



## Entscheid

28. November 2013

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Anton Tobler, Steuerrichter Walter Balsiger, Steuerrichter Michael Ochsner und Gerichtsschreiber Fabian Steiner

In Sachen

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

**Beschwerdeführer/  
Rekurrenten,**

gegen

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

**Beschwerdegegnerin,**

**Rekursgegner,**

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

betreffend

**Direkte Bundessteuer 2010 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2010**

hat sich ergeben:

A.1. A, geboren 19.. (nachfolgend der Pflichtige), war bis Ende Juli 2009 bei der C AG als D unselbstständig erwerbstätig. Darauf liess er sich das Altersguthaben der beruflichen Vorsorge auf zwei Konten der E überweisen sowie am 8. September 2009 und 8. Januar 2010 gestaffelt mit Fr. 542'572.- bzw. Fr. 402'756.- auszahlen. Als Grund der Auszahlung bzw. vorzeitigen Auflösung des Vorsorgeverhältnisses gab die Stiftung in der Meldung an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) "Selbständigkeit" des Pflichtigen an. Das kantonale Steueramt unterwarf die Auszahlungen mit Entscheiden/Hinweisen vom 17. November 2009 und 28. April 2010 der gesonderten Einkommensbesteuerung im Sinn von Art. 38 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 37 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG). Die Entscheide erwuchsen in Rechtskraft.

Am ... 2009 nahm der Pflichtige bei der F AG in G eine neue Erwerbstätigkeit auf, wobei vorliegend streitig ist, ob er diese im Angestelltenverhältnis oder selbstständig ausgeübt hat. In der Steuererklärung 2009 gab der Pflichtige die entsprechenden Einkünfte von Fr. 23'151.- jedenfalls als solche aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit an und belegte sie mit einem Lohnausweis. Die Steuererklärung wurde vom kantonalen Steueramt für die Veranlagung/Einschätzung 2009 unverändert übernommen. Die diesbezüglichen Entscheide vom 16. August 2011 erwuchsen ebenfalls in Rechtskraft.

2. Für die hier streitbetroffene Steuerperiode 2010 reichten der Pflichtige und seine Ehefrau B (nachfolgend zusammen die Pflichtigen) trotz Mahnung des Steueramts der Stadt H keine Steuererklärung ein. Der (neu zuständige) Steuerkommissär schätzte sie daher am 7. Mai 2012 für diese Steuerperiode sowohl für die direkte Bundessteuer als auch für die Staats- und Gemeindesteuern nach pflichtgemäsem Ermessen mit einem steuerbaren Einkommen von je Fr. 220'000.- ein. Das steuerbare Vermögen setzte er auf Fr. 400'000.- fest.

B. Hiergegen liessen die Pflichtigen am 31. Mai 2012 Einsprache erheben und Veranlagung/Einschätzung gemäss beigelegter Steuererklärung 2010 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 79'600.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 72'200.- (Staats- und Gemeindesteuern) beantragen. Das steuerbare Vermögen gaben sie mit

Fr. 1'000.- (satzbestimmend Fr. 108'000.-) an. Die Einkünfte des Pflichtigen von der F AG von netto Fr. 137'393.- deklarierten sie wiederum als solche aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit, unter Beilage eines entsprechenden Lohnausweises. Gleichzeitig deklarierten sie einen Verlust aus selbstständiger Erwerbstätigkeit des Pflichtigen von Fr. 18'191.-, der sich allein aus Aufwendungen dieser Tätigkeit zusammensetzte.

Der Steuerkommissär untersuchte darauf u.a. die Frage, ob der Pflichtige 2010 bei der F AG selbstständig oder unselbstständig erwerbstätig gewesen war. Er erliess zu diesem Zwecke zwei Auflagen sowie eine Mahnung und führte mit dem Pflichtigen eine Besprechung durch. Weil er zum Schluss kam, der Pflichtige sei weiterhin unselbstständig tätig gewesen und habe sich daher das Vorsorgekapital unrechtmässig auszahlen lassen, setzte er diesem am 5. Dezember 2012 Frist bis 1. März 2013 an, um das Kapital im Umfang des 2010 erfolgten Bezugs von Fr. 402'756.- wieder in eine Vorsorgeeinrichtung einzubringen. Der Pflichtige antwortete am 12. Dezember 2012, indem er – wie schon in der Untersuchung – für das Vorliegen einer selbstständigen Erwerbstätigkeit plädierte. Mit Veranlagungs-/Einschätzungsvorschlag vom 14. Dezember 2012 zeigte der Steuerkommissär eine Erhöhung des steuerbaren Einkommens auf Fr. 501'400.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 497'400.- (Staats- und Gemeindesteuern) an. Darin enthalten war die Auszahlung des Vorsorgekapitals von Fr. 402'756.- als weitere Einkunft und das sonstige, ordentliche Einkommen mit (reduzierten) Fr. 98'700.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 94'700.- (Staats- und Gemeindesteuern). Die Aufwendungen aus der behaupteten selbstständigen Erwerbstätigkeit von Fr. 18'191.- waren darin nicht berücksichtigt. Der Pflichtige lehnte diesen Vorschlag ab. Am 5. April 2013 wies das kantonale Steueramt die Einsprache ab und schätzte die Pflichtigen gleichzeitig höher gemäss Vorschlag ein. Ausserdem auferlegte es den Pflichtigen hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern die Verfahrenskosten von Fr. 1'000.-.

C. Mit Beschwerde bzw. Rekurs vom 3. Mai 2013 verfochten die Pflichtigen ein steuerbares Einkommen von Fr. 98'700.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 94'700.- (Staats- und Gemeindesteuern), d.h. die Besteuerung nur der ordentlichen Einkünfte gemäss Einspracheentscheid ohne Einbezug des Vorsorgekapitals, jedoch auch ohne Berücksichtigung der erwähnten Kosten aus der geltend gemachten selbstständigen Erwerbstätigkeit. Das steuerbare Vermögen blieb unbestritten.

