

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00105 vom 11. Januar 2023

ZH Verwaltungsgericht, 2023-01-11, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2022.00105](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2022.00105)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00105 du 11 janvier 2023

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00105 del 11 gennaio 2023

## Regeste

Steuerhoheit (ab 01.01.2018) | [Steuerhoheit: Die Beschwerdeführer haben ihren steuerrechtlichen Wohnsitz ab der Steuerperiode 2018 trotz Eigentums an einer in einem anderen Kanton gelegenen Liegenschaft erneut nach X. (ZH), verlegt.] Wenn der frühere Wohnsitzkanton für ein paar Jahre anerkennt, dass sich das Hauptsteuerdomizil in einem anderen Kanton befand, kann er zwar auf eine neue Steuerperiode hin die Besteuerungshoheit wieder in Anspruch nehmen, hat aber eine massgeblich veränderte Faktenlage zu seinen Gunsten nachzuweisen (E. 2.4.3). Durch den Bezug einer grosszügigen, zentral und in unmittelbarer Nähe zu ihren jeweiligen Arbeitsplätzen gelegenen 5-Zimmerwohnung begründeten die Beschwerdeführer einen Wohnsitz, welcher hinsichtlich der Lebensqualität mit ihrem Domizil in Y. (Z) vergleichbar ist. Unter diesen Umständen ist von einer massgeblich veränderten Faktenlage auszugehen, deren Nachweis dem Beschwerdegegner gelungen ist (E. 4.2). Es ist den Beschwerdeführern nicht gelungen, die durch zahlreiche Indizien bekräftigte Vermutung umzustossen, dass sich der Schwerpunkt ihrer Lebensinteressen und damit verbunden ihr steuerrechtlicher Wohnsitz in der Steuerperiode 2018 erneut zurück nach X. (ZH) verschoben hat. (E. 4.4.7). Abweisung der Beschwerde.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SB.2022.00105 Urteil der 2. Kammer vom 11. Januar 2023 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz) , Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Viviane Sobotich, Gerichtsschreiberin Lara von Arx. In Sachen 1. A, 2. B, beide vertreten durch RA C, Beschwerdeführende, gegen Kanton Zürich, Beschwerdegegner, betreffend Steuerhoheit (ab 1.1.2018), hat sich ergeben: I. A. Die Ehegatten A und B zogen per 1. Januar 2014 aus ihrer Mietwohnung an der D-Strasse 01 in W in eine per 11. September 2013 erworbene Liegenschaft an der E-Strasse 02 in X (Kanton G). In der Folge liessen sie diverse Um- und Ausbauten an der Liegenschaft für rund Fr. ... ausführen. Weitere Investitionen im Umfang von rund Fr. ... sind geplant. Per 1. Oktober 2017 mieteten die Ehegatten A/B an der H-Strasse 03 in W eine 2,5-Zimmer-Wohnung und meldeten sich als Wochenaufenthalter an. Am 15. November 2018 zogen sie gemeinsam in eine 5-Zimmer-Wohnung an der I-Strasse 04 in W um. B. Nach vorgängiger schriftlicher und persönlicher Befragung des Ehepaars A/B sowie nach Einholung diverser Unterlagen, eröffnete das kantonale Steueramt ihnen mit Vorentscheid vom 25. August 2020 die Inanspruchnahme der Steuerhoheit ab dem 1. Januar 2018. Die hiergegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt mit Einspracheentscheid vom 23. Juni 2021 ab. II. Den dagegen erhobenen Rekurs wies das Steuerrekursgericht am

