

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00108 vom 1. Januar 2015

ZH Verwaltungsgericht, 2015-01-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2019.00108

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00108 du 1 janvier 2015

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00108 del 1 gennaio 2015

Regeste

Steuerhoheit (ab 1.1.2015) | [Umstritten ist, wo sich das Hauptsteuerdomizil ab 1. Januar 2015 des sich während der Woche im Kanton Zürich aufhaltenden Beschwerdeführers befindet.] Es besteht die natürliche Vermutung, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz des ledigen, 30-jährigen Beschwerdeführers am Ort des Wochenaufenthalts im Kanton Zürich befindet (E. 3.2). Dem Beschwerdeführer ist der Nachweis von vorrangigen Beziehungen zum Kanton Tessin nicht gelungen. Damit ist die natürliche Vermutung zugunsten des Wochenaufenthaltsorts nicht entkräftet (E. 3.4). Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2019.00108 Urteil der 2. Kammer vom 1. April 2020 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz) , Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiberin Linda Rindlisbacher. In Sachen A, Beschwerdeführer, gegen Staat Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Steuerhoheit (ab 1.1.2015), hat sich ergeben: I. A. A, geboren am ... 1985, war seit dem 1. Mai 2013 in B als Wochenaufenthalter gemeldet. Seit Januar 2012 arbeitet er in der StadtR bei der C GmbH, seit Juli 2013 als Mit Vorentscheid vom 12. April 2016 nahm das Kantonale Steueramt die Steuerhoheit des Kantons Zürich und der Gemeinde B ab der Steuerperiode 2015 in Anspruch. B. Am 7. Mai 2016 erhob A beim kantonalen Steueramt Einsprache und beantragte das Belassen der Steuerhoheit an seinem bisherigen steuerlichen Wohnsitz in D bei I. Die Einsprache wurde am 25. Januar 2017 abgewiesen. II. A gelangte mit Rekurs vom 25./27. Februar 2017 an das Steuerrekursgericht und beantragte die Anerkennung des steuerlichen Wohnsitzes im Kanton E. Der Rekurs wurde am 1. Oktober 2019 abgewiesen. III. Mit Beschwerde vom 1. November 2019 (Poststempel: 5. November 2019) beantragt A beim Verwaltungsgericht sinngemäss die Aufhebung der vorinstanzlichen Entscheide bzw. die Besteuerung im Kanton E. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt in seiner Beschwerdeantwort vom 27. November 2019 auf Abweisung der Beschwerde. Die Kammer erwägt: 1. Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Hat das Verwaltungsgericht jedoch im Beschwerdeverfahren über die Abgrenzung der Steuerhoheiten zwischen dem Kanton Zürich und anderen Kantonen zu entscheiden, beurteilt es Rechts- und Tatfragen frei, wobei es auch neue Tatsachen und Beweismittel berücksichtigt (RB 1982 Nr. 90).

E. 2.1

Gemäss Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) sowie § 3 Abs. 1 StG sind natürliche Personen im Kanton Zürich aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in diesem Kanton haben. Hierbei ist im interkantonalen Verhältnis grundsätzlich der steuerrechtliche Wohnsitz am Ende der fraglichen Steuerperiode massgeblich (vgl. Art. 4b Abs. 1 StHG). Unter dem steuerrechtlichen Wohnsitz im Sinn von § 3 Abs. 1 und 2 StG ist in der Regel der zivilrechtliche Wohnsitz zu verstehen, das heisst der Ort, wo sich eine Person mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 23 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB]; Art. 3 Abs. 2 StHG) und wo sich mithin der Mittelpunkt ihrer persönlichen und wirtschaftlichen Interessen befindet (vgl. z. B. BGE 132 I 29 E. 4; BGE 125 I 54 E. 2). Auf formelle Kriterien wie die polizeiliche An- und Abmeldung etc. kommt es nicht an. Solche Elemente können allerdings bei Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse Indizien für die Absicht dauernden Verbleibens sein, wenn auch das übrige Verhalten der Person dafür spricht (vgl. VGr, 31. Januar 2018, SB.2017.00146, E. 2 mit Hinweis auf BGE 132 I 29 E. 4; VGr, 14. Dezember 2011, SB.2011.00064, E. 2.1). Der steuerrechtliche Mittelpunkt der Lebensinteressen bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen diese Interessen abgeleitet werden können. Dies bedingt eine sorgfältige Berücksichtigung und Gewichtung sämtlicher Berufs-, Familien- und Lebensumstände. Der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar, als es auf den gefühlsmässigen Lebensmittelpunkt nicht ankommt. Dies gilt sowohl harmonisierungs- (Art. 3 Abs. 2 StHG; BGE 138 II 300 E. 3.2) als auch doppelbesteuerungsrechtlich (Art. 127 Abs. 3 BV; BGE 132 I 29 E. 4.1; zum Ganzen: BGr, 6. Juni 2018, 2C_296_/2018, E. 2.2.1; BGr, 1. Dezember 2012, 2C_270/2012, E. 2.4).

