

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00012 vom 1. April 2015

ZH Verwaltungsgericht, 2015-04-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2015.00012

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00012 du 1 avril 2015

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00012 del 1 aprile 2015

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2011 | Ermessenseinschätzung von Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit (Vermittlung von Escort-Damen) Neben seinem Vollzeitpensum als unselbständig Erwerbstätiger organisierte der Pflichtige via Internet einen Escort-Service. Diese selbständige Nebenerwerbstätigkeit anerkannte der Pflichtige für die Monate Januar und Februar 2011. Danach sei der Vermittlungsservice vollumfänglich von der per ... März 2011 gegründeten X GmbH übernommen worden, deren wirtschaftlicher Eigentümer der Pflichtige ist. Zulässigkeit und Fortbestehen der Ermessenseinschätzung mangels Erbringen des Unrichtigkeitsnachweises (E. 3.4). Ob der Pflichtige ganzjährig einer selbständigen Erwerbstätigkeit nachging, ist anhand der Kriterien der Rspr. für die Annahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit zu überprüfen (E. 3.6). Obwohl der Einpersonen-Gesellschafter, der für seine Gesellschaft tätig ist, grds. als Unselbständigerwerbender gilt, kann – auch ohne die Figur des Durchgriffs zu bemühen – im Einzelfall dennoch eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegen. Der Pflichtige erfüllt sämtliche Kriterien der selbständigen Erwerbstätigkeit: Tätigwerden auf eigenes Risiko, Einsatz von Arbeit und Kapital, frei bestimmte Selbstorganisation, Gewinnerzielungsabsicht, planmässige und anhaltende Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr verbunden mit Marktauftritt nach aussen (E. 3.7). Die Höhe des von der Vorinstanz geschätzten Umsatzes aus den Erotik-Dienstleistungen erweist sich als willkürlich; Aufhebung der Schätzung (E. 3.9). Vereinigung der Verfahren SB.2015.12/13. Teilweise Gutheissung und Rückweisung an die Vorinstanz.

Erwägungen

E. 2

Schweizerische Eidgenossenschaft, beide vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerschaft, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2011 Direkte Bundessteuer 2011, hat sich ergeben: I. A. A (nachfolgend: der Pflichtige) deklarierte in seiner Steuererklärung 2011 Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit in der Höhe von Fr. ..., welche er als Sicherheitsangestellter bei der Bank C erzielte. Im Einschätzungs- und Veranlagungsverfahren kam ans Licht, dass der Pflichtige seit geraumer Zeit über das Internet Escort-Services anbietet und die daraus erzielten Einkünfte in den Vorjahren nicht deklariert hatte. Zudem wurde auf den ... März 2011 die X GmbH im Handelsregister eingetragen, welche insbesondere auf das Erstellen von Internetseiten spezialisiert ist. Ihren Sitz hat die X GmbH an der D-Strasse in E bzw. an der Adresse des Eigenheims des Pflichtigen. B. Mit Auflage vom 4. März 2013 wurde der Pflichtige vom kantonalen Steueramt u. a. aufgefordert, ein vollständig ausgefülltes Hilfsblatt A für Selbständigerwerbende einzureichen, inkl. Aufstellung über Aktiven und Passiven,

