



## Entscheid

29. Oktober 2019

Mitwirkend:

Abteilungsvicepräsidentin Micheline Roth, Steuerrichter Alexander Widl, Steuerrichterin Barbara Collet und Gerichtsschreiber Fabian Steiner

In Sachen

**A**

vertreten durch lic.iur. B,

**Rekurrent,**

gegen

**Staat Zürich,**

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

**Rekursgegner,**

betreffend

**Steuerhoheit (1.1. - 31.12.2009)**

hat sich ergeben:

A. 1. A (nachfolgend der Rekurrent) ist deutscher Staatsangehöriger und kam Ende 2007 aus beruflichen Gründen von Deutschland in die zürcherische Gemeinde C. Er arbeitete im Jahr 2009 als Delegierter des Verwaltungsrats (CEO) für die D AG (damals firmierend unter E AG; nachfolgend D AG) mit ausserkantonalem Sitz in der zugerischen Gemeinde F. Das dabei erzielte Erwerbseinkommen unterlag der Quellensteuer. Mit seiner Partnerin, ebenfalls deutsche Staatsangehörige, lebte er zusammen in einer 5½ - Zimmerwohnung an der ...strasse 7 in der zürcherischen Gemeinde C. Ab ... März 2009 mietete der Rekurrent in der zugerischen Gemeinde G an der ...strasse 2 Räumlichkeiten, wohin die D AG am ... Mai 2009 ihren Firmensitz verlegte. Per ... Dezember 2009 meldete sich der Rekurrent dort auch privat an. Bereits per ... Juli 2010 meldete er sich dann wieder in der zürcherischen Gemeinde C an der ...strasse 7 an.

2. a) Mit Veranlagungsverfügungen vom 26. Februar 2014 wurde der Rekurrent für die Steuerperiode 1. Januar bis 31. Dezember 2009 im Kanton Zug im Rahmen einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung für die Staats- und Gemeindesteuern 2009 und die Direkte Bundessteuer 2009 eingeschätzt. Dabei erfolgte eine Aufrechnung von Gehaltsnebenleistungen in der Höhe von Fr. 600'000.-. Zudem wurde nahezu das gesamte Einkommen und Vermögen zugunsten des Kantons Zürich ausgeschieden. Gegen beide Entscheide erhob der Rekurrent am 27. März 2014 Einsprache, welche zurzeit sistiert ist.

b) Das kantonale Steueramt Zürich nahm die Steuerfaktoren der Veranlagungen des Kantons Zug als Grundlage und sandte dem Rekurrenten mit Veranlagungsverfügung vom 3. Juni 2014 die entsprechende Steuerrechnung für die Direkte Bundessteuer 2009 sowie am 16. Juni 2014 eine Schlussrechnung für die Staats- und Gemeindesteuern 2009 zu. Am 6. Juli 2014 liess der Rekurrent gegen die Veranlagungsverfügung Direkte Bundessteuer 2009 und am 14. Juli 2014 gegen den Einschätzungsentscheid Staats- und Gemeindesteuern 2009 Einsprache erheben, worin unter Hinweis auf den Entscheid des Bundesgerichts vom 29. Januar 2014 (2C\_490/2013) die proportionale Aufteilung der Steuerpflicht bzw. die Steuerhoheit des Kantons Zürich für das ganze Steuerjahr 2009 bestritten wurde.

3. Die Steuerverwaltung des Kantons Zug teilte dem Kantonalen Steueramt Zürich am 12. August resp. 30. September 2014 unter Hinweis auf den genannten Bundesgerichtsentscheid mit, dass der nachträglich ordentlich zu veranlagende quellensteuerpflichtige Rekurrent ihrer Ansicht nach für das gesamte Jahr 2009 im Kanton Zug zu besteuern sei. Das Kantonale Steueramt Zürich habe bei Zweifeln mit Bezug auf den Wohnsitzwechsel des Rekurrenten von der zürcherischen Gemeinde C nach in die zugerische Gemeinde G die entsprechenden Abklärungen vorzunehmen und gegebenenfalls einen Steuerhoheitsentscheid zu fällen.

