



**Geschäftsnummer: SB.2018.00039**

Entscheidart und - datum: Endentscheid vom 05.12.2018

Spruchkörper: 2. Abteilung/2. Kammer  
Weiterzug: Eine Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist am Bundesgericht noch hängig.

Rechtsgebiet: Steuerrecht

Betreff: Staats und Gemeindesteuern 2014

Stichworte:

GESCHÄFTSVERMÖGEN  
SELBSTÄNDIGE ERWERBSTÄTIGKEIT

Rechtsnormen:

Art. 18 Abs. I DBG  
§ 18 Abs. I STG

Publikationen:

- keine -

[Der Pflichtige (Tennislehrer) erwarb zusammen mit einem Freund eine AG (Sportcenter) und verkaufte seine Aktien nach rund 15 Jahren. Handelt es sich dabei um Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit?]

Vereinigung der Verfahren SB.2018.39 und SB.2018.40 (E. 1.1).

Der Pflichtige hat seine Tätigkeit als Tennislehrer auch nach Erwerb der Aktien als selbständig Erwerbender ausgeführt. Hierfür sprechen insbesondere seine Angaben in den Steuererklärungen und die Einschätzung der SVA (E. 2.4.5).

Sodann wäre der Pflichtige, ohne die wirtschaftliche Verflechtung, nicht in den Genuss der gleichen Vorteile (erhöhte Nachfrage und Sicherung seiner Tennislehrertätigkeit) gekommen und die Geschäftstätigkeit der AG ist offensichtlich eng mit Einzelunternehmung des Pflichtigen verknüpft (E. 3.4).

Abweisung der Beschwerde.

Verwaltungsgericht  
des Kantons Zürich  
2. Abteilung



SB.2018.00039  
SB.2018.00040

Urteil

der 2. Kammer

vom 5. Dezember 2018

Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiberin Stefanie Peter.

In Sachen

1. A,

2. B,

beide vertreten durch RA C,

**Beschwerdeführende,**

gegen

1. Staat Zürich,

2. Schweizerische Eidgenossenschaft,

beide vertreten durch das kantonale Steueramt,  
Dienstabteilung Recht,

**Beschwerdegegnerschaft,**

**betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2014  
Direkte Bundessteuer 2014,**

hat sich ergeben:

## **I.**

A (nachfolgend: der Pflichtige), verheiratet mit B (nachfolgend: die Pflichtige), und D erwarben im August 1999 je 250 Aktien à Fr. ... nominal bzw. eine Beteiligung von je 50 % an der E AG, F, zum Preis von total Fr. .... Die Generalversammlung beschloss am 14. Januar 2000 eine Namensänderung (neu: H AG) und eine Kapitalerhöhung um Fr. ... auf Fr. .... Der Pflichtige übernahm 281 der neuen Aktien zum Nominalbetrag von Fr. ....

Die Pflichtigen gaben im Wertschriften- und Guthabenverzeichnis 2014 an, die Aktien der H AG verkauft zu haben. Mit Beweisaufgabe vom 23. August 2016 verlangte der zuständige Revisor des kantonalen Steueramts die Einreichung des entsprechenden Verkaufsvertrags. Diesem war zu entnehmen, dass der Pflichtige seine 531 Aktien per 8. Januar 2014 für Fr. ... an die G AG verkauft hatte.

Der Steuerkommissär ging im Einschätzungsvorschlag betreffend Staats- und Gemeindesteuern vom 24. November 2016 und im gleichentags erfolgten Veranlagungsvorschlag betreffend direkte Bundessteuer 2014 davon aus, dass die verkaufte Unternehmensbeteiligung der selbständigen Erwerbstätigkeit des Pflichtigen diene und schlug vor, den erzielten Kapitalgewinn als Teil des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu besteuern. Hiergegen erhoben die Pflichtigen am 21. Dezember 2016 Einwendungen.

Mit Veranlagungsverfügung bzw. Einschätzungsentscheid vom 12. Januar 2017 wurden die Pflichtigen für die direkte Bundessteuer 2014 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (zum Satz von Fr. ...) veranlagt und für die Staats- und Gemeindesteuern 2014 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (zum Satz von Fr. ...) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... (zum Satz von Fr. ...) eingeschätzt.

