

Steuerrekursgericht  
des Kantons Zürich



2. Abteilung

2 DB.2019.173  
2 ST.2019.226

**Entscheid**

23. Februar 2021

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Christian Mäder, Steuerrichter Christian Griesser, Steuerrichterin  
Tanja Petrik und Gerichtsschreiber Marius Obertüfer

In Sachen

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

**Beschwerdeführer/  
Rekurrenten,**

gegen

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

**Beschwerdegegnerin,  
Rekursgegner,**

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

betreffend

**Direkte Bundessteuer 2016 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2016**

hat sich ergeben:

A. 1. Am ... Juli 2016 liess sich A die Kapitalleistung aus seinem Freizügigkeitskonto bei der C Freizügigkeitsstiftung über den Betrag von Fr. 301'217.71 auszahlen. Die Barauszahlung wurde mit der Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit begründet.

Mit Veranlagungsverfügung und Einschätzungsentscheid vom 15. November 2016 besteuerte das kantonale Steueramt diese Kapitalleistung bei A und B (nachfolgend der bzw. die Pflichtige, zusammen die Pflichtigen) in Anwendung von Art. 38 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 37 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) gesondert und mit Vorbehalt vom übrigen Einkommen zum privilegierten Steuertarif. Die Veranlagung und die Einschätzung blieben unangefochten.

2. In der Steuererklärung 2016 deklarierten die Pflichtigen betreffend die direkte Bundessteuer 2016 ein steuerbares Einkommen von Fr. 95'500.- sowie betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2016 ein steuerbares Einkommen von Fr. 95'400.- und ein steuerbares Vermögen von Fr. 0.-.

3. Mit Schreiben vom 16. Oktober 2018 ersuchte die zuständige Wertschriftenprüferin die Pflichtigen, das vollständig ausgefüllte und bis anhin nicht eingereichte Wertschriften- und Guthabenverzeichnis nachzureichen. Die Pflichtigen kamen diesem Ersuchen am 5. Dezember 2018 nach.

Mit Auflage vom 3. Januar 2019 teilte der zuständige Steuerkommissär den Pflichtigen mit, dass noch weitere Unterlagen zur Veranlagung und Einschätzung notwendig seien. Er stellte fest, dass sich der Pflichtige per ... Juli 2016 ein Vorsorgeguthaben über Fr. 301'217.- zur Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit habe auszahlen lassen und forderte die Pflichtigen auf, dazu eine substantiierte Sachdarstellung zur Art und zum Aufnahmezeitpunkt der Tätigkeit einzureichen. Ebenfalls ersuchte er um die Einreichung sachdienlicher Belege für das Auftreten nach aussen (Briefpapier, Visitenkarten usw.), eine Aufstellung über die Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben, Privatentnahmen und Privateinlagen pro 2016 inkl. Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit. Der Steuerkommissär ersuchte sie zudem um

Einreichung sämtlicher Lohnausweise für den Zeitraum 1.1. - 31.12.2016 sowie um eine detaillierte, unterzeichnete Aufstellung über erhaltene Taggelder von Versicherung und Krankenkasse in der Höhe über Fr. 24'450.- für die Steuerperiode 2016. Mit Schreiben vom 27. Februar 2019 reichten die Pflichtigen daraufhin gewisse der einverlangten Unterlagen ein und äusserten sich ergänzend zur Auflage. Zur selbständigen Erwerbstätigkeit brachten sie namentlich vor, dass die Aufnahme der Tätigkeit des Pflichtigen für den Herbst/Sommer 2016 geplant gewesen und in einem Teilpensum auch kurz ausgeübt worden sei. Aufgrund einer im Oktober 2016 erlittenen Erkrankung habe das Vorhaben jedoch nicht wie vorgesehen realisiert und zu 100% aufgenommen werden können.

4. Mit Schreiben vom 12. März 2019 forderte das kantonale Steueramt die Pflichtigen zur Rückabwicklung der Auszahlung der vorbezogenen Vorsorgegelder über Fr. 301'217.71 innerhalb von 60 Tagen auf. Mit Schreiben vom 31. Mai 2019 mahnte es die Aufforderung.

5. Mit Veranlagungsverfügung und Einschätzungsentscheid vom 20. Juni 2019 schätzte das kantonale Steueramt die Pflichtigen für die Steuerperiode 2016 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 395'700.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 396'600.- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 182'000.- (Staats- und Gemeindesteuern) ein. Den Pflichtigen wurden dabei, soweit noch strittig, insbesondere die vom Pflichtigen vorbezogenen Vorsorgegelder als übrige weitere Einkünfte aufgerechnet. Beim steuerbaren Vermögen berücksichtigte das kantonale Steueramt zudem den Anteil des Pflichtigen an einer unverteilter Erbschaft.

B. Mit Einsprache vom 22. Juli 2019 beantragten die Pflichtigen sinngemäss, betreffend die direkte Bundessteuer mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 94'400.- veranlagt zu werden. Betreffend die Staats- und Gemeindesteuern beantragten sie sinngemäss, mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 95'300.- und einem Vermögen von Fr. 0.- eingeschätzt zu werden.

Mit Auflage vom 28. August 2019 verlangte der Steuerkommissär den substantiierten und belegmässigen Nachweis über den Krankheitszustand des Pflichtigen und dass keine selbständige Erwerbstätigkeit aufgenommen worden sei. Er verlangte zudem den substantiierten und belegmässigen Nachweis, weshalb nach Genesung

die selbständige Erwerbstätigkeit nicht wieder aufgenommen worden sei. Die Pflichtigen beantworteten die Auflage mit Eingabe vom 2. Oktober 2019 unter Einreichung eines weiteren Dokuments.

Mit Entscheiden vom 21. Oktober 2019 wies das kantonale Steueramt die Einsprache ab.

C. Mit Beschwerde und Rekurs vom 29. November 2019 beantragten die Pflichtigen, mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 95'400.- (direkte Bundessteuer sowie Staats- und Gemeindesteuern) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 65'513.- (nur Staats- und Gemeindesteuern) veranlagt und eingeschätzt zu werden.

