



Entscheid

18. Januar 2012

Mitwirkend:

Einzelrichterin Micheline Roth und Gerichtsschreiber Hans Heinrich Knüsli

In Sachen

1. A
2. B,

vertreten durch C

**Beschwerdeführer/
Rekurrenten,**

gegen

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

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

**Beschwerdegegnerin,
Rekursgegner,**

betreffend

Direkte Bundessteuer 2008 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2008

hat sich ergeben:

A. A wohnt im Kanton D und ist im Jahr 20.. als Rechtsanwalt in der Kanzlei E, im Kanton F tätig gewesen. In der Steuerperiode 2008 wies er im Rektifikat der Steuererklärung vom 22. September 2010 für diese Zeit Einkünfte im Kanton F aus selbstständiger Anwaltstätigkeit gemäss Hilfsblatt A in Höhe Fr. 107'935.- aus und deklarierte zusammen mit seiner Ehefrau B im Kanton Zürich für die Staats- und Gemeindesteuern 2008 ein steuerbares Einkommen von Fr. 72'667.- (satzbestimmend Fr. 162'840.-) und für die Direkte Bundessteuer 2008 ein solches in Höhe von Fr. 163'140.-.

Im Einschätzungsverfahren vertrat die Steuerkommissärin die Ansicht, der Pflichtige sei in überwiegender Masse als unselbstständig Erwerbstätiger anzusehen. Aus der Vereinbarung des Pflichtigen mit E und der Umsatzübersicht für das Jahr 2008 ergebe sich, dass dieser monatlich Fr. 8'000.- erhalten habe. Weiter sei ihm im Jahr 2008 ein variabler Honorar-/Einkommensanteil in Höhe von Fr. 15'035.- (= 10% des Gesamtumsatzes des Pflichtigen bei E im Jahr 2008) zugeflossen. Sie erfasste daher diese Beträge ebenfalls als unselbstständige Erwerbseinkünfte, wodurch sich das deklarierte Einkommen des Pflichtigen aus unselbstständigem Haupterwerb von Fr. 53'983.- auf Fr. 165'018.- erhöhte. Zudem liess sie die AHV/ALV/IV/EO Beiträge des Pflichtigen in Höhe von Fr. 13'931.- gemäss Erfolgsrechnung 2008 zum Abzug zu und anerkannte für die übrigen Berufsauslagen den pauschalen Höchstbetrag von Fr. 3'800.-. Die in der Gesamtausscheidung zugunsten des Kantons F zu berücksichtigten Erwerbseinkünfte beliefen sich dergestalt auf nunmehr nur noch Fr. 10'831.-. Daraufhin schätzte die Steuerkommissärin die Pflichtigen nach Vornahme einer detaillierten Ausscheidung am 2. März 2011 wie folgt ein:

	Staats- und Gemeindesteuer 2008 (Fr.)	Direkte Bundessteuer 2008 (Fr.)
Steuerbares Einkommen	153'900.-	161'200.-
Satzbestimmendes Einkommen	160'900.-	
Steuerbares Vermögen	564'000.-	
Satzbestimmendes Vermögen	623'000.-	

B. Mit Einsprache vom 28. März 2011 beantragten die Pflichtigen, für die Steuerperiode 2008 sei das steuerbare Einkommen auf Fr. 72'667.- (satzbestimmend

Fr. 162'840.-) und das steuerbare Eigenkapital der Rechtsanwaltskanzlei auf Fr. 38'064.- festzusetzen. Ferner betrage das steuerbare Vermögen im Jahr 2008 Fr. 585'752.- zum Satz von Fr. 623'816.-. Der Pflichtige habe per 1. Januar 2007 eine selbstständige Tätigkeit als Anwalt bei E aufgenommen und diese sei auch durch die Sozialversicherungsanstalt F als solche anerkannt worden. Das kantonale Steueramt stellte sich dagegen auf den Standpunkt, der Pflichtige habe weder ein Unternehmer- noch ein Inkassorisiko tragen müssen und eine fixe monatliche Zahlung von Fr. 8'000.- durch E erhalten. Die sozialversicherungsrechtliche Einordnung sei für die steuerrechtliche Qualifikation unerheblich. Die Einsprache wurde deshalb mit Einspracheentscheiden vom 29. April 2011 abgewiesen.

