

Steuerrekursgericht  
des Kantons Zürich



1. Abteilung

1 DB.2012.191  
1 ST.2012.214

**Entscheid**

4. Dezember 2012

Mitwirkend:

Abteilungsvicepräsident Walter Balsiger, Steuerrichter Anton Tobler, Steuerrichter Michael Ochsner und Gerichtsschreiber Fabian Steiner

In Sachen

1. **A**,  
im Ausland,  
Steuergemeinde C,
2. **B**,  
Steuergemeinde C,

**Beschwerdeführer/  
Rekurrenten,**

vertreten durch RA lic.iur. Stefan Kaufmann,  
Künzli Kaufmann & Partner,  
Mühlebachstrasse 20, 8032 Zürich,

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**
2. **Staat Zürich,**

**Beschwerdegegnerin,  
Rekursgegner,**

vertreten durch das kant. Steueramt,  
Division Süd,  
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

betreffend

**Steuerhoheit (Direkte Bundessteuer sowie  
Staats- und Gemeindesteuern ab 1.1.2009)**

hat sich ergeben:

A. 1) A, von Beruf Kapitän, und seine Ehefrau B zogen 1999 in die Gemeinde C, wo sie in der Folge qua Wohnsitz der hiesigen Steuerpflicht unterlagen.

Gegen die Veranlagung bzw. Einschätzung für die Steuerperiode 2002 erhoben sie seinerzeit Einsprache mit der Begründung, nicht mehr im Kanton Zürich bzw. in der Schweiz steuerpflichtig zu sein. Zwar hätten sie sich in der Gemeinde C, wo ihnen noch sehr beschränkte Räumlichkeiten zur Verfügung stünden, nicht abgemeldet, doch hätten sie dort nicht mehr ihren Lebensmittelpunkt. Seit dem 1. Januar 2002 (Ehemann) bzw. 1. Mai 2002 (Ehefrau) seien sie nämlich im Rahmen einer Ganzjahresarbeit auf einem Motorschiff angestellt; dieses werde von einer Grossfamilie für Reisen in die ganze Welt genutzt. In der Schweiz seien sie per 2002 nur noch während insgesamt 7 Tagen gewesen. In der Folge setzte das kantonale Steueramt im Rahmen der Veranlagung bzw. Einschätzung 2002 sämtliche Steuerfaktoren auf Fr. 0.- fest und bemerkte dazu, dass aufgrund der nachgereichten Unterlagen und Angaben sowie der ab 2002 veränderten Verhältnisse die hiesige Steuerpflicht für die Steuerjahre 2002 und 2003 als nicht gegeben erachtet werde; eine Veränderung der Verhältnisse sei der Steuerbehörde aber zu melden.

2) Nach mehreren Jahren ohne hiesige Steuerpflicht reichten die Eheleute A + B für die Steuerperiode 2009 wieder eine ausgefüllte Steuererklärung ein, in welcher sie Erwerbseinkünfte der Ehefrau aus einer Anstellung bei der D AG für die Zeit vom 4. März bis 31. Dezember 2009 von Fr. 62'234.- deklarierten und mit Bezug auf den Ehemann den Hinweis anbrachten, dass dieser per 2009 keinen Wohnsitz in der Schweiz gehabt habe und hierorts nicht steuerpflichtig sei. Der Deklaration war ferner zu entnehmen, dass die Ehefrau seit dem 28. Februar 2007 (Anmeldung Grundbuchamt) ein lebenslängliches Wohnrecht an einer 4.5-Zimmerwohnung an der .....strasse in der Gemeinde C hatte.

Aufgrund dieser veränderten Verhältnisse forderte die Steuerkommissärin zunächst den Arbeitsvertrag des Ehemanns mit Angaben zum Arbeitgeber und zum Heimathafen des Schiffs ein. Ein solcher wurde in nahezu unleserlicher Form eingereicht; lesbar war dabei immerhin, dass der Firmensitz des Arbeitgebers auf den Cayman Islands lag.

Die Steuerkommissärin stellte sich daraufhin in der Auflage vom 9. September 2011 auf den Standpunkt, dass mit den Cayman Islands kein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) bestehe, weshalb die Einkünfte des Ehemanns in der Schweiz steuerbar und deshalb offenzulegen seien.

Die Eheleute A + B liessen in der Folge auf ihre Entlassung aus der Steuerpflicht im Steuerjahr 2002 verweisen und geltend machen, dass sich die Wohnsituation des Ehemanns seither nicht verändert habe.

Mit Mahnung vom 30. September 2011 verlangte die Steuerkommissärin weiterhin die Offenlegung der Einkünfte des Ehemanns, wobei sie bemerkte, dass sich die Lebenssituation des Ehepaars grundlegend geändert habe, sei doch die Ehefrau nunmehr bei einem Arbeitgeber in der Schweiz angestellt und nicht mehr auf einem Schiff tätig.

In der Folge liessen die Eheleute A + B mit Eingabe vom 30. November 2011 geltend machen, der Ehemann sei per 2009 nur gerade während 34 Tagen in der Schweiz gewesen; dazu wurden eine Auflistung seiner Aufenthaltsorte und einzelne Belege eingereicht. Gemäss diesen Unterlagen hatte sich der Beschwerdeführer per 2009 neben kurzen, aber regelmässigen Aufenthalten in der Schweiz zunächst insbesondere in Frankreich (Cannes) sowie auf hoher See in der Karibik aufgehalten, ehe er sich am 18. Oktober 2009 für einen mehrmonatigen Dienst auf die Yacht "E" begab.

Gestützt auf diese Aktenlage ging die Steuerkommissärin mit Veranlagungsverfügung bzw. Einschätzungsentscheid vom 8. Dezember 2011 von der hiesigen Steuerpflicht beider Ehegatten aus; dies mit der Begründung, dass der Ehemann nach wie vor in der Schweiz angemeldet sei und ein Wohnsitz bestehen bleibe, bis ein neuer begründet werde, wobei der Aufenthalt auf einem Schiff keinen solchen begründe. Die Einkünfte des Ehemanns schätzte sie dabei nach pflichtgemäsem Ermessen auf Fr. 231'371.-.

Die hiergegen am 9. Januar 2012 erhobenen Einsprachen enthielten den Antrag, im Rahmen eines förmlichen Steuerhoheitsentscheids festzustellen, dass der Ehemann im Jahr 2009 in Ermangelung eines schweizerischen Wohnsitzes oder steuerrechtlichen Aufenthalts hierzulande nicht steuerpflichtig sei.

In der Folge erliess das Steueramt nach Durchführung einer nunmehr auf die Wohnsitzfrage bezogenen Zusatzuntersuchung am 23. April 2012 einen entsprechenden Vorentscheid und beanspruchte dabei die hiesige Steuerhoheit auf Stufe Bund, Kanton Zürich und Gemeinde C über den Ehemann.

