



Entscheid

24. September 2024

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Marc Gerber, Steuerrichter Hans Heinrich Knüsli, Steuerrichterin Verena Bieri und Gerichtsschreiber Fabian Steiner

In Sachen

1. **A,**
2. **B,**

vertreten durch weber schaub & partner ag,
Mühlebachstrasse 2, Postfach 22, 8024 Zürich,

Rekurrenten,

gegen

Kanton Zürich,

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

Rekursgegner,

betreffend

Staats- und Gemeindesteuern 2018

hat sich ergeben:

A. A und B (nachfolgend der bzw. die Pflichtige, zusammen die Pflichtigen) waren bis und mit Steuerperiode 2017 unbeschränkt im Kanton Zürich steuerpflichtig. Per 31. Oktober 2018 meldete sich der Pflichtige (Jahrgang 1951) an seinem bisherigen Wohnsitz in der zürcherischen Gemeinde C ab und per 1. November 2018 im Kanton Schwyz an. Die Pflichtige (Jahrgang 1950) habe sich schon im Jahr 2012 nach D [Ausland] abgemeldet, wo sie sich seither auch grossmehrheitlich aufhalte.

Nachdem die zürcherische Gemeinde C aufgrund des Wegzugs des Pflichtigen am 15. November 2018 eine (Schluss)Abrechnung über die Staats- und Gemeindesteuern 2018 erstellt hatte, reichten die Pflichtigen ihre Steuererklärung 2018 am 18. Dezember 2019 im Kanton Schwyz ein. Darin deklarierten sie ein steuerbares Einkommen von Fr. [...] und ein steuerbares Vermögen von Fr. [...]. Aufgrund der bestehenden Nutzniessung an der ehemals eigenen Liegenschaft in der zürcherischen Gemeinde C reichten sie dort gleichentags eine Kopie dieser Steuererklärung ein.

Mit Veranlagungsverfügung bzw. Einschätzungsentscheid vom 17. August 2020 setzte das Steueramt des Kantons Schwyz das steuerbare Einkommen betreffend die Staats- und Gemeindesteuern auf Fr. [...] (satzbestimmend Fr. [...]) und das steuerbare Vermögen auf Fr. [...] (satzbestimmend Fr. [...]) fest. Diese Veranlagung erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

Für die Steuereinschätzung bzw. zur Festsetzung des Verrechnungssteueranspruchs forderte das kantonale Steueramt die Pflichtigen mit Verfügung vom 3. Februar 2022 zur Beantwortung diverser Fragen bzw. zur Einreichung verschiedener Unterlagen auf. Nachdem die Pflichtigen mit Eingabe vom 30. April 2022 auf diese Aufforderung reagiert hatten, entschied das kantonale Steueramt, dass sich der Wohnsitz und damit die unbeschränkte Steuerpflicht der Pflichtigen in der Steuerperiode 2018 weiterhin in der zürcherischen Gemeinde C befand und schätzte diese – aufgrund mangelhafter Mitwirkung – am 17. Juni 2022 mit einem steuerbaren Einkommen in Höhe von Fr. [...] und einem steuerbaren Vermögen von Fr. [...], beides je auch satzbestimmend, ein.

B. Dagegen erhoben die Pflichtigen mit Schreiben vom 18. Juli 2022 Einsprache und beantragten, dass ihr steuerrechtlicher Wohnsitz im Kanton Schwyz anzuerkennen und die Besteuerung im Kanton Zürich auf die Nutzniessung an der Liegenschaft in der zürcherischen Gemeinde C zu beschränken sei.

Mit Auflage vom 19. September 2022 forderte das kantonale Steueramt weitere Informationen und Belege ein. Am 14. Dezember 2022 nahmen die Pflichtigen unter Beilage diverser Unterlagen Stellung.

Da die tatsächliche Wohnsitzverlegung (nach wie vor) nicht als nachgewiesen erachtet wurde, wies das kantonale Steueramt die Einsprache mit Entscheid vom 20. Januar 2023 ab.

C. Mit einem dagegen gerichteten Rekurs vom 22. Februar 2023 liessen die Pflichtigen folgende Anträge stellen:

"1. Infolge fehlender unbeschränkter Steuerpflicht der Rekurrenten infolge Wohnsitz im Kanton Schwyz seien sie für das Jahr 2018 im Kanton Zürich lediglich beschränkt steuerpflichtig für die Direkten Steuern aus der Nutzniessung an der Liegenschaft in der zürcherischen Gemeinde C.

2. Der zürcherische Steueranspruch aus unbeschränkter Steuerpflicht sei für das Steuerjahr 2018 als verwirkt festzustellen.

3. Die Kosten- und Entschädigungsfolgen seien der Rekursgegnerin aufzuerlegen."

Unter Verweis auf seine Begründung im Einspracheentscheid vom 20. Januar 2023 schloss das kantonale Steueramt mit Rekursantwort vom 29. März 2023 auf kostenfällige Abweisung des Rekurses.

Die zürcherische Gemeinde C liess sich nicht vernehmen.

Auf die Vorbringen der Parteien wird – soweit rechtserheblich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. Vorab ist der Antrag der Pflichtigen auf Feststellung der Verwirkung des Steueranspruchs des Kantons Zürich aus unbeschränkter Steuerpflicht für das Steuerjahr 2018 zu prüfen.

a) aa) Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts verwirkt ein Kanton, der die für die Steuerpflicht massgebenden Tatsachen kennt oder kennen kann, das Recht auf Besteuerung, wenn er gleichwohl mit der Erhebung des Steueranspruchs ungebührlich lange zuwartet bzw. das rechtzeitig eingeleitete Verfahren ungebührlich lange verzögert wird und wenn überdies ein anderer Kanton bei Gutheissung dieses erst nachträglich erhobenen Steueranspruchs zur Rückerstattung von Steuern verpflichtet werden müsste, die er formell ordnungsgemäss, in guten Treuen und in Unkenntnis des kollidierenden Steueranspruchs bezogen hat (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., 2021, § 3 N 113 f. StG, auch zum Folgenden).