E. 2.2

Die bundesgerichtliche Praxis hat zu diesen Grundsätzen typische Fallkonstellationen entwickelt. Bei einer verheirateten Person mit Beziehungen zu mehreren Orten, die im Erwerbsleben steht, werden die persönlichen und familiären Kontakte zum Familienort regelmässig höher gewichtet als jene zum Arbeitsort. Dies trifft jedenfalls zu, soweit die betreffende Person unselbständig erwerbstätig ist, keine leitende Stellung einnimmt (BGE 132 I 29 E. 4.2) und täglich ("Pendler") oder regelmässig an den Wochenenden ("Wochenaufenthalter") an den Familienort zurückkehrt (zum Ganzen: BGr, 16. März 2018, 2C_580/2017, E. 4.2). Dasselbe gilt an sich auch, wenn es sich um eine unverheiratete Person handelt, die sowohl zum Arbeits- wie zum Familienort Beziehungen unterhält. Als Familie gelten diesfalls die Eltern und Geschwister (BGE 113 Ia 465 E. 4b). Da die Bindung zur elterlichen Familie gemeinhin aber lockerer ausfällt als jene unter Ehegatten, stellt die Praxis erhöhte Anforderungen (BGr, 2C_296/2018, E. 2.2.2).

E. 2.3

Hält sich eine Person abwechslungsweise an verschiedenen Orten auf, kommt es darauf an, zu welchem Ort die stärkeren Bindungen bestehen. Bei unselbständig erwerbstätigen Steuerpflichtigen ist das 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 (vgl. BGE 132 I 29 E. 4.2; VGr, 26. März 1991, StE 1992 B 11.1 Nr. 11; BGE 121 I 14 E. 4a = StE 1995 A 24.24.3 Nr. 1; BGr, 20. Januar 1994,

ASA 63 [1994/95], 839). Die Frage, zu welchem der Aufenthaltsorte die steuerpflichtige Person die stärkeren Beziehungen unterhält, ist jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen (BGE 132 I 29 E. 4.2; BGr, 30. April 2015, 2C_311/2014, E. 2.2).

E. 2.4

Die Beziehung unverheirateter Personen zum Arbeitsort treten praxisgemäss in den Vordergrund, wenn die Person das dreissigste Altersjahr überschritten hat und/oder sich seit mehr als fünf Jahren ununterbrochen am selben auswärtigen Ort aufhält. Liegt zumindest eines der beiden Kriterien vor, begründet dies die natürliche Vermutung, der Lebensmittelpunkt befinde sich am Ort der Erwerbstätigkeit bzw. des Wochenaufenthalts, wenn die beiden letzteren Orte auseinanderfallen. Die Vermutung kann dadurch entkräftet werden, dass die unverheiratete Person regelmässig, mindestens einmal pro Woche, an den Ort der Familie heimkehrt, mit welcher sie besonders eng verbunden ist, und wo sie andere persönliche und gesellschaftliche Beziehungen pflegt. Gelingt ihr der Nachweis solcher familiärer, privater und gesellschaftlicher Beziehungen zum Familienort, hat der Kanton des Arbeits- oder Wochenaufenthaltsortes nachzuweisen, dass die Person die gewichtigeren wirtschaftlichen und gegebenenfalls persönlichen und gesellschaftlichen Beziehungen zu diesem Ort unterhält (BGr, 2C_296/2018, E. 2.2.3; BGr, 2C_270/2012, E. 2.5).