Auf Aufforderung vom 22. Mai 2013 hin, die Kosten des Verfahrens mit Vorschüssen sicherzustellen, antworteten die Pflichtigen am 11. Juni 2013 mit einem Gesuch um unentgeltliche Prozessführung. Auf weitere Verfügung vom 19. Juni 2013 hin reichten sie am 9. Juli 2013 Unterlagen zur Mittellosigkeit ein. Am 15. Juli 2013 wurde ihnen die Frist zur Kautionsleistung einstweilen abgenommen und für den Entscheid über das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung auf das vorliegende Urteil verwiesen.

Das kantonale Steueramt schloss am 12. August 2013 auf Abweisung der Rechtsmittel. Die ESTV liess sich nicht vernehmen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. a) 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 StG die Veranlagung bzw. Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vor.

b) Die Pflichtigen haben trotz öffentlicher Aufforderung und Mahnung des Steueramts der Stadt H vom ... 2012 keine Steuererklärung 2010 eingereicht. Damit ergingen die Ermessenseinschätzungen des kantonalen Steueramts vom 7. Mai 2012 für die Steuerperiode 2010 zu Recht, ist doch der Steuerpflichtige zur Einreichung des wahrheitsgemäss und vollständig ausgefüllten, persönlich unterzeichneten Steuererklärungsformulars samt den vorgeschriebenen Beilagen verpflichtet (Art. 124 Abs. 2 DBG und § 133 Abs. 2 StG).

2. a) Eine zur Recht ergangene Ermessenseinschätzung kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (Art. 132 Abs. 3 Satz 1 DBG bzw. § 140 Abs. 2 Satz 1 StG). Dieser hat den entsprechenden Nachweis 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

in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. A., 2008, 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 umfassend sein und den gesamten von der Ermessensveranlagung betroffenen Teil umfassen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 132 N 64 DBG und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 140 N 75 f. StG, auch zum Folgenden). Die versäumten Mitwirkungshandlungen müssen vollständig und formell ordnungsgemäss nachgeholt werden. Ist dieser Nachweis nicht möglich oder misslingt er, kann der Steuerpflichtige noch darlegen und nachweisen, dass die angefochtene Veranlagung offensichtlich unrichtig (namentlich zu hoch) ist.

b) Die Pflichtigen haben die Steuererklärung 2010 samt Beilagen mit der Einsprache zwar nachgereicht und damit die versäumte Handlung, deretwegen sie zu Recht nach pflichtgemäsem Ermessen eingeschätzt worden sind, an sich nachgeholt. Indessen war die Steuererklärung nicht von ihnen selber, sondern bloss von der Vertreterin unterzeichnet, was für die Leistung des Unrichtigkeitsnachweises nicht genügt. Diesen Mangel haben sie auch nicht etwa durch Mitunterzeichnung der Einsprache, die von ihrer Vertreterin erhoben wurde, beseitigt.

Trotzdem ist im vorliegenden Verfahren auf diesen Mangel nicht mehr weiter einzugehen, sind die mit der Ermessensveranlagung/-einschätzung erfassten ordentlichen Einkünfte doch gar nicht mehr streitig, indem sich die Parteien diesbezüglich auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 98'700.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 94'700.- (Staats- und Gemeindesteuern) geeinigt haben und sich diese Werte als gesetzmässig erweisen (vgl. § 149 Abs. 2 StG). Gleiches gilt auch für das steuerbare Vermögen, welches das kantonale Steueramt im Einspracheentscheid auf Fr. 219'000.- (satzbestimmend Fr. 617'000.-) festsetzte und von den Pflichtigen mit Beschwerde und Rekurs nicht mehr angefochten wird.

Zu klären ist damit nachfolgend nur noch die allein streitige Frage, ob zu den steuerbaren Einkünften der Steuerperiode 2010 auch die am 8. Januar 2010 erfolgte

Auszahlung von Vorsorgegeldern durch die E an den Pflichtigen im Umfang von Fr. 402'756.- zu zählen ist.

3. a) Nach dem Recht der direkten Bundessteuer sind unter anderem steuerbar alle Einkünfte aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge und aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge, mit Einschluss der Kapitalabfindungen und Rückzahlungen von Einlagen, Prämien und Beiträgen (Art. 22 Abs. 1 DBG). Werden solche Zahlungen als Kapitalleistungen ausgerichtet, sind sie gemäss Art. 38 DBG mit der Jahressteuer allerdings getrennt vom übrigen Einkommen zu erfassen (Abs. 1). Es handelt sich um eine privilegierte Besteuerung, da die Steuer lediglich zu einem Fünftel des Tarifs nach Art. 36 DBG berechnet wird (Abs. 2) und ausserdem die Progressionswirkung des übrigen Einkommens nicht zum Tragen kommt. Unter Art. 38 DBG fallen alle Kapitalleistungen aus Vorsorge sowie namentlich aus der 2. Säule und der Säule 3a. Die Sonderbesteuerung kommt auch dann zur Anwendung, wenn die Kapitalleistung aus der 2. Säule im Rahmen der Wohneigentumsförderung zum Erwerb von Wohneigentum verwendet oder als Freizügigkeitsleistung im Hinblick auf die Aufnahme einer selbstständigen Erwerbstätigkeit ausbezahlt wird (Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2001, Art. 38 N 6; Gladys Laffely Maillard, in: Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2008, Art. 38 N 5). Das ist in der Lehre unbestritten. Über die steuerliche Behandlung von Kapitalleistungen (Freizügigkeitsleistungen) von Vorsorgeeinrichtungen, die ohne Barauszahlungsgrund erfolgen, d.h. nicht rechtmässig bezogen und – bei Auszahlungen zur Wohneigentumsförderung – nicht bestimmungsgemäss verwendet worden sind, waren die Meinungen in der Doktrin jedoch geteilt und war auch die Praxis nicht einheitlich (vgl. aber immerhin schon StRK II, 3. März 2005 = StE 2005 B 26.13 Nr. 18).