Die Steuereinschätzung wird als verspätet betrachtet, wenn sie für die Steuerperiode n im heute gesamtschweizerisch geltenden System der Gegenwartsbemessung nicht innerhalb des auf die Einschätzungsperiode folgenden Jahrs eingeleitet wird ("n+2"). Eingeleitet wird die Einschätzung periodischer Steuern mit der ersten, nach aussen wirksamen, d.h. i.d.R. schriftlichen Handlung der Steuerbehörde, die auf die Einschätzung der steuerpflichtigen Person gerichtet ist. Zumeist besteht diese Einleitungshandlung in der Zustellung des Steuererklärungsformulars. Fristwährend wirken etwa auch die Mahnung zur Einreichung der Steuererklärung, die Ankündigung und Vornahme einer Buchprüfung, eine Auflage und deren Mahnung, die Mitteilung der Steuereinschätzung usw. Auch die Zustellung einer provisorischen Steuerrechnung aufgrund der Steuererklärung stellt eine solche Einforderungshandlung dar.

Die Einrede der Verwirkung des Steueranspruchs kann nur durch einen Kanton, nicht aber durch die steuerpflichtige Person, geltend gemacht werden, da der die Einrede erhebende Kanton davor bewahrt werden soll, schon bezogene Steuern aufgrund eines an sich vorrangigen, aber erst ungebührlich spät erhobenen Steueranspruchs des anderen Kantons zurückerstatten zu müssen (BGr, 19. Januar 2021, 2C_428/2020, E. 4.3; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 3 N 116 StG, mit Hinweisen).

bb) Gegenstand eines Feststellungsentscheids bilden sodann Bestand, Nichtbestand oder Umfang öffentlichrechtlicher Rechte oder Pflichten. Dabei muss es sich um konkrete Rechtsverhältnisse handeln und um Klarstellungen von Rechtslagen. Allgemein gilt dabei, dass ein Anspruch auf einen Feststellungsentscheid besteht, wenn dafür ein schutzwürdiges Interesse geltend gemacht werden kann. Ein solches Interesse ist gegeben, wenn der Gesuchsteller darlegt, dass er an der Beseitigung einer Unklarheit über Bestand, Nichtbestand oder Umfang öffentlichrechtlicher Rechte und Pflichten interessiert ist, weil er sonst Gefahr laufen würde, ihm nachteilige Massnahmen zu treffen oder zu unterlassen. Eine Feststellungsklage ist aber nur subsidiär, indem sie hinter die Möglichkeit der Ergreifung eines gestaltenden Rechtsmittels zurückzutreten hat (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 139 N 97 f. StG).

b) Die Pflichtigen bringen vor, dass der Kanton Zürich das Einschätzungsverfahren betreffend das Steuerjahr 2018 nicht im Jahr 2020, sondern – mit Auflage vom 3. Februar 2022 – erst im Jahr 2022 eingeleitet und dadurch seinen Besteuerungsanspruch verwirkt habe. Diese Einrede könne nur der Kanton Schwyz im Verfahren vor dem Bundesgericht erheben. Aus diesem Grund bestehe bezüglich der Verwirkung im vorliegenden Verfahren ein klares Feststellungsinteresse seitens der Pflichtigen.

c) Mit ihrer Argumentation verkennen die Pflichtigen, dass ihnen hinsichtlich Geltendmachung einer allfälligen Verwirkung des Besteuerungsanspruchs des Kantons Zürich keine Aktivlegitimation zukommt und sie entsprechend auch nicht befugt sind, einen Feststellungsentscheid zu beantragen. Es ist des Weiteren nicht erkennbar und wird seitens der Pflichtigen auch nicht ausgeführt, welche Massnahmen sie treffen oder unterlassen wollten, die ihnen zum Nachteil gereichen könnten. Entsprechend bleibt das schutzwürdige Interesse der Pflichtigen an der beantragten Feststellung im Dunkeln. Schliesslich kann ein Feststellungsbegehren wie erwähnt nur subsidiär, sofern kein Gestaltungsbegehren möglich ist, gestellt werden. Indem die Pflichtigen in ihrem ersten Antrag die beschränkte Steuerpflicht im Kanton Zürich aus der Nutzniessung der Liegenschaft in der zürcherischen Gemeinde C fordern, haben sie selbst das vorrangige Gestaltungsbegehren gestellt. Für den gestellten Feststellungsantrag bleibt daher kein Raum.

Auf das Begehren auf Feststellung der Verwirkung des zürcherischen Steueranspruchs aus unbeschränkter Steuerpflicht für das Steuerjahr 2018 kann folglich nicht eingetreten werden.

2. In materieller Hinsicht ist im Folgenden zu ermitteln, ob die Pflichtigen betreffend das Steuerjahr 2018 ihr Hauptsteuerdomizil (weiterhin) in der zürcherischen Gemeinde C hatten und entsprechend im Kanton Zürich unbeschränkt steuerpflichtig sind oder ob sich ihr steuerrechtlicher Wohnsitz (neuerdings) – entsprechend dem polizeilichen Domizil – im Kanton Schwyz befand.

Unbestritten ist indes die beschränkte Steuerpflicht der Pflichtigen im Kanton Zürich aufgrund der Nutzniessung an der Liegenschaft in der zürcherischen Gemeinde C.

a) aa) Natürliche Personen sind aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben (§ 3 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]; vgl. auch Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG]). Einen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton hat eine Person, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (§ 3 Abs. 2 StG; Art. 3 Abs. 2 StHG). Bei persönlicher Zugehörigkeit ist die Steuerpflicht im entsprechenden Kanton unbeschränkt und begründet ein Hauptsteuerdomizil, weshalb grundsätzlich das gesamte Einkommen und Vermögen eines Steuerpflichtigen dort unbeschränkt der Besteuerung unterliegt (§ 5 Abs. 1 StG; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 5 N 3 StG). Ist ein steuerrechtlicher Wohnsitz einmal ordnungsgemäss begründet, so besteht er grundsätzlich fort, solange die betreffende Person nicht äusserlich erkennbar ihre Absicht, ihn aufzugeben, kundtut (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 3 N 9 StG, mit weiteren Hinweisen).