Einnahmen und Ausgaben etc. Auch nach erfolgter Mahnung vom 27. März 2013 stritt der Pflichtige zunächst ab, im Rahmen einer selbständigen Nebenerwerbstätigkeit Escort-Damen zu vermitteln. Mit Einschätzungsentscheid bzw. Veranlagungsverfügung vom 22. Mai 2013 wurden die Einkünfte des Pflichtigen aus selbständiger Erwerbstätigkeit vom kantonalen Steueramt nach pflichtgemäsem Ermessen (§ 139 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG] bzw. Art. 130 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG]) auf Fr. ... geschätzt. Für die Staats- und Gemeindesteuern 2011 wurde er daher mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. eingeschätzt; für die direkte Bundessteuer 2011 wurde er mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... veranlagt. Während er in der gegen den Einschätzungsentscheid bzw. die Veranlagungsverfügung erhobenen Einsprache noch ausführte, es sei ihm rätselhaft, wie das kantonale Steueramt auf die Idee komme, dass er einen Escort-Service betreibe, räumte er im Laufe der Einspracheverfahren ein, zumindest bis und mit Februar 2011 eine solche Tätigkeit ausgeübt zu haben. In der Folge sei die Vermittlungstätigkeit indessen vollständig von der neu gegründeten X GmbH übernommen worden. Die Stammanteile der X GmbH seien treuhänderisch von B gezeichnet worden, welcher als einziger Gesellschafter und Geschäftsführer im Handelsregister erscheine. Inhaber der Stammanteile sei aber er – der Pflichtige – selbst. Nach erfolgter Androhung der Verböserung (Erhöhung des steuerbaren Einkommens auf Fr. ... bei den Staats- und Gemeindesteuern bzw. Fr. ... bei der direkten Bundessteuer) mit Gelegenheit zur Stellungnahme hiess das kantonale Steueramt die Einsprache am 4. Juli 2014 teilweise gut, indem es auf dem verböserten Einkommen eine Pauschale für Sozialversicherungsbeiträge von 10 % berücksichtigte und den Pflichtigen unter Berücksichtigung dieser Korrektur für die Staats- und Gemeindesteuern mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... bei gleichbleibendem steuerbarem Vermögen (Fr. ...) einschätzte. Gleichermassen verfuhr es im gleichentags ergangenen Einspracheentscheid zur direkten Bundessteuer und setzte das steuerbare Einkommen neu auf Fr. ... fest. II. Das Steuerrekursgericht hiess die gegen die Einspracheentscheide gerichteten Rechtsmittel mit Entscheid vom 18. Dezember 2014 teilweise gut und schätzte den Pflichtigen für die Staats- und Gemeindesteuern 2011 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... ein; für die direkte Bundessteuer 2011 veranlagte es ihn mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... Vom geschätzten Umsatz des Pflichtigen (rund Fr. ... brachte es zusätzlich den Umsatz 2011 der X GmbH von Fr. ... Gewinnungskosten von Fr. ... und eine 10%-Pauschale für die Sozialversicherungsbeiträge in Abzug. III. Mit Beschwerden vom 6. Februar 2015 liess der Pflichtige dem Verwaltungsgericht beantragen, es sei der Entscheid des Steuerrekursgerichts aufzuheben und das steuerbare Einkommen nach pflichtgemäsem Ermessen auf Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. Fr. ... (direkte Bundessteuer) zu schätzen, wobei die Schätzung der Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit auf die Monate Januar und Februar 2011 zu beschränken sei. Eventualiter sei die Sache an die Vorinstanz zur weiteren Abklärung zurückzuweisen. Subeventualiter sei das vorliegende Verfahren zu sistieren, bis das kantonale Steueramt seine Steuereinschätzung 2012 und 2013 bzw. diejenige der X GmbH vorgenommen habe, alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (zuzüglich MWST) zulasten der Beschwerdegegnerschaft. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Die Kammer erwägt: 1. Die Beschwerde bezüglich Staats- und Gemeindesteuern 2011 (SB.201

E. 2.1

Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 StG alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden.

E. 2.2

In Bundessteuersachen ist die Kognition des Verwaltungsgerichts identisch: Soll die erstinstanzliche Beschwerde die allseitige, hinsichtlich Rechts- und Ermessenskontrolle unbeschränkte gerichtliche Überprüfung der Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde auf alle Mängel des Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens hin ermöglichen (Art. 140 Abs. 3 DBG), muss sich die Aufgabe der zweitinstanzlichen Beschwerde, die die Überprüfung der Entscheidung eines Gerichts und nicht diejenige einer Verwaltungsbehörde zum Gegenstand hat, sinnvollerweise auf die Rechtskontrolle beschränken (BGE 131 II 548 E. 2.5; RB 1999 Nr. 147).

