ihren tatsächlichen Aufenthaltsort erlaubten, so würde sich kein klares Bild ergeben. Immerhin würden sie darauf hindeuten, dass sich die Beschwerdegegner nicht nur in V. _____/ZG und U. _____/ZH, sondern häufig auch in ihren Feriendomizilen in Y. _____/BE und Z. _____/TI aufgehalten hätten. Anwesenheiten in U. _____/ZH seien primär mit den Kontakten zu ihren Kindern und Enkeln, ärztlichen und weiteren medizinischen Behandlungen sowie der Mitgliedschaft in der Gemeinschaft G. _____ verbunden gewesen. Auch aus den Erhebungen zum Stromverbrauch ergebe sich kein klares Bild: Die Liegenschaft in U. _____/ZH sei von mehreren Personen genutzt worden, weshalb sich aus den Erhebungen zum Stromverbrauch nichts zugunsten U. _____/ZH ableiten liesse, andererseits zeigten die Erhebungen zum Stromverbrauch in der Wohnung in V. _____/ZG, dass diese intensiv genutzt worden sei.

E. 8.2.4

Gemäss den vorinstanzlichen Feststellungen scheint ein engeres Verhältnis der Beschwerdegegner vor allem zur Tochter C.A. _____ bestanden zu haben. Gemäss dem öffentlich beurkundeten Ehe- und Erbvertrag zwischen den Beschwerdegegnern vom 6. Dezember 2016, hatte die Tochter C.A. _____ schon seit über zehn Jahren den Zahlungsverkehr für ihre Eltern übernommen. Unter den "erbrechtliche (n) Vereinbarungen" hielten die Parteien fest: "Unsere Tochter, C.A. _____, betreut uns seit Jahren selbstlos rund um die Uhr und stellt hierfür auch ihre persönlichen Interessen beiseite. Sie hat zur Erledigung dieser Aufgaben ebenfalls darauf verzichtet, weiterhin beruflichen Tätigkeiten im grösseren Masse nachzugehen."

Zusätzliche soziale Kontakte hätten zur Herkunftsfamilie der Ehefrau und zur Gemeinschaft G. _____ U. _____/ZH bestanden. Die Verwandtschaft habe die Beschwerdegegner jeweils in U. _____/ZH besucht bzw. während den Besuchen in der Liegenschaft Strasse yyy gewohnt. Im Kanton Zug scheinen die Beschwerdegegner dagegen keinerlei soziale Kontakte oder Mitgliedschaften gepflegt zu haben. Zumindest geht diesbezüglich nichts aus dem vorinstanzlichen Urteil hervor.

E. 8.2.5

Bei der Wohnung an der Strasse zzz in V. _____/ZG - so die Vorinstanz weiter - habe es sich um eine luxuriös ausgebaute 3.5 Zimmerwohnung im Dachgeschoss eines vierstöckigen Gebäudes mit einer Fläche von 100 m2 gehandelt. Gemäss den vorinstanzlichen Feststellungen bestünden hinsichtlich Mietvertrag und den Zahlungen für die Wohnung in V. _____/ZG Unklarheiten; indessen liesse sich daraus nicht der Schluss ziehen, dass das Vertragsverhältnis gar nicht bestanden habe.

Im Gebäude Strasse xxx habe die Tochter C.A. _____ und ihre beiden Kinder (Jahrgänge 1995 und 1999) gewohnt. Im angebauten, viergeschossigen Haus Strasse yyy hätten im Dachgeschoss mit zwei Zimmern sowie Sanitärräumen auf einer Fläche von 69 m2 Angestellte der Familie gewohnt. Neben dem nicht zur Wohnnutzung geeigneten Untergeschoss von 89 m2 habe das Erdgeschoss über eine Fläche von 115 m2 verfügt (jedoch nicht über eine Toilette) und das Obergeschoss über eine solche von 95 m2. Die Liegenschaft verfüge über eine kleine Liftanlage.

