

Steuerrekursgericht
des Kantons Zürich



2. Abteilung

2 DB.2011.110
2 ST.2011.172

Entscheid

23. Oktober 2012

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Christian Mäder, Steuerrichter Alexander Widl, Steuerrichter
Marcus Thalmann und Gerichtsschreiberin Nadja Obreschkow

In Sachen

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

vertreten durch RA Dr.iur. Jürg Dubs,
Klausstrasse 43, Postfach 362, 8034 Zürich,

**Beschwerdeführer/
Rekurrenten,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**
2. **Staat Zürich,**

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

**Beschwerdegegnerin,
Rekursgegner,**

betreffend

**Steuerhoheit (Direkte Bundessteuer 2005 sowie
Staats- und Gemeindesteuern 2005)**

hat sich ergeben:

A. Mit Vorentscheid vom 9. Dezember 2010 beanspruchte das kantonale Steueramt gegenüber A und B die Steuerhoheit für die Direkte Bundessteuer sowie für die Staats- und Gemeindesteuern (Gemeinden C und D) ab Steuerperiode 2005.

B. Eine von den Verfügungsadressaten hiergegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 8. Juni 2011 ab.

C. Mit Beschwerde und Rekurs vom 8. Juli 2011 liessen A und B (nachfolgend die Beschwerdeführer/Rekurrenten) dem Steuerrekursgericht beantragen, unter Aufhebung des Einspracheentscheids sei auf die Inanspruchnahme der Steuerhoheit für die Direkte Bundessteuer 2005 sowie die Staats- und Gemeindesteuern 2005 zu verzichten. Ausserdem verlangten sie eine Parteientschädigung.

In seiner Beschwerde-/Rekursantwort vom 23. August 2011 schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Rechtsmittel.

Auf die Erwägungen des Einspracheentscheids und die Parteivorbringen wird, soweit wesentlich, in den nachfolgenden Urteilsgründen zurückgekommen.

D. Mit Verfügung des Abteilungspräsidenten vom 24. Februar 2012 setzte das Steuerrekursgericht den Parteien Frist an, um sich zu einer von den Parteien bisher nicht thematisierten Rechtsauffassung zu äussern. Hierzu nahmen das kantonale Steueramt am 2. März 2012 und die Beschwerdeführer/Rekurrenten am 16. April 2012 Stellung. Nach entsprechender gerichtlicher Aufforderung vom 17. April 2012, sich zur Eingabe der Gegenpartei auszusprechen, verzichteten die Parteien ausdrücklich bzw. stillschweigend darauf.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. Laut Vorentscheid vom 9. Dezember 2010 beanspruchen Bund, Kanton sowie die Gemeinden C und D die Steuerhoheit "ab" der Steuerperiode 2005. Wie der Einspracheentscheid festhält, bezieht er sich – entsprechend dem Antrag der Beschwerdeführer/Rekurrenten – indessen einzig auf die Steuerperiode 2005. Die Beurteilung durch das Steuerrekursgericht hat sich daher auf die Verhältnisse zu beschränken, wie sie sich im Jahr 2005 verwirklicht haben.

2. Die Beschwerdeführerin/Rekurrentin ist Eigentümerin der nachfolgend aufgeführten Grundstücke:

- Einamilienhaus Kat.Nr. 1,strasse , Gemeinde C;
- Mehrfamilienhaus Kat.Nr. 2,strasse, Gemeinde C;
- Einfamilienhaus Kat.Nr. 3,strasse, Gemeinde D;
- Mehrfamilienhäuser Vers.Nrn. und, Grundstück Nr. 4.....,strasse, ausserkantonale Gemeinde E.

Am 7./14. November 2003 schloss die Beschwerdeführerin/Rekurrentin mit ihren Kindern F und G einen Nutzniessungsvertrag betreffend das ausserkantonale Grundstück ab. Die "Weiteren Vertragsbestimmungen" hielten Folgendes fest:

- "1. Das Nutzniessungsrecht richtet sich nach den gesetzlichen Bestimmungen über die Nutzniessung gemäss Art. 745 ff. ZGB.
2. Das Nutzniessungsrecht wird auf die Dauer von 20 Jahren, rückwirkend ab 1. Januar 2002, eingeräumt.
3. Das Nutzniessungsrecht wird von den Berechtigten gemeinsam ausgeübt. Beim Tod des einen der Berechtigten kann das Nutzniessungsrecht vom anderen Berechtigten ohne Einschränkung allein ausgeübt werden.
4. Die Berechtigten sind verpflichtet, die derzeit auf dem Grundstück haftenden Grundpfandschulden von Fr. 545'000.- zu verzinsen. Ebenso gehen die mit dem Grundstück verbundenen Unterhaltskosten, Steuern, Abgaben, Gebühren, Versicherungsprämien etc. zulasten der Berechtigten.
5. Die Berechtigten erhalten die mit dem Grundstück verbundenen Mietzinseinnahmen und weiteren Erträge.

