

Steuerrekursgericht  
des Kantons Zürich



1. Abteilung

1 DB.2013.49

1 ST.2013.51

**Entscheid**

25. Juli 2013

Mitwirkend:

Einzelrichter Anton Tobler und Gerichtsschreiber Hans Heinrich Knüsli

In Sachen

**A,**

**Beschwerdeführer/  
Rekurrent,**

gegen

**1. Schweizerische Eidgenossenschaft,**

**2. Staat Zürich,**

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

**Beschwerdegegnerin,**

**Rekursgegner,**

betreffend

**Direkte Bundessteuer 2011 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2011**

hat sich ergeben:

A. A (nachfolgend der Pflichtige) ist deutscher Staatsangehöriger. Er wohnt im Kanton Zürich und geht ausschliesslich hier zwei unselbstständigen Erwerbstätigkeiten nach. In der Steuererklärung 2011 machte er unter dem Titel "Beiträge an anerkannte Formen der gebundenen Selbstvorsorge (3. Säule a)" einen Abzug von Fr. 6'682.- geltend. Es handelte sich dabei gemäss beigelegter Bescheinigung um einen freiwilligen Beitrag des Pflichtigen an die Deutsche Rentenversicherung Bund in Berlin.

Das Steueramt der Stadt B schätzte den Pflichtigen am 27. August 2012 unter Aufrechnung des genannten Abzugs mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 139'900.- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 482'000.- ein. Gleichentags erging die Bundessteuer-Veranlagung mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 140'600.-.

B. Die hiergegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt mit Einspracheentscheiden vom 15. Februar 2013 ab.

C. Am 3. März 2013 legte der Pflichtige Beschwerde und Rekurs ein mit dem Antrag, es sei auf die Aufrechnung seines Beitrags an die ausländische Rentenversicherung von Fr. 6'682.- zu verzichten. Er begründete seinen Antrag einerseits damit, dass die Einspracheentscheide eine ungenügende Begründung enthielten. Sie seien deswegen ungültig, was dazu führen müsse, dass die strittigen Beiträge abzugsfähig seien. Andererseits berief er sich in materieller Hinsicht darauf, die Zahlungen an die Deutsche Rentenversicherung Bund erfüllten die Voraussetzungen der gebundenen Selbstvorsorge (Säule 3a) gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. e des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 31 Abs. 1 lit. e des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) und müssten deshalb zum Abzug zugelassen werden.

Das kantonale Steueramt schloss in der Beschwerde-/Rekursantwort vom 26. März 2013 auf Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung

(ESTV) beantragte mit Eingabe vom 15. Mai 2013 die Abweisung der Beschwerde. Der Pflichtige reichte am 2./3. Juni 2013 eine Stellungnahme ein.

D. Der Pflichtige hatte bereits in der Steuererklärung 2009 einen Beitrag an die Deutsche Rentenversicherung Bund aufgeführt, den der Steuerkommissär im Einschätzungs- bzw. Veranlagungsverfahren mit Entscheiden vom 3. November bzw. 15. November 2010 aufgerechnet hatte. Die hiergegen erhobenen Einsprachen wies der Steuerkommissär am 26. Januar 2011 ab.

Daraufhin strengte der Pflichtige schon damals ein Beschwerde- bzw. Rekursverfahren an mit dem Antrag, es sei auf die Aufrechung des Beitrags an die ausländische Rentenversicherung zu verzichten. Im Laufe des Verfahrens holte der Einzelrichter bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) einen Amtsbericht über Auslegung und Anwendung von Art. 1 Abs. 4 der bundesrätlichen Verordnung über die steuerliche Abzugsberechtigung für Beiträge an anerkannte Vorsorgeformen vom 13. November 1985 (BVV 3) ein, zu welchem die Parteien am 2. bzw. 6. Oktober 2011 Stellung nahmen.

