

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00047 vom 19. Oktober 2022

ZH Verwaltungsgericht, 2022-10-19, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2022.00047](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2022.00047)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00047 du 19 octobre 2022

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00047 del 19 ottobre 2022

## Regeste

Quellensteuer 1.1.-31.12.2014 | [Geltendmachung eines steuerrechtlichen Wohnsitzes ausserhalb der Schweiz zwecks Rückerstattung der Quellensteuer auf Kapitalleistungen von Vorsorgeeinrichtungen mit Sitz in der Schweiz]. Für die Verteilung beziehungsweise die Abgrenzung der Besteuerungshoheiten ist im internationalen Verhältnis die Ansässigkeit einer Person massgebend. Im Ansässigkeitsstaat unterliegen die ansässigen Personen grundsätzlich für ihr gesamtes weltweites Einkommen und Vermögen der Besteuerung (unbeschränkte Steuerpflicht; Welteinkommensprinzip). Der andere Staat hingegen darf die – zwar nach seinem innerstaatlichen Recht bei ihm ansässige Person – nur noch in den Grenzen des Abkommens für die Besteuerung im Quellenstaat besteuern (E. 2.3). 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 einen anderen Staat) handelt. Grundsätzlich stellt sich der Wegzug als steuermindernde oder -ausschliessende Tatsache dar und hat die steuerpflichtige Person daher die Sachumstände nachzuweisen, aus denen hervorgeht, dass ein neuer Lebensmittelpunkt entstanden ist (E. 2.6.1). Vorliegend misslingt dem Pflichtigen der Beweis, den steuerrechtlichen Wohnsitz im Jahr 2014 in ... gehabt zu haben. Die Wohnung in ... stand dem Pflichtigen schon seit Jahren zur Verfügung und diente im streitrelevanten Zeitraum zwischenzeitlich höchstens als Provisorium, ohne dass weitere Änderungen vorgenommen worden wären. Das Kriterium der Absicht dauernden Verbleibens war jedenfalls nicht erfüllt. Abweisung der Beschwerde.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SB.2022.00047 Urteil der 2. Kammer vom 19. Oktober 2022 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiberin Lara von Arx. In Sachen A, vertreten durch RA B, Beschwerdeführer, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt Beschwerdegegner, betreffend Quellensteuer 1.1.–31.12.2014, hat sich ergeben: I. A. Die Veranlagungsbehörde des Kantons C hatte mit Steuerdomizilentscheid vom 19. Februar 2014 betreffend 2013 A (den Pflichtigen) auch für die Zeit nach seiner am 30. September 2013 erfolgten Abmeldung der unbeschränkten Steuerpflicht in D bzw. im Kanton C unterstellt. Die dagegen erhobene Einsprache wurde am 11. Juni 2014 abgewiesen. Ebenso wurde der dagegen am 10. Juli 2014 erhobene Rekurs mit Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons C vom 20. Februar 2015 abgewiesen. Bezüglich des geltend gemachten Aufenthalts des Pflichtigen in E/ZH ab Herbst 2013 in einer

Wohnung der D AG, bei welcher der Pflichtige in Organfunktion und als Geschäftsführer tätig ist, erwog die Steuerrekurskommission des Kantons C, dass es sich dabei um eine vorübergehende Anwesenheit ohne die Absicht weiteren Verbleibens gehandelt habe. B. Am 27. Januar 2014 meldete sich der Pflichtige in G/Dtl. (D) an. Gemäss E-Mail vom 16. Januar 2014 an die Einwohnerkontrolle E/ZH hatte er bereits am 12. Dezember 2013 um Bestätigung der Abmeldung ins Ausland per 12. Dezember 2013 ersucht, was er am 16. Januar 2014 wiederholte. C. Im Februar und Juni 2014 löste der Pflichtige Freizügigkeitspolice bei der H AG auf. Die entsprechende Kapitalleistung wurde mangels Wohnsitz in der Schweiz mit der Quellensteuer erfasst. Am 8. Juli 2014 stellte der Pflichtige bei der hiesigen Steuerbehörde Antrag auf Rückerstattung der Quellensteuer auf Kapitalleistungen von Vorsorgeeinrichtungen mit Sitz in der Schweiz. In diesem Zusammenhang holte er am 18. Juli 2014 bei der Steuerbehörde in G/Dtl. eine Bestätigung ein, wonach sie Kenntnis von der an ihn erfolgten Kapitalleistung habe. D. Mit Schreiben an das Steueramt I/ZH vom 18. Mai 2018 betreffend Auflösung von Freizügigkeitspolice und Rückforderung der Quellensteuer auf Kapitalleistungen führte der Pflichtige aus, die Anmeldung in G/Dtl. sei wohl per 27. Januar 2014 gemacht worden, die dortige Liegenschaft sei aber nicht fristgerecht erstellt worden und unbewohnbar gewesen, weshalb er weiterhin in E/ZH wohnen müsse. Am 27. November 2018 hielt das kantonale Steueramt Zürich, Dienstabteilung Recht, fest, der Nachweis, dass der Wohnsitz in G/Dtl. erst per 1. Oktober 2014 (anstatt im Januar 2014) begründet worden sei, sei nicht erbracht. Aus diesen Gründen bestehe kein Anlass, "den Antrag auf Rückerstattung der Quellensteuer aufzuheben". E. Am 6. Dezember 2018 stellte der Pflichtige beim kantonalen Steueramt Zürich den Antrag, er sei für die Zeit vom 1. Januar bis 30. September 2014 mit unbeschränkter Steuerpflicht aufgrund von Wohnsitz oder Aufenthalt in E/ZH zu besteuern. Die abgelieferten Quellensteuern seien sowohl für sein Erwerbseinkommen als auch für die Kapitalleistungen der H AG vom 1. Februar 2014 und vom 12. Juni 2014 an die im ordentlichen Verfahren bzw. gemäss den Sonderveranlagungen erhobenen Steuern vollumfänglich anzurechnen. Am 19. März 2021 erging der Einschätzungsentscheid im Quellensteuerverfahren für die Steuerperiode vom 1.1.2014 bis 31.12.2014. Dem Antrag auf Neuveranlagung der Quellensteuer wurde nicht gefolgt. Gemäss den Veranlagungsdetails war er ab Februar 2014 quellensteuerpflichtig. F. Dagegen erhob der Pflichtige am 21. April 2021 Einsprache mit den Anträgen, er sei für die Steuerperiode 2014 mit unbeschränkter Steuerpflicht aufgrund von Wohnsitz oder Aufenthalt in E/ZH zu besteuern. Die von ihm bzw. für ihn abgelieferten Quellensteuern seien sowohl für sein Erwerbseinkommen als auch für die Kapitalleistungen der H AG vom 1. Februar 2014 und vom 12. Juni 2014 an die ordentlichen Verfahren bzw. gemäss den Sonderveranlagungen erhobenen Steuern vollumfänglich anzurechnen. Die Einsprache wurde am 25. November 2021 abgewiesen. II. Gegen den Einspracheentscheid vom 25. November 2021 gelangte der Pflichtige mit Rekurs vom 24. Dezember 2021 an das Steuerrekursgericht. Er beantragte die Aufhebung des angefochtenen Entscheids und die unbeschränkte Besteuerung in E/ZH für die Zeit vom 1. Januar 2014 bis 31. Dezember 2014, eventuell bis zum 31. Oktober 2014. Die von ihm bzw. für ihn abgelieferten Quellensteuern seien sowohl für sein Erwerbseinkommen als auch für die Kapitalleistungen der H AG an die im ordentlichen Verfahren bzw. gemäss den Sonderveranlagungen erhobenen Steuern vollumfänglich anzurechnen. Der Rekurs wurde am 20. Mai 2022 abgewiesen. III. Mit Beschwerde vom 1. Juli 2022 beantragte der Pflichtige beim Verwaltungsgericht die Aufhebung des Einsprache- und Rekursentscheids und die unbeschränkte Besteuerung für die Zeit vom

