

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00084 vom 11. November 2020

ZH Verwaltungsgericht, 2020-11-11, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2020.00084

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00084 du 11 novembre 2020

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00084 del 11 novembre 2020

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2015 | [Steuerhoheit für die Steuerperiode 2015] Die Behauptung des Beschwerdeführers, wonach er und seine Ehefrau sich im Jahr 2015 getrennt hätten, ist nicht erstellt. Aufgrund der Tatsache, dass der Beschwerdeführer während mehrerer Jahre in der Familienwohnung in D (ZH) wohnte und ihm die Familienwohnung über die Steuerperiode 2015 hinaus jederzeit zur Verfügung stand, besteht eine natürliche Vermutung zugunsten des bisherigen Hauptsteuerdomizils in D (E. 4). Dem Beschwerdeführer gelingt es nicht, diese Vermutung zu entkräften (E. 5). Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

B, Beschwerdeführende, Nr. 2 vertreten durch Nr. 1 dieser vertreten durch RA C, gegen Staat Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Recht, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2015, hat sich ergeben: I. A. Die Ehegatten A (der Pflichtige) und B (die Pflichtige) wohnten zunächst im gemeinsamen Haus in D (ZH). Der Pflichtige meldete sich am 1. März 2015 formell in E, Kanton X an. Für die Steuerperiode 2015 reichte er seine Steuererklärung im Kanton X ein, während die Pflichtige ihre Steuererklärung im Kanton Zürich einreichte. Mit Auflage vom 6. April 2018 ersuchte das kantonale Steueramt die Pflichtigen um Einreichung einer gemeinsamen Steuererklärung im Kanton Zürich oder aber – für den Fall, dass die Steuerhoheit des Kantons Zürich für beide Ehegatten bestritten werden sollte – unter anderem um einen substantiierten und belegmässigen Nachweis, dass der Pflichtige seinen Wohnsitz nach E, Kanton X verlegt habe. Die Auflage wurde am 24. Mai 2018 teilweise erfüllt und im Übrigen am 5. Juni 2018 gemahnt. Mit Einschätzungsentscheid vom 10. August 2018 setzte das kantonale Steueramt das steuerbare Einkommen der Pflichtigen unter Addition der Steuerfaktoren beider Ehegatten auf Fr. ... (davon Ertrag aus qualifizierten Beteiligungen Fr. ...; satzbestimmendes Einkommen Fr. ...) und das steuerbare Vermögen auf Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) fest und wandte den Verheiratetentarif an. B. Die gegen den Einschätzungsentscheid erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt mit Einspracheentscheid vom 4. Dezember 2018 ab. II. Den von den Pflichtigen am 4. Januar 2019 erhobenen Rekurs wies das Steuerrekursgericht mit Entscheid vom 22. Juli 2020 ebenfalls ab. III. Mit Beschwerde vom 27. August 2017 beantragten die Pflichtigen dem Verwaltungsgericht, es sei festzustellen, dass der Pflichtige im Kanton Zürich nur beschränkt steuerpflichtig sei sowie dass er und seine Ehefrau getrennt zu besteuern seien, das steuerbare Einkommen des Pflichtigen sei auf Fr. ... zum Satz von Fr. ... und das steuerbare Vermögen auf Fr. ... festzusetzen. Eventuell seien Einkommen und Vermögen

der Pflichtigen, nach Ausscheiden der Nebensteuerdomizile an den Liegenschaftsorten, je hälftig auf die beiden Hauptsteuerdomizile D (ZH) und E, Kanton X zu verteilen. Subeventuell sei die Sache zu neuer Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuweisen – alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des kantonalen Steueramts. Während das Steuerrekursgericht auf eine Vernehmlassung verzichtete, beantragte das kantonale Steueramt am 23. September 2020 die kostenfällige 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.