Der ausführlich begründete Entscheid des Einzelrichters lautete im damaligen Verfahren betreffend die Steuerperiode 2009 auf Abweisung (StRG, 2. Dezember 2011, 1 DB.2011.24/1 ST.2011.36, [www.strgzh.ch](http://www.strgzh.ch), Rubrik "Leitentscheide") und erwuchs in Rechtskraft.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Bei der Deutschen Rentenversicherung handelt es sich – soweit ersichtlich – um eine in Deutschland staatlich organisierte, allgemeine, gesetzliche Sozialversicherung. Sie entspricht im schweizerischen 3-Säulen System am ehesten der Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV; 1. Säule). Beiträge an die schweizerische AHV sind gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. d DBG und Art. 9 Abs. 2 lit. d des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. De-

zember 1990 (StHG) bzw. § 31 Abs. 1 lit. d StG von den Einkünften abziehbar. Dabei sind ähnliche ausländische (Renten-)Versicherungen nicht mitgemeint. Die Parteien gehen somit grundsätzlich zu Recht (stillschweigend) davon aus, dass ein Abzug der Beiträge des Pflichtigen an die Deutsche Rentenversicherung unter dem Titel "AHV" aufgrund innerstaatlichen Rechts grundsätzlich nicht in Frage kommt.

b) Nur der Vollständigkeit halber ist im Folgenden etwas vertiefter auf die Rechtslage einzugehen.

aa) Ob durch die dargestellte Regelung des Bundesgesetzgebers verfassungsmässige Grundsätze bzw. Grundrechte (wie etwa das Rechtsgleichheitsgebot) tangiert sind, kann offen gelassen werden. Bundesgesetze – beim StHG und DBG handelt es sich um solche – sowie Völkerrecht sind für die rechtsanwendenden Behörden und die Gerichte – und damit auch für das Steuerrekursgericht – massgebend (vgl. Art. 191 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV]), es sei denn sie liessen der Behörde Spielraum für eine verfassungskonforme Auslegung, was hier aufgrund der klaren Formulierung jedoch ausgeschlossen ist.

bb) Neben den Bundesgesetzen ist auch das Völkerrecht für die rechtsanwendenden Behörden massgebend. Der Sachverhalt weist insofern eine internationale Komponente auf, als der Pflichtige deutscher Staatsangehöriger ist und die umstrittenen Beiträge nach Deutschland bezahlt.

aaa) Das Freizügigkeitsabkommen (Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit vom 21. Juni 1999; FZA; SR 0.142.112.681) verweist im Anhang II, Abschnitt A für die Frage, welchem Sozialversicherungssystem jemand untersteht, auf die Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 (Verordnung des Rates vom 14. Juni 1971 zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und Selbstständige sowie deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern; SR 0.831.109.268.1). Nach Art. 13 Abs. 1 dieser Verordnung unterliegt eine Person immer nur den Rechtsvorschriften eines einzigen Mitgliedstaats. Art. 13 Abs. 2 lit. a der Verordnung bestimmt, dass für Unselbstständige grundsätzlich die Vorschriften am Erwerbort gelten. In der vorlie-

genden Konstellation bedeutet dies, dass der Pflichtige – was die AHV betrifft – vollumfänglich den hiesigen Gesetzen und Institutionen unterworfen ist. Eine Zahlung von freiwilligen Beiträgen ins Ausland ist im schweizerischen innerstaatlichen Recht nicht vorgesehen, womit es sich verbietet, den Sachverhalt unter Art. 33 Abs. 1 lit. d DBG bzw. Art. 9 Abs. 2 lit. d StHG zu subsumieren.

bbb) Zu prüfen ist weiter, ob das Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 11. August 1971 (DBA-D; Stand 12. August 2003; SR 0.672.913.62) Bestimmungen enthält, welche die innerstaatliche Regelung des DBG bzw. des StHG einschränken. Dieses Abkommen ist vorliegend zumindest in räumlicher Hinsicht anwendbar, befindet sich der Wohnsitz des Pflichtigen doch in einem der beiden Vertragsstaaten bzw. ist der Pflichtige dort ansässig (Art. 1 DBA-D). Darüber, in welchem der Vertragsstaaten steuerliche Abzüge gemacht werden können, enthält das DBA-D keine konkreten – von der Art einer Einkunft losgelöste – Bestimmungen. Eine Inanspruchnahme des DBA-D käme damit höchstens überhaupt in Frage, wenn Abzüge mit gewissen Einkünften in einem Zusammenhang stünden.

