

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00025 vom 1. Februar 2023

ZH Verwaltungsgericht, 2023-02-01, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2022.00025](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2022.00025)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00025 du 1 février 2023

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00025 del 1 febbraio 2023

## Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2016 | Staats- und Gemeindesteuern 2016 [Steuerhoheit: Umstritten ist, ob sich das Hauptsteuerdomizil des Beschwerdeführers in der Steuerperiode 2016 im Kanton ZH oder im Kanton SZ befindet.] Natürliche Personen sind im Kanton Zürich aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in diesem Kanton haben. Einen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton hat eine natürliche Person, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält. Im Bereich der harmonisierten Steuern obliegt der steuerpflichtigen Person der Beweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort, wenn die von der Veranlagungsbehörde angenommene bisherige subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt. Meint die Veranlagungsbehörde, es habe ein Zuzug stattgefunden, stellt dies eine steuerbegründende Tatsache dar, die von ihr zu beweisen ist (E. 2). Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer trotz seiner vielen Auslandsaufenthalte seinen Lebensmittelpunkt weiterhin in der Schweiz hatte. Da die von der Vorinstanz zugrunde gelegten Vermutungen für die Beanspruchung der Steuerhoheit im Kanton Zürich gegeben sind, bleibt zu prüfen, inwieweit dem Beschwerdeführer der Gegenbeweis gelingt. Es obliegt dem Beschwerdeführer, den Gegenbeweis zu erbringen (E. 3.1 bis 3.3). Dem Beschwerdeführer ist es nicht gelungen, die Vermutung des Bestands der subjektiven Steuerpflicht im Kanton Zürich umzustossen und beim Gericht begründete Zweifel zu wecken (E. 3.4 f.). Abweisung der Beschwerde.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SB.2022.00025 Urteil der 2. Kammer vom 1. Februar 2023 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Viviane Sobotich, Gerichtsschreiberin Ivana Devcic. In Sachen A, vertreten durch B AG, Beschwerdeführer, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Recht, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2016, hat sich ergeben: I. A. A war in der hier relevanten Steuerperiode Miteigentümer einer 4,5-Zimmer-Stockwerkeigentumswohnung an der C-Strasse 01 in der Gemeinde D im Kanton Zürich, die er auch unbestrittenermassen bis und mit Steuerperiode 2015 bewohnte. Sein Eigentumsanteil betrug 848/1000. Der zweite Miteigentümer zu 152/1000 war sein Lebenspartner E. Am 31. Oktober 2016 meldete sich A von D nach G im Kanton X ab. Für die Steuerperiode 2016 reichte er im Kanton Zürich eine Kopie der Steuererklärung des Kantons X ein. Mit Auflage vom 17. Dezember 2018 verlangte das kantonale Steueramt Unterlagen zwecks Überprüfung des steuerrechtlichen Wohnsitzes in der Steuerperiode 2016. In der Folge reichte A am 13. Februar 2019 zahlreiche Unterlagen

ein und machte im Wesentlichen geltend, dass die damalige Trennung von seinem Lebenspartner ausschlaggebend für den Umzug in den Kanton X gewesen sei. Mit Veranlagungs- bzw. Einschätzungsentscheid vom 3. Mai 2019 beanspruchte das kantonale Steueramt die Steuerhoheit für die Steuerperiode 2016 aufgrund eines weiterhin in der Gemeinde D bestehenden Wohnsitzes und schätzte ihn für die Staats- und Gemeindesteuern 2016 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... ein. B. Nach weiteren Untersuchungen und einer Besprechung im Einspracheverfahren wies das kantonale Steueramt die Einsprache von A am 18. November 2020 ab. II. Das Steuerrekursgericht wies den Rekurs und die Beschwerde von A am 29. März 2022 ab. III. Mit Beschwerde vom 31. Mai 2022 liess A dem Verwaltungsgericht beantragen, es seien der Entscheid des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich vom 29. März 2022 sowie die Veranlagungsverfügung betreffend die Staats- und Gemeindesteuern des Jahres 2016 aufzuheben und eine Neuveranlagung des Jahres 2016 unter Berücksichtigung der unbeschränkten Steuerpflicht im Kanton X vorzunehmen. Des Weiteren seien zwar lediglich die Staats- und Gemeindesteuern 2016 Gegenstand des vorliegenden Verfahrens, dennoch soll die Beschwerde auch Auswirkungen auf die nicht vom Gegenstand betroffene direkte Bundessteuer haben. Während das kantonale Steueramt am 23. Juni 2022 die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zulasten des Beschwerdeführers beantragte, verzichtete das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung. Nach einer dem Beschwerdeführer bis zum 22. Juli 2022 gewährten Frist zur Stellungnahme, hielt dieser mit Eingabe vom 19. Juli 2022 an seinen gestellten Anträgen vom 31. Mai 2022 fest. Es erfolgten keine weiteren Eingaben. Die Kammer erwägt: 1. Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht betreffend Staats- und Gemeindesteuern 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**

