

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00095 vom 4. November 2015

ZH Verwaltungsgericht, 2015-11-04, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2015.00095

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00095 du 4 novembre 2015

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00095 del 4 novembre 2015

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2011 | Abgrenzung zwischen privater Vermögensverwaltung und selbständiger Erwerbstätigkeit bei einem Gründungsinvestor. Wenn sich ein Gründungsinvestor nicht nur bei der Finanzierung, sondern auch beim Aufbau von Startups aktiv beteiligt und zusammen mit weiteren Investoren sein betriebswirtschaftliches Knowhow und sein Beziehungsnetz einbringt, kann ein wiederholtes Investment in gleichartige Startups auf ein planmässiges und systematisches Vorgehen hindeuten, welche über eine gewöhnliche private Vermögensverwaltung hinausgeht. Dies gilt insbesondere, wenn die Investments weitgehend fremdfinanziert sowie unternehmerische Risiken eingegangen werden und sich der Kapitalgeber der ersten Stunde Informations-, Kontroll- und Mitspracherechte vorbehalten hat, welche über die üblichen Beteiligungsrechte hinausgehen. Der Steuerpflichtige gründete systematisch und zusammen mit weiteren Investoren in diversen Schwellenländern Internet-Plattformen und erzielte aus dem Verkauf seiner Anteile an einem dieser Projekte einen hohen Kapitalgewinn. Der Steuerpflichtige leistete Gründungs- und Unterstützungsarbeiten, welche über eine private Vermögensverwaltung hinausgingen. Da er seinen Kapitaleinsatz nicht offenlegte und als Unternehmensgründer auch wiederholt und planmässig unternehmerische Risiken einging, welche über das übliche Anlegerrisiko hinausgegangen sind, ist von einer selbständigen Erwerbstätigkeit auszugehen und der erzielte Kapitalgewinn als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu besteuern. Verfahrensvereinigung und Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2015.00095 SB.2015.00096 Urteil der 2. Kammer vom 4. November 2015
Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Leana Isler, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiber Felix Blocher. In Sachen A, vertreten durch RA B, Beschwerdeführer, gegen 1. Staat Zürich, 2. Schweizerische Eidgenossenschaft, beide vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerschaft, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2011 Direkte Bundessteuer 2011, hat sich ergeben: I. A. A war in verschiedenen Ländern an der Gründung von Internet-Plattformen beteiligt und gründete am 23. Juni 2010 zusammen mit fünf weiteren Personen die C Ltd., an deren Grundkapital er sich mit 10,4 % beteiligte. Am 5. Januar 2011 verkaufte er seine Anteile mit Gewinn an die Firma D. Aufgrund der verschiedenen Gründungsaktivitäten des Pflichtigen ging das kantonale Steueramt davon aus, dass der Verkauf der C Ltd.-Anteile im Rahmen einer selbständigen Erwerbstätigkeit des Pflichtigen erfolgte. Da es damit die Erzielung eines steuerfreien Kapitalgewinns

verneinte, wurden dem Pflichtigen mit Veranlagung bzw. Einschätzung vom 21. Mai 2014 Einkünfte von netto Fr. ... aufgerechnet. B. Die hiergegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt am 9. Juli 2014 ab. C. Die dagegen erhobenen Rechtsmittel hiess der Einzelrichter des Steuerrekursgerichts am 28. Januar 2015 teilweise gut und wies die Sache aus verfahrensrechtlichen Gründen in das Einspracheverfahren zurück. D. Mit neuem Einspracheentscheid vom 2. April 2015 wurden dem Pflichtigen noch Fr. ... als Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit angerechnet und das steuerpflichtige Einkommen des Pflichtigen dementsprechend auf Fr. ... (direkte Bundessteuer 2011) bzw. Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern 2011) festgesetzt, bei einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.... II. Die hiergegen erhobenen Rechtsmittel wies das Steuerrekursgericht mit Entscheid vom 20. Juli 2015 ab. III. Mit Beschwerde vom 25. August 2015 liess der Beschwerdeführer dem Verwaltungsgericht sinngemäss beantragen, es sei der vorinstanzliche Entscheid aufzuheben und es sei sein steuerbares Einkommen für die Staats- und Gemeindesteuern 2011 auf Fr. ... bzw. für die direkte Bundessteuer 2011 auf Fr. ... festzusetzen, da er nicht als Selbständigerwerbender nach Art. 18 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 18 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) zu betrachten sei. Weiter verlangte er die Zusprechung einer Parteientschädigung. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, beantragte das kantonale Steueramt die Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Die Kammer erwägt: 1. Die Beschwerden bezüglich Staats- und Gemeindesteuern 2011 (SB.2015.00095) und direkter Bundessteuer 2011 (SB.2015.00096) betreffen denselben Pflichtigen und dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie zu vereinigen sind.