1. Januar 2014 bis zum 31. Dezember 2014, eventuell bis zum 31. Oktober 2014, in E/ZH. Die von ihm bzw. für ihn abgelieferten Quellensteuern seien sowohl für sein Erwerbseinkommen als auch für die Kapitalleistungen der H AG vom 1. Februar 2014 und vom 12. Juli 2014 an die im ordentlichen Verfahren bzw. gemäss den Sonderveranlagungen erhobenen Steuern anzurechnen, unter entsprechender Kosten- und Entschädigungsfolge. Mit Präsidialverfügung vom 4. Juli 2022 wurde dem Pflichtigen eine Kautionsauferlegung, die am 7. Juli 2022 einbezahlt wurde. Das Steuerrekursgericht verzichtete am 8. Juli 2022 auf eine Vernehmlassung. Das kantonale Steueramt beantragte am 19. Juli 2022 die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zugunsten des Pflichtigen. Es folgten keine weiteren Eingaben. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Gegen den Entscheid des Steuerrekursgerichts kann gemäss § 153 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) bzw. Art. 145 Abs. 1 und 2 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) innert 30 Tagen nach Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgericht erhoben werden. Laut § 25 der Verordnung über die Durchführung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 4. November 1998 richtet sich das Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahren nach den für die kantonalrechtlichen Quellensteuern massgebenden kantonalen Verfahrensvorschriften, wenn der streitige Quellensteuerabzug sowohl auf Bundesrecht als auch auf kantonalem Recht beruht (Art. 139 Abs. 2 DBG). 1.2 Mit der Beschwerde können laut § 153 Abs. 3 StG alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. 1.3 Für das Verwaltungsgericht ist sodann die gleiche Aktenlage massgebend wie für das Steuerrekursgericht. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Verfahren vor dem Steuerrekursgericht behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden. Neue Beweise dürfen insoweit vorgelegt werden, als sie den bereits behaupteten Sachverhalt untermauern. Vom Novenverbot ausgenommen sind zudem echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund (§ 155 bzw. § 160 StG; Art. 147 bzw. Art. 151 DBG) beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen (BGE 131 II 548). Die vom Pflichtigen eingereichten Beweismittel sind daher nur unter den genannten Voraussetzungen zu berücksichtigen.

## **E. 2.1**

Vorliegend steht zur Diskussion, ob der Pflichtige trotz der am 27. Januar 2014 in G/Dtl. erfolgten Anmeldung in E/ZH unbeschränkt steuerpflichtig war bzw. ob er während der fraglichen Zeit seinen steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz hatte. Dazu bedarf es nach hiesigem Recht des Aufenthalts mit der Absicht des dauernden Verbleibens (Art. 3 Abs. 2 DBG, § 3 Abs. 2 StG). Dabei lehnt sich der Begriff des steuerrechtlichen Wohnsitzes im Wesentlichen an den Wohnsitzbegriff des Zivilgesetzbuchs (ZGB) an. 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 143 II 233 E. 2.5.1; 138 II 300 E. 3.3; 132 I 29 E. 4; BGE 125 I 458 E. 2b; BGE 125 I 54 E. 2. Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist das Kriterium der Absicht dauernden Verbleibens in Art. 23 Abs. 1 ZGB 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 Lichte 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. 2.2**

