



Entscheid

10. Februar 2016

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Christian Mäder, Steuerrichter Marcus Thalman, Steuerrichter
Alexander Widl und Gerichtsschreiber Hans Heinrich Knüsli

In Sachen

A,

vertreten durch B AG,

**Beschwerdeführer/
Rekurrent,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

2. **Staat Zürich,**

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

Beschwerdegegnerin,

Rekursgegner,

betreffend

Direkte Bundessteuer 2010 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2010

hat sich ergeben:

A. A (nachfolgend der Pflichtige) ist seit 1992 als selbstständiger Rechtsanwalt auf verschiedenen Gebieten, schwergewichtig im C- und D-Recht tätig. Im Jahr 2001 beteiligte er sich mit 20 Aktien bzw. 20% an der E AG, F, welche im Jahr 2001 mit einem Aktienkapital von Fr. 100'000.- gegründet wurde. Die Hälfte des Aktienkapitals wurde erst im Jahr 2002 liberiert. Im Jahr 2004 verlegte die Gesellschaft ihren Sitz in den Kanton Zürich (G später H). Anschliessend wurde sie in I AG (nachfolgend I) umbenannt. Seit ihrer Gründung bezweckt die Gesellschaft den Import und Export von J und K einschliesslich L. Am 2008 beschloss die Aktionärsversammlung, bestehend aus M (Hauptaktionär), N und dem Pflichtigen, eine Kapitalerhöhung auf Fr. 500'000.-. Der Pflichtige zeichnete 113 Namenaktien, wodurch sich seine Beteiligung auf 133 Namenaktien bzw. auf 26,6% erhöhte. Am ... 2010 veräusserte der Pflichtige sämtliche Aktien zum Preis von Fr. 1'500'000.- an M.

In seiner Steuererklärung 2010 deklarierte der Pflichtige ein steuerbares Einkommen von Fr. 321'100.- für die direkte Bundesteuer bzw. von Fr. 320'400.- für die Staats- und Gemeindesteuern. Der Gewinn aus dem Verkauf seiner Beteiligung an der I war darin nicht enthalten. Demgegenüber qualifizierte das kantonale Steueramt die Beteiligung an der I als Geschäftsvermögen und erfasste den aus der Veräusserung der Aktien erzielten Gewinn von Fr. 1'367'000.- als Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit. Dementsprechend veranlagte es den Pflichtigen am 12. März 2013 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 831'700.- für die direkte Bundessteuer 2010 bzw. von Fr. 1'687'400.- für die Staats- und Gemeindesteuern 2010. Das steuerbare Vermögen wurde auf Fr. 1'727'000.- festgesetzt.

B. Die dagegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt mit Entscheiden vom 1. Juli 2013 ab. Dabei erhöhte es das bundessteuerpflichtige Einkommen aufgrund einer Berichtigung des Beteiligungsabzugs auf Fr. 1'004'600.-.

C. Mit Beschwerde und Rekurs vom 30. Juli 2013 liess der Pflichtige dem Steuerrekursgericht beantragen, das steuerbare Einkommen für die direkte Bundes-

steuer 2010 auf Fr. 321'100.- und für die Staats- und Gemeindesteuern 2010 auf Fr. 320'400.- herabzusetzen. Ferner beantragte er eine Parteientschädigung.

In der Beschwerde- und Rekursantwort vom 2. September 2013 beantragte das kantonale Steueramt die Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung schloss sich am 24./25. September 2013 betreffend direkte Bundessteuer dem Antrag des kantonalen Steueramts an. Hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern verzichtete sie auf die Stellung eines eigenen Rekursantrags.

Mit Replik vom 21. Oktober 2013 und Duplik vom 30. Oktober 2013 hielten die Parteien an ihren Standpunkten und Anträgen fest.