E. 2.1

Natürliche Personen sind laut § 3 Abs. 1 in Verbindung mit § 5 Abs. 1 StG aufgrund persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben. Haben sie weder steuerrechtlichen Wohnsitz noch Aufenthalt im Kanton, sind sie gemäss § 4 Abs. 1 lit. b in Verbindung mit § 5 Abs. 2 StG aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt steuerpflichtig, wenn sie an Grundstücken im Kanton Eigentum, dingliche Rechte oder diesen wirtschaftlich gleichkommende persönliche Nutzungsrechte haben.

E. 2.2

Einen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton hat eine Person gemäss § 3 Abs. 2 StG, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist. Gemäss § 10 Abs. 3 StG in Verbindung mit Art. 4b Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) ist bei einem interkantonalen Wohnsitzwechsel der steuerrechtliche Wohnsitz am Ende der Steuerperiode massgeblich.

E. 2.2.1

Unter dem steuerrechtlichen Wohnsitz im Sinn von § 3 Abs. 1 und 2 StG ist in der Regel der zivilrechtliche Wohnsitz zu verstehen, d. h. 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). Bei der Feststellung des Hauptsteuerdomizils geht es darum, aufgrund von objektiven, äusseren Umständen auf innere Tatsachen zu schliessen. Auf die bloss geäusserten Wünsche der steuerpflichtigen Person oder die gefühlsmässige Bevorzugung eines Orts kommt es nicht an. Der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar (BGr, 17. August 2012, 2C_92/2012, E. 4.1). 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 dafürspricht (vgl. BGE 132 I 29 E. 4.1; VGr, 14. Dezember 2011, SB.2011.00064, E. 2.1 mit Hinweisen). Hält sich eine Person abwechslungsweise an verschiedenen Orten auf, kommt es darauf an, zu welchem Ort die stärkeren Bindungen bestehen (BGE 123 I 289 E. 2b). Zu berücksichtigen sind Zivilstand und Familienverhältnisse, die Art der Erwerbstätigkeit, Dauer und Zweck der Aufenthalte an den jeweiligen Orten sowie die dortigen Wohnverhältnisse (VGr,

14. Dezember 2011, SB.2011.00064, E. 2.1 mit Hinweisen).

E. 2.2.2

Bei einer Verlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz ist zu beachten, dass im interkantonalen Verhältnis – anders als bei internationalen Sachverhalten (vgl. dazu BGE 138 II 300 E. 3.3) – Art. 24 Abs. 1 ZGB nicht greift, wonach der einmal begründete Wohnsitz einer Person bis zum Erwerb eines neuen Wohnsitzes bestehen bleibt (BGr, 2. Mai 2014, 2C_794/2013, E. 3.4; 16. Juni 2009, 2C_827/2008, E. 3.2; 22. Februar 2008, 2P.5/2007, E. 2.2.1, in: StE 2009 A 24.22 Nr. 6; 26. Juli 2004, 2A.475/2003, E. 2.1 und 2.2, in: RDAF 2005 II S. 103). Hat die steuerpflichtige Person die Verbindungen zu ihrem bisherigen Wohnsitz gelöst, so ist sie dort nicht mehr steuerpflichtig (BGr, 2. Mai 2014, 2C_794/2013, E. 3.4, mit Hinweis). Dabei genügt zur Begründung des neuen Wohnsitzes nicht der Wille zur Wohnsitzverlegung; er muss vielmehr in die Tat umgesetzt worden sein, d. h. die steuerpflichtige Person muss für die betreffende Zeit den Mittelpunkt ihrer Lebensführung schon an den neuen Ort verlegt haben (BGr, 2. Mai 2014, 2C_794/2013, E. 3.4, unter anderem mit Hinweis auf BGE 108 Ia 252 E. 3b).