27. September 2022 ab. III. Mit Beschwerde vom 7. November 2022 liessen A und B dem Verwaltungsgericht beantragen, der vorinstanzliche Entscheid sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass ihr steuerrechtlicher Wohnsitz nach wie vor im Kanton G liege und keine Steuerhoheit des Kantons Zürich und der Steuergemeinde W ab der Steuerperiode 2018 bestehe. Weiter verlangten sie eine Parteientschädigung. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, beantragte das kantonale Steueramt in der Beschwerdeantwort vom 28. November 2022 die Abweisung der Beschwerde sowie die Feststellung, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz der Ehegatten A/B nach wie vor in W befinde. Das Steueramt der Stadt W liess sich nicht vernehmen. Die Kammer erwägt: 1. Mit der Beschwerde können alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden (§ 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]). In Beschwerdeverfahren, welche die Steuerhoheit des Kantons Zürich betreffen, beurteilt das Verwaltungsgericht Rechts- und Tatfragen frei und berücksichtigt auch neue Tatsachen und Beweismittel (VGr, 10. Juni 2020, SB.2020.00030, E. 1, mit weiteren Hinweisen).

### **E. 2.1**

Die vorliegende Streitigkeit dreht sich um die bundesrechtlich harmonisierte Frage der Steuerpflicht der Beschwerdeführenden im Kanton Zürich kraft persönlicher Zugehörigkeit (vgl. Art. 3 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG] und § 3 StG). Natürliche Personen sind aufgrund persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben (§ 3 Abs. 1 in Verbindung mit § 5 Abs. 1 StG). Im interkantonalen Verhältnis sind die Verhältnisse am letzten Tag der jeweiligen Steuerperiode massgeblich (§ 10 Abs. 2 StG in Verbindung mit Art. 4b Abs. 1 und Art. 15 Abs. 1 StHG).

### **E. 2.2**

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, BBI 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 (BGE 132 I 29 E. 4; BGE 125 I 458 E. 2b; BGE 125 I 54 E. 2). Die Aufgabe des Wohnsitzes wird nicht leichtthin angenommen; vielmehr muss der frühere Wohnsitz klarerweise und äusserlich erkennbar aufgegeben worden sein. Das frühere Domizil ist daher dann als fortbestehend zu betrachten, wenn der Nachweis der Wohnsitzverlegung nicht erbracht ist. Hingegen berechtigt nicht jede anhaltende Beziehung zum bisherigen steuerrechtlichen Wohnsitz zur Annahme, dass dieser Wohnsitz weiterbestehe, denn den Lebensmittelpunkt an einem Ort aufzugeben, heisst nicht, sämtliche Bande zu diesem Ort abubrechen. Unter dem Gesichtspunkt der Steuerhoheit bestimmt sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, die diese Interessen erkennen lassen, und nicht nach den bloss erklärten Wünschen der (allenfalls steuerpflichtigen) Person. 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; VGr, 16. März 2022, SB.2021.00059, E. 2.1; Martin Zweifel/Silvia Hunziker in: Martin Zweifel/Michael Beusch/Daniel de Vries Reilingh [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, 2. A., Basel 2021, § 6 N. 94; Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 3 N. 11).

### **E. 2.3**

Wenn sich eine Person abwechslungsweise an zwei Orten aufhält, ist für die Bestimmung des Steuerwohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort sie die stärkere Beziehung unterhält (BGE 132 I 29, E. 4.2). Die bundesgerichtliche Praxis hat zu diesen Grundsätzen typische Fallkonstellationen entwickelt. Für verheiratete Steuerpflichtige, die täglich oder an den Wochenenden regelmässig zu ihrer Familie zurückkehren, werden die durch persönliche und familiäre Bande begründeten Beziehungen für stärker erachtet, als jene zum Arbeitsort; deswegen sind diese Steuerpflichtigen in der Regel am Aufenthaltsort der Familie zu besteuern (BGE 132 I 29, E. 4.2; BGr, 28. Dezember 2021, 2C\_55/2021, E. 4.2.3). Anders zu beurteilen ist die Sachlage bei Ehegatten, die sich während der Woche gemeinsam in Wohnräumlichkeiten in der Nähe des Arbeitsorts aufhalten, jedoch an den Wochenenden in eine eigene Wohnung in einen anderen Kanton zurückkehren; ihr steuerrechtlicher Wohnsitz befindet sich in dem Kanton, in welchem sie sich während der Arbeitswoche aufhalten (Felix Richner et al., § 3 N. 43). Ihr Hauptsteuerdomizil befindet sich regelmässig am Arbeitsort, da ihre materiellen und ideellen Lebensinteressen insoweit übereinstimmen. Bei kinderlosen Ehepartnern gilt dies selbst dann, wenn ihre Beziehungen zu einem regelmässig aufgesuchten Wochenendaufenthaltsort intensiver sind als zu einer gewöhnlichen Zweitwohnung, z. B. wenn sie aus dem Ort stammen, dort regelmässig mit den Eltern zusammenleben und ihren gemeinsamen Freundes- und Bekanntenkreis pflegen (BGr, 8. März 2022, 2C\_323/2021, E. 2.3.2; BGr, 30. Oktober 2019, 2C\_533/2018, E. 2.4.2).

