

3-RV.2024.71
P 106

Urteil vom 24. Juli 2025

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Elmiger
 Richter Senn
 Gerichtsschreiberin Schaffner

Rekurrent **A.**_____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 23. Mai 2024
 betreffend Feststellung der Steuerpflicht

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

A._____ meldete sich per tt.mm. 2022 in Q._____ als Wochenaufenthalter an.

2.

Mit Verfügung vom 1. März 2023 stellte die Steuerkommission Q._____ die unbeschränkte Steuerpflicht von A._____ in Q._____ kraft persönlicher Zugehörigkeit ab 1. Januar 2022 fest.

3.

Gegen die Feststellungsverfügung vom 1. März 2023 lies A._____ mit Schreiben vom 1. April 2023 Einsprache erheben.

4.

Mit Entscheid vom 23. Mai 2024 wies die Steuerkommission Q._____ die Einsprache ab.

5.

Den Einspracheentscheid vom 23. Mai 2024 (Zustellung am 28. Mai 2024) zog A._____ mit Rekurs vom 24. Juni 2024 (Postaufgabe am 25. Juni 2024) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiter. Er stellt den Antrag,

die Feststellungsverfügung vom 1. März 2023 und der Einspracheentscheid vom 23. Mai 2024 seien aufzuheben.

Auf die Begründung wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

6.

Das Gemeindesteueramt Q._____ und das Kantonale Steueramt (KStA) beantragen die Abweisung des Rekurses.

7.

A._____ reichte eine Replik ein.

8.

Trotz Aufforderung des Spezialverwaltungsgerichtes vom 19. Juni 2025 reichte A._____ keine weiteren Unterlagen ein.

9.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Einwohnerdienst Q._____ weitere Abklärungen vorgenommen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Feststellung des steuerrechtlichen Wohnsitzes ab dem Steuerjahr 2022. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

2.1.

Die Steuerkommission Q._____ hat festgestellt, dass der Rekurrent ab dem 1. Januar 2022 kraft persönlicher Zugehörigkeit in Q._____ unbeschränkt steuerpflichtig sei.

2.2.

Die Steuerkommission Q._____ vertritt die Ansicht, dass der ledige Rekurrent die natürliche Vermutung, wonach sich der Lebensmittelpunkt des über 30-jährigen Rekurrenten am Ort der Erwerbstätigkeit bzw. des Wochenaufenthalts befinde, nicht mit einem Nachweis für die wöchentliche Heimkehr nach R._____, entkräften konnte. Die Vorinstanz gelangte so zum Ergebnis, dass sich der Lebensmittelpunkt des Rekurrenten in Q._____ befinde (vgl. Feststellungsverfügung; Einspracheentscheid; Vernehmlassung).

2.3.

Der Rekurrent vertritt demgegenüber die Auffassung, dass sich sein Lebensmittelpunkt in R._____ befinde. Dort befänden sich seine Eltern, Geschwister und Freunde. Er kehre wöchentlich nach R._____ zurück. Er habe nie die Absicht gehabt, sich dauerhaft im Kanton Aargau bzw. in der Gemeinde Q._____ niederzulassen. Folglich sei sein steuerrechtlicher Wohnsitz in R._____ (vgl. Einsprache; Rekurs; Replik)

2.4.

Vorliegend ist also streitig, wo sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Rekurrenten ab dem 1. Januar 2022 befunden hat bzw. wo er ab dem Steuerjahr 2022 unbeschränkt steuerpflichtig ist.

3.

3.1.

3.1.1.

Natürliche Personen sind im Kanton Aargau aufgrund persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben (§ 16 Abs. 1 StG). Der steuerrechtliche Wohnsitz ist damit eigenständig auszulegen, wenn auch in Anlehnung an den zivilrechtlichen Wohnsitzbegriff (vgl. Kommentar zum Aar-

gauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 16 StG N 4 ff.; Ernst Höhn/Peter Mäusli, Interkantonales Steuerrecht, 4. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 2000, § 7 N 11). Nach § 16 Abs. 2 StG (vgl. auch Art. 3 Abs. 1 StHG) hat eine Person ihren steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton Aargau, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (vgl. SGE vom 24. November 2016 [3-RV.2016.39]).

3.1.2.