Gemäss § 3 Abs. 1 StG im Einklang mit Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) 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). Der Begriff des steuerrechtlichen Wohnsitzes im Sinn von § 3 Abs. 1 und 2 StG bzw. Art. 3 Abs. 1 und 2 StHG lehnt sich im Wesentlichen an den Wohnsitzbegriff des Zivilgesetzbuchs [ZGB] an (Botschaft zum Steuerharmonisierungsgesetz, BBl 1983 III 1, 86). Laut Art. 23 Abs. 1 ZGB befindet sich der zivilrechtliche Wohnsitz an dem Ort, wo sich eine Person mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält, demnach dort, wo sich der Mittelpunkt ihrer persönlichen und wirtschaftlichen Interessen befindet (vgl. z. B. BGE 132 I 29 E. 4 = Pra 96 [2007] Nr. 5 = StR 2006, 207 = RDAF 2006 II, 164; BGE 125 I 458 E. 2b = Pra 89 [2000] Nr. 178 = ASA 70 [2001/02] 779 = StR 2000, 198; BGE 125 I 54 E. 2 = Pra 88 [1999] Nr. 18).

### **E. 2.2**

Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist das Kriterium der Absicht dauernden Verbleibens in Art. 23 Abs. 1 ZGB und Art. 3 Abs. 2 StHG 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; vgl. auch BGE 143 II 233 E. 2.5.2; 138 II 300 E. 3.2; 137 II 122 E. 3.6; 136 II 405 E. 4.3; 133 V 309 E. 3.1; 120 III 7 E. 2a). Der Wohnsitz liegt demnach dort, wo sich im Licht dieser Tatsachen objektiv betrachtet der Mittelpunkt der Lebensinteressen – der Lebensmittelpunkt – der betroffenen Person befindet. 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 136 II 405 E. 4.3; 120 III 7 E. 2a; 97 II 1 E. 3). Wo jemand seine Schriften hinterlegt oder seine politischen Rechte ausübt, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes zwar eine relevante Tatsache, aber alleine nicht von entscheidender Bedeutung (BGE 132 I 29 E. 4.1; 125 I 54 E. 2).

### **E. 2.3**

Hält sich eine Person abwechslungsweise an zwei Orten auf, namentlich wenn Arbeits- und sonstiger Aufenthaltsort auseinanderfallen, ist für die Ermittlung des Steuerwohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem der beiden sie stärkere Beziehungen unterhält (vgl. BGE 132 I 29 E. 4.2; 125 I 54 E. 2/a; 97 II 1 E. 3; BGr, 27. Dezember 2021, 2C\_247/2021, E. 3.3 m.w.H.). Der Lebensmittelpunkt bestimmt sich dabei nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich die Lebensinteressen erkennen lassen, nicht nach bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person (BGE 125 I 54 E. 2/a). 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 der steuerpflichtigen Person und die Wohnverhältnisse an den verschiedenen Orten. Die verschiedenen Kriterien sind in Abhängigkeit von 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 (vgl. Art. 4b Abs. 1 StHG) zu bestimmen. Die tatsächlichen Verhältnisse zu einem früheren oder späteren Zeitpunkt sind zwar nicht unmittelbar relevant, können aber als Indizien berücksichtigt werden (vgl. BGr, 27. Dezember 2021, 2C\_247/2021, E. 3.3 m.w.H.).