E. 8.2.6

Im Lauf der streitbetroffenen Steuerperioden 2012-2016 habe sich der Gesundheitszustand der Beschwerdegegner stetig verschlechtert. Laut Bescheinigung der behandelnden Ärztin vom 19. Dezember 2016 habe der Beschwerdegegner an Diabetes gelitten, kein Gefühl mehr an den Füßen verspürt, einen unsicheren Gang aufgewiesen und sei teilweise verwirrt gewesen. Dieser Zustand habe im Bescheinigungszeitpunkt schon seit einem Jahr oder länger bestanden. Bei den alltäglichen Verrichtungen sei er bezüglich Körperpflege teilweise eingeschränkt bzw. auf Dritthilfe angewiesen. Je nach Tagesform sei er halb- bis ganztags auf Hilfe angewiesen gewesen. Für die Fortbewegung sei er auf einen Rollator oder Krücken angewiesen und könne keine öffentlichen Verkehrsmittel mehr benutzen. Dieselbe Ärztin bescheinigte der Beschwerdegegnerin gleichentags, dass sie aufgrund ihrer Erkrankung an Multipler Sklerose auf einen Rollstuhl angewiesen sei und wegen mehrfacher Einschränkung in alltäglichen Verrichtungen ganztags betreut werden müsse. Beide Pflichtigen hätten Physiotherapie benötigt. Gemäss der Vorinstanz sei mit dieser Verschlechterung des Gesundheitszustands "die Wohnsituation in V. _____/ZG nicht mehr ideal" gewesen, wobei dieser Umstand aber nicht für eine Rückkehr an die Strasse xxx (recte: yyy) spreche. Vielmehr hätten die Beschwerdegegner die Aufenthalte an den beiden Feriendomizilen in Y. _____/BE und Z. _____/TI ausgedehnt.

E. 8.2.7

Die Ehegatten und ihre Tochter C.A. _____ beschäftigten mehrere Angestellte: Seit dem Einzug in die Wohnung an der Strasse zzz habe H. _____ während rund 15 Stunden pro Woche als Haushaltshilfe und Reinigungskraft gearbeitet; bei Abwesenheit des Ehepaars habe sich der Einsatz auf sechs Wochenstunden vermindert. Nachdem sich der Gesundheitszustand der Ehegatten verschlechtert hätte, habe I. _____ per 1. November 2015 ihre Tätigkeit für "Haushalt und Pflegefrau" aufgenommen, und zwar mit einer wöchentlichen Arbeitszeit von "voraussichtlich" 50 Stunden und Arbeitsorten "V. _____/ZG, U. _____/ZH, sowie Z. _____/TI und Y. _____/BE". In Y. _____/BE hätten ab Januar 2015 J. _____ und ab Juni 2016 K. _____ als Haushälterin/Köchin gewirkt, wobei die Wochenarbeitszeit während der Anwesenheit des Ehepaars A. _____ mit 48 Stunden pro Woche vereinbart worden sei. Ebenfalls ab 2016 seien in Z. _____/TI die Eheleute L. _____ als "Haushälter Ehepaar", Chauffeure und Gärtner angestellt worden.

E. 8.3

Zur Wohnsituation macht der Beschwerdeführer geltend, der Schluss der Vorinstanz, wonach es plausibel sei, dass die Beschwerdegegner ihre Raumbedürfnisse im Hinblick auf den Ruhestand einschränkten und vereinfachten, sei falsch. Vielmehr sei das Gegenteil der Fall gewesen, hätten die Beschwerdegegner doch immer umfangreichere Pflege und Unterstützung beansprucht und sei ein immer grösseres Personaletat aufgebaut worden. Der vorinstanzliche Schluss sei auch vor dem Hintergrund falsch, wonach die Beschwerdegegner regelmässig ihre grosszügigen Ferienliegenschaften in Y. _____/BE und Z. _____/TI genutzt hätten. Auch die rasche Verschlechterung des Gesundheitszustands der Beschwerdegegner in den streitbetroffenen Steuerperioden sprächen gegen einen Wohnsitz in V. _____/ZG, sei die Wohnung in V. _____/ZG doch nicht behindertengerecht bzw. nicht rollstuhlgängig gewesen (die Beschwerdegegnerin sei seit etwa 2015 auf einen Rollstuhl angewiesen gewesen).