Die dagegen erhobenen Einsprachen hiess das kantonale Steueramt am 6. April 2017 teilweise gut, indem es im Verfahren betreffend direkte Bundessteuer eine Teilbesteuerung des Kapitalgewinns gewährte und das steuerbare Einkommen auf Fr. ... (zum Satz von Fr. ...) herabsetzte.

## **II.**

Die hiergegen von der Pflichtigen erhobene Beschwerde hiess das Steuerrekursgericht mit Entscheid vom 27. März 2018 teilweise gut, indem es den durch den Steuerkommissär vorgenommenen Abzug für Verwaltungsaufwand wieder aufrechnete und die Pflichtigen für die direkte Bundessteuer mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) veranlagte. Den von den Pflichtigen erhobenen Rekurs wies das Steuerrekursgericht ab.

## **III.**

Mit Beschwerden vom 26. April 2018 liessen die Pflichtigen dem Verwaltungsgericht beantragen, es sei der vorinstanzliche Entscheid aufzuheben und ihr Einkommen sei betreffend direkte

Bundessteuer 2014 auf Fr. ... und betreffend Staats- und Gemeindesteuer 2014 auf Fr. ..., bei einem Vermögen von Fr. ... (zum Satz von Fr. ...) herabzusetzen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten des Staates.

Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerden, unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführenden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

Die Kammer erwägt:

**1.**

**1.1** Die Beschwerden bezüglich Staats- und Gemeindesteuern 2014 (SB.2018.00039) und direkter Bundessteuer 2014 (SB.2018.00040) betreffen dieselben Pflichtigen und dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie zu vereinigen sind.

**1.2** Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht betreffend Staats- und Gemeindesteuern können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (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 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [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).

**1.3** Im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht gilt für die Staats- und Gemeindesteuern wie bei der direkten Bundessteuer das Novenverbot (BGE 131 II 548 E. 2.2.2). 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 (RB 1999 Nrn. 149 und 150, bestätigt in BGE 131 II 548). Vom Novenverbot ausgenommen sind dagegen echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund (§ 155 und § 160 StG bzw. Art. 147 und Art. 151 DBG) 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).

**1.4** In Bezug auf die Beweislast gilt Folgendes: Der Nachweis für steuerbegründende oder steuererhöhende Tatsachen obliegt der Steuerbehörde, der Nachweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen der steuerpflichtigen Person; diese hat die entsprechenden Tatsachen also nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (BGE 140 II 248 E. 3.5 mit Hinweisen).

**2.**

**2.1** Vorliegend ist zunächst umstritten, ob der Pflichtige mit seiner Tätigkeit als ...-Lehrer einer selbständigen Erwerbstätigkeit nachgegangen ist.

**2.2** Unter den Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit fällt allgemein jede Tätigkeit, bei der ein Unternehmer (1.) auf eigenes Risiko, (2.) unter Einsatz von Arbeit und Kapital, (3.) in einer frei gewählten Organisation und (4.) mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt. Ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist stets nach den gesamten Umständen des Einzelfalls zu beurteilen, die einzelnen Merkmale des Begriffs der selbständigen Erwerbstätigkeit dürfen nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten. Sie kann haupt- oder nebenberuflich sowie dauernd oder temporär ausgeübt werden (BGE 125 II 113 E. 5b; BGE 122 II 446 E. 5a; BGr, 25. Juli 2017, 2C\_966/2016, E. 3.2; BGr, 31. Oktober 2011, 2C\_948/2010, E. 2.2).