Der Pflichtige verfügt indes über keinerlei Einkünfte, auf deren Besteuerung Deutschland gemäss DBA-D Anspruch erheben könnte. Die aktenkundigen unselbstständigen Erwerbseinkünfte (und damit unter Umständen auch die damit zusammenhängenden Abzüge) des hier ansässigen Pflichtigen unterliegen gemäss Art. 15 Abs. 1 DBA-D der ausschliesslichen Besteuerung durch die Schweiz; die Höhe von damit verknüpften Abzügen richtete sich damit uneingeschränkt nach schweizerischem Recht. Es ist allerdings ohnehin zweifelhaft, ob die umstrittenen freiwilligen Beiträge überhaupt eine genügende Nähe zum hier erzielten Erwerbseinkommen aufweisen (was an dieser Stelle nicht weiter zu prüfen ist).

ccc) Schliesslich ist in der hier strittigen Verweigerung des Abzugs der (freiwilligen) Beiträge an die deutsche Rentenversicherung keine Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit im Sinn von Art. 2 FZA (vgl. BGr, 26. Januar 2010, 2C\_319/2009, 2C\_321/2009) bzw. Art. 25 Abs. 1 DBA-D zu erkennen, denn das schweizerische Gesetz trifft keine Unterscheidung aufgrund der Nationalität. Einem

hier unbeschränkt steuerpflichtigen, unselbstständig erwerbenden Schweizer Bürger, der freiwillige Zahlungen an eine ausländische Sozialversicherung geltend machte, wäre der Abzug nach dem klaren Wortlaut von Art. 33 Abs. 1 lit. d DBG bzw. Art. 9 Abs. 2 lit. d StHG ebenfalls zu verweigern.

2. a) Die Parteien streiten sich vornehmlich darüber, ob es sich bei den Zahlungen des Pflichtigen um Beiträge an eine gebundene Selbstvorsorge handelt, welche unter Art. 33 Abs. 1 lit. e DBG bzw. § 31 Abs. 1 lit. e StG zu subsumieren wären.

Nach diesen beiden Gesetzesbestimmungen sind Einlagen, Prämien und Beiträge zum Erwerb von vertraglichen Ansprüchen aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge im Sinn und im Umfang von Art. 82 des Bundesgesetzes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 25. Juni 1982 (BVG) von den Einkünften abzuziehen. Arbeitnehmer und Selbstständigerwerbende können demnach Beiträge für ausschliesslich und unwiderruflich der beruflichen Vorsorge dienende, anerkannte Vorsorgeformen abziehen (Art. 82 Abs. 1 BVG). Die Festlegung der Ausgestaltung solcher Vorsorgeformen hat der Gesetzgeber in umfassender Weise an den Bundesrat delegiert (Abs. 2). Letzterer hat gestützt darauf am 13. November 1985 die eingangs erwähnte Verordnung über die steuerliche Abzugsberechtigung für Beiträge an anerkannte Vorsorgeformen erlassen (BVV 3).

Als anerkannte Vorsorgeformen gelten die gebundene Vorsorgeversicherung bei Versicherungseinrichtungen und die gebundene Vorsorgevereinbarung mit Bankstiftungen (Art. 1 Abs. 1 lit. a und b BVV 3). Die einzelnen Kriterien, die erfüllt sein müssen, sind in Art. 1 Abs. 2 und 3 BVV 3 festgehalten. Für alle Vertragsmodelle gilt, dass sie zur Prüfung der ESTV einzureichen sind, welche untersucht, ob Form und Inhalt den gesetzlichen Vorschriften entsprechen, und das Ergebnis der Prüfung anschliessend mitteilt (Art. 1 Abs. 4 BVV 3). Verweigert die ESTV die Zulassung, so ist der Gesuchsteller befugt, hierüber eine anfechtbare Feststellungsverfügung zu verlangen (BGE 124 II 383).

Diese bundesrechtliche Regelung ist sinnvoll und beruht auf einer zulässigen Gesetzesdelegation an die Exekutive (Bundesrat). Sie führt dazu, dass eine einzige, fachkompetente Verwaltungsstelle die entsprechenden Verträge für die ganze Schweiz

prüft und genehmigt, und es so in der Praxis der kantonalen bzw. kommunalen Steuerämter nicht zu einer unterschiedlichen Beurteilung ein- und desselben Vertragsmodells kommt. Nicht nur mit Blick auf das Rechtsgleichheitsgebot ist die Prüfung durch eine zentrale Instanz sachgerecht, denn es lässt sich damit auch erheblicher Verwaltungsaufwand vermeiden. Prozessual bedeutet dies, dass eine Steuerverwaltung (bzw. die Rechtsmittelinstanz und damit auch das Steuerrekursgericht) einen Vorsorgevertrag, der von der ESTV (noch) nicht genehmigt worden ist, nicht in eigener Kompetenz auf seine gesetzliche Zulässigkeit hin überprüfen darf. Sie ist vielmehr gehalten, den Abzug entsprechend deklarerter Beiträge im ordentlichen Einschätzungs-/Veranlagungsverfahren ohne Weiteres zu verweigern (bzw. falls die Genehmigung vorliegt, aus Gründen der Rechtsgleichheit bzw. Rechtssicherheit zu akzeptieren).

b) Der Pflichtige behauptet nicht, die ESTV habe die Abzugsfähigkeit von Beiträgen an die Deutsche Rentenversicherung Bund im dafür gesetzlich vorgesehenen Verfahren genehmigt. Eine solche Genehmigung liegt denn auch nicht vor.