bb) Der Begriff des steuerrechtlichen Wohnsitzes setzt sich aus einem objektiven, äusseren (Aufenthalt) und einem subjektiven, inneren Element (Absicht) zusammen. Nach der bundesgerichtlichen Praxis zu Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) gilt dies auch im interkantonalen Verhältnis. Das Hauptsteuerdomizil einer natürlichen Person befindet sich am steuerrechtlichen Wohnsitz und damit dort, wo faktisch der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen liegt (BGr, 17. August 2012, StE A 24.21 Nr. 24, E. 4, auch zum Folgenden). Bei der Feststellung des Hauptsteuerdomizils geht es demnach 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. 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. 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. 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.

cc) Ausgangspunkt ist der gewöhnliche Aufenthaltsort der betroffenen Person. Die persönlichen, familiären, beruflichen und gesellschaftlichen Interessen einer Person können sie aber so eng mit einem anderen Ort verbinden, dass dieser als Lebensmittelpunkt erscheint, obschon die betroffene Person dort weniger Zeit verbringt. Relevant sind in diesem Zusammenhang etwa der gewöhnliche Aufenthaltsort der Familienmitglieder (Ehegatten, Kinder, Eltern und Geschwister), die ausserfamiliären sozialen Beziehungen (z.B. Teilnahme am Vereinsleben), die berufliche Stellung des Steuerpflichtigen und die Wohnverhältnisse an den verschiedenen Orten. Auf diese Kriterien ist auch abzustellen, wenn sich eine Person gleich oder annähernd gleich oft an mehreren Orten aufhält. Die verschiedenen Kriterien sind in Abhängigkeit der persönlichen Situation der betroffenen Person (z.B. Alter) zu gewichten und im Rahmen der gebotenen Gesamtbetrachtung gegeneinander abzuwägen, um den steuerrechtlichen Wohnsitz per Jahresende zu bestimmen. Die tatsächlichen Verhältnisse zu einem früheren oder späteren Zeitpunkt sind zwar nicht unmittelbar relevant, können aber als Indizien berücksichtigt werden (zum Ganzen BGr, 28. Dezember 2021, 2C_55/2021, E. 4.2.3 mit Hinweisen).

Die Bestimmung des Hauptsteuerdomizils einer Person oder eines Paares im Rentenalter stellt erfahrungsgemäss besondere Schwierigkeiten. Ob Rentner am neuen Ort derart Fuss gefasst haben, dass sich geradezu sagen lässt, sie hielten sich dort nicht bloss auf, sondern täten dies in der Absicht des dauernden Verbleibens, ist anhand der Gesamtheit der äusserlich wahrnehmbaren Umstände zu beurteilen. Wie im Fall jüngerer Personen ist von einem steuerlich vollzogenen Wechsel des Wohnsitzes

erst auszugehen, sobald sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen an den neuen Ort verlagert hat. Das Entstehen neuer Interessen (z.B. das Wandern in der neuen, landschaftlich reizvollen Umgebung) oder das Weiterführen einzelner Freizeitbeschäftigungen am neuen Ort erweisen sich als unzureichend. Tendenziell wird sich sagen lassen, dass der Lebensmittelpunkt älterer und betagter Personen weniger mobil ist als jener der jüngeren Bevölkerung (BGr, 17. August 2012, StE 2013 A 24.21 Nr. 24, E. 5.3).

b) aa) Die Steuerbehörden sind aufgrund der Untersuchungsmaxime gehalten, den gesamten Sachverhalt genau abzuklären, einschliesslich Tatsachen, die sich zugunsten der steuerpflichtigen Person auswirken. Mit anderen Worten tragen die Steuerbehörden für sämtliche relevanten Tatsachen die sogenannte Beweisführungs- oder subjektive Beweislast (§ 132 StG). Der Untersuchungspflicht der Steuerbehörde stehen allerdings Mitwirkungspflichten der steuerpflichtigen Person gegenüber (§ 135 StG; statt vieler BGr, 8. Juni 2021, 2C_211/2021, E. 5.1.1, mit Hinweisen). Zu erbringen sind in diesem Rahmen sämtliche Mitwirkungshandlungen, welche im Interesse einer vollständigen und richtigen Einschätzung geeignet, erforderlich und der steuerpflichtigen Person zumutbar sind; die Entscheidung darüber, welche Auskünfte zu erteilen sind, liegt dabei grundsätzlich im pflichtgemässen Ermessen der Steuerbehörde.

bb) Grundsätzlich haben die Behörden den Sachverhalt so abzuklären, dass sie von den relevanten Tatsachen "voll überzeugt" sind (sog. Regelbeweismass). Es bedarf dabei jedoch keiner absoluten Gewissheit, vielmehr genügt, wenn die Steuer- bzw. die Steuerjustizbehörde nach erfolgter Beweiswürdigung und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit "an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit" vom Vorliegen einer relevanten Tatsache überzeugt ist. Es ist zulässig und oft notwendig, dass sich die Behörden in ihrer Beweiswürdigung auch auf Indizien stützen und daraus Schlüsse auf relevante Tatsachen ziehen (sog. natürliche Vermutungen). Wenn die Steuerbehörde eine relevante Tatsache nicht mit verhältnismässigem Aufwand direkt feststellen kann, jedoch ein oder mehrere Indizien ihre Verwirklichung mit hinreichender Gewissheit vermuten lassen, steht es dem Steuerpflichtigen frei, diese natürliche Vermutung zu entkräften, indem er das oder die Indizien (Vermutungsbasis), die relevante Tatsache (Vermutungsfolge) oder allenfalls auch den Erfahrungssatz, der Vermutungsbasis und Vermutungsfolge verbindet, widerlegt (sog. Gegenbeweis). Verletzt der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten, kann dieses Verhalten ein Indiz für oder gegen die Verwirklichung einer steuerrelevanten Tatsache bilden (zum Ganzen BGr, 28. Dezember 2021, 2C_55/2021, E. 4.1.2 mit Hinweisen).

cc) Erst wenn eine relevante Tatsache trotz allen zumutbaren Aufwands beweislos bleibt, stellt sich die Frage nach der objektiven Beweislast. Dabei gilt auch im öffentlichen Recht der Grundsatz, wonach derjenige die (objektive) Beweislast für eine Tatsache trägt, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 ZGB analog). Im Steuerrecht hat die Praxis diesen Grundsatz dahingehend konkretisiert, dass steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen von der Steuerbehörde, steuerausschliessende und -mindernde Tatsachen vom Steuerpflichtigen nachzuweisen sind (sog. Normentheorie; BGr, 28. Dezember 2021, 2C_55/2021, E. 4.1.3, mit Hinweisen). Die Umstände, die annehmen lassen, der Steuerpflichtige habe seinen Lebensmittelpunkt im Kantons- bzw. Gemeindegebiet, sind steuerbegründend. Können sie weder direkt noch mittels natürlicher Vermutungen bewiesen werden, ist zulasten des Fiskus davon auszugehen, dass sie sich nicht verwirklicht haben (BGr, 28. Dezember 2021, 2C_55/2021, E. 4.2.6).

