



Entscheid

17. Mai 2011

Mitwirkend:

Abteilungsvicepräsident Walter Balsiger, Steuerrichter Anton Tobler, Steuerrichter Michael Ochsner und Gerichtsschreiberin Nadja Obreschkow

In Sachen

1. A,

2. B,

vertreten durch C,

Rekurrenten,

gegen

Staat Zürich,

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

Rekursgegner,

betreffend

Staats- und Gemeindesteuern 2006 (2. Rechtsgang)

hat sich ergeben:

A. A und B, beide mit Jahrgang 1937, wohnten über Jahrzehnte im eigenen Einfamilienhaus an der ...strasse in D. Am 15. Dezember 2006 meldeten sie sich in D ab, um sich neu in E (Kt. F) anzumelden, wo sie kurz zuvor an der ...strasse eine Eigentumswohnung erworben hatten.

Wegen ihrer nach der Abmeldung hierorts beibehaltenen Liegenschaft reichten sie am 23. Februar 2007 eine unausgefüllte Steuererklärung 2006 des Kantons D sowie eine Kopie der F Steuererklärung 2006 ein. Der Letzteren liess sich entnehmen, dass sie pro 2006 neben Renteneinkünften von rund Fr. 40'000.-, Einkünften aus Nebenbeschäftigungen von rund Fr. 27'000.- sowie Liegenschaftenerträgen von rund Fr. 20'000.- einen Wertschriftenertrag von Fr. 1'933'877.- erzielt hatten. Ein Wertschriftenverzeichnis, welches Auskunft über die Zusammensetzung des aussergewöhnlich hohen Ertrags gegeben hätte, wurde nicht vorgelegt; dass darin ein am 13. Mai 2006 erzielter Lottogewinn in der Höhe von Fr. 1'922'724.80 enthalten war, erfuhr die hiesige Steuerbehörde (amtshilfeweise via Steuerbehörde F) erst später.

Im Einschätzungsverfahren für die Steuerperiode 2006 kam der Steuerkommissär nach Durchführung eines einerseits auf eine vollständige Deklaration und andererseits auf die Frage des Lebensmittelpunkts zielenden Auflageverfahrens sowie nach einer am 30. Juli 2008 durchgeführten Besprechung mit dem pflichtigen Ehemann zum Schluss, die Pflichtigen, welche sich in der Zwischenzeit (am 12. Februar 2008) bereits wieder am alten Wohnort in D angemeldet hatten, hätten den Nachweis der Absicht des dauernden Verbleibens in E ab Kauf der dort gelegenen Eigentumswohnung nicht erbracht. Deren Hauptsteuerdomizil habe sich per Ende 2006 demnach weiterhin in D befunden. Hiervon ausgehend schätzte er die Pflichtigen mit Entscheid vom 9. Dezember 2008 für die Staats- und Gemeindesteuern 2006 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 1'963'400.- (satzbestimmend Fr. 1'966'700.-) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 780'000.- (satzbestimmend Fr. 835'000.-) ein. Diese Einschätzung erfolgte mangels vollständiger Erfüllung der Deklarationspflicht teilweise nach pflichtgemäsem Ermessen im Sinn von § 139 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) "resp. analog Kopie Steuererklärung 2006 F".

B. Die hiergegen von den Pflichtigen am 2. Februar 2009 erhobene Einsprache wurde vom kantonalen Steueramt mit Entscheid vom 21. August 2009 abgewiesen. Der anschliessende Rekurs, mit welchem die Pflichtigen verschiedene Gehörsverletzungen gerügt und die Rückweisung der Sache an die Einsprachebehörde gefordert hatten, wurde demgegenüber von der Steuerrekurskommission II mit Entscheid vom 29. Januar 2010 (2 ST.2009.247) gutgeheissen. Der angefochtene Einspracheentscheid wurde aufgehoben und die Angelegenheit zur Wiederholung des Einspracheverfahrens an das kantonale Steueramt zurückgewiesen. Anlass für die Rückweisung war der Umstand, dass die Einsprachebehörde ihrem Entscheid auch Akten betreffend die Tochter der Pflichtigen zugrundegelegt hatte, ohne die Letzteren diesbezüglich zu informieren bzw. ihnen ein Recht auf Akteneinsicht und Stellungnahme zu gewähren.

C. Nach Einsichtnahme in das von der F Steuerbehörde amtshilfeweise beigezogene Wertschriftenverzeichnis, ergänzenden Untersuchungshandlungen und einer abschliessenden Akteneinsichtnahme durch den Vertreter der Pflichtigen stellte sich die Einsprachebehörde im 2. Rechtsgang mit Entscheid vom 9. Dezember 2010 abermals auf den Standpunkt, die Pflichtigen hätten nicht nachweisen können, dass sie mit der Absicht des dauernden Verbleibens nach E gezogen seien und dort einen neuen Wohnsitz begründet hätten; Grund für die Abmeldung nach E sei damit allein der erzielte Lottogewinn bzw. die Erzielung einer diesbezüglichen Steuerersparnis gewesen.

D. Hiergegen liessen die Pflichtigen am 31. Januar 2011 erneut Rekurs erheben und wiederum beantragen, die Sache zufolge Gehörsverweigerung an das kantonale Steueramt zurückzuweisen; eventuell sei die Einkommens- und Vermögenssteuer allein auf dem zürcherischen Grundeigentum zum Satz des Gesamteinkommens und -vermögens zu erheben. Die Rüge der Gehörsverweigerung wurde damit begründet, dass die Einsprachebehörde ihrer Begründungspflicht nicht nachgekommen sei. Im Übrigen wurde daran festgehalten, dass sich die Pflichtigen per Ende 2006 mit der Absicht des dauernden Verbleibens in E aufgehalten bzw. dort Wohnsitz genommen hätten.

Das kantonale Steueramt schloss in seiner Rekursantwort vom 25. Februar 2011 auf Abweisung des Rechtsmittels.

Die Rekurskommission zieht in Erwägung:

1. Die früheren Steuerrekurskommissionen sind per 1. Januar 2011 zum Steuerrekursgericht mutiert (vgl. §§ 112 - 118a und §§ 147 - 153 des Steuergesetzes in der alten und neuen Fassung vom 8. Juni 1997 bzw. 13. September 2010, StG). Als Folge dieser Änderung wurde das vorliegende Geschäft, welches im 1. Rechtsgang von der Steuerrekurskommission II behandelt worden ist, nunmehr der 1. Abteilung des Steuerrekursgerichts zugeteilt.

2. a) Die Pflichtigen rügen auch im 2. Rechtsgang eine Verletzung des rechtlichen Gehörs, indem sie dafür halten, der Einspracheentscheid sei nicht rechtsgenügend begründet. Im Wesentlichen erschöpfe sich die Begründung nämlich in einem globalen Verweis auf den aufgehobenen Einspracheentscheid des 1. Rechtgangs.

b) Aus der Garantie des rechtlichen Gehörs wird der Anspruch abgeleitet, dass die Behörde die Vorbringen der in ihrer Rechtsstellung Betroffenen sorgfältig und ernsthaft prüft und beim Entscheid berücksichtigt. Folge dieser Prüfungspflicht ist insbesondere die behördliche Begründungspflicht. Der Bürger soll wissen, warum die Behörde entgegen seinem Antrag entschieden hat. Zudem kann durch die Verpflichtung zur Offenlegung der Entscheidungsgründe verhindert werden, dass sich die Behörde von unsachlichen Motiven leiten lässt. Die Begründungspflicht erscheint so nicht nur als ein bedeutsames Element transparenter Entscheidungsfindung, sondern dient zugleich auch der wirksamen Selbstkontrolle der Behörde. Wie das Bundesgericht dazu in BGE 112 Ia 107 E. 2b S. 110 ausführte, lassen sich aufgrund des allgemeinen verfassungsrechtlichen Anspruchs allerdings keine generellen Regeln aufstellen, denen eine Begründung zu genügen hat. Die Anforderungen seien vielmehr unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalles sowie der Interessen der Betroffenen im Blick auf die in der Rechtsprechung des Bundesgerichts entwickelten Grundsätze festzulegen. Die Begründung eines Verwaltungsakts oder eines Entscheids muss so abgefasst sein, dass die Betroffenen ihn gegebenenfalls sachgerecht anfechten können. Das ist nur möglich, wenn sich sowohl die Betroffenen als auch die Rechtsmittelinstanzen über die Tragweite des Entscheids ein Bild machen können. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde hat leiten

lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt (BGE 126 I 97 E. 2b S. 102, 124 II 146 E. 2a S. 149, 123 I 31 E. 2c S. 34, mit Hinweisen). Das bedeutet jedoch nicht, dass sich die Behörde ausdrücklich mit jeder tatbeständlichen Behauptung, mit jedem rechtlichen Einwand und mit jedem Beweismittel auseinandersetzen muss. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken. Weiter ist die verfassungsmässige Begründungsdichte abhängig von der Entscheidungsfreiheit der Behörde und der Eingriffsintensität des Entscheids. Je grösser der Spielraum, welcher der Behörde infolge Ermessens oder unbestimmter Rechtsbegriffe eingeräumt ist, und je stärker ein Entscheid in die individuellen Rechte eingreift, desto höhere Anforderungen sind an die Begründung eines Entscheids zu stellen (BGE 112 Ia 107 E. 2b S. 110 sowie die oben zitierte Rechtsprechung; vgl. auch Kölz/Bosshart/Röhl, Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 2. A. 1999, Rz 11 f. zu § 8 und Rz 39 zu § 10).

Auch für Einspracheentscheide gilt in diesem Sinn, dass aus der Begründung ersichtlich sein muss, gestützt auf welche tatsächlichen Feststellungen und aus welchen rechtlichen Erwägungen die Behörde ihren Entscheid getroffen hat, wobei aber nur die für den Verfahrensausgang wesentlichen Entscheidungsgründe aufzuführen sind (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 142 N 10 mit Hinweisen).

c) Vorliegend wurde die Sache im 1. Rechtsgang zurückgewiesen, weil die Steuerbehörde ihrer Begründung auch Akten betreffend die Tochter der Pflichtigen zugrundelegte, ohne die Letzteren diesbezüglich zu informieren bzw. ihnen ein Recht auf Akteneinsicht und Stellungnahme zu gewähren. Die Einsprachebehörde hat diese Gehörsverweigerung im 2. Rechtsgang unbestrittenermassen geheilt und zudem auch noch weitere Untersuchungshandlungen vorgenommen. Über die zusätzlichen Abklärungen gibt der angefochtene neue Einspracheentscheid detailliert Auskunft (vgl. Sachverhaltschilderung, S. 3 bis 14). Daran anschliessend wird im Rahmen der Beweiswürdigung auf das Ergebnis der zusätzlichen Abklärungen eingegangen und zusammenfassend festgehalten, es sei weiterhin davon auszugehen, dass die Pflichtigen nicht mit der Absicht des dauernden Verbleibens nach E gezogen seien bzw. der entsprechende Nachweis nicht erbracht worden sei. Die Zusatzuntersuchung habe vielmehr die steuerbehördliche Überzeugung gestärkt, wonach der Hauptgrund für den Kauf der Wohnung in E am 21. November 2006, die Abmeldung dorthin am 14. Dezember 2006, die Wiederanmeldung in D am 12. Februar 2008 sowie der Wiederver-

kauf der Wohnung in E am 29. September 2008 im Lotto-Millionengewinn vom 13. Mai 2006 bzw. der Erzielung einer diesbezüglichen Steuerersparnis gelegen habe. Abschliessend verweist die Einsprachebehörde auf ihre Ausführungen im Entscheid des 1. Rechtsgangs, welchen sie zum integrierenden Bestandteil des Neuentscheids erklärt.

Inwieweit diese Begründung den dargelegten Anforderungen an die Begründungspflicht nicht genügen sollte, ist nicht nachvollziehbar. Dass die Einsprachebehörde auch auf ihren Entscheid des 1. Rechtsgang verweist, ist nicht zu beanstanden. Den Pflichtigen ist dieser Entscheid unabhängig davon, dass er im 1. Rechtsgang aufgehoben worden ist, bekannt; ein blosses "Hineinkopieren" der massgeblichen Erwägungen bzw. Seiten in den Neuentscheid hätte ihnen keine zusätzlichen Erkenntnisse gebracht. Sie waren ohne weiteres in der Lage, zu erkennen, dass und weshalb die Steuerbehörde nach Würdigung des Ergebnisses der Zusatzuntersuchung weiterhin an ihrer Erkenntnis aus dem 1. Rechtsgang festhält. Dergestalt waren sie auch in der Lage, den Entscheid sachgerecht anzufechten.

d) Mit ihrem formellen Antrag dringen die Pflichtigen folglich nicht durch.

3. a) Streitig ist allein, ob die Pflichtigen in der Steuerperiode 2006 weiterhin zur unbeschränkten hiesigen Steuerpflicht herangezogen werden können, wie dies in den Steuerperioden zuvor der Fall gewesen ist. Dass sie bei Verneinung dieser Frage im Kanton Zürich aufgrund ihres Liegenschaftsbesitzes beschränkt steuerpflichtig sind, steht ausser Diskussion.

b) Gemäss Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) sowie § 3 Abs. 1 StG sind natürliche Personen im Kanton Zürich aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben. Der steuerrechtliche Wohnsitz befindet sich laut Art. 3 Abs. 2 StHG und § 3 Abs. 2 StG dort, wo die Person sich mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält. Diesfalls ist die Steuerpflicht kraft § 5 Abs. 1 StG unbeschränkt, mit anderen Worten erstreckt sie sich grundsätzlich auf das gesamte Einkommen und Vermögen des Steuerpflichtigen. Art. 3 StHG enthält demnach eine Regel zur Vermeidung eines interkantonalen Doppelbesteuerungskonflikts. In diesem Sinn liegt mithin eine bundes-

rechtliche Kollisionsnorm zum interkantonalen Steuerrecht vor. Somit bilden Art. 3 Abs. 1 und 2 StHG die Grundlage für die Abgrenzung der unbeschränkten Steuerhoheit. Die langjährige bundesgerichtliche Rechtsprechung, welche sich gestützt auf Art. 46 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 29. Mai 1874 (aBV) sowie später Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) entwickelt hat, dient weiterhin als massgebliche Auslegungshilfe.

c) Laut dieser Rechtsprechung des Bundesgerichts steht die Besteuerung des Einkommens und beweglichen Vermögens unselbstständig erwerbender Personen dem Kanton zu, in welchem sie ihren Wohnsitz haben. Unter Wohnsitz ist dabei in der Regel der zivilrechtliche Wohnsitz zu verstehen, d.h. der Ort, an welchem sich die Person in der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 23 Abs. 1 ZGB), wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen befindet (BGr, 9. Oktober 2006, 2P.86/2006, E. 2.2.1; 25. Januar 2006, 2P.171/2005, E. 2.2; 17. Juni 2005, 2P.180/2003, E. 2.1; 7. Januar 2004, 2P.2/2003, E. 2.2; BGE 123 I 289, E. 2a, 293; StR 1994, 580 ff.; ASA 63, 836). Dem polizeilichen Domizil, wo die Schriften hinterlegt sind und die politischen Rechte ausgeübt werden, kommt dagegen keine entscheidende Bedeutung zu. Beides sind bloss äussere Merkmale, die ein Indiz für den steuerrechtlichen Wohnsitz bilden können, wenn auch das übrige Verhalten der Person dafür spricht (BGE 125 I 54 E. 2; StE 1998 A 24.21 Nr. 11 E. 2a, mit Hinweisen).

d) Hält sich eine Person abwechslungsweise an zwei oder mehreren Orten auf, ist für die Bestimmung des Steuerwohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort die Person die stärkeren Beziehungen unterhält (BGE 125 I 54, E. 2). Der Lebensmittelpunkt bestimmt sich dabei nach den äusseren Umständen, aus denen sich die Lebensinteressen erkennen lassen, und nicht bloss nach den erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person (BGE 125 I 54, E. 2; 123 I 289, E. 2b). Auf die gefühlsmässige Bevorzugung eines Ortes kommt es nicht an; der steuerliche Wohnsitz ist nicht ungeachtet der tatsächlichen Verhältnisse frei wählbar (BGE 123 I 289, E. 2b; 113 Ia 465, E. 3). Die Frage, zu welchem Aufenthaltsort der Steuerpflichtige die stärkeren Beziehungen unterhält, ist jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen (BGr, 7. Januar 2004, 2P.2/2003, E. 2.2; StE 1998 A 24.21 Nr. 11 E. 2b, mit Hinweisen). Bei der Bestimmung des Steuerdomizils kann neben den Verhältnissen in der Bemessungsperiode auf die weiteren, bis zum letztinstanzlichen Entscheid überblickbaren Umstände abgestellt werden (BGr, 1. Oktober 1996, 2P.242/1994, E. 1b).