C. In der Rekurs-/Beschwerdeschrift vom 26. Mai 2011 liess der Pflichtige wiederum beantragen, das steuerbare Einkommen im Kanton Zürich sei auf Fr. 72'667.- festzusetzen und der Pflichtige als selbstständiger Anwalt zu qualifizieren. Ferner beantragte er eine Parteientschädigung.

Das kantonale Steueramt schloss mit Vernehmlassung vom 16. Juni 2011 auf Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) liess sich nicht vernehmen.

Auf die weiteren Parteivorbringen wird – soweit rechtserheblich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Einzelrichterin zieht in Erwägung:

1. a) Nach Art. 17 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 17 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) sind alle Einkünfte aus einem privatrechtlichen oder öffentlichrechtlichen Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte steuerbar. Desgleichen sind nach Art. 18 Abs. 1 DBG und § 18 Abs. 1 StG alle Einkünfte aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbstständigen Erwerbstätigkeit steuerbar.

b) Dabei ist nach Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) das Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit unabhängig davon, wo die Tätigkeit ausgeübt wird, am Hauptsteuerdomizil, d.h. am Wohnort des Steuerpflichtigen, steuerbar, und gemäss Art. 4 Abs. 1 StHG das Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit, das in einer Geschäftsniederlassung mit ständigen Einrichtungen erzielt wird, am Ort der Geschäftsniederlassung.

c) Ob eine Tätigkeit steuerrechtlich als selbstständig oder unselbstständig zu qualifizieren ist, hängt in erster Linie von der persönlichen und wirtschaftlichen Selbstständigkeit ab. Dabei ist nicht in erster Linie die zivilrechtliche Regelung des Arbeitsverhältnisses entscheidend, vielmehr beurteilt sich die steuerrechtliche Qualifikation nach den Umständen des Einzelfalls. Die Vielfalt der im wirtschaftlichen Leben anzutreffenden Sachverhalte zwingt dazu, die beitragsrechtliche Stellung einer erwerbstätigen Person jeweils unter Würdigung der gesamten Umstände des Einzelfalls zu beurteilen. Weil dabei vielfach Merkmale beider Erwerbsarten zu Tage treten, muss sich der Entscheid oft danach richten, welche Merkmale im konkreten Fall überwiegen (BGE 123 V 162 mit weiteren Hinweisen; Markus Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. A., 2002, Art. 8 N 15 StHG).

2. a) Der Pflichtige schloss mit G und H, Rechtsanwälte der Anwaltskanzlei E, am 8. Januar 2007 eine Vereinbarung, nach welcher er der E per 1. November 2006 als Juniorpartner ohne Kapitalbeteiligung beitrifft und das Recht hat, an den entsprechenden Partnermeetings teilzunehmen. Aus Ziff. 3 dieser Vereinbarung geht hervor, dass der Pflichtige bei E als Anwalt tätig sein wird und dass er für diese Tätigkeit der E Rechnung zu stellen hat. Nach dieser Regelung erhält er eine Aufwandsentschädigung von Fr. 8'000.-/Monat zzgl. Mehrwertsteuer (Ziff. 3.1). Für Letztere hat der Pflichtige gemäss Ziff. 5.1 der Vereinbarung eine monatliche Abrechnung zu erstellen, welche durch E zu genehmigen ist. Mit Bezug auf das Honorareinkommen aus anwaltlicher Tätigkeit bestimmen Ziff. 3.2 und 3.3 der Vereinbarung die prozentualen Anteile, die dem Pflichtigen an den erzielten Honorarerträgen zustehen. Gemäss Ziff. 3.2 erhält er 20% der vereinnahmten Honorarerträge von fremd akquirierten Mandaten und gemäss Ziff. 3.3 10% der übrigen Honorarerträge. Ferner hält die Vereinbarung fest, dass der Pflichtige 50% der Honorarerträge aus selbstakquirierten Mandaten für anteilige Miet-

kosten, Infrastrukturkostenbeteiligungen und das Sekretariat an die E zu zahlen hat. Ziff. 6 der Vereinbarung sieht eine Kündigung vor, mit einer Frist von 60 Tagen jeweils auf das Monatsende.