#### **E. 2.4.1**

Über den Lebensmittelpunkt und damit den steuerrechtlichen Wohnsitz kann gemeinhin kein strikter Beweis geführt werden, sondern es ist aufgrund von Indizien eine Gewichtung vorzunehmen, wobei sämtliche Berufs-, Familien- und Lebensumstände zu berücksichtigen sind (vgl. BGr, 8. März 2022, 2C\_323/2021, E. 2.2.2 f.; BGr, 1. Juli 2013, 2C\_1267/2012, E. 3.2; BGr, 6. Dezember 2010, 2C\_397/2010, E. 2.4.2).

#### **E. 2.4.2**

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 Steuerrecht gilt demnach, dass die Veranlagungsbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen trägt, während die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet ist (Normentheorie; BGE 144 II 427 E. 8.3.1).

#### **E. 2.4.3**

Wenn der frühere Wohnsitzkanton für ein paar Jahre anerkennt, dass sich das Hauptsteuerdomizil in einem anderen Kanton befand, kann er zwar auf eine neue Steuerperiode hin die Besteuerungshoheit wieder in Anspruch nehmen, hat aber eine massgeblich veränderte Faktenlage zu seinen Gunsten nachzuweisen. Gelingt ihm dies nicht, bleibt es bei der vorherigen Domizilzuordnung. Das gilt jedenfalls dann, wenn die steuerpflichtige Person ihren Mitwirkungspflichten im Rahmen des Zumutbaren nachgekommen ist (BGr, 8. März 2022, 2C\_323/2021, E. 2.4.2; BGr, 17. März 2020, 2C\_911/2018, E. 4.2).

#### **E. 2.4.4**

Die Steuerpflichtige ist gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung zur Mitwirkung im Verfahren verpflichtet, wenn die Steuerhoheit des Kantons zur Diskussion steht und die Steuerbehörde deshalb vorab einen Steuerdomizilentscheid trifft. Diesfalls ist der Streitgegenstand jedoch vorläufig auf die Frage der Veranlagungszuständigkeit beschränkt. Der Steuerpflichtige muss folglich nur in Bezug auf die dafür relevanten Tatsachen und Indizien Auskünfte erteilen und es kann von ihm in diesem Verfahrensstadium nicht erwartet werden, dass er eine Steuererklärung ausfüllt oder anderweitig über seine Steuerfaktoren Rechenschaft ablegt (BGr, 8. Juni 2021, 2C\_211/2021, E. 5.1.1).