Bestehen nach internem Steuerrecht eine Besteuerungsgrundlage bzw. einschlägige Steuerregeln, ist weiter zu prüfen, ob diese eingeschränkt werden durch Bestimmungen internationaler Doppelbesteuerungsabkommen, die eine (internationale) Doppelbesteuerung begrenzen oder eliminieren wollen. Diese Abkommen schränken somit den staatlichen Steueranspruch ein, vermögen aber keine neuen Steuernormen zu begründen oder bestehende Steuernormen auszuweiten, und stellen insoweit Kollisionsrecht dar (BGr, 16. März 2022, 2C\_465/2021, E. 3.5, mit Hinweis unter anderem auf BGE 143 II 257 E. 5.1 und BGE 140 II 157). Konkret geht es vorliegend um das Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 11. August 1971 (DBA-D).

### **E. 2.3**

Für die Verteilung beziehungsweise die Abgrenzung der Besteuerungshoheiten ist im internationalen Verhältnis die Ansässigkeit einer Person massgebend. Im Ansässigkeitsstaat unterliegen die ansässigen Personen grundsätzlich für ihr gesamtes weltweites Einkommen und Vermögen der Besteuerung (unbeschränkte Steuerpflicht; Welteinkommensprinzip). Der andere Staat hingegen darf die – zwar nach seinem innerstaatlichen Recht bei ihm ansässige Person – nur noch in den Grenzen des Abkommens für die Besteuerung im Quellenstaat besteuern (vgl. Martin Zweifel/Silvia Hunziker in: Martin Zweifel/Michael Beusch/René Mateotti [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Internationales Steuerrecht, Basel 2015 [Kommentar Internationales Steuerrecht], Art. 4 OECD-MA N 26). Wechselt eine natürliche Person ihre Ansässigkeit von einem Staat in einen anderen, wird sie in der Regel im neuen Staat unbeschränkt steuerpflichtig. Grundsätzlich gilt, dass niemand an mehreren Orten zugleich Wohnsitz (im Sinn von E. 2.1) haben kann bzw. es bleibt der einmal begründete Wohnsitz grundsätzlich bis zum Erwerb eines neuen bestehen (*rémanence du domicile*) (vgl. Zweifel/Hunziker, Kommentar Internationales Steuerrecht, Art. 4 OECD-MA N 30, N 49).

### **E. 2.4**

Gemäss Art. 4 Abs. 1 DBA-D bedeutet eine "in einem Vertragsstaat ansässige Person" eine Person, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist. Mithin überlässt das Abkommen die entsprechende Definition explizit dem nationalen Recht der beiden Vertragsstaaten. Entscheidend für die Ansässigkeit sind die Merkmale, die

nach dem innerstaatlichen Recht der beiden Vertragsstaaten die unbeschränkte Steuerpflicht auslösen (vgl. Kolb/Kubaile, Kompaktkommentar zum Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland - Schweiz, 3. A., Zürich 2015, Ziff. 2.1 zu Art. 4; BGr, 16. Mai 2000, 2P.185/1999, E. 3, publ. in StE 2000 A 31.1 Nr. 6). Ist eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt nach Art. 4 Abs. 1 lit. a DBA-D Folgendes: Die Person gilt als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen). Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist nach objektiven Kriterien und gestützt auf eine Würdigung der gesamten Umstände zu bestimmen (StE 2000 A 31.1 Nr. 6 [Regeste]).

### **E. 2.5**

Zum besseren Verständnis ist an dieser Stelle darauf hinzuweisen, dass unter "steuerrechtlichem Wohnsitz" in der Schweiz wie gesagt der Aufenthalt mit der Absicht des dauernden Verbleibens verstanden wird (E. 2.1), während nach § 8 der deutschen Abgabenordnung (AO) jemand dort einen Wohnsitz hat, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schliessen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird, ohne dass sie aber Mittelpunkt der Lebensinteressen zu sein braucht. Die beiden Staaten haben somit unterschiedliche Wohnsitzbegriffe. Nach deutschem Recht sind als Wohnsitz im steuerlichen Sinn alle Räume zu qualifizieren, die einem Menschen zur Verfügung stehen. Unter besonderen Umständen können auch möblierte Zimmer und Hotelunterkünfte als Wohnungen angesehen werden, sofern etwa keine ständigen Zimmerwechsel vorliegen (siehe Kolb/Kubaile, Ziff. 2.2.1.1 und 2.31.1 zu Art. 4).

### **E. 2.6.1**

Nach Art. 8 ZGB trägt im Abgaberecht grundsätzlich die Veranlagungsbehörde für die abgabebegründenden und -erhöhenden Tatsachen die Beweislast, während die abgabepflichtige Person für die abgabebefreienden und -mindernden Tatsachen beweibelastet ist (Normentheorie; BGE 144 II 427 E. 8.3.1; BGr, 10. März 2021, 2C\_596/2020, E. 2.3.1). 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 einen anderen Staat) handelt. Grundsätzlich stellt sich der Wegzug 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]). Im Fall des (angeblichen) Zuzugs einer natürlichen Person aus einem anderen Kanton bzw. einem ausländischen Staat gelten grundsätzlich die herkömmlichen Anforderungen an die Beweislastverteilung und das Beweismass. 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 (zum Ganzen VGr, 24. August 2022, SB.2021.00088, E. 2.4 f.).