b) In der Rekurs-/Beschwerdeschrift führt der Pflichtige aus, dass es sich bei der Aufwandentschädigung von Fr. 8'000.-/Monat um eine Akontozahlung für fortlaufend geleistete Arbeit gehandelt habe, da nur einmal jährlich über die prozentuale Zuteilung der erzielten Honorare abgerechnet worden sei. Den monatlichen Zahlungen komme kein Lohncharakter zu, da zum einen auf diesem Betrag Mehrwertsteuer gezahlt worden sei und zum anderen auch keine Sozialabgaben seitens E hätten vorgenommen werden müssen. Soweit für den Pflichtigen Kosten und Spesen im Zusammenhang mit seiner Anwaltstätigkeit angefallen seien, habe er diese selber tragen müssen, soweit er diese seinen Klienten nicht habe in Rechnung stellen können. Zudem habe er 50% der vereinnahmten Honorarerträge für anteilige Miet-/Infrastruktur- und Sekretariatskosten übernehmen müssen, soweit es sich um Honorar für selbstakquirierte Mandate gehandelt habe.

c) Demgegenüber führt das kantonale Steueramt unter anderem aus, dass der Pflichtige die Entschädigung von Fr. 8'000.-/Monat sowie 10% bestimmter Honorarerträge grundsätzlich erhalten habe, unabhängig davon, ob die E einen Verlust habe ausweisen müssen oder die Klienten von E ihre Rechnungen gezahlt hätten. Zudem habe der Pflichtige mit Bezug auf die Fr. 8'000.- sowie den prozentualen Anteil an den Honorarerträgen kein Unternehmer- und Inkassorisiko tragen müssen, da er kein Vertragsverhältnis mit den Mandanten gehabt habe, sondern auf Anweisung der Partneranwälte E habe tätig werden müssen. Dabei habe er seine Arbeit auch nicht frei gestalten können und habe seine Arbeit zudem in den Geschäftsräumen von E ausüben müssen. Nennenswerte Investitionen habe er für seine Tätigkeit nicht vornehmen müssen, denn gemäss Ziff. 1 der Vereinbarung trat der Pflichtige der Anwaltskanzlei E als Juniorpartner ohne Kapitalbeteiligung bei. Unbedeutend sei, wie die Sozialversicherungsanstalt seine Tätigkeit eingeordnet habe und ob auf dem Betrag von Fr. 8'000.- Mehrwertsteuer gezahlt worden sei. Gesamthaft seien das Grundhonorar und die prozentualen Honorarerträge als unselbstständige Erwerbseinkünfte zu qualifizieren.

3. Zwischen den Parteien ist einzig streitig, ob der Pflichtige im Jahr 2008 während seiner Tätigkeit bei E als unselbstständig oder als selbstständig erwerbstätiger Anwalt anzusehen ist. Diese Qualifikation ist entscheidend dafür, wo der Pflichtige seine Einkünfte zu versteuern hat.

a) Der Pflichtige führt sinngemäss aus, dass er sich mit G und H zu einer einfachen Gesellschaft zur Führung einer Anwaltskanzlei zusammengeschlossen habe, um einfacher, besser, effizienter und kostengünstiger den Anwaltsberuf entsprechend den aufsichtsrechtlichen Ansprüchen an die Infrastruktur eines Anwaltsbüros gemäss dem Bundesgesetz über die Freizügigkeit der Anwältinnen und Anwälte vom 23. Juni 2000 (BGFA) einzuhalten.