b) Mit Urteil vom 7. Juni 2011 (2C\_156/2010, [www.bger.ch](http://www.bger.ch)) hat nun aber das Bundesgericht diese Frage geklärt. Danach können zwar auch Leistungen einer Vorsorgeeinrichtung, die unter Verletzung von reglementarischen oder vorsorgerechtlichen Bestimmungen bezogen worden sind, grundsätzlich ihren Vorsorgecharakter bewahren. Deshalb lässt sich sehr wohl die Ansicht vertreten, dass auch unrechtmässig bezogene oder – für die Wohneigentumsförderung – nicht bestimmungsgemäss verwendete Leistungen privilegiert besteuert werden können. Denn reglements- oder gesetzeswidrige Vorsorgeleistungen, die rechtsmissbräuchlich in der Absicht, Steuern zu sparen, in Anspruch genommen werden, dürfen ohnehin steuerlich nicht als Vorsorgeleistungen

privilegiert besteuert werden. Indessen kommt dem Steuerrecht bei der Verwirklichung und Durchführung der beruflichen Vorsorge eine wesentliche Funktion zu, was die Besteuerung von Beiträgen und Leistungen betrifft. Es kann daher nicht Aufgabe des Steuerrechts sein, ein den Zweck der Vorsorge gefährdendes Verhalten zu unterstützen und rechtswidrig bezogene Leistungen aus Vorsorgeeinrichtungen steuerlich zu begünstigen. Kapitalleistungen können danach nicht als Leistungen aus Vorsorge qualifiziert werden, wenn sie die dafür aufgestellten Vorschriften missachteten.

Der vollen Abzugsfähigkeit der Beiträge an die berufliche Vorsorge bei den direkten Steuern des Bundes, der Kantone und Gemeinden nach Art. 81 des Bundesgesetzes über die berufliche Vorsorge vom 25. Juni 1982 (BVG) entspricht, dass die Leistungen aus der beruflichen Vorsorge in vollem Umfang als Einkommen steuerbar sind (Art. 83 BVG); die volle Besteuerung gilt sowohl für Leistungen in Rentenform wie auch für Kapitalleistungen. Allerdings statuiert Art. 38 DBG für Kapitalleistungen eine separate Besteuerung und zu einem Vorzugstarif. Auch das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) sieht in Art. 11 Abs. 3 für Leistungen in Kapitalform eine separate Besteuerung vor. Es handelt sich um eine erhebliche steuerliche Privilegierung der Kapitalleistungen gegenüber den Rentenleistungen, da die Letzteren vollumfänglich und progressionswirksam mit dem übrigen Einkommen zu versteuern sind. Weil die normale Vorsorgeform die Rente und nicht die Kapitalabfindung ist, muss Erstere und nicht die Kapitalleistung steuerlich gefördert werden, sofern eine völlige Gleichbehandlung der beiden Formen nicht möglich ist. Unter diesem Gesichtswinkel lassen sich die gesonderte Besteuerung der Kapitalleistungen aus Vorsorge und die damit verbundenen steuerlichen Vorteile an sich nicht rechtfertigen. Dazu kommt, dass die gesetzliche Regelung der Besteuerung von Kapitalleistungen ein gewisses Steuerplanungspotential eröffnet, auch wenn im Rahmen der 1. BVG-Revision mit Wirkung ab 1. Januar 2006 bezüglich des überobligatorischen Bereichs Obergrenzen für den versicherbaren Lohn eingeführt wurden (Art. 79b f. BVG). Gemäss Art. 113 Abs. 2 lit. a der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) soll die berufliche Vorsorge zusammen mit den Leistungen der Eidgenössischen Versicherungen die Fortsetzung der gewohnten Lebenshaltung in angemessener Weise ermöglichen. Um diesem Auftrag Nachachtung zu verschaffen, ist daher die steuerliche Privilegierung der Kapitalleistungen in Art. 38 DBG nicht extensiv zu interpretieren. Das spricht dafür, die steuerliche Privilegierung in Art. 38 DBG auf die in Gesetz und Verordnung umschriebenen Fälle zu beschränken. Die Verweisung in Art. 38 auf Art. 22 DBG ("Einkünfte aus ... Einrichtungen der berufli-

chen Vorsorge") kann daher nicht so verstanden werden, dass auch eine von vornherein rechtswidrig bezogene Kapitaleistung aus einer Vorsorgeeinrichtung steuerlich privilegiert behandelt werden muss. Nicht der Vorsorge dienen Barauszahlungen (Kapitaleistungen), wenn ein Barauszahlungsgrund von Anfang an nicht gegeben ist oder wenn die Barauszahlung bei der Wohneigentumsförderung nicht zweckentsprechend verwendet wird. In diesem Fall greift daher die ordentliche Besteuerung und ist die Kapital- oder Barauszahlung zusammen mit dem übrigen Einkommen ordentlich zu versteuern. Das gilt namentlich für den Barauszahlungsgrund der Aufnahme einer selbstständigen Erwerbstätigkeit in Art. 5 Abs. 1 lit. b des Bundesgesetzes über die Freizügigkeit in der beruflichen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 17. Dezember 1993 (FZG). Vorbehalten ist nur der Fall, dass eine nicht rechtmässig bezogene oder zweckentfremdet verwendete Barauszahlung an die Vorsorgeeinrichtung zurückbezahlt bzw. wieder ihrem Zweck zugeführt wird (BGr, 7. Juni 2011, 2C\_156/2010, www.bger.ch). Nach der Rückerstattung, die der Steuerbehörde nachzuweisen ist, wird der Zufluss steuerlich als nicht geschehen betrachtet (StRK II, 3. März 2005 = StE 2005 B 26.13 Nr. 18).

Diese Rechtsprechung des Bundesgerichts ist dem Pflichtigen bekannt und wird von ihm auch gar nicht in Frage gestellt.

4. a) Vorliegend war der Pflichtige bis Ende Juli 2009 bei der C AG als D unstreitig unselbstständig erwerbstätig. Darauf liess er sich das Altersguthaben der beruflichen Vorsorge auf zwei Konten der E überweisen sowie am 8. September 2009 und 8. Januar 2010 gestaffelt mit Fr. 542'572.- bzw. Fr. 402'756.- auszahlen. Als Grund der Auszahlung bzw. vorzeitigen Auflösung des Vorsorgeverhältnisses gab die Stiftung in der Meldung an die ESTV "Selbständigkeit" des Pflichtigen an.

