



STEUERREKURSKOMMISSION II DES KANTONS ZÜRICH

2 ST.2008.344

Entscheid

21. Oktober 2009

Mitwirkend:

Präsident R. Oesch, Mitglied R. Schircks Denzler, Ersatzmitglied H. Knüsli und
Sekretär M. Ochsner

In Sachen

A,

vertreten durch B,

Rekurrent,

gegen

Staat Zürich,

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

Rekursgegner,

betreffend

Einschätzung 2006 und Verrechnungssteuer 2007

hat sich ergeben:

A. A (nachfolgend der Pflichtige) ist mit C, geborene D, verheiratet und wohnt seit Jahren mit ihr zusammen in einem eigenen Haus in E . Dort unterliegen die Eheleute A-D seit langem der unbeschränkten Steuerpflicht. In F besitzt der Pflichtige ein Zweifamilienhaus, das er jedenfalls in den Jahren 2005 und 2006 teilweise selber benutzt und teilweise (an G) vermietet hat. Er war in diesen Jahren Präsident und Delegierter des Verwaltungsrats der H in I und der K in L; seine Ehefrau war Verwaltungsrätin dieser Gesellschaften. Sodann waren die Ehegatten Mehrheitsaktionäre beider Gesellschaften. Zudem war der Pflichtige Verwaltungsratspräsident der M und der N, beide in L; seine Ehefrau amtierte auch in diesen Gesellschaften als Verwaltungsrätin. Schliesslich war der Pflichtige (Executive bzw. Non-executive) President of the Board der O bzw. P. Der Pflichtige war in F als Wochenaufenthalter gemeldet und hier bis und mit Steuerperiode 2005 steuerlich entsprechend behandelt worden. Das heisst, dass auch in der Steuerperiode 2005 einzig die hiesige Liegenschaft und der Ertrag daraus im Kanton Zürich besteuert wurden. Als steuerpflichtig wurden dabei beide Ehegatten betrachtet.

Am 29. Mai 2007 ging beim Gemeindesteueramt F die Steuererklärung 2006 samt einer Kopie der entsprechenden ... Steuererklärung ein. Gestützt auf eine telefonische Besprechung zwischen dem Steuersekretär der Gemeinde F und dem Pflichtigen vom 10. Mai 2004 liess das kantonale Steueramt diesen wissen, es werde für die Steuerperiode 2006 die unbeschränkte Steuerhoheit über ihn beanspruchen. Zu diesem Zweck unterbreitete es am 25. Juli 2007 einen entsprechenden Einschätzungsvorschlag. Nachdem der Pflichtige mitgeteilt hatte, er sei damit nicht einverstanden, schätzte das kantonale Steueramt ihn für 2006 wie folgt ein:

	steuerbar	satzbestimmend
	Fr.	Fr.
Einkommen	248'500.-	305'700.-
Vermögen	950'000.-	1'728'000.-.

Den Verrechnungssteueranspruch 2007 für Fälligkeiten 2006 setzte es gleichzeitig auf Fr. 19'697.45 fest.

Begründet wurde dies damit, dass der Pflichtige unselbstständig erwerbstätig und leitender Angestellter sei. Daher befinde sich das Hauptsteuerdomizil am Arbeitsort; am Aufenthaltsort (sc. wohl Wohnsitz) der Familie unterhalte er einzig einen "sekundären Steuerwohnsitz". Bei solcher Lage der Dinge stehe dem Kanton Zürich namentlich das Besteuerungsrecht für den Lohn des Pflichtigen und den hälftigen Bestand an Wertschriften und Guthaben sowie den entsprechenden Ertrag zu.

B. Hiergegen erhob der Pflichtige am 20. Dezember 2007 Einsprache. Darin verlangte er vorab einen Steuerhoheitsentscheid, worin verbindlich über seine hiesige Steuerpflicht bzw. deren Umfang zu befinden sei. Sodann liege ein klarer Verstoss gegen das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung vor, da bereits der Kanton R sein Erwerbseinkommen bis und mit 2006 rechtskräftig besteuert habe.

Mit Entscheid vom 26. September 2008 wies das kantonale Steueramt die Einsprache ab. Dabei führte es zunächst aus, unter den gegebenen Umständen sei kein Raum für einen Vorentscheid über den Umfang der Steuerpflicht des Pflichtigen im Kanton Zürich. In der Sache selbst sei massgeblich, dass dieser in der M in L Geschäftsführer und Verwaltungsratspräsident sei. Ebenso sei er Verwaltungsratspräsident der N, einer Tochtergesellschaft der M, welche ein bedeutendes Unternehmen mit zahlreichen Mitarbeitern sei. Mithin sei der Pflichtige hier in leitender Stellung erwerbstätig; das begründe im Kanton Zürich eine unbeschränkte Steuerpflicht.