aa) Die einfache Gesellschaft ist eine personenbezogene Rechtsgemeinschaft, die, ohne ein kaufmännisches Unternehmen betreiben zu dürfen, wirtschaftliche oder nicht wirtschaftliche Zwecke verfolgen kann und deren Mitglieder für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft mit ihrem ganzen Vermögen primär, unbeschränkt und solidarisch haften (Meier-Hayoz/Forstmoser, Schweizerisches Gesellschaftsrecht, 10. A., 2007, § 12 N 3). Entscheidungen mit Bezug auf den Geschäftsbetrieb der einfachen Gesellschaft werden durch Gesellschaftsbeschlüsse gefasst (Art. 534 Abs. 1 OR) und, ohne weitere Regelung in einem Gesellschaftsvertrag, hat gemäss Art. 533 Abs. 1 und 2 OR jeder Gesellschafter gleichen Anteil an Gewinn und Verlust.

bb) Gemäss Art. 531 Abs. 1 OR hat jeder Gesellschafter einen Beitrag zu leisten, d.h. jeder Gesellschafter hat in irgendeiner Form einen Beitrag zur Erreichung des Gesellschaftszwecks zu leisten. Dieser Beitrag kann z.B. durch Geld-, Sach- oder Arbeitsleistung erfolgen. Dabei kann eine Arbeitsleistung in einer arbeitsvertragsähnlichen Stellung erfolgen, wobei sie jedoch nicht vergütet wird, sondern der Gesellschafter, der zum gemeinsamen Zweck Arbeit beigetragen hat, hat Anteil am Gewinn. Dabei ist die Abrede, dass keine Beteiligung am finanziellen Verlust zu erfolgen habe, gemäss Art. 533 Abs. 3 OR zwar zulässig, jedoch bedeutet dies auch, dass die geleistete Arbeit in diesen Fällen ohne Gegenleistung bleibt (vgl. Meyer-Hayoz/Forstmoser, Schweizerisches Gesellschaftsrecht, 10. A., 2007, § 12 N 36 ff, N 45).

Die Vereinbarung zwischen dem Pflichtigen und G/H sieht keine Gewinn- und Verlustbeteiligung vor. Hingegen wird detailliert geregelt, wie die Arbeitsleistungen des

Pflichtigen vergütet werden. Er erhält für seine Tätigkeit als Anwalt jeden Monat einen fixen Betrag und dazu noch prozentual unterschiedlich geregelte Anteile an den Honorarerträgen aus fremd- oder selbstakquirierten Mandaten. Das Grundhonorar von Fr. 8'000.- pro Monat macht den Hauptanteil der dem Pflichtigen zugeflossenen Entschädigung aus; diese regelmässigen Zahlungen hängen gemäss Vereinbarung in keiner Weise vom gemeinsam mit G und H erzielten Gewinn oder Verlust ab, sondern sind gemäss Ziff. 5.1 der Vereinbarung lediglich an die Genehmigung durch E geknüpft (wobei sich die Vertragsparteien über die Bedingungen ausschweigen). Somit fehlt es an einem wichtigen Element der einfachen Gesellschaft, nämlich an einem genügend engen Zusammenhang zwischen Beitragsleistung und Beteiligung am Erfolg (bzw. Verlust). Hinzu kommt, dass der Pflichtige weder an den Entscheidungen teilnimmt noch am Kapital beteiligt ist; von einem gemeinsamen Vorgehen zur Erreichung eines gemeinsamen Zwecks/Ziels kann angesichts der untergeordneten Stellung des Pflichtigen damit keine Rede sein. Eine einfache Gesellschaft ist somit nicht zustande gekommen.

b) Vielmehr lässt die Vereinbarung und auch das Vorbringen des Pflichtigen, dass er als zukünftiger "selbstständiger" Partner geformt und gefördert werden sollte, der möglicherweise später in die zwischen G und H bestehende Kollektivgesellschaft aufgenommen werden sollte, den Schluss zu, dass der Pflichtige einerseits als Arbeitnehmer bei E bei Bedarf für die Mandate von G und H als beratender Anwalt tätig werden sollte und andererseits er auch Gelegenheit haben sollte, selber Mandate zu akquirieren, d.h. einen eigenen Mandantenstamm aufzubauen, den er dann später, als Mitglied der Kollektivgesellschaft, selbstständig als Anwalt hätte betreuen können.

