

Steuerrekursgericht  
des Kantons Zürich



1. Abteilung

1 DB.2012.66  
1 ST.2012.76

**Entscheid**

18. Juli 2013

Mitwirkend:

Einzelrichter Anton Tobler und Gerichtsschreiber Hans Heinrich Knüsli

In Sachen

**A,**

**Beschwerdeführerin/  
Rekurrentin,**

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 2008 (7.3. - 31.12.) und 2009 sowie  
Staats- und Gemeindesteuern 2008 (7.3. - 31.12.) und 2009**

hat sich ergeben:

A. A (Jahrgang 19..; nachfolgend die Pflichtige) ist selbstständig erwerbende B und wanderte nach eigenen Angaben Ende der Neunzigerjahre des vorigen Jahrhunderts nach C aus. Im März 2008 kehrte sie zurück und zog aus D, C, in eine 3 1/2 Zimmer-Wohnung an der ...strasse 22 ein.

Am 21. September 2011 veranlagte sie das kantonale Steueramt nach vorangegangener Untersuchung für die direkte Bundessteuer 2008 (7.3. bis 31.12.2008) mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 71'700.- (satzbestimmend Fr. 90'800.-). Am gleichen Tag erging die Einschätzung für die Staats- und Gemeindesteuern 2008 (7.3. bis 31.12.2008) mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 70'900.- (satzbestimmend Fr. 89'800.-) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 2'007'000.- (satzbestimmend Fr. 2'007'000.-). Kurze Zeit später, am 31. Oktober 2011, erliess der Steuerkommissär die Veranlagungsverfügung für die direkte Bundessteuer 2009 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 88'900.- (satzbestimmend Fr. 90'000.-). Der gleichentages ergangene Einschätzungsentscheid für die Staats- und Gemeindesteuern 2009 lautete auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 87'900.- (satzbestimmend Fr. 88'900.-) und auf ein steuerbares Vermögen von Fr. 2'205'000.- (satzbestimmend Fr. 2'205'000.-).

Der Steuerkommissär liess dabei die von der Pflichtigen geltend gemachten, von der US-amerikanischen Anwaltskanzlei E vereinnahmten Verwaltungskosten von umgerechnet Fr. 23'374.- bzw. Fr. 24'197.- nicht zum Abzug zu und gewährte stattdessen jeweils lediglich die Pauschale von Fr. 6'000.-.

B. Das kantonale Steueramt wies die Einsprachen der Pflichtigen vom 23. Oktober und 30. November 2011 gegen die obgenannten Veranlagungs- und Einschätzungsentscheide mit separaten Entscheiden vom 17. Februar 2012 ab.

C.1. Mit Beschwerde und Rekurs vom 21. und 22. März 2012 beantragte die Pflichtige, es seien die Vermögensverwaltungskosten vollumfänglich zum Abzug zuzulassen. Als Begründung führte sie u.a. sinngemäss an, das in den USA verwaltete

Wertschriftenvermögen in Höhe von umgerechnet rund Fr. 2'007'000.- (Wert Ende 2008) bzw. Fr. 2'205'000.- (Wert Ende 2009) gehöre einem bzw. mehreren Trusts. Entsprechend seien lediglich die ihr gutgeschriebenen Nettoerträge steuerbar.

Das kantonale Steueramt schloss in der Beschwerde- bzw. Rekursantwort vom 19. April 2012 auf Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) liess sich nicht vernehmen.

In der Folge bemühte sich der Gerichtsschreiber, der Pflichtigen die rechtliche Situation aus seiner (vorläufigen, unverbindlichen Sicht) in englischer Sprache zu erklären und eine gütliche Streitbeilegung zu erreichen. Dies führte jedoch zu keinem Ergebnis.

2. Mit Verfügung vom 21. September 2012 forderte der Einzelrichter die Pflichtige u.a. auf, betreffend dem Wertschriftenvermögen und dem behaupteten Trust bzw. den behaupteten Trusts monatliche und jährliche Auszüge, vollständige, detaillierte Listen der einzelnen Vermögenswerte, Kopien der Trust-Gründungsurkunde(n) sowie den Vermögensverwaltungsvertrag mit der Anwaltskanzlei, welche einen grossen Teil des Vermögens verwaltete, E, einzureichen (inklusive deutscher Übersetzung). Weiter sollte die Pflichtige die nach wie vor fehlende, korrekt ausgefüllte und unterschriebene Steuererklärung für das Jahr 2008 nachreichen, zusammen mit einer vollständigen Aufstellung aller Einnahmen und Ausgaben (mit entsprechenden gesetzlich vorgeschriebenen Belegen) aus selbstständiger Erwerbstätigkeit der Jahre 2008 und 2009. Die Auflage sprach zahlreiche weitere Punkte an, welche der Ermittlung des Sachverhalts dienten (u.a. Bankauszüge des einzigen deklarierten Privatkontos bei der F, vollständige Kopien der nur auszugsweise aktenkundigen US-amerikanischen Steuererklärungen für die Jahre 2008 und 2009, etc.). Die Aufforderung enthielt schliesslich die ausdrückliche Androhung, dass bei Säumnis eine Mahnung erlassen werde und bei Nichtbeachtung die Steuerfaktoren gestützt auf Art. 142 Abs. 4 i.V.m. Art. 130 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 148 Abs. 3 i.V.m. § 139 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) nach pflichtgemässen Ermessen festgesetzt würden.

Nachdem die Pflichtige auf die Auflage nicht reagierte, mahnte sie der Einzelrichter unter Wiederholung der Säumnisfolge am 23. Oktober 2012. Am 26. und am

27. November 2012 (Datum Poststempel) stellte die Pflichtige innert Frist einen Antrag auf Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zur Neuurteilung und Neufestsetzung der Steuerfaktoren. Der Eingabe lagen keine Unterlagen bei und der im Textteil wiedergegebene Auszug einer Trust-Gründungsurkunde war nicht in die deutsche Sprache übersetzt. Es fehlten insbesondere Bestätigungen bzw. Formulare, welche die behauptete Steuerpflicht des bzw. der Trusts in den USA belegten sowie die Unterschriften und die einverlangten Namen und Adressen der "Trustees", "Settlors" und "Beneficiaries".

3. Da die Einkommens- und Vermögensverhältnisse trotz Auflage und Mahnung im Dunkeln blieben, teilte der Einzelrichter der Pflichtigen mit Zwischenverfügung vom 6. Dezember 2012 mit, dass er die Steuerfaktoren gestützt auf Art. 142 Abs. 4 i.V.m. Art. 130 Abs. 2 DBG bzw. § 148 Abs. 3 i.V.m. § 139 Abs. 2 StG nach pflichtgemässen Ermessen festsetzen werde. Angesichts des vor Verwaltungsgericht geltenden Novenverbots würden die in Aussicht genommenen Steuerfaktoren vorab bekannt gegeben, um der Pflichtigen noch vor Steuerrekursgericht die Möglichkeit zu geben, den vollständigen Unrichtigkeitsnachweis zu erbringen. Die Höhe der integralen, globalen Schätzung beruhe auf den wenigen belegten aktenkundigen Lebensumständen der Pflichtigen (Alter, Erträge aus beträchtlichem Vermögen, AHV-Rente, Tätigkeit als selbstständig erwerbende G in H):

Direkte Bundessteuer:

<b>Steuerperiode</b>		<b>Einkommen</b>
		Fr.
2008	steuerbar	150'000.-
	satzbestimmend	170'000.-
2009	steuerbar	150'000.-
	satzbestimmend	170'000.-

Staats- und Gemeindesteuern:

<b>Steuerperiode</b>		<b>Einkommen</b>	<b>Vermögen</b>
		Fr.	Fr.
2008	steuerbar	150'000.-	2'400'000.-
	satzbestimmend	170'000.-	2'500'000.-.
2009	steuerbar	150'000.-	2'400'000.-
	satzbestimmend	170'000.-	2'500'000.-.