#### **E. 3.1**

Die Vorinstanz begründet ihren Entscheid im Wesentlichen damit, die Beschwerdeführenden hätten vor 2014 ihren steuerrechtlichen Wohnsitz in W gehabt, wo sie seit dem Jahr 2016 beide in einem Vollpensum feste Arbeitsplätze hätten. Mit dem Kauf ihrer Liegenschaft in X (Kanton G) sei die endgültige Loslösung von ihrem bisherigen Wohnsitz in W akzeptiert worden. Als die Beschwerdeführenden per 1. Oktober 2017 erneut gemeinsam eine 2,5-Zimmer-Wohnung in W gemietet und sich als Wochenendaufenthalter angemeldet hätten, habe sich hieran nichts geändert. Mit der kontinuierlichen Zunahme ihrer faktischen Arbeitsbelastung und damit wohl auch der physischen Präsenz in W sowie dem Bezug einer vollständig eingerichteten 5-Zimmer-Wohnung per 15. November 2018 habe sich die Faktenlage jedoch massgeblich zugunsten des Kantons Zürich verändert. Das berufliche Engagement der Beschwerdeführenden habe einen hohen Stellenwert. Da sie anderswo als in W keine vergleichbaren Karriereaussichten hätten, könne die Absicht eines dauernden Verbleibens in W bejaht werden. Der Wochenaufenthaltsort und Arbeitsort beider Beschwerdeführenden fielen vorliegend zusammen und würden sich beim Beschwerdeführer mehrheitlich decken. Die üblichen gesellschaftlichen Beziehungen würden zwar überwiegend, jedoch nicht ausschliesslich am Wochenendwohnoort gepflegt.

#### **E. 3.2**

Die Beschwerdeführenden wenden gegen den vorinstanzlichen Entscheid namentlich ein, ihr Wochenaufenthalt in W sei aufgrund einer bloss temporär hohen Arbeits- und Ausbildungslast begründet worden und die Wohnung in W sei eine bloss "Zweckwohnung" gewesen. Der Wochenaufenthalt sei zwischenzeitlich endgültig wieder aufgegeben worden und sie verbrächten maximal eine Nacht pro Woche und Person in W. Ansonsten pendelten sie wieder täglich zur Arbeit. Sie hätten bereits im Jahr 2020 regelmässig im "Homeoffice" gearbeitet und im August 2021 eine Hündin erworben, welche im Kanton G registriert sei und in X (Kanton G) lebe. Bei ihrer Liegenschaft in X (Kanton G) handle es sich um ein Liebhaberobjekt, in welchem sie einen Grossteil ihrer

Freizeit verbringen und ihre Hobbies ausüben würden. Aufgrund des "Homeoffice" diene die Liegenschaft zugleich als Arbeits- und Arbeitswohnort. In X (Kanton G) hätten sie sowohl am Wochenende wie auch an den Wochentagen Geldbezüge getätigt. Überdies sei der Beschwerdeführer in die Finanzkommission der Gemeinde J (Kanton G) gewählt worden. Wichtige Gegenstände und Dokumente würden in einem Schliessfach der Bank K in L (Kanton G) aufbewahrt und der gesamte Postverkehr laufe über ihre Adresse in X (Kanton G).

#### **E. 4.1**

Die Beschwerdeführenden sind in der Gemeinde X (Kanton G) Eigentümer eines dreistöckigen Wohnhauses mit einer Wohnfläche von 350 m<sup>2</sup>. Die Grundstückfläche, einschliesslich des Gartens, beträgt 2'885 m<sup>2</sup>. Ihr steuerrechtlicher Wohnsitz und damit verbunden der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befand sich im Anschluss an ihren Liegenschaftserwerb in den Steuerperioden 2014 bis 2017 unbestritten in X im Kanton G. Die Annahme eines erneuten Hauptsteuerdomizils der Beschwerdeführenden in W setzt den Nachweis einer massgeblich veränderten Faktenlage voraus.