Weil die Pflichtigen dem Steuerrekursgericht in früheren, rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren Gerichtskosten schuldig geblieben waren, setzte ihnen das Steuerrekursgericht mit Verfügung vom 6. Dezember 2019 Frist an, um die Verfahrenskosten sicherzustellen. Nachdem ihnen die Frist zur Leistung der Kostenvorschüsse mehrmals erstreckt worden war, stellten sie mit Schreiben vom 23. Juli 2020 ein Gesuch um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege. Mit Verfügung vom 28. Juli 2020 wurde ihnen die Frist zur Leistung der Kostenvorschüsse einstweilen abgenommen. Sie wurden gleichzeitig aufgefordert, weitere Informationen zu ihrer finanziellen Situation einzureichen. Der Aufforderung kamen sie mit Eingabe vom 27. August 2020 nach.

Das kantonale Steueramt schloss am 7. Oktober 2020 auf Abweisung von Beschwerde und Rekurs. Die Pflichtigen äusserten sich dazu mit Schreiben vom 8. Januar 2021, worin sie im Wesentlichen an ihren Standpunkten festhielten. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

Auf die Vorbringen der Pflichtigen wird – soweit rechtserheblich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. a) Nach dem Recht der direkten Bundessteuer sowie der Staats- und Gemeindesteuern 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, § 22 Abs. 1 StG). Werden solche Zahlungen als Kapitalleistungen ausgerichtet, sind sie gemäss Art. 38 DBG bzw. § 37 StG mit der Jahressteuer allerdings getrennt vom übrigen Einkommen zu erfassen. Es handelt sich um eine privilegierte Besteuerung, da die Steuer lediglich zu einem Fünftel des Tarifs nach Art. 36 DBG bzw. von einem Zehntel der Kapitalleistung berechnet wird. Unter Art. 38 DBG bzw. § 37 StG 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, 2. A., 2019, Art. 38 N 8 DBG, mit Hinweisen).

b) Zur Frage, wie Freizügigkeitsleistungen von Vorsorgeeinrichtungen, die ohne Barauszahlungsgrund i.S.v. Art. 5 Abs. 1 lit. a-c des Bundesgesetzes über die Freizügigkeit in der beruflichen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 17. Dezember 1993 (Freizügigkeitsgesetz; FZG) erfolgt sind, d.h. nicht rechtmässig bezogen wurden, steuerlich zu behandeln sind, hat sich das Bundesgericht erstmals mit Leitentscheid vom 7. Juni 2011 (BGr, 2C\_156/2010, E. 4, auch zum Folgenden) eindeutig und unzweifelhaft geäussert. Dabei hat es der teilweise in der Lehre vertretenen Auffassung, dass es gar nicht darauf ankomme, ob die Kapitalleistung rechtmässig bezogen und bestimmungsgemäss verwendet werde, eine klare Absage erteilt. Um dem Auftrag von Art. 113 Abs. 2 lit. a der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) Nachachtung zu verschaffen, ist gemäss Bundesgericht die steuerliche Privilegierung der Kapitalleistungen in Art. 38 DBG und § 37 StG restriktiv zu interpretieren. Das spreche dafür, diese steuerliche Privilegierung auf die in Gesetz und Verordnung umschriebenen Fälle zu beschränken. Die Verweisung in Art. 38 DBG auf Art. 22 DBG könne daher nicht so verstanden werden, dass auch eine von vornherein rechtswidrig bezogene Kapitalleistung aus einer Vorsorgeeinrichtung steuerlich privilegiert behan-

delt werden müsste. In diesem Fall greife daher die ordentliche Besteuerung und sei die Kapital- oder Barauszahlung zusammen mit dem übrigen Einkommen ordentlich zu versteuern. Vorbehalten bleibe der Fall, dass eine nicht rechtmässig bezogene oder zweckentfremdet verwendete Barauszahlung an die Vorsorgeeinrichtung zurückbezahlt bzw. wieder ihrem Zweck zugeführt werde (BGr, 9. Dezember 2016, 2C\_204/2016, E. 3.6 = StE 2017 B 26.13 Nr. 35). Diese Rechtsprechung wurde vom Bundesgericht wiederholt bestätigt und führt im Resultat dazu, dass die Steuerbehörden vorfrageweise zu prüfen haben, ob die massgebenden sozialversicherungsrechtlichen Voraussetzungen im Hinblick auf den geltend gemachten Barauszahlungsgrund erfüllt sind (BGr, 2. Oktober 2015, 2C\_248/2015 und 2C\_249/2015, E. 3.3 = StE 2016 B 26.13 Nr. 33, auch zum Folgenden; vgl. zum Ganzen auch Kreisschreiben Nr. 41 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 18. September 2014 [Freizügigkeit in der beruflichen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge], Ziff. 2.2.7 sowie Locher, Art. 38 N 5 DBG; Rebekka Holenstein Pfenninger, Die Auswirkungen der steuerrechtlichen Privilegierung von Kapitaleistungen aus Vorsorge auf die verfassungsrechtliche Zielsetzung der beruflichen Vorsorge, 2015, S. 43 ff., je mit weiteren Hinweisen). Nicht zu prüfen braucht das kantonale Steueramt hingegen, ob die Mittel im Falle der Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit auch effektiv dafür verwendet wurden. Eine rechtliche Verpflichtung zur Investition des freigewordenen Vorsorgegeldes in das Geschäftsvermögen lässt sich aus Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG nicht ableiten.

c) aa) Für den Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit als Auszahlungsgrund i.S.v. Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG kennzeichnend ist die Tätigkeit einer natürlichen Person, mit der diese auf eigenes Risiko, unter Einsatz der Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital, in einer von ihr frei gewählten Arbeitsorganisation, dauernd oder vorübergehend, haupt- oder nebenberuflich, in jedem Fall aber mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt (BGr, 9. Dezember 2016, 2C\_204/2016, E. 3.3 = StE 2017 B 26.13 Nr. 35, mit Hinweisen, auch zum Folgenden). Untergeordnete Anhaltspunkte sind etwa die Beschäftigung von Personal, das Ausmass der Investitionen, ein vielfältiger, wechselnder Kundenstamm und das Vorliegen eigener Geschäftsräumlichkeiten (BGE 125 II 113 E. 5b). Die Prüfung ist von Fall zu Fall aufgrund einer umfassenden Würdigung der tatsächlichen Umstände vorzunehmen. Die einzelnen Gesichtspunkte dürfen dabei nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten.