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. 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. 2.2

Im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht gilt bei den Staats- und Gemeindesteuern wie bei der direkten Bundessteuer das Novenverbot. Für das Verwaltungsgericht ist somit die gleiche Aktenlage massgebend wie für das Steuerrekursgericht. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Verfahren vor Steuerrekursgericht behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden. Vom Novenverbot ausgenommen sind dagegen echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen. Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren

sind schliesslich allgemein zulässig, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (RB 1999 Nr. 149; BGE 131 II 548).

E. 2.5

2 f.; vgl. auch BGr, 12. September 2011, 2C_385/2011, E. 3.2.3). Die dabei erzielten Kapitalgewinne sind gemäss Art. 16 Abs. 3 DBG bzw. § 16 Abs. 3 StG steuerfrei. Der private Investor ist damit grundsätzlich noch nicht selbständig erwerbstätig, selbst wenn er durch aktives Handeln den Wert seiner Beteiligung zu erhöhen trachtet. Hingegen kann das Agieren als einfacher Gesellschafter in einer Investorengruppe bereits eine selbständige Erwerbstätigkeit begründen, wenn diese zumindest in ihrer Gesamtheit eine auf Verdienst ausgerichtete professionelle Tätigkeit entfaltet und auf Rechnung aller Teilhaber handelt (StE 2012 B 23.2 Nr. 40 E. 3.1.1 in fine; kritisch hierzu von Ah, S. 73 f.). Ebenso ist ein privates Investment zu verneinen, wenn der Investor aufgrund seines systematischen und planmässigen Vorgehens oder massiver Fremdfinanzierung als Beteiligungshändler erscheint. Als Indiz kann hierbei die Häufigkeit der Transaktionen dienen (vgl. BGr, 12. September 2011, 2C_385/2011, E. 2.1 und 3.2.2). Im Extremfall kann aber schon der Verkauf einer einzigen Beteiligung als gewerbsmässiger Beteiligungshandel betrachtet werden, wobei die vom Investor hierbei eingesetzten (beruflichen) Spezialkenntnisse zumindest ergänzend als Indiz für die Gewerbsmässigkeit beigezogen werden können (BGr, 25. September 2012, 2C_115/2012, E. 2.2.1)

E. 3

StG).

E. 3.1

Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte mit Ausnahme der Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen und vorbehaltlich der kantonalen Grundstückgewinnsteuer (Art. 16 Abs. 1 und Abs. 3 DBG; § 16 Abs. 1 und

E. 3.2

Steuerbar sind gemäss Art. 18 Abs. 1 DBG und § 18 Abs. 1 StG alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit. Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen sodann auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen (Art. 18 Abs. 2 DBG und § 18 Abs. 2 StG).

E. 3.3

Selbständig erwerbstätig ist im Allgemeinen, wer als Unternehmer auf eigenes Risiko, unter Einsatz von Arbeit und Kapital, in einer frei gewählten Organisation anhaltend, planmässig und nach aussen sichtbar mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt. Eine solche Tätigkeit kann haupt- oder nebenberuflich, dauernd oder temporär ausgeübt werden. Wichtiges Indiz für eine selbständige Erwerbstätigkeit ist eine hohe Fremdfinanzierungsrate und das dadurch entstehende grosse (Unternehmer-)Risiko. Zumindest beim nebenberuflichen Beteiligungshandel kommen zudem auch der Berufsnähe und den eingesetzten Spezialkenntnissen der steuerpflichtigen Person eine gewisse, wenngleich nicht ausschlaggebende Bedeutung zu (BGr, 25. September 2012, 2C_115/2012, E. 2.2 sowie BGr, 12. September 2011, 2C_385/2011, E. 2.2;