Der Pflichtige behauptet, nach seinem Weggang bei der C AG selbstständig erwerbstätig gewesen zu sein, sodass die Barauszahlung des Vorsorgekapitals durch die E nicht unrechtmässig erfolgt und die privilegierte Besteuerung der Auszahlung nach Art. 38 DBG rechters sei. Dies wird von der Vorinstanz im Einspracheentscheid in Abrede gestellt.

b) aa) Nach der Lehre handelt der Selbstständigerwerbende auf eigene Rechnung und Gefahr, wogegen der Unselbstständigerwerbende nicht sich selbst, sondern

seinen Arbeitgeber verpflichtet. Die Tragung des Verlustrisikos ist ein zentrales Abgrenzungskriterium der selbstständigen Erwerbstätigkeit. Die Entlohnung von unselbstständig Erwerbenden ist zwar zuweilen auch erfolgsabhängig ausgestaltet, Arbeitnehmer partizipieren jedoch nicht am Verlust des Arbeitgebers. Sodann organisiert und gestaltet der selbstständig Erwerbende seine Aktivitäten weitgehend selber. Er zeichnet sich dadurch aus, dass er in der Gestaltung der innerbetrieblichen Abläufe, der Auswahl der Mitarbeiter sowie in der Pflege der Geschäftsbeziehungen mit Dritten grundsätzlich unabhängig ist und über seine Zeit beliebig verfügen kann. Die Bindung an Weisungen Dritter ist nur in beschränktem Umfang mit einer selbstständigen Erwerbstätigkeit vereinbar (Markus Reich, Steuerrecht, 2009, S. 334; vgl. auch Duss/Greter/von Ah, Die Besteuerung Selbständigerwerbender, 2004, S. 4). Hinweise darauf, ob eine selbstständige oder unselbstständige Erwerbstätigkeit vorliegt, lassen sich zudem der zivilrechtlichen Qualifikation des zugrundeliegenden Vertragsverhältnisses entnehmen (Abgrenzung Arbeitsvertrag/Auftrag: Art. 319 ff. bzw. 394 ff. OR) und bis zu einem gewissen Grad auch der sozialversicherungsrechtlichen Zuordnung. Entscheidend ist jedenfalls das Mass der persönlichen und wirtschaftlichen Selbstständigkeit, das dem Erwerbstitigen in der Erfüllung seiner Aufgabe zukommt (vgl. Locher, S. 61 f.).

bb) Der Bundesrat hat sich in seinem Bericht über eine einheitliche und kohärente Behandlung von selbstständiger bzw. unselbstständiger Erwerbstätigkeit im Steuer- und im Sozialversicherungsabgaberecht vom 14. November 2001 zu den Abgrenzungskriterien geäussert (BBl 2002, 1126 ff., 1141 f., auch zum Folgenden). Danach deuten die folgenden Umstände auf *Arbeitnehmende* hin: keine oder nur sehr geringe Investitionen; keine eigenen Geschäftsräumlichkeiten; nur persönliche Leistungspflicht; kein Unternehmerrisiko; Tragen der Verantwortung nach aussen durch den Arbeitgeber; Arbeit praktisch für einen einzigen Arbeitgeber. Auf die *Arbeitgebendenseite* weisen dagegen hin: Vornahme erheblicher Investitionen; eigene Geschäftsräumlichkeiten; Beschäftigung von eigenem Personal, Unternehmerrisiko (z.B. Fehlkalkulation); Tragen der vollen Verantwortung gegen aussen; verschiedene und wechselnde Auftraggeber je nach konkreter Auftragslage.

cc) Die Rechtsprechung umschreibt die selbstständige Erwerbstätigkeit zusammenfassend als die auf eigenes Risiko in frei bestimmter Selbstorganisation planmässige und anhaltende Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr zur Gewinnerzielung unter Einsatz von Arbeitsleistung und Kapital. Im Einzelnen müssen folgende Kriterien

erfüllt sein (vgl. VGr, 25. August 2010, SB.2010.00056, www.vgr.zh.ch, E. 2.5.2 ff., mit zahlreichen Hinweisen):

Die Tätigkeit des Steuerpflichtigen hat auf *eigenes Risiko* zu erfolgen. Das Begriffsmerkmal des Tätigwerdens auf eigene Rechnung mit den damit verbundenen Gewinnchancen und Verlustrisiken gehört zum Kerngehalt der selbstständigen Erwerbstätigkeit, das sie von der unselbstständigen Erwerbstätigkeit abgrenzt, die auf "fremde" Rechnung ausgeübt wird.

Der Steuerpflichtige hat in seiner Tätigkeit *Arbeitskraft und Kapital* einzusetzen. Der Arbeitseinsatz muss – anders als bei der unselbstständigen Erwerbstätigkeit – nicht persönlich erfolgen. Der Steuerpflichtige kann sich substituieren lassen, indem er eine Drittperson, z.B. einen Vermögensverwalter, damit beauftragt. Unter dem einzusetzenden Kapital ist in einem engeren Sinn das für die infrage stehende Tätigkeit bestimmte Eigen- und Fremdkapital zu verstehen, in einem weiteren Sinn auch das (gesamte) Vermögen des Steuerpflichtigen, das als Haftungssubstrat das wirtschaftliche Risiko der Tätigkeit zu tragen hat. Indiz für den Kapitaleinsatz ist unter anderem die Aufnahme von Fremdmitteln für die Ausübung der fraglichen Tätigkeit.

Die Tätigkeit des Steuerpflichtigen hat in einer von ihm selber frei bestimmten Organisation zu erfolgen. Die *autonome Organisation* der Tätigkeit geht der unselbstständigen Erwerbstätigkeit ab, die dadurch gekennzeichnet ist, dass der Steuerpflichtige in eine fremde Arbeitsorganisation eingegliedert ist, in der er seine Tätigkeit weisungsgebunden auszuüben hat.

Jedes Streben im wirtschaftlichen Bereich zielt auf die Erzielung eines Gewinns und auf die Vermeidung eines Verlusts ab (Merkmal der *Gewinnerzielungsabsicht*). Eine selbstständige Erwerbstätigkeit liegt schliesslich nur vor, wenn der Steuerpflichtige in einer qualifizierten, d.h. *planmässigen* und anhaltenden (nachhaltigen), Weise am wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt.