Damit aber besteht im vorliegenden, die konkrete Einschätzung bzw. die Veranlagung des Pflichtigen betreffenden Verfahren im Rahmen der gebundenen Selbstvorsorge (Säule 3a) kein Raum für den Abzug der Beiträge an die Deutsche Rentenversicherung Bund. Dies führt zur Abweisung von Beschwerde und Rekurs.

c) Auf die Argumentation des Pflichtigen, die von ihm gewählte Vorsorgeform entspreche exakt den Vorgaben von Art. 1 Abs. 2 BVV 3, und sei deshalb anzuerkennen, ist – mangels Überprüfungsbefugnis durch das Steuerrekursgericht – an dieser Stelle nicht weiter einzugehen. Der Pflichtige ist auf das hierfür vorgesehene Verfahren zu verweisen.

d) aa) Die ESTV scheint sich mit dem Pflichtigen (implizit) auf den Standpunkt zu stellen, dass die Frage, ob Beiträge an ausländische Pensionskassen oder an andere Anbieter von gebundenen Vorsorgeprodukten aufgrund des Gleichbehandlungsgebots abzugsfähig sind, trotz vorstehender Ausführungen im ordentlichen Veranlagungs- bzw. im anschliessenden Rechtsmittelverfahren vor Steuerrekursgericht zu entscheiden sei. Demnach hätte vorliegend der Einzelrichter darüber zu befinden, ob die vom Pflichtigen im Ausland gewählte Vorsorgeform den Vorgaben von Art. 1 Abs. 2 BVV 3 entspreche.

Diese Prüfungsbefugnis steht dem Steuerrekursgericht aufgrund der gesetzlichen Ordnung indes gerade nicht zu. Weder aus dem Wortlaut der genannten BVV 3-Bestimmung noch aus Art. 82 BVG geht hervor, dass nur Verträge der Steuerpflichtigen mit inländischen (schweizerischen) Institutionen, welche die Kriterien erfüllen, für eine Genehmigung in Frage kommen. Auch schliesst Art. 1 Abs. 4 BVV 3 keineswegs aus, dass neben den Institutionen, die Säule 3a-Produkte anbieten, auch die Steuerpflichtigen selber um Genehmigung nachsuchen könnten. Zwar scheint die ESTV diesen Standpunkt einzunehmen (vgl. S. 2 Ziff. 2 des Kreisschreibens Nr. 18 über die steuerliche Behandlung von Vorsorgebeiträgen und -leistungen der Säule 3a vom 17. Juli 2008), indem sie als anspruchsberechtigt nur die Vorsorgeträger selber auführt. Ob die in einer für die Gerichte nicht verbindlichen, verwaltungsinternen Weisung enthaltene Formulierung dem Verordnungswortlaut stand hält, ist fraglich, und müsste im Streitfall durch die zuständigen Behörden bzw. Gerichte geprüft werden.

Der Pflichtige hätte sich hierfür zunächst mit einem entsprechenden Gesuch um Genehmigung an die ESTV wenden müssen und einen allfälligen abschlägigen Bescheid auf dem dafür vorgesehenen Rechtsweg anfechten können. Dass er dies bis jetzt unterlassen hat, ist seiner eigenen Nachlässigkeit zuzuschreiben, denn er wurde im Entscheid des Einzelrichters vom 2. Dezember 2011 betreffend die Steuerperiode 2009 auf diese richtige Vorgehensweise aufmerksam gemacht.