einschränkender hingegen die Praxis beim gewebsmässigen Wertschriftenhandel, vgl. E. 4.6 nachstehend). Hingegen kommt der Höhe des erzielten Gewinns nur eine untergeordnete Bedeutung zu. Ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist stets nach den gesamten Umständen des Einzelfalls zu beurteilen; die einzelnen Begriffsmerkmale dürfen nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten (BGr, 25. September 2012, 2C_115/2012, E. 2.1.1 mit Hinweisen; Reich, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Teil I/Band 1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. A., Basel etc. 2002, Art. 8 StHG N. 13; Markus Reich, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Teil I/Band 2a, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Art. 1-82, 2. A., Basel etc. 2008, Art. 18 DBG N. 13; Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 18 StG N. 8; Julia von Ah, Gewerbsmässige Tätigkeit – Entwicklungen und Konsequenzen in: Laurence Uttinger/Daniel P. Rentzsch/Conradin Luzi [Hrsg.], Dogmatik und Praxis im Steuerrecht, Zürich etc. 2014, S. 68).

E. 3.4

Als steuerfreie private Kapitalgewinne im Sinn von Art. 16 Abs. 3 DBG bzw. § 16 Abs. 3 StG gelten hingegen die ausserhalb einer gesamthaft auf Erwerb gerichteten Tätigkeit entstandenen Gewinne, wie sie sich im Rahmen der schlichten Verwaltung privaten Vermögens oder bei einer sich zufällig bietenden Gelegenheit ergeben (StE 2011 B 23.1 Nr. 71 E. 2.2; von Ah, S. 70). Die Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne stellt eine systemwidrige Ausnahme vom Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung [BV]) und des diesen konkretisierende Reinvermögenszugangsprinzips dar, weshalb im Zweifelsfall nicht von einem steuerfreien privaten Kapitalgewinn auszugehen ist (BGE 139 II 363 E. 2.2).

E. 3.5

Wer im Rahmen eines singulären Engagements durch aktive Mitwirkung in einer Gesellschaft lediglich den Wert seiner im Privatvermögen gehaltenen Beteiligungsrechte zu mehren versucht, übt grundsätzlich noch keine selbständige Erwerbstätigkeit aus, sondern betreibt lediglich private Vermögensverwaltung (BGr, 25. September 2012, 2C_115/2012 , E.

E. 3.6

Die blossе Zur-Verfügung-Stellung von Risikokapital für ein Start - up-Unternehmen qualifiziert damit grundsätzlich noch nicht als selbständige Erwerbstätigkeit. Auch die Verteilung des Investitionsvolumens auf verschiedene Start-ups spricht nicht zwangsläufig gegen eine rein private Investition im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung. Geht das Engagement jedoch über ein singuläres Investment und die blossе Bereitstellung von Kapital hinaus und stellt eine Investorengruppe auch ihr betriebswirtschaftliches Knowhow und ihr Beziehungsnetz zur Verfügung, um den in der Regel unerfahrenen Unternehmensgründern zu helfen und die Beteiligung erfolgreich zu gestalten, ist im Sinn der vorstehend zitierten Praxis eine selbständige Erwerbstätigkeit der einzelnen Gründungsinvestoren näher zu prüfen . Wenn sich der Gründungsinvestor nicht nur bei der Finanzierung, sondern auch auf beim Aufbau der jeweiligen Start-ups aktiv beteiligt, kann ein wiederholtes Investment in gleichartige Start-ups auch auf ein planmässiges und systematisches Vorgehen hindeuten. Eine gewöhnliche private Vermögensverwaltung ist hierbei umso eher zu verneinen, je aktive r sich der Investor an der jeweiligen Gründung mitbeteiligt und je