E. 2.3

Davon zu unterscheiden ist die beweisrechtliche Frage, ob der Nachweis der Wohnsitzverlegung erbracht worden ist (BGr, 2. Mai 2014, 2C_794/2013, E. 3.4; zum Ganzen auch BGr, 1. Juli 2013, 2C_1267/2012, E. 3.4, in: StE 2013 B 11.1 Nr. 25). Es obliegt der Steuerbehörde, die Umstände darzutun und zu beweisen, aus denen folgt, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz einer natürlichen Person im Kanton befindet. Das ergibt sich allgemein aus dem Grundsatz, dass steuerbegründende Tatsachen von der die Steuerhoheit beanspruchenden Steuerbehörde zu beweisen sind. Erscheint der von der Behörde angenommene Wohnsitz im Kanton als sehr wahrscheinlich, so genügt dies in der Regel als Hauptbeweis, und es obliegt alsdann der betroffenen Person, den Gegenbeweis für den von ihr behaupteten Lebensmittelpunkt ausserhalb des Kantons zu erbringen (BGr, 17. August 2012, 2C_92/2012, E. 4.3; BGr, 16. Februar 2010, 2C_625/2009, E. 3.2; VGr, 11. Mai 2016, SB.2016.00035, E. 2.2 mit Hinweisen). Dies trifft vor allem zu, wenn die bisherige Wohnung im Kanton (ohne Fremdvermietung) weiterhin beibehalten wird; dies ist ein starkes Indiz dafür, dass der bisherige Lebensmittelpunkt im Kanton nicht definitiv aufgegeben worden ist (Felix Richner et al. [Hrsg.], Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 3 N. 86). Wenn also das bisherige Steuerdomizil als "sehr wahrscheinlich" erscheint, gilt eine natürliche Vermutung, dass das neue Steuerdomizil mit dem alten übereinstimmt (BGr, 21. Dezember 2016, 2C_565/2016 E. 3.1; BVGr, 29. Mai 2019, A-4939/2018, E. 2.5; Olivier Margraf, Natürliche Vermutungen im Recht der direkten Steuern, StR 70/2015, S. 946). Eine solche natürliche Vermutung bewirkt aber keine Umkehr der Beweislast. Vielmehr kann eine natürliche Vermutung mit einem blossen Gegenbeweis umgestossen werden (BGr, 30. Januar 2019, 2C_549/2018 E. 3.3, mit Hinweisen).

E. 2.4

Ist der Hauptbeweis für die Steuerpflicht von der Steuerbehörde geleistet worden, so obliegt es der präsumtiv steuerpflichtigen Person im Rahmen des Gegenbeweises, das von ihr verfochtene Fehlen der subjektiven Steuerpflicht von sich aus durch eine hinreichend substantiierte Sachdarstellung zu untermauern und hierfür beweiskräftige Unterlagen einzureichen oder die Beweismittel wenigstens unter genauer Bezeichnung anzubieten.

Unter Gegenbeweis wird der Beweis von Umständen verstanden, die beim Richter Zweifel an der Richtigkeit der Gegenstand des Hauptbeweises bildenden Sachbehauptungen wachhalten und diesen dadurch vereiteln sollen. Für das Gelingen des Gegenbeweises ist somit bloss erforderlich, dass der Hauptbeweis erschüttert wird, nicht aber auch, dass der Richter von der Schlüssigkeit der Gegendarstellung überzeugt wird; eine Verpflichtung, den Gegenbeweis führen zu müssen, besteht nicht und deshalb ist auch damit keine Überwälzung der Beweislast verbunden (Richner et al., § 3 N. 86 in Verbindung mit § 132 N. 97 mit weiteren Hinweisen; BVGr, 29. Mai 2019, A-4939/2018, E. 2.5).

E. 3.1

Umstritten ist vorliegend, ob der Pflichtige für die Steuerperiode 2015 im Kanton Zürich unbeschränkt steuerpflichtig ist oder ob er seinen Wohnsitz bzw. seinen Lebensmittelpunkt im Jahr 2015 nach E verlegt hat. Unbestritten ist, dass der Pflichtige in der Steuerperiode 2015 wegen Grundbesitzes zumindest der beschränkten Steuerpflicht im Kanton Zürich unterliegt.