**2.3** Die Vorinstanz hat festgestellt, dass die Pflichtigen in den Steuererklärungen 2001 bis 2014 die Einkünfte im Zusammenhang mit der Lehrtätigkeit des Pflichtigen als aus selbständiger Erwerbstätigkeit herrührend deklariert hätten. Die Pflichtigen hätten den Steuererklärungen jeweils eine Erfolgsrechnung und keine Lohnausweise beigelegt, zu deren Einreichung unselbständige Erwerbstätige verpflichtet seien (§ 134 Abs. 1 lit. a StG; Art. 125 Abs. 1 lit. a DBG). Weiter hielt die Vorinstanz fest, dass der Pflichtige AHV/IV/EO-Beiträge für selbständig Erwerbende an die Ausgleichskasse der Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich gezahlt habe. Aus den Umständen, dass sich der Pflichtige an gewisse Vorgaben des ...-Centers wie ...-Plan und Belegzeiten, halten musste, könne er nichts im Hinblick auf das Rechtsverhältnis zwischen ihm und der Gesellschaft ableiten. Auch dass der Pflichtige gewisse Unterrichtslektionen im Auftrag der Gesellschaft übernahm/übernehmen musste, deute aufgrund des fehlenden Dauerelements eher auf ein Auftrags- als ein Arbeitsverhältnis hin. Weiter habe der Pflichtige nach wie vor das wirtschaftliche Risiko der ...-Lehrertätigkeit getragen und mit dem Erwerb der Gesellschaft und der Fremdfinanzierung des Kaufpreises sei er ein hohes wirtschaftliches Risiko eingegangen. Auch die Tatsache, dass das kantonale Steueramt in der Vergangenheit Aufwandpauschalen von unselbständig Erwerbenden akzeptiert habe, vermöge nicht das Vorliegen einer unselbständigen Erwerbstätigkeit zu begründen. Diese Pauschalen seien Teil der Erfolgsrechnung gewesen, welche der Pflichtige zum Nachweis seiner Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit eingereicht habe. Die Vorinstanz gelangte zum Schluss, dass eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliege.

**2.4** Was die Pflichtigen vorbringen, vermag die Schlussfolgerung, dass von einer selbständigen Erwerbstätigkeit im Zusammenhang mit der Tätigkeit als ...-Lehrer des Pflichtigen auszugehen ist, nicht zu entkräften.

**2.4.1** Die Pflichtigen bringen vor, dass der Pflichtige ab 2009 monatlich dasselbe Entgelt von der H AG erhalten habe und "die Rechnungen auf wundersame Weise stets gleich, mit einem identischen Stundenansatz regelmässig 48 Unterrichtsstunden und 40 Stunden Organisation fakturierte". Der Pflichtige habe nur noch die H AG als "Kundin" gehabt.

Es mag wohl zutreffen, dass die ...-Schüler des Pflichtigen bei der H AG nach 1999 für ihre Lektionen fortan direkt an die AG zahlten und nicht mehr an den Pflichtigen. Das bedeutet aber noch lange nicht, dass die H AG einzige Kundin des Pflichtigen war. Eine entsprechende Vereinbarung liegt nicht vor und es fehlt insbesondere an der Vorgabe und der Anweisung durch die H AG, dass der Pflichtige eine bestimmte Anzahl von ...-Lektionen übernehmen bzw. bestimmte Personen unterrichten musste. Abgesehen vom Umstand, dass sich der Pflichtige an den Terminplan für die Trainingsplätze halten musste, liegen keine weiteren Hinweise dafür vor, dass der Pflichtige in arbeitsorganisatorischer Hinsicht abhängig von der H AG war. Zudem liegt es in der Natur der Sache, dass sich ...-Platzbenützer an den Terminplan, welcher durch den Platzbetreiber vorgegeben wird, zu halten haben. Vorliegend ist vielmehr davon auszugehen, dass auch nach Erwerb der H AG der Pflichtige seine bisherigen Schüler beibehalten hat und zur Vereinfachung von administrativen Abläufen die Zahlungen fortan an die AG erfolgten. Was das monatlich gleich hohe Entgelt des Pflichtigen betrifft, fällt auf, dass in den Akten zwar entsprechende Rechnungen des Pflichtigen liegen, aber sich keine Lohnabrechnungen finden lassen. Hingegen befinden sich bei Akten Lohnabrechnungen anderer ...-Lehrer der H AG. Weshalb solche Lohnabrechnungen betreffend den Pflichtigen nicht vorgelegt wurden bzw. allenfalls nicht vorhanden sind, muss offenbleiben. Es ist auch unklar, ob die H AG für den Pflichtigen Sozialabgaben zahlte. Diesbezügliche Belege haben die Pflichtigen ebenfalls nicht vorgelegt.