Der Pflichtigen wurde vom Einzelrichter eine nicht erstreckbare Frist von 30 Tagen ab Zustellung der Verfügung angesetzt, um die offensichtliche Unrichtigkeit der in Aussicht genommenen, nach pflichtgemäsem Ermessen festgesetzten Steuerfaktoren umfassend darzutun und nachzuweisen. Sie wurde weiter darauf aufmerksam gemacht, dass ihre Ausführungen genügend zu begründen seien, ansonst darauf von vornherein nicht eingetreten werden könne. Sie müsse zudem allfällige Beweismittel einreichen bzw. nennen.

4. Innert Frist gingen am 14. Januar 2013 verschiedene Unterlagen ein, mit einer in englischer Sprache verfassten Stellungnahme der Pflichtigen. Am 25. Januar 2013 nahm das kantonale Steueramt zu den seit Wiederaufnahme des Beschwerde- bzw. Rekursverfahrens eingereichten Akten Stellung. In der Folge reichte die Pflichtige am 11. Februar 2013, 4. März 2013 sowie 5. Juni 2013 unaufgefordert weitere Unterlagen ein.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) aa) Hat ein Steuerpflichtiger trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, nimmt das kantonale Steueramt gemäss Art. 130 Abs. 2 DBG und § 139 Abs. 2 Satz 1 StG die Veranlagung bzw. Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen vor. Nach Art. 142 Abs. 4 DBG und § 148 Abs. 3 StG stehen dem

Steuerrekursgericht dieselben Befugnisse zu, wie den Steuerbehörden im Einschätzungsverfahren. Die Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung kann deshalb nicht nur im Veranlagungs- bzw. Einschätzungs-, sondern auch erst im Einsprache- oder Rekurs- bzw. Beschwerdeverfahren ergehen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 130 N 60 DBG sowie Art. 142 N 15 DBG, und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 139 N 80 StG sowie § 148 N 14 StG). Über die Höhe der ermessensweise zu treffenden Schätzung entscheidet das Steuerrekursgericht innerhalb des gesetzlichen Rahmens und gestützt auf die Akten und seine eigenen Untersuchungen frei. Als so genannte "obere Einschätzungsbehörde" ist es kraft ausdrücklicher Gesetzesbestimmung (Art. 143 Abs. 1 DBG und § 149 Abs. 2 StG) insbesondere nicht an die Anträge der Parteien gebunden. Die Verkürzung, welche der gesetzliche Instanzenzug hierbei erleidet, ist vom Gesetzgeber so gewollt und liegt in der Natur des Rekurses bzw. der Beschwerde als devolutes und reformatorisches Rechtsmittel (vgl. VGr, 30. Oktober 1996, SB.96.00045 und SB.96.00050).

bb) Die Veranlagungsbehörden stellen zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest (Art. 123 Abs. 1 DBG und § 132 Abs. 1 StG). Der Steuerpflichtige muss das Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen, persönlich unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen fristgemäss der zuständigen Behörde einreichen (Art. 124 Abs. 2 DBG und § 133 Abs. 2 StG). Unter den Begriff des amtlichen Formulars fallen auch Hilfsblätter (hierzu gehört das Hilfsblatt A für Selbstständigwerbende, vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 133 N 22 StG) und Fragebogen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 124 N 12 DBG und § 133 N 17 StG). Zu den Beilagen gehören gemäss Art. 125 Abs. 1 lit. c DBG bzw. § 134 Abs. 1 lit. c StG insbesondere Verzeichnisse über sämtliche Wertschriften, Forderungen und Schulden. Natürliche Personen mit Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit müssen der Steuererklärung die unterzeichneten Jahresrechnungen (Erfolgsrechnungen und Bilanzen) der Steuerperiode oder, wenn sie nach dem Obligationenrecht nicht zur Führung von Geschäftsbüchern verpflichtet sind, Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen beilegen (Art. 125 Abs. 2 DBG und § 134 Abs. 2 StG). Der Steuerpflichtige muss im weitem alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Er muss auf Verlangen der Veranlagungsbehörde insbesondere mündlich

oder schriftlich Auskunft erteilen, Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen (Art. 126 Abs. 1 und 2 DBG und § 135 Abs. 1 und 2 StG).

Amtssprache im Kanton Zürich ist ausschliesslich Deutsch und es besteht kein Anspruch darauf, mit den Behörden in einer anderen Sprache zu verkehren. Die Rechtsmittelbehörde kann deshalb die Übersetzung fremdsprachiger Dokumente und Eingaben verlangen, verbunden mit der Androhung, dass bei Säumnis auf die Eingabe nicht eingetreten würde (vgl. RB 1992 Nr. 36; Richner/Kaufmann/Frei/Meuter, § 147 N 21 StG i.V.m. § 140 N 59 StG).

cc) aaa) Steuerbar sind nach Art. 20 Abs. 1 DBG bzw. § 20 Abs. 1 StG die Erträge aus beweglichem Vermögen. Der Vermögenssteuer unterliegt das gesamte Reinvermögen (§ 38 Abs. 1 StG). Zinsen und Dividenden dürfen nach Art. 10 Abs. 1 bzw. Art. 11 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen vom 2. Oktober 1996 (DBA-USA) dort besteuert werden, wo die empfangende Person ansässig ist.

bbb) Für die steuerliche Behandlung eines Trusts durch die schweizerischen Steuerbehörden ist entscheidend, ob sich diejenige Person, welche einen Trust errichtet (so genannter Settlor), definitiv seines Vermögens "entäussert" oder sich mittels rechtlicher oder wirtschaftlicher Vorkehrungen weiterhin den Zugriff auf das Trustvermögen vorbehalten hat (vgl. Ziff. 3.1 und 3.7 des Kreisschreibens der Schweizerischen Steuerkonferenz SSK Nr. 30 vom 22. August 2007 über die Besteuerung von Trusts; Kreisschreiben "Trust"). Beim Revocable Trust behält sich der Settlor u.a. das Recht vor, auf das verbleibende Vermögen zurückzugreifen (vgl. Kreisschreiben "Trust", Ziff. 3.7.1). Dies ist beim Irrevocable Trust nicht der Fall.