3. a) aa) In seiner Einspracheentscheid vom 20. Januar 2023 gibt das kantonale Steueramt betreffend die Liegenschaft in der zürcherischen Gemeinde C zu bedenken, dass weiterhin unklar sei, welche Personen in welchen Hausteilen wohnten. Den eingereichten Bestätigungen liessen sich – im Gegensatz zu den Ausführungen in der Zusammenfassung der Pflichtigen ("Zusammenfassung Liegenschaft zürcherische Gemeinde C, Familie A") – genau gegenteilige Aussagen entnehmen. Zudem habe die Tochter in der eingereichten Bestätigung erklärt, dass ab 1. November 2020 in ihrem Hausteil eine weitere (Dritt)Person Wohnsitz genommen habe. Währenddem fraglich sei, wie es sich mit dem Zusatz "in SZ Kinder 2" verhalte, sei hingegen klar, dass im Hausteil der Tochter – neben der vierköpfigen Familie – ohne weiteres zusätzliche Familienmitglieder oder Drittpersonen Wohnsitz haben könnten, was durch die Pflichtigen sinngemäss bestätigt worden sei.

bb) Die Pflichtigen hätten im Weiteren ausgeführt, dass die meisten Möbel im Jahr 2017 nach D gezügelt worden seien. Unklar sei diesbezüglich, wie sich die Wohnsituation nach dem Möbeltransport vom 11. November 2017 bis zur Wohnsitzverlegung in den Kanton Schwyz am 31. Oktober 2018 präsentiert habe. Die Möbel seien nicht mehr vor Ort in der zürcherischen Gemeinde C gewesen und es seien auch keine Neuanschaffungen durch die Steuerpflichtigen oder die Tochter nachgewiesen worden. Die Pflichtigen hätten damit ihre Darstellung, wonach der bisherige Haushalt auf sie selbst und die beiden Kinder verteilt worden sei, nicht belegen können.

cc) Der Pflichtige habe sodann – zusammen mit dem Untermieter E – im Kanton Schwyz eine 2½-Zimmerwohnung im Erdgeschoss bewohnt. Mit Schreiben vom 30. Juni 2022 habe E bestätigt, dass der Pflichtige in den Monaten November und Dezember 2018 etwa zu 60% dort übernachtet habe. Trotz entsprechender Aufforderung hätten die Pflichtigen keine näheren Angaben zum Untermietverhältnis gemacht. In genereller Art und Weise erscheine die behauptete Wohngemeinschaft in einer 2½-Zimmerwohnung zusammen mit E jedoch als unglaubwürdig. Die reine Behauptung, dass sich der Pflichtige und E seit Jahren kennen und gemeinsame Hobbies pflegen würden, reiche als Beweis ebensowenig aus, wie jene, dass der Pflichtige – abgesehen von Besuchen in der [...]filiale – kein einziges Mal mehr in der zürcherischen Gemeinde C gewesen sei. Auch sei die Behauptung des Pflichtigen, wonach die Beibehaltung des bisherigen Arbeitswegs diverse Vorteile (Besuch der Enkelkinder, "store-checks" von [...]filialen) bringe, weder in zeitlicher noch in sachlicher Hinsicht belegt. Ausserdem erscheine es sehr merkwürdig, dass die "store-checks" immer am gleichen Ort – nämlich in der zürcherischen Gemeinde C – stattfänden. Aus den am 14. Dezember 2022 eingereichten Bankunterlagen würden sich schliesslich auch keine wirtschaftlichen, finanziellen oder persönlichen Beziehungen der Pflichtigen zum Kanton Schwyz bzw. zur dortigen Wohngemeinde entnehmen lassen. Auch gemäss der "Liste Belastungen Bancomat 01.11.18 - 31.12.2019" hätten die meisten Bezüge in der zürcherischen Gemeinde C stattgefunden. Weitere Bezüge seien in anderen zürcherischen Gemeinden, nicht aber im Kanton Schwyz, erfolgt. Entsprechend sei aus diesen Belegen keine definitive Lösung vom bisherigen Wohnort im Kanton Zürich erkennbar, bzw. habe die tatsächliche Wohnsitzverlegung in den Kanton Schwyz nicht nachgewiesen werden können.

b) aa) Aus Sicht der Pflichtigen befindet sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen emotional gesehen dort, wo sich der Ehepartner befinde. Die Pflichtigen hätten ihre Familie und die beruflichen Erfolge durch jahrzehntelange gemeinsame gegenseitige Unterstützung aufgebaut, was naturgemäss enorm verbinde. Ihre Situation sei daher vom Übergang in die Pensionierung in den Jahren 2014/2016 und von der Verlegung des Lebensmittelpunkts nach D geprägt, wo sie nach der Pensionierung hauptsächlich leben wollten. Für den Pflichtigen habe das Domizil im Kanton Schwyz eine Art Zwischenstation auf dem Weg in den Süden dargestellt. Diese sei aber – da er beruflich noch immer recht eingespannt und erfolgreich sei – genügend wichtig und stark, um als wohnsitzbegründend zu gelten. Seine Arbeit im Bereich Grafik, Werbung und

Design erfordere immer wieder die geografische Trennung von seiner Ehefrau. Daher würden sich – wollte man von konkurrierenden Lebensmittelpunkten sprechen – der Kanton Schwyz und D konkurrenzieren, nicht aber die zürcherische Gemeinde C. Das dortige Haus sei den Kindern mit ihren Familien überschrieben, die es bewohnen und ausfüllen würden.