4. a) Daraufhin ersuchte der Steuerkommissär des Kantons Zürich den Rekurrenten mit Auflagen vom 3. Oktober 2014 und 5. Januar 2015 unter anderem um die Einreichung der Mietverträge betreffend die Wohnungen in den Gemeinden C und G sowie verschiedener weiterer Unterlagen betreffend seinen Umzug von C nach G. Ebenso seien Ausführungen zu seinem Lebensmittelpunkt im Jahr 2009 erforderlich. Dazu reichte der Rekurrent Verschiedenes ein.

b) Am 23. Juli 2015 erliess das kantonale Steueramt Zürich einen Vorentscheid über die Beanspruchung der Steuerhoheit für das Jahr 2009. Ein Umzug des Rekurrenten an den Firmensitz der D AG in G habe nicht stattgefunden. Daher werde die Steuerhoheit des Kantons Zürich und der zürcherischen Gemeinde C für die Steuerperiode 1. Januar 2009 bis 31. Dezember 2009 beansprucht.

B. In der Einsprache vom 21. August 2015 gegen diesen Steuerhoheitsentscheid liess der Rekurrent zusammengefasst ausführen, dass er bedingt durch sein starkes geschäftliches Engagement bei der D AG Ende 2009 seinen Wohnsitz an den Firmensitz der D AG verlegt habe. Zudem seien durch seine Berufstätigkeit mit seiner Partnerin Beziehungsprobleme entstanden. Ein persönliches Beziehungsnetz ausserhalb seiner Partnerschaft habe er nicht gehabt, der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sei allein in seinem beruflichen Umfeld zu suchen. Sein Steuerdomizil sei per Ende 2009 im Kanton Zug in der Gemeinde G gewesen.

Das kantonale Steueramt wies – nachdem der Rekurrent auf die Auflage vom 18. November 2015 hin weitere Angaben und Unterlagen eingereicht hatte – die Einsprache am 30. November 2016 ab. Es erwog, dass weiterhin nicht glaubhaft sei, dass der Rekurrent die Räumlichkeiten des Firmensitzes der D AG in G als Wohnsitz ge-

nutzt habe. Auch ein Umzug dorthin sei nicht nachgewiesen worden. Es sei auch nach Einsicht in die Kreditkarten- und Bankauszüge des Rekurrenten davon auszugehen, dass dieser weiterhin einen grossen Teil seiner privaten Zeit in der zürcherischen Gemeinde C verbracht und letztlich wohl auch die Wohnung in C genutzt habe. Des Weiteren komme auch die Regelung für leitende Angestellte nicht zum Tragen.

C. In seinem Rekurs vom 30. Dezember 2016 liess der Rekurrent beantragen, den Einspracheentscheid betreffend Steuerhoheit durch den Kanton Zürich für die Steuerperiode 2009 aufzuheben und die Steuerhoheit des Kantons Zug für die ganze Steuerperiode 2009 anzuerkennen. An seiner Sachdarstellung betreffend Wohnsitznahme in G hielt er in der Begründung fest. Eventualiter beantragte er, dem Kanton Zug das Hauptsteuerdomizil – Arbeitsort des Steuerpflichtigen in leitender Stellung – und dem Kanton Zürich das Nebensteuerdomizil – sekundäres Steuerdomizil des Steuerpflichtigen – zuzusprechen und das Erwerbseinkommen und das bewegliche Vermögen inkl. der daraus fliessenden Erträge für die Steuerperiode 2009 zwischen Zug und Zürich hälftig aufzuteilen. Zudem beantragte er eine Prozessentschädigung.

Das kantonale Steueramt beantragte in der Rekursantwort vom 24. Januar 2017 Abweisung des Rechtsmittels. Die zürcherische Gemeinde C liess sich nicht vernehmen.