Die Besteuerung des Settlors hängt davon ab, ob er einen Revocable oder einen Irrevocable Trust errichtet hat (Kreisschreiben "Trust", Ziff. 5.1.1.1 f.). Hat der Settlor seinen Wohnsitz in der Schweiz, liegt nach schweizerischem Steuerrecht nur dann eine Entreichung des Settlors vor, wenn ein anderes Steuersubjekt bereichert wird. Dies trifft nur bei der Errichtung eines Irrevocable Fixed Interest Trusts zu. In allen

anderen Fällen werden das Vermögen und der Vermögensertrag weiterhin dem Settlor zugerechnet.

ccc) Dem DBA-USA ist zu entnehmen, dass der Ausdruck "Person" u.a. auch Nachlässe und Trusts umfasst (Art. 3 Ziff. 1 lit. a DBA-USA). Als ansässig im Sinn des Abkommens gilt ein Trust in einem Vertragsstaat, soweit die Einkünfte daraus in diesem Staat wie die Einkünfte von dort ansässigen Personen besteuert werden, und zwar entweder beim Trust selbst oder bei den Beteiligten oder Begünstigten (Art. 4 Abs. 1 lit. d DBA-USA).

Im Normalfall behandelt die US-amerikanische Steuerbehörde ("Internal Revenue Service", IRS) einen Trust wie eine eigenständige natürliche Person, mit dem Unterschied, dass die an die Begünstigten ("Beneficiaries") ausgerichteten Zahlungen beim Trust abzugsfähig sind. Die Begünstigten entrichten im Gegenzug auf den Zuwendungen die Einkommenssteuer. Zu diesem Zweck muss der Trust dem Begünstigten das ausgefüllte Formular K-1 aushändigen, welcher dieser der eigenen Steuererklärung beizulegen hat (vgl. hierzu die Anleitung 2008 zum Ausfüllen der US-amerikanischen Steuererklärung "Instructions for Form 1041 and Schedules A, B, G, J and K-1, U.S. Income Tax Return for Estates and Trusts"; nachfolgend Anleitung 2008, S. 2 f.).

Hat indes der Begründer des Trusts die Kontrolle über den Trust nicht vollständig an Dritte abgegeben, so handelt es sich nach Definition der IRS um einen sogenannten "Grantor Trust" (Anleitung 2008, S. 15). Ein solcher Trust wird von der IRS – wie der Revocable Trust in der Schweiz – transparent behandelt, d.h. Einkommen und Vermögen werden vollumfänglich dem Begründer zugerechnet (Anleitung 2008, S. 4). Damit besteht folgerichtig auch keine Pflicht, ein Formular K-1 zu erstellen und weiterzuleiten. Im Ausland ansässige Errichter eines "Grantor Trusts" sind nicht in den USA steuerpflichtig (Marc Bauen, Das internationale Steuerrecht der USA, 2. A., 2007, S. 112 f.).

Das DBA-USA schränkt das Besteuerungsrecht der Schweiz im Zusammenhang mit einem "Grantor Trust" nach dem Gesagten nicht ein.

ddd) Wenn die Pflichtige in den USA deklarations- und steuerpflichtig sein sollte, so ist dies möglicherweise auf ihre Eigenschaft als US-Bürgerin zurückzuführen. Auf solche Steuern ist das DBA-USA kraft ausdrücklicher Bestimmung in Art. 1 Ziff. 2 – Ausnahmen vorbehalten – nicht anwendbar. Die Pflichtige ist im Zusammenhang mit dem Doppelbesteuerungsrecht somit so zu stellen, als hätte sie die US-amerikanische Staatsangehörigkeit nicht inne.

dd) Steuerbar sind weiter alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbstständigen Erwerbstätigkeit (Art. 18 Abs. 1 DBG und § 18 Abs. 1 StG).

b) aa) aaa) Die Pflichtige reichte weder im Einschätzungs- noch im Einspracheverfahren eine ausgefüllte und unterschriebene Steuererklärung für die Steuerperiode 2008 ein. Aktenkundig ist lediglich ein leeres Steuererklärungsformular. Die Pflichtige teilte mittels beigelegtem Schreiben am 9./10. September 2009 in englischer Sprache mit, dass es für sie ganz und gar unmöglich sei ("simply impossible"), die Steuererklärung zu unterschreiben und mit ihrer Unterschrift die Vollständigkeit und Wahrheit der Angaben zu bestätigen. Sie fühle sich aufgrund der Einreichungsfrist unter Druck, eine falsche Erklärung abzugeben. Als US-amerikanische Bürgerin sei sie auch in den USA steuerpflichtig. Der Eingabe der Pflichtigen lag einzig eine nicht unterschriebene fotokopierte Seite des Anhangs A und B der US-amerikanischen Steuererklärung für das Jahr 2007 ("Schedule A - Itemized Deductions"; "Schedule B - Interest und Ordinary Dividends") sowie ein Kontoauszug und ein Zinsabschluss eines F Privatkontos vom 2. Januar 2009 bei. Auf Aufforderung der Steuerkommissärin hin reichte die Pflichtige im Einschätzungsverfahren u.a. den Anhang B der US-amerikanischen Steuererklärung für das Jahr 2008, Rentensteuerausweise der I über die ordentliche AHV-Altersrente und ein Schreiben der Anwaltskanzlei E ein, worin diese den Wert eines von ihr für die Pflichtige verwalteten "Trusts" auf USD 1'853'802.52 bezifferte. Weitere relevante, die Steuerperiode 2008 betreffende Unterlagen gingen weder im Einspracheverfahren noch anfänglich im Beschwerde- bzw. Rekursverfahren bis 21. September 2012 ein.

Bezüglich der Steuerperiode 2008 hatte die Pflichtige somit bis zu jenem Zeitpunkt einerseits die elementarste Mitwirkungspflicht eines jeden Steuerpflichtigen nicht einmal ansatzweise erfüllt, denn es fehlte nach wie vor insbesondere das Hauptformu-

lar der Steuererklärung sowie das vollständige und unterschriebene Wertschriftenverzeichnis. Der spärlichen Aktenlage waren keine gesicherten Erkenntnisse über die Vermögens- und Einkommensverhältnisse zu entnehmen. Ein US-amerikanisches Steuerklärungsformular vermag die in der Schweiz bzw. im Kanton Zürich abzugebenden Dokumente nicht zu ersetzen. Dies gilt umso mehr für den nicht einmal unterschriebenen Anhang B ("Schedule B") der amerikanischen Deklaration. Ob dieser Anhang den US-Behörden in dieser Form überhaupt eingereicht worden war und welche Steuerpflicht daraus resultierte, blieb im Dunkeln. Der Einzelrichter war deshalb kraft zitierter gesetzlicher Grundlage gehalten, mittels Auflage vom 21. September 2012 die erforderlichen Formulare, Belege und Urkunden einzufordern, um Umfang und Art des Vermögens sowie die daraus fliessenden Einkünfte zweifelsfrei feststellen zu können. Hierzu war es – nicht zuletzt auch im Interesse der Pflichtigen – unerlässlich, Grundlagen und Beweismittel (inkl. deutsche Übersetzung) für das gültige Zustandekommen und die Art der im US-amerikanischen Wertschriftenverzeichnis erwähnten Trusts zu beschaffen. Nach dem Gesagten wären die Existenz bzw. die rechtliche Ausgestaltung der behaupteten Trusts für die Beurteilung der Auswirkungen auf die Steuerpflicht und deren Umfang in der Schweiz von ausschlaggebender Bedeutung gewesen. Um die Richtigkeit der quantitativen Angaben der Pflichtigen überprüfen zu können, durfte der Einzelrichter sodann detaillierte Belege über die Vermögenswerte sowie die Zinsen und Dividenden einverlangen. Die grösstenteils unbelegten Behauptungen der Pflichtigen hätten des weitern durch die Einreichung der vollständigen US-amerikanischen Steuererklärung beträchtlich an Gewicht gewonnen.