Der Beschwerdeführer moniert, die Vorinstanz halte zu den Kontoauszügen zwar fest, dass die Anwesenheit der Beschwerdegegner in U. _____/ZH primär mit deren Kontakten zu den Kindern und Enkeln, ärztlichen und weiteren medizinischen Behandlungen sowie der Mitgliedschaft in der Gemeinschaft G. _____ verbunden gewesen sei, ziehe dann aber den unhaltbaren Schluss, aus diesem aktenkundigen tatsächlichen Aufenthalt liesse sich nicht auf eine Rückkehr der Beschwerdegegner nach U. _____/ZH schliessen. Folge man der Argumentation der Vorinstanz, so könne weder aus dem Standort der Hausärztin der beiden chronisch erkrankten Beschwerdegegner in U. _____/ZH noch aus den Kontakten zu ihren Kindern und Enkeln, dem Unterbringungsort der Verwandtschaft der Ehefrau oder der Mitgliedschaft in der Gemeinschaft G. _____ in U. _____/ZH ein Rückschluss auf einen Wohnsitz an der Strasse yyy in U. _____/ZH gezogen werden. Gemäss eigenen Angaben der Beschwerdegegner, hätten sich diese einigermassen regelmässig an der Strasse yyy aufgehalten, wobei sie unterschiedliche Angaben zur Regelmässigkeit gemacht hätten ("einige Tage pro Jahr", "oftmals", "regelmässig", "immer am [...]"). Gemäss ärztlicher Bescheinigung seien die Beschwerdegegner zur Pflege sozialer Kontakte, der Teilnahme am gesellschaftlichen Leben oder dem Kontakt mit Ämtern und Behörden nur unter der Inanspruchnahme von Dritthilfe in der Lage, womit sie stark eingeschränkt seien in der Gestaltung ihres Soziallebens. Indem die Vorinstanz ausschliesse, dass aus den verbleibenden Lebensbereichen der Beschwerdegegner Schlüsse gezogen werden könnten, verunmögliche sie per se jeglichen Nachweis eines von der zivilrechtlichen Anmeldung abweichenden steuerrechtlichen Wohnsitzes. Die Vorinstanz verstosse mit ihrer Interpretation der Indizien gegen die bundesgerichtliche Rechtsprechung, wonach bei pensionierten oder nur noch vermindert erwerbstätigen Steuerpflichtigen mit gleichmässigen Aufenthalten an mehreren Orten die Wohnverhältnisse an verschiedenen Orten stark zu gewichten seien, insbesondere wenn die Steuerpflichtigen an keinem der als Wohnsitz infrage kommenden Orten besonders starke persönliche oder familiäre Beziehungen unterhalten hätten.

E. 8.4

Was der Beschwerdeführer vorbringt, vermag zu überzeugen. Entgegen den vorinstanzlichen Erwägungen besteht nicht eine "natürliche Vermutung der Beibehaltung des bisherigen Wohnsitzes" welche der Beschwerdeführer umzustossen hat (vgl. Urteil 9C_702/2024 vom 13. Januar 2026 E. 5.1). Stattdessen ist zu prüfen, wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdegegner befunden hat (vgl. E. 6.2). Für die

Wohnsitzverlegung ist es im Übrigen nicht erforderlich, dass die steuerpflichtige Person sämtliche Beziehungen zum bisherigen Wohnsitz löst (Urteil 9C_702/2024 vom 13. Januar 2026 E. 5.1). Eine Wohnsitzverlegung ist also in jedem Fall und ungeachtet fortdauernder Beziehungen zum alten Wohnsitz anzunehmen, wenn die Beziehungen zu einem neuen Ort bei einer gesamtheitlichen Betrachtung als wichtiger erscheinen (zum Ganzen: BGE 150 II 244 E. 5.6.5). Sollte sich aus einzelnen Urteilen des Bundesgerichts etwas Anderes herauslesen lassen, etwa aus dem von den Beschwerdegegnern angeführten Urteil 9C_548/2023, so wäre die entsprechende Aussage überholt. Damit hat die Vorinstanz das Beweisthema verfehlt und wäre die Sache grundsätzlich an diese zurückzuweisen, dies zwecks Würdigung sämtlicher Indizien mit dem richtigen Beweisthema, nämlich der Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen der Beschwerdegegner. Aufgrund des vorliegenden entscheidreifen, liquiden Sachverhalts würde die Rückweisung zu einer unnötigen Verlängerung des Verfahrens führen. Es rechtfertigt sich daher, dass das Bundesgericht hier reformatorisch entscheidet (Art. 107 Abs. 2 Satz 1 Satzteil 1 BGG).