B. Die hiergegen am 23. Mai 2012 erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 26. Juni 2012 ab.

C. Mit Eingabe vom 30. Juli 2012 liessen die Eheleute A + B gegen die ehemannbezogene Inanspruchnahme der Steuerhoheit Rekurs und sinngemäss auch Beschwerde erheben, unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

Die vom Ehemann eingeforderten Kostenvorschüsse wurden innert Frist geleistet.

In seiner Beschwerde- und Rekursantwort vom 18. September 2012 schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Rechtsmittel. Den gleichen Antrag stellte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) mit Vernehmlassung vom 24. Oktober 2012.

Ausserhalb eines angeordneten 2. Schriftenwechsels reichten die Eheleute A + B mit Eingabe vom 16. November 2012 eine Replik ein. Zu dieser liessen sich das kantonale Steueramt und die ESTV nicht mehr vernehmen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. a) Das kantonale Steueramt hat im angefochtenen Einspracheentscheid vom 26. Juni 2012 die Steuerhoheit über den Ehemann sowohl in Bezug auf die Staats- und Gemeindesteuern als auch in Bezug auf die direkte Bundessteuer in Anspruch genommen. In der Rechtsmittelbelehrung wurde allein auf die Möglichkeit der

Anfechtung dieses Einspracheentscheids mit Rekurs beim Steuerrekursgericht verwiesen. Indes gilt der Rekursweg allein im Bereich der Staats- und Gemeindesteuern (§ 147 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997; StG), während im Bereich der direkten Bundessteuern gegen einen Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts Beschwerde beim Steuerrekursgericht erhoben werden kann (Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990; DBG). Der Rekurs der Eheleute A + B, mit welchem sie sich gegen die Inanspruchnahme der Steuerhoheit ab 1.1.2009 über den Ehemann in sämtlichen Steuerbereichen wenden, war demzufolge auch als sinngemässe Beschwerde entgegenzunehmen.

b) Auf die Beschwerde bzw. den Rekurs der Eheleute A + B (nachfolgend der Beschwerdeführer/Rekurrent bzw. die Beschwerdeführerin/Rekurrentin, zusammen die Beschwerdeführer/Rekurrenten) gegen den Steuerhoheits-Einspracheentscheid vom 26. Juli 2012 ist nur hinsichtlich des Beschwerdeführers/Rekurrenten einzutreten; die Beschwerdeführerin/Rekurrentin wurde im Entscheid nicht ins Recht gefasst und in der Folge – mangels Parteistellung – auch nicht als Partei bezeichnet. Entschieden wurde einzig in Bezug auf die Inanspruchnahme der Steuerhoheit über den Beschwerdeführer/Rekurrenten, war doch auch nur diese streitig. Auf die Beschwerde bzw. den Rekurs der Beschwerdeführerin/Rekurrentin ist daher nicht einzutreten.

2. a) Die kinderlosen Beschwerdeführer/Rekurrenten haben sich unbestrittenmassen 1999 in Gemeinde C angemeldet. In dieser Gemeinde hatten sie in der Folge bis und mit Steuerperiode 2001 auch ihren steuerrechtlichen Wohnsitz. Danach wurden sie trotz beibehaltener Wohnung und fehlender Abmeldung auf der Gemeinde aus der hiesigen Steuerpflicht entlassen, weil sie sich berufsbedingt für Jahre auf hohe See begeben hatten; der Ehemann als Kapitän und die Ehefrau als sog. Purserin (= zuständig für die Schiffsversorgung). Spätestens per Anfang 2009 kehrte jedenfalls die Ehefrau in die Schweiz zurück, wobei sie – nunmehr mit lebenslangem Wohnrecht an einer 4.5-Zimmerwohnung ihres Vaters wohnte und hierorts von Anfang März bis Ende Jahr einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit nachging; ihre hiesige Steuerpflicht per 2009 steht denn auch nicht in Frage. Zu erwähnen ist lediglich, dass sie sich vom 1. Januar bis 30. November 2007 schon einmal wieder in Gemeinde C niedergelassen hatte, danach ihrem Ehemann aber wieder auf ein Schiff gefolgt war (vgl. Begleitschreiben zur Steuererklärung 2007).

Umstritten ist allein, ob per 2009 auch beim Ehemann eine Veränderung der persönlichen Verhältnisse stattgefunden hat, aus welcher sich dessen hiesige Steuerpflicht ab 1. Januar 2009 ableitet. Die Beschwerdeführer/Rekurrenten bestreiten dies.

b) aa) Im Rahmen der diesbezüglichen Untersuchung verlangte die Steuerkommissärin mit Auflage vom 27. Januar 2012 eine Erklärung, weshalb sich der Wohnsitz des Ehegatten im Ausland befunden haben soll, sowie Ausführungen samt Belegen zu dessen Wohnsituation, Vereinsmitgliedschaften, persönlichen Beziehungen und Krankenkasse sowie zum Ort der zivilrechtlichen Anmeldung am Wohnsitz im Ausland. Weiter sei nachzuweisen, dass am behaupteten Ort des Lebensmittelpunkts eine ordentliche Steuerpflicht bestanden habe.

bb) Die Beschwerdeführer/Rekurrenten liessen am 4. April 2012 antworten, es sei Sache der Steuerbehörde, einen schweizerischen Wohnsitz des Ehemanns nachzuweisen, nachdem dieser sein früheres hiesiges Domizil im Jahr 2002 aufgegeben habe. Von daher träfen sie keine Mitwirkungspflichten und entbehre die Auflage einer gesetzlichen Grundlage. Hinzu komme, dass fälschlicherweise angenommen werde, der Ehemann habe im Steuerjahr 2009 einen ausländischen Wohnsitz gehabt. Wenn ihm gestützt auf diese Hypothese der Nachweis eines solchen samt ordentlicher Steuerpflicht auferlegt werde, sei dies falsch und willkürlich. Im Steuerhoheitsverfahren gehe es einzig um die Existenz eines schweizerischen, nicht aber eines allfälligen ausländischen Wohnsitzes des Ehemanns. Steuerrechtlich sei es irrelevant, ob der Ehemann im Jahr 2009 einen ausländischen Wohnsitz gehabt habe und wo dieser allenfalls läge, denn Art. 24 Abs. 1 ZGB (Fortbestand eines einmal begründeten Wohnsitzes bis zum Erwerb eines neuen) gelte im Steuerrecht nicht. Das Bestehen eines ausländischen Wohnsitzes sei hier im Übrigen gar nie behauptet worden. Offenbar gehe die Steuerbehörde davon aus, jedermann müsse jederzeit an einem Ort auf dieser Welt einen Lebensmittelpunkt haben. Damit verkenne sie indes, dass immer mehr Menschen es vorzögen, ihr Dasein zumindest vorübergehend ohne Absicht des dauernden Verbleibens an einem bestimmten Ort zu verbringen. Der Ehemann sei Schiffskapitän von Beruf und seine Heimat seien daher die Weltmeere. Die Fortdauer eines schweizerischen Wohnsitzes aus einem Schiffsaufenthalt liesse sich, wenn überhaupt, a priori nur dann ableiten, wenn ein daran unmittelbar anschliessender vorheriger schweizerischer Wohnsitz vorhanden gewesen wäre, was hier gerade nicht zutrefte; zudem würde dies – jedenfalls zivilrechtlich (Art. 23 Abs. 1 und 2 ZGB) und keinesfalls auch ohne weiteres steuerrechtlich – ohnehin nur für Seeleute an Bord eines schwei-