bb) Für die privilegierte Besteuerung einer Kapitalleistung gemäss Art. 22 DBG i.V.m. Art. 38 DBG bzw. § 22 StG i.V.m. § 37 StG mit dem Barauszahlungsgrund der selbständigen Erwerbstätigkeit ist Voraussetzung, dass der Steuerpflichtige eine selbständige Erwerbstätigkeit *aufnimmt*. In welchem Zeitraum die Aufnahme zu erfolgen hat, damit (noch) von einem rechtmässigen Bezug der Kapitalleistung gesprochen werden kann und diese folglich nach Art. 38 DBG bzw. § 37 StG privilegiert zu besteuern ist, kann dabei den einschlägigen steuerrechtlichen Bestimmungen nicht explizit entnommen werden. Klar und auch vom Steueramt nicht bestritten ist, dass in steuerlicher Hinsicht (E. 1b) nicht bereits dann von einem unrechtmässigen Bezug gesprochen werden kann, wenn die selbständige Erwerbstätigkeit im Zeitpunkt der Auszahlung noch nicht begonnen wurde bzw. nicht unmittelbar nach Auszahlung der Kapitalleistung aufgenommen wird. Dies ergibt sich namentlich daraus, dass in einer Vielzahl von Fällen die Auszahlung der Kapitalleistung für die (geplante) Aufnahme der Tätigkeit zwingend als Startkapital benötigt wird und dementsprechend die selbständige Erwerbstätigkeit erst innert einer gewissen Zeit nach der Auszahlung aufgenommen werden kann.

cc) Weil Steuerbehörden vorfrageweise zu prüfen haben, ob gemäss den sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen ein Barauszahlungsgrund vorliegt bzw. vorlag (BGr, 2. Oktober 2015, 2C\_248/2015 und 2C\_249/2015, E. 3.3 = StE 2016 B 26.13 Nr. 33; vorne E. 1b), hatten sie sich namentlich auch mit der Frage zu befassen, in welchem Zeitraum gemäss den anwendbaren sozialversicherungsrechtlichen Normen eine selbständige Erwerbstätigkeit aufzunehmen ist. Das FZG selbst äussert sich dabei mit Bezug auf die genannten Barauszahlungsgründe nicht explizit zu einer allfälligen zeitlichen Befristung. Die Formulierung in Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG "eine selbständige Erwerbstätigkeit *aufnehmen*" verlangt für eine regelkonforme Auszahlung allgemein und (temporal) unspezifisch einzig, dass (objektiv) eine solche aufzunehmen ist. Konkretisierend zur zeitlichen Thematik äussern sich sodann zwei Mitteilungen des Bundesamts für Sozialversicherung (BSV). Gemäss BSV-Mitteilung über die berufliche Vorsorge Nr. 86 vom 31. Oktober 2005 kann der Selbständigerwerbende die Barauszahlung der Austrittsleistung nur noch im Zeitpunkt der Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit, beziehungsweise innerhalb eines Jahres nach Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit, verlangen (Rz. 501 S. 9). Die BSV-Mitteilung Nr. 118 vom 2. Juni 2010 hält im Weiteren fest, dass die Jahresfrist für die Barauszahlung der Freizügigkeitsleistung bei Personen, die sich in Teilschritten selbständig machen, in dem

Zeitpunkt zu laufen beginnt, in dem die versicherte Person nicht mehr der obligatorischen Versicherung unterstellt ist (Ziff. 744).

Entgegen der Auffassung des kantonalen Steueramts kann damit den BSV-Mitteilungen bzw. allgemein den (vorfrageweise zu prüfenden) sozialversicherungsrechtlichen Normen (E. 1b) nicht explizit entnommen werden, dass die selbständige Erwerbstätigkeit bis spätestens ein Jahr nach der Auszahlung aufgenommen worden sein muss. Die Mitteilungen basieren vielmehr auf der Annahme, die selbständige Erwerbstätigkeit sei im Auszahlungszeitpunkt bereits aufgenommen worden und definieren daran anknüpfend eine Maximaldauer für die Barauszahlung von einem Jahr. Diese Maximalfrist ist im Übrigen nicht unbestritten. In der Lehre wird die Auffassung vertreten, dass die Barauszahlung auch noch später als ein Jahr nach Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit verlangt werden könne (vgl. Geiser/Senti, in: Kommentar zum schweizerischen Sozialversicherungsrecht, BZG und FZG, 2. A., 2019, Art. 5 N 30 FZG, mit Hinweisen). Die sozialversicherungsrechtlichen Normen lassen immerhin den Schluss zu, dass für die Rechtmässigkeit der Barauszahlung die selbständige Erwerbstätigkeit (objektiv) zu einem gewissen Zeitpunkt zwingend aufzunehmen ist und dies, sobald die Zahlung erfolgt ist, *zeitnah* zu geschehen hat; ansonsten dürfte die Auszahlung in der Regel von der zuständigen Stelle (z.B. einer Freizügigkeitsstiftung) mangels Barauszahlungsgrund gar nicht erst bewilligt werden. Dem Steuerpflichtigen für die Aufnahme der Tätigkeit ein Jahr ab Auszahlung der Kapitalleistung zuzugestehen, erscheint dabei als verhältnismässig und angemessen. Ob diese Frist gegebenenfalls wegen Krankheit, Unfall etc. unterbrochen oder verlängert werden kann, ist im Einzelfall zu prüfen. Wird sodann die selbständige Erwerbstätigkeit (objektiv) nur kurz aufgenommen, ist dies gegebenenfalls in steuerlicher Hinsicht unter dem Aspekt der Steuerumgehung zu prüfen (ausführlich Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. A., 2016, VB zu Art. 109-121 N 37 ff. DBG, und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, VB zu §§ 119-131 N 36 ff. StG).