E. 8.5

Die Parteien stimmen überein, dass die Kontoauszüge keinen Schluss betreffend Aufenthaltsort zulassen. In diesem Fall sind gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung die familiären und persönlichen Beziehungen sowie die berufliche Stellung der Steuerpflichtigen und die Wohnverhältnisse an verschiedenen Orten massgebend. Die verschiedenen Kriterien sind im vorliegenden Fall auch vor dem Hintergrund der Verschlechterung des Gesundheitszustands der Beschwerdegegner und der damit zusammenhängenden zunehmenden Dritthilfe zu betrachten. Insbesondere dürfte die (in beiden Kantonen bestehende) Arbeitstätigkeit, soweit sie von Bedeutung ist (E. 6.3), bescheiden gewesen sein und im Verlaufe der Jahre abgenommen haben. Die familiären (Beziehung der Beschwerdegegner zu ihren Kindern und Enkeln) und persönlichen Beziehungen (Mitgliedschaft in der Gemeinschaft G._____/U._____/ZH) sowie die Wohnverhältnisse (deutlich grössere Liegenschaft in U._____/ZH; Tochter, welche die angrenzende Liegenschaft bewohnt und sich um die Beschwerdegegner kümmerte; bei der Tochter gemeldete Hausangestellte/Pflegehilfe) und regelmässigen Anwesenheiten in U._____/ZH sprechen für einen Wohnsitz in der Stadt U._____/im Kanton Zürich. Den Akten zufolge, die ergänzend zu den vorinstanzlichen Feststellungen herangezogen werden dürfen (Art. 105 Abs. 2 BGG ; BGE 150 II 83 E. 7.5), sind keinerlei familiären oder persönlichen Beziehungen im Kanton Zug ersichtlich. Dies, obwohl der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 21. Februar 2023 explizit auch einen detaillierten Beschrieb "der persönlichen und sozialen Beziehungen, der kulturellen und sportlichen und übrigen Freizeittätigkeiten" in V._____/ZG eingefordert hatte (insbesondere Verwandt-, Freund- und Bekanntschaften, Vereinsmitgliedschaften, inkl. Zusammenstellung wann in der Zeit vom 1. Januar 2012 bis 31. Dezember 2016 welche Anlässe besucht wurden). Angaben hierzu machten die Beschwerdegegner keine. Stattdessen verwiesen sie auf ihre vorherige Eingabe. Was die Wohnung in V._____/ZG betrifft, ist auch zu beachten, dass es keinerlei Nachweise über deren Ausstattung gibt. Zudem geht aus den Akten hervor, dass die Beschwerdegegner die Ausstattung des Hauses in U._____/ZH dort belassen hatten.

Zwar scheinen sowohl die Wohnung in V._____/ZG als auch die Liegenschaft in U._____/ZH mit der zunehmenden Verschlechterung des Gesundheitszustands der Beschwerdegegner nicht ideal gewesen zu sein. Dies dürfte der Grund gewesen sein,

weshalb die Ehegatten zusammen mit der Tochter C.A. _____ im Jahr 2019 in eine besser geeignete Liegenschaft im Kanton Zürich umgezogen sind.

Zusammengefasst hat die Vorinstanz Bundesrecht verletzt, indem sie den Wohnsitz im Kanton Zürich verneint hat.

E. 9.1

Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 18. Dezember 2024 für die Steuerperioden 2012-2016 als begründet und ist gutzuheissen; das Urteil ist aufzuheben. Die Veranlagungsverfügungen für die Kantons- und Gemeindesteuern des Kantons Zug für die Steuerperioden 2012-2016 sind aufzuheben und er ist zu verpflichten, die für diese Steuerperioden bezahlten Kantons- und Gemeindesteuern den Beschwerdegegnern zurückzuerstatten.

E. 9.2

Die Beschwerdegegner dringen mit ihrem Eventualantrag hinsichtlich der Aufhebung der vorgenannten (definitiven) Veranlagungsverfügungen der Steuerverwaltung des Kantons Zug für die Steuerperioden 2012-2016 durch, nicht hingegen betreffend die Steuerperioden 2017 und 2018 (vgl. E. 1.2). Bei diesem Verfahrensausgang stellt sich die Frage, ob dem Kanton Zug ein Teil der Gerichtskosten zu überbinden ist. Davon ist im vorliegenden Fall abzusehen: Der Beschwerdeführer hat der kantonalen Steuerverwaltung Zug im Jahr 2021 gemeldet, dass er Abklärungen zum steuerlichen Wohnsitz der Beschwerdegegner tätige. Zu diesem Zeitpunkt waren die streitigen Veranlagungsverfügungen des Kantons Zug längst rechtskräftig. Die kantonale Steuerverwaltung Zug hatte somit nicht die Möglichkeit, mit dem Veranlagungsverfahren zuzuwarten. Auch im Übrigen kann dem Kanton Zug nicht vorgeworfen werden, er hätte sich nicht einwandfrei verhalten, indem er hätte erkennen müssen, dass er zur Veranlagung nicht berechtigt war. Vor diesem Hintergrund erschiene es unangebracht, diesem Kosten für das vorliegende Verfahren aufzuerlegen oder diesen dazu zu verpflichten, den Beschwerdegegnern eine Parteientschädigung auszurichten (eine solche wurde ohnehin gegenüber dem Kanton Zug nicht beantragt). Damit sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens den Beschwerdegegnern unter solidarischer Haftung aufzuerlegen (Art. 65 und 66 Abs. 1 und Abs. 5 BGG).

Dem Kanton Zürich, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht keine Parteientschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG).

E. 9.3

Die Kosten- und Entschädigungsfolgen des kantonalen Verfahrens sind entsprechend dem Verfahrensausgang neu festzulegen. Die Sache wird diesbezüglich an die Vorinstanz zurückgewiesen (Art. 67, Art. 68 Abs. 5 BGG).

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