### **E. 2.4**

Auch wenn im harmonisierten Steuerrecht an sich das Beweismass der vollen Überzeugung ("Regelbeweismass") herrscht, bedarf es keiner absoluten Gewissheit. Es genügt, dass die Veranlagungsbehörde nach erfolgter Beweiswürdigung und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit vom Vorliegen eines rechtserheblichen Sachumstands überzeugt ist (BGr, 12. Mai 2020, 2C\_926/2019, E. 2.3). Gelangt die Behörde zu keiner derart gewichtigen Überzeugung, kommen die Beweislastregeln von Art. 8 ZGB zur Anwendung. Im Abgaberecht gilt demnach, dass die Veranlagungsbehörde die Beweislast für die abgabebegründenden und -erhöhenden Tatsachen trägt, während die abgabepflichtige Person für die abgabebefhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet ist (Normentheorie; BGE 144 II 427 E. 8.3.1; BGr, 10. März 2021, 2C\_596/2020, E. 2.3.1).

### **E. 2.5**

Was die interkantonale oder internationale Festlegung des direktsteuerlichen Lebensmittelpunkts betrifft, hängen die Beweisführungs- und Beweislast massgeblich davon ab, ob es sich um den (angeblichen) Wegzug (in einen anderen Kanton oder einen anderen Staat) oder den (angeblichen) Zuzug (aus einem anderen Kanton oder einem anderen Staat) handelt: Geht es um den (angeblichen) Wegzug der bislang unbeschränkt steuerpflichtigen natürlichen Person in einen anderen Kanton bzw. in einen ausländischen Staat, so hat im Kanton oder in der Schweiz bis dahin begriffsnotwendig eine persönliche Zugehörigkeit bestanden. Mit dem Wegzug entfällt zumindest die unbeschränkte Steuerpflicht (vgl. Art. 5 Abs. 1 StG). Entsprechend stellt der Wegzug sich als steuermindernde oder -ausschliessende Tatsache dar und hat die steuerpflichtige Person daher die Sachumstände nachzuweisen, aus denen hervorgeht, dass ein neuer Lebensmittelpunkt entstanden ist (BGE 138 II 300 E. 3.4 [internationales Verhältnis]; BGr, 10. März 2019, 2C\_1036/2017, E. 2.3 [interkantonales Verhältnis]). Die steuerpflichtige Person hat die Tatsachen aufzuzeigen, die, verglichen mit den Vorperioden, zu einer anderen Würdigung des steuerrechtlichen Wohnsitzes führen (BGr, 10. März 2019, 2C\_473/2018, E. 4.3). Ihr obliegt der Beweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort, wenn die von der Steuerbehörde angenommene bisherige subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt und daher die natürliche Vermutung im Raum steht, der steuerrechtliche Wohnsitz sei nicht verlegt worden (BGr, 12. Februar 2020, 2C\_480/2019, E. 2.3.3; BGr, 10. März 2019, 2C\_1036/2017, E. 2.3; BGr, 4. Dezember 2014, 2C\_431/2014, E. 2.1). Im Fall des (angeblichen) Zuzugs einer natürlichen Person aus einem anderen Kanton bzw. einem ausländischen Staat hat im Kanton oder in der Schweiz bis dahin jedenfalls keine persönliche Zugehörigkeit bestanden. Eine Beweislast erleichterung zugunsten der Veranlagungsbehörde, die sich einzig deshalb rechtfertigen könnte, weil bislang ein steuerrechtlicher Wohnsitz in der Schweiz bzw. im Kanton bestanden hat, fehlt daher. Folglich gelten die herkömmlichen Anforderungen an die Beweislastverteilung und das Beweismass (E. 2.2). Meint die Veranlagungsbehörde, es habe ein Zuzug stattgefunden, stellt dies eine steuerbegründende Tatsache dar, die von ihr zu beweisen ist (BGr, 12. Februar 2020, 2C\_480/2019, E. 2.3.4). Freilich können dabei andere natürliche Vermutungen zur Anwendung gelangen.