C. 1. Mit Rekurs vom 27. Oktober 2008 verlangte der Pflichtige, es sei festzustellen, dass der notwendige Vorbescheid (Steuerdomizilentscheid) über Art und Ausmass der Steuerpflicht im Steuerjahr 2006 nicht ergangen sei und dass der Pflichtige in dieser Steuerperiode der unbeschränkten Steuerpflicht im Kanton Zürich nicht unterstehe. Eventuell sei die Sache zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

Mit Rekursantwort vom 7./12. Januar 2009 schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung des Rechtsmittels.

2. Mit Verfügung vom 27. Januar 2009 hat die Steuerrekurskommission II das Verfahren vorläufig sistiert. Am 5. Oktober 2009 hat das Gericht die Sistierung aufgehoben.

Die Rekurskommission zieht in Erwägung:

1. Unbestritten ist, dass der Pflichtige in der streitbetroffenen Steuerperiode 2006 (Allein-)Eigentümer einer Liegenschaft in F war und darum auf jeden Fall gemäss Art. 4 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) und § 4 Abs. 1 lit. b des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) im Kanton Zürich steuerpflichtig war. Streitig ist einzig, ob er hier gestützt darauf (bloss) der beschränkten oder aber – aufgrund anderer Umstände – der unbeschränkten Steuerhoheit (Art. 3 Abs. 1 StHG bzw. § 3 Abs. 1 StG) unterlag. Während das kantonale Steueramt dafür hält, die hiesige unbeschränkte Steuerpflicht sei gegeben, widersetzt sich der Pflichtige dieser Beurteilung unter Verweis auf seinen steuerlichen Wohnsitz im Kanton R, wo er für 2006 bereits entsprechend rechtskräftig eingeschätzt sei. Fest steht sodann, dass sich der Wohnsitz seiner Ehefrau, mit welcher er in ungetrennter Ehe lebt, nach wie vor in E befand.

2. a) Bestreitet ein Steuerpflichtiger die Steuerhoheit eines Kantons, so muss laut bundesgerichtlicher Rechtsprechung zunächst in einem grundsätzlichen Entscheid über die Frage der Steuerpflicht (Steuerhoheit) befunden werden, bevor das Einschätzungsverfahren durchgeführt wird (BGr, 10. Juni 2008, 2C_249/2008, www.bger.ch). Dieser Anspruch besteht gemäss Bundesgericht direkt auf Grund des verfassungsmässigen Verbots der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV) und ist unabhängig davon, ob das kantonale Recht ein solches Verfahren kennt oder nicht (Locher/Locher, Die Praxis der Bundessteuern, III. Teil: Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, § 1, III A, 1 Nrn. 7, 10, 23 - 25). Es ist unzulässig und verstösst gegen Art. 127 Abs. 3 BV, direkt zu einer Einschätzung zu schreiten, obschon der Steuerpflichtige die Steuerhoheit bestritten hat. Diese Regelung ist für alle Kantone bindend, mithin auch für Zürich.

Indes besteht ein solcher Anspruch des Rechtsuchenden laut Praxis des Verwaltungsgerichts nur dann, wenn umstritten ist, ob im Kanton Zürich überhaupt ein steuerlicher Anknüpfungspunkt besteht. Anders verhält es sich dann, wenn fest steht, dass der Steuerpflichtige im Kanton Zürich beschränkt steuerpflichtig ist, so zum Beispiel dank hiesigen Liegenschaftenbesitzes (auf Grund sog. wirtschaftlicher Zugehörigkeit; nach § 4 Abs. 1 lit. b StG). Wendet sich der Steuerpflichtige dagegen, dass er hier (neu) unbeschränkt steuerpflichtig sein soll (auf Grund sog. persönlicher Zugehörigkeit), ist nicht die Frage nach der subjektiven Steuerpflicht bzw. nach dem Steuerdomizil im Kanton, sondern bloss der Umfang der Steuerpflicht bzw. der am (hiesigen) Steuerdomizil steuerbaren Teile von Einkommen und Vermögen streitig. Hierüber ist nun nicht im Rahmen eines (wie gesehen, bundesrechtlich vorgeschriebenen) Vorentscheids, sondern im gewöhnlichen Veranlagungsverfahren zu entscheiden (RB 1997 Nr. 41 = StE 1997 B 11.3 Nr. 10; VGr, 21. Mai 2003, SB.2002.00111). Diese Vorgehensweise lässt sich schon darum rechtfertigen, weil der Steuerpflichtige unter solchen Umständen ohnehin gehalten ist, in Zürich eine vollständig ausgefüllte, alle massgeblichen Zahlen umfassende Steuererklärung vorzulegen. Diesen Vorgaben haben sich die Steuerrekurskommissionen zu unterziehen (StRK I, 24. September 2003, 1 ST.2003.322, auch zum Folgenden). Trifft das Steueramt unter solchen Umständen einen Vorentscheid, so heben die Steuerrekurskommissionen diesen auf Rekurs hin auf und weisen die Sache zur Einschätzung an die Steuerbehörden zurück. Diesen Entscheid muss erstinstanzlich zwingend die Verwaltung treffen; es wäre dem Gericht verwehrt, insofern unmittelbar aktiv zu werden. Dass diese Rechtsauffassung bundesrechtswidrig sei, hat das Bundesgericht noch nie festgestellt.