E. 2.3

) hat der Steuerpflichtige im Einspracheverfahren, spätestens aber im Rekursverfahren nachzuweisen, dass die Ermessenseinschätzung offensichtlich unrichtig ist. Er hat den Nachweis dadurch zu erbringen, dass er innerhalb der Rechtsmittelfrist die versäumten Verfahrenspflichten erfüllt, eine zur Beseitigung der Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse erforderliche substantiierte Sachdarstellung gibt und hierfür notwendige Beweismittel beibringt oder zumindest anbietet (RB 1999 Nr. 150). Nur unter diesen formellen Voraussetzungen wird der Steuerpflichtige überhaupt zur Leistung des Unrichtigkeitsnachweises zugelassen und ist die Einsprache- bzw. Rekursbehörde zur Untersuchung und Beweisabnahme verpflichtet. Andernfalls gilt der Nachweis ohne Weiteres als gescheitert mit der Folge, dass die Ermessenseinschätzung als solche bestehen bleibt und einzig ihrer Höhe nach der Prüfung auf offensichtliche Unrichtigkeit unterliegt (vgl. RB 1994 Nr. 45 E. a mit Hinweisen; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 140 N. 79 f.). Der Pflichtige hat die versäumten Mitwirkungspflichten auch im Einsprache- und Rekursverfahren nicht vollständig nachgeholt und infolgedessen den ihm obliegenden Unrichtigkeitsnachweis nicht erbracht. Die Ermessenseinschätzung besteht daher fort, und es kann einzig deren Höhe überprüft werden. 3.5 Im Hinblick auf die Höhe der Ermessenseinschätzung ist vorab zu klären, auf welche Zeitdauer sich die selbständige Erwerbstätigkeit des Pflichtigen in der Steuerperiode 2011 erstreckte, da sich dies massgeblich auf die Höhe des zu schätzenden Einkommens auswirkt. Während der Pflichtige den Standpunkt vertritt, seine Tätigkeit als Selbständig erwerbender sei auf zwei Monate (Januar/Februar 2011) beschränkt gewesen, gingen die Vorinstanzen von einer ganzjährig ausgeübten selbständigen Erwerbstätigkeit aus. 3.6 Ob der Pflichtige vom März bis Dezember 2011 einer selbständigen Erwerbstätigkeit nachging, ist anhand der von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien für die Annahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit zu überprüfen. 3.7 Die Rechtsprechung versteht unter selbständiger Erwerbstätigkeit jede Tätigkeit, bei der eine natürliche Person durch Einsatz von Arbeitsleistung und Kapital in frei bestimmter Selbstorganisation planmässig, anhaltend und nach aussen sichtbar zum Zweck der Gewinnerzielung am wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt (BGE 125 II 113 E. 5b; vgl. auch BGE 121 I 259 E. 3c; VGr, 22. Oktober 2008, SB.2007.00127, E. 2.2.1; RB 1993 Nr. 16 = StE 1994 B 23.1 Nr. 28; RB 1988 Nr. 23 = StE

1989 B 23.1 Nr. 17; RB 1984 Nr. 31 = ZBl 86, 169 ff.; RB 1981 Nr. 46; RB 1977 Nr. 66; RB 1976 Nr. 39; RB 1971 Nr. 31 = ZR 71 Nr. 58). Nach ständiger Praxis des Verwaltungsgerichts müssen diese Elemente kumulativ vorliegen, damit eine selbständige Erwerbstätigkeit bejaht werden kann (eingehend VGr, 3. November 2010, StE 2011 B 23.1 Nr. 70, E. 2.2; VGr, 25. August 2010, SB.2010.00055, E. 2; VGr, 20. Januar 2010, StE 2010 B 23.1 Nr. 67, E. 2).

3.7.1 Das Steuerrekursgericht ging davon aus, dass der Pflichtige zumindest einen Teil seiner Aktivitäten durch die X GmbH wahrgenommen bzw. die X GmbH tatsächlich eine Vermittlungstätigkeit ausgeübt habe. Der in der Gesellschaft verbuchte Umsatz bleibe indessen weit hinter dem vom kantonalen Steueramt geschätzten zurück. Daraus sei zu schliessen, dass der Pflichtige nur einen Teil der Bareinnahmen auf das Bankkonto der X GmbH eingezahlt, den Rest aber direkt vereinnahmt habe, was ihm weiterhin als selbständiges Erwerbseinkommen zuzurechnen sei.

3.7.2 Der Pflichtige wendet hiergegen ein, seine Vermittlungstätigkeit im Bereich der Escort-Dienstleistungen sei per ... März 2011 vollständig von der X GmbH übernommen worden. Die vom Steuerrekursgericht behauptete Konstellation – dreifache Erwerbstätigkeit als Arbeitnehmer einer Bank im Vollzeitpensum, als Arbeitnehmer der X GmbH und noch zusätzlich als Selbständigerwerbender – sei unwahrscheinlich bzw. entspreche einer willkürlichen Würdigung der Aktenlage.