bb) aaa) Im vorliegenden Verfahren ist – im Gegensatz zum Verfahren betreffend die Steuerperiode 2009 – im Grundsatz nicht mehr strittig, dass das Prüfverfahren der ESTV auch für von schweizerischen öffentlichrechtlichen Pensionskassen auf dem Markt angebotene Vorsorgeverträge gilt. Dies zu Recht, denn die Prüfungspflicht gilt gemäss Art. 1 Abs. 4 BVV 3 für *alle* Vertragsmodelle, auch diejenigen der öffentlichrechtlichen Pensionskassen. Dieser Ansicht ist auch die ESTV, wie sie im Amtsbericht vom 14. September 2011 festhält.

bbb) aaaa) Der Pflichtige stellt sich (sinngemäss) auf den Standpunkt, die Steuerbehörden des Kantons Waadt (Administration Cantonale des Impôts, Lausanne [ACI]) liessen das von der öffentlichrechtlichen Pensionskasse "Retraites Populaires" unter der Bezeichnung "Säule 3a" angebotene Produkt "RP Duo primes périodiques" praxismässig bei einer grossen Anzahl von Steuerpflichtigen in rechtswidriger Weise zum Abzug zu, obwohl es von der ESTV nicht genehmigt worden sei. Bei der Deut-

schen Rentenversicherung Bund handle es sich um eine vergleichbare öffentlichrechtliche Institution wie die Pensionskasse "Retraites Populaires", weshalb das Steuerrekursgericht – getreu dem Grundsatz der Gleichbehandlung im Unrecht – sehr wohl über die Zulässigkeit des Abzugs zu entscheiden habe, obwohl von der ESTV keine Genehmigung vorliege.

bbbb) Der Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Verwaltung (Legalitätsprinzip) verlangt eine Übereinstimmung der Entscheidung mit dem Gesetz; er geht der Rücksichtnahme auf eine gleichmässige Rechtsanwendung vor (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009 und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, VB zu Art. 109 - 121 N 102 ff. DBG und VB zu §§ 119 - 131 N 111 ff. StG). Wenn aber die Behörde die Aufgabe der auch in gleich gelagerten Fällen geübten gesetzeswidrigen Praxis ablehnt, kann der Bürger verlangen, dass die gesetzeswidrige Begünstigung, die dem Dritten zuteil wird, auch ihm gewährt wird (Gleichbehandlung im Unrecht, spezielle Rechtsgleichheit; vgl. hierzu Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. A., 2010, Rz 518). Derjenige, der eine rechtsungleiche Behandlung geltend macht, hat zu beweisen, dass und inwiefern die Behörde, die den angefochtenen Entscheid gefällt hat, in konkreten tatsächlich und rechtlich gleich liegenden Fällen anders entschieden habe (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu Art. 109 - 121 N 103 DBG und VB zu §§ 119 - 131 N 112 StG).

cccc) Was die Staats- und Gemeindesteuern betrifft, ist rechtsanwendende Behörde im Kanton Zürich ausschliesslich das kantonale Steueramt des Kantons Zürich. Dass dieses den Abzug in einer Vielzahl von Fällen regelmässig gewähre, wird vom Pflichtigen nicht behauptet, geschweige denn bewiesen. Die zürcherische Steuerbehörde hat vielmehr unmissverständlich klar gemacht, dass es eine solche rechtswidrige Praxis nicht kennt. Ob ein anderer Kanton wie behauptet eine anderslautende Praxis befolgt, ist belanglos. Von Bedeutung ist einzig, wie die hiesigen Steuerbehörden den Sachverhalt bzw. die Rechtslage beurteilen. Andere Kantone sind nicht befugt, auf dem Staatsgebiet des Kantons Zürich in Belangen der direkten Steuern hoheitlich tätig zu werden, weshalb folgerichtig auch die (anderslautende) Einschätzungspraxis einer ausserkantonalen Steuerbehörde, welche einzig die dort Steuerpflichtigen betrifft, nicht massgebend sein kann.

Auch auf dem Gebiet der direkten Bundessteuer ist allein das kantonale Steueramt für die Veranlagung zuständig (vgl. Art. 104 DBG). Die Steuererhebung beruht auf dem Prinzip des Vollzugsföderalismus (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 104 N 1 DBG). Die ESTV ist dagegen Aufsichtsbehörde (Art. 103 DBG). Ihre konkrete Aufsichtstätigkeit konzentriert sich dabei in erster Linie auf das Kontrollieren in Form des blossen Beobachtens (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 103 N 4 DBG). Aus dieser Kompetenzordnung ergibt sich, dass das kantonale Steueramt auch auf dem Gebiet der direkten Bundessteuer in der Festlegung ihrer Praxis frei ist, es sei denn, die ESTV treffe in ihrer Funktion als Aufsichtsbehörde anderslautende Anordnungen, was vorliegend nicht der Fall ist. Es ist dem Pflichtigen damit auch – was die Veranlagung der direkten Bundessteuer betrifft – verwehrt, sich auf eine rechtswidrige Praxis eines anderen Kantons bzw. auf den Grundsatz der speziellen Rechtsgleichheit zu berufen. Dies wäre höchstens dann anders zu beurteilen, wenn eine Vielzahl anderer Kantone sich wiederholt und ausdrücklich weigerten, den Vorgaben der ESTV zu folgen und die Bundesbehörde untätig bliebe, was wiederum der Pflichtige zu behaupten und auch zu beweisen hätte, was nicht geschehen ist.