### **E. 3**

aufgewiesen. Zwar lasse die Menge der nach G transportierten Möbel und die zusätzlich erworbenen Möbel kein endgültiges Urteil zu, hingegen würden die in D zurückgelassenen Möbel und Haushaltsgegenstände nicht auf einen Wohnortswchsel hindeuten. Im Übrigen sei auffällig, dass der Umzugsvertrag zwischen dem Pflichtigen und der F AG als Rechnungsadresse die C-Strasse in D aufgewiesen habe. Sodann habe der Beschwerdeführer seinen Wohneigentumsanteil in D weder zu Drittkonditionen an seinen von ihm angeblich getrennten und in der Wohnung weiterlebenden Konkubinatspartner vermietet noch verkauft, was wiederum gegen einen Wohnortswchsel spreche. Stattdessen habe er trotz seines Auszugs an der Gartensanierung und -umgestaltung festgehalten und rund Fr. ... aufgewendet. Auch habe er es trotz mehrfacher Aufforderung unterlassen, die Stromrechnungen seiner Wohnung in G einzureichen, weshalb er sich zudem mangelnde Mitwirkung vorwerfen lassen müsse. Wenig glaubhaft seien auch seine Schilderungen betreffend seine Taxifahrten von G nach Flughafen Zürich-Kloten, welche er trotz Aufforderung durch das kantonale Steueramt ebenfalls nicht habe belegen können. So habe er angegeben, dass er für die Taxifahrten Fr. ... bezahle sowie auf seiner Rückreise vom Flughafen gelegentlich in seiner vertrauten Umgebung im Kanton Zürich einkaufen gehe.

Weiter habe sich der Beschwerdeführer gemäss Aktenlage in den Monaten Oktober, November und Dezember 2016, sofern er nicht im Ausland gewesen sei, mehr oder weniger permanent im Kanton Zürich aufgehalten. Im Vergleich hierzu seien den Akten lediglich drei Einkäufe und ein Bargeldbezug in der Region G zu entnehmen. Folglich habe der Beschwerdeführer mehr oder weniger seine gesamte Freizeit in bzw. in der Umgebung von D verbracht sowie dort am kulturellen, gesellschaftlichen und sozialen Leben teilgenommen. Überdies erscheine auch die geltend gemachte Trennung der Konkubinatspartner fraglich, zumal trotz angeblicher Trennung unter anderem weiterhin reger Kontakt aufrechterhalten worden sei. Auch habe der Beschwerdeführer seinen damaligen Ex-Partner monatlich finanziell weiter unterstützt und selbst nach der Trennung eine Paartherapie besucht sowie mit ihm gemeinsame Urlaube unternommen. Insgesamt würden die Indizien deshalb darauf hindeuten, dass die vom Pflichtigen ab dem 1. Oktober 2016 gemietete Wohnung in G als Zweitwohnung zu qualifizieren sei und es dem Beschwerdeführer insoweit nicht gelungen sei, die Verschiebung des Wohnsitzes in den Kanton X nachzuweisen.

### **E. 3.1**

Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer trotz seiner vielen Auslandsaufenthalte seinen Lebensmittelpunkt weiterhin in der Schweiz hatte. Umstritten ist hingegen, ob der Beschwerdeführer in der Steuerperiode 2016 weiterhin im Kanton Zürich aufgrund persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig war. In einem ersten Schritt ist daher zu prüfen, ob die vom Beschwerdegegner und der Vorinstanz zugrunde gelegten Vermutungen für die Beanspruchung der Steuerhoheit gegeben sind. Falls dem so sein sollte, ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, inwieweit dem Beschwerdeführer der Gegenbeweis gelingt.