e) Es obliegt der Steuerbehörde, jene Umstände darzutun und zu beweisen, aus denen folgt, dass sich der Wohnsitz einer natürlichen Person im Kanton befindet. Denn gemäss dem generellen Grundsatz über die Beweislastverteilung (Art. 8 ZGB) haben im Allgemeinen die Steuerbehörden die steuerbegründenden Tatsachen zu beweisen, mithin auch jene, welche die Steuerhoheit begründen. Erscheint der vom Steueramt angenommene Wohnsitz im Kanton als sehr wahrscheinlich, genügt dies regelmässig als Hauptbeweis und liegt es alsdann an der Person, den Gegenbeweis für den von ihr verfochtenen anderen Lebensmittelpunkt zu erbringen (StE 1992 B 11.1 Nr. 11). Der strikte Beweis ist somit nicht erforderlich. All das gilt auch dann, wenn sich der steuerliche Wohnsitz bis anhin im Kanton Zürich befunden hat und - wie hier - streitig ist, ob er sich an einen ausserkantonalen Ort verschoben hat (vgl. RB 1984 Nr. 28 = StE 1984 B 11.1 Nrn. 2 und 3).

4. a) Die mit Jahrgang 1937 im Pensionsalter stehenden Pflichtigen sind Eigentümer eines Einfamilienhauses an attraktiver Wohnlage in D. In diesem Haus wohnten sie unbestrittenermassen über Jahrzehnte bis zu ihrer Abmeldung nach E am 15. Dezember 2006. Ebenso ist unbestritten, dass sie seit dem 12. Februar 2008 (Abmeldung in E und Neuanmeldung in D) wieder in diesem Haus wohnen. Die Wohnsitzfrage beschränkt sich damit von vornherein auf ein Zeitfenster zwischen dem 15. Dezember 2006 und dem 12. Februar 2008, d.h. auf knapp 14 Monate, wobei es vorliegend allein um die Steuerperiode 2006 geht.

b) Gemäss Art. 68 StHG besteht bei Wechsel des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz die Steuerpflicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit für die laufende Steuerperiode im Kanton, in welchem der Steuerpflichtige am Ende dieser Periode seinen Wohnsitz hat.

Im vorliegenden Fall ist damit zu prüfen, ob die Pflichtigen am 31. Dezember 2006 ihren Lebensmittelpunkt noch immer in D hatten oder ob ein Wohnsitzwechsel in den Kanton F stattgefunden hat. Vorauszuschicken ist dabei Folgendes: Gestützt auf die Regelung von Art. 68 StHG ist es einem Steuerpflichtigen, welcher unter dem Jahr eine einmalige, ausserordentlich hohe Einkunft erzielt (z.B. Millionengewinn im Lotto wie hier, Bonus, Superdividende), unbenommen, den Wohnsitz mit Blick auf die Einkommenssteuern in einen steuergünstigeren Kanton zu verlegen. Der Zuzugskanton kann dergestalt ein Einkommen besteuern, welches noch im Wegzugskanton ver-

dient worden ist und der Wegzugskanton hat den durch Wohnsitzwechsel entstehenden Verlust von Steuereinnahmen hinzunehmen. Voraussetzung für diese Konsequenzen, welche für die Pflichtigen gemäss den unbestrittenen vorinstanzlichen Berechnungen mit einer Steuerersparnis von über Fr. 300'000.- verbunden wäre, ist freilich, dass tatsächlich ein Wohnsitzwechsel stattfindet. Diesbezüglich bestehen im vorliegenden Fall schon deshalb Zweifel, weil die Pflichtigen ihr Haus bzw. ihre bisherige Wohnstätte in D nach der Abmeldung in den Kanton F behalten haben. Dies lässt nämlich daran denken, dass womöglich auch der Lebensmittelpunkt in D beibehalten worden und der neu erworbenen Wohnung in E lediglich die Bedeutung einer Ferien- oder Zweitwohnung zugekommen ist. Zu erwähnen ist diesem Zusammenhang, dass die Pflichtigen über Jahre auch über ein Ferienhaus im G verfügt hatten; dieses Ferienhaus wurde am 15. Mai 2006 und damit nur wenige Monate vor dem Kauf der Wohnung in E veräussert. Die Wohnverhältnisse im Sinn von "eigenes Einfamilienhaus in D und ausserkantonales Zweiteigentum" sind in der Steuerperiode 2006 also gleich geblieben. In dieser Ausgangslage ist nachvollziehbar, dass die Steuerbehörde im Einschätzungsverfahren der Steuerperiode 2006 - auch ohne Kenntnis des Lottogewinns - der Frage des Hauptsteuerdomizils nachgegangen ist und entsprechende Sachverhaltsabklärungen vorgenommen hat.

5. a) Mit Auflage vom 2. Mai 2008 verlangte der Steuerkommissär zum Nachweis des behaupteten Lebensmittelpunkts in E insbesondere Angaben und beweiskräftige Unterlagen zu dortigen sozialen Kontakten, Aktivitäten im Vereins- und Gemeindeleben, Hobbytätigkeiten etc. Weiter forderte er die Abrechnungen betreffend Strom und Telefon im Haus in D und in der Wohnung in E sowie die wohnungsbezogene Abrechnung der Stockwerkeigentümergeinschaft ein. Sodann ersuchte er um Angaben und Belege zum Umzug nach E, zum Wiederumzug nach D, zur Wohnung in E, zum Ort, wo die für die Bestreitung des Lebensunterhalts verwendeten Barmittel bezogen wurden (inkl. Bank-, EC-Direkt- und Kreditkartenbelege) sowie zu allfälligen Vermietungs- und Verkaufsbemühungen betreffend das Haus in D.

b) aa) In ihrer Auflageantwort vom 27. Juni 2008 teilten die Pflichtigen mit, sie hätten nie die Absicht gehabt, das Haus in D zu vermieten oder zu verkaufen. Betreffend die übrigen Auflagepunkte wurde eine mündliche Vorsprache verlangt, welche alsdann am 30. Juli 2008 stattfand. Anlässlich dieser Besprechung führte der pflichtige Ehemann aus, dass er in H zwei Firmen betreibe, dass die Wohnung in E gekauft wor-

den sei, weil sie näher zum Arbeitsort H gelegen sei, dass in E eine schönere Umgebung vorhanden sei, dass die Möbel aus der verkauften Ferienwohnung im G zunächst in D deponiert und dann von ihm selbst nach E gebracht worden seien, dass die Rückkehr nach D erfolgt sei, weil sich die pflichtige Ehefrau in E nicht wohl gefühlt habe bzw. ihr die Akklimatisierung schwer gefallen sei, dass die Wohnung in E nunmehr als Ferienwohnung genutzt werde, dass in E kein Telefon-Festnetzanschluss bestehe und der Anschluss von D immer aufs Handy umgeleitet worden sei sowie dass beide Pflichtigen für ihren E-Mail-Verkehr einen Laptop mit WLAN benützt hätten und deshalb in E kein Anschluss notwendig gewesen sei. Dokumente und Belege wurden nicht beigebracht, weshalb den Pflichtigen diesbezüglich nochmals eine Eingabefrist gewährt wurde.

bb) Mit Schreiben vom 30. Oktober 2008 liessen die Pflichtigen durch einen nunmehr beigezogenen Vertreter diverse Unterlagen einreichen und Folgendes geltend machen:

Per 2006 hätten sich die Pflichtigen im Hinblick auf den nahenden 70. Geburtstag des Ehemanns entschieden, etwas kürzer zu treten und sich mehr Zeit für sich zu nehmen. Aus diesem Grund sei beschlossen worden, das Ferienhaus im G zu verkaufen und für das ältere Haus mit Umschwung in D eine pflegeleichte Eigentumswohnung mit der Natur vor der Haustür zu suchen. Beabsichtigt sei dabei auch gewesen, dass der pflichtige Ehemann seine Firmen, von welchen er sich nicht unvermittelt haben lösen wollen und können, einfacher erreichen könne. Einen neuen Bekannten- und Freundeskreis habe man selbstverständlich nicht aufbauen wollen; man habe deshalb einen Wohnort mit diesbezüglich bereits bestehenden Verbindungen gesucht. Auch steuerlich attraktiv habe dieser sein müssen. All diese Voraussetzungen habe E, wo eine 122 m² grosse Wohnung zum Verkauf gestanden haben, erfüllt: Aufgrund der militärischen Karriere des Pflichtigen habe dieser die Gegend gekannt und dort auch über etliche Kameraden verfügt. Zudem sei die einfache und schnelle Erreichbarkeit von H gewährleistet gewesen. Die Wohnung habe sodann über den Vorteil der ländlichen Lage aber auch der Nähe zu den Städten I und J verfügt. Nachdem die Pflichtigen über Jahrzehnte einen Garten genossen hätten, habe ihnen die neue Wohnung mit einem Gartensitzplatz auch diesen Vorzug bieten können. Zudem sei sie, anders als das Haus in D, mit einem Lift ausgestattet gewesen. Die Wohnung habe damit allen Wünschen der Pflichtigen entsprochen, weshalb diese im Herbst 2006 den Entschluss gefasst hätten, sie zu kaufen, um alsdann nach einigen Anpassungen den Wohnsitz

dorthin zu verlegen. Während das belastende Ferienhaus im G verkauft worden sei, habe sich die Lage in Bezug auf das bisherige Eigenheim in D schwierig gestaltet. Ein Bedarf für die Eigennutzung habe nicht mehr bestanden, womit sich die Frage "Verkauf oder Vermietung" gestellt habe. Ein Verkauf habe dabei nie zur Diskussion gestanden. Einerseits habe sich das Doppeleinfamilienhaus nämlich an einer sehr begehrten Lage in D befunden und andererseits hätte die Pflichtigen die Hoffnung nicht aufgegeben, dass sich eine ihrer häufig im Ausland weilenden Töchter dereinst für das Haus interessieren könnte. Es sei deshalb zunächst die Vermietungsoption ins Auge gefasst worden, doch habe sich das Problem dann von selbst erledigt, weil eine Tochter) Ende 2006/Anfang 2007 aus Australien zurückgekehrt sei und das Elternhaus bezogen habe. In dieser Ausgangslage habe sich der Umzug nach E einfacher gestaltet, denn die Möbel im Haus in D hätten gar nicht gezügelt werden müssen. Für die neue Wohnung seien die Möbel aus dem Ferienhaus zur Verfügung gestanden. Diese seien teilweise vom Pflichtigen selbst mit einem Lieferwagen seiner Firma nach E gezügelt worden, soweit sie überhaupt noch dorthin gepasst hätten. Weitere Möbel hätten die Pflichtigen durch K in L aufpolstern und dann nach E liefern lassen. In E hätten sich die Pflichtigen alsdann ordnungsgemäss angemeldet. Zudem hätten sie sich im Kanton F auch Führerausweise erstellen lassen und hätten sie alle Versicherungen, Krankenkassen etc. nach F überschrieben. Auch seien die bestehenden Bankverbindungen über die Adressänderungen informiert und zudem neue Bankverbindungen im Kanton F eingegangen worden. Auch das Mobiltelefon sei umgemeldet worden. Wie das heute regelmässig geschehe, sei sodann in E kein Festnetzanschluss mehr eingerichtet worden. Die Pflichtigen hätten am neuen Wohnort schnell neue Kontakte und Bekanntschaften geknüpft und sich ins soziale Leben integriert. Geholfen habe dabei auch, dass sie zu den wenigen Reformierten in einem grundsätzlich katholischen Gebiet gehört hätten. Neben einem Freundeskreis seien auch geschäftliche Kontakte, z.B. zur Bank sowie zu einem Transportunternehmer in unmittelbarer Nachbarschaft geknüpft worden. Die Pflichtigen seien sodann auch mit den lokalen Politikern bestens bekannt gewesen, so z.B. mit M. Dergestalt hätten die Pflichtigen das Leben und die Ruhe in E genossen und sich einen nochmaligen Wohnsitzwechsel eigentlich gar nicht vorstellen können. Mitte 2007 seien bei der pflichtigen Ehefrau dann aber Herzprobleme aufgetreten. Auch wenn diese nicht lebensbedrohend gewesen seien, sei doch die Sicherheit eines Arztes in unmittelbarer Nähe gewünscht worden. Das habe in E aber gefehlt. Hinzugekommen sei, dass die zweite Tochter einen kleinen Sohn habe und als häufig ausland-abwesende Architektin auf für die Kinderbetreuung einspringende Grosseltern angewiesen sei. Dies sei zwar schon beim Umzug nach E klar gewesen, doch habe man

eben die Lage damals falsch eingeschätzt. Mit zunehmender Mobilität des Sohns, habe die Mutter diesen nicht mehr einfach überall hin mitnehmen können und sei der Grosselterneinsatz deshalb Ende 2007/Anfang 2008 wichtiger geworden. Die räumliche Distanz habe sich nun als hinderlich erwiesen und die Pflichtigen hätten einsehen müssen, dass der ursprüngliche Entschluss, nach E zu ziehen, in Kenntnis der späteren Umstände suboptimal gewesen sei. Hinzu gekommen sei, dass die Tochter O in der Zwischenzeit eine eigene Wohnung bezogen habe und deshalb für das Haus in D eine Lösung (Vermietung, Verkauf, Übertragung auf die Töchter) hätte gefunden werden müssen. In dieser Situation hätten sich die Pflichtigen Mitte 2008 entschieden, wieder nach D zurückzukehren, wo an der ...strasse mit N auch ein guter Bekannter wohne. Die Wohnung in E sei alsdann Anfang Oktober 2008 wieder verkauft worden.

cc) Mit Eingabe vom 27. November 2008 liessen die Pflichtigen auf eine entsprechende steuerbehördliche Mahnung hin noch weitere Unterlagen, enthaltend insbesondere Abrechnungen über Strom- und Telefonkosten, einreichen. Dabei liessen sie vorbringen, dass der Stromverbrauch in D und E etwa gleich hoch gewesen sei, wobei aber in D auch Stromkosten für Allgemeinräume, die Alarmanlage und für die eine Tochter angefallen seien. Zu den Telefonrechnungen bemerkten sie, dass diejenigen des Ehemanns über das Geschäft bezahlt und dort seinem Kontokorrent belastet worden seien.

c) Gestützt auf diese Abklärungen sowie unter Hinweis darauf, dass zahlreiche der auflageweise einverlangten Unterlagen fehlten, schloss der Steuerkommissär mit Einschätzungsentscheid vom 9. Dezember 2008 ohne nähere Begründung und Beweiswürdigung darauf, dass keine Wohnsitzverlegung nach E stattgefunden habe. In der anschliessenden Einsprache liessen die Pflichtigen unter Wiederholung ihrer bisherigen Ausführungen das Gegenteil verfechten. Dabei wurden nunmehr auch mehrere Zeugen offeriert.