zerischen Seeschiffs gelten. Auf solchen habe sich der Ehemann aber nicht aufgehalten. Aus alledem folge, dass die Auflage nicht erfüllt werden müsse und auch nicht könne, weil der Ehegatte schlicht und einfach nicht nur keinen schweizerischen, sondern überhaupt keinen Wohnsitz gehabt habe. Er sei mit Ausnahme von wenigen Unterbrüchen dauernd weltweit auf – letztlich erfolgreicher – Arbeitssuche gewesen. Hierzu sei auf eine von der Ehefrau erstellte Auflistung aller Aufenthalte per 2009 zu verweisen.

Diese Aufenthaltsliste entsprach der im vorgängigen Veranlagungs- und Einschätzungsverfahren bereits eingereichten (34 Aufenthaltstage in der Schweiz, restlicher Aufenthalt im Ausland), wobei die Ehefrau ergänzende Angaben zu den Tätigkeiten im Rahmen der einzelnen Aufenthalte im Ausland angebracht hatte. Am Ende der Übersicht bemerkte sie, dass keine Belege der Hotels oder Mietwohnungen, in welchen sich ihr Ehemann bei seinen Reisen aufgehalten habe, vorhanden seien. Aus der Aufstellung sei jedoch ersichtlich, dass er sich fast das ganze Jahr dem Reisen und der Unterwasserfotografie gewidmet habe. Nur gelegentlich sei er nach Südfrankreich zurückgekehrt, um den professionellen Kontakt mit den Yacht-Brokern und den Yacht-Agenturen nicht zu verlieren; die Verbindung mit Frankreich sei damit hauptsächlich professioneller Natur. Im Übrigen sei ihr Ehemann in keinem Verein tätig; seine Krankenkasse habe er seit 2000 in der Schweiz bei der Sanitas.

cc) Gestützt auf diesen Aktenstand nahm die Steuerkommissärin im Vorentscheid vom 23. April 2012 schliesslich die hiesige Steuerpflicht ab dem 1. Januar 2009 über den Ehegatten in Anspruch. Zur Begründung wies sie insbesondere darauf hin, dass dessen enge persönliche Beziehung zu seiner in der Schweiz lebenden Ehefrau zu Unrecht ausgeblendet werde. Ausserdem sei im Arbeitsvertrag des Ehemanns die Adresse in der Gemeinde C vermerkt. Auch seien Bankauszüge des gemeinsamen Kontos an beide Ehegatten an diese Adresse gerichtet. Zwei weitere Kontoauszüge seien zwar an eine Adresse in Cannes adressiert, doch handle es sich dabei um ein Hotel, welches zweifellos keinen Wohnsitz begründe. In diesem Zusammenhang sei der Umstand nicht unerheblich, dass sich der Ehemann 1999 in Gemeinde C angemeldet und dort seine Schriften hinterlegt habe. Der Entscheid betreffend die Entlassung aus der Steuerpflicht per 2002 helfe ihm nicht weiter, denn dannzumal seien die Voraussetzungen völlig anders gewesen. So hätten damals beide Ehegatten auf demselben ausländischen Schiff gearbeitet und habe auch noch kein lebenslängliches Wohnrecht an einer Liegenschaft in Gemeinde C bestanden. Der Mittelpunkt der Le-

bensinteressen des Ehemanns bzw. sein Steuerdomizil befinde sich nach alledem in der Gemeinde C im Kanton Zürich.

c) Dem liessen die Eheleute in der Einsprache gegen den Steuerhoheitsentscheid entgegen, es treffe zwar zu, dass sich ihre Lebensverhältnisse seit 2002 geändert hätten, indem sie nicht mehr wie damals (gemeinsam) als Captain bzw. Purserin an Bord einer Motoryacht lebten bzw. arbeiteten und die Ehefrau im Jahr 2009 tatsächlich in der Schweiz gewohnt und gearbeitet habe. Nicht geändert hätten sich indes die hier allein strittigen, steuerrechtlich relevanten, Wohnsitzverhältnisse des Ehemanns: Dieser habe seit 2002 keinen schweizerischen Wohnsitz mehr begründet, sondern sich – ob mit oder ohne ausländischen Wohnsitz – im Ausland aufgehalten, wo er sich erfolgreich um eine neue Stelle bemüht habe. Derlei – zumal wirtschaftlich begründetes – "living together apart" komme in den besten Eheverhältnissen vor. Auch wenn das Art. 162 ZGB zugrunde liegende Ehebild von einer selbstverständlichen Wohngemeinschaft der Eheleute ausgehe, so stehe es diesen frei, sich darauf zu einigen, vorübergehend oder dauernd in verschiedenen Wohnungen getrennt zu leben, ohne rechtlich oder auch faktisch getrennt zu sein. Ein abgeleiteter Wohnsitz des einen Ehegatten an demjenigen des anderen existiere nicht; vielmehr stelle sich in solchen Konstellationen die Frage nach dem zivilrechtlichen Wohnsitz für jeden Ehegatten separat. Nachdem die Steuerbehörde den Ehegatten im November 2004 in Form von rechtskräftigen Veranlagungen und Einschätzungen zugestanden habe, dass der Ehemann trotz Anmeldung in Gemeinde C im Jahr 2002 seinen Lebensmittelpunkt ins Ausland verlegt habe, sei es nunmehr Sache des Fiskus, dem Ehemann einen hiesigen Wohnsitz 2009 nachzuweisen; nicht der Letztere habe also das Gegenteil, nämlich die Nichtbegründung eines neuerlichen schweizerischen Wohnsitzes nach 2002, darzutun. Der frühere steuerrechtliche Wohnsitz in der Schweiz könnte nämlich – wenn überhaupt – nur dann als im Sinn von Art. 24 Abs. 1 ZGB fortbestehend erachtet werden, wenn dieser frühere Wohnsitz nicht vorher schon aufgegeben worden sei (dies zugunsten eines ausländischen Wohnsitzes, oder gar schlechthin), denn solchenfalls fehle es faktisch am Fortsetzungszusammenhang und damit auch an der Vermutungsbasis jedwelcher Wohnsitzfiktion.