b) Wie erwähnt, war der Pflichtige 2006 als Eigentümer einer Liegenschaft in F hier klarerweise jedenfalls beschränkt steuerpflichtig. War die unbeschränkte Steuerpflicht streitig, so war das kantonale Steueramt nicht nur befugt, sondern nach der zitierten verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung gehalten, direkt zur Einschätzung zu schreiten. Mithin ist sie vorliegend korrekt vorgegangen, indem sie den Pflichtigen am 29. November 2007 für die Steuerperiode 2006 eingeschätzt hat, ohne zuvor einen Hoheitsentscheid (Vorentscheid) zu fällen. Hätte das Amt anders gehandelt und damit dem Ansinnen des Pflichtigen entsprochen, müsste es sich den Vorwurf gefallen lassen, es habe die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts missachtet und sein Vorgehen sei gesetzwidrig.

Diese Rechtslage verkennt der Pflichtige. Indem er vernachlässigt, dass sich die Verhältnisse wegen der unbestrittenermassen bereits – wenn auch nur beschränkt auf das Grundeigentum und den Ertrag daraus – vorhandenen Steuerpflicht anders darstellen als im Normalfall, beruft er sich zu Unrecht auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts, wonach bei interkantonalen Steuerstreitigkeiten von Bundesrechts wegen ein unbedingter Anspruch auf einen Vorentscheid besteht. Sein Vorwurf, die steueramtliche Verfahrensweise sei bundesrechtswidrig, zielt ins Leere. Zwar trifft seine Erkenntnis zu, das Steueramt habe keinen Vorentscheid gefällt; doch hat die dafür notwendige gesetzliche Grundlage gefehlt. Ist mithin erstellt, dass das kantonale Steueramt in casu verfahrensmässig korrekt vorgegangen ist, kann dem Hauptantrag des Pflichtigen, es sei festzustellen, dass es am unerlässlichen "Vorbescheid (Steuerdomizilentscheid)" mangle, nicht gefolgt werden. Ein dahin gehendes Feststellungsinteresse, es fehle an einem Vorentscheid, ist nicht erkennbar.

3. a) Nach Art. 3 StHG und § 3 Abs. 1 StG ist eine natürliche Person aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton hat (je Abs. 1). Einen solchen Wohnsitz hat sie namentlich dann, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (je Abs. 2). Nach der massgeblichen bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 127 Abs. 3 BV ist der steuerrechtliche Wohnsitz (Hauptsteuerdomizil) einer unselbstständig erwerbenden Person im interkantonalen Verhältnis derjenige Ort, wo die betreffende Person sich mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält bzw. wo sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befindet (Locher/Locher, § 3, I B, Nr. 20). Dieser Mittelpunkt bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus welchen sich diese Interessen erkennen lassen; unmassgeblich sind die bloss erklärten Wünsche des Steuerpflichtigen. Ebenso wenig kommt es auf die rein gefühlsmässige Bevorzugung eines Orts an. Dem polizeilichen Domizil, wo die Schriften hinterlegt sind oder die politischen Rechte ausgeübt werden, kommt keine entscheidende Bedeutung zu. Denn dabei handelt es sich um äussere Merkmale, die nur ein Indiz für den steuerrechtlichen Wohnsitz bilden können (BGE 132 I 36 E. 4.1).

Hält sich eine Person abwechslungsweise an zwei verschiedenen Orten auf, so namentlich dann, wenn der Arbeitsort und ihr sonstiger Aufenthaltsort auseinander fallen, bestimmt sich der steuerrechtliche Wohnsitz danach, zu welchem Ort sie die stärkere Beziehung unterhält. Bei unselbstständig erwerbenden Steuerpflichtigen ist