d) Im Einspracheentscheid des 1. Rechtgangs vom 21. August 2009 wiederholte die Steuerbehörde, dass nicht alle für die Sachverhaltserstellung verlangten Unterlagen eingereicht worden seien. Im Übrigen wurde auf Widersprüche und Ungeheimheiten in den Parteibehauptungen verwiesen und wurden die (unvollständig) eingereichten Unterlagen (wie Strom- und Telefonabrechnungen) zu Ungunsten der Pflichtigen gewürdigt. So wurde etwa festgehalten, dass die Tochter der Pflichtigen nicht das ganze Jahr 2007 in der Liegenschaft in D gewohnt habe und somit für den Stromverbrauch nicht herhalten könne. Diese sei lediglich während ihres Auslandsauf-

enthalt vom 15. Februar 2006 bis zum 30. Januar 2007 an der ...strasse gemeldet gewesen; per 30. Januar 2007 sei sie an ...strasse, D, weggezogen und per 18. März 2008 an die ...strasse in D. Demzufolge hätten die Pflichtigen eine Rückläufigkeit des Stromverbrauchs im Jahr 2007 nachweisen müssen. Dies hätten sie nicht getan; im Gegenteil lasse sich den eingereichten (unvollständigen) Abrechnungen entnehmen, dass der Stromverbrauch zwischen dem 1.10.2006 und dem 15.3.2007 gegenüber der Abrechnungsperiode 14.3.2006 – 30.9.2006 sogar zugenommen habe, wobei auch eine bei Wohnsitz in E nicht erklärbare überdurchschnittliche Zunahme des Niedertarifstroms zu verzeichnen sei. Auch mit Bezug auf die Verhältnisse rund um den Umzug bzw. das Zügeln von Möbeln nach E, den Arbeitsweg beider Pflichtigen, die privaten und geschäftlichen Kontakte in E, die Enkelkindbetreuung und die Herzprobleme der pflichtigen Ehefrau erfolgte eine Würdigung der Behauptungen und vorgelegten Unterlagen zu Ungunsten der Pflichtigen, so dass schliesslich daran festgehalten wurde, dass die Absicht des dauernden Verbleibens in E nicht nachgewiesen worden sei und demzufolge das Hauptsteuerdomizil der Pflichtigen weiterhin in D gelegen habe.

e) Nachdem die Steuerrekurskommission II am 29. Januar 2010 den vorstehenden Einspracheentscheid wegen einer Gehörsverweigerung (Beizug von Akten der Tochter O ohne diesbezügliche Anhörung der Pflichtigen) aufgehoben und die Sache an die Einsprachebehörde zurückgewiesen hatte, ergänzte die Letztere ihre Untersuchungen im 2. Rechtsgang. So wurde am 14. April 2010 zunächst eine weitere Besprechung mit den Vertretern der Pflichtigen durchgeführt und wurde diesen dabei auch Einblick in die Auskunft des Bevölkerungsamts betreffend die Wohnadresse von O gewährt. Deren Vertreter bemerkte dazu, dass die Tochter seit Sommer 2006 vielfach im Einfamilienhaus der Eltern gewohnt habe, weil sie neben der Teilzeitstelle noch Psychologie studiert habe und sich daher nicht immer am eigentlichen Wohnsitz in einer WG aufgehalten habe; es habe ein alternierender Wohnsitz vorgelegen, weshalb der Stromverbrauch an der ...strasse für die Fallbeurteilung nicht relevant sei.

f) Mit Auflage vom 16. April 2010 verlangte der Steuerkommissär im Einspracheverfahren sämtliche Telefonabrechnungen vom 1.1.2006 bis 31.12.2007 (inkl. vollständige Auflistung der gewählten Verbindungen mit Datum, Uhrzeit und angewählter Rufnummer). Gleichzeitig stellte er die Frage, welche der bisher angebotenen Zeugen (O, K, M, P, Q, R, S, T, N) zu einer Befragung vorzuladen seien, und orientierte er über die Absicht, noch ein Gespräch mit der pflichtigen Ehefrau führen zu wollen.

aa) Mit Antworten vom 30. Juli bzw. 31. August 2010 liessen die Pflichtigen eine Monatsübersicht zu den im Haus in D per 2006 und 2007 angefallenen Telefonkosten, jedoch keinen Verbindungsnachweis einreichen, weil ein solcher bei der Swisscom nicht mehr erhältlich sei. Weiter wurde ausgeführt, dass als Zeugen die Tochter O und M einzuvernehmen seien; zudem sei die pflichtige Ehefrau zu befragen. Von den übrigen Zeugen wurden von S, R, K sowie P kurze Bestätigungen zum Kontakt mit den Pflichtigen eingereicht.

bb) Nachdem die Einsprachebehörde mit Mahnung vom 10. September 2010 die Auflage wiederholt hatte, reichten die Pflichtigen am 4. Oktober 2010 eine Bestätigung der Bank betreffend Kontakte mit den Pflichtigen nach und gaben sie die Adressen der angerufenen Zeugen bekannt.

cc) Im Rahmen der Vorbereitung der Zeugeneinvernahmen teilte zunächst M dem Steuerkommissär mit Email vom 19. Oktober 2010 mit, dass ihm die Pflichtigen nicht bekannt seien; nach Kontaktaufnahme mit dem Vertreter der Pflichtigen orientierte er den Steuerkommissär am 25. Oktober 2010 telefonisch bzw. am 28. Oktober 2010 schriftlich dahingehend, dass er den Pflichtigen anlässlich eines offiziellen Besuchs in seiner Funktion bei der ...zunft am Sechseläuten vom 14. April ... kennengelernt habe; eine weitere Begegnung habe es nicht gegeben, weshalb er keine Zeugenaussagen machen werde. Am 17. November 2010 gab sodann der Pflichtige dem Steuerkommissär telefonisch bekannt, dass seine Tochter O nicht an der für den 18. November 2010 vorgesehenen Zeugenbefragung teilnehmen werde. An letzterem Datum fand in der Folge lediglich noch die persönliche Befragung der pflichtigen Ehefrau statt, wobei daran auch der pflichtige Ehemann teilnahm.

dd) Nach einer abschliessenden Akteneinsicht gab der Vertreter der Pflichtigen am 24. November 2010 "zur Verdeutlichung des Sachverhalts" unaufgefordert eine Stellungnahme zur vorerwähnten persönlichen Befragung der Pflichtigen ab.

g) Gestützt auf dieses im 2. Rechtsgang ergänzte Untersuchungsergebnis fällte das kantonale Steueramt schliesslich am 9. Dezember 2010 den am hiesigen Wohnsitz festhaltenden neuen Einspracheentscheid.

6. Die Pflichtigen lassen rekursweise in eigener Würdigung der Untersuchungsergebnisse erneut die per Ende 2006 erfolgte Verlegung ihres Wohnsitzes nach E vertreten. Die nachfolgende Beweiswürdigung des Steuerrekursgerichts stützt indes die anderslautende Auffassung der Vorinstanz:

a) Wie bereits erwähnt ist zunächst davon auszugehen, dass die Pflichtigen nach ihrer Abmeldung an die Adresse der in E neu erworbenen Eigentumswohnung ihr jahrzehntelang bewohntes Einfamilienhaus in D beibehalten haben. Dabei hat die steuerbehördliche Untersuchung ergeben, dass an der bisherigen Wohnstätte die Strom- und Telefonkosten weitergelaufen sind und zudem auch kein Mobiliar aus dem Haus weggezügelt worden ist. Schliesslich ist bekannt, dass die Pflichtigen sich bereits ein gutes Jahr nach ihrer Abmeldung wieder an ihrer angestammten Wohnadresse in D angemeldet haben. All dies lässt es zunächst als ziemlich wahrscheinlich erscheinen, dass die Pflichtigen ihr Hauptsteuerdomizil per Ende 2006 gar nie aufgegeben haben und die Wohnung in E demzufolge (wie zuvor das Haus im G) lediglich den Status einer Zweit- oder Ferienwohnung hatte. Die Abmeldung nach E könnte in dieser Konstellation also durchaus auch in alleinigem Zusammenhang mit der Besteuerung des per 2006 erzielten Lottogewinns gestanden haben. Das diesbezügliche Nutzen von Steuervorteilen mittels Wohnsitzverlegung (wie dies in der persönlichen Befragung auch von der pflichtigen Ehefrau erwähnt wurde; vgl. Frage 8 in der Besprechungsnotiz vom 18. November 2010) ist wie bereits erwähnt legitim, doch liegt es unter den soeben dargelegten Umständen an den Pflichtigen, den Nachweis (Gegenbeweis) zu erbringen, dass trotz Beibehaltung des weiter genutzten Einfamilienhauses in D gegen Ende 2006 eine mit der Absicht des dauernden Verbleibens verbundene Verlagerung des Lebensmittelpunkts nach E stattgefunden hat. Damit ist auf die Kritik der Pflichten an den Auflagen, welche die Steuerbehörde im Rahmen der ganzen Untersuchung gemacht hat, nicht weiter einzugehen. Die steuerbehördlichen Auflagen bzw. das darauf fussende Untersuchungsergebnis genügt für die Annahme der wahrscheinlichen Beibehaltung des hiesigen Wohnsitzes, sodass es den Pflichtigen oblag, die für ihre Sichtweise sprechenden Umstände darzutun und mit geeigneten Beweismitteln (innerhalb oder ausserhalb der steuerbehördlichen Auflagen) zu untermauern.