Damit verflüchtigten sich sämtliche Argumente der Steuerbehörde. Dies gelte zudem auch für die schweizerischen Adressangaben auf dem Arbeitsvertrag mit der F Ltd., Cayman Islands, sowie die seinerzeit einspracheweise eingereichten Bankkontoauszüge, denn solche Äusserlichkeiten vermöchten für sich genommen keinen Wohn-

sitz zu begründen. Dass der Ehemann im Vertrag überhaupt eine feste Adresse angegeben habe, sei schon deshalb selbstverständlich, weil andernfalls schriftliche Mitteilungen des Arbeitgebers gar nicht zustellbar gewesen wären. Wenn der Ehemann dabei die Adresse seiner Ehefrau als die seinige angegeben habe, mache dies die Gemeinde C nicht zum Gravitationszentrum seiner Existenz. Noch sachfremder seien die steuerbehördlichen Schlüsse im Zusammenhang mit den UBS-Kontobelegen. Hierbei handle es sich um "compte-joint-Konten" der Eheleute betreffend das Kalenderjahr 2009. Die Ehefrau habe damals effektiv an der betreffenden Adresse in der Gemeinde C gewohnt, weshalb aus der Adressangabe mit Bezug auf den Ehemann nichts abgeleitet werden könne. Wer keinen Wohnsitz habe, könne bei schweizerischen Banken kein Konto eröffnen, so dass der Ehemann bei der Kontoeröffnung, die vermutlich vor 2009 erfolgt sei, eine Wohnadresse habe angeben müssen und er naheliegenderweise diejenige gewählt habe, wo er offiziell angemeldet sei. Dass es bei alledem steuerrechtlich nicht auf die Anmeldung ankomme, anerkenne selbst die Steuerbehörde.

d) Im Einspracheentscheid und in den Rechtsschriften des vorliegenden Beschwerde- und Rekursverfahrens hielten die Parteien im Wesentlichen an ihren Standpunkten fest.

aa) Dabei wies die Steuerbehörde noch darauf hin, dass das eheliche Zusammenleben ein gewichtiges Indiz für den Lebensmittelpunkt bilde. Wenn Ehegatten über getrennte Wohnsitze verfügten, obliege ihnen der Nachweis dieser Tatsache. Die Begründung eines neuen Wohnsitzes setze dabei ein sesshaftes Wohnen an einem klar definierten geografisch festen Punkt voraus, was auch eine örtliche Zugehörigkeit zu einem Gemeinwesen verlange, welches kraft seiner Gebietshoheit das Recht habe, von den auf seinem Territorium lebenden Personen Steuern zu erheben. Was die postalische Adressierung des Arbeitsvertrags und der Bankbelege betreffe, vermöge diese wohl keinen Wohnsitz zu begründen, doch handle es sich dabei um äussere Merkmale, die ein Indiz für den steuerrechtlichen Wohnsitz bilden könnten. Gleiches gelte auch für die Krankenkasse in der Schweiz.

bb) Derweil liessen die Beschwerdeführer/Rekurrenten erneut betonen, dass eine Wohnsitzfiktion ungeachtet der neusten bundesgerichtlichen Rechtsprechung im Fall des Ehemanns nicht greifen könne, weil dieser per 2002 aus der hiesigen Steuerpflicht entlassen worden sei. Im Übrigen begründe der Arbeitsort nur dann keinen

Wohnsitz, wenn die persönlichen Beziehungen zu einem anderen Ort stärker seien als der Arbeitsort. Als britischer Staatsbürger habe der Ehemann im Jahr 2009 keinen schweizerischen Arbeitsort gehabt. Die Wohnung seines Schwiegervaters in der Gemeinde C habe er per 2009 "nur sporadisch benützt". Sodann sei er der deutschen oder gar schweizerdeutschen Sprache nicht mächtig und verfüge er in der Schweiz über kein persönliches Beziehungsnetz. Dass die Ehefrau per 2009 umständehalber – nämlich wegen der vorübergehenden Arbeitslosigkeit des Ehemanns, von welcher sie in ihrer hauptberuflichen Tätigkeit einer mit dem Schiffsführer verheirateten Zahl- und Proviantmeisterin ähnlich direkt betroffen gewesen sei wie etwa die mitarbeitende Gattin eines arbeitslosen Hoteliers oder Pfarrers – in der Schweiz Domizil genommen habe, reiche nicht zur Wiederbegründung eines schweizerischen Wohnsitzes, weil es seit Inkrafttreten des neuen Eherechts keinen abgeleiteten Wohnsitz unter Ehegatten mehr gebe. Ehegatten stehe es frei, sich darauf zu einigen, in verschiedenen Wohnungen (vorübergehend oder dauernd) getrennt zu leben, ohne rechtlich oder faktisch getrennt zu sein und dementsprechend könne auch jeder Ehegatte einen eigenen steuerrechtlichen Wohnsitz haben. Würden die einwohnerrechtliche Registrierung beider Eheleute in der Gemeinde C, die Angaben von schweizerischen Adressen des Ehemanns gegenüber hiesigen Banken und dem ausländischen Arbeitgeber sowie die Existenz einer schweizerischen Krankenversicherung bereits für die Begründung eines schweizerischen Wohnsitzes ausreichen, wäre der Ehemann per 2002 kaum aus der hiesigen Steuerpflicht entlassen worden, denn diese Fakten hätten im Wesentlichen schon damals bestanden.

3. a) Gemäss Art. 3 Abs. 1 DBG sind natürliche Personen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz haben. Einen solchen Wohnsitz hat eine Person, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (Art. 3 Abs. 2 DBG). Einen steuerrechtlichen Aufenthalt in der Schweiz hat eine Person, wenn sie ungeachtet vorübergehender Unterbrechung während mindestens 30 Tagen in der Schweiz verweilt und eine Erwerbstätigkeit ausübt oder ohne Erwerbstätigkeit während mindestens 90 Tagen hier verweilt (Art. 3 Abs. 3 DBG). Gemäss Art. 8 Abs. 2 DBG endet die Steuerpflicht in der Schweiz unter anderem mit dem Wegzug des Steuerpflichtigen aus der Schweiz.

In gleicher Weise ist die Steuerpflicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit im kantonalen Recht geregelt (vgl. § 3 StG).

b) Das Bundesgericht hat verschiedentlich festgehalten, dass als Wohnsitz einer Person der Ort gilt, an dem sich faktisch der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befindet. Dieser bestimmt sich unter dem Gesichtspunkt der Steuerhoheit nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, die diese Interessen erkennen lassen und nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person; die formellen Kriterien der polizeilichen An- und Abmeldung, die Hinterlegung der Schriften oder die Ausübung der politischen Rechte bilden nur dann Indizien für den steuerrechtlichen Wohnsitz, wenn auch das übrige Verhalten der Person dafür spricht (vgl. BGr, 7. November 2012, 2C\_452+453/2012 E. 4.2 und 4. Mai 2012, 2C\_614/2011 E. 3.2, [www.bger.ch](http://www.bger.ch); BGE 132 I 29 E. 4; BGE 125 I 54 E. 2).