Der Steuerwohnsitz einer natürlichen Person umfasst zwei kumulativ erforderliche Begriffselemente: Den Aufenthalt an einem Ort sowie die Absicht des dauernden Verbleibens. Der Aufenthalt im Sinne einer nur vorübergehenden faktischen Präsenz an einem Ort genügt deshalb nicht. Zwar spielt die Dauer des Aufenthalts keine Rolle, erforderlich ist aber ein Verweilen, welches auf wesentliche Zwecke angelegt ist. Nur dann kann das Erfordernis der Absicht, an diesem Ort dauernd zu verbleiben, erfüllt sein. Dabei wird ein "dauerndes" Verbleiben nicht nur dann bejaht, wenn eine Person die Absicht hat, bis zum Lebensende an einem Ort zu bleiben; es genügt ein Verweilen auf unbestimmte Zeit. Selbst ein Verweilen während der (längeren) Dauer bestimmter Verhältnisse kann ausreichen, indem der Aufenthaltsort bis auf weiteres zum Mittelpunkt der Lebensinteressen gemacht und ihm dadurch eine gewisse Stabilität verliehen wird. Es genügt auch, wenn mit der Möglichkeit des Wechsels aus bestimmten Gründen zu rechnen ist oder feststeht, dass der Aufenthalt nach einiger Zeit wieder aufhört. Nicht geeignet ist indessen ein bloss vorübergehender Aufenthalt mit fort-dauerndem Willen, den bisherigen Wohnort als Mittelpunkt der Lebensinteressen aufrechtzuerhalten. Die Absicht dauernden Verbleibens lässt sich nicht mit blossen Willensäusserungen nachweisen. Sie muss vielmehr für Dritte erkennbar aus äusseren Umständen hervorgehen. Die Person muss mit ihrem Verhalten zeigen, dass sie an einem bestimmten Ort den Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen, d.h. den räumlichen Mittelpunkt ihrer persönlichen, und allenfalls geschäftlichen, Interessen begründet hat. Formelle Momente, wie der Rückzug der Schriften, die militärische Abmeldung, die Wohnsitzbescheinigung des neuen Ortes usw. bilden nur Indizien für den Steuerwohnsitz, die nicht ausreichen, wenn nicht auch das übrige Verhalten des Steuerpflichtigen dafür spricht (zum Ganzen vgl. BGE 138 II 300, 125 I 54; StR 2014 S. 714; StE 2005 A 24.21 Nr. 16; Bundesgerichtsurteile vom 5. August 2021 [2C_41/2021], vom 18. Januar 2011 [2C_472/2010], vom 29. April 2008 [2C_769/2007] und vom 1. März 2007 [2P.203/2006]; VGE vom 4. September 2002 [BE.2001.00397], mit Hinweisen).

3.2.

3.2.1.

Bei einer Verlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz ist zu beachten, dass im interkantonalen Verhältnis – anders als bei internationalen Sachverhalten – Art. 24 Abs. 1 ZGB nicht greift, wonach

der einmal begründete Wohnsitz einer Person bis zum Erwerb eines neuen Wohnsitzes bestehen bleibt. Hat die steuerpflichtige Person die Verbindungen zu ihrem bisherigen Wohnsitz gelöst, so ist sie dort nicht mehr steuerpflichtig. Der Wille zur Wohnsitzverlegung muss indes in die Tat umgesetzt worden sein, das heisst die steuerpflichtige Person muss für die betreffende Zeit den Mittelpunkt ihrer Lebensführung schon an den neuen Ort verlegt haben (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 2. Mai 2014 [2C_794/2013], mit Hinweis auf BGE 108 Ia 252; StE 2009 A 24.22 Nr. 6).

3.2.2.