### **E. 2.6.2**

Im hier nicht weiter interessierenden Jahr 2013 war der Pflichtige noch im Kanton C unbeschränkt steuerpflichtig. Der Pflichtige (und nicht etwa die hiesige Veranlagungsbehörde) macht nun betreffend das Jahr 2014 einen (interkantonalen) Zuzug aus dem Kanton C nach E/ZH geltend, obgleich er sich am 27. Januar 2014 in G/Dtl. (D) angemeldet und vorher bei der Einwohnerkontrolle E/ZH um Bestätigung der Abmeldung ins Ausland ersucht hatte. Im Sommer 2014 hatte er sodann unter der Adresse in G/Dtl. den Antrag auf Rückerstattung der Quellensteuer auf Kapitaleleistungen von Vorsorgeeinrichtungen mit Sitz in der Schweiz gestellt (Sachverhalt I B/C). Allein schon aufgrund der soeben genannten Tatsachen ist es daher wahrscheinlich, dass sich der Lebensmittelpunkt des Pflichtigen im Jahr 2014 ausserhalb des Kantons Zürich, das heisst konkret in G/Dtl., befand. Bei dieser Ausgangslage obliegt daher der Nachweis für den vom Pflichtigen behaupteten Lebensmittelpunkt in E/ZH ihm und nicht etwa der Behörde (vgl. Locher/Meier/von Siebenthal/Kolb, Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Deutschland, Stand Lieferung 43/2013, B 4.2 Nr. 62 E. 2.3.3, mit Hinweisen). Dies gilt auch unter dem Gesichtspunkt des Grundsatzes von Treu und Glauben. Sowohl die Steuerbehörden als auch der Steuerpflichtige haben sich so zu verhalten, wie Treu und Glauben dies gebieten (vgl. Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 der Bundesverfassung vom 18. April 1999). Daraus folgt unter anderem auch das Verbot widersprüchlichen Verhaltens (Zweifel/ Hunziker, Kommentar Internationales Steuerrecht, Art. 4 OECD-MA N 30, N 48). Von einer "unzulässigen Beweislastumkehr", wie sie der Pflichtige wegen der ihm obliegenden Beweislast geltend macht, kann vorliegend unter den gegebenen Umständen keine Rede sein.

#### **E. 3.1.1**

Der Pflichtige stellt sich auf den Standpunkt, die Anmeldung in G/Dtl. am 27. Januar 2014 sei irrtümlich erfolgt. Von seinem Berater und dem Einwohneramt in G/Dtl. habe er die Auskunft erhalten, für die Besteuerung sei nicht der Zeitpunkt der Anmeldung entscheidend, sondern einzig und allein der Bezug der dortigen Wohnung. Im Jahr 2014 habe er seinen steuerrechtlichen Wohnsitz aber tatsächlich in E/ZH gehabt. Im entkernten Haus in G/Dtl. habe er keinen Wohnsitz begründen können. Er habe nicht einmal einen Schlüssel für das zu renovierende Haus gehabt. Vielmehr sei ihm als einzige Wohnmöglichkeit die Wohnung seiner Arbeitgeberin in E/ZH zur Verfügung gestanden. Seine wirtschaftlichen Interessen hätten sich zu 100 % in E/ZH befunden, wo er als Geschäftsführer gearbeitet habe.

#### **E. 3.1.2**

Die Vorinstanz erachtete es als unglaubwürdig, dass der Pflichtige erst nach der Anmeldung in G/Dtl. festgestellt habe, dass die Wohnung noch nicht benutzt werden könne. Es dürfe davon ausgegangen werden, dass die Vermieterin im Zeitpunkt des Mietvertrags mit dem Pflichtigen Ende 2013 Anfang 2014 Kenntnis von der geplanten Sanierung und insofern dem vermeintlichen Hindernis für eine Nutzung gehabt hätte. Für den Bezug der Wohnung in G/Dtl. spreche, dass der Pflichtige die Einwohnerkontrolle E/ZH um Bestätigung der Abmeldung ins Ausland per 12. Dezember 2013 ersucht habe, ebenso der Antrag auf Rückerstattung der Quellensteuer im Juli 2014 betreffend die Kapitaleleistung der H AG.

#### **E. 3.1.3**

Das nach Jahren erfolgte Argument des Pflichtigen, sich in G/Dtl. irrtümlich angemeldet zu haben, ist nicht stichhaltig und die vorinstanzlichen Erwägungen erweisen sich als korrekt. So ist unerfindlich, warum sich der Pflichtige Ende 2013/Anfang 2014 von der Behörde in

E/ZH die Abmeldung ins Ausland bestätigen lassen wollte, wenn er denn die Wohnung in G/Dtl. gar nicht erst beziehen konnte und nicht einmal einen Hausschlüssel besessen haben soll. Erst recht bleibt unerklärlich, warum der Pflichtige im Juli 2014, also während der angeblichen Unbewohnbarkeit der Wohnung in G/Dtl., bei der hiesigen Behörde unter Angabe der Adresse in Deutschland einen Antrag auf Rückerstattung der Quellensteuer auf Kapitaleistungen von Vorsorgeeinrichtungen mit Sitz in der Schweiz stellte und sich von der deutschen Behörde die Kenntnis der Kapitaleistung auch bestätigen liess. Dieser Antrag ist umso befremdlicher, als er bei der Anmeldung in G/Dtl. im Januar 2014 die Auskunft erhalten habe, für die Besteuerung sei einzig und allein der Bezug der dortigen Wohnung entscheidend. Hätte er aber die Wohnung in G/Dtl. gar nicht erst bezogen, hätte der Antrag auf Rückerstattung der Quellensteuer auf Kapitaleistungen im Juli 2014 klar die Kriterien des widersprüchlichen Verhaltens erfüllt (E. 2.6.2). Als Organ und Geschäftsführer der D AG musste dem Pflichtigen denn auch die mit der Quellenbesteuerung einhergehende Voraussetzung, in der Schweiz gerade nicht mehr ansässig zu sein, bewusst sein. So oder so liegen seitens des Pflichtigen widersprüchliche Sachdarstellungen vor, was im Rahmen der Beweiswürdigung entsprechend zu berücksichtigen ist (Martin Zweifel//Michael Beusch/Hugo Casanova/Silvia Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2. A., Zürich 2018, § 19 N. 6; vgl. auch Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 132 N. 84).