E. 2.5

Zur Frage der Beweislastverteilung hat das Bundesgericht kürzlich Folgendes festgehalten (BGr, 3. Juni 2019, 2C_73/2018, E. 3.3): Die für die Bestimmung des Steuerwohnsitzes konstituierenden Sachverhaltselemente seien von den Steuerbehörden von Amtes wegen abzuklären (BGE 138 II 300 E. 3.4). Im Einklang mit den allgemeinen Beweislastregeln seien die zur Annahme des Steuerwohnsitzes führenden Umstände als steuerbegründende Tatsachen von den Steuerbehörden nachzuweisen. Den Nachteil der Beweislosigkeit trügen die Steuerbehörden (sog. objektive Beweislast; vgl. BGE 140 II 248 E. 3.5; 138 II 57 E. 7.1; 121 II 257 E. 4c/aa). Die praktische Bedeutung dieser Beweislastverteilung sei insofern überschaubar, als das Bundesgericht verschiedene tatsächliche Vermutungen anerkannt habe, welche den Zustand der Beweislosigkeit gar nicht erst eintreten liessen. Solche auf allgemeinen Erfahrungssätzen aufbauende tatsächliche Vermutungen liessen es zu, aufgrund bewiesener, für die konkrete Frage nicht unmittelbar erheblicher Tatsachen, auf das Vorliegen ansonsten unbewiesener, erheblicher Tatsachen zu schliessen (Stefan Oesterhelt/Moritz Seiler in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 3. A., Basel 2017 [nachfolgend: Kommentar StHG], Art. 3 N. 83). Wenn die Voraussetzungen für die Anwendung dieser Tatsachenvermutung gegeben seien, so hielt das Bundesgericht weiter fest, müsse die abgabepflichtige Person den Gegenbeweis antreten und nachweisen, dass Vermutungsbasis oder Vermutungsfolge nicht zuträfen.

E. 3.1

Vorliegend ist streitig, in welchem Kanton sich das Hauptsteuerdomizil des 1985 geborenen und somit in der zur Diskussion stehenden Steuerperiode dreissig Jahre alt gewordenen Beschwerdeführers ab 1. Januar 2015 befindet. In einem ersten Schritt ist daher zu prüfen, ob die vom Beschwerdegegner und der Vorinstanz zugrunde gelegten Vermutungen (vgl. E. 2.2–2.4) für die Beanspruchung der Steuerhoheit gegeben sind. Falls dem so sein sollte,

ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, inwieweit dem Beschwerdegegner der Gegenbeweis gelingt (vgl. E. 2.5 am Ende). Dabei ist zu beachten, dass die Entkräftung der natürlichen Vermutung des Hauptsteuerdomizils einer ledigen Person an demjenigen Ort, an welchem sie sich während der Woche aufhält, um von dort aus zur Arbeit zu gehen (sogenannter Wochenaufenthaltsort), nicht den lückenlosen Nachweis klar definierter abweichender Indizien voraussetzt. Zwar ist aus Praktikabilitätsüberlegungen ein gewisser Schematismus im Sinn einer Neigung, bei unklar gebliebenen Verhältnissen zugunsten der Vermutung zu entscheiden, unvermeidlich. Trotzdem muss es genügen, wenn Anhaltspunkte für den Wochenendwohnnort in einer Weise nachgewiesen werden, die so gewichtig und überzeugend sind, dass sie geeignet sind, die Domizilvermutung zu entkräften. Die natürliche Vermutung des Wohnsitzes am Wochenwohnnort erhält jedoch umso mehr Gewicht, je älter eine Person ist und je länger das Auseinanderfallen von Wochenaufenthaltsort und Wochenendwohnnort gedauert hat (VGr, 5. Dezember 2018, SB.2018.00070 E. 3.2.1 mit Hinweis auf BGr, 6. Dezember 2010, 2C_397/2010, E. 2.4.2; BGr, 17. Juli 2019, 2C_87/2019, E. 4).