Hält sich eine Person abwechslungsweise an verschiedenen Orten auf, kommt es darauf an, zu welchem Ort die stärkeren Bindungen bestehen. Bei unselbstständig erwerbstätigen Steuerpflichtigen ist das gewöhnlich der Ort, wo sie für längere oder unbestimmte Zeit Aufenthalt nehmen, um von dort aus der täglichen Arbeit nachzugehen, ist doch der Zweck des Lebensunterhalts dauernder Natur. Die Frage, zu welchem der Aufenthaltsorte die steuerpflichtige Person die stärkeren Beziehungen unterhält, ist jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen (vgl. BGE 132 I 29 E. 4.2; BGE 121 I 14 E. 4a; BGr, 20. Januar 1994, StE 1994 A 24.21 Nr. 7).

Bei verheirateten Personen mit Beziehungen zu mehreren Orten werden die persönlichen und familiären Kontakte zum Ort, wo sich ihre Familie (Ehegatte und Kinder) aufhält, als stärker erachtet als diejenigen zum Arbeitsort, wenn sie in nicht leitender Stellung unselbstständig erwerbstätig sind und regelmässig an den Familienort zurückkehren (BGE 132 I 29 E. 4.2).

c) Wie das Bundesgericht in konstanter Praxis weiter dafür hält, genügt für eine Wohnsitzverlegung ins Ausland nicht, die Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz zu lösen; entscheidend ist vielmehr, dass nach den gesamten Umständen ein neuer Wohnsitz begründet wird. Gemäss Bundesgericht lehnt sich der Begriff des steuerlichen Wohnsitzes nämlich weitgehend an den Wohnsitzbegriff des ZGB an. Deshalb gilt, dass niemand an mehreren Orten zugleich Wohnsitz haben kann. Gleichermassen

bleibt – im Sinn von Art. 24 Abs. 1 ZGB – der einmal begründete Wohnsitz grundsätzlich bis zum Erwerb eines neuen bestehen (sog. "rémanence du domicile"). Nicht entscheidend ist deshalb, wann sich der Steuerpflichtige am bisherigen Wohnort abgemeldet oder diesen verlassen hat. Begibt er sich ins Ausland, so hat er die direkte Bundessteuer zu entrichten, bis er nachweisbar im Ausland einen neuen Wohnsitz begründet. Eine andere Sichtweise würde eine zu grosse Missbrauchsgefahr nach sich ziehen (BGr, 7. November 2012, 2C\_452+453/2012 E. 4.3 und 4. Mai 2012, 2C\_614/2011 E. 3.3 mit weiteren Hinweisen, [www.bger.ch](http://www.bger.ch)).

d) Die Steuerbehörden haben die den Steuerwohnsitz konstituierenden Sachverhaltselemente zwar von Amtes wegen abzuklären (Art. 123 Abs. 1 DBG). Der Steuerwohnsitz ist als steuerbegründende Tatsache grundsätzlich von den Steuerbehörden nachzuweisen. Der Steuerpflichtige ist jedoch zur Mitwirkung und namentlich zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet (vgl. Art. 124 ff. DBG). Steht eine Wohnsitzverlegung in Frage, so ist diese somit vom Steuerpflichtigen darzulegen. Dazu gehört nicht nur die endgültige Lösung der Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz, sondern auch die Darstellung der Umstände, welche zur Begründung des neuen Wohnsitzes geführt haben (BGr, 7. November 2012, 2C\_452+453/2012 E. 4.4 und 4. Mai 2012, 2C\_614/2011 E. 3.4 mit weiteren Hinweisen, [www.bger.ch](http://www.bger.ch)).

4. a) In den erwähnten jüngsten Entscheiden vom 4. Mai und 7. November 2012 hat sich das Bundesgericht erneut mit aller Deutlichkeit für die steuerrechtliche Übernahme der zivilrechtlichen Wohnsitzfiktion ausgesprochen. Dafür spreche neben dem Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung auch die Rechtssicherheit: Solange kein neuer Wohnsitz wirksam begründet werde, könnten nämlich berechtigte Zweifel fortbestehen, ob der alte Wohnsitz wirklich definitiv aufgegeben worden sei. Das Abstellen auf die zivilrechtliche Regelung des Art. 24 Abs. 1 ZGB gebe eine einfache und voraussehbare Regelung vor, welche wirksam Rechtsmissbräuchen entgegenzuwirken vermöge.

Im erstgenannten Entscheid vom 4. Mai 2012 hatte das Bundesgericht dabei über den steuerrechtlichen Wohnsitz eines Ehegatten zu befinden, welcher sich auf der Gemeinde mit der Angabe "Weltenbummler" in seiner bisherigen Wohngemeinde abgemeldet hatte, wobei seine Ehefrau aber den dortigen Wohnsitz beibehielt. Gestützt

auf die Wohnsitzfiktion hielt das höchste Gericht an dessen hiesiger Steuerpflicht fest, wobei es zusätzlich darauf hinwies, dass der Ehegatte in verschiedener Hinsicht einen Bezug zu seiner Heimat behalten habe. Insbesondere habe er jederzeit in die eheliche Wohnung, in welcher seine Ehefrau gelebt habe, zurückkehren können. Im Übrigen bestreite der 62jährige "Weltenbummler" zwar, irgendwelche Rückkehrabsichten zu haben. Falls sich aber beispielsweise sein Gesundheitszustand verschlechtere oder er in ernsthafte finanzielle Engpässe geraten sollte, werde er wohl kaum "auf Reisen" oder "auf hoher See" verbleiben können oder wollen. Solange er nicht im Ausland einen permanenten, festen Standort habe, fehlt es mithin an einem Bezugspunkt, an dem sich seine Lebensbeziehungen neu konzentrieren könnten. Unter diesen Umständen sei vom Weiterbestehen des schweizerischen Steuerdomizils auszugehen, solange nicht nachweisbar massgebliche Beziehungen – im Sinne der Ansässigkeit – zu einem konkreten anderen Ort im Ausland begründet würden. Solche würden etwa anerkannt, wenn der Steuerpflichtige im Ausland besteuert werde bzw. den Nachweis erbringe, dass er von der Steuerpflicht befreit sei (vgl. BGr, 4. Mai 2012, 2C\_614/2011 E. 3.6.2 f. und 30. September 2010, Urteil 2C\_484/2009, E. 3.4, [www.bger.ch](http://www.bger.ch)).

b) Der Sachverhalt des vorliegenden Falls liegt nahe beim soeben dargelegten. Auch hier geht es um Eheleute, welche eine aufrechte Ehe führen, wobei die Ehefrau ihren zivil- und steuerrechtlichen Wohnsitz unbestrittenermassen in der Schweiz hat, während für den Ehemann ein solcher in Abrede gestellt wird, weil sich dieser in der fraglichen Zeit ab 2009 ganzjährig auf Reisen im Ausland bzw. auf den Weltmeeren aufgehalten habe. Gemeinsam ist auch das Fehlen eines nachgewiesenen bzw. auch nur behaupteten Wohnsitzes im Ausland und damit die Zugehörigkeit zur Gruppe der sog. "Weltenbummler" oder, in den Worten der Beschwerdeführer/Rekurrenten, zu den "permanent travellers, welche nomadisierend die Welt erleben".