Zur Art der Wohngemeinschaft bzw. der aus ihrer Sicht absolut alltäglichen Entwicklung der Familienverhältnisse äusserten die Pflichtigen sich in ihrer Einsprache vom 18. Juli 2022 stichwortartig wie folgt: "Geburt der Enkelkinder, Renovation Haus- teil, erbliche Übertragung der Liegenschaft, Pensionierung der Eltern, allmähliche Ver- legung des Lebensmittelpunkts, Übergabe des Mobiliars an die Kinder. 2018 Aufgabe des Wohnsitzes, definitiver Auszug der Eltern." Da die Kinder einen grossen Teil der Möbel und des Hausrats übernommen hätten, habe für den Umzug auch kein Zügelun- ternehmen in Anspruch genommen werden müssen. Der Umzug sei sukzessive, mit eigenen Transportmitteln erfolgt und es seien weder Entsorgungen noch Anschaffun- gen notwendig gewesen.

bb) Die Pflichtigen führten weiter aus, von 1982 bis 2017 hätten sie ihren Wohnsitz in zürcherischen Gemeinde C gehabt und direkt auf den nahen Kanton Schwyz gesehen, im besten Wissen um die Steuervorteile, die ein entsprechender Umzug gebracht hätte. Überschlagsmässig berechnet hätten sie einzig von 1999 bis 2017 um die Fr. [...] Steuern bezahlt. Darüber hinaus hätten sie im Kanton Zürich auch ihre Gesellschaftssteuern entrichtet. Ihre Kinder hätten Jahrgang [...] und [...]. Dadurch wäre ab Mitte der 90er Jahre ein Wohnsitzwechsel problemlos möglich gewesen. Ein Wegzug aus steuerlichen Überlegungen sei jedoch nie ein Thema gewesen.

Die Pflichtigen seien damit gerade kein Beispiel für die Steuerflucht aus dem Kanton Zürich, um die Pensionskassengelder zu beziehen und nach wenigen Jahren allenfalls zurückzuziehen. Sie hätten – im Gegenteil – ihre gesamten Pensionskassen- gelder von über Fr. [...] kurz vor dem Wegzug aus dem Kanton Zürich bezogen.

cc) Rekursweise liessen die Pflichtigen geltend machen, dass sie mehrere Jahrzehnte in der zürcherischen Gemeinde C, in einem ursprünglich wohl bäuerlichen Landhaus, das in die zwei Wohneinheiten Ost und West aufgeteilt ist, gewohnt hätten. Weil ab dem Jahr 2018 sowohl der Ost- als auch der Westteil von den beiden Nach- kommen der Pflichtigen mit ihren je zwei Kindern bewohnt und folglich vollständig in

Anspruch genommen worden sei, hätten die Pflichtigen ausziehen müssen. Die Tochter habe mit ihrem Mann und den Kindern mit den Geburtsjahren [...] und [...] den Hausteil Ost übernommen. Der Hausteil West sei von 2002 bis 2016 an Drittmietler vermietet gewesen. Im Jahr 2017 sei der Sohn mit seiner Frau und den zwei Kindern mit den Geburtsjahren [...] und [...] eingezogen. Vom Auszug aus dem ehemaligen Eigenheim sei in erster Linie der Pflichtige betroffen gewesen, da die Pflichtige bereits seit 2012 in D ein Hotel mit acht Doppelzimmern und neun Angestellten betreibe, dort auch angemeldet sei und mittlerweile praktisch ganzjährig dort lebe. Dieser [Aufenthaltsstatus] der Pflichtigen in D sei gemäss der im Jahr 2012 eingeholten Auskunft bei der Einwohnerkontrolle der zürcherischen Gemeinde C ohne Einschränkung möglich und erlaubt.

Vom 1. November 2018 bis Ende 2019 habe die Pflichtige sich in D aufgehalten. Der Pflichtige habe deshalb ab Herbst 2018 eine 2^{1/2}-Zimmerwohnung im Kanton Schwyz gemietet, welche er mit seinem langjährigen Freund und Untermieter E geteilt habe. Die beiden würden sich seit der Jugendzeit kennen und hätten seit 40 Jahren auch eine intensive geschäftliche Zusammenarbeit. Im Kanton Schwyz habe der Pflichtige etwas mehr als die Hälfte seiner Zeit verbracht und dabei mehrmals in Restaurants in der Region, nie aber in der zürcherischen Gemeinde C, gespeist, währenddem er die restlichen Tage und Wochen bei seiner Frau in D gelebt habe.

dd) Die Pflichtigen bestreiten, dass auch für sie im Hausteil Ost ausreichend Platz zur Verfügung gestanden habe und dass sie folglich dort gelebt hätten. Den eingereichten Plänen sei zu entnehmen, dass mit dem Zusatz "SZ Kinder 2" ein zweiseitig abgeschrägtes, sehr kleines Dachzimmer bezeichnet sei, welches nur über eine schmale Wendeltreppe erreichbar sei. Das Bad befinde sich im 1. Stock und das WC im Parterre. Dieses Dachzimmer habe ab 2018 eine Studentin aus F [Ausland] bewohnt und seit 1. November 2020 lebe dort eine Person im Rahmen eines Programms für Soziales Wohnen mit Familienanschluss in einer Wohngemeinschaft mit der Familie der Tochter. Selbst wenn dieses Zimmer nicht bewohnt wäre, stellte es für die Pflichtigen – aufgrund der steilen Wendeltreppe und der zwei Stockwerke tiefer liegenden Toilette – eine ungeeignete Wohnlösung dar.