b) Eine Durchsicht der für die Wohnsitzfrage massgeblichen Indizien ergibt Folgendes:

aa) Meldeverhältnisse, Adressänderungen etc.:

Die Pflichtigen haben sich in E nicht nur am 15. Dezember 2006 angemeldet, sondern sich im Kanton F auch neue Führerausweise ausstellen lassen (vgl. die diesbezüglichen Rechnungen vom 8. Januar und 21. Mai 2007 der Verkehrssicherheitszentrale). Zudem wurden eine Privat-haftpflichtversicherung, eine Kombi-Haushaltsversicherung (für D und E) und die Krankenkassen an die Adresse in E überschrieben (vgl. entsprechende Prämienauszüge der D vom 5. September 2007, der ... vom 1. Dezember 2007 sowie die Prämienrechnungen der ... vom 3. März 2007 und der ... vom 28. August 2007). Sodann befanden sich auch die Korrespondenzadressen betreffend ein Konto des pflichtigen Ehemanns bei der Bank, ein Konto der pflichtigen Ehefrau bei Bank und ein Natelabonnement der Letzteren in E (vgl. Bankauszüge vom 31. Mai und 31. Dezember 2007 und Swisscom-Rechnung vom 3. August 2007).

Solche adressbezogenen Indizien vermögen durchaus für eine Verlagerung des Lebensmittelpunkts zu sprechen. Wichtig sind sie in der vorliegenden Konstellation indes nicht; wer über zwei Wohnmöglichkeiten verfügt, kann sich nämlich die Adresse für den Schriftverkehr mit Versicherungen, Banken etc. beliebig auswählen. Sodann hält sich der Aufwand für entsprechende Adressänderungen in Grenzen. Hinzu kommt vorliegend, dass sämtliche der vorgenannten adressbezogenen Beweismittel einen Zeitpunkt nach dem hier massgeblichen 31. Dezember 2006 betreffen, womit sie für die Steuerperiode 2006 bedeutungslos sind.

bb) Umzug bzw. Zügeln von Möbeln:

Unbestrittenermassen hat kein Umzug mit einem Zügelunternehmen stattgefunden und haben die Pflichtigen kein einziges Möbelstück aus ihrem Einfamilienhaus in D nach E mitgenommen. Belegt ist sodann lediglich, dass insgesamt 7 Stühle und ein Hochlehn-Fauteuil aus dem Ferienhaus in L nach einer Möbelrestauration den Weg in die Wohnung gefunden haben (vgl. Bestätigung K). Im Übrigen bestand die Möblierung in der Wohnung offenbar aus Einrichtungsgegenständen, welche die Pflichtigen von den Verkäufern kostenlos hatten übernehmen können (vgl. Bestätigung von R vom 14. Oktober 2008). Neukäufe von Möbeln wurden weder behauptet noch belegt. Ob

und wann der damals 70jährige Pflichtige mit einem Transportwagen seiner Firma allenfalls noch selber ein paar Möbel aus dem früheren Ferienhaus in L nach E transportiert hat, "soweit sie überhaupt noch in die neue Wohnung in E passten" ist nicht überprüfbar und wäre insoweit erklärungsbedürftig, als das Haus im G schon Mitte 2006 verkauft worden ist und die zwischenzeitliche Einlagerung der Ferienhausmöbel im Haus in D das Vorhandensein entsprechender Lagerräume bedingt hätte; hierzu fehlen aber Ausführungen der Pflichtigen.

Auch die Indizien rund um das Zügeln sprechen damit klar gegen eine Wohnsitzverlegung, ist doch bei einem Ehepaar im Alter der Pflichtigen davon auszugehen, dass bei ernsthafter Absicht des dauernden Verbleibens ein richtiger Umzug mit einer Möbeltransportfirma stattfindet und zumindest ein Teil der im Leben angeschafften Möbel, Einrichtungsgegenstände und insbesondere die Erinnerungsstücke von emotionalem Wert mitgenommen werden.

cc) Private Kontakte bzw. Freundes- und Bekanntenkreis, Soziales Leben, Vereinstätigkeiten etc.:

In der Auflageantwort vom 30. Oktober 2008 wurde zunächst geltend gemacht, dass der Ehemann etliche Kameraden aus der Militärzeit in der Gegend habe; konkrete diesbezügliche Kontakte oder Freundschaften aus dieser (Jahrzehnte zurückliegenden) Zeit wurden jedoch nicht genannt. Zum Nachweis eines in E und Umgebung angeblich bereits bestehenden Freundeskreises taugt eine derart unbestimmte Allgemeinaussage nicht.

Weiter wurde in der gleichen Rechtsschrift behauptet, dass die Pflichtigen sehr schnell neue Kontakte und Bekanntschaften geknüpft und sich zügig in das soziale Leben am neuen Wohnort integriert hätten. Unbehelflich ist in diesem Zusammenhang der Hinweis auf die Zugehörigkeit zur evangelisch-reformierten Landeskirche (vgl. die Mitgliedschaftsbestätigung von P 16. Oktober 2008, welche sich nur auf das Jahr 2007 bezieht sowie dessen Nachtrag vom 21. August 2010, wonach die Pflichtigen auch "gelegentlich" den Gottesdienst besucht hätten). Gelegentliche Gottesdienstbesuche können auch an Ferienorten stattfinden und begründen für sich allein keine engere Beziehung zur Gemeinde, wo die Predigt gehalten wird. Im Übrigen werden Kirchbesuche in E für die hier massgebliche Zeit per Ende 2006 nicht bescheinigt.

Als geradezu falsch erweist sich sodann die weitere Aussage, wonach die Pflichtigen mit den lokalen Politikern, so z.B. mit M, bestens bekannt gewesen seien, liess doch der Letztere die Steuerbehörde im Zusammenhang mit der beabsichtigten Zeugeneinvernahme wissen, dass er in seiner Funktion den Pflichtigen bei der...zunft am Sechseläuten vom 14. April ... kennengelernt und ansonsten nie ein Kontakt stattgefunden habe. Die behauptete "besten Bekanntschaften" reduzieren sich damit auf einen einzigen Kontakt an einem förmlichen Festanlass, welcher zudem in D und erst nach der Wiederabmeldung der Pflichtigen in E stattgefunden hat.

Zum neu aufgebauten Freundeskreis zählten die Pflichtigen alsdann R, bei welchen es sich um die Verkäufer der Eigentumswohnung in E handelt. Diese bestätigten zunächst nur einen geschäftlichen Kontakt; im von den Pflichtigen abgefassten Nachtragsschreiben vom 19. August 2010 bescheinigten sie demgegenüber, dass sie die Pflichtigen nach deren Zuzug auch "immer wieder" persönlich angetroffen hätten und man sich gegenseitig "auch einige Male" besucht habe.

Als weiteres befreundetes Ehepaar werden S erwähnt. V ist dabei die Schwester der vorgenannten W und gehört als Innenarchitektin zum Architektur-Team des vorgenannten X (vgl. den diesbezüglichen Internetauszug, in welchem sie als "V, macht schöne Räume, I" aufgeführt ist, sowie die steueramtliche Aktennotiz zur Parteibefragung vom 18. November 2010). Letzteres legt nahe, dass auch dieser Kontakt zumindest ursprünglich geschäftlicher Natur war bzw. im Zusammenhang mit den von den Pflichtigen erwähnten "Anpassungen" in der Wohnung gestanden hat. Immerhin bestätigt das Ehepaar S, dass sie mit den Pflichtigen "seit Oktober 2006 ein sehr freundschaftliches Verhältnis" gepflegt und monatliche Besuche stattgefunden hätten (Bestätigungsschreiben vom Januar 2008 und von den Pflichtigen formuliertes Zusatzschreiben vom 29. Juli 2010).