Auf die weiteren Parteivorbringen wird – soweit rechtserheblich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. a) 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 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) sind natürliche Personen im Kanton Zürich aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben.

b) 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 (unter Vorbehalt von Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten und Grundstücken ausserhalb des Kantons Zürich) auf das gesamte Einkommen und Vermögen des Steuerpflichtigen. Art. 3 StHG enthält demnach eine Regel zur Vermeidung eines interkantonalen Doppelbesteuerungskonflikts. In diesem Sinn liegt eine bundesrechtliche Kollisionsnorm zum interkantonalen Steuerrecht vor. Art. 3 Abs. 1 und 2 StHG bilden 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 Schweizerischen Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) entwickelt hat, dient weiterhin als massgebliche Auslegungshilfe.

Bei Wechsel des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz besteht die Steuerpflicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit für die laufende Steuerperiode im Kanton, in welchem der Steuerpflichtige am Ende dieser Periode seinen Wohnsitz hat (Art. 68 Abs. 1 Satz 1 StHG, in der bis 31. Dezember 2013 gültigen Fassung; BGr, 29. Januar 2014, 2C\_490/2013, E. 2.2).

c) Der Begriff des steuerrechtlichen Wohnsitzes setzt sich aus einem objektiven, äusseren (Aufenthalt) und einem subjektiven, inneren Element (Absicht) zusammen (BGr, 1. Juli 2013, 2C\_1267/2012, E. 3.1; BGr, 7. März 2012, 2C\_653/2011, E. 4.1 = StE 2012 A 31.2 Nr. 10). Der steuerrechtliche Wohnsitz einer natürlichen Person befindet sich dort, wo faktisch der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen liegt ("le lieu où se situe le centre de ses intérêts", BGE 132 I 29, E. 4.1; BGE 125 I 54, E. 2).

d) Bei der Feststellung des Steuerdomizils geht es darum, aufgrund von objektiven, äusseren Umständen auf innere Tatsachen zu schliessen. Dabei kann gemeinhin kein klarer Beweis geführt werden, sondern es ist aufgrund von Indizien eine Gewichtung vorzunehmen. Hierzu ist eine sorgfältige Berücksichtigung und Gewichtung sämtlicher Berufs-, Familien- und Lebensumstände notwendig (BGr, 6. Dezember 2010, 2C\_397/2010, E. 2.4.2 = StE 2011, A 24.21 Nr. 22). Auf die bloss geäusserten Wünsche der steuerpflichtigen Person oder die gefühlsmässige Bevorzugung eines Ortes kommt es nicht an. Der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar. Für eine Wohnsitzverlegung genügt es sodann nicht, die Verbindungen zum bisherigen

Wohnsitz zu lösen; entscheidend ist vielmehr, dass nach den gesamten Umständen ein neuer Wohnsitz begründet worden ist (BGr, 7. Dezember 2010, 2C\_355/2010, E. 4.1 = StE 2011 B 11.1 Nr. 22). Sodann sind subjektive Absichten des Steuerpflichtigen nicht beachtlich, wenn sie zur tatsächlichen Gestaltung im Widerspruch stehen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 3 N 5 StG). Gleichermassen spielt das polizeiliche Domizil, an welchem die Schriften hinterlegt sind oder wo die politischen Rechte ausgeübt werden, keine entscheidende Rolle. Als äussere Merkmale können sie ein Indiz für den steuerrechtlichen Wohnsitz bilden, falls auch das übrige Verhalten der Person dafür spricht (BGE 132 I 29, E. 4.1). Pflegt eine Person Kontakte zu mehreren Orten, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort sie die stärkeren Beziehungen unterhält. Dabei ist diese Frage jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen (BGE 132 I 29, E. 4.2, mit Hinweisen).

e) Grundsätzlich obliegt es 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 betreffenden Person, den Gegenbeweis für den von ihr verfochtenen anderen Lebensmittelpunkt zu erbringen (vgl. BGr, 16. Februar 2010, 2C\_625/2009, E. 3.2; VGr, 11. Mai 2016, SB.2016.00035, E. 2.3; VGr, 14. Dezember 2011, SB.2011.00064, E. 2.2, mit Hinweisen). Wenn die bisherige Wohnstätte im Kanton (ohne Fremdvermietung) sich weiterhin zur Verfügung gehalten wird, stellt dieser Umstand ein starkes Indiz dar, dass der bisherige Wohnsitz im Kanton nicht aufgegeben wurde (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3 N 86, mit Hinweisen).