Bestehen Beziehungen zu mehreren Orten, so gilt im interkantonalen Verhältnis als Steuerwohnsitz derjenige Ort, zu dem der Steuerpflichtige die stärkeren Beziehungen hat. Dabei werden die sich aus den familiären Banden ergebenden persönlichen und familiären Beziehungen im Allgemeinen als stärker erachtet als diejenigen, die sich aus der beruflichen Tätigkeit ergeben. Der Lebensmittelpunkt bestimmt sich dabei aus der Gesamtheit der objektiven äusseren Umstände, aus denen sich die Lebensinteressen erkennen lassen, nicht nach bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person; der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar. Bei unselbstständig Erwerbenden ist der Steuerwohnsitz gewöhnlich der Ort, wo sie für längere oder unbestimmte Zeit Aufenthalt nehmen, um von dort aus der täglichen Arbeit nachzugehen, ist doch der Zweck des Lebensunterhalts dauernder Natur. Die Frage, zu welchem der Aufenthaltsorte die steuerpflichtige Person die stärkeren Beziehungen unterhält, ist jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen (vgl. BGE 132 I 29; Bundesgerichtsurteil vom 27. August 2008 [2C_230/2008]; VGE vom 7. Februar 2007 [WBE.2006.306]; VGE vom 4. September 2002 [BE.2001.00397], je mit Hinweisen; E. Höhn/P. Mäusli, a.a.O., § 7 N 39 ff., 71 ff.). Bei verheirateten Personen mit Beziehungen zu mehreren Orten werden die persönlichen und familiären Kontakte zum Ort, wo sich ihre Familie aufhält, als stärker erachtet als diejenigen zum Arbeitsort, wenn sie in nichtleitender Stellung unselbstständig erwerbstätig sind und täglich oder an den Wochenenden regelmässig an den Familienort zurückkehren. Demnach unterstehen verheiratete Pendler oder Wochenaufenthalter grundsätzlich ausschliesslich der Steuerhoheit desjenigen Kantons, in dem sich ihre Familie aufhält (zum Ganzen: Bundesgerichtsurteil vom 27. August 2008 [2C_230/2008], mit weiterem Hinweis).

Eine regelmässige Rückkehr ist gegeben, wenn die wöchentlichen freien Tage grösstenteils, wenn auch nicht ausnahmslos, am Freizeitort verbracht werden. Ein Hauptsteuerdomizil am Familien- bzw. Freizeitort ist bei nicht allwöchentlicher Rückkehr nur begründet, wenn sie ihren Grund in den Arbeitsbedingungen hat und nicht auf freiem Willen beruht. Je grösser die Distanz zwischen dem Arbeits- und dem Freizeitort sind, desto geringer sind die Anforderungen an die Regelmässigkeit. Weitere Kriterien zur Feststellung des steuerrechtlichen Wohnsitzes von Wochenaufenthaltern bil-

den die Wohnverhältnisse an beiden Orten, die dort gepflegten Beziehungen, die Dauer der Trennung und der bisherige Wohnsitz (vgl. Ernst Höhn/Peter Mäusli, a.a.O., § 7 N 60 ff. und 48).

Diese Praxis findet auch auf ledige Personen Anwendung, zählt die Rechtsprechung doch Eltern und Geschwister ebenfalls zur Familie des Steuerpflichtigen. Allerdings werden die Kriterien, nach denen das Bundesgericht entscheidet, wann anstelle des Arbeitsorts der Aufenthaltsort der Familie als Hauptsteuerdomizil anerkannt werden kann, besonders streng gehandhabt; dies folgt aus der Erfahrung, dass die Bindung zur elterlichen Familie regelmässig lockerer ist als diejenige unter Ehegatten. Bei ledigen Steuerpflichtigen ist vermehrt noch als bei verheirateten Personen zu berücksichtigen, ob weitere als nur familiäre Beziehungen zum einen oder anderen Ort ein Übergewicht begründen. Dadurch erhält der Grundsatz, wonach das Hauptsteuerdomizil von Unselbständigerwerbenden am Arbeitsort liegt, grösseres Gewicht: Selbst wenn ledige Steuerpflichtige allwöchentlich zu den Eltern oder Geschwistern zurückkehren, können die Beziehungen zum Arbeitsort überwiegen. Dies kann namentlich dann zutreffen, wenn sie sich am Arbeitsort eine Wohnung eingerichtet haben oder über einen besonderen Freundes- und Bekanntenkreis verfügen. Besonderes Gewicht haben in diesem Zusammenhang auch die Dauer des Arbeitsverhältnisses und das Alter des Steuerpflichtigen (vgl. BGE 125 I 54, mit Hinweisen).