E. 3.2

Die Vorinstanz hielt fest, der Beschwerdeführer sei seit 2015 bereits dreissig Jahre alt und damit in einem Alter, in dem man naturgemäss beginne, sich im Beruf zu etablieren und sich von früheren Bindungen zu Eltern und teilweise auch Freunden zu lösen. Er arbeite in einem qualifizierten Beruf als ... in R und sei auch finanziell unabhängig. Seit 2012 sei er, zuerst in der Stadt R und ab 2013 in B, in einer geräumigen Wohnung als Wochenaufenthalter gemeldet gewesen. Damit spreche die natürliche Vermutung für einen Wohnsitz in B. Die Schlussfolgerung der Vorinstanz bezüglich des Bestehens der natürlichen Vermutung für den Wohnsitz in B erweist sich angesichts der gegebenen Umstände, so das Alter des Beschwerdeführers, seine berufliche Stellung und insbesondere die Wohnsituation in einer Loftwohnung, als korrekt. Dass der Beschwerdeführer im Lauf des Jahres 2015 bzw. erst nach seinem Gesuch auf Verlängerung der Aufenthaltsbewilligung als Wochenaufenthalter vom 18. Mai 2015 den dreissigsten Geburtstag feierte, ist unerheblich, ist doch der steuerrechtliche Wohnsitz am Ende der fraglichen Steuerperiode massgeblich (E. 2.1). Davon abgesehen ist das Gesamtbild massgebend und ein rein schematisches Abstellen auf Alter und Aufenthaltsdauer am Arbeitsort unter Missachtung anderer Kriterien unzulässig (vgl. Oesterhelt/Seiler, Kommentar StHG, Art. 3 N 52).

E. 3.3

Es bleibt daher zu prüfen, inwieweit der Beschwerdeführer den Gegenbeweis zu erbringen vermag. Dem sinngemässen Argument des Beschwerdeführers, wonach die Auferlegung des Gegenbeweises gegen Treu und Glauben verstosse, weil ihm die Stadt B am 1. Juni 2015 die Aufenthaltsbewilligung maximal bis zum 30. April 2016 verlängert habe und nirgends vermerkt gewesen sei, dass eventuell eine Überprüfung der Steuerhoheit diese Zustimmung noch "annullieren" könnte, kann nicht gefolgt werden. Im erst am 11. Juni 2015 versandten Entscheid des Sicherheits- und Gesundheitsvorstands vom 1. Juni 2015 ging es um das Meldeverhältnis bzw. die Hinterlegung des Heimatscheins. Wie erwähnt, kommt es aber auf formelle Kriterien wie die polizeiliche An- und Abmeldung etc. für den steuerrechtlichen Wohnsitz nicht an (E. 2.1). Allem voran war der Beschwerdeführer aber mit Schreiben des Steueramts der Stadt B vom 2. Juni 2015 ausdrücklich auf die Überprüfung der Steuerhoheit hingewiesen und war ihm ein Fragebogen für

Wochenaufenthalter zugestellt worden. Auch im Fragebogen wurde darauf aufmerksam gemacht, dass die Gemeinde damit prüfe, ob eine allfällige Meldepflicht oder Steuerpflicht am Ort des Wochenaufenthaltes bestehe. Somit musste dem Beschwerdeführer klar sein, dass die Frage der Steuerhoheit überprüft würde. Daran ändert nichts, dass er das Schreiben vom Steueramt mit dem Fragebogen vor der Verfügung vom 1. Juni 2015 erhalten hat. Jedenfalls konnte er nicht davon ausgehen, dass die am 11. Juni 2015 versandte Verfügung des Sicherheits- und Gesundheitsvorstands vom 1. Juni 2015 auch die Klärung der Steuerhoheit zum Inhalt hatte. Ebenso ist unerheblich, dass der Vorbescheid spät, nämlich am 12. April 2016, ergangen ist.