dies gewöhnlich der Ort, wo sie für längere oder unbestimmte Zeit Aufenthalt nehmen, um von dort aus der täglichen Arbeit nachzugehen. Diesfalls ist der Zweck des Lebensunterhalts dauernder Natur. Auch hier ist die Würdigung der gesamten Umstände massgeblich (BGE 132 I 36 f., auch zum Folgenden). Bei in ungetrennter Ehe lebenden Personen mit Beziehungen zu mehreren Orten gelten die persönlichen und familiären Kontakte zum Ort, wo sich ihre Familie, d.h. der Ehegatte und die Kinder aufhalten, als stärker als diejenigen zum Arbeitsort bzw. jenem andern Ort, von wo aus sie ihrer Arbeit regelmässig nachgehen. Doch gilt das nur dann, wenn sie täglich oder wenigstens an den Wochenenden an den Familienort zurückkehren und auch dann nur, falls sie in nicht leitender Stellung (unselbstständig) erwerbend sind. Demnach unterstehen verheiratete Pendler oder Wochenaufenthalter grundsätzlich ausschliesslich der (unbeschränkten) Steuerhoheit des Kantons, in welchem sich ihre Familie aufhält. Anders beurteilen sich demgegenüber die Verhältnisse dort, wo der Steuerpflichtige als unselbstständig Erwerbstätiger in leitender Funktion arbeitet. Verbringt eine solche Person die Wochenenden und ihre Freizeit bei der Familie, begründet der Arbeitsort das Hauptsteuerdomizil und am Familienort befindet sich ein "sekundärer Steuerwohnsitz". Das Bundesgericht hat an dieser Aufteilung trotz Kritik, wonach diese Konstruktion unter dem Regime des StHG nicht mehr gesetzmässig und daher nicht mehr zulässig sei (Höhn/Mäusli, Interkantonales Steuerrecht, 4. A., 1999, S. 103 ff. und 137 f.), festgehalten (BGr, 11. September 2007, 2C_112/2007, www.bger.ch = StE 2008 A 24.24.3 Nr. 3, auch zum Folgenden). Kehrt der Steuerpflichtige hingegen täglich zur Familie zurück, gilt der Aufenthaltsort der Familie laut bundesgerichtlicher Rechtsprechung ungeachtet der beruflichen Stellung als Steuerwohnsitz.

Die Anforderungen, welche die Rechtsprechung an eine "leitende Stellung" stellt, sind hoch (BGr, 7. Januar 2004, 2P.2/2003, www.bger.ch = ASA 73, 420 = StE 2004 A 24.24.3 Nr. 2). Erforderlich sind kumulativ (a) eine besondere Verantwortung (b) in einer bedeutenden Unternehmung (c) mit zahlreichem Personal (BGE 125 I 468; BGr, 29. Juli 2002, 2P.335/2001, www.bger.ch). Die berufliche Beanspruchung erweist sich als derart stark, dass die familiären und sozialen Beziehungen in den Hintergrund treten (BGr, 7. Januar 2004, 2P.2/2003, auch zum Folgenden). Dies trifft z.B. beim Direktor einer Maschinenfabrik, beim Stellvertreter des Chefingenieurs einer Kohlenmine, beim Geschäftsführer eines Bergwerks, welchem zeitweise 400 Arbeiter unterstehen, bei einem technischen Direktor mit 130 - 140 Untergebenen sowie dem Präsidenten der Generaldirektion der SBB zu. Hingegen genügt dazu eine Chefposition in einer öffentlichen Anstalt, welche einen Umsatz von Fr. 15 Mio. generiert und mehr

als 100 Mitarbeiter zählt, nicht, zumal die Mitarbeitenden mehrheitlich bloss teilzeitlich beschäftigt sind, viele sogar zu weniger als 50% eines Vollzeitpensums. Ein Personenbestand von 70 Personen ist zu gering, um als Unternehmung "mit zahlreichem Personal" zu gelten, wie das Bundesgericht im erwähnten Urteil unmissverständlich festgehalten hat. Anders zu entscheiden ist dann, wenn der Betrieb "fortgeschritten" automatisiert ist (Locher/Locher, § 3, I B, 1 b Nr. 14). Eine anspruchsvolle und verantwortungsvolle Stellung reicht für sich allein eben noch nicht aus. Sodann ist der Hauptaktionär, Präsident und Delegierte des Verwaltungsrats eines mittelgrossen Familienunternehmens, das rund 30 Personen beschäftigt und in welchem zwei Söhne als kaufmännischer und Betriebsdirektor mitarbeiten, nicht im Sinn der Rechtsprechung in "leitender Stellung" in einem bedeutenden Unternehmen mit zahlreichem Personal tätig (Locher/Locher, § 3, I B, 1 b Nr. 16). Schliesslich hat das höchste Schweizer Gericht am ... festgehalten, der Direktor der ... erfülle "unbestrittenermassen" die Kriterien eines Angestellten in "leitender Stellung" (sc. in einer bedeutenden Unternehmung mit zahlreichem Personal). Aktenkundig ist, dass die ... einen Jahresumsatz von Fr. 60 - 70 Mio. erwirtschaften und 150 Mitarbeitende beschäftigen.