3.7.3 In steuerrechtlicher Hinsicht gilt ein Einpersonen-Gesellschafter, der für seine Gesellschaft tätig ist, grundsätzlich als Unselbständigerwerbender, selbst wenn zwischen ihm und seiner Gesellschaft wirtschaftliche Identität besteht. Nur in Einzelfällen, so etwa bei Steuerumgehung, kann ein sogenannter Durchgriff von der Gesellschaft auf ihren beherrschenden Anteilsinhaber vorgenommen werden. Kein Durchgriff liegt vor, wenn das wirtschaftliche Handeln des beherrschenden Anteilsinhabers sämtliche Merkmale der selbständigen Erwerbstätigkeit erfüllt (vgl. zum Ganzen: BGr, 26. April 2012, 2C_396/2011, E. 4.2 = StE 2012 A 24.1 Nr. 7 = ZStP 2012, 217; VGr, 16. März 2011, SB.2010.00131, E. 3). Der Pflichtige ist unbestritten wirtschaftlicher Eigentümer der X GmbH, selbst wenn die Stammanteile treuhänderisch von B gehalten werden. Schon das kantonale Steueramt hatte erwogen, der Pflichtige sei nicht nur Inhaber der GmbH, sondern führe diese faktisch alleine, womit unmittelbare Nähe, wenn nicht sogar eine wirtschaftliche Identität zwischen dem Pflichtigen und seiner GmbH vorliege. Zwar ist der Einpersonen-Gesellschafter, der für seine Gesellschaft tätig ist, grundsätzlich als Unselbständigerwerbender zu qualifizieren. Wie gleich zu zeigen sein wird, erbrachte der Pflichtige seine Tätigkeit für die X GmbH jedoch weder im Rahmen einer unselbständigen Nebenerwerbstätigkeit noch ist die Figur des Durchgriffs zu bemühen. Vielmehr erfüllte der Pflichtige auch für die Dauer vom März bis Dezember 2011 sämtliche Merkmale der selbständigen Erwerbstätigkeit.

3.7.4 Das Geschäftsmodell des Pflichtigen bestand nach eigenen Angaben auch nach Gründung der X GmbH darin, dass er auf einer Website eine Plattform für Escort-Services betrieb. Verschiedene Damen hätten ihre Dienste zu den auf der Internetseite publizierten Preisen angeboten. Auf der Internetseite sei ausschliesslich seine Handynummer aufgeführt gewesen. Habe ein Kunde Interesse an den Dienstleistungen einer gewissen Dame gehabt, so habe er seine Telefonnummer anwählen müssen. Wenn das Telefongespräch erfolgreich verlaufen sei, habe er die Telefonnummer der gewünschten Dame herausgegeben, sodass die Dame und der Kunde die Modalitäten direkt miteinander vereinbaren konnten. Indem der Pflichtige eine Escort-Website betrieb, die telefonischen Anfragen der potenziellen Kunden entgegennahm und diese bei Interesse an die Damen weitervermittelte sowie anschliessend seine Provision von den Damen einkassierte, setzte er zweifellos Arbeit und