### **E. 3.2**

Die Vorinstanz hielt im Wesentlichen fest, dass sich der Beschwerdeführer unbestrittenermassen Ende Oktober 2016 in D im Kanton Zürich abgemeldet und in G im Kanton X angemeldet habe. Ab dem 1. Oktober 2016 habe er dort eine 3,5-Zimmer-Wohnung mit einem monatlichen Mietzins von Fr. ... gemietet, während er seinen Miteigentumsanteil von 848/1000 an der 4,5-Zimmer-Wohnung in D beibehalten habe. Obwohl er durch die F AG Möbel und Hausrat von Zürich und D nach G habe transportieren lassen, habe das Umzugsgut ein bescheidenes Volumen von 12 m

### **E. 3.3**

Die Schlussfolgerung der Vorinstanz beruhend auf den unterschiedlichen und von dieser im Einzelnen gewürdigten Faktoren ist zutreffend. Sie durfte willkürfrei auf das Bestehen der natürlichen Vermutung für den Wohnsitz des Beschwerdeführers in D schliessen. Dass der Beschwerdeführer, wie er im Beschwerdeverfahren geltend macht, heute wieder mit seinem Konkubinatspartner zusammen sei und die Wohnung in D verkauft habe, ist unerheblich, ist doch der steuerrechtliche Wohnsitz am Ende der fraglichen Steuerperiode massgeblich. Vielmehr ergibt sich aus den in E.2 dargelegten Grundsätzen die natürliche Vermutung, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Beschwerdeführers für die Steuerperiode 2016 in D befand. Es obliegt dem Beschwerdeführer, der sich gegen die Beanspruchung der Steuerhoheit durch die Gemeinde D wendet, aufzuzeigen, dass er in der Gemeinde G seinen neuen Wohnsitz begründet und gewichtige wirtschaftliche sowie persönliche Beziehungen zu diesem Ort unterhalten hat.

### **E. 3.4**

Der Beschwerdeführer führt aus, er sei aufgrund der damaligen Trennung von seinem Lebenspartner aus der gemeinsamen Wohnung in D ausgezogen und habe eine eigene Wohnung am H-Weg 02 in G bezogen. Aus dem Umstand, dass er seinen Anteil an der Wohnung weder zu Drittkonditionen an seinen damaligen Ex-Konkubinatspartner vermietet, noch habe verkaufen wollen, könne nicht die Beibehaltung des Wohnsitzes in D geschlossen werden. So habe bereits das Bundesgericht in seinem Urteil vom 10. März 2021 (StE 2021 B11.1 Nr. 32, E. 3.2.1) festgehalten, dass bei einem Pflichtigen, der in einer (nicht getrennten) Konkubinatsbeziehung lebe, nicht von der Beibehaltung der Wohnstätte und deshalb des Lebensmittelpunkts aufgrund einer fehlenden Fremdvermietung gesprochen werden könne, wenn die Wohnstätte nicht zur alleinigen Verfügung des Steuerpflichtigen stehe und vom miteigentumsberechtigten Lebenspartner noch weiterhin bewohnt werde. Es trifft zwar zu, dass die Wohnstätte des Beschwerdeführers in D nicht in seinem Alleineigentum stand, wie dies im bundesgerichtlichen Urteil der Fall ist. Der Beschwerdeführer verkennt hierbei jedoch, dass er im vorliegenden Fall geltend macht, dass er sich zu diesem Zeitpunkt, anders als im bundesgerichtlichen Urteil, von seinem Konkubinatspartner getrennt haben will. Folglich soll die Beziehung damit beendet gewesen sein. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung ist daher davon auszugehen, dass der Ausziehende seinen Anteil an der Wohnung dem in der Wohnung Verbleibenden (welcher seit der Trennung als Dritter anzusehen ist) gegen Entgelt überträgt oder zumindest Miete verlangt und die Verbindung zum ehemaligen Wohnort insoweit aufgegeben wird. Im bundesgerichtlichen Entscheid war die Partnerschaft hingegen nach wie vor intakt und verblieb die Lebenspartnerin in der Wohnung, weshalb die Wohnung zum einen nicht fremdvermietet werden konnte. Zum anderen entspricht es bei fortbestehenden Lebensgemeinschaften nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass der eine Partner einen Mietzins für seinen Eigentumsanteil vom anderen Lebenspartner verlangt. Bei solchen Konstellationen kann ohnehin nicht von einer Fremdvermietung an Dritte ausgegangen werden, zumal Konkubinatspartner in finanzieller Hinsicht nach wie vor eine Gemeinschaft darstellen. Vorliegend wäre bei der geltend gemachten Trennung daher zu erwarten gewesen, dass der Beschwerdeführer die Wohnung wenigstens an seinen damaligen Ex-Partner (fremd-)vermieten würde. Stattdessen liess der Beschwerdeführer seinen damaligen Ex-Partner unentgeltlich in der Wohnung wohnen und investierte weiter in die Gartensanierung sowie -umgestaltung rund Fr. ... Selbst wenn der Beschwerdeführer geltend macht, dass er an der Sanierung aufgrund eines künftigen Verkaufs der Wohnung festgehalten habe, erscheint es dennoch höchst unwahrscheinlich, dass eine solch hohe Summe aufgewendet wird, wenn ohnehin der Verkauf angestrebt wird und eine solche Investition augenscheinlich auch günstiger hätte vorgenommen werden können. Aufgrund dessen stellte sich die Vorinstanz zu Recht auf den Standpunkt, dass der Umstand, dass der Beschwerdeführer seinen Anteil trotz der Trennung nicht zu Drittkonditionen (eventuell mit einem Freundschaftspreis) an seinen dazumal in der Wohnung verbleibenden Ex-Konkubinatspartner vermietet hatte, gemäss der natürlichen Vermutung gegen eine Wohnsitzverlegung spricht.