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

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. Nach der Generalklausel von Art. 16 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) und § 16 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. Gemäss Art. 18 DBG und § 18 StG sind insbesondere alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbstständigen Erwerbstätigkeit steuerbar (Abs. 1); zu den Einkünften aus selbstständiger Erwerbstätigkeit zählen sodann auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen (Abs. 2). Steuerfrei sind nach Art. 16 Abs. 3 DBG und § 16 Abs. 3 StG – bei der Staats- und Gemeindesteuer vorbehältlich der Grundstückgewinnsteuer – demgegenüber Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen.

2. Der Pflichtige übt als Rechtsanwalt eine selbstständige Erwerbstätigkeit aus. Damit ist die Voraussetzung, um überhaupt Geschäftsvermögen zu haben, erfüllt.

Zufolge Veräusserung der Aktien der I erzielte der Pflichtige unbestrittenermassen einen Kapitalgewinn von Fr. 1'367'000.-. Streitig ist einzig die Frage, ob die veräusserten Aktien der I zum Geschäftsvermögen des Pflichtigen gehörten und der erzielte Kapitalgewinn bejahendenfalls als Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit zu erfassen ist.

a) Als Geschäftsvermögen gelten sämtliche Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbstständigen Erwerbstätigkeit dienen (Art. 18 Abs. 2 DBG, § 18 Abs. 3 StG) oder damit in einem unmittelbaren Zusammenhang stehen (Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, 2004, N 72 zu § 24 StG BL). Geschäftsvermögen ist regelmässig dann anzunehmen, wenn ein Vermögensobjekt für Geschäftszwecke erworben worden ist und dem Geschäft auch tatsächlich mittelbar oder unmittelbar dient (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 18 N 97 DBG und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 18 N 81 StG). Zum Privatvermögen zählen Wirtschaftsgüter, die nach ihrer äusseren Beschaffenheit oder ihrem Wesen nach der selbstständigerwerbenden Person nach der getroffenen Organisation nicht als Bestandteile der eigenen Unternehmung dienen können. Dies ist zum Beispiel der Fall bei Gegenständen des persönlichen Gebrauchs wie Hausrat, Kleidern, Wohnungseinrichtung, persönlichen Schmuck- und Kunstgegenständen etc. (Reimann/Zuppinger/Schärker, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 2. Band, 1963, § 19 lit. b N 23 aStG). Daneben gibt es Wirtschaftsgüter, die ihrem Wesen und ihrer Funktion nach alternativ sowohl geschäftlichen als auch privaten Zwecken dienen können (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 18 N 95 DBG und § 18 N 79 StG). Dazu gehören u.a. Beteiligungen an Kapitalgesellschaften (BGr, 8. Januar 2013, 2C_802+803/2012 = StE 2013 B 23.2 Nr. 42, a.Z.F.). Für die Zuordnung solcher Vermögensobjekte zum Privat- oder Geschäftsvermögen kommt die Präponderanzmethode zur Anwendung. Danach wird das Objekt jenem Vermögensbereich zugeordnet, dem es überwiegend, d.h. zu mehr als 50% dient (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 18 N 107 DBG und § 18 N 90 StG).

b) Nach ständiger Rechtsprechung ist die Zuordnung eines alternativen Wirtschaftsguts nach objektiven Gesichtspunkten unter Würdigung der Gesamtheit der Umstände und der tatsächlichen Verhältnisse des Einzelfalls vorzunehmen. Dabei kommt der Mittelherkunft für die Anschaffung und der buchmässigen Behandlung des betreffenden Aktivums geringeres Gewicht zu als seiner Zweckbestimmung im Betrieb, d.h.