Die bundesgerichtliche Praxis geht dabei davon aus, dass die Beziehungen von steuerpflichtigen Personen zur elterlichen Familie regelmässig nicht mehr so stark sind, wenn die steuerpflichtige Person das 30. Altersjahr überschritten hat, oder aber sich seit mehr als fünf Jahren ununterbrochen am selben Arbeitsort aufhält (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 1. Februar 2012 [2C_518/2011]; Bundesgerichtsurteil vom 6. Dezember 2010 [2C_397/2010] = StE 2011 A 24.21 Nr. 22, mit Hinweis auf das Urteil vom 20. Januar 1994 [2P.25/1993 E. 3c] = ASA 63 S. 836, 842). Hingegen spricht für ein Steuerdomizil am Familienort, wenn jüngere Steuerpflichtige zum ersten Mal das elterliche Heim verlassen, sich während der Woche an ihrem Arbeitsort aufhalten, aber regelmässig an den Ort zurückkehren, wo ihre Familie lebt, wo sie aufgewachsen sind, die Schule besucht oder gearbeitet haben und ihre persönlichen und familiären Beziehungen pflegen (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 27. Januar 2005 [2P.214/2004], Erw. 2.2).

3.2.3.

Darüber, wo faktisch der Mittelpunkt der Lebensinteressen liegt, kann kein klarer Beweis geführt werden. Von objektiven, äusseren Umständen ist auf innere Tatsachen zu schliessen. Es ist aufgrund von Indizien eine Gewichtung vorzunehmen. Die Prüfung darf sich nicht auf eine schematische oder isolierte Betrachtung einzelner Merkmale beschränken, sondern es ist eine sorgfältige Berücksichtigung und Gewichtung sämtlicher Berufs-, Familien-

und Lebensumstände notwendig (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 7. Mai 2008 [2C_646/2007]; StE 2013 B 11.1 Nr. 25, mit Hinweisen).

3.3.

3.3.1.

Wo das Gesetz es nicht anders bestimmt, gilt im Steuerverfahren der aus Art. 8 ZGB abgeleitete Grundsatz, dass derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen hat, der aus ihr Rechte ableitet. Die Veranlagungsbehörde trägt demzufolge die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld begründen oder mehren, der Steuerpflichtige für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (vgl. BGE 140 II 248, BGE 133 II 153, BGE 92 I 393 = ASA 36 S. 192; Bundesgerichtsurteil vom 13. Juni 2012 [2C_862/2011]; VGE vom 7. März 2012 [WBE.2011.228] u.a. mit Hinweis auf Bundesgerichtsurteil vom 12. Mai 2003 [2P.254/2002]; VGE vom 30. März 2011 [WBE.2011.2], u.a. mit Hinweis auf AGVE 2010 S. 111; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 174 StG N 28 mit Hinweisen; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. A., Basel/Genf/München 2002, Art. 46 StHG N 24 f.).

3.3.2.

Die Steuerbehörden haben die den Steuerwohnsitz konstituierenden Sachverhaltselemente von Amtes wegen abzuklären. Der Steuerwohnsitz ist als steuerbegründende Tatsache grundsätzlich von den Steuerbehörden nachzuweisen (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 1. Juli 2013 [2C_1267/2012], Erw. 3.4 = StE 2013 B 11.1 Nr. 25, mit Hinweisen; StE 2013 A 24.21 Nr. 24; Pra 2000 S. 31). Grundsätzlich gilt im Steuerverfahrensrecht das Regelbeweismass der vollen Überzeugung. Demnach ist der Beweis erbracht, wenn die beurteilende Behörde oder Gericht nach objektiven Gesichtspunkten von der Richtigkeit einer Sachbehauptung überzeugt ist. Nach aktueller bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist für Tatsachen, bei denen der volle Beweis schon nach der Natur der Sache nicht möglich oder nicht zumutbar ist, eine Beweiserleichterung (Senkung des Beweismasses) vorgesehen. In diesen Fällen genügt das Beweismass der überwiegenden Wahrscheinlichkeit (vgl. Bundesgerichtsurteil 2. April 2024 [9C_591/2023]).

3.3.3.

Der steuerpflichtigen Person kann aber der Beweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem anderen Ort auferlegt werden, wenn die von der Steuerbehörde angenommene bisherige subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt (vgl. Bundesgerichtsurteile vom 2. Mai 2014 [2C_794/2013], vom 1. März 2012 [2C_785/2011] und vom 18. Januar 2011 [2C_472/2010]). Wird der Nachweis der Wohnsitzverlegung nicht erbracht, ist das bisherige Steuerdomizil als fortbestehend zu betrachten (vgl. StE 2013 B 11.1 Nr. 25; VGE vom 4. Juli 2013 [WBE.2012.390],

bestätigt durch Bundesgerichtsurteil vom 2. Mai 2014 [2C_794/2013], mit Hinweis auf StE 2009 A 24.22 Nr. 6).

3.3.4.