In der Zeit vom 11. November 2017 bis 1. November 2018 seien einige wenige Möbel weiterhin im Hausteil Ost benutzt worden (erster Transport von der zürcherischen Gemeinde C nach D am 11. November 2017). Diese seien aufgrund des Weg-

zugs in den Kanton Schwyz in dem seit rund 15 Jahren angemieteten Lager in der zürcherischen Gemeinde C eingelagert und schliesslich am 20. März 2020 nach D transportiert worden. Ab Anfang November 2018 hätten die Tochter und ihr Ehemann ihre eigenen – seit dem Jahr 2013 in demselben Lager zwischengelagerten – Möbel in den Hausteil Ost gezügelt. Aus diesem Grund seien keine Neuanschaffungen notwendig gewesen. Die Möbel, welche den Kindern ab 1. November 2018 zum Gebrauch übergeben worden seien, seien in der Steuererklärung unter dem Titel Liegenschaftsertrag aufgeführt worden.

ee) Der Arbeitsplatz des Pflichtigen habe sich in der Stadt Zürich befunden. Versuche, vom neuen Wohnort im Kanton Schwyz über die A3 quer durch die Stadt oder via Nordumfahrung durch den Gubrist nach Zürich Nord zu kommen, hätten gegenüber der Route, welche er beinahe 15 Jahre lang täglich gefahren sei, sowohl in zeitlicher als auch in sachlicher Hinsicht klare Nachteile gezeigt. Auf der gewählten Route müsse er zwar über den Seedamm, doch sei dieser lediglich 1,5 km lang und in der Regel mit stockendem Verkehr gut berechenbar. Dies gelte auch für die Route via die zürcherische Gemeinde C sowie verschiedene weitere zürcherische Gemeinden sowie für die Oberlandautobahn als weitere Variante. Der sachliche Vorteil zeige sich in der Möglichkeit, die am Weg liegenden sieben [...]filialen – auf der Route entlang der linken Seite des Zürichsees liege lediglich die Filiale G am Weg – zu besuchen. Bei der Firma H, dem Hauptkunden des Pflichtigen, mache dieser regelmässig "store-checks". Zu diesem Zweck habe sich der Pflichtige in den etwa 15 Filialen im nahen Umkreis auf dem Weg zur Stadt jeweils mit dem Personal ausgetauscht. Einkäufe in der Filiale in der zürcherischen Gemeinde C hätten durchschnittlich 1,5 Mal im Monat stattgefunden.

4. a) Sowohl im Einschätzungs- als auch im Einspracheverfahren untersuchte das kantonale Steueramt den Sachverhalt mittels Auflage vom 3. Februar bzw. 19. September 2022 minutiös. Zu diesem Zweck ersuchte es die Pflichtigen um Beantwortung der folgenden Fragen unter Beilage von Nachweisen:

[...]

Aufgrund dieser detaillierten Auflagen traf das Steuerrekursgericht keine weitere Verpflichtung zur Untersuchung.

b) aa) Die Pflichtigen machen – ohne dies allerdings in irgendeiner Form zu belegen – geltend, dass die Pflichtige sich bereits im Jahr 2012 nach D abgemeldet und dort Wohnsitz genommen habe. Sie betreibe dort ein Hotel. Im Winter 2018/2019 habe sie sich mehrheitlich in D aufgehalten, da der Bau des Hotelteils I beendet worden sei. Im Frühsommer bis Herbst 2019 habe sie aktiv bei der Gästebetreuung mitgeholfen. Reisen in die Schweiz seien lediglich zur Betreuung der vier Enkel unternommen worden. Insbesondere seien die Feiertage wie Weihnachten etc. im Kreise der Enkelkinder und der Familie verbracht worden. In früheren Jahren sei die Pflichtige öfters in die Schweiz gereist. Im Winter 2020 sei eine Ausreise aus D Covid bedingt bis zum Beginn der neuen Gästesaison unmöglich gewesen. Dies habe sich im Herbst/Winter/Frühling 2020/21 wiederholt.

Weder ihren Ausführungen noch den eingereichten Bankbelegen lässt sich ein Aufenthalt der Pflichtigen im Kanton Schwyz entnehmen. Im Gegenteil deutet der Zahlungsverkehr der Pflichtigen darauf hin, dass sie sich während ihrer Besuche in der Schweiz – welche entgegen der Sachdarstellung der Pflichtigen auch im November 2018 und im Jahr 2019 stattgefunden haben – vornehmlich in der zürcherischen Gemeinde C aufgehalten hat (Einsatz der Karte Nr. [...]; vgl. auch die Zusammenstellung der Pflichtigen). Entsprechend halten die Pflichtigen auch fest, dass sich der Pflichtige die Wohnung im Kanton Schwyz nur mit E teile und diese dementsprechend nicht von drei, sondern bloss von zwei Personen bewohnt werde.

bb) Der Pflichtige hingegen habe seinen Lebensmittelpunkt Ende Oktober/Anfang November 2018 von der zürcherischen Gemeinde C in den Kanton Schwyz verschoben. In der Tat befindet sich bei den Akten ein Mietvertrag für die erwähnte 2½-Zimmerwohnung im Erdgeschoss. Der Mietvertrag lautet auf den Pflichtigen und erlaubt explizit die Untervermietung an E. Gemäss dessen besonderen Vereinbarungen sind der Verwaltung die Untermietbedingungen – z.B. durch Vorlage des Untermietvertrags – bekanntzugeben. Entsprechendes hatte das kantonale Steueramt einverlangt. Trotzdem blieben die Pflichtigen sowohl den Untermietvertrag als auch die genaue Schilderung der Wohnverhältnisse, allenfalls mittels bezeichneter Pläne, schuldig. Den Bankbelegen lässt sich immerhin entnehmen, dass die Pflichtigen alle zwei Monate eine Überweisung an die Vermieterin in der Höhe des vereinbarten Mietzinses von Fr. [...] getätigt haben. Eine 2½-Zimmerwohnung besteht nun allerdings gemeinhin aus einem Zimmer und einem kombinierten Wohn-/Essbereich. Eine solch kleine Woh-

nung bietet keine ausreichende Privatsphäre und Rückzugsmöglichkeit für zwei erwachsene Personen, die nicht in einer Liebesbeziehung stehen. Es ist deshalb – auch aufgrund der fehlenden Sachdarstellung seitens der Pflichtigen – nur schwer vorstellbar, dass der Pflichtige seinen Lebensmittelpunkt in eine Wohngemeinschaft in einer derart kleinen Wohnung verlegt haben soll.