6. Die Berechtigten bezahlen der Grundeigentümerin eine jährliche Rente in der Höhe von 4% des Steuerwertes des Grundstückes. Die Rente ist jeweils fällig per 31. Dezember, erstmals per 31. Dezember 2003.
7. Von den Berechtigten getätigte Investitionen sind von der Grundeigentümerin nicht zu entschädigen.
8. ...
9. Die Grundeigentümerin hat gegenüber den Berechtigten Anspruch auf Löschung der Nutzniessung, sobald sie in der Schweiz Wohnsitz nimmt.

..."

Am 17. Februar 2004 schlossen die nämlichen Parteien im Wesentlichen gleichlautende Dienstbarkeitsverträge bezüglich der drei zürcherischen Grundstücke.

Gemäss Grundbuchauszug vom 19. August 2009 hat die Grundeigentümerin ihren beiden Kindern ein bis 1. Januar 2022 dauerndes Nutzniessungsrecht an der Liegenschaft in der Gemeinde D eingeräumt. Das Einfamilienhaus in der Gemeinde C wird von den Nutzniessern selbst verwaltet; beim Mehrfamilienhaus in der Gemeinde C und bei den Mehrfamilienhäusern in der ausserkantonalen Gemeinde E ist die H AG hierfür besorgt.

3. a) Es steht fest, dass die Beschwerdeführer/Rekurrenten in der streitbetreffenen Steuerperiode 2005 in Südfrankreich, gewohnt haben. Eine Steuerpflicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit zur Schweiz und zum Kanton Zürich besteht daher nicht. Kraft Art. 4 Abs. 1 lit. c des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) sind natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie an Grundstücken in der Schweiz Eigentum, dingliche oder diesen wirtschaftlich gleichkommende persönliche Nutzungsrechte haben. Unter den nämlichen Voraussetzungen beansprucht § 4 Abs. 1 lit. b des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) die Steuerhoheit des Kantons Zürich.

b) Gemäss Art. 21 Abs. 1 DBG bzw. § 21 Abs. 1 StG sind die Erträge aus unbeweglichem Vermögen steuerbar, wozu insbesondere alle Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung oder sonstiger Nutzung zählen (lit. a). Die genannten Be-

stimmungen beziehen sich auf die Einkünfte des Nutzniessungsbelasteten, die dieser als Entgelt für die Nutzungsüberlassung von unbeweglichen Vermögenswerten erhält (Markus Reich, Steuerrecht, 2. A., 2012, § 13 Rz. 65 ff.). Diese steuerrechtliche Ordnung gilt nur für periodische Einkünfte auf Nutzniessungen, wie sie hier vereinbart worden sind; demgegenüber wäre ein aufgrund der Einmalleistung des Nutzniessers beim Eigentümer anfallender Kapitalgewinn mit der Grundstücksgewinnsteuer zu erfassen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 21 N 56 f. und Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 21 N 43 f.). Vorliegend geht es allein um die Steuerpflicht der nutzniessungsbelasteten Grundeigentümerin; nicht Gegenstand dieses Rechtsmittelverfahrens bilden die den nutzniessungsberechtigten Kindern zugeflossenen Erträge.

Der Vermögenssteuer unterliegt nach Art. 13 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 das gesamte Reinvermögen (Abs. 1). Das Nutzniessungsvermögen wird dem Nutzniesser zugerechnet (Abs. 2).

c) Nach Art. 123 Abs. 1 DBG bzw. § 132 Abs. 1 StG haben die Steuerbehörden zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für die vollständige und richtige Besteuerung massgeblichen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse festzustellen. Dabei gilt als allgemeine Regel der (objektiven) Beweislastverteilung, dass die Steuerbehörde die steuerbegründenden Tatsachen nachzuweisen hat, der Steuerpflichtige dagegen diejenigen Umstände, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2008, § 14 Rz. 3). Erscheint der von der Behörde angenommene Sachverhalt als sehr wahrscheinlich, so genügt dies in der Regel als Hauptbeweis und obliegt es daraufhin dem Steuerpflichtigen, den Gegenbeweis zu erbringen (VGr, 14. März 2012, SB.2011.00066).