der technisch-wirtschaftlichen Funktion (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 18 N 96 DBG und § 18 N 80 StG, je mit Hinweisen). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung gehören Aktien dann zum Geschäftsvermögen des Steuerpflichtigen, wenn eine enge wirtschaftliche Beziehung zwischen der Beteiligung an der Aktiengesellschaft und dem Geschäft des Steuerpflichtigen besteht (BGr, 8. Januar 2013, StE 2013 B 23.2 Nr. 42; BGr, 8. November 2011, 2C_361+364/2011, www.bger.ch; BGr, 22. April 2005, StE 2006 B 23.2 Nr. 1, je auch zum Folgenden; ebenso VGr, 19. November 2008, SB.2007.00089, www.vgrzh.ch). Dabei ist für die Zuteilung zum Geschäftsvermögen – im Gegensatz zur früheren Rechtsprechung – nicht mehr erforderlich, dass es sich bei der Beteiligung um eine Mehrheitsbeteiligung handelt; vielmehr genügt auch eine Minderheitsbeteiligung. Darüber hinaus hat das oberste Gericht in den genannten Entscheiden die für die Annahme von Geschäftsvermögen erforderliche enge wirtschaftliche Beziehung zwischen der Beteiligung an der Kapitalgesellschaft und dem Steuerpflichtigen in der Weise verallgemeinernd definiert, dass eine solche Beziehung letztlich schon als gegeben erscheint, wenn der Steuerpflichtige die Beteiligung konkret dazu einsetzt, um das Geschäftsergebnis seines eigenen Unternehmens bzw. dessen Gewinnchancen zu verbessern.

c) Nach Art. 123 Abs. 1 DBG bzw. § 132 Abs. 1 StG haben die Steuerbehörden zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für die vollständige und gerechte Besteuerung massgeblichen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse festzustellen. Dabei gilt als allgemeine Regel der (objektiven) Beweislastverteilung, dass die Steuerbehörde die steuerbegründenden Tatsachen nachzuweisen hat, der Steuerpflichtige dagegen diejenigen Umstände, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (RB 1990 Nr. 36 = StE 1990 B 92.51 Nr. 3).

Geht es um die Frage, ob der bei einer Veräusserung eines Gegenstands bzw. Rechts erzielte Kapitalgewinn steuerfrei sei, ist hierfür grundsätzlich der Steuerpflichtige beweisbelastet. Denn nach der Generalklausel von Art. 16 Abs. 1 DBG bzw. § 16 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte steuerbar und stellt die Steuerfreiheit von Kapitalgewinnen auf beweglichem Privatvermögen gemäss Art. 16 Abs. 3 DBG bzw. § 16 Abs. 3 StG eine Ausnahme davon dar, welche die Steuerschuld mindert. Behauptet jedoch die Steuerbehörde in diesem Zusammenhang, ein Kapitalgewinn sei nicht steuerfrei, weil der Steuerpflichtige eine selbstständige Erwerbstätigkeit ausübe und der Kapitalgewinn auf einem zu dessen Geschäftsvermögen gehörenden Aktivum erzielt worden sei, so ist für das Vorliegen der selbstständigen Erwerbstätigkeit und die Zuge-

hörigkeit des fraglichen Aktivums zum Geschäftsvermögen die Steuerbehörde beweislbelastet. Denn dem Steuerpflichtigen kann für die negative Tatsache, dass keine solche Tätigkeit vorliegt und das Aktivum, mit dem der Kapitalgewinn erzielt worden ist, nicht dem Geschäftsvermögen angehört, nicht der (Haupt-)Beweis auferlegt werden. Indessen obliegt dem Steuerpflichtigen der Gegenbeweis dafür, dass er (ausschliesslich) unselbstständig bzw. überhaupt nicht erwerbstätig und das Aktivum somit dem Privatvermögen zuzuordnen ist.