b) Nach § 132 Abs. 1 StG haben die Steuerbehörden zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für die vollständige und gerechte Besteuerung massgeblichen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse festzustellen. Dabei haben diese Behörden die steuerbegründenden oder -erhöhenden Tatsachen nachzuweisen, der Steuerpflichtige hingegen jene Umstände, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (RB 1987 Nr. 35). Damit obliegt es jenen, den Wohnsitz als steuerbegründende Tatsache darzutun. Dem Steuerpflichtigen kann freilich auch im interkantonalen Verhältnis der Gegenbeweis für die von ihm behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort auferlegt werden, falls die von der Behörde angenommene bisherige subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich anzunehmen ist (vgl. ASA 39, 288). Diese Regel greift auch dann, wenn nicht der Ort des Hauptsteuerdomizils umstritten ist, sondern ein Nebensteuerdomizil, d.h. ein Spezial- oder ein sekundäres Steuerdomizil. Dabei ist gleichgültig, ob ein solches Domizil neu begründet oder aber ein bisheriges aufgehoben wird (Pra 2000 Nr. 7 E. 3c; BGr, 4. März 2009, 2C_667/2008, www.bger.ch).

4. a) Der Pflichtige wohnt seit Jahren mit seiner Ehefrau in E im eigenen Haus. Der familiäre Mittelpunkt beider liegt auch nach Meinung des Zürcher Steueramts dort. Das hat dazu geführt, dass sie seit langem an jenem Ort unbeschränkt steuerpflichtig waren; einzig der Kanton R hatte einen entsprechenden Steueranspruch

geltend gemacht. Dies hat sich indes in der hier streitigen Steuerperiode 2006 hinsichtlich der Person des Pflichtigen geändert, indem nun der Kanton Zürich ihn grundsätzlich unbeschränkt der eigenen Steuerhoheit unterwerfen will. Das kantonale Steueramt hält dafür, angesichts der besonderen Umstände bilde beim Pflichtigen – im Gegensatz zur Gattin – nicht mehr der Familienort das Hauptsteuerdomizil, sondern F als Ort, von wo aus er, der Pflichtige, während der Woche seiner anspruchsvollen Arbeit in gehobener Stellung nachgehe.

b) War das steuerliche Hauptdomizil des Pflichtigen bis anhin anerkanntermassen in E, obliegt der Nachweis nach dem Gesagten den ... Steuerbehörden, wenn sie dieses ab 2006 neu für den Kanton Zürich beanspruchen (vorn E. 3b). Sie machen nicht geltend, bezüglich seines persönlichen, familiären oder beruflichen Umfelds habe sich damals im Vergleich zu früher irgendetwas wesentlich geändert. Vielmehr führt das kantonale Steueramt aus, der Pflichtige sei Wochenaufenthalter in seinem Haus in F. Von dort aus suche er seinen Arbeitsort in L auf, wo er seiner Erwerbstätigkeit als Mitglied der Geschäftsleitung und Verwaltungsratspräsident der M nachgehe. Zudem sei er Verwaltungsratspräsident der N, ebenfalls in L, bei welcher Gesellschaft auch seine Ehefrau im Verwaltungsrat aktiv sei. Der Pflichtige und seine Gattin hätten ein "Nettoeinkommen" von Fr. 244'563.- bzw. von Fr. 22'951.- bezogen. Gestützt auf Berichte in einer Zeitubg ergebe sich, dass es sich bei der M um ein "bedeutendes" Unternehmen handle. Erst im Einspracheentscheid hat das Steueramt nachgeschoben, die M erweise sich aufgrund dieses Berichts sowie des Organigramms als Unternehmen mit zahlreichem Personal. Weitere Argumente für den Standpunkt des Steueramts fehlen.

c) All diese Ausführungen genügen nicht annähernd, um den – wie gesehen notwendigen (oben E. 3b) – Beweis für ein Hauptsteuerdomizil in F zu leisten. Im Grund beschränkt sich die Begründung in der blossen Behauptung, der Pflichtige sei in leitender Stellung in der M als einem bedeutenden Unternehmen mit namhaften Personal tätig. Die Beweisführung mangelt bereits daran, dass eine Subsumtion der konkreten Verhältnisse unter die notwendigen Kriterien "bedeutende Unternehmung" und "namhaftes (zahlreiches) Personal" im Sinn der Rechtsprechung nicht erfolgte. Dies war auch gar nicht möglich, hat es die Verwaltung doch versäumt, die konkreten Daten aufzuarbeiten. Darum fehlten die Grundlagen für die gebotene Abhandlung. Ist dies nicht einmal ansatzweise geschehen, so muss der Beweis von vornherein scheitern. Hinzu kommt, dass der Verweis auf in den Akten liegende Zeitungsartikel an sich