### **E. 3.2.1**

Weiter macht der Pflichtige geltend, die Unbewohnbarkeit des Hauses in G/Dtl. belegt zu haben. Auch die für die Dienstabteilung Recht des kantonalen Steueramts zuständige Steuerexpertin habe attestiert, der Nachweis, dass die Liegenschaft in G/Dtl. sicherlich in den ersten neun Monaten des Jahres 2014 unbewohnbar gewesen sei, sei durch Handwerkerrechnungen erbracht worden. Mietzahlungen seien erst ab Januar 2015 erfolgt. Eine unzulässige Beweisverweigerung sei auch, dass die Vorinstanz der Bestätigung der Architektin J den Beweiswert abgesprochen habe, weil sie eine Bekannte sei. Den Handwerkerrechnungen könne entnommen werden, dass das Baustellen-WC vom 1. April 2014 bis zum 31. Oktober 2014 vor Ort in G/Dtl. aufgestellt gewesen sei, die Malerarbeiten in den Bädern im November, die Sanitär- und Heizungsinstallationen zwischen März und Dezember und weitere Malerarbeiten und Balkonabdichtungen zwischen Ende Juli bis im Oktober erfolgt seien. Die Arbeiten für den Innenausbau seien im Dezember 2014 abgerechnet worden. Einer weiteren Schlussrechnung könne entnommen werden, dass zwischen dem 29. September 2014 und dem 30. November 2014 84 Arbeitsstunden zur Montage von Einbauküchen geleistet worden seien. Die Fliesenarbeiten seien vom 16. Juni 2014 bis zum 31. Oktober 2014 ausgeführt worden. Das Haus sei das ganze Jahr nicht bewohnbar gewesen. Seinen Haushalt im Kanton C habe er Ende 2013 aufgelöst und seine Sachen zum Teil verschenkt. Weder habe er diese an seinen geplanten neuen Wohnsitz in Deutschland noch in die kleine Wohnung in E/ZH mitnehmen können.

### **E. 3.2.2**

Die Vorinstanz hielt fest, weder aus den Bildern der abgeschlossenen Sanierung noch aus den Handwerkerrechnungen könne abgeleitet werden, dass der Bezug der Wohnung in G/Dtl. im Januar 2014 verunmöglicht gewesen sei. Aus den Handwerkerrechnungen gehe im Gegenteil hervor, dass die Sanierungsarbeiten von Mitte Juni 2014 bis 31. Oktober 2014

gedauert hätten. Gemäss Mitteilung der Architektin J sei die Sanierung in Etappen erfolgt, was ebenfalls nahelege, dass nicht die gesamte Liegenschaft ununterbrochen blockiert gewesen sei. Weiter sei J eine Bekannte des Pflichtigen, weshalb ihrer Bestätigung, wonach die Nutzung der Liegenschaft erst ab 1. Oktober 2014 möglich gewesen sei, lediglich der Wert einer einfachen Parteibehauptung zukomme.

#### **E. 3.2.3.1**

Bezüglich der vom Pflichtigen erwähnten Passage im Schreiben der Steuerexpertin des Steueramts vom 27. November 2018, wonach der Nachweis der Unbewohnbarkeit der Wohnung in G/Dtl. bis Ende September 2014 gemäss Handwerkerrechnungen erbracht sei, ist Folgendes festzuhalten: Zum einen ist die betreffende Passage ohnehin nicht isoliert, sondern im Gesamtkontext zu sehen. Zum andern gelangte die Steuerexpertin im Rahmen der Würdigung aller weiteren Umstände gerade zur gegenteiligen entscheidenden Schlussfolgerung, nämlich, der Nachweis der Wohnsitzbegründung in G/Dtl. erst per 1. Oktober 2014 sei vorliegend nicht erbracht. In diesem Zusammenhang fällt sodann auf, dass damals seitens des Pflichtigen die Unbewohnbarkeit der Liegenschaft in G/Dtl. bis Ende September 2014 geltend gemacht wurde. Auch in seiner Eingabe vom 6. Dezember 2018 beantragte er die unbeschränkte Steuerpflicht in E/ZH vom 1. Januar bis zum 30. September 2014 und noch nicht, wie jetzt im Hauptantrag, für das ganze Steuerjahr 2014. Insoweit sind auch hier widersprüchliche Sachdarstellungen seitens des Pflichtigen auszumachen.