E. 3.2

Das Steuerrekursgericht gelangte zum Schluss, dass zahlreiche Indizien bestünden, welche gegen eine Wohnsitzverlegung des Pflichtigen nach E und somit für das Weiterbestehen des Wohnsitzes in D (ZH) sprechen würden. Der Fortbestand des Wohnsitzes des Pflichtigen in D (ZH) erscheine als sehr wahrscheinlich. Insbesondere die unselbständige Erwerbstätigkeit des Pflichtigen im Kanton Zürich bilde ein starkes Indiz dafür, dass der bisherige Lebensmittelpunkt nicht aufgegeben worden sei. Eine allfällige Trennung der Pflichtigen vermöge daran nichts zu ändern, habe doch der Pflichtige 2015 keine familiären Kontakte zu E gehabt. Aufgrund seiner unbestrittenen wirtschaftlichen Zugehörigkeit im Kanton Zürich obliege es dem Pflichtigen, den Gegenbeweis zu erbringen und eine Wohnsitzverlegung nach E nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Zu Ungunsten der beweisbelasteten Pflichtigen sei zudem davon auszugehen, dass die Ehegatten 2015 in ungetrennter Ehe gelebt hätten. Soziale Beziehungen in E seien nicht nachgewiesen, was ebenfalls gegen eine Wohnsitzverlegung spreche.

E. 3.3

Die Pflichtigen bringen dagegen vor, dass bei einem Ehepaar im Rentenalter, das nur noch sehr eingeschränkt einer Erwerbstätigkeit nachgehe, persönliche Beziehungen zu mehreren Orten unterhalte und an mehreren Orten Wohneigentum besitze, eindeutige objektive Anknüpfungspunkte für den Wohnsitz kaum festzustellen seien. Den Erklärungen der Eheleute, die auch in den polizeilichen Anmeldungen zum Ausdruck gelangten, müsse daher erhöhte Bedeutung zukommen. Anders sei eine unzulässige Doppelbesteuerung nicht zu vermeiden. Die Steuerbehörde habe keine tragenden Indizien dafür vorlegen können, dass das Weiterbestehen der subjektiven Steuerpflicht des Pflichtigen in D "sehr wahrscheinlich" sei. Die Pflichtigen treffe daher auch keine Beweislast für die ihrerseits geltend gemachte Wohnsitzverlegung des Pflichtigen. Mit den angeführten Indizien, welche für eine Wohnsitzverlegung sprechen würden, würden jedenfalls diejenigen, die für ein Fortbestehen des Wohnsitzes in D angeführt würden, "massgeblich erschüttert".

E. 4.1

Zu prüfen ist vorab, ob das Steuerrekursgericht zu Recht davon ausging, dass der Pflichtige die Wohnsitzverlegung nach E vor dem 31. Dezember 2015 nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen hat.

E. 4.2

Erscheint der von der Behörde angenommene Wohnsitz im Kanton als sehr wahrscheinlich, so genügt dies in der Regel als Hauptbeweis, und es obliegt alsdann der betroffenen Person, den Gegenbeweis für den von ihr behaupteten Lebensmittelpunkt ausserhalb des Kantons zu erbringen (vgl. vorne, E. 2.3 und 2.4). In einem Urteil vom 16. Februar 2010 (2C_625/2009) schloss das Bundesgericht aufgrund des Umstands, dass der Steuerpflichtige während rund sechs Jahren sein Hauptsteuerdomizil unstreitig im Kanton Y hatte, es sei nicht am Kanton Y, das Weiterbestehen des Hauptsteuerdomizils in seinem Kanton darzutun, sondern vielmehr am Steuerpflichtigen, die Verlegung des Hauptsteuerdomizils in den Kanton Z nachzuweisen (BGr, 16. Februar 2010, 2C_625/2009, E. 3.2). Dazu gehört nicht nur die endgültige Lösung der Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz, sondern auch die Darstellung der Umstände, die zur Begründung des neuen Wohnsitzes geführt haben (BGE 138 V 300 E. 3.4 mit Hinweisen).