d) Entsprechend dem Zuflussprinzip werden der massgebenden Steuerperiode all diejenigen steuerbaren Einkünfte zugerechnet, die dem Steuerpflichtigen im betreffenden Zeitraum mit der Wirkung zugeflossen sind, dass seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit gesteigert wurde (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 41 N 4 ff. DBG und § 50 N 5 ff. StG). Die Kapitalleistung ist damit, wenn nachträglich festgestellt wird, dass die Auszahlung nicht rechtmässig erfolgt ist, dem übrigen Einkommen derjenigen Steuerperiode aufzurechnen, in welchem sie ausbezahlt worden ist, solange der Steu-

erpflichtige für diese Periode noch nicht rechtskräftig veranlagt oder eingeschätzt worden ist. Mit dem Zuflussprinzip schwer zu vereinbaren wäre es hingegen, wenn die Aufrechnung erst in derjenigen Steuerperiode vorgenommen würde, in welcher die Frist zur Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit ungenutzt ausläuft (gemäss den Ausführungen in E. 1c/cc in der Regel das Folgejahr).

e) aa) Die Steuerbehörden stellen zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest (Art. 123 Abs. 1 DBG bzw. § 132 Abs. 1 StG). Die hier angesprochenen Verfahrensprinzipien der Untersuchungspflicht der Steuerbehörde und der Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen stehen dergestalt in einem Unterordnungsverhältnis zueinander, als dass das Mitwirkungsprinzip der Verwirklichung des Untersuchungsgrundsatzes dient, weil die Steuerbehörde die ihr obliegende Untersuchung ohne Mitwirkung des Steuerpflichtigen praktisch nicht vornehmen kann (Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., 2017, Art. 123 N 9 DBG). Wirkt der Steuerpflichtige nicht mit, kann daher ein "Untersuchungsnotstand", d.h. die Unmöglichkeit, die rechtserheblichen Tatsachen zu ermitteln, entstehen.

bb) Hinsichtlich der Beweislast im Steuerrecht gilt, dass der Nachweis für steuerbegründende Tatsachen der Steuerbehörde, der Beweis für steuermindernde Tatsachen grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliegt; er hat steuermindernde Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (BGE 140 II 248, E. 3.5, mit weiteren Hinweisen). Bleibt eine feststellungsbedürftige Tatsache unbewiesen, so ist aufgrund der objektiven Beweislast zuungunsten desjenigen zu entscheiden, der die Beweislast trägt (Zweifel/Hunziker, Art. 130 N 27 DBG).

2. a) Unbestritten ist, dass der Pflichtige sich von der Freizügigkeitsstiftung C am ... Juli 2016 den Betrag von Fr. 301'217.71 auszahlen liess. Als Auszahlungsgrund wurde angegeben, der Pflichtige werde eine selbständige Erwerbstätigkeit aufnehmen und der obligatorischen beruflichen Vorsorge nicht mehr unterstehen (Art. 5 Abs. 1 lit b FZG). Diese Kapitaleistung besteuerte das kantonale Steueramt mit Veranlagungs- und Einschätzungsentscheid vom jeweils 15. November 2016 zunächst separat zum jeweils anwendbaren Sondersatz von Art. 38 DBG bzw. § 37 StG.

b) Im Rahmen der ordentlichen Veranlagung und Einschätzung der Steuerperiode 2016 gelangte das kantonale Steueramt indessen nach den vorgenommenen Abklärungen zum Schluss, dass die Voraussetzungen für die privilegierte Besteuerung nicht erfüllt waren und rechnete den Pflichtigen mit Veranlagungsverfügung und Einschätzungsentscheid vom 20. Juni 2019, soweit noch strittig, einkommensseitig den Betrag über Fr. 301'217.- beim steuerbaren Einkommen betreffend die direkte Bundessteuer 2016 sowie bei den Staats- und Gemeindesteuern 2016 auf. An der Aufrechnung hielt es auch in den nunmehr angefochtenen Einspracheentscheiden fest. Das kantonale Steueramt begründet die Aufrechnung damit, dass die Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit nicht zustande gekommen und damit der Bezug der Freizügigkeitsleistung zu Unrecht erfolgt sei. Das Kapital hätte deshalb umgehend wieder dem angestammten Zweck zugeführt werden müssen. Da dies die Pflichtigen trotz Aufforderung und Mahnung unterlassen hätten, sei die Aufrechnung der Kapitaleistung als steuerbares Einkommen rechters.

c) aa) Den Ausführungen des kantonalen Steueramts widersprechend stellen sich die Pflichtigen auf den Standpunkt, dass der Pflichtige sich selbständig gemacht habe, entspreche den Tatsachen. Der Pflichtige sei zunächst anfangs 2014 ernsthaft erkrankt und danach für lange Zeit arbeitsunfähig gewesen. Nachdem er 2016 erkrankt habe, dass sein aufgenommener Arbeitsversuch gescheitert und er nicht mehr so belastbar sei, habe er eine Entscheidung treffen müssen. Er habe sich entschieden, die eigentlich für viel später geplante, selbständige Erwerbstätigkeit auf dem Gebiet der D (ein Studienbereich der E) bereits früher aufzunehmen. Diesbezüglich habe er seit 2003 die erste notwendige Ausbildung für seine geplante Selbständigkeit aufgenommen und 2009 und 2010 mit Erfolg abgeschlossen. Leider sei er aber im Oktober 2016 erneut erkrankt und er habe die kurz zuvor aufgenommene selbständige Erwerbstätigkeit unterbrechen müssen. Danach sei er vom ... Oktober 2016 bis zum ... Juni 2017 durchgehend krank und arbeitsunfähig gewesen.