mehr er den operativ tätigen Geschäftsführern neben Gründungskapital auch sein Know-how und Beziehungsnetz zur Verfügung stellt, insbesondere wenn er seine jeweiligen Investments darüber hinaus weitgehend fremdfinanziert. Derartige Kapitalgeber der ersten Stunde behalten sich zudem häufig auch weitergehende Informations-, Kontroll- und Mitsprache rechte vor, die über die üblichen Rechte aus einer Beteiligung hinausgehen. Auch dies kann allenfalls auf ein über die übliche private Vermögensverwaltung hinausgehendes gewerbsmässiges Engagement hindeuten. Eine private Vermögensverwaltung ist auch zu verneinen, wenn neben dem üblichen Anlegerrisiko jedes Investors auch ein darüber hinausgehendes Unternehmerrisiko getragen wird (BGr, 25. September 2012, 2C_115/2012, E. 2.2). Dies ist insbesondere beim Gründungsinvestor vertieft zu prüfen: Während der am Eigenkapital einer Unternehmung beteiligten Investor lediglich die Liberierungspflicht eines gewöhnlichen Aktionärs trifft, kann das unternehmerische Risiko eines Gründungsbeteiligten weit darüber hinausgehen, wenn sich dieser z. B. als Gründer haftbar machen kann oder neben seinem finanziellen Einsatz auch noch einen erheblichen Arbeitseinsatz leistet (bzw. zu leisten verpflichtet), welcher im Misserfolgsfall vergeblich wäre.

E. 4.1

Zusammenfassend hat der Pflichtige seine Aktivitäten gegenüber dem kantonalen Steueramt in einer E-Mail vom 9. September 2013 zunächst dahingehend umschrieben, dass er als mehrfacher Unternehmensmitgründer jeweils in der Rolle eines "Enablers" erfolgreiche nordamerikanische Internetplattformen zügig zu internationalisieren versucht habe, um damit einen "First-Mover - Vorteil" zu erlangen. Dabei sei er selbst jeweils nicht operativ tätig gewesen, er habe aber jeweils die Gründungsidee gehabt, lokale Gründer-Teams zur operativen Umsetzung zusammengebracht und motiviert sowie mit strategischen Know-how unterstützt. Hierbei habe er insbesondere das D-Konzept in verschiedene Länder gebracht und mit C Ltd. unter anderem in Afrika etabliert. Sodann gibt er an, auch das G-Konzept (als ...) in verschiedenen Ländern implementiert und sich an weiteren Unternehmensgründungen beteiligt zu haben. Der Pflichtige hat zudem Ende 2011 auch die erfolgreiche Internetplattform H AG mitgegründet und in dieser später als Vizepräsident und Mitglied der Geschäftsleitung mitgewirkt. Weiter gründete er am 7. Oktober 2011 mit zwei weiteren Personen die I AG, welche eine Verlinkung zwischen zwei EDV-Programmen auf den Markt zu bringen beabsichtigt. Sodann ist er gemäss eigener Darstellung mit 1 % an der L GmbH beteiligt. Seine Beteiligung will er hierbei als Gegenleistung für die Einbringung seines Beziehungsnetzes in Russland erhalten haben.

E. 4.2

Während der Pflichtige in der erwähnten E-Mail noch seine tragende Rolle bei den verschiedenen Gründungen hervorhob, versucht er seine Rolle nachfolgend auf diejenige eines gewöhnlichen Aktionärs und Privatinvestors zu reduzieren. Demnach sei er als Gründungsinvestor zwar jeweils an der Ideenfindung beteiligt gewesen, habe jedoch ansonsten einzig das Gründungskapital einbezahlt und die Geschäftsidee vor der Gründung mit den Mitgründern telefonisch besprochen, ohne hierbei einen signifikanten Einfluss auf die strategischen Entscheide ausgeübt zu haben. Er habe bei C Ltd. weder eine besondere Position inne noch die Geschäftsidee gehabt. Der Pflichtige lässt in der Beschwerdeschrift sodann auch bestreiten, sich organisatorisch und rechtlich am Aufbau der von ihm mitgegründeten Internetplattformen beteiligt oder über das technische Know-how zum Aufbau einer Online-Plattform verfügt zu haben. Hierzu habe er aufgrund seines Vollzeitstudiums

bzw. seiner Vollzeitbeschäftigung auch gar nicht die Zeit gehabt.