E. 3.4

Der Beschwerdeführer bringt neu vor, Anfang April 2017 eine Frau kennengelernt und ein Jahr später geheiratet zu haben. Erst ab diesem Moment habe sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen nach R verschoben. Hinsichtlich des früheren Zeitraums könnten seine Familie und Freunde bestätigen, dass er regelmässig an den Wochenenden nach D gefahren sei. In diesem Zusammenhang nennt er die Adresse diverser Personen. Als erstes ist daher als erstes auf die Frage der im E verbrachten Wochenenden einzugehen:

E. 3.4.1.1

Der Beschwerdeführer hatte im Fragebogen der Stadt B am 20. Juni 2015 angegeben, wöchentlich die Wochenenden im Kanton E zu verbringen und am Ort des Wochenaufenthaltes voraussichtlich bis 2016/2017 zu bleiben. Am 8. Februar 2016 kreuzte er im Fragebogen an, monatlich die Wochenenden am Wohnort in D zu verbringen und unbefristet am Ort des Wochenaufenthaltes bleiben zu wollen. Mit Einsprache vom 7. Mai 2016 gegen den negativen Vorentscheid vom 12. April 2016 machte er geltend, "regelmässig" am Wochenende in den Kanton E zu gehen. In der Folge reichte er diverse Belege ins Recht, unter anderem den Kilometerstand für die Zeit vom 6. Februar 2015 bis zum 30. Oktober 2015, also rund neun Monate. Die gefahrenen Kilometer beliefen sich dabei auf 9'750. Gestützt darauf wurden im Einspracheentscheid vom 25. Januar 2017 die im Jahr 2015 gefahrenen Kilometer auf 12'996 hochgerechnet. Die möglichen Rückkehrwochenenden wurden, nach Abzug von Ferienwochen bzw. andernorts verbrachter Wochenenden, auf deren 45 angesetzt. Bei einer Wegstrecke hin und zurück von 414 Kilometern ergäben sich aber lediglich 31 im Kanton E verbrachter Wochenenden ($12'996 \text{ km} : 414 \text{ km} = 31$).

E. 3.4.1.2

In der Rekursschrift vom 25. Februar 2017 gab der Beschwerdeführer an, vier Ferienwochen in D und neun Tage in F sowie je ein Wochenende in G, N und in F verbracht zu haben. 40 Wochenenden habe er nicht in R verbracht, zuzüglich weiterer zwei Wochenenden, an denen er mit dem Auto der Mutter gefahren sei. In Wirklichkeit habe er demnach nicht nur 31, sondern 35 Fahrten nach D gemacht (inklusive Ferien). Fünf Mal sei er an anderen Orten gewesen. 40 von 52 Wochen entsprächen 75 % und somit einer regelmässigen Frequenz. Die Vorinstanz erachtete eine wöchentliche Rückkehr des Beschwerdeführers im Jahr 2015 nach D, Ferien und auswärtige Wochenenden ausgenommen, als nicht als erstellt. Aufgrund der mit dem Auto im Jahr 2015 gefahrenen Kilometer könne von 31 Fahrten in den Kanton E ausgegangen werden, sofern der Beschwerdeführer keine anderweitigen Fahrten unternommen habe, was aber nicht lebensnah sei. Selbst wenn gemäss den Ausführungen des Beschwerdeführers noch zwei

weitere Fahrten mit dem Auto der Mutter hinzugezählt würden, ergäbe sich keine wöchentliche Rückkehr.