Ein wesentlicher Unterschied besteht nun aber darin, dass hier der Ehemann vor dem Stichtag der in Frage stehenden Beanspruchung der Steuerhoheit (= 1. Januar 2009) nicht über einen vorbestehenden hiesigen Wohnsitz verfügte. Zwar wohnte er nach dem bereits Gesagten im Steuerjahr 2001 in der Gemeinde C, doch wurde er im Folgejahr 2002 von der Steuerbehörde formell aus der hiesigen Steuerpflicht entlassen. Zu Recht lassen damit die Beschwerdeführer/Rekurrenten ausführen, dass für die Anwendung der vom Bundesgericht vorgegebenen Wohnsitzfiktion kein Raum bleibt. Ging nämlich die Steuerbehörde ab dem Steuerjahr 2002 davon aus, der Ehegatte habe seinen Lebensmittelpunkt und damit einhergehend seinen steuerlichen

Wohnsitz nicht mehr in der Schweiz, so fehlt für die Vermutung eines fortbestehenden Wohnsitzes in späteren Steuerperioden das Anknüpfungsobjekt.

c) Wenn die ESTV in ihrer Beschwerdeantwort in letzterem Zusammenhang ausführt, es stünde der Veranlagungsbehörde frei, einen Sachverhalt neu zu beurteilen, geht sie wohl davon aus, dass der seinerzeitige Entscheid betreffend die Entlassung aus der Steuerpflicht mit Blick auf die Wohnsitzfiktion falsch gewesen sein könnte. Selbst wenn dem so wäre, so änderte dies aber nichts daran, dass der Ehemann nach diesem steuerbehördlichen Entscheid ab dem Steuerjahr 2002 in der Schweiz über Jahre hinweg über keinen steuerlichen Wohnsitz mehr verfügt hat. Als Folge des Abbruchs der hiesigen Ansässigkeit ist ein Nachwirken des Wohnsitzes 2001 in die Steuerperiode 2009 ausgeschlossen. Im Übrigen waren die Verhältnisse per 2002 eben anders, indem damals die Eheleute gemeinsam aus der Steuerpflicht entlassen worden sind, weil diese sowohl ihr Arbeits- als auch ihr Privatleben und damit ihren gemeinsamen ehelichen Lebensmittelpunkt dauerhaft auf die Weltmeere verlagert hatten. Damit begründeten sie seinerzeit zwar keinen neuen Wohnsitz im Ausland; nach Auffassung des Rekursgerichts muss eine Entlassung aus der Steuerpflicht in speziellen Konstellationen aber auch ohne neue Wohnsitzbegründung möglich sein. Wenn im Extremfall ein alleinstehender langjähriger Hochseekapitän ohne festen Wohnsitz auf dieser Welt für ein, zwei Jahre auf ein Zürichseeschiff wechselte (mit Wohnsitznahme in einer Zürichseegemeinde in dieser Zeit), um danach mit Meeressehnsucht wieder für immer auf die hohe See zurückzukehren, so könnte er schwerlich allein gestützt auf die Wohnsitzfiktion für den Rest seines Lebens der hiesigen Steuerpflicht unterstellt werden.

d) Damit steht als Zwischenergebnis zunächst fest, dass es der Steuerbehörde oblag, den Nachweis zu erbringen, dass der Ehemann seinen Lebensmittelpunkt im Jahr 2009 nach mehrjährigem Unterbruch auf hoher See wieder in die Schweiz verlagert hat.

Zu prüfen ist im Folgenden, ob dieser Nachweis gelungen ist.

5. a) Auszugehen ist zunächst davon, dass der Ehegatte nach jahrelanger Tätigkeit als Kapitän auf einer Hochseeyacht offenbar arbeitslos geworden war. Wann genau dies geschah, ist nicht bekannt; in den Vorjahren bis und mit Steuerperiode

2008 erhielt die Steuerbehörde jeweils ein Schreiben, in welchen auf unveränderte Verhältnisse hingewiesen wurde. Per Anfang 2009 war er nach Angaben der Beschwerdeführer/Rekurrenten aber nicht mehr als Kapitän tätig und auf Stellensuche; letzteres verbunden mit der Idee, sich allenfalls beruflich neu auszurichten. In dieser Zeit hatte die Ehefrau, die ihn früher über Jahre als Purserin auf den Weltmeeren begleitet hatte, ihren Lebensmittelpunkt bereits wieder in der Schweiz. So wohnte sie in der 4.5-Zimmerwohnung ihres Vaters in der Gemeinde C, an welcher ihr Ende 2007 ein lebenslanges Wohnrecht eingeräumt worden war, und war sie hier von Anfang März bis Ende Jahr unselbständig erwerbstätig. Unbestrittenermassen befand sich damit ihr Lebensmittelpunkt per 2009 in der Schweiz und hatte sie hierorts folglich auch ihren steuerrechtlichen Wohnsitz. Damit steht aber fest, dass sich die Verhältnisse beider Eheleute im beginnenden Kalenderjahr 2009 gegenüber den Vorjahren stark verändert hatten. Der gemeinsame Lebensmittelpunkt auf einer durch die Weltmeere kreuzenden Hochseeyacht bestand nicht mehr, die Ehefrau wohnte und arbeitete in der Schweiz und der Ehemann war nicht mehr als angestellter Kapitän unterwegs, sondern auf Reisen im Grenzbereich zwischen Freizeitvergnügen/Hobby und der Suche nach neuen beruflichen Perspektiven und Möglichkeiten.

b) Grundsätzlich haben Ehegatten, welche wie vorliegend in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, einen gemeinsamen Wohnsitz, doch kann jeder Ehegatte auch einen eigenen steuerrechtlichen Wohnsitz haben; dies sogar im Ausland. Zu beachten ist, dass die Eheschliessung allein noch keinen gemeinsamen steuerrechtlichen Wohnsitz begründet. Die Annahme eines getrennten steuerrechtlichen Wohnsitzes von Ehegatten setzt allerdings voraus, dass die äusseren Umstände klar zum Ausdruck bringen, dass der eine steuerrechtliche Wohnsitz nur für einen der beiden Ehegatten bestimmt ist; dies ist zum Beispiel der Fall, wenn ein Ehegatte einen besonderen Haushalt gründet, der offensichtlich nicht beiden Eheleuten gemeinsam dient oder wenn die Ehegatten in verschiedenen Staaten beruflich tätig sind und sich nur an den Wochenenden gegenseitig besuchen. Hält sich ein Ehegatte aus beruflichen oder sonstigen Gründen zwar langfristig im Ausland auf, dann behält dieser Ehegatte den steuerrechtlichen Wohnsitz beim anderen Ehepartner bei, solange er am Arbeitsort nicht den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen begründet (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 3 N 27 ff. DBG mit Hinweisen).