schon problematisch ist, falls nicht die wesentlichen Erkenntnisse daraus in der Entscheidungsbegründung aufgezeigt werden. Ob insofern der gesetzlich gebotenen Begründungspflicht (§ 126 Abs. 1 StG) hinreichend Genüge getan ist, mag offenbleiben. Da dem Pflichtigen – wie noch aufzuzeigen ist – Recht zu geben ist, braucht auch nicht geprüft werden, ob das Steueramt eine Gehörsverletzung (Art. 29 BV) beging, indem es ohne vorherige Anhörung auf den Artikel in einer Zeitung abstellte. Die entsprechende Bezugnahme hilft zudem schon darum nicht, weil sie keine relevanten Informationen enthält. Es wird dort ausgeführt, der ... verarbeite im Jahr rund Für die Spitzenbelastung in der Woche ... stockten die Mitarbeitenden, worunter "viele Hausfrauen und Studenten", ihr Arbeitspensum auf. Im Weiteren wird erwähnt, dass die ... dieser Firma zu 70% aus ... in P und T stammten. Weder über den Umsatz, die Grösse des Unternehmens noch die Anzahl der Mitarbeitenden lässt sich etwas Konkretes entnehmen. Also ist diese Grundlage als untauglich zu qualifizieren.

d) Der Pflichtige tut überzeugend dar, dass die Voraussetzungen für die Annahme eines Hauptsteuerdomizils qua "leitende Stellung" angesichts der konkreten Situation ohnehin nicht erfüllt sind. Richtig sei, dass er durchschnittlich drei Mal in der Woche in seinem Haus in F nächtige. Er arbeite in der Regel von Dienstag bis Donnerstag in L. Er sei Verwaltungsratspräsident der M, der N, der K, alle in L, sowie der H, I, welche zu 80% an der O und zu 50% an S in P beteiligt sei. Dort amte er als Executive bzw. Non-executive President of the Board. In den ... Gesellschaften sei er nicht mehr operativ tätig, sondern beschränke sich auf Projektstudien. Die operative Tätigkeit spiele sich hauptsächlich in der M ab und sei (2006) von U und V bewerkstelligt worden. Einen wesentlichen Teil seiner Berufsarbeit erledige er in E , wo er über die dafür notwendige Infrastruktur verfüge. Sodann halte er sich jährlich mehrmals bei den genannten ... Gesellschaften auf, welche ...; dort sei er, wie zu schliessen ist, operativ tätig und stimme deren Tätigkeiten namentlich mit den Bedürfnissen der ... Gesellschaften ab. Unter solchen Umständen eine "derart intensive Beziehung zum Geschäftsort" zu konstruieren, dass dieser (richtigerweise der Wochenaufenthaltort, von welchem er seiner angeblich "leitenden Funktion" nachgehe) zum Hauptsteuerdomizil werde, gehe nicht an. All diese Ausführungen klingen glaubhaft.

Ob unter solchen Umständen im Licht der geltenden Rechtsprechung auf ein bedeutendes Unternehmen zu schliessen ist, muss offenbleiben. Denn es fehlen die notwendigen Angaben dazu. Das Steueramt hat es unterlassen, entsprechende Abklärungen zu treffen. Die M scheint die Kerngesellschaft und damit der wesentlichste Teil