Betreffend die bereits im Jahr 2008 aufgenommene selbstständige Erwerbstätigkeit als B fehlten die Aufstellung über die Einnahmen und Ausgaben, sowie das Hilfsblatt A vollständig, sodass auch diese Unterlagen einzufordern waren.

bbb) Im Einschätzungsverfahren für die Steuerperiode 2009 reichte die Pflichtige wiederum keine Deklaration ein und erklärte stattdessen erneut nur, sie sei ausserstande unterschriftlich die Wahrheit und Vollständigkeit ihrer Angaben zu bekräftigen. Zwar legte sie mit der Einsprache vom 30. November 2011 gegen den Veranlagungs- bzw. den Einschätzungsentscheid 2009 das ausgefüllte Hauptformular der Steuererklärung vor. Dieses war indes nicht unterzeichnet. Ebenso unterliess sie es, die Aufstellung über die Einnahmen und Ausgaben der selbstständigen Erwerbstä-

tigkeit als B mit ihrer Unterschrift zu versehen. Das Wertschriftenverzeichnis 2009 sowie das Hilfsblatt A fehlten auch im Einspracheverfahren.

Die Pflichtige legte erst der Beschwerde bzw. dem Rekurs vom 22. März 2012 eine unterschriebene Kopie des schon im Einspracheverfahren eingereichten Steuererklärungsformulars 2009 bei, die erwähnten Beilagen fehlten jedoch weiterhin.

Somit herrschte im Beschwerde- bzw. Rekursverfahren auch betreffend der Steuerperiode 2009 noch immer ein Untersuchungsnotstand. Ungewiss waren vor allem mehrere "Trusts", wovon einer gemäss Schreiben der Anwaltskanzlei E per 31. Dezember 2009 ein Gesamtvermögen von USD 2'140'967.35 aufwies (was einer Zunahme gegenüber dem Vorjahr von rund USD 250'000.- entspricht) und dessen Verwaltung USD 22'297.47 kostete. Aktenkundig war lediglich das bereits im Vorjahr angegebene F-Privatkonto sowie die selbstständige Erwerbstätigkeit als B.

Unter diesen Umständen war der Einzelrichter berechtigt und verpflichtet, auch betreffend der Steuerperiode 2009 vollständige Formulare und Beilagen anzufordern sowie betreffend das angebliche Trust-Vermögen weitere Angaben und Belege (inkl. deutsche Übersetzung) einzuverlangen.

ccc) Am 21. September 2012 erliess der Einzelrichter eine entsprechende, detaillierte, zahlreiche Punkte umfassende Auflage, mit welcher er die Pflichtige aufforderte, ihren Verfahrenspflichten nachzukommen sowie den unklaren Sachverhalt zu ergänzen und zu belegen. Die Pflichtige wurde darauf aufmerksam gemacht, dass bei Säumnis eine Mahnung erfolgen werde und bei Nichtbeachtung die Steuerfaktoren gestützt auf Art. 130 Abs. 2 DBG bzw. § 139 Abs. 2 StG nach pflichtgemäßem Ermessen festgesetzt würden.

Die Auflage war mit Blick auf die dargestellten Gesetzes- und Abkommensbestimmungen geboten sowie verhältnismässig.

bb) Die Pflichtige holte die eingeschrieben versandte Auflage nicht ab, obwohl sie sich zu jenem Zeitpunkt gemäss eigenen Angaben nach einer Reise in die USA ab Ende August 2012 wieder in der Schweiz aufhielt und zuvor vom Gerichtsschreiber mehrfach darauf hingewiesen worden war, dass das (formelle, deutschsprachige) Ver-

fahren nach Ablauf der zur Antwort angesetzten und mehrmals erstreckten Frist demnächst fortgesetzt werde.

Gemäss § 9 Abs. 2 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (VO StG) gilt die Zustellung einer vom Adressaten schuldhaft verhinderten Sendung am letzten Tag der von der Post angesetzten Abholungsfrist erfolgt (so genannte Zustellfiktion). Die Sendung wurde dem Steuerrekursgericht am 4. Oktober 2012 retourniert und gilt spätestens ab diesem Tag als zugestellt. Die Pflichtige liess die ihr bis zum 15. Oktober 2012 angesetzte Frist ungenutzt verstreichen.

cc) Der Einzelrichter wiederholte die Auflage mit Verfügung vom 23. Oktober 2012 und setzte der Pflichtigen im Sinn einer Mahnung eine letzte, nicht erstreckbare Frist bis 26. November 2012 an, um ihren Verfahrenspflichten nachzukommen. Die Mahnung war erneut mit der Androhung versehen, dass die Steuerfaktoren bei Säumnis gestützt auf Art. 142 Abs. 4 i.V.m. Art. 130 Abs. 2 DBG bzw. § 148 Abs. 3 i.V.m. § 139 Abs. 2 StG nach pflichtgemäsem Ermessen festgesetzt würden.

Die Pflichtige erfüllte mit der Eingabe vom 26. November 2012 keinen Punkt der Auflage bzw. der Mahnung. Die im Text der Eingabe wiedergegebene Urkunde betreffend einen "A Trust" war trotz ausdrücklicher Aufforderung weder auf Deutsch übersetzt noch vollständig. So ging daraus nicht einmal hervor, wer den Trust errichtet hatte und wer die Begünstigten waren. Es fehlten sodann weiterhin das Steuererklärungsformular 2008, die Hilfsblätter A 2008 und 2009, weitere Beilagen (inkl. Wertschriftenverzeichnis), gewisse Aufstellungen betreffend die selbstständige Erwerbstätigkeit sowie die zahlreich verlangten Details zu den einzelnen Vermögenswerten.

Die Pflichtige war damit im Beschwerde- bzw. Rekursverfahren trotz Auflage und Mahnung ihren Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen. An eine vollständige, ordnungsgemässe Veranlagung bzw. Einschätzung war nicht zu denken, da wesentliche Bestandteile des Einkommens und Vermögens nicht nachgewiesen wurden. Die Voraussetzungen für die Vornahme einer Veranlagung bzw. Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen nach Art. 142 Abs. 4 i.V.m. Art. 130 Abs. 2 DBG bzw. § 148 Abs. 3 i.V.m. § 139 Abs. 2 StG waren gegeben.

c) aa) Dem Steuerpflichtigen muss nach Art. 132 Abs. 3 DBG i.V.m. Art. 142 Abs. 4 DBG bzw. § 140 Abs. 2 StG i.V.m. § 148 Abs. 3 StG die Möglichkeit offen stehen, die vom Einzelrichter getroffene Ermessenseinschätzung durch Erbringung des Nachweises der offensichtlichen Unrichtigkeit zu Fall zu bringen (durch vollständige Nachholung der Mitwirkungspflichten, lückenlose Substanziierung inklusive Beibringung der verlangten sowie neuer Beweismittel; vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 132 N 62 DBG und § 140 N 74 StG).