4. a) Im Einspracheentscheid erwog das kantonale Steueramt, dass die H AG die Nettomietzinsüberschüsse der von ihr verwalteten Liegenschaften quartalsweise an die Grundeigentümerin überwiesen habe. Die Rechnungen betreffend das Einfamilienhaus in der Gemeinde C lauteten abwechselnd auf den Sohn und den Ehemann (mit Rechnungsadresse in der Gemeinde D) und seien oftmals von der Eigentümerin selbst bezahlt worden. Auch sei diese selbst als Klägerin vor einem zürcherischen Bezirksge-

richt aufgetreten und habe die Ausweisung einer Mieterin aus dem Einfamilienhaus in der Gemeinde C beantragt. Hinsichtlich des Einfamilienhauses in der Gemeinde D lauteten alle Rechnungen auf den Ehemann (wiederum mit gleicher Rechnungsadresse) und seien oft von der Grundeigentümerin bezahlt worden. Laut den Nutzniessungsverträgen stünden die Erträge den Nutzniessern zu und hätten diese im Gegenzug die Kosten aus der Bewirtschaftung der Grundstücke zu tragen. Entgegen den Vereinbarungen hätten die Kinder ihrer Mutter die jährlich per 31. Dezember fällige Rente nicht bezahlt. Vielmehr habe diese wie erwähnt von der H AG für die Mehrfamilienhäuser quartalsweise den Nettomietzinsüberschuss erhalten. Beim Einfamilienhaus in der Gemeinde C sei gar der monatliche Bruttomietzins an die Eigentümerin überwiesen worden. Demnach habe diese entgegen dem Vertrag keine Rente, sondern die Nettoerträge erhalten. Sodann stelle sich die Frage, wer tatsächlich für den Unterhalt aufgefunden sei. Bei den beiden Einfamilienhäusern in den Gemeinden C und D seien Unterhaltskosten von insgesamt Fr. 246'226.- angefallen, deren Rechnungen überwiegend auf den Ehemann der Eigentümerin und nicht auf die nutzniessungsberechtigten Kinder lauteten, zumal letzteren die finanziellen Mittel für die Bezahlung fehlten. Wie das im Einspracheverfahren durchgeführte Auflage- und Mahnverfahren gezeigt habe, seien die entsprechenden Rechnungen oft von der Eigentümerin selbst bezahlt worden. Mitzuberücksichtigen sei ferner, dass die Eigentümerin die Nutzniessungsverhältnisse durch den Zuzug in die Schweiz beenden könne. Ferner habe sich der Ehemann aktiv um die Unterhaltsarbeiten gekümmert. Unter diesen Umständen liege hier gar kein Nutzniessungsverhältnis vor, sondern sei die Vereinbarung zwischen der Mutter und den Kindern als Scheingeschäft zu würdigen. Die genannten Grundstücke seien daher nicht den Kindern, sondern der Eigentümerin zuzurechnen, weshalb diese aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit im Kanton Zürich steuerpflichtig sei.

b) Zur Begründung ihrer Rechtsmittel bringen die Beschwerdeführer/Rekurrenten zunächst vor, dass das kantonale Steueramt im Einspracheentscheid auf verschiedene wesentliche Vorbringen nicht eingegangen sei und ihnen damit das rechtliche Gehör verweigert habe. Die Nutzniesser hätten die fremdvermieteten Mehrfamilienhäuser in der Steuerperiode 2005 nicht selbst verwaltet, sondern die H AG damit beauftragt, wohl aber – mit Unterstützung durch den Vater – die ebenfalls fremdvermietete ältere Villa in der Gemeinde C und das vom Sohn bewohnte Einfamilienhaus in der Gemeinde D. Die im Jahr 2005 erwirtschafteten Nettomietzinsüberschüsse aus den erstgenannten Mehrfamilienhäusern habe die H AG der Grundeigentümerin überwiesen, und zwar akonto der ihr von den Nachkommen zu entrichtenden jährlichen Nutz-