E. 4.3

Die fortlaufende Relativierung der Gründeraktivitäten des Pflichtigen im Verfahrensverlauf erwecken den Eindruck einer zunehmend ergebnisorientierten Darlegung, welche weder der Aktenlage noch der ursprünglichen Darstellung des Pflichtigen entspricht. Der Pflichtige war in den Jahren 2010 und 2011 an der Gründung zahlreicher Onlineplattformen im Bereich des D-Konzepts beteiligt. Selbst wenn es sich bei C Ltd. um eines seiner ersten derartigen Projekte handelte, verfügte er offenkundig bereits über das Know-how und das Beziehungsnetz, derartige Projekte umzusetzen, wengleich sich seine diesbezüglichen Fähigkeiten vor allem auf organisatorische und wirtschaftliche Aspekte und weniger auf technische Umsetzungsdetails bezogen haben dürften. So war er neben C Ltd. in verschiedenen Ländern an der Gründung zahlreicher ähnlicher Unternehmen beteiligt und hat kurz darauf mit H AG auch in der Schweiz eine sehr erfolgreiche Internetplattform mitgegründet. Zudem ist der Pflichtige verschiedentlich als Referent aufgetreten, wobei er im Internet jeweils als "serial-entrepreneur" angekündigt wurde, welcher bereits Anfang 2011 als "investor and co-founder" tätig gewesen sein soll und erfolgreich das D-Konzept – unter anderem mit C Ltd. – in verschiedenen Schwellenländern implementiert habe. Auch auf der Webseite der von ihm mitgegründeten Schweizer Firma I AG findet sich eine ähnliche Beschreibung seiner Tätigkeit. Der Pflichtige tritt in Zusammenhang mit seinen verschiedenen Internetprojekten sodann selbst als mehrfacher Unternehmensgründer auf und reduziert seine Rolle hierbei ausserhalb des vorliegend zu beurteilenden Steuerverfahrens keineswegs auf diejenige eines blossen Privatinvestors. Damit entsprechen die zahlreichen im Internet veröffentlichten Beschreibungen zu seinen Gründungsaktivitäten nicht etwa einer verzerrten Drittwahrnehmung, sondern weitgehend seiner eigenen Selbstdarstellung, wie er sie selbst gegenüber dem Steueramt noch in seiner E-Mail vom 9. September 2013 vertreten hat. Dass die entscheidende Rolle des Pflichtigen in verschiedenen, im Internet veröffentlichten Interviews mit den operativen Geschäftsführern der C Ltd. nicht ausdrücklich erwähnt wurde, erstaunt nicht, war der Pflichtige doch jeweils nicht Interviewpartner und es ist unstrittig, dass die operative Geschäftsführung in Afrika ebenfalls entscheidend zum Erfolg der C Ltd. beigetragen hat. Bei den in der Beschwerdeschrift angegebenen Quellen handelt es sich zudem um in Afrika beheimatete Internetportale, welche sich offenkundig mehr für die Geschäftsführer vor Ort als für die Gründer im Ausland interessierten. Ebenso wenig ist entscheidend, dass vom Pflichtigen – im Gegensatz zur operativen Geschäftsführung – keine weiteren Verpflichtungen für die Zeit nach dem Verkauf verlangt wurden. So bestand die Rolle des Pflichtigen doch im Sinn der vorinstanzlichen Erwägungen allein – aber immerhin – darin, die von ihm mitgegründeten Unternehmen in der Gründungsphase zu begleiten und zur Verkaufsfähigkeit zu bringen, während ein weitergehendes Engagement nicht geplant war. Hierin ist allenfalls auch ein gewisser Unterschied zu seinen späteren Projekten und Unternehmensgründungen in der Schweiz zu sehen. Der international geprägte ökonomische Werdegang des Pflichtigen war sodann sowohl geeignet, entsprechende Geschäftskontakte zu vermitteln als auch entsprechende Geschäfte erfolgreich abzuwickeln. Sein jeweiliges Engagement betraf dabei gemäss seinen eigenen Angaben primär die Gründungsphase, während er sich später nicht mehr aktiv in das operative Geschäft eingemischt und lediglich strategische Unterstützung geleistet haben will. So will er – zumindest gemäss seinen ersten Verlautbarungen – jeweils die Gründungsidee gehabt und die Gründungsteams im entscheidenden Mass motiviert und zusammengebracht sowie