Trifft das Steuerrekursgericht selber eine Ermessensveranlagung bzw. eine Ermessenseinschätzung, so muss es dem Rechtssuchenden – um ihm den Unrichtigkeitsnachweis zu ermöglichen – seine Schätzung vor Erlass des Endentscheids bekannt geben und ihm Frist ansetzen, um den Nachweis der Unrichtigkeit zu erbringen. In einem weiteren Schritt entscheidet es im Endentscheid darüber, ob der Nachweis tatsächlich erbracht wurde (vgl. Martin Zweifel, Die Sachverhaltsermittlung im Steueranlagungsverfahren, 1989, S. 142, Fussnote 524).

Dieses Vorgehen ist einerseits richtig, weil das Verwaltungsgericht im Gegensatz zu den Steuerbehörden und dem Steuerrekursgericht nur über eine beschränkte Kognition verfügt. Es darf bei seiner Entscheidung neue Tatsachen und Beweismittel nicht berücksichtigen, wenn diese (verschuldeterweise) bisher nicht ins Verfahren eingebracht wurden (so genannte unechte Noven; vgl. VGr, 17. März 2010, SB.2009.00126; BGE 131 II 548 E. 2.2.2.). Würde das Steuerrekursgericht seinen Endentscheid direkt nach Ablauf der Mahnfrist fällen, so wäre der Rechtssuchende von der Möglichkeit abgeschnitten, den ihm zustehenden Nachweis der Unrichtigkeit mittels ihm schon bekannter Beweismittel zu erbringen.

Andererseits hat das Steuerrekursgericht den Pflichtigen, um das rechtliche Gehör zu gewähren, eine drohende reformatio in peius ohnehin ausdrücklich anzukündigen (Art. 143 Abs. 1 DBG und § 149 Abs. 2 StG).

bb) Eine Rückweisung an die Steuerbehörde zur Vornahme der Ermessensveranlagungen wäre – sofern denn ein schwerer, durch die Steuerbehörde begangener Verfahrensfehler überhaupt vorläge – ebenso zulässig, aber entgegen der in der Eingabe vom 26. November 2012 geäußerten Ansicht der Pflichtigen nicht zwingend geboten. Wie eingangs angetönt, handelt es sich nach dem Willen des Gesetzgebers bei

der Beschwerde bzw. beim Rekurs um ein ordentliches, suspensives, vollkommenes, devolutives, selbstständiges und regelmässig reformatorisches Rechtsmittel mit Novenrecht (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 140 N 1 DBG sowie § 147 N 2 StG). Kraft ausdrücklicher Gesetzesbestimmung im kantonalen Recht (§ 149 Abs. 3 StG) ist eine Rückweisung an die Vorinstanz in bestimmten Fällen – ausnahmsweise – möglich, jedoch keinesfalls vorgegeben, was aus der Formulierung "Ausnahmsweise *kann* es ... die Sache zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückweisen, ..." hervorgeht. Als "obere Einschätzungsbehörde" ist es dem Steuerrekursgericht – etwa wenn die Vorinstanz gar nicht erst materiell auf ein Rechtsmittel eingetreten ist – unbenommen, aufgrund der eigenen Erkenntnisse von sich aus im Endentscheid den gesetzmässigen Zustand (wieder) herzustellen. Der Verlust einer Instanz ist vom Gesetzgeber explizit gewollt und demnach hinzunehmen (vgl. hierzu E. 1/a/aa mit Hinweis auf die verwaltungsgerichtliche Rechtsprechung). Erwähnenswert ist in diesem Zusammenhang, dass einige Kantone in Steuersachen ohnehin nur eine einzige kantonale Gerichtsinstanz kennen, was zulässig und gesetzlich sogar als Regelfall vorgesehen ist (Art. 145 Abs. 1 DBG und Art. 50 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG]). Ein verfassungsmässiger Anspruch auf insgesamt drei unabhängige Gerichtsinstanzen besteht in Steuersachen nicht. Die Pflichtige kann den Entscheid des Steuerrekursgerichts vorliegend durch das Verwaltungsgericht und das Bundesgericht überprüfen lassen. Der Umstand, dass vor hiesigem Verwaltungsgericht ein eingeschränktes Novenrecht gilt, gereicht ihr nicht zum Nachteil, denn sie erhielt durch die Fristansetzung zur Leistung des Unrichtigkeitsnachweises vor Steuerrekursgericht Gelegenheit, uneingeschränkt neue Tatsachen und Beweismittel vorzubringen bzw. einzureichen. Sie wurde gleichzeitig ausdrücklich auf das Novenverbot vor nächsthöherer Gerichtsinstanz aufmerksam gemacht (vgl. auch die nachfolgenden Ausführungen unter E. 1/c/cc).

Bei einer – wie gesehen möglichen aber nicht gebotenen – Rückweisung an die Vorinstanz hätte das kantonale Steueramt seinen Entscheid im Übrigen unverzüglich und ohne weitere Untersuchungshandlungen vornehmen müssen, denn die Untersuchung durch Auflage und Mahnung hatte ja schon vor Steuerrekursgericht stattgefunden.

Davon, dass der gesetzlich vorgesehene Instanzenzug unterlaufen bzw. unzulässig verkürzt wird, wie die Pflichtige behauptet, kann jedenfalls keine Rede sein. Der

Antrag vom 26. November 2012 auf Rückweisung der Sache an die Steuerbehörde ist demnach abzuweisen.

cc) Der Einzelrichter hat die Pflichtige mit Zwischenverfügung vom 6. Dezember 2012 über die in Aussicht genommene Veranlagung bzw. Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen wie folgt in Kenntnis gesetzt und unter Nennung der relevanten Gesetzesbestimmungen einlässlich ausgeführt, weshalb er die Voraussetzungen für deren Vornahme als gegeben betrachte:

#### Direkte Bundessteuer

<b>Steuerperiode</b>		<b>Einkommen</b>
		Fr.
2008	steuerbar	150'000.-
	satzbestimmend	170'000.-
2009	steuerbar	150'000.-
	satzbestimmend	170'000.-

#### Staats- und Gemeindesteuer

<b>Steuerperiode</b>		<b>Einkommen</b>	<b>Vermögen</b>
		Fr.	Fr.
2008	steuerbar	150'000.-	2'400'000.-
	satzbestimmend	170'000.-	2'500'000.-
2009	steuerbar	150'000.-	2'400'000.-
	satzbestimmend	170'000.-	2'500'000.-

Die Steuerfaktoren waren aufgrund der grossen Unsicherheit über die Vermögens- und Einkommensverhältnisse der Pflichtigen global nach pflichtgemäsem Ermessen festzulegen (so genannte Vollschatzung). Dabei berücksichtigte der Einzelrichter die (wenigen) gesicherten, bzw. aktenkundigen Lebensumstände der Pflichtigen. Von Bedeutung war vornehmlich, dass sie mit Jahrgang 19.. im fortgeschritteneren Alter stand und im Wesentlichen von den (weitgehend der Höhe nach nicht nachge-

wiesenen) Erträgen ihres beträchtlichen in- und ausländischen Vermögens lebte. Daneben bezog sie eine schweizerische AHV-Rente und erzielte Einkünfte aus ihrer (neu aufgenommenen) Tätigkeit als selbstständig erwerbende G in H. Von Belang war auch, dass die Steuerpflicht in der Schweiz erst per 7. März 2008 begründet wurde.