Kapital ein. Bei seiner Tätigkeit organisierte er sich völlig autonom und unterlag keinerlei Weisungen. Der Einsatz des Pflichtigen erfolgte nachhaltig und war auf Gewinnerzielung ausgerichtet. Hinsichtlich des Marktauftritts ist festzuhalten, dass es stets der Pflichtige war, der gegen aussen auftrat. Sämtliche Kunden hatten zunächst den Pflichtigen zu kontaktieren, bevor sie eine der Dienstleistungen beanspruchen konnten. Auf der Firmen-Internetseite zum Firmenbeschrieb des Escort-Services G gibt es keinen Hinweis auf die X GmbH; vielmehr wird als Rechtsform die Einzelfirma angegeben. Die Kunden traten beim Erstkontakt mit dem Pflichtigen persönlich und nicht mit der X GmbH in Verbindung. Auch beim Bezahlen der Erotik-Dienstleistungen trat die X GmbH für die Kunden grundsätzlich nicht in Erscheinung: Das Entgelt wurde von den Damen – wie im Erotikbereich üblich – in aller Regel bar einkassiert. Anschliessend wurde das Geld von den Damen entweder direkt auf das Firmenkonto der X GmbH überwiesen oder dem Pflichtigen gegen Quittung bar übergeben und hernach auf das Firmenkonto einbezahlt. Letzteres ist für das Jahr 2012 anhand dreier Quittungsbücher dokumentiert, in welchen jeweils Datum, Vorname der Dame, der bar übergebene Betrag und das – oft unleserliche – Kürzel "A" vermerkt sind. Direktzahlungen von Kunden auf das Geschäftskonto der X GmbH sind im Geschäftsjahr 2012 (soweit ersichtlich) nur vereinzelt vorgekommen. Dass im Jahr 2011, für welches praktisch keine Unterlagen vorliegen, ein anderes Geschäftsmodell als im Jahr 2012 praktiziert worden wäre, macht der Pflichtige nicht geltend, weshalb in dieser Hinsicht ohne Weiteres auf die Geschäftsunterlagen für das Jahr 2012 abgestellt werden kann. Nach dem Gesagten ergibt sich, dass die X GmbH, deren Gesellschaftszweck sich im Wesentlichen auf das Betreiben von Internetseiten beschränkt, dem Pflichtigen einzig dazu diente, unter dem "Deckmantel" einer neutral gehaltenen GmbH den Zahlungsverkehr für das Erotikunternehmen abzuwickeln. Dies aus dem Grund, weil der Pflichtige befürchtete, seine Festanstellung bei der Bank zu verlieren. Er führt selbst aus, es sei "die Angst vor einer Indiskretion" gewesen, die ihn zu diesem Vorgehen bewogen hätte. Denn bei Entdecken der Zusatzfähigkeit wäre er sofort entlassen worden. Indem sich die Aufgabe der X GmbH darin erschöpfte, dem Pflichtigen – der allein gegen aussen auftrat – ein Geschäftskonto zur Verfügung zu stellen, auf welches nachträglich der Erlös für die Erotik-Dienstleistungen einbezahlt wurde, kam ihr keine eigenständige Bedeutung als Geschäftsfirma im Bereich der Erotikdienstleistungen zu. Die Annahme der Vorinstanz, die X GmbH habe tatsächlich Vermittlungstätigkeiten durchgeführt, kann nicht gefolgt werden. Vielmehr führte der Pflichtige seine selbständige Erwerbstätigkeit wie bis anhin weiter, weshalb für die Steuerperiode 2011 von einer ganzjährigen selbständigen Nebenerwerbstätigkeit auszugehen ist. 3.8 Ausgehend von einer doppelten Erwerbstätigkeit des Pflichtigen im Erotikbereich – einmal als Angestellter der X GmbH, einmal als Selbständigerwerbender – schätzte das Steuerrekursgericht den Umsatz des Pflichtigen, den er allein aufgrund seiner selbständigen Erwerbstätigkeit erzielen soll, auf rund Fr. 380'000.-. Gestützt auf den Internetauszug eines Firmenportals betreffend Escort-Service G ging es von den dort aufgeführten sieben Damen aus, welchen pro Monat je rund 42 verrechenbare Stunden zuzuweisen seien, wobei der Pflichtige pro Stunde eine durchschnittliche Provision von Fr. 120.- erziele. Der vom kantonalen Steueramt geschätzte Umsatz von Fr. 420'000.- erscheine damit nicht ausserhalb des Möglichen. Hiervon brachte es den Umsatz 2011 der X GmbH von Fr. ... in Abzug sowie Gewinnungskosten von Fr. ... und eine Pauschale von 10 % für Sozialversicherungsbeiträge. Letztlich gelangte es zu einem zusätzlichen steuerbaren Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von rund Fr. 325'000.-. 3.9 3.9.1 Ist der Unrichtigkeitsnachweis nicht erbracht, fragt es sich nur noch,

ob die Ermessenseinschätzung offensichtlich unrichtig ist. Offensichtlich unrichtig ist eine Schätzung, die erkennbar auf missbräuchlicher Betätigung des Schätzungsermessens beruht und insbesondere willkürlich ist (vgl. BGE 108 Ib 196 E. 4). Willkür liegt vor, wenn die Schätzung nach den Akten sachlich nicht begründbar ist, namentlich weil sie pönal oder fiskalisch motiviert ist, sich auf sachwidrige Schätzungsgrundlagen, -methoden oder -hilfsmittel stützt oder sonst mit den aktenkundigen Verhältnissen des Einzelfalls aufgrund der Lebenserfahrung vernünftigerweise nicht vereinbart werden kann und damit als geradezu unmöglich erscheint (vgl. RB 1983 Nr. 57 E. 3b = ZBl 84 [1983] 547 = ZR 82 [1983] Nr. 123; RB 1963 Nr. 62 = ZBl 65, 384 = ZR 65 Nr. 13).