dddd) Abgesehen davon ist ohnehin nicht erwiesen, dass die Steuerbehörden des Kantons Waadt Zahlungen im Zusammenhang mit dem Produkt "RP Duo primes périodiques" bei einer Vielzahl von Steuerpflichtigen wiederholt zum Abzug zulassen. Der Pflichtige richtete am 14. Oktober 2012 ein Schreiben an die waadtländische Steuerbehörde, mit welchem er diese aufforderte ihm bis zum 9. November 2012 schriftlich zu bestätigen, dass sie die erwähnten Abzüge in der Vergangenheit nicht gewährt habe und in Zukunft nicht zu gewähren gedenke, ansonst er vom Gegenteil ausgehe. Es liegt auf der Hand und ist nicht weiter zu erörtern, dass das Ausbleiben einer Antwort nicht den Beweis für die Verwirklichung des durch den Pflichtigen behaupteten Sachverhalts darstellen kann. Andere Indizien oder Hinweise auf eine rechtswidrige Praxis sind nicht aktenkundig, weshalb der Sachverhalt zuungunsten des beweisbelasteten Pflichtigen nach wie vor im Dunkeln bleibt.

3. Der Pflichtige rügt weiter, die Einspracheentscheide enthielten eine ungenügende Begründung, denn der Steuerkommissär sei nicht näher auf die Ausführungen im Zusammenhang mit dem Stillschweigen der waadtländischen Steuerbehörde

auf das Schreiben vom 14. Oktober 2012 eingegangen (vgl. oben unter E. 2/d/bb/bbb/dddd). Damit sei das rechtliche Gehör verletzt worden.

Der Steuerkommissär hat sich jedoch im Einspracheentscheid mit diesem Streitthema durchaus befasst. So führte er unter Verweis auf den Einschätzungsvorschlag im Einspracheverfahren vom 29. November 2012 aus, dass das kantonale Steueramt das Ausbleiben einer Antwort der waadtländischen Steuerbehörde nicht als Bestätigung der Sachverhaltsschilderung des Pflichtigen wertete. Schliesslich bestätigte der Steuerkommissär die Ansicht der ESTV und des kantonalen Steueramts, dass keine gegenteilige Praxis der (kantonalen) Behörden bestehe.

Ob bzw. dass die vom kantonalen Steueramt angeführten Gründe im Widerspruch zu zuvor ergangenen Urteilen und Urteilsbegründungen stehen, beschlägt – entgegen der Ansicht des Pflichtigen – den materiellen Inhalt der vorinstanzlichen Ausführungen und nicht die Begründungspflicht bzw. den Anspruch auf rechtliches Gehör.

Von einer Verletzung des rechtlichen Gehörs kann somit keine Rede sein. Falls eine solche vorgelegen hätte, wäre sie ohnehin geheilt, denn das kantonale Steueramt hat sich in der Beschwerde- bzw. Rekursantwort vom 26. März 2013 wiederum eingehend mit der Frage befasst, wie das Stillschweigen der waadtländischen Steuerbehörde rechtlich einzuordnen sei. Der Pflichtige hat dazu am 2./3. Juni 2013 Stellung genommen (vgl. zum Ganzen Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 135 N 11 DBG und § 142 N 12 StG). Wie gesehen ist die Praxis im Kanton Waadt ohnehin nicht entscheidrelevant, weshalb der Steuerkommissär von vornherein erst gar nicht gehalten gewesen wäre, eine eingehende Begründung abzugeben.

4. Nach dem Gesagten sind sowohl Beschwerde als auch Rekurs vollumfänglich abzuweisen. Die Kosten sind dem unterliegenden Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; § 151 Abs. 1 StG).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.

2. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]