E. 4.3

Der Pflichtige hatte seinen Wohnsitz die letzten Jahre unstreitig in D (ZH). Er besass 2015 unverändert seinen Eigentumsanteil am gemeinsamen Familienwohnsitz in D (ZH), in welcher seine in F arbeitstätige Ehefrau weiterhin wohnte. Der bisherige, gemeinsame Familienwohnsitz der Pflichtigen bestand damit über den 31. Dezember 2015 hinaus fort. Wenngleich die Pflichtigen behaupten, sie hätten sich im Jahr 2015 getrennt und nur die Pflichtige sei am bisherigen Familienwohnsitz geblieben, ist unbestritten, dass sie die Gemeinschaftlichkeit der Mittel auch nach der Anmeldung des Pflichtigen in E fortführten. Wie die Vorinstanz zutreffend erwog, sind Ehegatten im interkantonalen Verhältnis nicht bereits dann als getrennte Steuersubjekte zu behandeln, wenn sie im Wesentlichen getrennt leben, sondern nur dann, wenn die Ehe nicht mehr gelebt wird und überdies keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt besteht, d.h. die Unterstützung des einen an den andern Ehegatten sich in ziffernmässig bestimmten Beiträgen erschöpft (BGE 121 I 14 E. 5b–6 mit weiteren Hinweisen; BGr, 30. Oktober 2019, 2C_533/2018, E. 2.3). Dass sich die baldige Entflechtung der gemeinsamen Mittel per Ende der Steuerperiode 2015 zumindest abzeichnete und lediglich als eine Frage der Zeit erschien, ist vorliegend nicht dargetan. Eine Relativierung des Kriteriums der Gemeinschaftlichkeit der Mittel ist daher nicht angezeigt (vgl. BGr, 29. Februar 2016, 2C_502/2015, 2C_508/2015, E. 3.1 und 3.3, mit Hinweisen). Dies gilt unabhängig davon, wer während der Ehe welchen Teil zum Familienunterhalt beigetragen hatte, weshalb entgegen den Vorbringen der Pflichtigen nicht gesagt werden kann, dass die zitierte Rechtsprechung von einem veralteten Familienbild (Ehemann als Alleinverdiener und unterstützungsbedürftige Ehefrau) ausgeht. Die Pflichtigen substantiieren die Umstände, die zur Trennung und späteren Versöhnung geführt haben sollen, im Übrigen nicht. Ihre diesbezügliche Rüge, wonach es sich hierbei um eine zu weit gehende Motiv-Forschung handle, weil sich der Wohnsitz nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände bestimme und die Motive, die zu diesen äusseren Umständen geführt hätten, dabei keine Rolle spielten, geht fehl. Wohl kann eine rechtliche oder tatsächliche Trennung einen äusseren, objektiven Umstand darstellen, welcher für die Wohnsitzverlegung eines Ehegatten sprechen kann; diesfalls ist sie jedoch beweisbedürftig. Vorliegend blieben die Umstände der Trennung gänzlich im Dunkeln.