Das Vorbringen, dass der Pflichtige E seit langer Zeit kenne und eine Wohngemeinschaft schon länger ein Thema gewesen sei, ist wenig überzeugend. Ebenso wenig erklären gemeinsame Interessen und Hobbies, wie z.B. Pilzsammeln, Angeln, Golf, Zigarren, etc., welche sie gemeinsam und hauptsächlich in der Schwyzer Region sowie in G pflegten, einen weitgehenden Verzicht auf Privatsphäre. Auch belegt die Behauptung, dass beide an diesen Orten durch regelmässige Besuche in verschiedenen Kreisen bekannt seien, keine Verlegung des Lebensmittelpunkts. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass die beiden seit langer Zeit befreundet sind und bereits vor November 2018 den gemeinsamen Leidenschaften in besagter Umgebung nachgegangen sind. Zudem lässt sich die Behauptung, wonach der Pflichtige nach dem Wohnsitzwechsel kein einziges Mal mehr in einem Restaurant oder – abgesehen von den Besuchen in der [...]filiale – in einem anderen Geschäft in der zürcherischen Gemeinde C gewesen sei, aufgrund fehlender vollständiger Bankbelege für die Zeit vor November 2018, nicht verifizieren. Es ist auch durchaus möglich, dass der Pflichtige auch in der Vergangenheit, d.h. vor November 2018, nie in der zürcherischen Gemeinde C in einem Restaurant gespeist hat. Zudem lassen sich den eingereichten Bankbelegen folgende Einkäufe in der zürcherischen Gemeinde C entnehmen: In der Migros (24.12.2018), in der Konfiserie (27.12.2018) sowie in einer Apotheke (24.6.2019). Schliesslich kamen die Pflichtigen auch der Aufforderung nicht nach, eine Überprüfungsmöglichkeit für die Bestätigung von E zu nennen, wonach der Pflichtige im November und Dezember 2018 unter der Woche ungefähr zu 60% im Kanton Schwyz übernachtet habe.

cc) Der Pflichtige erklärte weiter, dass er seinen Arbeitsweg nach Zürich auch nach seinem Wohnsitzwechsel beibehalten habe, da der Verkehrsverlauf auf der Route [...] oder [...] viel berechenbarer und mit klar weniger Staugefahr verbunden sei, als via Stadt oder Nord-Umfahrung. Auch hätten sich regelmässige Besuche bei den Kindern und Enkeln gut verbinden lassen. Ausserdem hätten entlang dieser Route diverse [...]filialen ohne Umweg erreicht und dadurch regelmässige "store-checks" durchgeführt werden können. In der Filiale in der zürcherischen Gemeinde C seien dies ein bis

zwei Besuche pro Monat gewesen. Schliesslich habe der Pflichtige gewohnheitsbedingt weiterhin den Barber-Shop in H besucht. Die als Grund für die Routenwahl genannte Staugefahr dürfte sich bei den behaupteten langen, üblicherweise zehnstündigen oder längeren Arbeitstagen, mit früher Abfahrt und später Rückkehr, in Grenzen halten. Ausserdem lassen sich die behaupteten, regelmässigen Besuche bei den Kindern und Enkeln nur schwer mit den beschriebenen überlangen Arbeitstagen vereinbaren. Auch mutet es, selbst wenn man davon ausgeht, dass "store-checks" in [...]filialen nicht mit mystery-shopping gleichzusetzen sind, doch seltsam an, dass der Pflichtige im Jahr 2019, obwohl offenbar sieben [...]filialen auf dem Arbeitsweg und ca. 15 in dessen nahen Umkreis liegen, mehrheitlich in jener in der zürcherischen Gemeinde C (13 von insgesamt 17 Einkäufen), dreimal in jener in J und einmal in K einen Einkauf getätigt hat. Zudem vermögen die nicht belegten täglichen Mittag- und häufigen Abendessen im Restaurant seines Sohnes, welches sich in L in demselben Haus befunden habe, die Verschiebung des Lebensmittelpunkts in den Kanton Schwyz nicht zu beweisen. Ebensovienig bildet das Vorbringen, wonach der Pflichtige in der Regel auch am Samstag bis am späten Nachmittag gearbeitet habe und anschliessend ins Golftraining in M oder N und in die Smokerlounge [...] in O und [...] in P gegangen sei, ein Indiz für die Wohnsitzverlegung. Zum einen haben die Pflichtigen – trotz entsprechender Aufforderung – die Bankbelege vor November 2018 nicht vollständig offengelegt. Deshalb ist nicht ersichtlich, ob und wie oft in der Zeit vor der behaupteten Wohnsitzverlegung bereits Besuche im Restaurant [...] in O und [...] in P stattgefunden haben. Zum anderen lässt sich den eingereichten Bankbelegen entnehmen, dass der Pflichtige im Jahr 2019 zwar in den besagten Restaurants verkehrte, jedoch – entgegen seiner Behauptung – immer an einem Werk- und nie an einem Samstag. Schliesslich ist – mangels örtlicher Nähe – nicht klar, inwiefern das Vorbringen, wonach der Pflichtige die Sonntage ab März bis Ende Oktober in der Regel als Mitglied im Golfclub Q verbracht habe, die behauptete Verlegung des Lebensmittelpunkts in den Kanton Schwyz belegen sollte. Ausserdem zeugt auch die Tatsache, dass offenbar E für den täglichen Unterhalt im Kanton Schwyz besorgt gewesen sei und auch alle weiteren anfallenden Aufgaben erledigt habe, nicht davon, dass sich der Pflichtige dort einen neuen Lebensmittelpunkt geschaffen hätte.