#### **E. 4.2**

Im November 2018 bezogen die Beschwerdeführenden eine voll eingerichtete 5-Zimmer-Wohnung mit einem monatlichen Mietzins von Fr. ... (inklusive Nebenkosten, ohne Parkplatz). Der Umzug aus der zuvor unter der Woche bewohnten 2,5-Zimmer-Wohnung erfolgte den Angaben der Beschwerdeführenden zufolge aus Gründen der Platzverhältnisse, des Standards und der Praktikabilität. Durch den Neubezug ihrer 5-Zimmer-Wohnung werteten die Beschwerdeführenden ihren Lebensstandard in W im Vergleich zu den vorherigen Wohnverhältnissen massiv auf. Die relativ bescheidene 2,5-Zimmer-Wohnung, welche sie vorgängig gemietet hatten, wies den Charakter einer typischen, nahe der Arbeitsstätte gelegenen zwecktauglichen Übernachtungsmöglichkeit auf, welche in ihrem Komfort deutlich unter demjenigen der Liegenschaft der Beschwerdeführenden in X (Kanton G) lag. Durch den Bezug einer grosszügigen, zentral und in unmittelbarer Nähe zu ihren jeweiligen Arbeitsplätzen gelegenen 5-Zimmer-Wohnung begründeten die Beschwerdeführenden hingegen einen Wohnsitz, welcher hinsichtlich der Lebensqualität mit ihrem Domizil in X (Kanton G) vergleichbar ist. Unter diesen Umständen ist von einer massgeblich veränderten Faktenlage auszugehen, deren Nachweis dem Beschwerdegegner gelungen ist. Folglich ist der steuerrechtliche Wohnsitz der Beschwerdeführenden neu zu beurteilen.

#### **E. 4.3.1**

Die Beschwerdeführenden sind verheiratet, kinderlos und beide in einem Vollpensum erwerbstätig. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung wird unter diesen Umständen die Vermutung eines am Arbeitsort gelegenen Hauptsteuerdomizils begründet (vgl. E. 3.2.). Diese Vermutung wird durch diverse Indizien bestärkt.

#### **E. 4.3.2**

Beide Beschwerdeführenden arbeiten in W. Der Beschwerdeführer ist seit April 2015 Teilhaber, Verwaltungsratsmitglied und Leiter Marketing bei der M AG mit Sitz in T. Bis auf einen Tag pro Woche, an welchem er in T arbeitet, arbeitet er seit dem Jahr 2016 in W, wo er an der Fachhochschule in N bis im Frühjahr 2022 eine mehrjährige Weiterbildung im Bereich ... absolviert hat. Die Beschwerdeführerin arbeitet als "..." (vormals "...") und stellvertretende Direktorin für die Bank O in W. Im Jahr 2019 absolvierte sie ein CAS in ...

in P und sie erwarb im Jahr 2021 an der Hochschule Q einen ...-Abschluss. Dem beruflichen Engagement der Beschwerdeführenden kommt ein sehr hoher Stellenwert in ihrem Leben zu, werden sie eigenen Angaben zufolge durch ihre jeweiligen Aufgaben am Arbeitsplatz doch "voll absorbiert". Lange Arbeitszeiten sowie ein hohes Mass an Flexibilität bestimmen ihren beruflichen Alltag. Der Beschwerdeführer begründete den Zweck seines Aufenthalts in W im Rahmen seiner schriftlichen Befragung vom 8. Juli 2020 unter anderem mit Kundennotfällen, welche seine physische Anwesenheit in W erfordern würden. Das berufliche Engagement der Beschwerdeführenden sowie der lange Arbeitsweg zu ihrem Domizil in X (Kanton G) bilden somit starke Indizien dafür, dass sich der Schwerpunkt ihrer Lebensinteressen in W befindet.

#### **E. 4.3.3**

Der Lebensstandard der Beschwerdeführenden wurde durch den Bezug ihrer neuen 5-Zimmer-Wohnung in W stark angehoben, was ein weiteres Indiz für einen erneut in W begründeten Wohnsitz darstellt.

#### **E. 4.3.4**

Beide Beschwerdeführenden reisen eigenen Angaben zufolge häufig und regelmässig ins Ausland sowohl aus beruflichen wie auch aus privaten und familiären Gründen. Die kurze Distanz zum Flughafen W sowie die damit verbundene Flexibilität spricht ebenfalls für einen steuerrechtlichen Wohnsitz der Beschwerdeführenden in W.

#### **E. 4.3.5**

Aufgrund des Besuchs von kulturellen Veranstaltungen wie Konzerten und dergleichen haben sich die Beschwerdeführenden unbestrittenermassen teils auch an Wochenenden in ihrem Domizil in W aufgehalten, was ebenfalls als Indiz für einen steuerrechtlichen Wohnsitz in W zu werten ist.