Die Steuerpflichtigen sind zur Mitwirkung und namentlich zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet. Dass eine Wohnsitzverlegung stattgefunden hat, ist somit im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht darzulegen. Dazu gehört nicht nur die endgültige Lösung der Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz, sondern auch die Darstellung der Umstände, welche zur Begründung des neuen Wohnsitzes geführt haben (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 18. Januar 2011 [2C_472/2010]).

3.4.

Demnach tragen die Steuerbehörden des Kantons Aargau die Beweislast für den ab dem Steuerjahr 2022 erhobenen unbeschränkten Steueranspruch, jedenfalls soweit der Rekurrent seine Mitwirkungspflicht im Rahmen des Zumutbaren nachgekommen ist. Aufgrund des Untersuchungsgrundsatzes ist es an den Steuerbehörden des Kantons Aargau, den Sachverhalt abzuklären.

3.5.

In Bezug auf die Beweisführung sind folgende Grundsätze massgebend: Der Umstand, dass ein unverheirateter Steuerpflichtiger vom Ort aus, wo er sich während der Woche aufhält, einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgeht, begründet nach der Rechtsprechung eine natürliche Vermutung, dass er dort seinen Lebensmittelpunkt und - als rechtliche Folge davon - sein Hauptsteuerdomizil hat. Diese Vermutung lässt sich nur entkräften, wenn er regelmässig, mindestens ein Mal pro Woche, an den Ort zurückkehrt, wo seine Familie lebt, mit welcher er aus bestimmten Gründen besonders eng verbunden ist, und wo er andere persönliche und gesellschaftliche Beziehungen pflegt. Wenn der steuerpflichtigen Person der Nachweis solcher familiären und gesellschaftlichen Beziehungen am Ort, wo die Familie wohnt, gelingt, obliegt es dem Kanton des Wochenaufenthalts- oder Arbeitsorts nachzuweisen, dass die Person gewichtige wirtschaftliche und allenfalls persönliche Beziehungen zu diesem Ort unterhält (vgl. Bundesgerichtsurteile vom 6. Dezember 2010 [2C_397/2010] und vom 19. März 2008 [2C_748/2008]; vgl. auch BGE 125 I 54). Die steuerpflichtige Person ist allerdings verpflichtet, im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht die für einen Nachweis nötigen Informationen und Aufschlüsse zu erteilen (Art. 42 StHG [Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinde], Art. 179 StG).

4.

4.1.

Mit Fragenbogen zum Nebenwohnsitz vom tt.mm. 2022 führte der Rekurrent aus, er verbringe die Wochenenden meistens im Kanton T._____ bei seiner Familie. In R._____ lebe er in einem Haushalt mit seinen "Eltern/Geschwistern". Zudem befänden sich dort alle seine persönlichen Beziehungen wie seine Familie und sein Freundes- und Bekanntenkreis. Seine in R._____ wohnhaften Eltern benötigten öfters seine Unterstützung. Bevor er sich in Q._____ als Wochenaufenthalter angemeldet habe, sei er 4 Jahre in Z._____ Wochenaufenthalter gewesen. Er beabsichtige längstens bis im Jahr 2027 Wochenaufenthalter in Q._____ zu sein. Während der Woche halte er sich in Q._____ auf. Die mit eigenen Möbeln ausgestattete geräumige Wohnung in Q._____ bewohne er alleine. Seinen Arbeitsweg (Q._____ - V._____) bestreite er mit dem Auto. Dafür benötige er 25 Minuten. Von R._____ bis V._____ benötige er 4 Stunden.

4.2.

In ihrer Feststellungsverfügung hielt die Vorinstanz fest, die Tatsachen, dass der Rekurrent vor seiner Anmeldung in Q._____ 4 Jahre in Z._____ Wochenaufenthalter gewesen sei, dass er in V._____ einer unbefristeten Festanstellung nachgehe und dass er in Q._____ eine mit eigenen Möbeln möblierte geräumige Wohnung bewohne, sprächen für ein Hauptsteuerdomizil in Q._____.

5.

5.1.