Der Einzelrichter setzte der Pflichtigen schliesslich eine nicht erstreckbare Frist von 30 Tagen ab Zustellung der Zwischenverfügung an, um die offensichtliche Unrichtigkeit der nach pflichtgemäsem Ermessen geschätzten Steuerfaktoren umfassend darzutun und nachzuweisen. Er wies sie ferner ausdrücklich darauf hin, dass ihre Ausführungen genügend zu begründen seien, ansonst darauf von vornherein nicht eingetreten werden könne, und dass sie allfällige Beweismittel einreichen bzw. nennen müsse.

2. a) aa) Die Beurteilung des vom Steuerpflichtigen im Beschwerde- bzw. Rekursverfahren zu erbringenden Nachweises der offensichtlichen Unrichtigkeit richtet sich kraft Verweises in Art. 142 Abs. 4 DBG bzw. § 148 Abs. 3 StG nach den Bestimmungen, die für eine Einsprache gegen eine im Veranlagungs- bzw. Einschätzungsverfahren erfolgten Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung gelten. Hat das Steuerrekursgericht demnach eine Eingabe des Steuerpflichtigen zu behandeln, mit welcher dieser innert 30tägiger, nicht erstreckbarer Frist zu den in Aussicht genommenen ermessensweise festzusetzenden Steuerfaktoren Stellung nimmt, so wendet es sinngemäss dieselben Regeln an, welche die Steuerbehörde bei der Behandlung einer Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung bzw. Ermessenseinschätzung zu beachten hat.

bb) aaa) Gegen die Veranlagung bzw. Einschätzung kann der Steuerpflichtige binnen 30 Tagen nach Zustellung beim kantonalen Steueramt schriftlich Einsprache erheben (Art. 132 Abs. 1 DBG bzw. § 140 Abs. 1 StG). Nicht erforderlich sind dabei grundsätzlich Antrag und Begründung. Richtet sich die Einsprache jedoch gegen eine Veranlagung bzw. Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen, kann der Steuerpflichtige diese nach Art. 132 Abs. 3 DBG bzw. § 140 Abs. 2 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (je Satz 1). Zudem ist die Einsprache in diesem Fall zu begründen und sind allfällige Beweismittel zu nennen (je Satz 2). Die Begründung stellt hier eine Prozessvoraussetzung und damit ein Gültigkeitserfordernis der Einsprache

dar (BGE 131 II 548 E. 2.3 S. 551; 123 II 552 E. 4c S. 557 f.). Erfüllt die Einsprache diese Anforderungen nicht, tritt das kantonale Steueramt darauf nicht ein (Pra 1988 Nr. 151 = ASA 67, 66).

bbb) Die eingeschränkte Anfechtbarkeit einer (zu Recht ergangenen) Ermessenseinschätzung bedeutet eine Kognitionsbeschränkung der Prüfungsinstanzen (Thomas Meister, Rechtsmittelsystem der Steuerharmonisierung, 1995, S. 144; vgl. Martin Zweifel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. A., 2008, Art. 132 N 33 DBG). Diese können eine zu Recht getroffene Ermessenseinschätzung nur aufheben, wenn sie sich als offensichtlich falsch erweist. Vor diesem Hintergrund muss die Begründung der Einsprache sachbezogen sein und hinreichend detaillierte Darlegungen über den steuerlich massgeblichen Sachverhalt enthalten, welche geeignet erscheinen, der Überprüfungsinstanz ein vollständiges und verlässliches Bild darüber zu verschaffen. Der Einsprecher muss sich mit anderen Worten mit der angefochtenen Verfügung sachbezogen befassen (BGr, 19. Dezember 1984, StE 1985 B 96.11 Nr. 1). Die Begründung muss als tauglich erscheinen, die angefochtene Einschätzung zu überprüfen. Sie muss so ausgestaltet sein, dass die vom Steuerpflichtigen verfochtene Veranlagung im Einzelnen nachvollziehbar ist und – soweit möglich – beweismässig überprüft werden kann.

Die Begründung muss *aus der Einsprache selber* hervorgehen. Bloss pauschale Verweisungen sind nicht zu berücksichtigen, denn es ist nicht Sache der Einsprachebehörde, in den Akten nach möglichen Gründen für die Einsprache zu forschen (vgl. VGr, 16. Dezember 2010, SB.2010.00075, E. 3.2). Die fehlende Substanziierung kann weder in einer mündlichen Verhandlung noch in einem Beweisverfahren nachgeholt werden (RB 1973 Nr. 35). Die formellen Erfordernisse sind binnen der Einsprachefrist zu erfüllen; nachträgliche Eingaben sind unbeachtlich und vermögen allfälliges Ungenügen nicht zu heilen

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist auf die Einsprache eines Steuerpflichtigen, welcher wegen nicht eingereichter Steuererklärung zulässigerweise nach Ermessen eingeschätzt worden ist und der auch mit der Einsprache gegen diese Einschätzung seiner Deklarationspflicht nicht nachkommt, nicht einzutreten (BGr, 23. Mai 2005, 2A.302/2005, ZStP 2005 Nr. 29; BGr, 19. Juni 2002, 2A.442/2001; BGr, 9. September 2004, 2P.234/2003 und 2A.407/2003). Das gilt indessen nur dann,

wenn es wegen der nicht nachgereichten Deklaration an der notwendigen Begründung der Einsprache fehlt. Das Nachbringen der Steuererklärung oder allgemein das Nachholen der versäumten Mitwirkungshandlung ist nach der differenzierten höchstrichterlichen Praxis nicht in jedem Fall eine Gültigkeitsvoraussetzung (BGr, 4. Juli 2005, StR 60, 976 f.; VGr, 27. Februar 2008, SB.2007.00082, [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch)). Nur ausnahmsweise genügen indes andere hinreichend substantiierte Vorbringen. So ist die Anfechtung einer Ermessenseinschätzung auch dann möglich, wenn der Steuerpflichtige aus besonderen Gründen nicht in der Lage ist, eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung einzureichen. Entscheidend ist allein, ob eine genügende Begründung vorliegt.