### **E. 3.5**

Weiter beruft sich der Beschwerdeführer zwecks Nachweises seines steuerrechtlichen Wohnsitzes auf die vorgenommene Abmeldung in D und die gleichzeitige Anmeldung in G, die Ummeldung des Fahrzeugs, die Bekanntgabe der Adressänderung sowie die Verlegung

des Firmensitzes der I GmbH. Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, dass die Anmeldung in D sowie die Ummeldung des Fahrzeugs und die Bekanntgabe der Adressänderung Indizien für den Wohnsitzwechsel setzen, ist ihm insoweit zuzustimmen. Dennoch können solche amtlichen Register wie das Einwohnermelderegister lediglich die korrekte Anmeldung der betreffenden Person bescheinigen. Verbindliche Rückschlüsse auf den steuerrechtlichen Wohnsitz können daraus jedoch nicht abgeleitet werden. Dies folgt bereits aus dem Umstand, dass die Gemeinde unmöglich dazu in der Lage ist, bei sämtlichen Einwohnern zu überprüfen, wo sich deren tatsächlicher Lebensmittelpunkt befindet. Auch ist die Gemeinde von Gesetzes wegen nicht verpflichtet, Nachforschungen diesbezüglich anzustellen. Als Konsequenz kann sie insoweit auch keine (rechts-)verbindliche Bescheinigung über den steuerrechtlichen Wohnsitz einer Person ausstellen. Folglich handelt es sich bei den genannten Punkten einzig um Indizien, welche in einer Gesamtbetrachtung aller Umstände zu würdigen sind. Es ist ihnen keine entscheidende Bedeutung zuzumessen, wenn ansonsten starke Anhaltspunkte für eine Wohnsitzverlegung fehlen (vgl. statt vieler BGr, 8. März 2022, 2C\_323/2021, E. 2.2.3 m.w.H.).