#### **E. 3.2.3.2**

Dem Rekursentscheid liegt auch keine unzulässige Beweisverweigerung hinsichtlich der Architektin J vor. In ihrem nicht unterzeichneten Schreiben vom 2. Dezember 2014 an das Finanzamt G/Dtl. hielt sie fest, die Liegenschaft in G/Dtl. sei zwischen Dezember 2013 und November 2014 in Etappen komplett saniert worden. Im Moment seien noch die Aussenanlagen am Entstehen. Sie gehe davon aus, dass das Gebäude ab Januar 2015 soweit gediehen sei, dass sie Mieteinnahmen erzielen könne. Aus dem knappen Schreiben lässt sich aber nicht rechtsgenügend ableiten, dass die Liegenschaft während der Sanierungszeit effektiv unbewohnbar war und blieb. Daran würde auch nichts ändern, wenn während der Sanierungszeit keinerlei Mietzahlungen erfolgt wären. Aber auch die an den Pflichtigen gerichtete Bestätigung von J vom 6. Februar 2016, wonach die Liegenschaft in G/Dtl. seit Herbst 2013 saniert worden und entgegen der ursprünglichen Planung per 1. Februar 2014 noch nicht bewohnbar gewesen sei bzw. eine Nutzung seinerseits aufgrund des Baufortschritts erst ab dem 1. Oktober 2014 habe erfolgen können, führt zu keinem anderen Ergebnis. J ist unstreitig eine Bekannte des Pflichtigen, weshalb der Beweiswert ihrer Bestätigung schon deswegen zurückhaltend zu beurteilen ist, ohne dass gleich eine unzulässige Beweisverweigerung vorliegt (Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, § 14 N 34). Ohnehin ist zu berücksichtigen, dass sich J als Architektin zur Bewohnbarkeit und Nutzung des Objekts während laufender Sanierung äusserte, was aber selbstredend die Frage der Begründung des steuerrechtlichen Wohnsitzes bzw. der Ansässigkeit (vgl. E. 2) nicht abschliessend zu beantworten vermag. So wurden denn auch von der Vorinstanz die Sanierungsarbeiten nicht infrage gestellt, wohl aber, dass die Wohnung in G/Dtl. deswegen im Januar 2014 nicht habe bezogen werden können bzw. ununterbrochen blockiert gewesen sei. Im Übrigen bestätigte selbst J als Architektin, dass der Pflichtige die Liegenschaft ab 1. Oktober 2014 und nicht erst ab Januar 2015 habe nutzen können, was im Widerspruch zum Vorbringen in

der Beschwerdeschrift steht, die Liegenschaft in G/Dtl. sei das ganze Jahr bis Ende des Jahres 2014 nicht bewohnbar gewesen.

### **E. 3.2.3.3**

Die vom Pflichtigen ins Recht gereichten Handwerkerrechnungen vermögen den von ihm dargelegten Sachverhalt, die Sanierungsarbeiten hätten eine Wohnsitzbegründung in G/Dtl. Ende Januar 2014 bzw. während des ganzen Jahres, eventualiter wenigstens bis Ende September 2014, verhindert, ebenfalls nicht zu untermauern. Der Umstand, dass zwischen dem 1. April bis zum 31. Oktober 2014 vor Ort ein Baustellen-WC aufgestellt war, belegt zwar, dass Bauarbeiten stattfanden, nicht aber, dass deswegen die Wohnung des Pflichtigen nicht trotzdem bezogen werden konnte. Davon abgesehen wurde das Baustellen-WC erst Anfang April 2014 und nicht schon Ende Januar 2014 aufgestellt. Nichts anderes gilt in Bezug auf die Rechnungen des Malerteams K vom 4. Dezember 2014 für Malerarbeiten in den Bädern zwischen dem 3. und 11. November 2014, der Senger GmbH vom 29. Dezember 2015 betreffend Sanitär- und Heizungsinstallationen zwischen März und Dezember 2014, des Malermeisters L vom 31. Dezember 2014 für Malerarbeiten und Balkonabdichtungen zwischen dem 18. Juli bis zum 24. Oktober 2014, der Firma M vom 5. Dezember 2014, von N vom 7. Dezember 2014 für die Montage von Einbaumöbeln zwischen dem 19. September 2014 und dem 30. November 2011 und von der Firma O vom 19. November 2014 für Fliesenarbeiten vom 16. Juni bis am 31. Oktober 2014.

Entsprechende Handwerkerarbeiten beeinträchtigen zwar die Wohnqualität, zum Teil sogar erheblich, was aber nicht die Unbewohnbarkeit des Objekts zur Folge haben muss. Selbst die Architektin J erachtete die Nutzung der Wohnung ab Oktober 2014, also während noch laufender Arbeiten, als gegeben. Aus den genannten Gründen untermauert auch der Zeitplan betreffend die Bauarbeiten am Objekt in G/Dtl. den Standpunkt des Pflichtigen hinsichtlich der gänzlichen Unbewohnbarkeit während laufender Sanierungen nicht rechtsgenügend. Davon abgesehen weist der Zeitplan für die Zeit ab Ende Januar bis Ende Februar 2014 gerade keine Bauarbeiten aus, was ebenfalls für die Wohnsitzbegründung des Pflichtigen in G/Dtl. gemäss seiner Anmeldung spricht. Zweifelsohne fanden während 2014 an der Liegenschaft in G/Dtl. Sanierungsarbeiten statt und gingen diese mit erheblichen Immissionen einher, was auch dazu geführt haben mag, dass der Pflichtige immer wieder in E/ZH übernachtete. Dass aber deswegen – sozusagen rückwirkend – Ende Januar 2014 keine Wohnsitzbegründung in G/Dtl. stattfinden konnte bzw. der Pflichtige seinen Lebensmittelpunkt entgegen seiner Anmeldung doch nicht dorthin verlegt hat, ist nicht erwiesen. Das Gegenteil ist der Fall: So muss auch gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung die Absicht dauernden Verbleibens nur im Moment der Begründung eines Wohnsitzes bestanden haben, wofür hier klar die nach aussen objektiv erkennbare Absicht des Pflichtigen sprach, namentlich seine Abmeldung in E/ZH und die Anmeldung in G/Dtl. sowie der Antrag auf Rückerstattung der Quellensteuer auf Kapitalleistungen im Juli 2014 (E. 3.1.3). Selbst wenn der Pflichtige nach der Wohnsitzbegründung Ende Januar 2014 in G/Dtl. wegen laufender Sanierungsarbeiten immer wieder oder gar während eines längeren Zeitraums in E/ZH übernachtet haben sollte, wie dies übrigens aus geschäftlichen Gründen schon in früheren Jahren der Fall war, wäre der hiesige Aufenthalt nur vorübergehender Natur gewesen und hätte schon zeitlich nicht für die erneute Verlegung des Lebensmittelpunkts hierher bzw. die Begründung eines steuerrechtlichen Wohnsitzes in der Schweiz gereicht. Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung würde dafür als Mindestdauer ein Jahr postuliert (BGE 143 II 233 E. 2.5.2, mit Hinweisen), was hier so oder so nicht der Fall war.