bb) Die Pflichtigen machen sodann geltend, dass die Prüfung der Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit durch die Sozialversicherungsanstalt SVA erfolgt sei, die ihnen mit Verfügung vom ... Juni 2016 die Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit bestätigt habe. Das kantonale Steueramt könne die Pflichtigen deshalb nicht mehr dazu anhalten, irgendwelche "beweiskräftigen" Nachweise für die selbständige Erwerbstätigkeit einzureichen oder Unterlagen zum Krankheitszustand einzuverlangen. Der zuständige Steuerkommissär habe seine Kompetenzen massiv überschrit-

ten. Es obliege ihm nicht, zu entscheiden, ob der Pflichtige eine selbständige Erwerbstätigkeit aufnehmen könne oder nicht, wie dieser seine Buchhaltung zu führen habe und es gehe ihn schon gar nichts an, an welcher Krankheit er leide, wie der Krankheitszustand sei oder wie lange er krank gewesen sei. Zudem arbeite er zusammen mit Geschäftspartnern seit längerem an Konzepten und Projekten auf dem Gebiet der F (wohl F), die er aber sicherlich nicht einem Steuerkommissär erläutern werde. Tatsache sei aber, dass er eine selbständige Erwerbstätigkeit aufgenommen habe und das bezogene Kapital zu diesem Zweck eingesetzt werde.

d) Die Pflichtigen bestreiten mit ihren Ausführungen damit (zu Recht) nicht, dass wenn jemand eine Freizügigkeitsleistung in Kapitalform nicht rechtmässig bezieht, kein Anspruch auf eine privilegierte Besteuerung besteht bzw. in diesem Fall die Kapitaleistung nicht zum Sondertarif, sondern zusammen mit den übrigen Einkommen ordentlich zu besteuern ist. Sie machen jedoch geltend, dass der Pflichtige die Kapitaleistung rechtmässig bezogen und damit Anspruch auf die privilegierte Besteuerung gemäss Art. 38 DBG bzw. § 37 StG habe. Ob dies der Fall ist, ist im Folgenden zu prüfen.

3. a) Versicherte können die Barauszahlung der Austrittsleistung unter anderem dann verlangen, wenn sie eine selbständige Erwerbstätigkeit aufnehmen und der obligatorischen beruflichen Vorsorge nicht mehr unterstehen (Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG). Von den zwei genannten Kriterien ist vorliegend unbestritten, dass der Pflichtige im Verlauf der Steuerperiode 2016 namentlich das zweite Auszahlungskriterium erfüllte, da mit Auflösung des Arbeitsverhältnisses der obligatorische Versicherungsschutz weggefallen ist (vgl. Art. 10 Abs. 2 lit. b des Bundesgesetzes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 25. Juni 1982 [BVG]; dass vorliegend der Vorbehalt von Art. 8 Abs. 3 BVG zur Anwendung gelangen sollte, wird nicht geltend gemacht und ist auch nicht ersichtlich). Strittig ist hingegen, ob der Pflichtige zeitnah zur Auszahlung objektiv eine selbständige Erwerbstätigkeit aufgenommen hat (E. 2d).

b) aa) Die Pflichtigen behaupten, dass der Pflichtige zumindest für kurze Zeit im Sommer/Herbst 2016 auf dem Gebiet der D einer selbständigen Erwerbstätigkeit im Sinne der voranstehenden Definition (E. 1c/aa) nachgegangen sei, bevor er im Oktober 2016 (wieder) erkrankt sei (E. 2c/aa). Dafür sind sie beweispflichtig, da dies eine steu-

ermindernde Tatsache darstellt (E. 1e/bb). Das kantonale Steueramt hat sie deshalb zu Recht mit Auflage vom 3. Januar 2019 und 28. August 2019 (letztere im Einspracheverfahren) aufgefordert, dazu sachdienliche Ausführungen zur selbständigen Erwerbstätigkeit zu machen und diese auch mittels aussagekräftiger Unterlagen (Briefpapier, Visitenkarten, Buchhaltung bzw. Aufstellung der Aktiven und Passiven etc.) zu belegen. Diesen Aufforderungen kamen die Pflichtigen trotz mehrerer Gelegenheiten namentlich mit Bezug auf die aussagekräftigen Unterlagen in keiner Weise nach. Sie reichten einzig zahlreiche Arztzeugnisse ein, die dem Pflichtigen eine vorübergehende (vollständige) Arbeitsunfähigkeit bescheinigen. Überdies äusserten sie sich jeweils nur ausschweifend dazu, wieso die einverlangten Unterlagen aus ihrer Sicht nicht notwendig seien bzw. dem kantonalen Steueramt nicht das Recht zukomme, diese Unterlagen einzuverlangen.

bb) Diese beharrliche Verweigerung der Mitwirkung ist objektiv gemäss ihrer eigenen Sachverhaltsdarstellung nicht nachvollziehbar. Selbst bei der behaupteten kurzzeitigen Aufnahme der Tätigkeit kurz vor dem Auftreten der Krankheit kann zweifelsohne von den Pflichtigen erwartet werden, dass sie dennoch die Aufnahme der selbständigen Tätigkeit oder zumindest entsprechende Vorbereitungshandlungen in irgendeiner Form und ohne viel Aufwand hätten belegen können, wenn ihre diesbezüglichen Behauptungen der Wahrheit entsprechen würden. Hätte sich der (nicht mit Einzelfirma im Handelsregister eingetragene) Pflichtige tatsächlich im Sommer/Herbst 2016 auch nur kurz als D selbständig gemacht, müsste ihm der Nachweis, sichtbar und mit Gewinnabsicht am Wirtschaftsverkehr teilgenommen zu haben (E. 1c/aa), ohne viel Aufwand möglich gewesen sein. Der zuständige Steuerkommissär scheint die Beweisschwelle im Wissen darum, dass sich die Geschäftstätigkeit des Pflichtigen gemäss Behauptung noch in der Gründungsphase befand, bewusst tief angesetzt zu haben, indem er von den Pflichtigen namentlich nur die Einreichung von gängigen Geschäftsdokumenten wie Briefpapier, Visitenkarten etc. verlangte. Von den ansonsten häufig einverlangten Belegen wie Mietverträgen, Kundenlisten, Agenda-Auszügen usw. sah er von Anfang an ab und es ist auch nicht ersichtlich, dass er sich mit den einverlangten Unterlagen beweistechnisch nicht zufriedengegeben hätte, wenn von den Pflichtigen irgendwelche sachdienlichen Belege der einverlangten Art eingereicht worden wären.