Alles in allem kann unter Berücksichtigung dieser wenigen, vorab im Zusammenhang mit der gekauften Wohnung entstandenen Kontakte vom Aufbau eines Freundeskreises am neuen Wohnort keine Rede sein. Die Mitwirkung in lokalen Vereinen oder ein soziales Engagement in der Gemeinde wurde im Übrigen nicht einmal behauptet.

dd) Geschäftliche Kontakte im Privatleben:

Eingereicht wurden Bestätigungen der Bank, wonach der pflichtige Ehemann im Jahr 2007 mehrmals Beratungsgespräche bei der Bank geführt habe; dabei sei es nicht nur um die Hypothekenfinanzierung der Eigentumswohnung in E, sondern auch um allgemeine Anlagefragen gegangen.

Wiederum ist dazu zunächst festzuhalten, dass für 2007 bescheinigte Kontakte die hier betroffene Steuerperiode 2006 nicht tangieren. Gemäss Wertschriftenverzeichnis 2006 verteilten sich die Bankverbindungen der Pflichtigen per Ende 2006 sodann auf mehrere Kantone, weshalb dem Umstand, dass auch in der Region der Wohnung in E gelegentliche Kontakte mit einer Bank stattgefunden haben, keine besondere Bedeutung zukommen kann. Gelegentliche Bankenbesuche sind auch an Feriendomizilen üblich, vor allem wenn dortige Banken, wie hier, in den örtlichen Immobilienverkauf involviert sind.

Eine Bedeutung erhalte die örtliche Bankenbeziehung freilich dann, wenn die Pflichtigen in der Region E sehr häufig Bargeld an Bancomaten bezogen hätten oder wenn sich Bankkontoauszügen entnehmen liesse, dass täglich oder wöchentlich in der Region bargeldlos eingekauft worden ist (Einkäufe oder Tanken mit EC-Karten etc.). Diesbezüglich hat die Steuerbehörde folgerichtige Unterlagen eingefordert, doch haben die Pflichtigen keine aussagekräftigen Belege eingereicht. Dem aktenkundigen Auszug zu einem Konto des pflichtigen Ehemanns bei der Bank lässt sich lediglich entnehmen, dass über dieses Konto im Zeitraum 2.-11.5.2007 Rechnungen bezahlt worden sind, welche einen Bezug zu den Kantonen D, H, F und U aufweisen. Auf dem ebenfalls aktenkundigen Kontoauszug Dezember 2007 der pflichtigen Ehefrau bei der Bank sind sodann keinerlei Zahlungen mit Bezug zum Kanton F aufgeführt. Wo die Pflichtigen ihre laufenden Bargeldbezüge und Einkäufe mit EC-Karten getätigt haben, wurde trotz Aufforderung der Steuerbehörde nicht offen gelegt.

Was die täglichen Ausgaben in Geschäften der Region betrifft, wurden im Übrigen lediglich Kassabons betreffend drei Briefmarkenkäufe bei der Post I, drei Kleinkäufe in einer Papeterie in I, den Einkauf einer Glückwunschkarte im Lebensmittelgeschäft in I sowie insgesamt sieben Restaurantkonsumationen eingereicht. Dabei wäre zu erwarten, dass ein Ehepaar, welches tatsächlich in E Wohnsitz hat, insbesondere auch Belege zu alltäglichen Lebensmitteleinkäufen in der Region beibringen kann

(Kassabons, EC-Kartenbelege, Bankbelege zu EC-Karteneinkäufen, Kreditkartenbelege). Die eingereichten Kassabons datieren im Übrigen alle wiederum aus dem für die Steuerperiode 2006 nicht massgeblichen Jahr 2007 und vermögen von der Anzahl her nicht einmal einen regen Ferienaufenthalt nachzuweisen.

Auch das Kriterium der geschäftlichen Kontakte im Privatleben spricht damit nicht für einen Wohnsitz der Pflichtigen in E.

ee) Stromverbrauch:

Betreffend ihr Einfamilienhaus haben die Pflichtigen eine EW-Stromrechnung eingereicht, welcher sich der Verbrauch der Perioden 14.3.-30.9.2006 (3'161 kWh = 486 kWh pro Monat) sowie 1.10.2006-15.3.2007 (2'920 kWh = 530 kWh pro Monat) entnehmen lässt. Wollen die Pflichtigen ihren Lebensmittelpunkt per Mitte Dezember 2006 nach E verschoben haben, so wäre aber zu erwarten, dass in der zweiterwähnten Abrechnungsperiode statt einer Zunahme ein Rückgang des Verbrauchs stattgefunden hat.

Zur Erklärung der Zunahme verwiesen die Pflichtigen einerseits darauf, dass ein nicht unwesentlicher Verbrauch auch bei fehlender Nutzung zu verzeichnen gewesen sei, weil das Haus "neben andern, ständig eingeschalteten Geräten" über eine Alarmanlage verfügt habe, welche in der Nacht in den einzelnen Stockwerken das Licht automatisch (z.B. Einschalten morgens um 2 oder 3 Uhr) gesteuert habe. Lichteinschalt-Anlagen zur Abschreckung von potentiellen Einbrechern werden üblicherweise jedoch mit Sparlampen betrieben; geleuchtet wird dabei nicht durchgehend, sondern nach dem Zufallsprinzip temporär. Die dafür benötigte Energie kann folglich nur einen Bruchteil des Normalverbrauchs (d.h. wenn im Haus gelebt wird und energiefressende Geräte wie Backofen, Waschmaschinen/Tumbler, TV etc. in Betrieb sind) ausmachen. Mit dem Betrieb einer "Alarmanlage" kann die Zunahme des Stromverbrauchs somit nicht erklärt werden. Als zweiten Grund verweisen die Pflichtigen auf ihre Tochter O, welche nach ihrem Wegzug im Haus gelebt habe. Indes hat die Steuerbehörde mittels Auskunft ... vom 8. März 2010 nachgewiesen, dass die besagte Tochter nur vom 15. Februar 2006 bis zum 29. Januar 2007 (d.h. während ihres von den Pflichtigen erwähnten Australienaufenthalts) im Elternhaus an der ...strasse in D gemeldet war; per 30. Januar 2007 erfolgte die Neuanmeldung an der ...strasse in D. Die Pflichtigen versuchten diesen Widerspruch auszuräumen, indem sie in der Vorsprache vom 14. April

2010 neu geltend machten, die Tochter habe in dieser Zeit eben einen alternierenden Wohnsitz gehabt. Eine diesbezügliche Zeugeneinvernahme scheiterte dann aber an der Bereitschaft der Tochter, an einer solchen teilzunehmen. Bei dieser Beweislage ist mithin davon auszugehen, dass nicht die Tochter der Pflichtigen, sondern diese selbst das Haus in D in den Monaten nach dem Jahreswechsel 2006/2007 im unveränderten Stil weitergenutzt haben, was gegen eine Verlagerung ihres Lebensmittelpunkts nach E spricht. Dass in den Perioden 1.10.2006-31.3.2007 sowie 1.4.-30.9.2007 in E ein ähnlich hoher Stromverbrauch zu verzeichnen war, hilft den Pflichtigen schon deshalb nicht weiter, weil die ursprünglichen diesbezüglichen Rechnungen der Elektrizitätswerke vom 2. April und 3. Oktober 2007 noch an X adressiert worden sind. Auch wenn diesbezüglich geltend gemacht wird, die Rechnungen seien im Herbst 2007 an die Pflichtigen weitergeleitet worden und auch wenn die EW nachträglich (wann genau, ist nicht bekannt) die Rechnungen nochmals auf die Pflichtigen ausstellte, hinterlassen solche Ungereimtheiten Zweifel an der Sachverhaltsdarstellung der Pflichtigen rund um den Stromverbrauch. Entscheidend ist ohnehin, dass der Stromverbrauch in D nach dem angeblichen Wegzug nicht abgenommen hat.

ff) Telefonverkehr:

Bei den Telefonkosten verhält es sich ähnlich wie bei den Stromkosten: Der Kostenaufstellung der Swisscom vom 20. Mai 2010 lässt sich entnehmen, dass für den Festnetzanschluss an der ...strasse in D die Doppelmonatskosten ab 2007 (zwischen Fr. 97.05 und Fr. 110.10) gegenüber 2006 (zwischen Fr. 109.65 und Fr. 123.20) nur geringfügig zurückgegangen sind. Der Einwand der Pflichtigen, wonach eben auch ihre Tochter telefoniert habe, ist aus den bereits zum Stromverbrauch dargelegten Gründen unbehelflich. Die weitere Erklärung, wonach der Festnetzanschluss in D auf das Natel umgeleitet worden sei, was Kosten von Fr. 0.35 pro Minute verursache, lässt sich sodann nicht prüfen, weil entsprechende Verbindungsnachweise nicht beigebracht worden sind. Dass diese bei der Swisscom nicht mehr beschaffbar waren ist nicht belegt und wenig glaubhaft, nachdem die Swisscom ihren Kunden seit Jahren entsprechende Auszüge auch in elektronischer Form zur Verfügung stellt. Die blosser Behauptung, das Festnetztelefon in D sei auf das Mobiltelefon umgeleitet worden, kann einen Wohnsitzwechsel nach E folglich nicht stützen. Unbestritten ist sodann, dass die Pflichtigen in E nie über einen Festnetzanschluss verfügten. Die Erklärung, dass heute regelmässig kein Festnetzanschluss mehr eingerichtet werde (sinngemäss also nur noch per Natel telefoniert werde), vermag mit Bezug auf ein Ehepaar im Alter der Pflichtigen,

welches in ländlicher Umgebung mit der Absicht des dauernden Verbleibens die Ruhe sucht, wenig zu überzeugen. Kommt hinzu, dass der pflichtige Ehemann anlässlich der Besprechung mit dem Steuerkommissär vom 30. Juli 2008 ausführte, es sei kein Festnetzanschluss in E notwendig gewesen, weil der Email-Verkehr mit einem Notebook über WLAN geführt worden sei. Dabei wird übersehen, dass auch für den drahtlosen Zugang ins Internet bzw. zum Mailserver ein Festnetzanschluss erforderlich ist (Anschluss WLAN-Router). Der geltend gemachte Verzicht auf einen Festnetzanschluss im Natelzeitalter müsste im Übrigen vorab für das Haus in D gelten; wer sein Haus verlässt, um an einem neuen Ort den Lebensmittelpunkt zu begründen, wird den Festnetzanschluss am alten Ort aufgeben und dort im Rahmen der von den Pflichtigen erwähnten "Besuche zum Lüften" nur das Mobiltelefon benützen.

gg) Arbeitswege:

Wie bereits erwähnt waren die Pflichtigen im fraglichen Zeitpunkt 69 Jahre alt und damit bereits im Pensionsalter. Allerdings waren beide noch in geringfügigem Umfang erwerbstätig, wobei sie Einkünfte aus Nebenbeschäftigungen von Fr. 11'467.- bzw. Fr. 15'600.- deklarierten.

aaa) Der pflichtige Ehemann war Geschäftsführer der Y GmbH sowie einziger Verwaltungsrat der Z AG. Diese beiden Gesellschaften haben ihren Sitz in H. Dass beide Gesellschaften gemäss Internetrecherchen der Steuerbehörde ihre Geschäftstätigkeiten an der ...strasse in D ausübten, ist unbestritten. Nach Aussagen des pflichtigen Ehemanns wurde in H nur die Buchhaltung gemacht. Er habe sich auch für Besprechungen dorthin begeben und dort auch ein Büro gemietet gehabt; ein Büro habe er aber auch in D eingerichtet gehabt. Er gehe zu den Kunden hin, diese kämen nicht zu ihm. In der auf die vorerwähnte Befragung Bezug nehmenden Stellungnahme vom 24. November 2010 liessen die Pflichtigen zur Arbeitstätigkeit des Ehemanns ausführen, dieser besuche "vor allem seine Kunden" (wo diese sind, wird nicht gesagt), während er sich sonst abwechslungsweise in D und H aufhalte. Ein Beleg zur behaupteten Büromiete in H wurde nicht beigebracht.

Damit ist einerseits davon auszugehen, dass sich der pflichtige Ehemann nur selten am Firmensitz bzw. an den vorgenannten "c/o-Adressen" in H aufgehalten und seine Arbeitstätigkeiten mindestens in gleichem Ausmass in D ausgeübt hat. Andererseits liegt H näher bei D als bei E. Führen die Pflichtigen unter dem Aspekt der Er-

reichbarkeit von H eine autobahnbedingte Zeitersparnis von gerade einmal 5 Minuten ins Feld (vgl. ihre Routenplaner-Berechnungen im Anhang), so ist dieses Argument in der hier gegebenen Konstellation für die Frage nach dem Lebensmittelpunkt der Pflichtigen ohne Relevanz.

bbb) Noch klarer für D spricht sodann die Erwerbstätigkeit der pflichtigen Ehefrau. Diese ist ... in D, wobei sie (bei versteuerten Einkünften von Fr. 15'600.-) nach eigenen Angaben rund 15-20 Führungen durchführt; administrative Aufgaben könne sie auch zu Hause erledigen.

ccc) Mit Bezug auf die Nebenbeschäftigungen beider Pflichtigen bzw. die diesbezüglichen Arbeitswege ist mithin in keiner Weise davon auszugehen, dass die Wohnung in E, wo die Einrichtung eines Büros nicht einmal behauptet wird, den Pflichtigen gegenüber ihrem Einfamilienhaus in D einen Vorteil gebracht hätte. Auch dieser Punkt spricht folglich klar dafür, dass die Pflichtigen ihren Lebensmittelpunkt in D beibehalten haben.

hh) Attraktivität der Wohnverhältnisse:

Soweit die Pflichtigen die Vorzüge der Wohnung in E allgemein mit dem Bedürfnis nach Kürzertreten im Alter, Ruhe, ländlicher Umgebung, pflegeleichtem Wohnen (wobei in diesem Zusammenhang – nicht nachvollziehbar – auch der Lift zu einer Gartenwohnung erwähnt wird) etc. begründen, überzeugt dies ebenfalls nicht. In D verfügten sie an bester Lage über ein gepflegtes Einfamilienhaus mit idyllischem Garten, hatten sie ihre beiden Töchter samt einem Enkelkind, ihren angestammten Freundeskreis und gingen sie nach dem Gesagten grossmehrheitlich noch nebenberuflichen Tätigkeiten nach. Wenn sie in der Einsprache vom 2. Februar 2009 ausführten, sie seien sich der Vorzüge ihres Hauses in D erst nach gut einem Jahr Aufenthalt in E bewusst geworden sind, ist dies schlicht unglaubhaft.

c) Zusammenfassend ergibt eine Würdigung aller Kriterien, welche in Fällen von zwei zur Verfügung stehenden Wohnmöglichkeiten Auskunft über das Hauptsteuermozil geben müssen, dass die Pflichtigen per Ende 2006 ihren langjährigen Lebensmittelpunkt in D beibehalten haben und nicht mit der Absicht des dauernden Verbleibens nach E weggezogen sind. Auf die Gründe für die Wiederanmeldung in D nach gut einem Jahr (Herzprobleme der pflichtigen Ehefrau [nicht nachgewiesen],

Grosskindbetreuung etc.) braucht unter diesen Umständen nicht weiter eingegangen zu werden. Festzuhalten bleibt im Einklang mit dem gefunden Beweisergebnis lediglich, dass eine derart schnelle Wiederanmeldung in D der angeblich per Ende 2006 bestehenden Absicht des dauernden Verbleibens in E diametral entgegensteht.

7. Hatten die Pflichtigen in der Steuerperiode 2006 ihren Wohnsitz in D, waren sie hierorts unbeschränkt steuerpflichtige und bestand eine entsprechende umfassende Deklarationspflicht. Nachdem sie diese nicht vollständig erfüllt hatten, wurden sie folgerichtig mit Bezug auf nicht deklarierte Positionen nach pflichtgemäsem Ermessen im Sinn von § 139 Abs. 2 StG eingeschätzt, wobei im Rahmen der Schätzungen nahe-
liegenderweise die Zahlen aus der F Steuererklärung (inkl. amtshilfweise beigezogenes Wertschriftenverzeichnis) übernommen worden sind. Die dergestalt festgelegten Einschätzungsfaktoren erweisen sich als korrekt und wurden rekursweise in quantitativer Hinsicht denn auch nicht beanstandet.

8. Nach alledem ist der Rekurs abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die Rekurskosten den Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG). Die Zusprechung einer Parteientschädigung entfällt (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]