Mit Einsprache liess der Rekurrent wiederholen, er sei in Q._____ lediglich Wochenaufenthalter. Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen befinde sich weiterhin in R._____. An den Wochenenden kehre er jeweils nach R._____ zu seinen Eltern zurück. Dort stehe ihm ein möbliertes Zimmer und ein Parkplatz zur Verfügung. Für seine Eltern besorge er jeweils am Samstag die Wocheneinkäufe und erledige Umgebungsarbeiten oder körperliche Haushaltsarbeiten. Weiter befände sich sein soziales Netzwerk in R._____. Während den Wintermonaten gehe er sehr gerne Skifahren in den benachbarten Skigebieten W._____ und X._____. In Q._____ verfüge er über fast keine sozialen Kontakte. Mit seiner Mitbewohnerin führe er keine Beziehung. Er sei auch in Q._____ in keinem einzigen Verein tätig. Mit den Arbeitskollegen und Arbeitskolleginnen pflege er ausserhalb der Arbeitszeiten keinen Kontakt.

5.2.

5.2.1.

Das Gemeindesteueramt Q._____ forderte den Rekurrenten mit Schreiben vom 30. Mai 2023 auf, seine wöchentliche Heimkehr nach R._____ belegmässig nachzuweisen.

5.2.2.

Mit Schreiben vom 27. Juni 2023 führte der Rekurrent aus, er wisse nicht, wie er seine wöchentliche Rückkehr nach R._____ beweisen solle. Ausserdem sei ihm nicht bekannt, dass es dafür eine Beweispflicht gebe. Im Übrigen habe er sein Arbeitsverhältnis gekündigt und werde ab September 2023 im Kanton Y._____ arbeiten. Er werde daher auch umziehen und voraussichtlich wieder ins T._____ zurückkehren.

5.3.

Im Einspracheentscheid hielt die Vorinstanz fest, der Rekurrent bewohne in Q._____ nach wie vor eine mit eigenen Möbeln möblierte geräumige Wohnung. Von tt.mm. 2017 bis tt.mm. 2022 sei er bereits in Z._____ als Wochenaufenthalter angemeldet gewesen. Zudem habe der Rekurrent eine regelmässige Rückkehr nach R._____ nicht nachweisen können.

5.4.

Mit Rekurs führte der Rekurrent aus, er sei aktuell auf der Suche nach einer Wohnung im Kanton T._____. Zudem sei er als passionierter Wintersportler Mitglied in Vereinen wie dem B._____ in R._____. Er besitze ein Generalabonnement der SBB, welches er für die Reise ins T._____ nutze. Ein Beweis der regelmässigen Rückkehr sei daher nicht möglich.

5.5.

Das Gemeindesteueramt Q._____ ergänzte mit seiner Vernehmlassung zum bisher Vorgebrachten, da sich der Rekurrent seit 2017 ununterbrochen im Kanton Aargau aufgehalten habe, sei davon auszugehen, dass sich der Lebensmittelpunkt des Rekurrenten in den Kanton Aargau verlagert habe.

5.6.

Mit Replik teilt der Rekurrent mit, dass er seit tt.mm. 2024 nicht mehr in Q._____ angemeldet sei.

6.

Um eine regelmässige Rückkehr des Rekurrenten nach R._____ zu prüfen, forderte das Spezialverwaltungsgericht den Rekurrenten mit Schreiben vom 19. Juni 2025 unter anderem zur Einreichung seiner detaillierten Privatkonto- und Kreditkartenauszüge für den Zeitraum 1. Januar 2022 bis 31. Dezember 2023 auf.

Detaillierte Privatkonto- und Kreditkartenauszüge sind generell geeignet, die objektiven, äusseren Lebensumstände des Rekurrenten bzw. dessen Aufenthaltsort aufzuzeigen, ergeben sich doch aus Buchungen regelmässig konkrete Angaben zum Aufenthaltsort. Mit Schreiben vom 9. Juli 2025 teilte der Rekurrent mit, die einverlangten Unterlagen beträfen sensible persönliche Informationen, deren Herausgabe er aus Gründen des Persönlich-

keitsschutzes und mangels Zuständigkeit verweigere. Die eingeforderten Unterlagen wurden nicht eingereicht. Der Rekurrent verkennt dabei, dass seine Mitwirkungspflicht in Beachtung des Steuergeheimnisses dem Schutz seiner Persönlichkeit vorgeht. Dem Rekurrenten steht es jedoch frei seine Mitwirkungspflicht – mit dem entsprechenden beweisrechtlichen Folgen – zu verweigern.