dd) Die Pflichtigen bringen vor, im Hausteil Ost der Liegenschaft in der zürcherischen Gemeinde C ab November 2013 in einer Wohngemeinschaft mit ihrer Tochter und deren Partner sowie deren Kindern gewohnt zu haben. In den Jahren 2018, 2019 und 2020 leistete die Tochter der Pflichtigen den monatlich vertraglich vereinbar-

ten Mietzins von Fr. [...]. Mit zunehmendem Alter der Enkelkinder seien die Platzverhältnisse eng geworden. Nach dem definitiven Auszug der Pflichtigen Ende Oktober 2018 hätten Eltern und Kinder endlich in getrennten Räumen schlafen können. Bauliche Änderungen seien nach dem Auszug der Pflichtigen keine notwendig gewesen. Im Zusammenhang mit der von den Pflichtigen geschilderten Wohnsituation gilt Folgendes: Zwar lässt sich dem eingereichten Grundrissplan entnehmen, dass sowohl im Erdgeschoss (SZ Kinder 1) als auch im Dachgeschoss (SZ Kinder 2) ein Kinderschlafzimmer vorhanden ist. Doch scheint das Zimmer im Dachgeschoss dennoch nicht den Kindern zur Verfügung gestanden zu haben, soll es doch ab 2018 von einer Studentin bewohnt und ab 2020 an eine Person fremdvermietet worden sein. Gemäss den Pflichtigen sei dieses Zimmer im Dachgeschoss allerdings nicht für sie geeignet gewesen, da es sich hierbei um ein zweiseitig abgeschrägtes, sehr kleines Dachzimmer handle, das nur über eine schmale Wendeltreppe erreichbar sei und sich das Bad im 1. Stock und die Toilette zwei Stockwerke tiefer, im Erdgeschoss, befinden würde.

Zum einen stimmt diese Darstellung nicht mit den eingereichten Plänen, wonach sich im Bad im 1. Stock auch eine Toilette befindet, überein. Zum andern bleibt völlig im Dunkeln, in welchem Zimmer die Pflichtigen in der Zeit bis November 2018 gelebt haben sollen und wo die Pflichtige nach ihrem Wegzug nach D während ihrer Aufenthalte in der zürcherischen Gemeinde C geschlafen haben will. Die Pflichtigen befinden sich zwar im Pensionsalter, doch scheinen sie noch voll arbeitstätig und entsprechend fit zu sein. Es ist daher nicht ersichtlich, dass und weshalb sie nicht sehr wohl das mit "SZ Kinder 2" bezeichnete Dachgeschosszimmer bewohnt haben könnten. Schliesslich sind die behaupteten Untervermietungen – obwohl eine Untervermietung gemäss Mietvertrag nur mit ausdrücklichem Einverständnis der Pflichtigen erlaubt ist – nicht belegt. Trotz entsprechender Auflage ist daher weder der im Zeitraum vom 1. Januar 2017 bis 31. Oktober 2018 selbstgenutzte Anteil noch die neue Nutzung des bisher selbstgenutzten Anteils nachgewiesen.

Der Hausteil West war bis Ende September 2016 fremdvermietet. Anschliessend sei er renoviert worden und werde seit dem Jahr 2017 ausschliesslich vom Sohn der Pflichtigen, seiner Partnerin und deren zwei Kindern bewohnt. Den eingereichten Grundrissplänen lassen sich keine Zimmerbezeichnungen entnehmen und es wurde auch – obwohl in den Jahren 2018, 2019 und 2020 monatliche Mietzinszahlungen von [...] geleistet wurden – kein Mietvertrag eingereicht. Die Wohnsituation im Hausteil West lässt sich folglich mangels vollständiger Mitwirkung nicht belegen.

c) Die vorstehende Würdigung der Gesamtumstände ergibt, dass die geltend gemachte Wohnsitzverlegung in tatsächlicher Hinsicht nicht erstellt ist und als künstlich geschaffen erscheint. Dies nicht zuletzt deshalb, weil die Pflichtigen ihren Mitwirkungspflichten – wie dargelegt – nur teilweise nachgekommen sind. Insbesondere fehlen bis heute die vollständigen Bankauszüge, aus welchen die Zahlungsflüsse der Jahre 2017 und 2018 ersichtlich sind. Ebenso lassen die Pflichtigen eine detaillierte Darstellung der Wohnsituation in der zürcherischen Gemeinde C sowohl für die Zeit vor als auch für jene nach November 2018 sowie eine Darstellung der Umstände im Kanton Schwyz vermissen. Dadurch ist es den Pflichtigen nicht gelungen, das Gericht von den behaupteten Sachumständen zu überzeugen bzw. den Gegenbeweis zu der als sehr wahrscheinlich erscheinenden Perpetuierung des Wohnsitzes in der zürcherischen Gemeinde C zu erbringen. Die Pflichtigen haben weder die endgültige Lösung der Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz in der zürcherischen Gemeinde C, noch die Umstände, welche zur Begründung des neuen Wohnsitzes im Kanton Schwyz geführt haben sollen, glaubhaft dargelegt. So waren sie auch im Jahr 2018 weiterhin Nutznießer der dortigen Liegenschaft und lebten sie zuvor schon mit der Familie ihrer Tochter in einer Wohngemeinschaft. Ebenso unklar ist, weshalb der Kanton Schwyz, der für den Pflichtigen "eine Art Zwischenstation auf dem Weg in den Süden" dargestellt haben soll, und zu welchem er – aufgrund der langen Arbeitstage in L – gar keine Beziehung aufbauen konnte und wo er in einer 2½-Zimmerwohnung mit einem Kollegen in einer Wohngemeinschaft gelebt haben will, Grundlage für einen wohnsitzbegründenden Lebensmittelpunkt hätte bilden können. Denn auch das Entstehen neuer Interessen oder das Weiterführen (alter) Hobbies im Kanton Schwyz und Umgebung reicht nicht für die Annahme einer Verlegung des Mittelpunkts der Lebensinteressen aus. Dies insbesondere auch nicht vor dem Hintergrund, dass sich für die Pflichtigen der Mittelpunkt der Lebensinteressen dort befindet, wo sich der Ehepartner aufhalte. Die Pflichtige hat sich aber unbestrittenermassen nie im Kanton Schwyz, wohl aber in der zürcherischen Gemeinde C, aufgehalten. Insgesamt ist es daher nicht auszuschliessen, dass die Pflichtigen ihr bisheriges Haus in der zürcherischen Gemeinde C zumindest teilweise weiterbewohnt haben.

Aus den dargelegten Gründen ist davon auszugehen, dass sich der Lebensmittelpunkt der Pflichtigen nicht in den Kanton Schwyz verschoben hat und die unbeschränkte Steuerpflicht in der Steuerperiode 2018 unverändert im Kanton Zürich gegeben war.

5. Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses, soweit darauf einzutreten ist. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens den Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG) und entfällt die Zusprechung einer Parteienschädigung (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
[...]