Auch bei einer Wohnsitzverlegung muss die betreffende Person nachweisen oder zumindest glaubhaft machen, dass ein neuer Wohnsitz begründet wurde. Bleiben Zweifel bestehen, ist anzunehmen, dass das bisherige Domizil fortbestand (BGr, 15. Februar 2005, 2P.186/2004, E. 2.3; BGr, 1. März 2007, 2P.203/2006, E. 2.3 = StE 2008 A 24.21 Nr. 18; BGr, 7. Dezember 2010, 2C\_355/2010 = StE 2011 B 11.1 Nr. 22 [Wohnsitz im internationalen Verhältnis]; Peter Locher, Die Praxis der Bundessteuern, III. Teil: Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, § 3, I A, 2b Nr. 4; vgl.

aber BGr, 17. August 2012, 2C\_92/2012, E. 4.3). Somit trägt der Steuerpflichtige letztlich die Beweislast, dass er tatsächlich einen Wohnsitzwechsel vorgenommen hat und sein Lebensmittelpunkt nunmehr an einem neuen Wohnort liegt.

2. a) Strittig ist vorliegend zunächst allein die Frage der Steuerhoheit im Jahr 2009, d.h. ob der Rekurrent Mitte Dezember 2009 seinen Wohnsitz von der zürcherischen Gemeinde C in die zugerische Gemeinde G verlegt hat und damit im Jahr 2009 der Steuerhoheit des Kantons Zug untersteht. Darüber, dass entsprechend der aktuellen bundesgerichtlichen Rechtsprechung keine pro-rata-Besteuerung vorzunehmen ist, da diesfalls eine diskriminierende Höherbesteuerung resultieren würde, besteht Einigkeit.

b) Mit Auflagen vom 3. Oktober 2014 und 5. Januar 2015 forderte das kantonale Steueramt Zürich den Rekurrenten unter anderem auf, sowohl die Kündigung seiner Wohnung an der ...strasse in der zürcherischen Gemeinde C sowie den Wiedereinzug in diese Wohnung und einen Mietvertrag betreffend die Wohnung in G samt Grundriss einzureichen. Ebenso sei nachzuweisen, wer von Januar bis Juli 2010 die Mietkosten in C getragen habe. Ferner sei der Umzug nach G zu belegen, die Telefonrechnungen der Festnetzanschlüsse und die Stromrechnungen an beiden Orten vorzulegen sowie entsprechende Tankquittungen für die Zeit von Dezember 2009 bis Juli 2010 beizubringen. Auch seien die persönlichen und sozialen Beziehungen samt den kulturellen, sportlichen und übrigen Freizeitaktivitäten detailliert zu beschreiben. Der Rekurrent nahm dazu mit Schreiben vom 26. November 2014 und 6. März 2015 Stellung und reichte dabei verschiedene Unterlagen ein. Am 13. Mai 2015 fand eine Besprechung beim kantonalen Steueramt Zürich statt. Zu der im Einspracheverfahren zahlreiche weitere Angaben und Unterlagen einfordernden Auflage vom 18. November 2015 nahm der Rekurrent am 15. April 2016 Stellung. Sodann reichte er im September 2016 die fehlenden Kreditkartenabrechnungen und Bankkontoauszüge nach.