E. 4.4

Aus diesen tatsächlichen Umständen leitet sich daher für den vorliegenden Fall die (widerlegbare) Vermutung ab, dass sich der Lebensmittelpunkt des Pflichtigen per

31. Dezember 2015 am bisherigen Familienwohnsitz in D (ZH) befand. Das Steuerrekursgericht ging folglich zu Recht davon aus, dass die Pflichtigen den Gegenbeweis für den vom Pflichtigen behaupteten Lebensmittelpunkt ausserhalb des Kantons zu erbringen haben (vgl. E. 2.3). Ferner ist klarzustellen, dass der Pflichtige aufgrund seiner beschränkten Steuerpflicht im Kanton Zürich in der streitbetroffenen Steuerperiode einer umfassenden Auskunfts- und Mitwirkungspflicht unterlag (vgl. BGr, 26. April 2012, 2C_396/2011, E. 3.2.2; VGr, 9. Januar 2019, SB.2018.00124, E. 2.3). Ob es dem Pflichtigen gelingt, die erwähnte natürliche Vermutung zugunsten des von ihm behaupteten Hauptsteuerdomizils in E zu entkräften, ist nachfolgend anhand der verschiedenen Indizien zu prüfen.

E. 5.1

Die Pflichtigen machen geltend, dass sich bei korrekter Betrachtung aus den vorinstanzlichen Erwägungen als Indizien für die Beibehaltung des Wohnsitzes nur die Fortführung der Ehe, die fortgeführte Gemeinschaftlichkeit der Mittel und die fehlenden familiären Kontakte in E ergäben. In Bezug auf die vorinstanzliche Erwägung, wonach zahlreiche Indizien für die Beibehaltung des Wohnsitzes in D bestünden, bemängeln sie, die dieser Aussage folgende Liste sei irreführend und die diesbezügliche Beweiswürdigung willkürlich. Indizien, die für den Standpunkt der Pflichtigen sprechen würden, seien hingegen gezielt und damit willkürlich unerwähnt geblieben, wie etwa die Wohnungsgrösse der beiden in ihrem Eigentum stehenden Wohnstätten der Pflichtigen.

E. 5.2

Die Ausführungen der Pflichtigen gründen auf der Annahme, dass die Steuerbehörde den Verbleib des Pflichtigen am bisherigen Familienort zu beweisen bzw. die Wohnsitzverlegung zu widerlegen hat. Wie dargelegt (vgl. vorne, E. 4) besteht jedoch die Vermutung, dass sich der Lebensmittelpunkt des Pflichtigen per 31. Dezember 2015 weiterhin am Familienort in D (ZH) befand, weshalb es an den Pflichtigen ist, taugliche Indizien vorzubringen, die den Wohnsitzwechsel als wahrscheinlicher erscheinen lassen. Dies gelingt ihnen mit ihren Ausführungen zu den im angefochtenen Entscheid aufgelisteten Indizien nicht. Wohl spricht etwa der Umstand, dass es keine Belege für den Umzug gibt, weil es sich bei der Wohnstätte in E um die bisherige Ferienwohnung handelt, die bereits vollständig möbliert und eingerichtet war, nicht per se gegen eine Wohnsitzverlegung. Doch kann darin auch kein Indiz gesehen werden, das die behauptete Wohnsitzverlegung als wahrscheinlicher erscheinen lässt als der Verbleib am bisherigen Familienort. Gleich verhält es sich hinsichtlich der Strom-, Wasser- und weiteren Unterhaltskosten: Dass das Haus in E mit Strom beheizt wird und auch eine Mietwohnung enthält, weshalb das Haus ganzjährig beheizt werden muss, erscheint grundsätzlich plausibel, spricht aber weder für noch gegen einen Wohnsitzwechsel. Dasselbe gilt für die weiteren im angefochtenen Entscheid aufgelisteten Indizien wie im Übrigen auch für die Grösse der beiden Wohnstätten. Selbst wenn die Wohnung in E dem bisherigen Familienwohnsitz in D (ZH) in Grösse, Ausbau- sowie Einrichtungsstandard in nichts nachsteht, kann daraus nicht bereits geschlossen werden, dass der Pflichtige seinen Lebensmittelpunkt im Jahr 2015 nach E verlegt hat. Dies umso weniger, als der Pflichtige in der Steuerperiode 2015 seine unselbständige Erwerbstätigkeit als ... am gleichen Arbeitsort in F fortführte, in welcher er – wie auch die Pflichtige – bisher angestellt war. Es steht zwar fest, dass er sein Arbeitspensum in der Steuerperiode 2015 stark reduziert hatte (gemäss Angaben des Pflichtigen auf ca. 40 %). Nicht erstellt ist jedoch, dass der Pflichtige