E. 3.4.1.3

Der Beschwerdeführer macht vor Verwaltungsgericht geltend, an 31 Wochenenden nach I gefahren zu sein. An elf Wochenenden sei er woanders gewesen und für elf weitere Wochenenden habe er keine Beweise, wo er sie verbracht habe. Sein Aufenthalt in R sei nur und ausschliesslich auf die Arbeit beschränkt gewesen. Nach Arbeitsreisen nach O, P und Q sei es aufgrund der Müdigkeit nicht vernünftig gewesen, sich für Fahrten in den Kanton E ans Steuer zu setzen. Auch habe er hier eine Wohnung in Nähe des Bahnhofs und von Läden genommen, um unter der Woche keinen Gebrauch vom Auto zu machen, weshalb ihm die wenigen Autokilometer nicht vorgeworfen werden könnten. In I habe er mehrheitlich die öffentlichen Verkehrsmittel oder das Auto der Mutter genommen und seine Freunde hätten ihn in D abgeholt, was sie bestätigen könnten.

E. 3.4.1.4

Es ist erstellt, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2015 oft, und so gesehen "regelmässig", nach D gefahren ist, weshalb es diesbezüglich keiner Befragungen oder Auskünfte weiterer Personen bedarf. Ebenso ist aber auch erstellt, dass der Beschwerdeführer ausserhalb der in D und F verbrachten Aufenthalte von einer Woche und mehr sowie der drei auswärtigen Wochenenden in G, N und F gerade nicht wöchentlich nach D zurückgekehrt ist, sondern zahlreiche dieser Wochenenden wohl im Kanton Zürich, jedenfalls nicht in D, verbracht hat. Dies deckt sich insoweit auch mit den Angaben des Beschwerdeführers im Fragebogen vom 8. Februar 2016, wonach er beabsichtige, am Ort des Wochenaufenthalts unbefristet bleiben zu wollen und monatlich den Kanton E zu fahren. Diese Entwicklung mitsamt den rückläufigen Fahrten in den Kanton E hatte der Beschwerdeführer beim Ausfüllen des Fragebogens am 20. Juni 2015 wohl noch nicht vorhergesehen. Tatsache ist aber, dass der Beschwerdeführer schon im Jahr 2015 zahlreiche Wochenenden nicht im Kanton E verbracht hat. Er macht denn auch nicht geltend, damals wöchentlich in den Kanton E gefahren zu sein, sondern beruft sich sinngemäss darauf, zwischen 40 und 42 Wochenenden nicht in R gewesen zu sein. Damit allein vermag er aber die Vermutung der Steuerbehörde, dass sich sein Lebensmittelpunkt im Jahr 2015 im Kanton Zürich anstatt im Kanton E befunden habe, nicht umzustossen (vgl. E. 2.3, 2.4). Daran ändert grundsätzlich nichts, dass ihn teilweise seine Übermüdung wegen der stattgefundenen Geschäftsreisen daran gehindert habe, in den Kanton E zu fahren. Wie sich zeigen wird, stützt die geschäftliche Inanspruchnahme vielmehr die Vermutung des hier liegenden Lebensmittelpunkts. Aber auch die regelmässigen Geldüberweisungen des Beschwerdeführers an seine Eltern, die er für das Zimmer in D und die Besorgung der Wäsche getätigt habe, vermögen eine höhere Rückkehrfrequenz nach D zu belegen.

E. 3.4.2

Hinsichtlich der Arbeitssituation hielt das Steuerrekursgericht fest, der Beschwerdeführer habe zwischen 2010 bis 2012 in I bei der Firma J gearbeitet. Nach der Schliessung der Filiale habe er 2012 zur Tochterfirma C GmbH in R gewechselt und sei hier im Jahr 2015 bereits im vierten Jahr auf unbefristeter Basis arbeitstätig gewesen. Seine Ausführungen, zu seinen Eltern nach D zurückzukehren, falls er die Arbeitsstelle in R verliere, könnten keine besonders enge Bindung zu D begründen. Der Beschwerdeführer führt aus, nach der Schliessung der Firma J Filiale in I sei ihm von der Firma J ab 2012 eine Stelle in K oder