5. a) aa) Gemäss den Angaben des Pflichtigen konnte er seine Kunden beim Weggang von der C AG mitnehmen, da er keiner Konkurrenzklausel unterworfen war. Anfangs August 2009 teilte er den Kunden mit, dass er sich per ... 2009 selbstständig mache, vorerst unter eigenem Namen und ab ... 2010 wahrscheinlich in Form einer

Aktiengesellschaft. Am ... 2009 liess er sich sodann im Handelsregister des Kantons Zürich als Einzelfirma "I" eintragen und gab als Zweck an: Vermittlung von J. Gleichtags bestätigte ihm die SVA Zürich, dass er der Ausgleichskasse ab ... 2009 als selbstständig Erwerbender angeschlossen sei, allerdings mit dem Vorbehalt, dass jede Erwerbstätigkeit als selbstständig eingestuft werden könne und im Zweifelsfall jedes einzelne Auftrags- bzw. Arbeitsverhältnis gesondert zu prüfen sei.

bb) Im August 2009 verfasste die F AG einen an den Pflichtigen gerichteten "Letter of Intent" mit dem Inhalt, dass sie mit dem Pflichtigen zusammenarbeiten und vorab die diesbezüglichen Eckpunkte formulieren wolle. Sobald das Einverständnis des Pflichtigen vorliege, werde sie einen entsprechenden Arbeitsvertrag ausarbeiten. Als Eckpunkte wurden genannt: Jahressalär von Fr. 150'000.-, zahlbar in 12 Monatsraten à Fr. 12'500.-, 30 Ferientage, ein im Februar für das abgelaufene Kalenderjahr zahlbarer und näher bestimmter Bonus sowie Reisespesen von Fr. 20'000.-.

Am ... 2009 kam es dann zwischen der F AG und dem Pflichtigen zum Abschluss eines am ... 2009 beginnenden Arbeitsvertrags, worin diese Eckpunkte Eingang fanden. Zusätzlich wurden Kündigungsfristen statuiert und festgehalten, dass der Pflichtige dem Geschäftsführer K unterstellt sei sowie seine Aufgaben aus Akquisition und Betreuung von Kunden bestünden. Als Arbeitszeit wurden 40 Stunden vereinbart, verteilt auf die fünf Wochentage Montag bis Freitag, und die Kompensation von angeordneten Überstunden nur mit Freizeit. Schliesslich wurde unter "Verhaltensrichtlinien sowie Auskunfts- und Offenlegungspflichten" bestimmt, dass das Ausnützen der beruflichen Kenntnisse oder Funktionen zur missbräuchlichen Erlangung von Vermögensvorteilen dem Mitarbeiter untersagt ist und sämtliche Kundeninformationen Eigentum der Arbeitgeberin sind. Als Beilage zum Arbeitsvertrag figurierten Merkblätter über den Versicherungsschutz bei Unfall und Krankheit sowie die Personalvorsorge, Verhaltensrichtlinien und im Anhang Bestimmungen über die Festsetzung des Lohnes, der Abzüge davon sowie die Ermittlung des Bonus.

Die F AG stellte alsdann für die Zeit ... - ... 2009 sowie für 2010 auf den Pflichtigen lautende Lohnausweise mit einem Nettosalär von Fr. 23'151.- bzw. Fr. 137'393.- aus.

Am ... 2012 kündigte die F AG das Arbeitsverhältnis mit dem Pflichtigen unter Einhaltung der vereinbarten dreimonatigen Kündigungsfrist. Gleichtags schlossen die

Parteien eine Vereinbarung ab, worin sie als Präambel festhielten, dass der Pflichtige seit ... 2009 bei der F AG Mitarbeiter sei und das Arbeitsverhältnis im gegenseitigen Einverständnis unter Einhaltung der ordentlichen Kündigungsfrist per ... 2012 aufgelöst werde. Danach regelten sie die weitere Zusammenarbeit ab ... 2012.

b) aa) Stellt man auf den mit der F AG abgeschlossenen Arbeitsvertrag sowie auf dessen Kündigung durch Letztere und die ausgestellten Lohnausweise ab, war der Pflichtige bei der F AG unzweifelhaft in unselbstständigerwerbender Stellung tätig. Etwas anderes anzunehmen und wie die F AG im nachträglichen Schreiben vom ... 2012 mit dem Titel "To whom it may concern" zu behaupten, die Anstellung des Pflichtigen sei nur "technisch", will wohl heissen simuliert, gewesen, widerspricht den gestalteten zivilrechtlichen Verhältnissen vollständig.

Insbesondere fehlt es für die Qualifikation als selbstständige Erwerbstätigkeit an der Risikotragung bzw. Verlustbeteiligung durch den Pflichtigen an der F AG und damit am zentralen Abgrenzungskriterium gegenüber der unselbstständigen Erwerbstätigkeit. Der Pflichtige hat von der F AG vielmehr ein fixes Jahressalär von Fr. 150'000.-, verteilt auf 12 Monate, sowie einen erfolgsabhängigen Bonus bezogen und musste sich in keiner Art und Weise an einem allfälligen Verlust der Gesellschaft beteiligen. Eine selbstständige Erwerbstätigkeit besteht daher schon mangels Risikotragung bzw. Verlustbeteiligung an der Arbeitgeberfirma nicht.

Der Pflichtige macht sodann auch nicht geltend, er habe in einem nicht unbedeutenden Umfang Kapital einsetzen müssen. Lediglich (Büro-)Spesen, insbesondere Telefonkosten, hatte er in einem gewissen Umfang selber zu tragen, wobei ihm die F AG jedoch gemäss Arbeitsvertrag immerhin Reisespesen im Umfang von Fr. 20'000.- sowie nach eigener Aussage der F AG weitere Spesen im Zusammenhang mit der Akquisition von Neukunden vergütete.