cc) Auch die Einforderung einer Aufstellung über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben, Privatentnahmen und Privateinlagen pro 2016 konnte das kantonale Steueramt zweifelsohne von den Pflichtigen verlangen, denn zur Erstellung die-

ser buchhalterischen Unterlagen war der Pflichtige gemäss der von ihm behaupteten Ausgangslage ab Sommer/Herbst 2016 verpflichtet. Sein Einwand, er unterliege nicht der (doppelten) (Buchführungs-)pflicht und das kantonale Steueramt habe ihm nicht vorzuschreiben, wie er seine Buchführung als Einzelunternehmen zu führen habe, verfährt nicht. Er hätte unabhängig vom betragsmässigen Umsatz mit Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit zumindest über die (geschäftlichen) Einnahmen und Ausgaben sowie über die geschäftliche Vermögenslage Buch führen müssen (Art. 957 Abs. 2 OR). Mehr wurde vom kantonalen Steueramt auch nicht verlangt. Auch die Arbeitsunfähigkeit ab Oktober 2016 steht dem Gesagten nicht entgegen, denn eine kurz zuvor aufgenommene selbständige Erwerbstätigkeit löst sich dadurch nicht (einfach) rückwirkend wieder in Luft auf. Die selbständige Erwerbstätigkeit wurde dadurch höchstens *unterbrochen*, sofern sie während dieses Zeitraums nicht auf andere Weise – z.B. durch Mitarbeiter – weitergeführt wurde. Vielfach wird in solchen Fällen folglich wegen des Unterbruchs sowie bei Fehlen eines entsprechenden Versicherungsschutzes das massgebliche Geschäftsjahr dementsprechend mit einem (auch steuerlich massgebenden) Verlust abgeschlossen (einen solchen hat namentlich der Pflichtige nicht in der Steuererklärung 2016 deklariert). Wird die Tätigkeit später trotz Genesung nicht wieder aufgenommen, so ist zudem in jenem Zeitpunkt darüber endgültig abzurechnen, selbst wenn sie nur während kurzer Dauer ausgeübt wurde. In jedem Fall aber lässt sich durch die erlittene Krankheit die Unterlassung der (zumindest rudimentären) Buchführung ab Aufnahme der selbständigen Tätigkeit nicht rechtfertigen, wie dies der Pflichtige mit Schreiben vom 27. Februar 2019 gegenüber dem Steueramt begründete.

dd) Anstatt der eingeforderten Dokumente reichten die Pflichtigen zu ihrer Rechtfertigung nur zahlreiche Arztzeugnisse ein (erstmalig im Einspracheverfahren; vgl. zusätzlich die im vorliegenden Verfahren eingereichten Unterlagen). Daraus lassen sich allerdings keine Rückschlüsse betreffend die Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit gewinnen. Sie belegen lediglich, dass der Pflichtige selbst für eine gewisse Zeit nicht arbeiten können, was der späteren Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit als solchen jedoch nicht generell im Weg steht, hätte er doch während dieser Zeit jemand anders mit seinen Geschäften beauftragen können. Das kantonale Steueramt verlangte von den Pflichtigen deshalb auch objektiv den Nachweis der Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit durch den Pflichtigen und nicht Belege bzw. Ausführungen zu seiner subjektiven Arbeitsunfähigkeit, die damit nicht zwingend

zusammenhängen muss. Die Unterlassung, die einverlangten aussagekräftigen Unterlagen einzureichen, lässt sich damit nicht entschuldigen bzw. rechtfertigen.

ee) Ihre Weigerung, sachdienliche Belege betreffend die Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit einzureichen, begründen die Pflichtigen sodann mit dem Hinweis auf die Verfügung der SVA vom ... Juni 2016, die ihnen diese Aufnahme in einer für die Steuerbehörden verbindlichen Weise bestätige (E. 2c/bb). Auch dieser Einwand verfängt nicht. Die Steuerbehörden haben vorfrageweise selbst zu prüfen, ob die massgebenden sozialversicherungsrechtlichen Voraussetzungen im Hinblick auf den geltend gemachten Barauszahlungsgrund erfüllt waren oder nicht (E. 1b). Dabei sind sie nicht an die Beurteilung der Vorsorgeeinrichtung gebunden, denn diese ist nicht mit entsprechender Verfügungsbefugnis ausgestattet (BGr, 9. Dezember 2016, 2C\_204/2016, E. 3.3; BGr, 2. Oktober 2015, 2C\_248/2015 und 2C\_249/2015, E. 3.3; BGr, 7. Juni 2011, 2C\_156/2010, E. 3.3). Im Übrigen ist der belegmässige Nachweis der Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit durch das kantonale Steueramt im Rahmen seiner Untersuchungspflicht ohne die Mitwirkung des Pflichtigen praktisch nicht zu erbringen (E. 1e/aa). Dem Steuerkommissär kann deshalb nicht zum Vorwurf gemacht werden, er hätte den Sachverhalt von sich aus noch weiter untersuchen müssen, anstatt sich einzig auf die Mitwirkung der Pflichtigen zu verlassen.

c) Festzuhalten ist damit, dass das kantonale Steueramt berechtigt war, von den Pflichtigen die Substanziierung und den belegmässigen Nachweis für die behauptete Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit im Sommer/Herbst 2016 im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht zu verlangen. Dieser Aufforderung kamen die Pflichtigen nicht hinreichend nach. Was sie anstatt der einverlangten Unterlagen einreichten bzw. vorbrachten, überzeugt nicht bzw. mag die unterlassene Mitwirkung nicht zu entschuldigen. Den objektiven Nachweis der behaupteten Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit im Sommer/Herbst 2016 blieben sie damit schuldig.