c) Aus dem Vorbringen des Rekurrenten und den von ihm eingereichten Unterlagen ergibt sich Folgendes: Der Rekurrent sei erst im Jahr 2007 aus geschäftlichen Gründen von Deutschland in die Schweiz und in die zürcherische Gemeinde C gekommen. Ein persönliches Beziehungsnetz in der Schweiz habe er allein über seine geschäftlichen Kontakte. Ende Mai 2008 sei auch seine langjährige Partnerin, H, in die Schweiz gekommen und habe bei ihm in der Wohnung in C, ...strasse, gewohnt. Be-

reits damals sei er CEO der D AG gewesen und dies habe ein sehr hohes berufliches Engagement von ihm gefordert. In dieser Funktion habe er nicht nur das normale operative Geschäft leiten, sondern auch die organisatorischen, vor allem personellen Folgen einer Reorganisation betreuen müssen. Dies habe dazu geführt, dass er sich noch intensiver auf die Herausforderungen der Firmenentwicklung habe fokussieren müssen. Daher habe er seinen privaten Wohnsitz mit dem Firmensitz zusammenlegen wollen. Zudem sei in diesem Zeitpunkt auch unklar gewesen, wie sich die Unternehmensgruppe D, die in der Deutschschweiz an diversen Standorten vertreten gewesen sei, geographisch weiterentwickle. In dieser Situation hätten die Räumlichkeiten des Firmensitzes in der zugerischen Gemeinde G ausgereicht. Auch die Grösse sei kein Problem gewesen, da ja alleine eine Büromöblierung und ein Sofa-Bett für ihn erforderlich gewesen seien. Entsprechende Möbel seien durch ihn nicht gekauft worden, vielmehr habe er diese aus der Wohnung in C selber nach G transportiert. Daher könne er einen Umzug nach G nicht nachweisen. Die Miete der Wohnung in der zürcherischen Gemeinde C von (netto) Fr. 10'815.-/Monat sei aus Verantwortung gegenüber seiner Partnerin weiterhin durch ihn gezahlt worden.

Aus beruflichen Gründen, z.B. Sitzungen mit Geschäftspartnern, habe er sich häufig in der zürcherischen Gemeinde C aufgehalten. Auch die sich aus den Bankauszügen und Kreditkartenabrechnungen ergebenden Einkäufe in C seien damit zu erklären, zumal die von ihm bevorzugten Einkaufsgeschäfte in der zugerischen Gemeinde G nicht verfügbar gewesen seien. Des Weiteren habe er weiterhin Kontakt zu seiner Partnerin gehabt, womit auch die Einkäufe in der Nähe der Wohnung in C erklärbar seien. Er habe ein Geschäftsfahrzeug gehabt und eine Kilometerentschädigung für Geschäftsfahrten erhalten, daher habe er die Tankquittungen nicht aufbewahrt. Festnetzanschlüsse gebe es ebenfalls nicht und auch Stromrechnungen seien nicht mehr verfügbar. Persönliche und soziale Beziehungen habe er alleine in seinem Arbeitsumfeld gehabt. Die intensive geschäftliche Belastung des Rekurrenten habe durch die Reorganisation der D AG bereits im 2010 nachgelassen, was dazu geführt habe, dass er sich bereits Mitte 2010 mit seiner langjährigen Partnerin versöhnt habe und nach C in die Wohnung an der ...strasse zurückgekommen sei.

d) Demgegenüber führt der Rekursgegner aus, dass in den ab Anfang März 2009 vom Rekurrenten gemieteten Räumlichkeiten an der ...strasse 2 in der zugerischen Gemeinde G (mit Verwendungszweck "Private/Geschäftlich") seit dem ... Mai 2009 der Firmensitz der D AG gewesen sei. Weiter habe es sich entsprechend dem