strategisch unterstützt haben. Darin besteht aber zweifellos bereits ein ganz wesentlicher organisatorischer Beitrag am Aufbau der von ihm nicht nur finanziell, sondern offenkundig auch mit Rat und Tat unterstützten sowie mitgegründeten Unternehmen. In der bereits erwähnten E-Mail vom 9. September 2013 führt der Pflichtige sodann selbst aus, dass es ohne seine Aktivitäten nie zur Umsetzung seiner Ideen gekommen wäre. Seine Rolle war demnach zumindest in der Gründungsphase ganz entscheidend und beschränkte sich keineswegs auf diejenige eines blossen Kapitalgebers. Wie der Pflichtige in seinem bereits mehrfach erwähnten E-Mail ausführte, leistete er auch nach der Gründung strategische Unterstützung, beispielsweise als Board-Mitglied/VR. Da er sich selbst dabei – zumindest in seinen ersten Verlautbarungen gegenüber den Steuerbehörden sowie in seinen Aussenauftritten im Internet – eine ganz massgebliche Rolle zugemessen hat, dürften seine Unterstützungsleistungen kaum von bloss untergeordneter Bedeutung gewesen sein. Seine bedeutende Rolle spiegelt sich auch in den Verträgen zu den verschiedenen Gründungen wider. So bezeichnen sich die Investorengruppen rund um die Person des Pflichtigen in verschiedenen Aktionärsverträgen der von ihm mitgegründeten Unternehmungen auch selbst als Gruppe von Fachleuten, welche zusichert, ihre Erfahrung und Unterstützung (aktiv) in die jeweilige Unternehmung einzubringen. An anderer Stelle verpflichteten sich die Beteiligungsinhaber dazu, ihre Zeit und Aufmerksamkeit der Unternehmung zu widmen und diese nicht zu konkurrenzieren (vgl. hierzu beispielsweise die ähnlich formulierten Shareholders Agreements vom 1. Oktober 2010 betreffend die O Ltd. und vom 22. März 2011 betreffend die P S.A.). Die Investoren bzw. Gründer haben sich sodann auch Kontroll- und Einflussrechte vorbehalten, welche weit über die gewöhnlichen (Minderheits-)Aktionärsrechte hinausgehen. Auch bei den anschliessenden Verkaufsverhandlungen dürfte die Rolle des Pflichtigen zentral gewesen sein. So wird ihm in verschiedenen Online-Berichten zu seiner Person der erfolgreiche Verkauf von C Ltd. (und nicht etwa nur der Verkauf seiner Beteiligung) zugeschrieben. Selbst wenn der Pflichtige die operative Tätigkeit jeweils lokalen Teams vor Ort überliess, im Verbund mit weiteren Gründern agierte und zumindest beim Projekt C Ltd. kaum nach aussen auftrat, war auch gemäss seiner eigener Darstellung in der E-Mail vom 9. September 2013 nicht nur sein finanzielles Engagement als Investor, sondern vor allem seine tatkräftige Unterstützung als Gründer in der Aufbauphase entscheidend. Hierbei nutzte er gemäss eigenen Angaben jeweils das Netzwerk, welches er während seines im Ausland absolvierten MBA-Studiums aufbauen konnte. Auch eine Stelle bei einer international tätigen Unternehmensberatung will er primär angetreten haben, um sich zu seiner "nächsten grossen Geschäftsidee" inspirieren zu lassen. Sein im Sommer 2010 vollendetes Vollzeitstudium und sein nachfolgendes berufliches Engagement haben ihn demnach nicht an seinen Aktivitäten gehindert, sondern diese vielmehr gerade erst ermöglicht oder zumindest erleichtert. Mit der Vorinstanz ist sodann davon auszugehen, dass den Gründungen umfangreiche Vorabklärungen vorausgingen und sich der tatsächliche Zeitaufwand des Pflichtigen damit auch nicht auf wenige Telefonate mit Mitgründern beschränkte. Die "strategische Unterstützung" des operativen Managements setzte sich sodann gemäss der ursprünglichen Darstellung des Pflichtigen nach der Gründung fort. Als Teil einer übergeordneten Internationalisierungsstrategie ist weiter auch nicht allein der Arbeitseinsatz für das Projekt C Ltd. entscheidend. Gerade weil der Pflichtige bei seinen verschiedenen Gründungen sehr planmässig und professionell vorging, konnte er bei C Ltd. allenfalls auch von seinen Erfahrungen bei anderen Projekten profitieren und Synergien nutzen – bzw. umgekehrt seine Erfahrungen von C Ltd. gewinnbringend in seine anderen Projekte einbringen. Mit