des mehrere Gesellschaften umfassenden, anscheinend mit Ausnahme der K in der I ... gebündelten Konstrukts zu sein. Einschlägige Zahlen aus der Buchhaltung und aus der Bilanz sind nicht bekannt, obgleich solche dem Steueramt hinsichtlich der M, da in L domiziliert, ohne Schwierigkeiten direkt zugänglich gewesen wären. Auch hätte es die notwendigen Informationen auf dem Weg über den Pflichtigen einholen können. Namentlich fehlen Angaben über Umsatz und Lohnsumme. Ob der Pflichtige in einem "bedeutenden Unternehmen" tätig war, lässt sich somit nicht entscheiden. Ebenso wenig ist die Zahl der Mitarbeitenden bekannt. Zwar spricht die öffentlich zugängliche Wirtschaftsinformation für Herbst 2005 von 20 Mitarbeitenden. Träfe diese Zahl zu, so stünde von vornherein fest, dass das Kriterium der namhaften Anzahl Mitarbeitender nicht erfüllt wäre. Diese Darstellung deckte sich in etwa mit dem Organigramm der M per ... 2006, wonach dort inklusive der drei in der Geschäftsleitung tätigen Herren A, U und V 19 Personen beschäftigt waren. Allerdings ist anzunehmen, dass in dieser Zahl nicht sämtliche Mitarbeitenden aufgeführt sind. Wie viele besetzte Vollzeitstellen allenfalls noch hinzuzählen wären, ist mangels steueramtlicher Untersuchung unbekannt. An der Beurteilung der Lage vermag der Umstand, dass der Pflichtige auch noch der N mit fünf und der K mit zehn Angestellten (laut der nämlichen Quelle) vorstand, nichts zu ändern. Zur Zeit sollen laut Angaben des Pflichtigen in der "ganzen" Holding mitsamt den Tochtergesellschaften und wohl auch inklusive der K schweizweit 82 Vollzeitstellen besetzt sein. Dieser Hinweis bezieht sich auf die Verhältnisse im Oktober 2008 und hat daher keine Bedeutung für die Beurteilung der Situation im streitbetroffenen Steuerjahr 2006; entsprechende Rückschlüsse verbieten sich mangels gesicherter Anhaltspunkte. Im Licht der bundesgerichtlicher Rechtsprechung würde selbst diese Zahl, wäre sie für 2006 ausgewiesen, nicht genügen, um als hinreichend ("zahlreiches Personal") zu gelten (vgl. vorn E. 3a). Daher mag dahingestellt bleiben, ob die – teilweise ohnehin unterschiedliche – Stellung des Pflichtigen in den verschiedenen Einzelgesellschaften in diesem Zusammenhang als Einheit zu betrachten ist. Diesbezüglich fehlten Präjudizien, musste bis anhin einzig entschieden werden, ob die Stellung in ein und derselben Gesellschaft als "leitend" zu würdigen sei. Bei alledem vermag allein der Umstand, dass der Pflichtige den Verwaltungsrat von M, N und K präsidiert, welche Gesellschaften in L angesiedelt sind, nichts zu ändern, auch dann nicht, wenn die Funktion als Geschäftsleiter der M und Delegierter der K mit berücksichtigt wird. Anzumerken ist, dass die berufliche Tätigkeit der Ehefrau und deren Stellung in den erwähnten Gesellschaften bei alledem von vornherein keine Rolle spielen kann.

Schliesslich sei erwähnt, dass die einschlägige bundesgerichtliche Rechtsprechung, soweit erkennbar, naturgemäss ohnehin nur dann einzugreifen vermag, wenn der Steuerpflichtige während der ganzen Arbeitswoche getrennt vom Familienort am Wochenaufenthaltort weilt, um in leitender Stellung seiner beruflichen Tätigkeit nachzugehen (StE 2008 A 24.24.3 Nr. 3). Auch diese Bedingung ist hier nicht erfüllt, hat sich der Pflichtige doch – wie er sagt, nicht zuletzt auch aus gesundheitlichen Gründen – jeweils nur während drei Tagen pro Woche in F/L aufgehalten, die restliche Zeit jedoch am Familienort, es sei denn, er sei auf Geschäftsreisen oder sonstwie ortsabwesend gewesen.

f) Nach alledem muss es dabei sein Bewenden haben, dass dem kantonalen Steueramt der ihm obliegende Nachweis, der Pflichtige sei 2006 als leitender Angestellter in einem bedeutenden Unternehmen mit zahlreichem Personal tätig gewesen, misslungen ist. Demnach kann der Kanton Zürich pro 2006 die unbeschränkte Steuerhoheit über den Pflichtigen nicht beanspruchen.

5. Zwar bildet vordergründig betrachtet bloss die Frage des Hauptsteuerdomizils Streitgegenstand. Richtig gesehen ist indes die Einschätzung vom Rekurs ebenfalls betroffen (vgl. vorn E. 2a). Dabei sind die einzelnen Bestandteile der Einschätzung nicht bestritten; streitig ist allein die Ausscheidung. Deshalb kann von einer Rückweisung zwecks Neuerstellung der Ausscheidung 2006 abgesehen werden.

Befinden sich die Hauptsteuerdomizile der Eheleute A-D in E, jedenfalls ausserhalb des Kantons Zürich, ist die Ausscheidung für die Steuerperiode 2006 wie folgt abzuändern:

	Zürich	Total
	Fr.	Fr.
<u>Vermögen</u>		
Mobile Aktiven		2'049'332
Liegenschaften	<u>448'200</u>	<u>657'138</u>
Gewichtete Vermögenswerte	448'200	2'706'470
	(16,56%)	(100%)
./ Passivenanteil	<u>174'102</u>	<u>1'051'341</u>
	274'098	1'655'129

Korrektur Repartitionswerte	<u>49'800</u>	<u>73'015</u>
steuerbares Vermögen (abgerundet)	323'000	1'728'000

Einkommen

Liegenschaftsertrag	0	./ 10'144
steuerbares Einkommen	0	305'700.