bei der Tochterfirma C GmbH in R angeboten worden. Er habe sich für R entschieden, um an den Wochenenden nach D zu fahren. Ab Juli 2013 sei ihm ein fester Arbeitsvertrag bei C GmbH angeboten worden, mit einer komplett neuen Herausforderung vom Analysten zum Spezialisten. Entgegen der Behauptung der Vorinstanz habe er 2015 nicht einen seit vier Jahren bestehenden festen Arbeitsvertrag gehabt. Im Jahr 2015 hätten sich die C GmbH und die Firma J getrennt und in der Filiale in R sei ein Drittel des Personals abgebaut oder versetzt worden, wobei alle Stellen dafür infrage gekommen seien. Mit seinen nur zwei Jahren Erfahrung als ... und seinem schlechten Deutsch wäre es für ihn nicht einfach gewesen, im Raum R eine neue Stelle zu finden. Auch habe er als ... wegen der Zeitverschiebung oft viele Meetings mit dem Hauptsitz am Abend gehabt und auch deswegen seinen Lebensmittelpunkt und seine Lebensinteressen nicht nach B versetzt. Spätestens seit Juli 2013 hatte der Beschwerdeführer eine feste Anstellung als ... bei C GmbH in R inne, die ihn seinen eigenen Angaben zufolge sehr beanspruchte, sei es mit abendlichen Meetings, sei es mit Auslandsreisen. Es kann daher gerade nicht davon ausgegangen werden, dass sein Arbeitsverhältnis bei C GmbH nur von kurzer Dauer war, auch nicht aus der Sicht im Jahr 2015 (vgl. Oesterhelt/Seiler, Kommentar StHG, Art. 3 N. 51). Dies spricht ebenfalls dafür, dass sich der Lebensmittelpunkt des damals alleinstehenden Beschwerdeführers ab 2015 in B befand, zumal seine Arbeit für ihn als besonders gewichtiges Lebensinteresse galt (vgl. Oesterhelt/Seiler, Kommentar StHG, Art. 3 N. 50). Selbstredend spielen in diesem Zusammenhang damalige Umstrukturierungen und die Möglichkeit, dass davon auch seine Stelle hätte betroffen sein können, keine Rolle. Auch der aus psychischen Gründen erforderliche Aufenthalt in der Klinik L in M zwischen dem 5. Juli und 24. August 2016 ändert nichts am Gesagten. Solche Unterbrechungen schaden jedenfalls nichts am begründeten steuerlichen Wohnsitz (vgl. Oesterhelt/Seiler, Kommentar StHG, Art. 3 N. 63).

E. 3.4.3

Die Vorinstanz hielt fest, der Beschwerdeführer habe sowohl von der ersten Wohnung an der N-Strasse in der Stadt R als auch seiner Wohnung in B bis zum Arbeitsplatz ca. 30 Minuten gebraucht. Ebenso sei vom gleichen Zeitaufwand für die Autofahrten in den Kanton E auszugehen, nämlich zwischen 2.30 und 3.30 Stunden. Entsprechend sei zu vermuten, dass der Umzug in die grosszügige Loft-Wohnung in B dazu dienen sollte, dass sich der Beschwerdeführer ein eigenes und möglicherweise auch komfortables Wohnumfeld schaffen wollte. Daran ändere nichts, dass die Einrichtung der Wohnung zunächst nur aus wenigen und möglicherweise geliehenen Möbeln bestanden habe. Der Beschwerdeführer bringt erneut vor, die Wohnung an der N-Strasse sei nicht praktisch gewesen, weil er für die Fahrten in den Kanton E die Stadt überqueren müsse. Auch sei die Tiefgarage dort sehr eng und unpraktisch gewesen und er habe sein Auto zerkratzt. Zur Arbeitsstelle habe er keine direkte Verbindung mit den öffentlichen Verkehrsmitteln gehabt und daher Wartezeiten gehabt. Er habe ein- oder zweimal umsteigen oder eine längere Strecke mit vielen Haltestellen hinnehmen müssen. Die Wohnung in B sei ideal gewesen, weil sie in der Nähe des Bahnhofs gewesen sei. Ausserdem sei in der Nähe ein Autobahnanschluss gewesen, sodass er für die Fahrten in den Kanton E die Stadt nicht überqueren müsse, woraus ein Zeitgewinn von ca. 15 Minuten resultiert habe. Auch sei die Tiefgarage grosszügiger gewesen und es habe das Preis-Leistungsangebot gestimmt. Die Einrichtung sei aber nur auf das Wesentliche beschränkt gewesen, ein Bett, ein Sofa, ein Arbeitstisch sowie ein kleiner Esstisch. Gerade dass er nach B in eine Einzimmerwohnung und nicht eine grössere Wohnung gezügelt sei, zeige, dass sich seine Lebensinteressen nicht