der Vorinstanz ist deshalb davon auszugehen, dass der Pflichtige bei seinen Projekten im Allgemeinen und seinem Projekt C Ltd. im Speziellen Gründungs- und Unterstützungsarbeiten leistete, welche zumindest in ihrer Gesamtheit weit über den bei einer schlichten, privaten Vermögensverwaltung üblichen Arbeitseinsatz hinausging. Dies indiziert bereits eine selbständige Erwerbstätigkeit.

E. 4.4

Der Pflichtige hat zweifellos auch Kapital bei seinen verschiedenen Gründungsaktivitäten eingesetzt, musste er doch zumindest die von ihm gehaltenen Beteiligungen erwerben. Auch wenn sich sein finanzielles Engagement bei den einzelnen Projekten in Grenzen hielt, hat er insgesamt doch einen nicht mehr unerheblichen Betrag investiert. In einer von ihm erstellten Bilanz bezifferte er seine Aktiven per Ende 2011 aus verschiedenen Projekten in der Schweiz, in Russland, Afrika und im Nahen Osten sowie aus zwei weiteren Projekten in Südamerika und in Afrika mit Fr. ..., wobei er allein auf den Nennwert seiner jeweiligen Beteiligung abstellte. Hieraus wird aber keineswegs sein gesamtes finanzielles Engagement in den verschiedenen Internetprojekten ersichtlich, da sich aus dieser Momentaufnahme per Ende 2011 weder sein gesamtes tatsächliches Investitionsvolumen ablesen lässt, noch sämtliche Internetprojekte aufgelistet sind, an deren Aufbau sich der Pflichtige beteiligte. So ergeben sich aus den Akten Hinweise darauf, dass der Pflichtige sich in dieser Zeit an zahlreichen weiteren Unternehmensgründungen in Fernost, Südamerika, im Nahen Osten und in der Schweiz beteiligte und teilweise auch mit Erfolg veräusserte. Auch seine veräusserte Beteiligung an C Ltd. ist im Betrag von Fr. ... noch nicht enthalten. Das Steueramt schätzte den Aufwand des Pflichtigen für C Ltd. unter Einschluss des Nennwerts auf Fr. Auf diesen Wert stellt auch der Pflichtige in einer selbst erstellten Bilanz per Ende 2011 ab. Damit geht der gesamte Aufwand bei C Ltd. weit über das liberierte Aktienkapital (... bzw. ca. Fr. ... [Wechselkurs per Verkaufsdatum der Beteiligung]) hinaus. Bereits hieraus wird ersichtlich, dass das Investitionsvolumen des Pflichtigen nicht zwangsläufig mit dem Nennwert seiner verschiedenen Beteiligungen per Ende 2011 übereinstimmen muss. Weiter behielt sich der Pflichtige in seiner Einsprache vom 16. Juni 2014 vor, zusätzliche Aufwendungen geltend zu machen, sollte er als selbständiger Erwerbstätiger qualifiziert werden. Seine als Gewinnungskosten abzugsfähigen Investitionen bezifferte er sodann – ohne Nennung eines Betrags – als hinreichend hoch, um sein steuerbares Einkommen aus der "vermeintlichen selbständigen Erwerbstätigkeit" zu kompensieren.

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