niessungsabgeltung bzw. "Rente". Das kantonale Steueramt schliesse aus dem Umstand, dass der nutzniessungsberechtigte Sohn im Jahr 2005 ausserstande gewesen sei, seinen finanziellen Verpflichtungen gegenüber der Mutter nachzukommen, auf das Vorliegen von bloss simulierten Verträgen. In dieser Auffassung sehe sich die Amtsstelle dadurch bestärkt, dass die Rechnungsbelege bezüglich des Unterhalts des Einfamilienhauses in der Gemeinde D nicht auf den Sohn, sondern auf den Vater lauteten. Weil es vorliegend allein um die Inanspruchnahme der beschränkten Steuerhoheit infolge Grundeigentums gehe, treffe die Beweisleistungspflicht das Steueramt. Die Amtsstelle habe daher das Vorliegen simulierter Verträge nachzuweisen, woraus sie die Steuerhoheit über die Beschwerdeführer/Rekurrenten ableite. Der vorliegende Sachverhalt lasse im ausschliesslich familiären Zusammenhang keinen Schluss auf Simulation zu. So habe es den Beteiligten freigestanden, die H AG anzuweisen, Mietzinsüberschüsse direkt an die Grundeigentümerin zu leisten. Ebenso wenig lasse sich etwas dagegen einwenden, dass die Mutter dem Sohn ein Darlehen bzw. einen Erbvorbezug für die Vornahme von Liegenschaftunterhalt gewährt habe. Schliesslich würden auch die übrigen Bemühungen der Eltern im Zusammenhang mit den Grundstücken nicht für eine Simulation sprechen.

c) Dem hält das kantonale Steueramt in der Beschwerde-/Rekursantwort entgegen, die vereinbarte Rückwirkung der Nutzniessungsverträge ab 1. Januar 2002 würde Zweifel wecken. Wenn es sich bei den von der H AG an die Mutter geleisteten Zahlungen nach Darstellung der Beschwerdeführer/Rekurrenten um Akontozahlungen handle, erscheine es als unwahrscheinlich, dass die wenig zahlungskräftigen Nutzniesser noch weitere Leistungen erbrächten. Dasselbe gelte für die von der Mutter nicht zu vergütenden Unterhaltskosten. Falls die Mutter dem Sohn insoweit ein Darlehen als dereinst ausgleichungspflichtigen Erbvorbezug gewährt habe, hätte auch die Tochter im gleichen Umfang begünstigt werden müssen. Nach den Akten sei bei den von den Kindern deklarierten Schulden allerdings keine Veränderung eingetreten. Bezüglich dem Einfamilienhaus in der Gemeinde C bezeichne der Mietvertrag die Mutter als Vermieterin und nicht die nutzniessungsberechtigten Kinder; der Sohn trete lediglich als Vertreter in Erscheinung. Dementsprechend seien die Mietzinsen an die Eigentümerin geleistet und in deren Namen das Ausweisungsbegehren gestellt worden. Der Rechtsvertreter habe die Rechnung für seine Bemühungen dem Vater zugestellt. Die Erklärung der Beschwerdeführer/Rekurrenten, dass fast alle Rechnungen für den Unterhalt des Einfamilienhauses in der Gemeinde D auf den Vater gelautet hätten, weil er früher dort gewohnt habe, möge zwar für wiederkehrende Aufwendungen schlüssig

sein, nicht aber für eine Sanierung des Arealschiebetors im Umfang von Fr. 6'000.-, wenn zuvor keine Offerte eingeholt worden sei. Weil tatsächlich der Vater als Auftraggeber aufgetreten sei, habe auch er die gehörige Vertragserfüllung gemahnt.

5. a) Mit Verfügung vom 24. Februar 2012 gab das Steuerrekursgericht den Parteien Gelegenheit, sich zur Frage auszusprechen, ob eine wirtschaftliche Zugehörigkeit allenfalls deswegen vorliege, weil die Nutzniesser der Beschwerdeführerin/Rekurrentin für die Überlassung der Grundstücke laut allen Verträgen eine periodische Vergütung leisten.