d) aa) Gegebenenfalls wäre die privilegierte Besteuerung auch rechtens, wenn der Pflichtige objektiv betrachtet die selbständige Erwerbstätigkeit erst nach der Genesung aufgenommen bzw. zumindest die im Sommer/Herbst 2016 aufgenommene Tätigkeit weitergeführt hätte, denn die selbständige Erwerbstätigkeit braucht nicht unmittelbar zum Auszahlungszeitpunkt der Kapitaleistung aufgenommen worden zu sein; für die privilegierte Besteuerung genügt die Aufnahme der Tätigkeit innerhalb einer gewissen Karenzfrist (E. 1c/bb f.). Um auch dies abzuklären, wurden die Pflichtigen

denn auch mit Auflage im Einspracheverfahren vom 28. August 2019 explizit aufgefordert, den substanziierten und belegmässigen Nachweis zu erbringen, weshalb nach der Genesung die selbständige Erwerbstätigkeit des Pflichtigen nicht wieder aufgenommen wurde.

bb) Auch dazu reichten die Pflichtigen keine sachdienlichen Unterlagen ein. Sie führten in der Stellungnahme vom 2. Oktober 2019 vielmehr aus, dass einmal mehr nicht nachvollziehbar sei, wieso der zuständige Steuerkommissär davon ausgehe, dass die selbständige Erwerbstätigkeit nicht wieder aufgenommen worden sei. Tatsache sei, dass die Tätigkeit im Jahr 2016 – im für dieses Einspracheverfahren relevanten Steuerjahr – wegen seiner Krankheit nicht wieder aufgenommen werden konnte.

cc) Diese Ausführungen helfen den Pflichtigen wiederum nicht weiter bzw. sind inhaltlich gar falsch. Zwar trifft es zu, dass vorliegend die Steuerperiode 2016 eigentlicher Streitgegenstand ist, was jedoch nicht bedeutet, dass nicht auch Ereignisse, die nach dem 31. Dezember 2016 eingetreten sind, für die Bestimmung der massgeblichen Steuerfaktoren von Relevanz sein können. Dies ergibt sich beispielsweise auch aus dem einschlägigen Präjudiz des Bundesgerichts vom 9. Dezember 2016 (BGr, 2C\_204/2016, E. 3.4), in welchem dieses die Frage, ob die Tätigkeit der betreffenden Pflichtigen als selbständige Erwerbstätigkeit zu qualifizieren sei, über den Zeitraum von mehreren Jahren analysierte. Die Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Personen gemäss Art. 123 Abs. 1 DBG bzw. § 132 Abs. 1 StG ist zudem auch nicht auf Ereignisse, die sich in der jeweiligen Steuerperiode zugetragen haben, beschränkt, sondern vielmehr umfassend (E. 1e/aa). Damit ist wiederum nicht nachvollziehbar, wieso die Pflichtigen der Auflage des Steuerkommissärs keine Folge leisteten und sich anstatt dessen (sinngemäss) auf den Standpunkt stellten, sämtliche Ereignisse nach dem 31. Dezember 2016 seien irrelevant.

dd) Die Pflichtigen sind damit auch den Nachweis der Aufnahme bzw. Wiederaufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit im Jahr 2017 schuldig geblieben. Im Übrigen spricht auch die vom Steuerkommissär am 22. August 2019 eingeholte Auskunft des Regionalen Arbeitsvermittlungszentrums G (RAV), die festhält, dass sich der Pflichtige am ... Juni 2017 beim RAV in G gemeldet und per ... Juni 2017 auch Leistungen der Arbeitslosenversicherung (ALV) bezogen habe, gegen die Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit nach seiner Genesung. Auch betreffend die im vorliegenden Verfahren erstmals behauptete Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit

auf dem Gebiet der F, wo der Pflichtige angeblich zusammen mit weiteren Personen mit Hochdruck an Konzepten und Projekten arbeiten soll (vorne E. 2c/bb), belassen es die Pflichtigen innert der Beschwerde- und Rekursfrist, als eine substantiierte Sachdarstellung spätestens vorzutragen gewesen wäre (RB 1975 Nr. 64; RB 1964 Nr. 68, auch zum Folgenden), bei einer sehr unspezifischen Behauptung. Zur ansatzweisen Plausibilisierung fehlen jegliche Angaben zur Tätigkeit als solcher (Aufnahme der Tätigkeit, deren Umfang, involvierte Mitarbeiter, geschäftliche Kennzahlen, geschäftlicher Firmierung etc.). Das Steuerrekursgericht hat von Amtes wegen deshalb keine weiteren Untersuchungen inkl. Beweisabnahme mehr vorzunehmen (VGr, 2. April 2014, SB.2013.00161, E. 2.2).

e) Die Ausführungen der Pflichtigen bzw. deren standhafte Weigerung, irgendwelche aussagekräftigen Unterlagen und Belege einzureichen, kann einzig dahingehend interpretiert werden, dass namentlich der Pflichtige die behauptete selbständige Erwerbstätigkeit innert der massgeblichen Frist zu keinem Zeitpunkt aufgenommen hat. Sie sind jeglichen Nachweis schuldig geblieben, dass der Pflichtige entweder vor oder nach seiner Krankheit und bis heute jemals als D auf eigenes Risiko, unter Einsatz der Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital, in einer von ihm frei gewählten Arbeitsorganisation, dauernd oder vorübergehend, haupt- oder nebenberuflich, in jedem Fall aber mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt. Da das Risiko der Beweislosigkeit im vorliegenden Fall in ihrer Risikosphäre liegt (E. 1e/bb), führt dies im Ergebnis dazu, dass das kantonale Steueramt, nachdem es die Pflichtigen vergebens aufgefordert hatte, die Rückzahlung der Kapitalleistung an die Freizügigkeitsstiftung zu veranlassen, die Aufrechnung der Kapitalleistung zu Recht vorgenommen hat. Die Pflichtigen haben wegen des (sozialversicherungsrechtlich) unrechtmässigen Bezugs keinen Anspruch auf deren privilegierte Besteuerung gemäss Art. 38 DBG bzw. § 37 StG. Der Zeitpunkt der Besteuerung in der Steuerperiode 2016 wiederum ist gemäss dem geltenden Zuflussprinzip (E. 1d) nicht zu beanstanden.