ccc) Die eben dargelegten Kriterien gelten wie erwähnt entsprechend für das steuerrekursgerichtliche Verfahren. Dies bedeutet, dass auf eine zwar fristgerechte Eingabe des Steuerpflichtigen, welche jedoch das eben erläuterte Begründungserfordernis nicht erfüllt, nicht einzutreten ist. Ebenso sind in diesem Fall alle weiteren im Lauf des Verfahrens (unaufgefordert) eingereichten Stellungnahmen und Belege unbeachtlich und müssen bei der Fällung des Endentscheids unberücksichtigt bleiben, da der Unrichtigkeitsnachweis innert Rechtsmittelfrist bzw. vorliegend innert der vom Einzelrichter angesetzten Frist zu erbringen ist. Voraussetzung ist dabei wie bei der Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung allerdings, dass der Steuerpflichtige in der Zwischenverfügung im Sinn einer Rechtsmittelbelehrung auf die Folgen der ungenügenden Begründung hingewiesen wurde, was vorliegend geschehen ist.

cc) Genügt im steuerbehördlichen Verfahren die Einsprache bzw. im steuerrekursgerichtlichen Verfahren die Eingabe dem Begründungserfordernis, so kann der Steuerpflichtige die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (Art. 132 Abs. 3 Satz 1 DBG und § 140 Abs. 2 Satz 1 StG). Der Steuerpflichtige hat den entsprechenden Nachweis innert Rechtsmittelfrist selber zu erbringen, wobei ihm zwei Möglichkeiten offen stehen (Martin Zweifel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. A., 2002, Art. 48 N 46 ff. StHG und Art. 132 N 39 ff. DBG, je auch zum Folgenden):

Er kann den tatsächlichen Sachverhalt dartun und den entsprechenden Nachweis leisten, mit der Folge, dass die Ermessensveranlagung durch eine ordentliche

Veranlagung ersetzt wird und die Steuerfaktoren nach den für "gewöhnliche" Veranlagungen geltenden Regeln ermittelt werden. Dieser Nachweis muss allerdings umfassend sein, d.h. den gesamten von der Ermessensveranlagung betroffenen Teil umfassen. Blosser Teilnachweis genügen grundsätzlich nicht (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 132 N 64 DBG und § 140 N 75 f. StG, je mit Hinweisen; Zweifel, Art. 48 N 49 StHG und Art. 132 N 42 ff. DBG, je auch zum Folgenden). Die versäumten Mitwirkungshandlungen müssen vollständig und formell ordnungsgemäss nachgeholt werden. Unter Umständen treffen den Steuerpflichtigen deshalb höhere Anforderungen hinsichtlich seiner Mitwirkungspflichten, als sie vor der Säumnis an ihn gestellt wurden.

Ist dieser Nachweis nicht möglich oder misslingt er, kann der Steuerpflichtige noch darlegen und nachweisen, dass die angefochtene Veranlagung offensichtlich unrichtig ist. Als offensichtlich unrichtig (namentlich zu hoch) erweist sich eine Schätzung dann, wenn sie sachlich nicht begründbar (z.B. erkennbar pönal oder fiskalisch begründet) ist, sich auf sachwidrige Schätzungsgrundlagen, -methoden oder -hilfsmittel stützt oder sonst wie mit den konkreten aktenkundigen Verhältnissen aufgrund der Lebenserfahrung vernünftigerweise nicht vereinbar ist (Zweifel, Art. 48 N 59 StHG und Art. 132 N 52 DBG, je mit Hinweisen). Ist dieser Nachweis geleistet, bleibt es zwar bei einer Ermessensveranlagung, doch wird die angefochtene durch eine neue (tiefere) Schätzung ersetzt.

Dem Steuerrekursgericht sind – ebenso wie der Einsprachebehörde – im Rahmen der Willkürprüfung weitere Untersuchungen verwehrt. Es hat vielmehr bei seiner eingeschränkten Überprüfung des angefochtenen Entscheids auf offensichtliche Unrichtigkeit hin nur jene im Zeitpunkt der Fällung des Endentscheids vorhandenen Schriftstücke zu berücksichtigen, welche den behaupteten Sachverhalt sofort beweisen oder zumindest als sehr wahrscheinlich erscheinen lassen (vgl. VGr, 27. Mai 1986, SB 10/1986 und 11. September 1986, SB 38/1986; Martin Zweifel, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, 1989, S. 144).

b) aa) Die Pflichtige reagierte auf die Zwischenverfügung vom 6. Dezember 2012 innert Frist mit Eingabe vom 14. Januar 2013. Letzterer lagen indessen lediglich Kontoauszüge des einzigen aktenkundigen Kontos der Pflichtigen bei der F, ein Kontoauszug der J, ein Mietvertrag für die Wohnung der Pflichtigen in H sowie eine Kopie der Gründungsurkunde eines "A Trusts" vom ... April 1995 bei.

Die Eingabe an das Gericht ist durchwegs in englischer Sprache verfasst. Da die Pflichtige nie formell korrekt darüber informiert wurde, dass Korrespondenz bzw. Eingaben in der Amtssprache Deutsch zu verfassen sind, wäre es überspitzt formalistisch, die Eingabe allein aus diesem Grund aus dem Recht zu weisen. Die Pflichtige wurde aber immerhin am 29. Mai 2012 durch den Gerichtsschreiber darauf hingewiesen, dass der Prozess bei Fortsetzung ausschliesslich auf Deutsch geführt werde ("conducted solely in German").

Die Pflichtige hat mit ihrer Eingabe erneut keine einzige der verletzten Verfahrenspflichten, welche zur Ankündigung der Ermessensveranlagung bzw. Ermessenseinschätzung führten, nachgeholt. Die im Original eingereichte Trust-Urkunde über den "A Trust" wurde trotz vorgängiger zweimaliger Aufforderung nicht in die Amtssprache Deutsch übersetzt und ist damit – anders als die begleitende Eingabe – aus dem Recht zu weisen. Zu den anderen behaupteten Trusts wurden keine Urkunden beigelegt. Es fehlten weiterhin das (unterzeichnete) Steuererklärungs-Hauptformular 2008, die Wertsschriftenverzeichnisse, die Hilfsblätter A, vollständige, unterzeichnete Aufstellungen über die Einnahmen und Ausgaben betreffend die selbstständige Erwerbstätigkeit als B (inklusive sämtliche Belege) sowie Belege und Urkunden, welche Aufschluss über das umfangreiche Wertschriftenvermögen und die fraglichen "Trusts" hätten geben können. Die vollständigen und unterzeichneten US-amerikanischen Steuererklärungen, welche gewisse Anhaltspunkte über die Richtigkeit und Wahrheit der gemachten Angaben zugelassen hätten, lagen der Eingabe der Pflichtigen ebenfalls nicht bei. Von einer sachbezogenen und einleuchtenden Begründung konnte unter diesen Umständen keine Rede sein. Besonders bedenklich erscheint der Umstand, dass die Pflichtige ihre Erklärung, sie könnte die Wahrheit und Vollständigkeit ihrer Angaben in einer Deklaration nicht bestätigen, nie zurück genommen hat.