Ebenso entscheidend für die Annahme einer selbstständigen Erwerbstätigkeit wäre sodann, dass der Pflichtige seine Bemühungen den Kunden gegenüber in eigenem Namen fakturiert hätte und damit nicht nur auf eigene Rechnung tätig gewesen, sondern auch nach aussen im eigenen Namen aufgetreten wäre. Entsprechende Behauptungen stellt der Pflichtige jedoch nicht auf. Damit übereinstimmend lauteten die Vermögensverwaltungsverträge denn auch auf die F AG und nicht den Pflichtigen, so dass die Honoraransprüche aus diesen Verträgen unstreitig allein der Ersteren zustan-

den. Der Pflichtige verkehrte mit den Kunden denn auch auf Briefpapier der F AG und trat erst nach Auflösung des Arbeitsvertrags in eigenem Namen auf. Letzteres ergibt sich aus einem Schreiben des Pflichtigen an einen Kunden vom ... 2012 mit dem Absender: "I". In diesem Aussenauftritt erklärte er zudem selber, er werde sich auf den ... 2012 selbstständig machen und regulatorisch unter neuer "Flagge...segeln".

Daraus erhellt, dass der Pflichtige bei der F AG entsprechend den zivilrechtlich gestalteten Verhältnissen ab ... 2009 als Unselbstständigerwerbender tätig war. Eine schon vor oder gleichzeitig mit der Beschäftigung bei der F AG ausgeübte selbstständige (Neben-)Erwerbstätigkeit wird von ihm nicht behauptet und geht auch aus den Akten nicht hervor.

bb) Daran ändert nichts, dass der Pflichtige in der Kundenbetreuung bei der F AG offenbar eine eigene Anlagestrategie fahren konnte und einen separaten Bereich der Anlageberatung – den "Makrobereich" bei "Non-Tradional-Funds (ETFs/ETNs/ETCs)" – abdeckte sowie berechtigt war, dabei selbstständig zu agieren. Organisatorisch war er trotzdem in den Betrieb der F AG eingegliedert, indem er an drei Tagen pro Woche am Sitz der Gesellschaft in G und an zwei Tagen in H in seinem "Home-Office" arbeitete. Auch konnte er nach eigenem Bekunden davon profitieren, dass seine Tätigkeit bei der L als diejenige der F AG galt und er sich so aufsichtsrechtlich nicht selber exponieren musste. Schliesslich liegt es in der Natur einer jeden Vermögensberatung, dass der Berater ein gewisses Mass an Selbstständigkeit haben muss, um den Anforderungen und Vorstellungen des Kunden über eine auf ihn zugeschnittene Verwaltung seines Vermögens gerecht zu werden. Dieser Freiraum allein genügt jedoch nicht, um die Vermögensberatung als selbstständig im hier massgeblichen Sinn zu qualifizieren, ansonsten jede diesbezügliche Tätigkeit darunter fiel.

Die Eintragung ins Handelsregister und die Anmeldung bei der AHV-Behörde als selbstständig Erwerbender erwirkte der Pflichtige am ... 2009 und damit in einem Zeitpunkt, in dem der Arbeitsvertrag mit der F AG vom ... 2009 noch gar nicht abgeschlossen war. Beide Umstände vermögen daher die Tätigkeit des Pflichtigen bei der F AG nicht als selbstständig zu qualifizieren, gestaltete dieser seine Tätigkeit danach doch ganz offensichtlich anders als möglicherweise anfänglich beabsichtigt. Wie bereits erwähnt, erfolgte die Bestätigung der AHV-Behörde über den Anschluss des Pflichtigen als "selbstständig erwerbend im Haupterwerb" nur unter dem Vorbehalt, dass jede Erwerbstätigkeit als selbstständig eingestuft werden könne und im Zweifelsfall

jedes einzelne Auftrags- bzw. Arbeitsverhältnis gesondert zu prüfen sei. Das Arbeitsverhältnis mit der F AG wurde in der Folge denn auch ganz offensichtlich nicht einer solchen Prüfung unterzogen, ansonsten die AHV-Behörde den Charakter des un-selbstständigen Erwerbs des Pflichtigen ohne weiteres hätte feststellen können.

Damit bleibt es dabei, dass der Pflichtige nach seinem Weggang bei der C AG per ... 2009 trotz Mitnahme der Kunden in den Jahren 2009 und 2010 weder bei der F AG noch sonst eine selbstständige Erwerbstätigkeit aufgenommen hat.

c) Der Pflichtige hat das in zwei Tranchen ausbezahlte Vorsorgekapital von total Fr. 945'328.- im Umfang von Fr. 800'000.- nach eigenem Bekunden für private Zwecke verwendet. Auch wenn er hofft, diesen Betrag später einmal in den geschäftlichen Bereich überführen bzw. – aus seiner Sicht – zurückführen zu können, hat er damit den überwiegenden Teil der Kapitalauszahlung bis heute jedenfalls nicht in den Aufbau einer selbstständigen Erwerbstätigkeit investiert. Die Feststellung der Vorinstanz im Einspracheentscheid, er habe den Rest der Kapitalauszahlung für den Lebensunterhalt seiner vierköpfigen Familie verwendet, bestreitet der Pflichtige in Beschwerde und Rekurs zudem nicht.

Der Barauszahlungsgrund der Aufnahme einer selbstständigen Erwerbstätigkeit nach Art. 5 Abs. 1 FZG setzt zwar mangels gesetzlicher Vorschrift nicht voraus, dass das ausbezahlte Kapital für den Aufbau der selbstständigen Erwerbstätigkeit verwendet wird. Indessen vermag der vollumfängliche Verbrauch der Barauszahlung für rein private Zwecke die Behauptung, es sei eine selbstständige Erwerbstätigkeit aufgenommen worden, eben nicht zu unterstützen, da die Aufnahme einer solchen Tätigkeit regelmässig mit gewissen Anfangsinvestitionen verbunden ist und für deren Finanzierung häufig das ausbezahlte Guthaben der bisherigen beruflichen Vorsorge benötigt wird. Zudem kann es sich wohl aufdrängen, die Auszahlung anfänglich auch für die Bestreitung des Lebensunterhalts zu verwenden, weil zu Beginn einer selbstständigen Erwerbstätigkeit die entsprechenden finanziellen Mittel vielfach noch nicht in genügendem Mass erwirtschaftet werden können. Indessen ist eine solche Situation beim Pflichtigen nach dem Weggang von der C AG nicht anzunehmen, verfügte er bei der F AG doch über ein gesichertes fixes Jahressalär von brutto Fr. 150'000.- und hatte er daneben Anspruch auf einen erfolgsabhängigen, im Februar für das abgelaufene Kalenderjahr ausbezahlten Bonus.