c) In ihrer selbst erstellten Liste zeichnet die Ehefrau folgendes chronologisches Bild über die Aufenthaltsorte ihres Ehemanns im Kalenderjahr 2009 und den jeweiligen Hintergrund des Aufenthalts:

Vom 1. bis 9. Januar wird zunächst ein Aufenthalt in der Schweiz (Skiresort/Gemeinde C) aufgeführt. Die Zeit bis zum 1. Februar habe ihr Ehemann danach in Frankreich verbracht; weil er sich entschieden habe, sich mehr der Unterwasserfotografie und dem Fotojournalismus zu widmen, habe er sich in Cannes endlich die Zeit genommen, um all die akkumulierten Fotos zu bearbeiten und eventuell Artikel zu schreiben. Vom 2. bis 7. Februar ist danach wieder ein Aufenthalt in der Gemeinde C vermerkt. Es folgt bis zum 14. Februar eine Woche in Florida, wo sich ihr Ehemann mit Yachtagenten getroffen habe, um im beruflichen Kontakt zu bleiben. Anschliessend sei er nach Mexico geflogen, wo er sich im Rahmen einer Foto-Exkursion der Unterseefotografie gewidmet und gleichzeitig ein für ihn neues und für private Yachten interessantes Gebiet kennengelernt habe. Am 2. März sei er dann nach Zürich zurückgefliegen und habe er bis zum 11. März wieder in der Gemeinde C gewohnt. Alsdann habe er sich für zwei Monate nach Cannes begeben, wo sie ihn mehrere Male besucht habe; Hotelbelege seien aber nicht mehr auffindbar. In dieser Zeit habe ihr Ehegatte die Fotos der Mexicoreise bearbeitet und gelegentlich auch Yacht-Broker getroffen. Am 13. Mai wird als Aufenthaltsort wieder die Gemeinde C vermerkt. Für die folgende Zeitspanne bis zum 31. Mai ist alsdann eine Reise auf einer Expeditionsyacht in Kalifornien aufgeführt; bei dieser Reise habe der Fokus auf der Fotografie des weissen Hais gelegen. Es folgt ein neuerlicher Aufenthalt in Cannes (1. Juni bis 22. Juli), wo wieder Fotos bearbeitet worden seien; inmitten dieses Frankreichaufenthalts ist dabei ein dreitägiger Abstecher nach Rotterdam im Zusammenhang mit einer Hochzeit von Freunden aufgeführt. Vom 22. Juli bis 1. August folgt eine Reise über Florida in die Bahamas, wo der Ehegatte erneut Haie fotografiert habe. Danach ist vom 2. bis 6. August wieder ein Aufenthalt in der Gemeinde C vermerkt. Es folgt ein weiterer Aufenthalt in Frankreich (vom 7. bis 19. August), welcher im Zusammenhang mit einem konkreten Jobangebot gestanden habe. Daran anschliessend habe sich ihr Ehegatte in Costa Rica (20. August bis 6. September) wieder der Unterwasserfotografie gewidmet. Nach einem weiteren Aufenthalt in der Gemeinde C am 7. September (wobei das in diesem Zusammenhang vorgelegte Rückflugticket Miami-Zürich auf den 5. September ausgestellt ist) ist vom 8. bis 30. September wiederum Frankreich als Aufenthaltsort vermerkt; dies mit dem Hinweis auf eine internationale Yachtshow in Monaco und auf Interviews/Meetings mit einer Agentur und Eignervertretern. Am 1. Oktober folgt abermals ein Tag in der Gemeinde

C. Am 2. bis 6. Oktober ist ein Aufenthalt in den USA vermerkt, wo Interviews mit Eigentümern stattgefunden hätten; daran anschliessend habe bis zum 16. Oktober ein Trainingsaufenthalt mit einer Managementfirma in Monaco stattgefunden. Für den 17. Oktober ist zum letzten Mal per 2009 die Gemeinde C als Aufenthaltsort aufgeführt. Ab dem 18. Oktober ist für den Rest des Jahres der Aufenthalt auf der Yacht "E" in karibischen Gewässern vermerkt.

d) In Würdigung dieser Sachdarstellung lässt sich festhalten, dass der Ehemann das Kalenderjahr 2009 mit einem hiesigen Aufenthalt bei der Ehefrau begonnen hat, wobei denkbar ist, dass seine Rückkehr aus dem Ausland womöglich schon im Kalenderjahr 2008 erfolgte und nicht exakt am Neujahrstag. In den ersten 9 Monaten des Kalenderjahrs 2009 hat er sodann vier ein- bis zweiwöchige Hochseereisen unternommen, welche mit seinem Hobby Unterwasserfotografie und der Möglichkeit einer diesbezüglichen beruflichen Neuausrichtung in Verbindung gebracht werden, und weilte er zudem rund 6 Monate in Südfrankreich, wobei diese Zeit mit der Fotobearbeitung und der Pflege von beruflichen Kontakten im Bereich Yachting gestanden haben soll. Letzteres führte letztlich offenbar zur neuerlichen Anstellung als Kapitän auf der Yacht "E", mit welcher sich der Ehemann ab dem 18. Oktober wieder wie früher für mehrere Monate auf hohe See begab; dies mit Destinationen in der Karibik. Ebenfalls steht aber fest, dass der Ehegatte in diesem Jahr neben seinen meeresbezogenen Reisen und Auslandsaufenthalten jedenfalls bis zu seiner Festanstellung im letzten Quartal regelmässig am Wohnort seiner Ehefrau in der Gemeinde C Anker warf. Von fehlenden persönlichen Verbindungen in die Schweiz kann damit keine Rede sein. Was die sozialen Kontakte anbelangt, ist sodann diese familiäre Verbindung in der Schweiz die einzige erkennbare Konstante in dieser Zeit; Verwandte, Freunde oder Bekannte im Ausland, mit welchen Kontakte gepflegt worden wären, wurden trotz entsprechender Frage der Steuerbehörde im Auflageverfahren nie erwähnt, sieht man einmal vom Besuch einer Hochzeitsfeier in Holland ab. Die persönlichen und insbesondere familiären Beziehungen des Ehegatten sprechen damit klar für die Annahme, dass dessen Lebensmittelpunkt in dieser Zeit nicht unbestimmbar auf hoher See oder in den Hafenstädten dieser Welt lag, sondern im Hafen der Ehe in der Gemeinde C, an welcher Adresse er im Übrigen denn auch angemeldet ist und seine Schriften hinterlegt hat.