Ein Lebensmittelpunkt in R._____ ergibt sich weder aus der wöchentlichen Rückkehr noch aus dem lediglich behaupteten Aufenthalt in R._____. Der Rekurrent hat das Vorhandensein seines Lebensmittelpunktes in R._____ nicht nachgewiesen. Der Umstand, dass der Rekurrent die einverlangten Privatkonto- und Kreditkartenauszüge – trotz Mitwirkungspflicht – nicht eingereicht hat, ist zu seinen Lasten auszulegen, da Kopien solcher Auszüge zweifellos ohne grösseren Aufwand hätten beschafft und eingereicht werden können. Dem Rekurrenten liegt offenbar nichts daran, sich über die tatsächlichen Verhältnisse auszuweisen.

7.

7.1.

Der ledige Rekurrent war nach eigenen Angaben im Jahr 2022 bei der C._____ GmbH als [...] angestellt (vgl. Fragebogen für Nebenwohnsitz, Ziffer 11). Im tt.mm. 2022 meldete er sich in der Gemeinde Q._____ als Wochenaufhalter an. Es ist unbestritten, dass der Rekurrent seit tt.mm. 2022 eine geräumige Wohnung in Q._____ bewohnt hat. Von Q._____ aus ging der Rekurrent seiner unselbständigen Erwerbstätigkeit in V._____ nach.

7.2.

7.2.1.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ergibt sich aus der Tatsache, dass der Rekurrent im Jahr 2022 über 30 Jahre alt war, die natürliche Vermutung, dass sich der Lebensmittelpunkt und folglich das Hauptsteuerdomizil des Rekurrenten in Q._____ befindet, da davon ausgegangen wird, dass bei ledigen steuerpflichtigen Personen die Beziehungen am Arbeitsort im Vordergrund stehen, wenn sie das 30. Altersjahr überschritten haben, oder aber sich seit mehr als fünf Jahren ununterbrochen am selben Arbeitsort aufhalten (vgl. Erw. 3.2.2). Der Rekurrent kann diese natürliche Vermutung umstossen, indem er nachweist, dass er regelmässig nach R._____ zurückkehrte.

7.2.2.

Der Rekurrent hat weder im Einspracheverfahren noch im Rekursverfahren – trotz Aufforderung – einen Nachweis einer regelmässigen Rückkehr nach R._____ erbracht. Ein genügendes Indiz für einen Lebensmittelpunkt in R._____ kann daher aus der von ihm lediglich behaupteten regelmässigen Rückkehr zu seinen Eltern nicht angenommen werden. Auch hat der

Rekurrent es beispielweise unterlassen, den Besitz eines Generalabonnements der SBB für das Jahr 2022 – z.B. mittels Kaufbestätigung – nachzuweisen. Die mit Rekurs eingereichte Rechnung der SBB belegt lediglich den Besitz eines Generalabonnements für den Zeitraum vom 28. Mai 2024 bis 27. Juni 2024. Es ist daher festzustellen, dass es dem Rekurrenten nicht gelungen ist, die natürliche Vermutung, wonach sich sein Hauptsteuerdomizil in Q._____ befindet, umzustossen.

8.

8.1.

Obschon die natürliche Vermutung, wonach Q._____ als Aufenthaltsort, von dem aus der Rekurrent seiner unselbstständigen Erwerbstätigkeit nachgeht, die für seinen Lebensmittelpunkt und Hauptsteuerdomizil in Q._____ spricht, nicht umgestossen werden konnte, sind nachfolgend weitere Faktoren, welche für die Festlegung des Hauptsteuerdomizils des Rekurrenten ab 2022 massgeblich sind, zu prüfen.

8.2.

Der Rekurrent bringt vor, dass er in R._____ familiäre (Eltern und Geschwister) sowie freundschaftliche Beziehungen pflege. Es ist glaubhaft, dass der Rekurrent familiäre Beziehungen zu seinen Eltern und Geschwistern pflegt. Da jedoch anzunehmen ist, dass die Geschwister erwachsen sind, und der Rekurrent sich zumindest während der Woche in Q._____ aufgehalten hat, sind die familiären Beziehungen als gelockert zu qualifizieren. Vor dem Hintergrund, dass der Rekurrent bereits von tt.mm. 2017 bis tt.mm. 2022 Wochenaufenthalter in Z._____ war und folglich fortdauernd und direkt anschliessend nach einem Wohnsitzwechsel nach Q._____ das elterliche Heim verlassen hat, muss davon ausgegangen werden, dass die elterlichen Beziehungen im Jahr 2022 ebenfalls gelockert waren.