d) Zusammenfassend hat der Pflichtige damit nach der Anstellung bei der C AG per Ende Juli 2009 keine selbstständige Erwerbstätigkeit aufgenommen und als Folge davon die Auszahlung des Kapitals aus der beruflichen Vorsorge unrechtmässig erwirkt. Selbst wenn er nämlich unmittelbar vor oder nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses bei der C AG noch die Absicht gehabt hätte, sich selbstständig zu machen, musste er von diesem Vorhaben spätestens mit dem beabsichtigten Abschluss eines Arbeitsvertrags mit der F AG Ende August 2009, der keinerlei eigene Risikotragung beinhaltete, abgerückt sein.

6. a) Eine Rückführung der pro 2010 ausbezahlten Gelder von Fr. 402'756.- in die berufliche Vorsorge ist trotz entsprechender Fristansetzung durch den Steuerkommissär am 5. Dezember 2012 bis 1. März 2013 unstrittig nicht erfolgt und auch im vorliegenden Verfahren vom Pflichtigen nicht angeboten worden. Es steht fest, dass eine erhebliche Steuerersparnis damit verbunden wäre, wenn die Besteuerung nach Art. 38 DBG gewährt würde. Der Pflichtige hat durch die Besteuerung der Barauszahlung mit der Jahressteuer, berechnet zu einem Fünftel nach dem ordentlichen Tarif (Art. 36 DBG), zu Unrecht erheblich profitiert, zumal bereits die Arbeitnehmer- und Arbeitgeberbeiträge vollumfänglich von der Steuer befreit waren (Art. 33 Abs. 1 lit. d DBG). Die Gleichbehandlung mit den übrigen Steuerpflichtigen erfordert die ordentliche Besteuerung der vorliegend streitigen Barauszahlung.

b) Zur Anwendung gelangt der ordentliche Tarif nach Art. 36 DBG. Für Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen sieht Art. 37 DBG zwar vor, dass diese zusammen mit dem übrigen Einkommen zum Steuersatz zu berechnen ist, der sich ergäbe, wenn anstelle der einmaligen Leistung eine entsprechende jährliche Leistung ausgerichtet würde. Damit soll im Rahmen der ordentlichen Besteuerung vermieden werden, dass eine Person infolge der einmaligen Auszahlung von kapitalisierten periodischen Leistungen zu einem überhöhten, der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht entsprechenden Steuersatz besteuert wird. Zur Auszahlung gelangte vorliegend jedoch aufgrund des (vermeintlichen) Barauszahlungsgrundes der Aufnahme einer selbstständigen Erwerbstätigkeit eine Kapitalleistung (Austrittsleistung) und keine Kapitalabfindung für wiederkehrende Leistungen. Über einen Anspruch auf wiederkehrende Leistungen verfügte der Pflichtige zu diesem Zeitpunkt daher nicht. Dies wäre vielmehr erst bei der Pensionierung der Fall, wobei dann aber die Regelung von Art. 38 DBG

anwendbar ist. Die Anwendung des Rentensatzes ist daher vorliegend nicht möglich. Der angefochtene Entscheid ist daher auch in dieser Hinsicht zu bestätigen.

c) Der früher zuständige Steuerkommissär hat die erste, am 8. September 2009 erfolgte Barauszahlung der Vorsorgegelder von Fr. 542'572.- in der ordentlichen Besteuerung 2009 nicht erfasst und ist die entsprechende Veranlagung vom 16. August 2011 in Rechtskraft erwachsen. Daraus kann der Pflichtige jedoch für die vorliegend streitige Besteuerung der zweiten Barauszahlung in der Steuerperiode 2010 entgegen seiner Auffassung nichts zu seinen Gunsten ableiten, steht es dem Steuerkommissär doch frei, in jeder Steuerperiode den Sachverhalt erneut zu beurteilen und dabei z.B. insbesondere auch zu überprüfen, ob die Besteuerung von Vorsorgegeldern gesetzmässig ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu Art. 109-121 N 80 DBG mit Hinweisen). Liegt keine Gesetzmässigkeit vor, hat die Behörde der besseren, d.h. der gesetzmässigen Erkenntnis zu folgen und die Veranlagung auf korrekter Grundlage zu treffen. Sofern daraus ein Widerspruch mit dem Verhalten in den Vorperioden resultiert, geht die Gesetzmässigkeit vor.

d) Als Folge der ordentlichen Besteuerung der streitbetroffenen Gelder aus der beruflichen Vorsorge pro 2010 wird deren (rechtskräftig) erfolgte separate Besteuerung nach Art. 38 DBG vom 28. April 2010 aufzuheben sein. Darüber hinaus wird das kantonale Steueramt die nachträgliche ordentliche Besteuerung der ersten Barauszahlung in einem entsprechenden Nachsteuerverfahren der Steuerperiode 2009 zu prüfen haben.

7. Das Steuerharmonisierungsgesetz enthält für die steuerliche Behandlung der fraglichen Barauszahlung eine der direkten Bundessteuer entsprechende Regelung. Der Einkommenssteuer unterliegen nach der Einkommensgeneralklausel in Art. 7 Abs. 1 StHG alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte, namentlich auch solche aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit. Nach Art. 11 Abs. 3 StHG werden Kapitalleistungen aus Vorsorgeeinrichtungen sowie Zahlungen bei Tod und für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile für sich allein besteuert; sie unterliegen stets einer vollen Jahressteuer. Die Revision rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide wird in Art. 51 StHG gleich geregelt wie in Art. 147 und 148 DBG. Es gelten mithin nach dem Steuerharmonisierungsgesetz weitgehend die gleichen Vorschriften wie für die direkte Bundessteuer. Es rechtfertigt sich daher nicht, die vorliegend streitige Kapitalleistung

im Bereich der kantonalen direkten Steuern vom Einkommen anders zu behandeln als für die direkte Bundessteuer. Damit ist die fragliche Barauszahlung von Vorsorgegeldern im Jahr 2010 auch bei den Staats- und Gemeindesteuern 2010 der ordentlichen Besteuerung zu unterwerfen.