aa) Der Arbeitsvertrag weist entsprechend Art. 319 Abs. 1 OR im Wesentlichen vier Merkmale auf: Es ist Arbeit gegen Entgelt in einem Dauerschuldverhältnis geschuldet, die in einer fremden Arbeitsorganisation und damit in einem Unterordnungsverhältnis geleistet wird (Wolfgang Portmann, in: Basler Kommentar, 4. A., 2007, Art. 319 N 1 OR). Notwendige Voraussetzung für das Vorliegen eines Arbeitsverhältnisses ist die Subordination des Arbeitnehmers. Darunter wird die rechtliche Unterordnung in persönlicher, betrieblicher und wirtschaftlicher Hinsicht verstanden. Entscheidend ist, dass der Arbeitnehmer in eine fremde Arbeitsorganisation eingegliedert ist und damit von bestimmten Vorgesetzten Weisungen erhält. Er wird dabei in eine hierarchische Struktur eingebettet (BGer, 9. Februar 2009, 4A.553/2008, www.bger.ch).

Bei der Beurteilung aber auch bei der Auslegung eines Vertrags ist zunächst der übereinstimmende wirkliche Willen der Parteien zu ermitteln, ohne die möglicherweise unrichtige Ausdrucksweise oder Bezeichnung zu beachten, welche die Parteien entweder aus Irrtum oder in der Absicht gebraucht haben, um die wahre Beschaffenheit des Vertrags zu verbergen (Art. 18 Abs. 1 OR). Lässt sich der wirkliche Wille der Parteien nicht ermitteln oder weichen die Erklärungen voneinander ab, so muss der Richter die Handlungsweisen und die abgegebenen Erklärungen nach dem Vertrauensprinzip auslegen (BGr, 5. September 2003, 4C.78/2003 = Pra 93 (2004) Nr. 67, E. 3.1 mit weiteren Hinweisen).

bb) Die Tätigkeit des Pflichtigen für E wurde so umschrieben, dass der Pflichtige "zugunsten E bzw. den Klienten von E" als Anwalt tätig sein wird (Ziff. 3 der Vereinbarung). Dabei handelt es sich in der Regel – grob umschrieben – zunächst um die rechtliche Beratung im Vorfeld von Rechtsstreitigkeiten oder auch zur Vermeidung von Letzteren. Diese erfolgt häufig in Form einer mündlichen Beratung und eines schriftlichen Austausches mit dem Klienten, aber es werden in diesem Rahmen auch Verwaltungsaufgaben für den Klienten übernommen, Verträge verfasst und/oder abgewickelt und ähnliches. Zur Anwaltstätigkeit gehört aber auch die Vertretung der Mandanten vor Gericht oder vor Amtsstellen und ihre Beratung in solchen Verfahren. Dafür müssen in der Regel nach juristischer Prüfung und Abklärung der Rechtslage die entsprechenden Akten zusammengestellt und die entsprechenden Rechtsschriften verfasst werden. Unter Berücksichtigung von Abs. 2 der Präambel der Vereinbarung, nach welcher der Pflichtige als Junior-Partner tätig sein wird und erst zukünftig vollumfänglich integriert werden sollte, sowie der Bestimmung von Ziff. 3 Abs. 3 Vereinbarung, nach welcher G und H berechtigt waren, die vom Pflichtigen erfassten Leistungen, die er für von die ihnen akquirierten Klienten erbracht hat, zu kürzen, muss geschlossen werden, dass der Pflichtige als Junior-Partner unter Aufsicht und Kontrolle, d.h. in einem Unterordnungsverhältnis zu G und H, als Arbeitnehmer tätig gewesen ist. Dass durch G und H kein Einfluss auf die Tätigkeit des Pflichtigen mit Bezug auf seine den Mandanten gegenüber vertretene rechtliche Auffassung genommen worden ist, damit dieser im Sinne von Art. 8 Abs. 1 lit. d BGFA seinen Anwaltsberuf unabhängig ausüben konnte, mag zutreffend sein, hingegen wurde in der Vereinbarung festgehalten, dass die Leistungen des Pflichtigen gekürzt werden konnten, was nichts anderes heissen kann, als dass der Pflichtige mit Bezug auf welche Leistungen auch immer, möglich ist z.B. der zeitli-

che Aufwand, unter Aufsicht und Kontrolle stand. Der Pflichtige lässt zudem in der Rekursschrift ausführen, dass G und H ihn "formen und fördern" wollten, was wiederum ein Unterordnungsverhältnis charakterisiert.