Berufliche Gründe für das Führen von zwei verschiedenen Haushalten im In- und Ausland gab es für die Eheleute in dieser Zeit nicht. Eine berufliche Standortanbindung ist allein für die Ehefrau ausgewiesen, indem sie die Wohnung in der Gemein-

de C zur Ausübung ihrer hiesigen Erwerbstätigkeit benötigte. Derweil reiste der Ehemann auf hoher See herum, um Meerestiere zu fotografieren, oder weilte er ohne Ausübung einer Erwerbstätigkeit an der Côte d'Azur. Von der Dauer her überwiegen zwar insbesondere die letzteren Aufenthalte – welche u.a. mit der beruflichen Kontaktpflege bzw. der Stellensuche in Verbindung gebracht werden – diejenigen in der Gemeinde C deutlich, doch hielt sich der Ehegatte dabei an verschiedensten Orten auf (Cannes, Antibes, Monaco). Sodann logierte er dabei durchwegs in Hotels, derweil ihm bei der Ehefrau in der Gemeinde C ein eigener Haushalt zur Verfügung stand. Eine berufsbedingte Beziehung zu einem Ort im Ausland, welche die Verbindung zu Familie und Haushalt in der Schweiz ernsthaft konkurrenzieren könnte, ist damit nicht auszumachen. Damit in Einklang steht, dass der Ehegatte die Wohnadresse in der Gemeinde C auch für seinen Postverkehr mit Banken und Arbeitgebern benutzt hat.

Das Führen einer Schweizer Krankenversicherung ist mit Bezug auf die Bestimmung des Lebensmittelpunkts zwar nicht von gewichtiger Bedeutung, aber in Fällen wie dem vorliegenden gleichwohl nicht ganz zu vernachlässigen. Im Krankheitsfall oder bei Unfall manifestierte sich der gewählte Bezug zum hiesigen Gesundheitswesen nämlich im umgehenden Abbruch des "permanent travelling" und der Rückkehr in die Schweiz. Erwähnenswert ist in diesem Zusammenhang, dass die obligatorische Krankenversicherung grundsätzlich an einen hiesigen Wohnsitz anknüpft (vgl. Art. 3 des Bundesgesetzes über die Krankenversicherung vom 18. März 1994; KVG); dass die Versicherung des Ehegatten bei der Sanitas obligatorischer Natur ist, ist zwar naheliegend, doch könnte sie auch dem Bereich einer freiwilligen privaten Versicherung entstammen; untersucht worden ist dies nicht.

e) Insgesamt fehlt es damit an äusseren Umständen, welche zum Ausdruck bringen würden, dass der steuerrechtliche Wohnsitz in der Gemeinde C ab dem 1. Januar 2009 nur für die Ehefrau und nicht auch für den Ehegatten bestimmt war. Damit ist auch für den Letzteren von der hiesigen Steuerpflicht ab diesem Zeitpunkt qua Wohnsitz auszugehen.

f) Fragen liesse sich noch, ob die hiesige Ansässigkeit des Ehegatten am 17. Oktober 2009 bereits wieder endete, weil er sich danach wieder als festangestellter Kapitän für mehrere Monate auf eine Hochseeyacht begeben hat. Dies ist jedoch zu verneinen, weil nunmehr im Sinn der Wohnsitzfiktion argumentiert werden darf:

Anders als im vorerwähnten hypothetischen Beispiel (vgl. E. 4c) führte hier der sich wieder auf hohe See begebende Kapitän eine aufrechte Ehe und war seine Ehefrau zu dieser Zeit weiterhin in der Familienwohnung in der Gemeinde C ansässig, wo sie denn auch die Infrastruktur der Ehegemeinschaft (d.h. den ehelichen Haushalt in der 4.5-Zimmerwohnung und die Familienorganisation) aufrecht erhalten hat. Der Aufenthalt auf der Yacht "E", der gemäss Logbuch vom 18. Oktober 2009 bis zum 4. April 2010 dauerte und mit Aufenthalten in den Gewässern der Karibik verbunden war, genügt unter solchen Umständen nicht zum Abbruch der hiesigen Ansässigkeit.

Gleich verhält es sich nach Auffassung des Rekursgerichts sogar dann, wenn ein Ehegatte regelmässig längere, auch mehrmonatige berufliche Reisen rund um die Welt unternimmt, dabei aber immer wieder zur hiesigen ehelichen Basis zurückkehrt. Eine Entlassung aus der hiesigen Steuerpflicht stünde im Fall des Beschwerdeführers/Rekurrenten aber dann zur Diskussion, wenn ihm seine Ehefrau unter Abbruch der hiesigen ehelichen Infrastruktur für lange Zeit auf die hohe See oder (nomadisierend) wohin auch immer auf dieser Welt folgte, denn in diesem Fall befände sich eben der Lebensmittelpunkt der Ehegemeinschaft nicht lokalisierbar irgendwo im Ausland und jedenfalls nicht mehr in der Schweiz; allein mit einem fehlenden Wohnsitz im Ausland und damit verbunden einer fehlenden ausländischen Steuerhoheit liesse sich ein hiesiges Steuerdomizil der Eheleute in dieser Konstellation nicht begründen. Kehreten diese aber nach gemeinsamen längeren privaten oder auch berufsbedingten Reisen stets wieder in die hierorts beibehaltene Familienwohnung zurück, sähe die Sache wieder anders aus.

g) Aufgrund der gesamten Umstände und der festgestellten tatsächlichen Gegebenheiten ist damit nicht zu beanstanden, wenn die Vorinstanz die Steuerhoheit über den Beschwerdeführer/Rekurrenten ab 1. Januar 2009 auf Stufe Bund, Kanton und Gemeinde in Anspruch genommen hat.

6. a) Diese Erwägungen führen zur Abweisung von Beschwerde und Rekurs hinsichtlich des Beschwerdeführers/Rekurrenten bzw. zum Nichteintreten auf Beschwerde und Rekurs hinsichtlich der Beschwerdeführerin/Rekurrentin.

b) Bei diesem Prozessausgang sind die Gerichtskosten, unter Verrechnung mit den geleisteten Kostenvorschüssen, dem Beschwerdeführer/Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und § 151 Abs. 1 StG). Den Beschwerdefüh-

ren/Rekurrenten steht keine Parteientschädigung zu (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1-3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 sowie § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 29. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss beschliesst die Kammer:

Auf die Beschwerde und den Rekurs der Beschwerdeführerin/Rekurrentin wird nicht eingetreten;

und erkennt:

1. Die Beschwerde des Beschwerdeführers wird abgewiesen.
2. Der Rekurs des Rekurrenten wird abgewiesen.

[...]