#### **E. 4.3.6**

In der Steuerperiode 2018 sind regelmässig Bargeldbezüge, Zahlungen und Einkäufe der Beschwerdeführenden in W erfolgt. Ein Rückgang hiervon zu Beginn der Covid-Pandemie ist dadurch erklärbar, dass sie sich in dieser Zeit hauptsächlich in ihrer Liegenschaft in X (Kanton G) aufgehalten haben. Bereits ab Mai 2020 ist hingegen wieder eine Zunahme des Zahlungsverkehrs in W und der damit verbundenen gewohnten Lebensführung der Beschwerdeführenden erkennbar. Diese wenden ein, zu den Kopien der Übersicht des Beschwerdegegners über die eingereichten Kontoauszüge und Kreditkartenbezüge mangels guter Qualität kaum Stellung nehmen zu können. Dem ist jedoch entgegenzuhalten, dass die Beschwerdeführenden selbst die der Übersicht zugrundeliegenden Auszüge eingereicht haben und im Übrigen unbestritten ist, dass sie in W in den besagten Zeitspannen rege Bezüge getätigt haben.

#### **E. 4.3.7**

Eine Vielzahl von Indizien spricht somit für einen steuerrechtlichen Wohnsitz der Beschwerdeführenden in W.

#### **E. 4.4.1**

Auf einen steuerrechtlichen Wohnsitz der Beschwerdeführenden in X (Kanton G) deuten die hohen Investitionen in ihre dortige Liegenschaft hin. Allerdings liessen die Beschwerdeführenden noch im Rekursverfahren vorbringen, die konkrete Nutzung der

Liegenschaft erfolge hauptsächlich an Wochenenden, Ferien- und Feiertagen. Dies lässt darauf schliessen, dass sie bloss ihre Freizeit, nicht jedoch den gelebten Alltag in X (Kanton G) verbringen. Dieser Umstand wird im in der Beschwerde genannten Zeitraum vom Oktober bis Dezember 2018 bestätigt, da sich die Beschwerdeführenden in dieser Zeit einzig an Wochenenden und über die Weihnachtsfeiertage in der Nähe ihrer Liegenschaft in X (Kanton G) aufgehalten haben.

#### **E. 4.4.2**

Die Beschwerdeführenden machen neu geltend, ihren Wochenaufenthalt in W zwischenzeitlich endgültig wieder aufgegeben zu haben. Als Nachweis hiervon reichen sie eine Vielzahl von Bahnbilletten ein. Diese beziehen sich jedoch ausschliesslich auf die Zeit ab Ende Oktober 2021 und auf das Jahr 2022. Rückschlüsse auf vorherige Steuerperioden können hieraus nicht gezogen werden. Die Mietwohnung der Beschwerdeführenden in W wurde bis anhin nicht gekündigt. Angesichts des hohen Mietzinses spricht dieser Umstand stark gegen die behauptete, endgültige Aufgabe des Wochenaufenthalts in W. Überdies führten die Beschwerdeführenden in ihrer Rekurschrift aus, der tägliche Arbeitsweg von X (Kanton G) nach W sei für sie auf Dauer zu einer zeitlichen, körperlichen und seelischen Belastung geworden, weshalb fraglich ist, ob ihre Pendelaktivität erneut von Dauer sein wird. Die behauptete Arbeit im Homeoffice in X (Kanton G) wurde bis anhin durch keinerlei schriftliche Nachweise etwa in Form entsprechender Vereinbarungen belegt. Die beantragte Befragung von Auskunftspersonen erscheint in diesem Zusammenhang nicht zweckdienlich, da die angerufenen Personen kaum Auskunft darüber erteilen könnten, wann bzw. ob die Beschwerdeführenden effektiv in W oder X (Kanton G) gearbeitet haben. Das Ergebnis der Befragung würde somit voraussichtlich nichts am Beweisergebnis ändern, weshalb auf die Befragungen in antizipierter Beweiswürdigung verzichtet werden kann ( vgl. BGE 134 I 140 E. 5.3; VGr, 19. Oktober 2022, SB.2022.00040, E. 1.4) .