6. Nicht direkt angefochten ist die Verfügung betreffend den Anspruch auf die Rückerstattung von Verrechnungssteuern auf Fälligkeiten 2006. Immerhin ist dies implizit geschehen. Macht der Pflichtige letztlich erfolgreich geltend, sein Hauptsteuerdomizil befinde sich nicht in F, sondern ausserhalb des Kantons Zürich –konkret in E – , so muss er diesen Anspruch zwingend dort geltend machen (vgl. Art. 22 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer vom 13. Oktober 1965 [VStG] und Art. 51 Abs. 3 der Vollziehungsverordnung zum Verrechnungssteuergesetz vom 19. Dezember 1966; Bernhard Zwahlen, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band II/2, 2004, Art. 22 N 11 VStG); nur dort kann er eine solche Rückerstattung erwirken. In Zürich wird 2006 nur der – allerdings negative – Liegenschaftsertrag besteuert; ausgeschlossen ist hier die steuerliche Erfassung von verrechnungssteuerbelasteten Vermögenserträgen. Der Pflichtige hat in Zürich nie einen Antrag auf Rückerstattung von Verrechnungssteuern gestellt. Hat er mithin keinen entsprechenden Anspruch geltend gemacht, ist nicht anzunehmen, er beharre auf dem ihm im Einspracheentscheid zugesprochenen Betrag; vielmehr ist davon auszugehen, er verzichte konsequenterweise hier darauf. Würde anders entschieden und die Verrechnungssteuerangelegenheit im vorliegenden Verfahren ausser Acht gelassen mit der Begründung, die hiesige Verrechnungssteuerfestsetzung sei nicht angefochten und daher in Rechtskraft erwachsen, hätte dies unausweichlich eine Rückleistungsverfügung der Zürcher Behörden im Sinn von Art. 58 VStG zur Folge. Solche administrativen Leerläufe sind tunlichst zu vermeiden.

7. Am Rand sei auf eine Merkwürdigkeit, ja Ungereimtheit hingewiesen:

Mit der rechtskräftigen Einschätzung 2005 hat der Kanton Zürich einzig die Liegenschaft F und den Ertrag daraus besteuert. Dabei hat das kantonale Steueramt beide Ehegatten ins Recht gefasst, obgleich das Haus in F im Alleineigentum des

Pflichtigen stand und daher einzig er einen wirtschaftlichen Anknüpfungspunkt im Kanton Zürich besass (§ 4 Abs. 1 lit. b StG). In der angefochtenen Einschätzung 2006 (und dem diesen bestätigenden Einspracheentscheid) hingegen erscheint bloss noch der Pflichtige als Steuersubjekt, und dies obgleich der Kanton Zürich nun über ihn, der in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt, die unbeschränkte Steuerhoheit beansprucht. Dabei wäre es nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung allenfalls unter solchen Umständen geboten, am Hauptsteuerdomizil des einen Gatten ebenso den andern zu erfassen, auch wenn dieser über ein davon abweichendes eigenes Hauptsteuerdomizil (Wohnsitz) verfügt, und dies einzig gestützt auf die eheliche Gemeinschaft mit gemeinsamer Mittelverwendung (Locher/Locher, § 3, I B, 3 Nr. 18). Ist aber ausschliesslich ein wirtschaftlicher Anknüpfungspunkt des einen Gatten im Kanton gegeben, so ist nicht einzusehen, weshalb hier beide steuerpflichtig sein sollen; in diesem Sinn wird in der nun im Rechtsmittelverfahren getroffenen Einschätzung ausschliesslich der Rekurrent aufgeführt. Das kantonale Steueramt ist bei dieser Gelegenheit einzuladen, die Rechtslage zu klären und die massgeblichen Grundsätze für die Verwaltung verbindlich festzuhalten

8. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten vom unterliegenden Staat zu tragen (§ 151 Abs. 1 StG). Sodann steht dem obsiegenden Pflichtigen gestützt auf § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/ 8. Juni 1997 eine (angemessene) Parteientschädigung zu.

Demgemäss erkennt die Rekurskommission:

1. Der Rekurs hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuer wird gutgeheissen. Es wird festgestellt, dass der Rekurrent in der Steuerperiode 2006 nur gemäss § 4 Abs. 1 lit. b StG beschränkt der Steuerhoheit des Kantons Zürich untersteht.

Der Rekurrent wird wie folgt eingeschätzt (Tarif nach § 35 Abs. 2 bzw. § 47 Abs. 2 StG):

Steuerperiode		Einkommen	Vermögen
		Fr.	Fr.
2006	steuerbar	0.-	323'000.-

satzbestimmend	305'700	1'728'000.-.
----------------	---------	--------------

Der Rekurs hinsichtlich der Verrechnungssteuer wird gutgeheissen. Der Rückerstattungsanspruch 2007 für die Verrechnungssteuer, Fälligkeitsjahr 2006, wird auf Fr. 0.- festgesetzt.

[...]