aa) Dazu führte das kantonale Steueramt in seiner Stellungnahme vom 2. März 2012 aus, die Steuerpflicht ergebe sich aus dem Grundeigentum der Beschwerdeführerin/Rekurrentin im Kanton Zürich. Die Belastung mit einer entgeltlichen Nutzniessung zugunsten der Kinder ändere nichts daran. Als Ertrag sei ihr nicht das vereinbarte Entgelt von 4% des Steuerwerts der Liegenschaften zugeflossen, sondern der Nettomiettertrag. Bei diesem handle es sich um steuerbaren Ertrag aus unbeweglichem Vermögen. Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und Frankreich weise Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen jenem Staat zu, in dem das Vermögen liege.

bb) Die Beschwerdeführer/Rekurrenten machten mit Eingabe vom 16. April 2012 geltend, dass sich die Verfügung des Steuerrekursgerichts auf Art. 5 Abs. 1 lit. c DBG bzw. § 4 Abs. 2 lit. c StG beziehe, wonach natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz bzw. im Kanton Zürich nur dann als Gläubiger oder Nutzniesser von Forderungen steuerpflichtig seien, wenn diese durch ein Grund- oder Faustpfand auf dort gelegenen Grundstücken gesichert würden. Vorliegend seien die periodischen Forderungen der Beschwerdeführerin/Rekurrentin gegenüber ihren Nachkommen nicht pfandversichert, weshalb es an der schweizerischen Steuerhoheit fehle. Mit der Einräumung einer Nutzniessung verliere der Eigentümer steuerrechtlich gesehen seine Stellung als Steuersubjekt. Wenn das kantonale Steueramt hier trotzdem eine wirtschaftliche Zugehörigkeit zur Schweiz annehme, ver falle es einem verfassungsrechtlich verpönten Methodendualismus. Die streitbetroffenen Forderungen der Mutter gegenüber ihren Kindern seien rein personenbezogen.

cc) In der Folge verzichteten das kantonale Steueramt am 19. April 2012 und die Beschwerdeführer/Rekurrenten stillschweigend auf eine Stellungnahme zu den Ausführungen der Gegenpartei.

b) Nach den vorne in E. 2 zitierten Vertragsbestimmungen steht fest, dass die von den Kindern als Nutzniessern ihrer Mutter als Eigentümerin geleisteten Zahlungen ein periodisches Entgelt für die Überlassung der genannten Grundstücke zur Nutzniessung darstellen. Wie in E. 3b ausgeführt, handelt es sich demnach um Erträge aus unbeweglichem Vermögen im Sinne von Art. 21 Abs. 1 lit. a DBG und § 21 Abs. 1 lit. a StG. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer/Rekurrenten kann somit aufgrund des Vertragswortlauts und der wirtschaftlichen Verhältnisse von Einkommen aus beweglichem Vermögen nicht die Rede sein. Sodann spielt für die hier allein zu beurteilende Frage der Steuerhoheit weder der Umfang der an die Mutter geflossenen Zahlungen eine Rolle noch, ob das Entgelt entsprechend den Vereinbarungen vom November 2003 nach dem (Vermögens-)Steuerwert der überlassenen Grundstücke bemessen oder an den Mietertrag geknüpft wurde, ändert dies doch nichts daran, dass die Vergütung die Überlassung der Grundstücke zur Nutzniessung abgilt. Ebenso wenig tut die pfandrechtliche Sicherstellung der Forderungen der Mutter gegenüber den Kindern etwas zur Sache, da ein (Grund- oder Faust-)Pfand einzig der Sicherstellung einer Forderung dient und keinen Einfluss darauf hat, ob diese aus beweglichem oder unbeweglichem Vermögen fliesst. Massgebend ist letztlich einzig, dass die streitbetroffenen, den Kindern zur Nutzniessung überlassenen Grundstücke in der Schweiz bzw. im Kanton Zürich liegen.

Nach dem Gesagten ist den Beschwerdeführern/Rekurrenten in der Steuerperiode 2005 ein Ertrag aus der Nutzniessung an in der Schweiz bzw. im Kanton gelegenen Grundstücken zugeflossen, weshalb sie hier im Sinn von Art. 4 Abs. 1 lit. c DBG bzw. § 4 Abs. 1 lit. b StG beschränkt steuerpflichtig sind. Die Schweiz und der Kanton Zürich haben daher zu Recht die Steuerhoheit für die Steuerperiode 2005 beansprucht.