#### **E. 4.4.3**

Die Vorbringen der Beschwerdeführenden hinsichtlich des Erwerbs ihrer Hündin R sind unbeachtlich, da es sich dabei um unzulässige Noven handelt, welche bereits vor der Vorinstanz hätten vorgebracht werden müssen (vgl. BGE 131 II 548 ). Im Übrigen handelt es sich bei den Belegen über die besuchte Hundeschule, die Hundepension oder die örtlichen Tierarztbesuche um Nachweise rein formeller Natur, welche für eine Wohnsitzbegründung unbeachtlich sind. Eine persönliche Betreuung des Hundes durch die Beschwerdeführenden in X (Kanton G) ist in den Akten weder ersichtlich noch wird eine solche substantiiert dargetan. Unter diesen Umständen erübrigt sich die offerierte Befragung der Geschäftsführerin der Hundepension.

#### **E. 4.4.4**

Die Beschwerdeführenden berufen sich weiter auf die Tätigkeit des Beschwerdeführers in der Finanzkommission der Gemeinde J (Kanton G). Diesbezüglich ist jedoch einzuwenden, dass der Beschwerdeführer seit dem Jahr 2018 auch Leiter einer Arbeitsgruppe der "Organisation S" in T ist. In den Akten werden noch weitere Vereinszugehörigkeiten des Beschwerdeführers an unterschiedlichen Orten aufgeführt, weswegen seinem Engagement in der Finanzkommission der Gemeinde J (Kanton G) bei der Wohnsitzbestimmung keine entscheidende Bedeutung zukommt.

#### **E. 4.4.5**

Zum Familien-, Freundes- und Bekanntenkreis der Beschwerdeführenden ist auszuführen, dass die engsten Freundinnen der Beschwerdeführerin überwiegend im Land U wohnen. Das nächste freundschaftliche und familiäre Umfeld des Beschwerdeführers befindet sich ebenfalls nicht in X (Kanton G) oder in unmittelbarer Nähe der Ortschaft. Gemeinsame Freunde wohnen im Ausland. Demgegenüber werden sämtliche mit den Berufen der Beschwerdeführenden verbundenen gesellschaftlichen Beziehungen in W gepflegt, was für einen dort gelegenen Mittelpunkt ihrer persönlichen Interessen spricht.

#### **E. 4.4.6**

Aus dem über ihre Adresse in X (Kanton G) laufenden Postverkehr können die Beschwerdeführenden nichts zu ihren Gunsten ableiten, da es sich dabei um ein rein formelles Kriterium handelt. Dasselbe gilt für die Einlösung ihrer Fahrzeuge im Kanton G.

#### **E. 4.4.7**

Nach dem Gesagten ist es den Beschwerdeführenden somit nicht gelungen, die durch zahlreiche Indizien bekräftigte Vermutung umzustossen, dass sich der Schwerpunkt ihrer Lebensinteressen und damit verbunden ihr steuerrechtlicher Wohnsitz in der Steuerperiode 2018 erneut zurück nach W verschoben hat.

#### **E. 5.1**

Die Beschwerdeführenden wenden in rechtlicher Hinsicht ein, ihren Wohnsitz in X (Kanton G) nie aufgegeben zu haben und dort weiterhin mit der Absicht des dauernden Verbleibens zu wohnen. Mit dieser Argumentation verkennen sie jedoch, dass sie auch in W eine solche Absicht hegen, da sie eigenen Angaben zufolge anderswo keine vergleichbaren Arbeitsstellen finden können. Aufgrund ihres Wochenaufenthalts in W, liegt bei ihnen nicht bloss eine "Absicht des dauernden Arbeitens" vor. Auch setzt die Aufgabe des vorherigen steuerrechtlichen Wohnsitzes nicht den Abbruch sämtlicher Beziehungen zu diesem Ort voraus. Entscheidend ist vielmehr der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdeführenden, welcher sich ab der Steuerperiode 2018 wieder in W befand.