Dieses Verhältnis zu G und H zeigt auch, dass der Pflichtige in eine hierarchische Struktur eingebettet war. Die beiden Seniorpartner wollten ihn, den jungen Anwalt, in die Tätigkeit als Anwalt einführen und begleiten und für diese Zeit stand er unter ihrer Weisung.

cc) Zu berücksichtigen ist auch, dass sowohl der Pflichtige als auch G und H das Arbeitsverhältnis mit einer Kündigungsfrist von 60 Tagen beenden konnten (Ziff. 6 der Vereinbarung). Auch diese Regelung widerspricht einer selbstständigen Tätigkeit des Pflichtigen, denn dann hätte ihm allein die Benutzung der Büroräumlichkeiten gekündigt werden können und nicht seine Mitarbeit als Anwalt für E grundsätzlich. Diese Möglichkeit ergibt sich aber aus Ziff. 6 der Vereinbarung nicht. Die kurze Kündigungsfrist ist zudem ein Hinweis darauf, dass kein Gesellschafter-Verhältnis bestand; Gesellschafter binden sich in der Regel auf längere Zeit, das Gesetz sieht bei der einfachen Gesellschaft (dispositiv) 6 Monate vor (Art. 546 Abs. 1 OR).

dd) Der Pflichtige vereinbarte mit der E eine sog. Aufwandsentschädigung von Fr. 8'000.- pro Monat (Ziff. 3.1 Vereinbarung). Diese "Entschädigung" sollte nach Angaben des Pflichtigen dazu dienen, dass seine monatlichen Lebenshaltungskosten, wie Krankenkassenprämien, Miete, Einkauf von Lebensmitteln etc., gesichert sind.

Wie der Pflichtige selber ausführt, konnte er nämlich neben seiner Tätigkeit als Anwalt für die von G und H akquirierten Mandate nur "mässig" eigene Mandate akquirieren, d.h. er war zur Bestreitung seiner Lebenshaltungskosten und auch für seine Anstrengungen, eigene Klienten zu finden, auf die monatlichen Leistungen von E angewiesen. Aus der Aufstellung "Umsatzübersicht / Provisionsguthaben" ergibt sich denn auch, dass über die gesamte Zeit, die der Pflichtige bei und für E gearbeitet hat, Fr. 8'000.-/Monat geflossen sind, obwohl der Pflichtige wohl auch Ferienzeiten und/oder arbeitsfreie Tage wahrgenommen hat und dann, unter Zugrundelegung seines Vorbringens, wohl keinen Anspruch auf Fr. 8'000.-/Monat gehabt hätte. Dies insbesondere auch deswegen, weil man ja die Umsatzabrechnung immer nur Ende Jahr vorgenommen hat und damit z.B. im März überhaupt noch nicht wissen konnte, ob

dem Pflichtigen für diesen Monat überhaupt Fr. 8'000.- Umsatz zugestanden wären. Damit ergibt sich, dass der Pflichtige auch in einem wirtschaftlichen Abhängigkeitsverhältnis zu E stand.

ee) Für die Betriebskosten, d.h. die Personalkosten von E, die Miete der Geschäftslokalitäten, hatte der Pflichtige mit Bezug auf seine Tätigkeit für E ebenfalls nicht aufzukommen. Weder musste er sich an den Lohn- bzw. Anschaffungskosten beteiligen noch hatte er für Letztere eine Abfindung an E zu zahlen. Allein im Umfang der selbstakquirierten Mandate hatte er einen entsprechenden Anteil zu tragen.