3.9.2 Die Schätzung hält vor dem Gesetz nicht stand und ist aufzuheben: Zieht man die Geschäftsunterlagen der X GmbH für das Geschäftsjahr 2012 hilfsweise für 2011 heran (zur Zulässigkeit der Heranziehung derselben, s. E. 3.9.3), erweist sich der geschätzte Umsatz (ohne weitere Abzüge) von Fr. 420'000.- aufgrund der Akten als geradezu unmöglich. So ergibt sich etwa aufgrund der akribisch geführten Quittungsbücher 2012, dass zwar von einer höheren Anzahl der für den Pflichtigen tätigen Damen auszugehen ist (namentlich sind dort 22 Damen aufgeführt und nicht bloss 7 Damen, wie vom Steuerrekursgericht angenommen), bei den Damen aber offenbar eine hohe Fluktuation herrschte und sich die Einnahmen des Pflichtigen pro Einsatz einer Dame – bei insgesamt 136 dokumentierten Einsätzen im Jahr – in der Regel weit unter Fr. 500.-, durchschnittlich um Fr. ..., bewegten. Analoges ergibt sich aus den Einzahlungen einzelner Damen oder Kunden auf das Kontokorrent der X GmbH (mit wenigen Ausnahmen, z. B. Einzahlung von Fr. ... mit Zahlungsgrund "Pfungsten, I"). Die Annahme, pro Dame sei mit monatlich 42 verrechenbaren Stunden zu rechnen bzw. auf 7 Damen umgerechnet mit über 3500 verrechenbaren Stunden im Jahr, ist damit sachlich nicht begründbar. Im Übrigen basiert die Schätzung der Vorinstanz auf einer einzigen Internetseite von insgesamt 20 Internetseiten, die der Pflichtige aufgeschaltet haben soll und wurden die Quittungsbücher nicht berücksichtigt. Kommt hinzu, dass die Vorinstanz für die Schätzung den "vollständigen" Internetauszug des Firmenportals herangezogen hat, "welcher dem Steuerkommissär vorlag und dem Pflichtigen an der Besprechung vom 13. März 2014 vorgehalten wurde". Bei dem vom Steuerrekursgericht erwähnten "vollständigen" Internetauszug handelt es sich offenkundig nicht um den Internetauszug, der dem Pflichtigen im Einspracheverfahren vorgehalten wurde bzw. auch nicht um dessen "verkürzte" Form: Weder sind die gleichen Damen aufgeführt, noch stimmen der Firmenbeschrieb oder die Öffnungszeiten überein. Offenkundig handelt es sich bei dem vom Steuerrekursgericht beigezogenen Auszug um einen älteren Eintrag der gleichen Internetseite. Indem das Steuerrekursgericht bei der Schätzung des Umsatzes im Wesentlichen auf den als zu den Akten genommenen Auszug abstellte, ohne dass jener dem Pflichtigen zur Stellungnahme unterbreitet worden wäre, hat es dessen rechtliches Gehör im Sinn von Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) verletzt. Schliesslich bringt der Pflichtige zu Recht vor, dass es nicht angehe, den Umsatz 2011 der X GmbH von Fr. ... vom "Umsatz" des Pflichtigen in Abzug zu bringen, nachdem das Steuerrekursgericht einige Zeilen vorher festgehalten habe, der Jahresabschluss 2011 erwecke nicht die Überzeugung, "dass damit die wahren Verhältnisse wiedergegeben werden". Aus all diesen Gründen erweist sich die Schätzung als offensichtlich unrichtig.