Grundrissplan um Geschäftsräumlichkeiten in der Grösse von 54 m<sup>2</sup> gehandelt. Auch sei ein typischer Mietvertrag über Geschäftsliegenschaften abgeschlossen worden, da der Mietpreis entsprechend den Quadratmeterzahlen der Räumlichkeiten festgesetzt worden und im Mietvertrag Regelungen über "Namens-, Firmenschilder, Leuchtreklamen, Beschriftungen und Werbeaktionen" getroffen worden seien. Sanitäre Einrichtungen habe es in den Räumlichkeiten nicht gegeben (nur ausserhalb der Fläche gemeinsame mit anderen Mietern). Hinzu komme, dass ein privater Umzug des Rekurrenten von der zürcherischen Gemeinde C in die zugerische Gemeinde G nicht nachgewiesen worden sei. Auch ergebe sich aus den vom Rekurrenten eingereichten Kreditkarten- und Bankauszügen, dass dieser sich überwiegend in C aufgehalten habe, wenn er nicht gerade im Ausland oder sonst in der Schweiz auf Reisen gewesen sei. Insgesamt sei davon auszugehen, dass der Rekurrent weiterhin einen grossen Teil seiner privaten Zeit in C verbracht und auch die Wohnung in C genutzt habe. Zudem sei zu berücksichtigen, dass der Rekurrent weiterhin die hohen Mietkosten von (netto) Fr. 10'815.-/Monat für die Wohnung an der ...strasse in C bezahlt habe, obwohl der Mietvertrag ab 1. Januar 2010 auf seine Lebensgefährtin H gelautet habe. Auffallend sei auch, dass der Rekurrent sich bereits per ... Juli 2010 wieder in C an der ...strasse 7 angemeldet habe.

e) Vorab gilt es anzumerken, dass der intensivste persönliche Kontakt eines (kinderlosen) Steuerpflichtigen in der Regel zu seinem Lebenspartner besteht. Dies dürfte umso mehr gelten, wenn – wie hier der Rekurrent selber vorbringt – er erst Ende des Jahres 2007 von Deutschland in die Schweiz bzw. in die zürcherische Gemeinde C zugezogen ist, zur Schweiz bisher lediglich geschäftliche Kontakte hatte und sein gesamtes persönliches Beziehungsnetz zur Schweiz aus seinen beruflichen Kontakten stammte. Langjährige Lebenspartnerin – und seit dem Jahr 2014 gesetzlich angetraute Ehefrau – des Rekurrenten war bzw. ist vorliegend H, mit der er seit Ende Mai 2008 in C an der ...strasse 7 auch zusammenlebte (beide waren überdies als gleichberechtigte, solidarisch haftende Mieter in dem vom .... Dezember 2007 bis und mit .... Dezember 2009 geltenden Mietvertrag vom ... Oktober/... November 2007 aufgeführt). Obwohl der Rekurrent vorbringt, im Jahr 2009 habe es infolge seiner intensiven geschäftlichen Tätigkeit eine "Partnerschaftskrise" gegeben, weshalb er die gemeinsame Wohnung habe verlassen wollen, hatte er auch nach Mitte Dezember 2009 weiterhin Kontakt zu seiner Partnerin in C. Auch zahlte er weiterhin die Miete für die Wohnung in C von doch immerhin (netto) Fr. 10'815.-/Monat. Des Weiteren ist auch aus den vom Rekurrenten eingereichten Kreditkarten- und Bankauszügen nicht zu erkennen, dass sich sein örtli-

ches Ausgabeverhalten ab Mitte Dezember 2009 änderte. Zwischen .. Dezember 2009 und Ende Juli 2010 sind mit der Kreditkarte des Rekurrenten überhaupt keine Buchungen im Kanton Zug vorgenommen worden. Ebenso erfolgten in der Zeit von Mitte Dezember 2009 bis Juli 2010 mit den beiden Maestro Karten keine Ausgaben oder Geldbezüge im Kanton Zug (Privatkonto Nr.... und Privatkonto Nr....). Vielmehr ist zu erkennen, dass der Rekurrent weiterhin in der zürcherischen Gemeinde C Restaurants besuchte, in C zum Coiffeur ging, bei Coop und Migros einkaufte und häufig im Zentrum dieser Gemeinde Bargeld bezog. Diese Umstände sprechen insgesamt dafür, dass der Rekurrent, trotz allfälliger Unstimmigkeiten in seiner Partnerschaft zu H, weiterhin seinen Lebensmittelpunkt in C hatte und hier neben seiner Geschäftstätigkeit auch seinen privaten Interessen und Bedürfnissen nachging.