ff) Ebenso oblag ihm kein unternehmerisches Risiko, denn aus der Vereinbarung ergibt sich im Übrigen nicht, dass der Pflichtige Rückzahlungen hätte vornehmen müssen, falls sein Umsatz nicht Fr. 96'000.-/Jahr (=12 x Fr. 8'000.-) erreicht hätte. Zudem gehörte er gemäss Ziff. 1 Vereinbarung der E ohne Kapitalbeteiligung an, so dass er auch diesbezüglich keinen Verlust der Gesellschaft E (mit) zu tragen hatte.

gg) Soweit der Pflichtige vorbringt, dass er bei der Ausgleichskasse F als selbstständig Erwerbstätiger registriert worden sei und er auch dementsprechend seine Sozialversicherungsbeiträge dort geleistet habe, ist ihm zu entgegen, dass zwar entsprechend dem Bericht des Bundesrates über eine einheitliche und kohärente Behandlung von selbstständiger bzw. unselbstständiger Erwerbstätigkeit im Steuer- und Sozialversicherungsabgaberecht vom 14. November 2001 (BBI 2002, 1126 ff., 1141 f.) für beide Rechtsgebieten gleichlautende Abgrenzungskriterien anzuwenden sind. Hingegen ist vom Pflichtigen nicht substantiiert dargelegt worden, nach welchen Kriterien die Ausgleichskasse F seine Anwaltstätigkeit beurteilt hat. In den Akten ist allein eine Bestätigung der Ausgleichskasse F zu finden, dass er dort als Selbstständiger registriert sei. Es steht dem Steuerrekursgericht daher frei, die Frage, ob der Pflichtige als selbstständig oder unselbstständig Erwerbstätiger anzusehen ist, aufgrund der von diesem eingereichten Unterlagen zu prüfen.

Der vom Pflichtige angerufene Vertrauensschutz, dass sowohl im Steuerrecht als auch im Sozialversicherungsrecht übereinstimmende Qualifikationskriterien anzuwenden seien, der im Grundsatz von Treu und Glauben begründet ist und bisweilen bei Zusicherungen einer Behörde zum Tragen kommt, greift vorliegend schon allein deshalb nicht, weil der Pflichtige aufgrund der Zusicherung (falls man denn überhaupt von

einer solchen sprechen kann) der Ausgleichskasse F keine ihm nachteilige Disposition getroffen hat, bzw. solche nicht geltend gemacht hat.

hh) Betreffend die Berufung des Pflichtigen auf die Einschätzungen in früheren Steuerjahren ist zu entgegnen, dass die Einschätzungsbehörde den rechtserheblichen Sachverhalt bei jeder Einschätzung neu würdigen und allenfalls zu einer abweichenden Beurteilung kommen kann, selbst wenn sich der Sachverhalt nicht geändert hat. Ein Anspruch auf eine in diesem Sinne rechtsgleiche Behandlung besteht nicht. Die richtige Anwendung des materiellen Rechts geht somit dem Vertrauen in eine vorhersehbare Rechtsanwendung vor (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Vorbemerkungen zu Art. 109-121 N 80 DBG, und Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, Vorbemerkungen zu §§ 119-131 N 87 StG).

ii) Aus diesen Ausführungen ergibt sich, dass die Tätigkeit des Pflichtigen bei E als unselbstständige Erwerbstätigkeit anzusehen ist. Nach den weiter oben zitierten Bestimmungen des StHG hat die Steuerbehörde den Pflichtigen demnach für die entsprechenden Einkünfte zu Recht an seinem Wohnort besteuert. Die fachkundig vertretenen Pflichtigen bestreiten die von der Behörde vorgenommene Steuerauscheidung nicht; für die Einzelrichterin besteht demnach kein Anlass, die zugrunde gelegten Steuerfaktoren zu überprüfen.

4. Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Beschwerde und des Rekurses. Die Kosten der Verfahren sind den Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; § 152 Abs. 1 StG) und ihnen ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 sowie § 152 StG i.V.m § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt die Einzelrichterin:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.

2. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]