3. a) Unbestritten ist, dass der Pflichtige seit 1992 als selbstständiger Rechtsanwalt auf verschiedenen Rechtsgebieten tätig ist und er im Jahr 2001 zusammen mit zwei weiteren Beteiligten die E AG (später umfirmiert in I) gründete. Letztere Firma ist im Import und Export von J und K tätig. Die Beteiligung des Pflichtigen betrug zunächst 20% des Aktienkapitals von Fr. 100'000.-. Von März 2007 bis August 2009 war er für die Gesellschaft kollektivzeichnungsberechtigt. Seine Beteiligung an der Firma erhöhte sich im Jahr 2008 zufolge Ausübung seines Bezugsrechts bei der Erhöhung des Aktienkapitals auf Fr. 500'000.- bei gleichzeitigem Ausübungsverzicht eines weiteren Mitaktionärs von 20% auf 26.5%. Einen massgeblichen oder gar beherrschenden Einfluss vermochte er mit dieser Beteiligung auf die Gesellschaft nie auszuüben. Der Pflichtige war jedoch in verschiedener Weise für die Firma tätig. Einerseits vermittelte er der I in den Jahren 2006 bis 2008 drei neue Geldgeber. Dafür erhielt er Provisionen, die ihm bis zum Ende der jeweiligen Laufzeiten monatlich zufließen bzw. noch zufließen werden. Deren Höhe war von den jeweiligen Zinskonditionen abhängig. Ferner gewährte er dem Mehrheitsaktionär, M, in den Jahren 2001 bis 2003 und später der I ebenfalls Darlehen. Diese wurden bis Ende 2008 vollständig zurückbezahlt. Andererseits wurde er von der I verschiedentlich auf seinem angestammten Tätigkeitsfeld als Anwalt beigezogen. Die erbrachten Leistungen stellte er der I zu Marktpreisen in Rechnung. Im vom kantonalen Steueramt untersuchten Zeitraum von 2006 bis 2010 erzielte er mit seinen Tätigkeiten für die I Einnahmen von insgesamt Fr. 251'961.-, was rund 14% seiner im gleichen Zeitraum verbuchten Honorareinnahmen von Fr. 1'804'516.- entspricht (siehe nachfolgende Tabelle): Weitere Provisionen im geschätzten Umfang von Fr. 109'600.- für Vermittlungstätigkeiten in den Jahren 2006 bis 2008 werden ihm aufgrund der Vereinbarung, dass die Provisionen monatlich bis zum Ende der Laufzeit der Kredite zu leisten sind, in den Perioden 2011 bis 2015 zufließen.

1	2	3	4	5	6
Jahr	Honorare Fr.	Provisionen Fr.	Summe der Spalten 2 + 3	Gesamtumsatz Fr.	%-Verhältnis Spalte 4:5
2006	11'691.35	4'882.80	16'574.15	234'409.19	7.1%
2007	20'078.15	35'081.20	55'159.35	306'689.90	18.0%
2008	23'323.45	44'525.00	67'848.45	383'600.45	17.7%
2009	8'705.80	53'165.40	61'871.20	431'917.70	14.3%
2010		50'507.60	50'507.60	447'898.65	11.3%
Total	63'798.75	188'162.00	251'960.75	1'804'515.89	14.0%

Da sich die langjährige, seit den Neunzigerjahren bestehende persönliche Beziehung zwischen dem Pflichtigen und dem Mehrheitsaktionär der I, M, im Verlauf des Jahres 2008 abgekühlt hatte, erhielt er in den darauf folgenden Jahren von der I keine Mandate mehr. Der Pflichtige vermittelte nach 2009 auch keine Kredite mehr. Die Provisionsvergütungen in den Jahren 2009 und 2010 stammen aus der früher ausgeübten Vermittlungstätigkeit. Im Jahr 2010 veräusserte er seine Beteiligung für Fr. 1'500'000.- dem Mehrheitsaktionär, nachdem ihn dieser dazu gedrängt hatte. Der Pflichtige erzielte damit unbestrittenermassen einen Kapitalgewinn von Fr. 1'367'000.-.