4. a) Mit Bezug auf das steuerbare Vermögen führen die Pflichtigen sodann aus, dass nicht nachvollziehbar sei, wie das kantonale Steueramt zum Schluss komme, eine Erbschaft des Pflichtigen miteinzubeziehen. Bei der Erblasserin handle es sich um die Mutter des Pflichtigen. Der Pflichtige als (direkter) Nachkomme sei somit von der Steuerpflicht befreit.

b) Diese Ausführungen sind offensichtlich unzutreffend. So hält § 9 StG explizit fest, dass Erbengemeinschaften als solche nicht steuerpflichtig sind, ihr Einkommen jedoch den einzelnen Erben oder Bedachten (anteilmässig) zugerechnet wird. Vermögensseitig ist das Erbe deshalb beim Erben wie dem Pflichtigen gemäss der in § 38 Abs. 1 StG verankerten Vermögensgeneralklausel (anteilmässig) steuerbar (Richner/Frei/Kaufmann/ Meuter, VB zu §§ 38-47 N 13 StG). Die von den Pflichtigen geltend gemachte Steuerbefreiung der (direkten) Nachkommen betrifft lediglich die vorliegend nicht relevante Befreiung von der separat erhobenen Erbschaftssteuer gemäss Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz vom 28. September 1986 (ESchG; vgl. insb. § 11 ESchG). Damit ist namentlich die Einschätzung des Steueramts auch vermögensseitig nicht zu beanstanden.

Diese Erwägungen führen deshalb zur Abweisung von Beschwerde und Rekurs.

5. 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; VRG). Neben dieser kantonalen Vorschrift leitet das Bundesgericht auch aus Art. 29 Abs. 3 BV unter den nämlichen Voraussetzungen ein Recht auf unentgeltliche Rechtspflege für alle staatlichen Verfahren ab (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 144 N 21 ff. DBG und § 151 N 32 ff. StG). Die beiden Voraussetzungen Bedürftigkeit und fehlende Aussichtslosigkeit müssen kumulativ erfüllt sein.

b) 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 ein 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. 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 (Kaspar Plüss, in: Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3. A., 2014, § 16 N 19 f., mit Hinweis).

c) Aussichtslos ist ein Prozess, bei dem die Gewinnchancen kaum ernsthaft sowie beträchtlich geringer als die Verlustgefahren sind, sodass eine nicht bedürftige Partei sich vernünftigerweise nicht zu diesem Prozess entschliessen würde (BGE 122 I 267 E. 2b). Ob ein Begehren aussichtslos erscheint, beurteilt sich aufgrund der Verhältnisse im Zeitpunkt des Gesuchs.

d) Nachdem die Pflichtigen mit Verfügung vom 6. Dezember 2019 aufgefordert worden waren, die Kosten des Beschwerde- und Rekursverfahrens mit entsprechenden Vorschüssen von insgesamt Fr. 8'300.- sicherzustellen, weil sie in einem vormaligen Verfahren vor Steuerrekursgericht Gerichtskosten schuldig geblieben sind, beantragten sie nach zahlreichen Fristerstreckungsgesuchen mit Eingabe vom 23. Juli 2020 die Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege. Darauf wurden sie mit Verfügung vom 28. Juli 2020 aufgefordert, ihr Gesuch zu ergänzen. Mit Schreiben vom 27. August 2020 kamen sie dieser Aufforderung nach und reichten zusätzliche Unterlagen ein.

e) aa) Die materielle Beurteilung ihres Gesuchs um unentgeltliche Prozessführung ergibt, dass trotz nochmaliger Fristansetzung zur Vervollständigung der Unterlagen betreffend Mittellosigkeit nach wie vor unklar ist, wie die Pflichtigen ihre (behaupteten) Lebenshaltungskosten zu decken vermögen. Sie behaupten, ihre Lebenshaltungskosten würden derzeit vollumfänglich durch Familienmitglieder und Freunde im Ausland beglichen, ohne sich dazu detailliert zu äussern, geschweige denn einen entsprechenden Nachweis zu liefern. Belege dazu, wie sie die behaupteten Lebenshaltungskosten zu decken vermögen, fehlen indessen vollständig. Sie haben damit wiederum im Hinblick auf ihre Lebenshaltungskosten und die ihnen monatlich zufließenden Einkünfte keinen einzigen aktuellen Beleg eingereicht. Wie die Beschwerde und der Rekurs selbst basiert auch ihr Gesuch um unentgeltlichen Prozessführung lediglich auf ihren nicht substantiierten Behauptungen, was wiederum nicht ausreicht.

bb) Die von ihnen erhobenen Rechtsmittel erweisen sich sodann als aussichtslos. Wenn die Pflichtigen nach wie vor keinerlei Belege vorlegen können oder wollen, welche die Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit des Pflichtigen im massgeblichen Zeitraum bescheinigen, und sie nur ihre Sachverhaltsdarstellung und Argumentation wiederholen, ist klar, dass sie mit ihrem Ersuchen keinerlei reelle Chancen auf Erfolg haben. Dies gilt umso mehr, als ihnen bereits das kantonale Steueramt mehrfach und klar zu verstehen gab, dass sie für ihre Behauptungen beweisbelastet

sind und die schlichte Behauptung von Tatsachen materiell und formell nicht ausreicht. Sie mussten deshalb von Anfang an mit einem weitgehenden Unterliegen rechnen bzw. hätten sich vernünftigerweise nicht zur Erhebung von Beschwerde und Rekurs entschliessen sollen (E. 5c).

Das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung ist daher abzuweisen.

6. Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten damit den Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und § 151 Abs. 1 StG) und es steht ihnen keine Parteientschädigung zu (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 und § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959).

Demgemäss beschliesst die Kammer:

Das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung wird abgewiesen;

und erkennt:

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

[...]