in R befunden hätten, andernfalls er an der N-Strasse geblieben wäre. Es treffe zu, dass die Wohnung in B grösser gewesen sei als sein Zimmer in D. Sie habe aber "keinen familiären Kern" gehabt. Auch während seines Studiums und der Tätigkeit bei der Firma J in I habe er zuhause gelebt. Er habe die Idee gehabt, dort mit jemandem eine Wohnung zu kaufen. Die Besichtigung diverser Wohnungen zeige, dass seine Lebensinteressen immer noch im Kanton E gewesen seien. Die Ausführungen des Beschwerdeführers vermögen nicht zu widerlegen, dass sich ab 2015 der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in B befand. Der Umzug nach B erfolgte seinen eigenen Angaben zufolge zwar auch, um schneller und einfacher die Autobahn für die Fahrten in den Kanton E zu erreichen. Mit dem Umzug vereinfachte er aber ebenso seinen Arbeitsweg, befand sich die Wohnung doch in der Nähe des Bahnhofs. Des Weiteren gibt der Beschwerdeführer selber an, dass die Wohnung in B im Vergleich zu seinem Zimmer in D grosszügiger gewesen sei. Die letztgenannten Punkte sprechen aber gerade dafür, dass sich seine Lebensinteressen objektiv gesehen hauptsächlich im Kanton Zürich befanden, wo er seinen Arbeitsplatz und eine Loft-Wohnung hatte. Daran ändert auch die zurückhaltende Möblierung nichts. Es entspricht dem natürlichen Lebenslauf, dass sich bei fortschreitendem Alter und der damit einhergehenden Bestrebung, sich beruflich zu etablieren, der Mittelpunkt der Lebensinteressen vom ursprünglichen "familiären Kern" im Elternhaus wegverschiebt. So ist dies auch hier geschehen. Nach wie vor hatte der Beschwerdeführer ein ausgezeichnetes Verhältnis zu seinem Elternhaus und Bekanntenkreis im Kanton E und stand ihm dort auch sein Zimmer zur Verfügung. Auch war es für ihn nicht ausgeschlossen, gegebenenfalls in den Kanton E zurückzukehren, sofern er eine Arbeit und Wohnung finden würde. Dies alles ändert aber nichts an der Tatsache, dass der Beschwerdeführer mittlerweile hier beruflich Fuss gefasst hatte, sich dabei sehr engagierte und sich eine eigene grosszügige, bequeme 1-Zimmer-Attikawohnung für Fr. 1'800.- zuzüglich einem Einstellplatz gemietet hatte. Wohl mag der Beschwerdeführer gefühlsmässig seinen Lebensmittelpunkt im Kanton E gesehen haben, zumal er hier psychische Probleme entwickelt hatte, was im Jahr 2016 zum Klinikaufenthalt in M führte. Dies vermag aber die gewichtigen übrigen objektiven Anknüpfungspunkte, die für die Steuerhoheit im Kanton Zürich sprechen, nicht aufzuheben.

E. 3.5

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Prüfung und Gewichtung der Gesamtumstände vorliegend für den steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton Zürich ab der Steuerperiode 2015 und nicht erst ab der später erfolgten Heirat sprechen. Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG).

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