#### **E. 3.2.3.4**

Selbst wenn sich der Pflichtige eines grossen Teils seines Hausrats anlässlich des Wegzugs aus dem Kanton C entledigte – in diesem Zusammenhang reichte er eine Bestätigung vom 20. Juni 2022 ein, wonach er die Polstergruppe im Spätherbst 2013 entschädigungslos abgegeben habe – ändert dies nichts am Gesagten. Die (teilweise) Erneuerung des Hausrats nach Umzügen ist denn auch durchaus üblich, erst recht bei Umzügen ins Ausland.

#### **E. 3.3.1**

Der Pflichtige hatte in seinem Rekurs vom 24. Dezember 2021 mittels der Kreditkartenabrechnung für zwei Hotelnächte in G/Dtl. während der Segelwoche am P-See (Dtl.) im Monat Mai 2014 die dort fehlende Wohnmöglichkeit belegen wollen. Die Vorinstanz verneinte, dass deswegen auf die Unbewohnbarkeit der Wohnung geschlossen werden könne. Aus der Kreditkartenabrechnung sei nicht ersichtlich, wer im Hotel übernachtet habe und ausserdem sei fraglich, ob diese Übernachtungen vom 1. und 7. Mai 2014 mit der Teilnahme an der internationalen P-See-Woche in Zusammenhang gestanden seien, zumal diese Veranstaltung zwischen dem 23. bis 25. Mai durchgeführt worden sei. Die Abrechnungen betreffen im Übrigen eine Kreditkarte einer Gesellschaft, bei welcher der Pflichtige bis zu deren Löschung Ende November 2021 einzelzeichnungsberechtigtes Verwaltungsratsmitglied gewesen sei.

#### **E. 3.3.2**

Nach Auffassung des Pflichtigen sind die Ausführungen der Vorinstanz tendenziös. Wäre das Haus in G/Dtl. bewohnbar gewesen, hätte er nicht im Hotel nächtigen müssen. Die Übernachtungen seien in Zusammenhang mit Trainings mit seiner Crew gestanden. Weil danach manchmal noch etwas getrunken werde, habe er von einer Fahrt nach E/ZH abgesehen. Er habe keine Veranlassung gehabt ein Hotelzimmer für Dritte zu bezahlen.

#### **E. 3.3.3**

Auch wenn der Pflichtige zweimal im Hotel übernachtete, vermöchte dies die Wohnsitzbegründung in G/Dtl. per Ende Januar 2014 nicht infrage zu stellen (vgl. E. 3.2.3.3). Zudem hatte er in seiner Rekurseingabe selber ausgeführt, während der Segelwoche am P-See im Hotel in G/Dtl. einquartiert gewesen zu sein, weshalb der Hinweis der Vorinstanz, die Veranstaltung sei zu einem späteren Datum ausgeführt worden, korrekt und nicht tendenziöser Natur ist. Dasselbe gilt in Bezug auf die Tatsache, dass die Hotelübernachtungen über die Kreditkarte einer Gesellschaft abgebucht wurden.

#### **E. 3.3.4**

Hinsichtlich der Einkäufe in G/Dtl. hielt der Pflichtige fest, selbstverständlich habe er – wie viele Schweizer – dort Einkäufe getätigt. Die aus den Kreditkartenabrechnungen hervorgehenden Einkäufe in G/Dtl. belegen allein zwar noch nicht die dortige Ansässigkeit des Pflichtigen, untermauern diese Annahme aber zusammen mit den übrigen Indizien.

#### **E. 3.4.1**

Der Pflichtige führt aus, er nutze seit eh und je bzw. seit 36 Jahren innerhalb der Büroräumlichkeiten einen Schlafraum, ein Badezimmer sowie die Küche im Attikageschoss der Liegenschaft seiner Arbeitgeberin in E/ZH. Als Organ derselben habe er über die Nutzung immer selber entschieden. Die hiesigen Steuerbehörden hätten nie eine schriftliche Regelung über die Nutzung der Mieträumlichkeiten verlangt. Auch habe es an der betreffenden Adresse in E/ZH noch nie einen Briefkasten gegeben. Seit 1986 nutze er

sowohl für die Post der Arbeitgeberin als auch seine persönliche Post ein Postfach. Ein auf seinen Namen lautendes Klingelschild habe es auch noch nie gegeben. Wer ihn habe besuchen wollen, habe gewusst, wo man ihn finde. Während seines Wohnsitzes im C habe er dort ein Postfach gehabt, das er nach seinem Wegzug noch über kurze Dauer weiter genutzt habe. Auch sei die Regelung der Nutzung der Wohnmöglichkeit in E/ZH eine Angelegenheit zwischen ihm und der D AG.