3.9.3 Nicht zu beanstanden ist hingegen, dass das Steuerrekursgericht bei der Schätzung des Umsatzes 2011 auch die Geschäftsunterlagen der X GmbH für das Jahr 2012 herangezogen hat. Bei der Ermessenseinschätzung sind von Amtes wegen grundsätzlich sämtliche Unterlagen zu berücksichtigen, die zur Verfügung stehen und Aufschluss über die

wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person geben (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 139 N. 82). Dies gilt umso mehr, als der Pflichtige weder im Einschätzungs-, noch im Einsprache- oder Rekursverfahren Unterlagen für das Geschäftsjahr 2011 eingereicht hatte. Die im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht erstmals eingereichten Kontounterlagen der X GmbH für das Geschäftsjahr 2011, die modifizierten Jahresrechnungen 2011 (neu beschränkt auf März–Dezember 2011) und 2012, die modifizierten Kontenblätter für das Geschäftsjahr 2012 sowie die Aufstellung über die in den Jahren 2011 und 2012 als Escort-Damen beschäftigten Frauen sind aufgrund des Novenverbots aus dem Recht zu weisen (vgl. E. 2.3 und E. 3.4). Die Vorinstanz wird daher anhand der auf den Internetseiten vorhandenen Informationen (Öffnungszeiten, Anzahl Damen, etc.) und den Geschäftsunterlagen 2012 der X GmbH (insbesondere den Quittungsbüchern) eine Hochrechnung der Einnahmen des Pflichtigen vornehmen müssen (vgl. auch VGr, 22. Januar 2014, SB.2013.00042 sowie BGr, 2. April 2014, 2C_260/2014 und 2C_261/2014 zur Ermessenseinschätzung eines Bordells). Die Beschwerde ist demzufolge teilweise gutzuheissen und die Sache zur Neubeurteilung und zum Neuentscheid an das Steuerrekursgericht zurückzuweisen. 4. Auf das im Verhältnis zur beantragten Rückweisung an das Steuerrekursgericht eventualiter gestellte Begehren um Sistierung des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ist bei dieser Sachlage nicht einzugehen.

E. 5

Direkte Bundessteuer Die Regelung von § 18 Abs. 1 StG entspricht Art. 18 Abs. 1 DBG. Der Grundsatz der vertikalen Steuerharmonisierung gebietet unter diesen Umständen, dass beide Regelungen im gleichen Sinn auszulegen sind (vgl. BGr, 23. Oktober 2009, 2C_868/2008, E. 2.1). Damit präsentiert sich die Sach- und Rechtslage für die direkte Bundessteuer gleich wie für die Staats- und Gemeindesteuern. Unter Verweis auf die vorstehenden Ausführungen (vgl. E. 3.6 ff.) ist festzuhalten, dass der Pflichtige in der Steuerperiode 2011 ganzjährig einer selbständigen Nebenerwerbstätigkeit im Sinn von Art. 18 Abs. 1 DBG nachging. Die Schätzung des Umsatzes aus selbständiger Erwerbstätigkeit auf Fr. 420'000.- (ohne Abzüge) ist jedoch sachlich nicht begründbar, weshalb sie aufzuheben ist (vgl. E. 3.9). Auch hinsichtlich der direkten Bundessteuer ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen und die Sache zur Neubeurteilung und zum Neuentscheid an das Steuerrekursgericht zurückzuweisen.

E. 6.1

Nach § 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG sind die Gerichtskosten der unterliegenden Partei aufzuerlegen. Kommt es zu einer teilweisen Guttheissung, so sind die Kosten des Verfahrens anteilmässig aufzuteilen. Nach der neuesten bundesgerichtlichen Rechtsprechung (BGr, 28. April 2014, 2C_845/2013, E. 3 sowie BGr, 28. April 2014, 2C_846/2013, E. 3) gilt eine Rückweisung mit offenem Ausgang als Obsiegen de s Beschwerdeführer s , welcher bei einem Rückweisungsentscheid insgesamt nicht schlechter gestellt werden darf , wie wenn der richtige Entscheid von Anfang an getroffen worden wäre. Demzufolge sind die Gerichtskosten für das Verfahren SB.2015.00012 dem Beschwerdegegner Nr. 1, jene für das Verfahren SB.2015.00013 der Beschwerdegegnerin Nr. 2 aufzuerlegen.

E. 6.2

Überdies hat der Beschwerdeführer als obsiegende Partei Anspruch auf eine Parteientschädigung (§ 152 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG und § 17 Abs. 2 lit. a des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] sowie Art. 64 Abs. 1–3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

E. 7

Der vorliegende Rückweisungsentscheid kann nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG) angefochten werden, soweit er einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 93 Abs. 1 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.