zur Arbeitsverrichtung regelmässig mit dem Geschäftsauto von E nach F fuhr. Auch ist nicht belegt, dass er seine Arbeit teilweise von E aus verrichtete. Wohl geht aus dem Schreiben von G vom 2. April 2018 hervor, dass er den Pflichtigen zuweilen in seiner Wohnung in E besuche, um sich beraten zu lassen und Probleme zu besprechen und dass er für diese Dienste zum Arbeitsort des Pflichtigen nach F fahre. Dass derartige Konsultationen bereits im Jahr 2015 in E stattgefunden hätten, ergibt sich daraus aber nicht. Die vorinstanzliche Würdigung der fraglichen Indizien hält einer Überprüfung insoweit stand.

E. 5.3

Die Pflichtigen bringen weiter vor, für die Beurteilung des Wohnsitzes sei die "Absicht dauernden Verbleibens" ein zu berücksichtigendes Kriterium. Wenn die Vorinstanz den Pflichtigen vorhalte, dass diverse Belege periodenfremd seien, seien sie deswegen nicht irrelevant. Vorliegend komme ausserdem der Abklärung der sozialen Kontakte grosse Bedeutung zu. Die Pflichtigen hätten mehrere Zeugen benannt, welche die sozialen Bindungen zu E bestätigen würden. Ferner hätten sie im Rekursverfahren zusätzlich zwei Zeugen genannt, die bezeugen sollten, dass sich der Pflichtige im Jahr 2015 nicht mehr in D (ZH) aufgehalten habe. Das Beweisthema, zu welchem die Zeugen befragt werden sollten, sei in den Ziffern 9 und 10 der Rekurschrift klar umrissen worden. Indem die Vorinstanz mit einer antizipierten Beweiswürdigung von der Einvernahme dieser Zeugen abgesehen habe, habe sie das rechtliche Gehör der Pflichtigen verletzt.

E. 5.3.1

Bei Steuerpflichtigen im Pensionierungsalter gestaltet sich die Bestimmung des Hauptsteuerdomizils erfahrungsgemäss besonders schwierig. Wie im Fall jüngerer Personen ist von einem steuerlich vollzogenen Wechsel des Wohnsitzes erst auszugehen, sobald sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen an den neuen Ort verlagert hat. Das Entstehen neuer Interessen (z. B. das Wandern in der neuen, landschaftlich reizvollen Umgebung) oder das Weiterführen einzelner Freizeitbeschäftigungen am neuen Ort erweisen sich als unzureichend. Tendenziell lässt sich gemäss Bundesgericht sagen, dass der Lebensmittelpunkt älterer oder betagter Personen weniger mobil ist als jener der jüngeren Bevölkerung (BGr, 17. August 2012, 2C_92/2012, E. 5.3).

E. 5.3.2

Vorliegend ist unbestritten, dass der Pflichtige lediglich Kontoauszüge der H-Bank ab dem 9. Oktober 2015 einreichte und diese für den November 2015 keine Bewegungen verzeichnen. Die in den Monaten Oktober und Dezember 2015 aufgelisteten Bezüge oder Zahlungen wurden überwiegend an Wochenenden getätigt (10. Oktober 2015: Samstag; 12. Oktober 2015: Montag [Einkauf in ...]; 4. Dezember 2015: Freitag; 5. Dezember 2015: Samstag; 6. Dezember 2015: Sonntag; 26. Dezember 2015: Feiertag [Samstag]). Aus den Kontoauszügen lässt sich folglich nicht ableiten, dass sich der Pflichtige im Jahr 2015 auch wochentags regelmässig in E aufgehalten hatte. Erst im Folgejahr 2016 zeigen die Kontoauszüge auch Bewegungen in E unter der Woche, wobei gemäss den eingereichten Kontoauszügen der H-Bank allerdings erst ab Mitte Oktober 2016 längerdauernde Aufenthalte nachgewiesen sind. Hierbei könnte es sich allerdings auch um Ferienaufenthalte oder verlängerte Wochenenden gehandelt haben (19. Januar 2016: Dienstag; 19. August 2016: Freitag; 14. Oktober 2016: Freitag; 17. Oktober 2016: Montag; 18. Oktober 2016: Dienstag; 14. November 2016: Montag; 15. November 2016: Dienstag;