### **E. 3.6**

Sodann bringt der Beschwerdeführer vor, dass nicht alle Aufenthalte im Kanton Zürich auf eine Beibehaltung des dortigen Wohnsitzes schliessen lassen würden, zumal er sich von Oktober bis Dezember 2016 an 49 von total 92 Tagen im Ausland aufgehalten habe. Von den verbleibenden 43 Tagen seien lediglich an 19 Tagen Aufenthalte im Kanton Zürich nachgewiesen worden, wobei diese hauptsächlich auf seine Geschäftsreisen zurückzuführen seien. Zudem entspreche es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass Menschen nach ihrem Umzug auch weiterhin in der vormals vertrauten Umgebung einkaufen. Obschon der Beschwerdeführer in den Monaten Oktober bis Dezember 2016 lediglich 43 Tage in der Schweiz verbracht hatte, sind gemäss der zutreffenden Auflistung der Vorinstanz – auf welche im Übrigen verwiesen wird – dennoch belegte Aufenthalte von 19 Tagen im Kanton Zürich nachgewiesen. Ebenfalls ist der Auflistung zu entnehmen, dass es sich bei den Aufenthalten oftmals um Restaurantbesuche und Freizeitaktivitäten handelte. Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, dass bei den verbleibenden 24 Tagen kein Aufenthalt im Kanton Zürich habe nachgewiesen werden können, so verkennt er, dass es an ihm gewesen wäre, seinen Aufenthalt und damit einhergehend die Verlegung seines Lebensmittelpunktes nach G darzulegen. Denn der Wegzug stellt sich als steuermindernde oder -ausschliessende Tatsache dar, weshalb die steuerpflichtige Person die Tatsachen aufzuzeigen hat, die, verglichen mit den Vorperioden, zu einer anderen Würdigung des steuerrechtlichen Wohnsitzes führen (BGr, 10. März 2019, 2C\_473/2018, E. 4.3; BGr, 10. März 2019, 2C\_1036/2017, E. 2.3). Ihr obliegt der Beweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort. Stattdessen lassen sich den Akten im besagten Zeitraum lediglich drei Einkäufe und ein Bargeldbezug in der Region des geltend gemachten Wohnsitzes entnehmen und lässt sich damit folglich keine überwiegende physische Präsenz in G belegen. Vertieft gelebte persönliche Beziehungen in G werden vom Beschwerdeführer zwar behauptet, hingegen nicht rechtsgenügend belegt. Aus den aktenkundigen familiären und sozialen Beziehungen können somit keine direkten Rückschlüsse auf seinen geltend gemachten Lebensmittelpunkt in G gezogen werden. Die Tatsache, dass sich 24 Aufenthaltstage nicht beweisen lassen, geht angesichts der Beweislast zulasten des Beschwerdeführers. Zwar kann ein Aufenthalt des Beschwerdeführers in G nicht abgesprochen werden. Hieraus kann aber nicht ohne

Weiteres auf eine Verschiebung seines Lebensmittelpunkts geschlossen werden. Vielmehr ist gegen eine Wohnsitzverlegung als starkes Indiz der Umstand zu werten, dass sich das engste persönliche Umfeld des Beschwerdeführers in D und im Umkreis von Zürich befindet.

### **E. 3.7**

Sodann ist auch den Ausführungen der Vorinstanz zu folgen, wonach die Schilderungen des Beschwerdeführers betreffend seine Taxifahrten von G nach Flughafen Zürich-Kloten, welche er trotz Aufforderung durch das kantonale Steueramt ebenfalls nicht habe belegen können, wenig glaubhaft erscheinen. Dies umso mehr, als dass der Beschwerdeführer angibt, dass er für die Taxifahrten Fr. ... habe bezahlen müssen, während sich aus den Akten erschliesst, dass der Pauschalpreis für Fahrten ab D bei Fr. ..., jener für Fahrten ab G hingegen bei Fr. ... liegt. Weiter gibt er an, dass er auf seiner Heimreise in seiner vertrauten Umgebung einkaufen gehe. Dies erscheint wiederum höchst unwahrscheinlich, zumal ein Taxiunternehmen, welches einen allfälligen Rabatt aufgrund regelmässiger Taxifahrten gewährt, wohl kaum noch zusätzliche Zwischenstopps und längere Umwege für Einkäufe auf sich nimmt. Selbst wenn dies der Fall gewesen sein sollte, wäre es dem Beschwerdeführer wohl ein Leichtes gewesen, sich dies vom Taxiunternehmen bescheinigen zulassen, zumal solche regelmässigen Extraleistungen bei einem Dienstleister höchstwahrscheinlich hinterlegt wären.