Wie gesehen, müssten Gründe, welche die Pflichtige gegen die in Aussicht genommenen Ermessenseinschätzungen vorbringt, ohnehin ihrer Eingabe vom 14. Januar 2013 selbst zu entnehmen sein. Diese erschöpft sich indes im Wesentlichen darin, mit einem einzigen, unbelegten Satz die Richtigkeit der längst aktenkundigen und – nach erklärter Ansicht des Einzelrichters – gerade nicht aussagekräftigen Schreiben der Anwaltskanzlei E zu behaupten und weiter auszuführen, es sei ihr unmöglich, zu den vier "K Trusts" und dem "L Trust" Belege einzureichen. Die übrigen Bemerkungen zu den fünf Trusts und die Erwähnung angeblich in den Steuerakten

früherer Jahre liegender US-amerikanischer K-1 Formulare sind nur schon deshalb von verschwindend geringer Relevanz, als aus diesen Trusts offenbar – nach Behauptungen der Pflichtigen selbst – nur ein Bruchteil ihrer Einkünfte zu fließen scheint. Schliesslich ist nicht nachvollziehbar, inwiefern die eingereichten F-Kontoauszüge betreffend das (angeblich) einzige Bankkonto der Pflichtigen über deren Einkommens- und Vermögensverhältnisse umfassende bzw. verbindliche Schlüsse zulassen könnten.

Die Pflichtige hat mit ihrer Eingabe das Begründungserfordernis nach dem Gesagten nicht erfüllt. Dies führt dazu, dass der Einzelrichter darauf aus formellen Gründen nicht näher einzugehen hat. Konsequenterweise sind die im weiteren Verlauf des Verfahrens, weit nach Ablauf der durch den Einzelrichter gesetzten Frist und un- aufgefordert eingereichten Akten und Schreiben durchwegs unbeachtlich und spielen bei der Fällung des Endentscheids keine Rolle.

Somit sind Beschwerde und Rekurs abzuweisen, unter Bestätigung der mit Verfügung vom 6. Dezember 2012 in Aussicht genommenen Steuerfaktoren.

bb) Selbst wenn auf die Eingabe der Pflichtigen einzutreten wäre, würde sich am Ergebnis aus folgenden Gründen nichts ändern: Die Pflichtige hat die verletzten Verfahrenspflichten wie bereits ausgeführt in ihrer Eingabe vom 14. Januar 2013 und auch im weiteren Verlauf des Verfahrens nicht vollständig nachgeholt. Die Ermessenseinschätzung bliebe daher als solche bestehen und wäre nur noch – unter Berücksichtigung der bis zum Datum der Entscheidfällung eingegangenen Akten – auf Willkür hin zu prüfen.

Bis zum heutigen Datum hat es die Pflichtige versäumt, bezüglich der durch die Anwaltskanzlei E verwalteten umfangreichen Vermögenswerte die Trust-Gründungsurkunde (in deutscher Übersetzung) nachzureichen, weshalb das Zustandekommen des "A Trusts" bzw. dessen rechtliche Ausgestaltung nicht nachgewiesen ist. Damit ist entweder – mangels anderer Angaben – anzunehmen, der Trust existiere nicht, oder aber es handle sich um ein Konstrukt, bei welchem sich die Pflichtige als Gründerin bzw. Begünstigte weit reichende Einflussmöglichkeiten bewahrt habe (so genannter "Revocable Trust" oder "Grantor Trust"; vgl. hierzu E. 1/a/cc). Bezeichnenderweise hat die Pflichtige mit den korrigierten Steuererklärungen, die sie dem Steuer-

rekursgericht am 4. März 2013 unaufgefordert zusandte, bezüglich dem "A Trust" gerade kein US-amerikanisches Formular K-1 eingereicht, was wiederum stark darauf hindeutet, dass dieser in den USA für steuerliche Zwecke als so genannter "Grantor Trust" behandelt wird und die Vermögenserträge direkt der Pflichtigen zugeordnet werden sowie hier zu besteuern sind:

Die unbeschränkte Besteuerung der Pflichtigen in den USA beruht möglicherweise einzig auf ihrer Eigenschaft als US-amerikanische Bürgerin. Angesichts ihres Auslandswohnsitzes bestünde dort andernfalls für die ihr persönlich zuzuordnenden Zinsen und Dividenden – Ausnahmen ausgenommen – jedenfalls keine umfassende, unbeschränkte Steuerpflicht.

In jedem Fall wären ihr die entsprechenden Vermögenswerte und Einkünfte hierorts ohne Einschränkung direkt zuzuordnen und sie wäre verpflichtet gewesen, diese in der Schweiz steuerbaren Werte im Wertschriftenverzeichnis einzeln aufzuführen und mit Belegen nachzuweisen, was sie bis dato unterlassen hat. Die mit Schreiben vom 11. Februar 2013 eingereichten Aufstellungen sind nicht aussagekräftig, denn sie enthalten durchwegs Wertpapiere, die im Lauf des jeweiligen Jahrs verkauft worden waren und per 31. Dezember 2008 bzw. 31. Dezember 2009 gar nicht mehr der Pflichtigen gehörten (die Abrechnungen lassen im Übrigen auch keine Schlüsse auf Zins- oder Dividendeneinkünfte zu). Es handelt sich ganz offensichtlich um Formulare, die im Zusammenhang mit der US-amerikanischen Kapitalgewinnsteuer erstellt wurden. Letztere wäre vorliegend gänzlich ohne Belang, denn Kapitalgewinne sind in der Schweiz gerade nicht steuerbar (vgl. Art. 16 Abs. 3 DBG und § 16 Abs. 3 StG).

Damit wären über die umfangmässig im Vordergrund stehenden Vermögenseinkünfte und -werte der Pflichtigen aus dem "A Trust" auch zum jetzigen Zeitpunkt keine gesicherten Erkenntnisse möglich. Die Höhe der Schätzung erschiene so betrachtet jedenfalls nicht als willkürlich und die in Aussicht genommenen Steuerfaktoren wären ohne Weiteres zu bestätigen.

3. Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten der Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG, § 151 Abs. 1 StG) und entfällt die Zusprechung einer im Bereich der direkten Bundessteuer von Amts wegen zu prüfenden Parteientschädigung

(Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen. Die Beschwerdeführerin wird für die direkte Bundessteuer wie folgt veranlagt (Tarif gemäss Art. 214 Abs. 1 DBG; Alleinstehendentarif):

<b>Steuerperiode</b>		<b>Einkommen</b>
		Fr.
2008	steuerbar	150'000.-
	satzbestimmend	170'000.-.
2009	steuerbar	150'000.-
	satzbestimmend	170'000.-.

2. Der Rekurs wird abgewiesen. Die Rekurrentin wird für die Staats- und Gemeindesteuern wie folgt eingeschätzt (Tarif gemäss § 35 Abs. 1 bzw. § 47 Abs. 1 StG; Grundtarif):

<b>Steuerperiode</b>		<b>Einkommen</b>	<b>Vermögen</b>
		Fr.	Fr.
2008	steuerbar	150'000.-	2'400'000.-
	satzbestimmend	170'000.-	2'500'000.-.
2009	steuerbar	150'000.-	2'400'000.-
	satzbestimmend	170'000.-	2'500'000.-.

[...]