#### **E. 5.2**

Die von den Beschwerdeführenden angerufene Vermutung, gemäss welcher aus einem steuerrechtlichen Wohnsitz in der Vorperiode auf den steuerrechtlichen Wohnsitz der aktuellen Steuerperiode geschlossen werden kann, gilt nicht absolut. Vielmehr ist ein häufiger oder gar jährlicher steuerrechtlicher Wohnsitzwechsel grundsätzlich nicht ausgeschlossen, kann ein solcher doch etwa beruflich bedingt sein. Im konkreten Fall wurde die geltend gemachte Vermutung durch eine Vielzahl von Indizien widerlegt.

#### **E. 5.3**

Schliesslich sind auch die in der Beschwerde aufgeführten Bundesgerichtsentscheide mangels vergleichbarer Sachverhalte nicht einschlägig: In einer Entscheidung wurde das Wochenenddomizil unter anderem als steuerrechtlicher Wohnsitz erachtet, weil die Beschwerdeführenden aufgrund der Arbeitsmarktsituation gezwungen wurden den Arbeitsort zu verlegen. Die grosse Entfernung der Wohnorte erforderte ein Wochendomizil (vgl. BGr, 5. Juni 2002, 2P.26/2000, E. 3a). Im anderen Fall mietete ein Ehepaar ein im Vergleich zu ihrem Eigenheim deutlich kleineres Studio mit 1,5 Zimmern, welches kein längeres gemeinsames Verweilen ermöglichte. Das Studio lag auf halbem Weg zwischen den Arbeitsorten der Beschwerdeführenden, an einem Ort, zu welchem diese keinerlei nähere Beziehung aufwiesen (vgl. BGr, 5. Juni 2002, 2P.26/2000, E. 3b). Diese Umstände

sind offensichtlich nicht mit den vorliegenden vergleichbar.

#### **E. 6**

Hinsichtlich des Verbots der interkantonalen Doppelbesteuerung kann auf die zutreffenden Ausführungen der Vorinstanz verwiesen werden. Eine für die Beschwerdeführenden in der Steuerperiode 2018 neu im Kanton Zürich begründete Steuerpflicht hat zur Folge, dass eine definitiv erfolgte Veranlagung im Kanton G zu revidieren wäre, wodurch eine effektive Doppelbesteuerung vermieden werden kann (vgl. § 201 ff. des Steuergesetzes des Kantons G vom 15. Dezember 1998; BGE 139 II 373, E. 1.5; BGr, 5. August 2021, 2C\_41/2021, E. 1.3 ).

#### **E. 7**

Zu klären bleibt, für welche Steuerperioden der steuerrechtliche Wohnsitz der Beschwerdeführenden erneut in W festgelegt werden kann. Der Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens war im Zeitpunkt des Erlasses des Einspracheentscheids vom 23. Juni 2021 bereits fixiert. Im Laufe des Rechtsmittelzuges konnte dieser einzig verengt, nicht aber erweitert werden (BGr, 8. März 2021, 2C\_922/2020, E. 2.1). Da für die Beurteilung der Steuerperiode 2021 die Verhältnisse am 31. Dezember 2021 massgebend sind, war dem Beschwerdegegner eine abschliessende Beurteilung im Einspracheentscheid noch gar nicht möglich (vgl. E. 2.1), weshalb die Steuerperioden 2021 und 2022 nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens sind. Es kann somit einzig festgestellt werden, dass die Beschwerdeführenden ihren steuerrechtlichen Wohnsitz in den Steuerperioden 2018 bis 2020 im Kanton Zürich, in der Steuergemeinde W, hatten. Die Beschwerde ist im Sinn der dargelegten Erwägungen abzuweisen.

#### **E. 8**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Pflichtigen je zur Hälfte, unter solidarischer Haftung für die gesamten Kosten, aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und es steht ihnen keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 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.