b) Das kantonale Steueramt ordnete die Beteiligung des Pflichtigen an der I dem Geschäftsvermögen zu, weil die Beteiligung zu einem wichtigen Pfeiler der beruflichen bzw. geschäftlichen Tätigkeit des Pflichtigen geworden sei. Er habe in den Jahren 2007 bis 2010 für seine Tätigkeiten für die I jährliche Einnahmen von Fr. 55'159.-, Fr. 67'848.-, Fr. 63'374.- (recte Fr. 61'871.20) und Fr. 51'007.60 (recte Fr. 50'507.60) erzielt. In Relation zu den geschäftlichen Gesamtumsätzen belaufen sich die jährlichen Zahlungen der I zwischen 14,7% und 18%. Die enge wirtschaftliche Beziehung zwischen den geschäftlichen Aktivitäten des Pflichtigen und der I sei damit gegeben. Die bedeutende Stellung des Pflichtigen innerhalb der I werde zusätzlich dadurch dokumentiert, dass er im Jahr 2007 die Kollketivprokura zu zweien erhalten habe. Ferner habe er bei der Kapitalerhöhung im Jahr 2008 neue Aktien zum Nominalwert zeichnen können, obwohl der Verkehrswert der Aktien den Nennwert der Aktien schon damals weit übertroffen habe. Bei dieser Sachlage könne das Engagement des Pflichtigen nicht bloss als reiner Freundschaftsdienst bzw. als ein Investment zur privaten Vermögensanlage verstanden werden.

c) Der Pflichtige hält dem entgegen, dass das Motiv zum Erwerb der Beteiligung privater Natur gewesen sei. Er habe den späteren Hauptaktionär der I, M, in den neunziger Jahren über einen gemeinsamen Bekannten kennen gelernt. Zu dieser Zeit sei M in Jamaika wohnhaft und jahrelang erfolgreich im O tätig gewesen. Auf Grund verschiedener privater Ereignisse habe dieser fast sein gesamtes Hab und Gut verloren. Daraufhin sei er im Jahr 2000 praktisch mittellos in die Schweiz zurückgekehrt. In der Überzeugung, sich auch in der Schweiz erfolgreich im O etablieren zu können, habe er ursprünglich mit seinem Bruder eine neue Gesellschaft gründen wollen. Dieses Vorhaben sei jedoch am Widerstand der Ehefrau des Bruders gescheitert. Anlässlich eines Mittagessens habe ihn M schliesslich gefragt, ob er allenfalls bereit wäre, sich als Minderheitsaktionär an der neuen Gesellschaft zu beteiligen. Aufgrund des freundschaftlichen Verhältnisses habe er zugesagt. Dies habe er aber in erster Linie getan, um M wirtschaftlich wieder auf die Beine zu helfen. Am Charakter eines Privatinvestments habe sich auch nichts geändert, als M Ende 2007 seine Mitaktionäre wissen liess, dass er das Aktienkapital der I von bisher Fr. 100'000.- auf Fr. 500'000.- durch Ausgabe von 400 Aktien à Fr. 1'000.- erhöhe. Mit der Liberierung von 113 neuen Aktien habe er lediglich sein gesetzliches Bezugsrecht gemäss Art. 652b OR ausgeübt, das sich nach dem Verzicht von N von 20% auf 28,17% erhöht habe. Dies hätte jeder andere Privatinvestor auch getan. Damit habe er einerseits eine Verwässerung seines Anteils an der Gesellschaft vermieden. Andererseits habe er durch den Verzicht von N die Möglichkeit wahrgenommen, den Aktienbesitz zu erweitern.

d) Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung liegt eine enge wirtschaftliche Beziehung zwischen der Beteiligung und dem Geschäft des Pflichtigen insbesondere dann vor, wo die Beteiligung für Geschäftszwecke erworben wurde oder sie dem Inhaber einen massgeblichen Einfluss auf eine Gesellschaft verschafft, deren geschäftliche Tätigkeit seiner eigenen entspricht oder diese sinnvoll ergänzt, was ihm erlaubt, seine ursprüngliche Geschäftstätigkeit auszudehnen. Diese Voraussetzung ist gegeben, wenn der Pflichtige die Beteiligungsrechte konkret dazu einsetzt, um das Geschäftsergebnis seines eigenen Unternehmens bzw. dessen Gewinnchancen zu verbessern (BGr, 8. Januar 2013, 2C_802+803/2012, E. 2.4; BGr, 8. November 2011, 2C_361+364/2011, E. 2.4; BGr, 25. September 2012, 2C_115+116/2012, E. 2.4.1; BGr, 6. Januar 2011, 2C_600/2010, E. 2.2; BGr, 17. Juli 2006, 2A.178/2006, E. 4.1, je www.bger.ch; BGr, 22. April 2005, E. 2.3, StE 2006 B 23.2 Nr. 1).

e) Gegen die Zuordnung zum Geschäftsvermögen spricht, dass der Pflichtige und die I in verschiedenen Branchen tätig sind und der Pflichtige nur über eine Minderheitsbeteiligung verfügt, die ihm keinen massgebenden Einfluss auf die Gesellschaft verschaffte. Ferner beteiligte er sich – soweit erkennbar – auch nie am Tagesgeschäft dieser Gesellschaft und deklarierte die Beteiligung von Anfang an immer als Privatvermögen. Bei selbstständig erwerbenden Steuerpflichtigen, die nicht ihr gesamtes Vermögen in der Bilanz aufführen und so zwischen bilanzierem Geschäftsvermögen und nicht bilanzierem Privatvermögen unterscheiden, bildet ferner auch die buchmässige Behandlung ein gewichtiges Indiz, soweit sie den tatsächlichen Verhältnissen nicht zuwiderläuft (Markus Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. A., 2008, Art. 18 N 50 DBG).

Kein taugliches Kriterium für die Abgrenzung zwischen Privat- und Geschäftsvermögen bildet die Erhöhung der Beteiligung von 20% auf 26,5% im Zuge der Kapitalerhöhung im Jahr 2008, da die Erhöhung der Beteiligung auf die Ausübung des gesetzlichen Bezugsrechts bzw. auf die Nichtausübung dieses Bezugsrechts durch einen anderen Minderheitsaktionär zurückzuführen war.

f) Die von der Rechtsprechung geforderte enge Beziehung kann jedoch auch ohne einen massgeblichen oder beherrschenden Einfluss auf die Gesellschaft bestehen (BGr, 8. November 2011, 2C_361+364/2011, www.bger.ch). Ferner kann eine Beteiligung auch dann zum Geschäftsvermögen gehören, wenn sie einem völlig anderen Tätigkeitsgebiet zuzuordnen ist (VGr AG, 19. Dezember 2006, StE 2007 B 23.2 Nr. 35). Entscheidend ist letztlich, ob die Beteiligung geeignet ist, dem Geschäft des Pflichtigen zu dienen, und ob die Beteiligung tatsächlich zu einer nicht bloss zu vernachlässigenden Resultatverbesserung des eigenen Unternehmens geführt hat (BGr, 8. November 2011, 2C_361+364/2011, www.bger.ch).

g) Erwirbt ein Rechtsanwalt aufgrund der freundschaftlichen Beziehung zum Mehrheitsaktionär der Gesellschaft eine Beteiligung, so folgt daraus nicht zwingend, dass das Motiv zum Erwerb dieser Beteiligung rein privater Natur war. Im Gegenteil sind Beziehungsnetze aller Art, auch auf freundschaftlicher Basis, dem Geschäft eines Rechtsanwalts dienlich, so dass die Vermutung nahe liegt, dass sich der Pflichtige mit der im Zeitpunkt der Gründung risikobehafteten Beteiligung an einer O auch Aufträge für sein eigenes Unternehmen erhoffte, zumal er dem Hauptaktionär in den Jahren 2001 bis 2003 und später auch der I mehrere Darlehen gewährte. Diese Erwartungen