Zu den geltend gemachten weiteren Beziehungen in R._____ (Freunde und Bekannte) können aus den Akten keine Erkenntnisse gewonnen werden, da der Rekurrent weder Namen noch Adressen von Freunden und Bekannten nennt. Dass der Rekurrent in der Region Q._____ keinerlei persönliche Beziehungen – nicht einmal zu Arbeitskolleginnen und -kollegen oder zu seiner Mitbewohnerin – pflegt, widerspricht der allgemeinen Lebenserfahrung und ist unglaubwürdig.

Insgesamt ist festzuhalten, dass die familiären Beziehungen zu Eltern und Geschwistern des Rekurrenten in R._____ gelockert sind. Es ist zwar – wie ausgeführt – davon auszugehen, dass der Rekurrent in R._____ einen Freundes- und Bekanntenkreis hat, aus den Akten ergeben sich keine Anhaltspunkte dafür, dass diese Freundschaften (intensiv) gepflegt werden. Dass der Rekurrent in der Region Q._____ keinerlei persönliche Beziehungen pflegt, ist unglaubwürdig. Vielmehr ist davon auszugehen, dass der bereits seit 2017 in der Region Q._____/Z._____ wohnhafte

Rekurrent, dort auch persönliche Beziehungen entwickelt hat. Dafür spricht auch, dass er nach eigenen Angaben seine Zeit in R._____ hauptsächlich seinen bedürftigen Eltern gewidmet haben will. Es ist folglich festzuhalten, dass die persönlichen Beziehungen weder für einen steuerrechtlichen Wohnsitz in Q._____ noch für einen solchen in R._____ sprechen.

8.3.

Die Mietwohnung in Q._____ verfügt unbestrittenermassen über mehrere Zimmer, welche der Rekurrent mit einer Mitbewohnerin teilt. Wie genau die Aufteilung bzw. Nutzung zwischen dem Rekurrenten und der Mitbewohnerin geregelt ist, ist nicht bekannt. In R._____ steht dem Rekurrenten gemäss eigenen Angaben im elterlichen Haus nur ein Zimmer und ein Parkplatz zur Verfügung. Die Wohnverhältnisse sind in Q._____ somit grosszügiger und sprechen folglich für einen steuerrechtlichen Wohnsitz in Q._____.

8.4.

Der Rekurrent macht geltend, dass er in der Region R._____ in verschiedenen Vereinen wie dem B._____ tätig sei. Dazu reicht er jedoch keine Belege ein, welche eine Mitgliedschaft oder eine regelmässige Teilnahme am Vereinsleben nachweisen könnten.

9.

Der bundesgerichtlicher Rechtsprechung folgend ergibt sich die natürliche Vermutung, dass sich das Hauptsteuerdomizil des im Jahr 2022 über 30-jährigen Rekurrenten in Q._____ befindet. Der Rekurrent hat eine regelmässige Rückkehr nach R._____ nicht nachgewiesen. Es ist ihm folglich nicht gelungen, die natürliche Vermutung für das Hauptsteuerdomizil in Q._____ umzustossen. Auch aus der Prüfung von weiteren Faktoren (persönliche Beziehungen, Wohnverhältnisse und Vereinstätigkeiten) können keine Schlüsse gezogen werden, welche auf ein Hauptsteuerdomizil in R._____ deuten. Der Umstand, dass der Rekurrent die einverlangten Privatkonto- und Kreditkartenauszüge – trotz Mitwirkungspflicht – nicht eingereicht hat, wird zu seinen Lasten ausgelegt, da Kopien solcher Auszüge zweifellos ohne grösseren Aufwand hätten beschafft werden können und für den Nachweis eines Aufenthaltsortes geeignet sind. Gesamthaft betrachtet befand sich der Lebensmittelpunkt und damit der steuerrechtliche Wohnsitz des Rekurrenten in Q._____.

10.

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

11.

11.1.

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

11.2.

Die geltend gemachte Parteientschädigung (vgl. Rechnung von Rechtsanwalt D._____ vom 3. April 2023) betrifft Aufwendungen im kostenlosen Einspracheverfahren und können daher auch nicht entschädigt werden. Im Rekursverfahren wurde kein Vertretungsverhältnis geltend gemacht.

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 500.00, der Kanzleigebür von CHF 175.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 775.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q. _____

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Obere Vorstadt 37, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 24. Juli 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Schaffner