#### **E. 3.4.2**

Die Vorinstanz leitete aus dem Zusatz zum Arbeitsvertrag vom 15. Dezember 2014 ab, die Nutzungsmöglichkeit der Wohnung in E/ZH infolge unregelmässiger Arbeitszeiten sei nur für den Fall vorgesehen gewesen, dass eine Rückkehr an den Wohnort arbeitsbedingt nicht möglich gewesen sei. Eine dauerhafte Belegung sei demgegenüber nicht vorgesehen gewesen. Hätte eine dauerhafte Nutzung der Wohnung stattgefunden, wäre dies in der Vereinbarung vom Dezember 2014 mutmasslich reflektiert worden. Hinzukomme das Fehlen der Anschrift an Türklingel oder Briefkasten. Eine Entschädigung für die Nutzung der Wohnung sei auch nicht aktenkundig.

#### **E. 3.4.3**

Die Ausführungen im Rekursentscheid erweisen sich als zutreffend. Jedenfalls vermag der beweisbelastete Pflichtige nicht rechtsgenügend darzulegen, die Wohnung in E/ZH im Jahr 2014 – entgegen dem Zusatz zum Arbeitsvertrag vom 15. Dezember 2014 – mit der Absicht des dauernden Verbleibens bezogen und neu als dauernden Wohnsitz genutzt zu haben. Auch die fehlende Anschrift an Briefkasten und Türklingel sprechen gegen die Wohnsitzbegründung des Pflichtigen, sondern vielmehr für die primär berufsbedingte teilweise Nutzung der Wohnung. Dafür sprechen auch die Gesuche des Pflichtigen bei der Einwohnerkontrolle in E/ZH vom Dezember 2013 und Januar 2014 um Bestätigung der Abmeldung ins Ausland. Aber auch eine intensivere Nutzung der Wohnung in E/ZH seitens des Pflichtigen während der laufenden Sanierungsarbeiten in G/Dtl. genügt schon aus zeitlichen Gründen nicht für eine Wohnsitzbegründung im Kanton Zürich (vgl. E. 3.2.3.3 am Ende). Ebenso will der Pflichtige die Entschädigungsfrage für die von ihm vorgebrachte durchgehende Nutzung der Wohnung in E/ZH nicht näher darlegen. Entsprechend kann die vorinstanzliche Würdigung nicht beanstandet werden.

#### **E. 3.5.1**

Im Rekursentscheid wurde erwähnt, gemäss Feststellung der Rekurskommission des Kantons C sei das Fahrzeug des Pflichtigen noch an der Adresse im Kanton C gemeldet geblieben, was dessen Argument, wonach er (erst) mit Wohnsitznahme im Oktober 2014 den Führerschein umgeschrieben habe, relativiere. Der Pflichtige bejaht, dass das Fahrzeug, ein selten gefahrener Land Rover, bis zum 1. April 2014 im C eingelöst gewesen sei. Danach sei er in Zürich eingelöst worden.

#### **E. 3.5.2**

Die (nicht weiter belegte) Einlösung des betreffenden nur sehr selten gefahrenen Fahrzeugs im Kanton Zürich im Lauf des Jahres 2014 erlaubt keine Rückschlüsse auf den Wohnsitz des Pflichtigen, ist doch die Einlösung solcher Fahrzeuge nicht an den steuerlichen Wohnsitz des Halters gekoppelt. Etwas anderes macht der Pflichtige denn auch nicht geltend. Im vorinstanzlichen Entscheid sowie im Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons C vom 20. Februar 2015 ging es sowieso um ein Fahrzeug des Pflichtigen, das er am 17. Oktober 2014 in G/Dtl. gemeldet hatte, was aber gerade für die Ansässigkeit des

Pflichtigen in G/Dtl. im Jahr 2014 spricht.

### **E. 3.6**

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass dem Pflichtigen der Beweis, den steuerrechtlichen Wohnsitz im Jahr 2014 in E/ZH gehabt zu haben, misslingt. Im Rahmen der Gesamtwürdigung ist klar von seiner Ansässigkeit in G/Dtl. ab Ende Januar 2014 auszugehen. Dass die Anmeldung in G/Dtl. Ende Januar 2014 irrtümlich erfolgte und der Pflichtige diesem Irrtum zudem während Monaten weiterhin unterlag, ist schon durch sein Gesuch bei der Einwohnerkontrolle E/ZH um Bestätigung der Abmeldung nach Deutschland per 12. Dezember 2013, seinen Antrag auf Rückerstattung der Quellensteuer auf Kapitaleleistungen von Vorsorgeeinrichtungen vom 8. Juli 2014 und die Anmeldung des Fahrzeugs in Deutschland im Oktober 2014 widerlegt. Auch wenn die diversen Handwerkerarbeiten in der Liegenschaft in G/Dtl. mit Inkonvenienzen einhergingen und der Pflichtige deswegen vermehrt in der Wohnung der Arbeitgeberin in E/ZH übernachtete, ändert dies nichts an der Verlegung seines Lebensmittelpunkts nach G/Dtl. gemäss dort erfolgter Anmeldung. Untermauert wird die Ansässigkeit des Pflichtigen in G/Dtl. noch durch Kreditkartenabrechnungen, die diverse Einkäufe in G/Dtl. ausweisen. Die Wohnung in E/ZH stand dem Pflichtigen schon seit Jahren zur Verfügung und diente im streitrelevanten Zeitraum zwischenzeitlich höchstens als Provisorium, ohne dass weitere Änderungen vorgenommen worden wären. Das Kriterium der Absicht dauernden Verbleibens war jedenfalls nicht erfüllt. Die Beschwerde ist daher sowohl im Haupt- als auch im Eventualabtrag abzuweisen.

### **E. 4**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht ihm keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes [VRG] vom 24. Mai 1959 mit § 152 und 153 Abs. 4 StG).

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