trafen denn auch ein. Aufgrund der Abklärungen der Vorinstanz, die sich auf die Jahre 2006 bis 2010 beschränkten, erzielte der Pflichtige für anwaltliche Tätigkeiten im Auftrag der I Honorare von insgesamt Fr. 63'798.75 (siehe Tabelle in E. 3a). Weiter flossen ihm für die Vermittlung von drei Kreditgebern in den Jahren 2006 bis 2010 beträchtliche Provisionen von insgesamt Fr. 189'745.- zu. Weitere Provisionen von ca. Fr. 109'600.- (USD-Währung paritätisch in Fr. umgerechnet) für bereits erfolgte Vermittlungstätigkeiten hinsichtlich der Darlehen von P (USD 800'000.-, Zins 8% p.a., Laufzeit vom ... Oktober 2006 bis Oktober 2011, Provision p.a. USD 24'000.-), Q resp. deren Erbin R (Fr. 1'000'000.- [in drei Raten gewährt], Zins 10% p.a., Laufzeit vom September 2008 bis September 2016, Provision ab 3. Kreditrate Fr. 10'000.- p.a.) und S (Fr. 600'000.-, Zins 8%, Laufzeit ab ca. September 2007 bis mutmasslich ca. September 2012, Provision Fr. 18'000.- p.a.) werden ihm in späteren Steuerperioden zufließen, weil die Provisionen monatlich bis zum Ende der Laufzeiten der betreffenden Kredite zu vergüten sind. Die Einnahmen aus Geschäften mit der I im Betrag von Fr. 251'960.75 von 2006 bis 2010 machten rund 14% der gesamten Honorareinnahmen von Fr. 1'804'515.89 im gleichen Zeitraum aus. Derartige Erträge stellen keineswegs eine zu vernachlässigende Verbesserung des eigenen Geschäftsergebnisses dar, zumal dem Pflichtigen nach 2010 für bereits abgeschlossene Vermittlungstätigkeiten noch weitere Provisionen von über Fr. 100'000.- zufließen werden, was hier ebenfalls berücksichtigt werden muss. Die Provisionseinnahmen verbuchte der Pflichtige stets in seiner Erfolgsrechnung, was seiner Behauptung, dass es sich hierbei um eine nicht mit der Anwaltstätigkeit resp. Beteiligung zusammenhängende Angelegenheit handelte, widerspricht. Da die vereinbarten Provisionen von über Fr. 130'000.- (Darlehen P), Fr. 90'000.- (Darlehen S) und Fr. 76'000.- (Darlehen R), entsprechend der Differenz zwischen den effektiv vereinbarten Zinssätzen und dem Basiszinssatz von 11%, im Verhältnis zum erbrachten Aufwand ausserordentlich hoch sind, liegt die Vermutung nahe, dass diese vorteilhaften Konditionen massgeblich vom Beteiligungsverhältnis abhingen, welcher Vorteil einem unbeteiligten Dritten nicht gewährt worden wäre. Jedenfalls wurde nicht geltend gemacht, dass unbeteiligten Dritten Provisionen zu gleichen Konditionen bezahlt worden seien. Schliesslich hat sich der Pflichtige, wenn auch nur vorübergehend, als Kollektivzeichnungsberechtigter im Handelsregister eintragen lassen, was den Rahmen einer blossen privaten Vermögensverwaltung sprengt.

h) Aufgrund der genannten Umstände ordnete das kantonale Steueramt die Beteiligung an der I zu Recht dem Geschäftsvermögen zu, was zur Abweisung der Rechtsmittel führt.

4. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG, § 151 Abs. 1 StG) und bleibt ihm die Zusprechung einer Parteientschädigung versagt (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968).

Demgemäss erkennt die Kammer:

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

[...]