c) Unter diesen Umständen kann grundsätzlich offenbleiben, ob sich das gleiche Resultat auch deswegen ergibt, weil auf eine Steuerumgehung zu schliessen ist. Nach Auffassung des kantonalen Steueramts sind die Nutzniessungsverträge lediglich simuliert; tatsächlich sei die unbeschränkte Verfügungsmacht über die Liegenschaften bei der Mutter verblieben.

aa) Eine Simulation liegt vor, wenn die Vertragsparteien im gegenseitigen Einverständnis falsche Willenserklärungen abgeben, womit gewöhnlich die Täuschung von Dritten bezweckt wird. Gemäss Art. 18 Abs. 1 OR ist das simulierte Rechtsgeschäft nicht zustande gekommen. Richtet sich der übereinstimmende wirkliche und gegenseitig erklärte Wille ausserdem auf den Abschluss eines ernst gemeinten Vertrags, so ist dieser gültig (Gauch/Schluemp/Schmid/Emmenegger, Schweizerisches Obligationenrecht, Allgemeiner Teil, 9. A., 2008, Band I, Nr. 1013 ff.). Diese zivilrechtliche Folge ist auch im Steuerrecht massgebend (RB 2002 Nr. 92 [Leitsatz]; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu Art. 109-121 N 42 DBG und VB zu §§ 119-131 N 41 StG).

bb) Die Beschwerdeführer/Rekurrenten wohnen seit längerem in Südfrankreich. Dass die Mutter an ihren Liegenschaften in der Schweiz eine Nutzniessung zugunsten der beiden Kinder begründet hat, macht unter diesen Umständen Sinn. Bei der Auslegung der Nutzniessungsverträge ist den familienrechtlichen Beziehungen Rechnung zu tragen, wie die Beschwerdeführer/Rekurrenten zu Recht geltend machen. Während im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei synallagmatischen Verträgen die vereinbarte gehörige Erfüllung der beidseitig geschuldeten Leistungen im Vordergrund steht, dürften zumindest im engeren familiären Verhältnis auch persönliche Umstände grosses Gewicht haben. Wenn das kantonale Steueramt insoweit zutreffend auf Widersprüche zwischen den Nutzniessungsverträgen und den Zahlungsflüssen im Zusammenhang mit den betroffenen Grundstücken hinweist, spricht dies noch nicht gegen die Ernsthaftigkeit der Vereinbarung. Die Aktivitäten der Eltern bei der Bewirtschaftung der Grundstücke rechtfertigen zwar durchaus die Frage, ob die Nutzniessungsverträge ernst gemeint sind. Weil die den Kindern übertragenen Grundstücke zuvor von den Eltern verwaltet worden sind, lässt sich deren anhaltende Einflussnahme während einer gewissen "Übergangszeit", in der sich die Kinder in die neue Aufgabe einarbeiten, jedoch durchaus erklären. Auch die in den Nutzniessungsverträgen statuierte Bedingung, wonach die Mutter für den Fall der Rückverlegung ihres Wohnsitzes in die Schweiz berechtigt ist, die Dienstbarkeit zu löschen, spricht im verwandtschaftlichen Verhältnis weniger für eine Simulation als vielmehr dafür, sich gegen künftige Unwägbarkeiten abzusichern. So gesehen erscheint es fraglich, ob mit Bezug auf die hier einzig zu beurteilende Steuerperiode 2005 bereits eine Simulation angenommen werden kann. Sollte das Verhalten von Eltern und Kindern mit Bezug auf die Bewirtschaftung der Liegenschaften allerdings nach 2005 in ähnlicher Weise fortgeführt worden sein, würde dies mit zunehmender Zeitdauer für eine Simulation sprechen.

d) Schliesslich bleibt anzumerken, dass die Beschwerdeführer/Rekurrenten nicht geltend gemacht haben, für den Ertrag aus den Liegenschaften im Kanton Zürich nach französischem Recht steuerpflichtig zu sein bzw. das fragliche Einkommen dem französischen Fiskus deklariert zu haben. Zum Hinweis des kantonalen Steueramts auf eine mögliche Doppelbesteuerung in der Stellungnahme vom 2. März 2012 haben sich die Beschwerdeführer/Rekurrenten nicht geäussert.

Diese Erwägungen führen zur Abweisung von Beschwerde und Rekurs.

6. Bei diesem Prozessausgang sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführern/Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und § 151 Abs. 1 StG) und steht ihnen keine Parteientschädigung zu (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1-3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 sowie § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 29. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]