### **E. 3.8**

Soweit sich der Beschwerdeführer für seine Wohnsitzverlegung als Hauptargument auf die geltend gemachte damalige Trennung von seinem langjährigen Lebenspartner stützt, ist Folgendes hierzu festzuhalten: Zwar unterstützte der Beschwerdeführer seinen Konkubinatspartner trotz Trennung weiter mit monatlichen Geldleistungen, besuchte mit ihm selbst nach dem Trennungszeitpunkt Paartherapien, verbrachte mit ihm teure Urlaube und wurde von diesem auf Geschäftsreisen begleitet. Doch wie die Vorinstanz in ihren Ausführungen zutreffend festgehalten hat und auf welche verwiesen wird, ist im vorliegenden Fall nicht entscheidend, wie der Beschwerdeführer die Beziehung zu seinem damaligen Ex-Partner ab Oktober 2016 definiert hatte. Entscheidend ist vielmehr, wo sich der Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers in dieser Zeit befunden hat. In Anbetracht dessen, dass er selbst nach der Trennung weiterhin regen Kontakt zu seinem damaligen Ex-Partner pflegte, mit ihm gemäss den Unterlagen viel unternahm sowie seine Freizeit meistens mit ihm verbrachte und die Partner die Familie des jeweils anderen besuchten, lässt sich nicht von der Hand weisen, dass der damalige Ex-Partner auch nach Oktober 2016 zum engsten persönlichen Umfeld des Beschwerdeführers gehörte. Dass sich damit sein engstes persönliches Umfeld in und im Umkreis von D befand, bildet ein starkes Indiz gegen eine Wohnsitzverlegung nach G. Zwar ist die Art und Weise, wie der Beschwerdeführer seine Beziehung zu seinem damaligen Ex-Partner definierte sowie der Umstand, dass die Partner selbst nach der geltend gemachten Trennung eine Paartherapie besuchten, nicht direkt relevant. Dennoch wird daraus ersichtlich, dass sie weiter an ihrer Beziehung festhielten, was entsprechende Rückschlüsse erlaubt. In diesem Sinn trifft es durchaus zu, wenn die Vorinstanzen unter den gegebenen Umständen bei der Wohnung in G lediglich von einem Rückzugsort des Beschwerdeführers sprechen. Zur Stützung der vorinstanzlichen Würdigung kann im Übrigen hinzugefügt werden, dass der Beschwerdeführer in der Zeit von Oktober bis Ende Dezember 2016 zudem sehr oft beruflich im Ausland unterwegs war. Aufgrund dessen erscheint es ebenfalls sehr

unwahrscheinlich, dass er während seiner in dieser Zeit relativ kurzen Aufenthalte in der Schweiz (43 Tage, davon 19 Tage in Zürich verbracht) vergleichbare enge und persönliche Beziehungen, wie er diese bereits in D über Jahre pflegte, in G überhaupt hätte begründen können. Zusammengefasst wird damit nicht bestritten, dass sich der Beschwerdeführer in der Steuerperiode 2016 ab und an in G aufgehalten hat. Hingegen ist nach dem Gesagten mit den Vorinstanzen festzustellen, dass vorliegend wenige Argumente für den Wohnsitz in G sprechen. Aufgrund der Indizienlage ist gesamthaft betrachtet vielmehr davon auszugehen, dass sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen und damit sein steuerrechtlicher Wohnsitz in der Steuerperiode 2016 weiterhin im Kanton Zürich bzw. in der Gemeinde D befunden hat. Ein rechtsgenügender Nachweis über eine Loslösung von seinem früheren Wohnsitz ist dem Beschwerdeführer nicht gelungen. Die Beschwerde ist daher unter Hinweis auf die vorstehenden Erwägungen und die Ausführungen im angefochtenen Entscheid, denen das Verwaltungsgericht beitrifft, abzuweisen.

#### **E. 4**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht es ihm keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] 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.