f) Mit seinen Ausführungen zu einem Umzug nach G ist dem Rekurrenten der Gegenbeweis nicht gelungen. Selbst wenn der Rekurrent mit wenig Mobiliar aus der Wohnung in C ausgezogen ist und er dadurch die Möglichkeit hatte, in G am Firmensitz zu übernachten, so reicht dies für die Begründung eines neuen Wohnsitzes nicht aus. Es ist nämlich äusserst fraglich, ob überhaupt die Möglichkeit bestand, sich am Firmensitz in G längere Zeit wohnlich aufzuhalten. Denn aus dem eingereichten Grundrissplan der Räumlichkeiten in G ist ersichtlich, dass es nur zwei Toiletten (je mit WC/Handwaschbecken) ausserhalb der Büroräumlichkeiten auf dem Gang gab und diese mit weiteren Mietparteien zu benutzen waren. Waschmöglichkeiten wie eine Dusche o.ä. in oder ausserhalb der Wohnung waren soweit ersichtlich nicht vorhanden. Ebenso ist nicht dargelegt worden und erkennbar, ob überhaupt die Möglichkeit bestand, sich in den Büroräumlichkeiten eine Mahlzeit zuzubereiten, wie z.B. eine Kochecke. Schon aus diesen Überlegungen ergibt sich, dass am Firmensitz in G sämtliche Merkmale einer Wohnung fehlen, denn ein Schlafsofa und eine Toilette reichen – für einen Geschäftsmann – sicher nicht aus, um der in der Regel täglich stattfindenden Körperpflege nachzukommen. Des Weiteren werden vom Rekurrenten keinerlei Aktivitäten bekannt gegeben, aus denen sich schliessen liesse, dass er beabsichtigte, dort einen Lebensmittelpunkt aufzubauen (z.B. ausüben von Freizeitaktivitäten wie Golf- oder Tennisspielen in einem örtlichen Verein, aktive Teilnahme am öffentlichen Geschehen der Gemeinde G).

Selbst wenn der Rekurrent häufiger in G am Firmensitz übernachtet haben sollte, ist fraglich, ob er sich dort überhaupt mit der Absicht des dauernden Verbleibens gemäss § 3 Abs. 2 StG aufgehalten hat. Denn laut den Ausführungen des Rekurrenten

war der Firmensitz in G für ihn persönlich ohnehin nur ein vorübergehender Aufenthaltsort, da alles von der geographischen Entwicklung der D AG abhängig gewesen sei.

Der Auffassung des Rekursgegners, dass der Rekurrent auch nach Mitte Dezember 2009 seinen Lebensmittelpunkt weiterhin in C hatte, ist daher nach Würdigung der Ausführungen des Rekurrenten und der vorliegenden Unterlagen zuzustimmen. Folglich ist vom Fortbestand des Wohnsitzes in C auszugehen und der Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts vom 30. November 2016 zu bestätigen.

3. Auch der Eventualantrag des Rekurrenten, zufolge seiner Stellung als leitender Angestellter das Hauptsteuerdomizil dem Kanton Zug und das Nebensteuerdomizil dem Kanton Zürich zuzusprechen und entsprechend das Erwerbseinkommen und das bewegliche Vermögen samt daraus fliessender Erträge für die Steuerperiode 2009 zwischen Zug und Zürich hälftig aufzuteilen, ist abzuweisen.

Zum einen konnte der Rekurrent nicht nachweisen, dass am Firmensitz an der ...strasse 2 in G überhaupt eine Wohnmöglichkeit bestand, an welcher er sich über mehrere Tage aufhalten konnte. Zum anderen fehlt es auch am substantiierten Nachweis, dass der Rekurrent in der Regel unter der Woche wegen seiner beruflichen Beanspruchung in G übernachtete und während der Woche nicht nach C zu seiner Partnerin zurückkehrte und dort ebenfalls übernachtete. Zumal ja, wie unter E. 2 ausgeführt, sich der Rekurrent mehrheitlich in C aufhielt und im Kanton Zug keine Ausgaben tätigte (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3 N 43 ff. StG, mit weiteren Hinweisen).

4. Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten dem Rekurrenten aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG) und steht diesem keine Parteientschädigung zu (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]).

Demgemäss erkennt die Kammer

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]