8. Der Pflichtige bestreitet die Aufrechnung der als Kosten der selbstständigen Erwerbstätigkeit deklarierten Kosten von Fr. 18'191.- durch die Vorinstanz im vorliegenden Verfahren nicht mehr. Dies erweist sich als Folge der Verneinung einer solchen Tätigkeit als gesetzmässig. Da der Pflichtige die Kosten zudem auch nicht als Auslagen der unselbstständigen Erwerbstätigkeit bei der F AG geltend macht und es im Übrigen an einer entsprechenden substanziierten Sachdarstellung fehlt, hat es bei deren Aufrechnung zu bleiben.

9. a) Privaten ist auf entsprechendes Ersuchen die Bezahlung von Verfahrenskosten und Kostenvorschüssen zu erlassen, wenn ihnen die nötigen Mittel fehlen und ihre Begehren nicht offensichtlich aussichtslos erscheinen (§ 115 StG i.V.m. § 16 Abs. 1 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997 [VRG]). Neben dieser kantonalen Vorschrift leitet das Bundesgericht aus Art. 29 Abs. 3 BV unter den nämlichen Voraussetzungen ein Recht auf unentgeltliches Verfahren für alle staatlichen Verfahren ab (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 144 N 21 ff. DBG und § 151 N 32 ff. StG, je auch zum Folgenden). Beide Voraussetzungen (Bedürftigkeit und fehlende Aussichtslosigkeit) müssen kumulativ erfüllt sein.

Bedürftig ist eine Partei, wenn sie zur Leistung der Prozesskosten Mittel zur Deckung des Grundbedarfs für sich und ihre Familie angreifen müsste. Bedürftigkeit liegt somit vor, wenn der Gesuchsteller die für das Verfahren erforderlichen Mittel nicht innert wenigen Monaten aus seinem realisierbaren Einkommen, abzüglich der für ihn und seine Familie notwendigen Lebenshaltungskosten, aufbringen kann (BGE 109 Ia 5 = Pra 72 Nr. 233). Massgebend sind die konkreten Umstände des Einzelfalls. Die Bedürftigkeit ist aufgrund der gesamten Verhältnisse, namentlich der Einkommenssituation, der Vermögensverhältnisse und allenfalls der Kreditwürdigkeit zu beurteilen (Kölz/Bosshart/Röhl, Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 2. A., 1999, § 16 N 24 VRG mit Hinweis). Massgebend ist die gesamte wirtschaftliche Situation zur Zeit der Gesuchseinreichung.

Ob die Voraussetzungen der unentgeltlichen Rechtspflege (Bedürftigkeit und fehlende Aussichtlosigkeit des Begehrens) im Einzelfall gegeben sind, braucht die Behörde nicht von Amts wegen zu prüfen. Vielmehr hat die betroffene Person ein begründetes (substanziertes) Gesuch zu stellen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 144 N 27 DBG und § 151 N 38 StG). Es obliegt somit grundsätzlich dem Gesuchsteller, seine Einkommens- und Vermögensverhältnisse umfassend darzustellen und soweit möglich zu belegen; kommt er diesen Obliegenheiten nicht nach, wird das Gesuch abgewiesen. Die entscheidende Behörde hat aber allenfalls unbeholfene Rechtssuchende auf die Angaben hinzuweisen, die sie zur Beurteilung des Gesuchs benötigt.

b) Nachdem die Pflichtigen mit Verfügung vom 22. Mai 2013 aufgefordert worden waren, die Kosten des vorliegenden Verfahrens wegen ausstehender Steuerforderungen mit entsprechenden Vorschüssen von insgesamt Fr. 10'300.- sicherzustellen, beantragten sie mit Eingabe vom 11. Juni 2013 die Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege. Darauf wurden sie am 19. Juni 2013 aufgefordert, das beigelegte Formular über den Nachweis der Mittellosigkeit ausgefüllt und unter Beilage entsprechender Belege zu retournieren. Mit Eingabe vom 9./10. Juli 2013 reichten sie dieses Formular zwar ausgefüllt ein, unterliessen es jedoch trotz Aufforderung (sowohl in der Verfügung als auch auf dem Formular), die aufgeführten Lebenshaltungskosten von total rund Fr. 11'850.- pro Monat mit entsprechenden Belegen nachzuweisen.

Selbst wenn Lebenshaltungskosten in der angegebenen Höhe ausgewiesen wären, stünden ihnen Einnahmen des Pflichtigen aus seiner beruflichen Tätigkeit gemäss den vorgelegten Bankauszügen von monatlich rund Fr. 12'000.- sowie Einnahmen der Pflichtigen von Fr. 2'000.-, total Fr. 14'000.-, gegenüber. Zudem gab der Pflichtige bei Aktiven von Fr. 1'355'000.-, darunter eine Liegenschaft in M von Fr. 1'350'000.-, und Schulden von Fr. 950'000.- einen Aktivenüberschuss von Fr. 400'000.- an. Den Pflichtigen ist zuzumuten, ihre Liegenschaft zur Finanzierung der Kostenvorschüsse (weiter) zu belehnen.

Demnach haben die Pflichtigen die behauptete Bedürftigkeit nicht nur nicht belegt, sondern ist eine solche auch bei Abstellen auf ihre Angaben gar nicht gegeben.

Das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung ist damit abzuweisen.

10. Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Rechtsmittel. Ausgangsgemäss sind die Beschwerde-/Rekurskosten den Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG bzw. § 151 Abs. 1 StG) und steht ihnen keine Parteientschädigung zu (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968; § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 VRG).

Die Auferlegung der Einsprachekosten im Verfahren der Staats- und Gemeindesteuern von Fr. 1'000.- ist zu bestätigen, da die Pflichtigen zu Recht nach pflichtgemässen Ermessen eingeschätzt worden sind (§ 142 Abs. 2 StG i.V.m. § 18 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998).

Demgemäss beschliesst die Kammer:

Das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung wird abgewiesen;

und erkennt:

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

[...]