24. November 2016: Donnerstag; 25. November 2016: Freitag; 26. Dezember 2016: Feiertag [Montag]). Eine Absicht dauernden Verbleibens erschliesst sich aus den eingereichten Kontoauszügen für die Steuerperiode 2015 jedenfalls nicht.

E. 5.3.3

Was die persönlichen Kontakte angeht, ist mit den Vorinstanzen davon auszugehen, dass die eingereichten, aus dem Jahr 2018 stammenden Bestätigungen von Personen in E wenig darüber aussagen, wie eng der Pflichtige im Jahr 2015 mit E verbunden war. Die Pflichtigen besitzen dort seit 30 Jahren ein Ferienhaus, deshalb verfügt der Pflichtige 2015 fraglos über Bekanntschaften, die er zumindest teilweise aktiv zu pflegen scheint (vgl. insbesondere die Bestätigungen von I des Hotels J vom 15. April 2018 sowie von G vom 2. April 2018). Auch ist soweit ersichtlich unbestritten, dass er Mitglied des K-Clubs, Aktionär der ... in E, Unterstützer der ... E, Aktionär der ... in E sowie Mitglied des Vereins ... in E ist. Wie eng die persönlichen Kontakte in der Steuerperiode 2015 in E waren und seit wann die erwähnten Mitgliedschaften bestehen, ergibt sich allerdings weder aus den eingereichten Bestätigungen noch aus den übrigen Akten. Hinsichtlich der sozialen Beziehungen des Pflichtigen zum Raum F darf aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung davon ausgegangen werden, dass solche angesichts der langjährigen Aufenthaltsdauer und Arbeitstätigkeit in gewissem Umfang bestehen.

E. 5.4

Den Pflichtigen gelingt es nach dem Gesagten nicht, die Vermutung des fortbestehenden Lebensmittelpunkts in D (ZH) durch den Gegenbeweis für die Wohnsitzverlegung des Pflichtigen nach E zu entkräften. Wie erwähnt (vgl. vorne, E. 2.4) obliegt es den Pflichtigen, dies von sich aus durch eine hinreichend substantiierte Sachdarstellung zu untermauern und hierfür beweiskräftige Unterlagen einzureichen oder die Beweismittel wenigstens unter genauer Bezeichnung anzubieten. Ob die von den Pflichtigen im vorinstanzlichen Verfahren offerierten Zeugenaussagen etwas an diesem Ergebnis zu ändern vermögen, ist fraglich. Bei den genannten Personen handelt es sich offenbar um direkte Nachbarn der Pflichtigen in D (ZH). Die Pflichtigen legen indes nicht dar und es ist auch nicht ersichtlich, dass die genannten Personen in der Lage wären, darzulegen, wo sich der Pflichtige in der Steuerperiode 2015 wann und wie häufig aufgehalten hatte. Mit Blick auf die übrige Beweislage durfte die Vorinstanz die offerierten Zeugenaussagen daher in antizipierter Beweiswürdigung abweisen, ohne damit den Anspruch der Pflichtigen auf Gewährung des rechtlichen Gehörs zu verletzen. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 6

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht ihnen keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).

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