**2.4.2** Weiter wenden die Pflichtigen ein, dass der Erwerb der H AG nicht vorwiegend fremdfinanziert worden sei, sondern der Pflichtige "praktisch" die Hälfte der Investition aus eigenen Mittel eingebracht habe. Die in diesem Zusammenhang von den Pflichtigen vorgebrachten Urteile des Bundesgerichts (BGr, 25. September 2012, 2C\_115/2012, 2C\_116/2012, E. 2.5.2; BGr, 12. September 2011, 2C\_385/2011, 2C\_386/2011, E. 3.2.3) und des Verwaltungsgerichts (VGr, 2. April 2014, SB.2013.00141, E. 6.1; VGr, 4. November 2015, SB.2015.00095, E. 3.5) sind vorliegend allerdings nicht einschlägig: So handelt es sich beim Pflichtigen weder um einen Wertschriftenhändler, noch um einen privaten Vermögensverwalter bzw. Gründungsinvestor, noch steht zur Diskussion, ob ein Liegenschaftshandel vorliegen könnte. Es geht um die Qualifikation des Rechtsverhältnisses zwischen dem Pflichtigen als ...-Lehrer und der von ihm zur Hälfte beherrschten Unternehmung. Dabei ist von Bedeutung, dass der Erwerb der H AG mehrheitlich fremdfinanziert wurde, was die Pflichtigen mit ihrer Formulierung "praktisch die Hälfte" denn

auch anerkennen. Damit lässt sich nicht bestreiten, dass der Pflichtige mit dem Erwerb der Gesellschaft ein wirtschaftliches Risiko eingegangen ist.

In diesem Zusammenhang machen die Pflichtigen zudem geltend, dass sich mit dem Erwerb der AG die Risikosituation des Pflichtigen sogar verbessert habe, indem seine Einkommensquelle fortan nicht mehr nur von seinem körperlichen Einsatz abhängig gewesen sei. Damit legen die Pflichtigen nicht nur die Beweggründe für den Erwerb der AG dar, sondern auch, dass der Erwerb der AG in der Tat mit der Tätigkeit des Pflichtigen als ...-Lehrer eng verknüpft war, was insbesondere im Rahmen der Abgrenzung von Geschäfts- zu Privatvermögen von Relevanz ist (siehe E. 3.4).

**2.4.3** Weiter ist nicht nachvollziehbar, was die Pflichtigen aus "Berufsnähe" zu ihren Gunsten ableiten wollen. Vorliegend geht es um die Frage, ob der Pflichtige seine Tätigkeit als ...-Lehrer als selbständig oder unselbständig Erwerbender ausübte. Ob seine weitere Tätigkeit für die H AG als unselbständige Erwerbstätigkeit zu qualifizieren ist, bleibt irrelevant, da vorliegend davon auszugehen ist, dass der Pflichtige hauptberuflich als ...-Lehrer tätig war (vgl. vorne E. 2.2). Dies wird von den Pflichtigen auch nicht bestritten.

**2.4.4** Dass gewisse Indizien, wie namentlich eigene Geschäftsräume oder Beschäftigung von eigenem Personal, beim Pflichtigen nicht gegeben sind, vermögen für sich nicht das Vorliegen einer unselbständigen Erwerbstätigkeit zu begründen. Wie bereits der vorinstanzliche Entscheid festhält, ist insbesondere das Mass der persönlichen und wirtschaftlichen Selbständigkeit, welche dem Erwerbstitigen bei der Erfüllung der Aufgabe zukommt, von grosser Bedeutung und wird nicht verlangt, dass die steuerpflichtige Person nach aussen sichtbar am Wirtschaftsverkehr teilnimmt bzw. ein selbständiger Marktauftritt vorliegt und ein Unternehmen, Gewerbe oder Geschäft betrieben wird (vgl. BGr, 21. August 2015, 2C\_603/2014, E. 2.2.)

**2.4.5** Von entscheidender Bedeutung ist sodann der Umstand, dass im vorliegenden Fall auch auf die sozialversicherungsrechtliche Qualifikation zurückgegriffen werden kann. Praxisgemäss gilt der Grundsatz, dass die Begriffe der selbständigen und der unselbständigen Erwerbstätigkeit im Steuerrecht und im Sozialversicherungsrecht grundsätzlich gleich zu verstehen sind und im Sinn einer harmonisierenden Rechtsanwendung nicht ohne Not von der steuerrechtlichen Beurteilung abgewichen werden soll. Um der Einheit und Widerspruchslosigkeit der gesamten Rechtsordnung willen ist eine verschiedene Betrachtungsweise der Steuerbehörde und der AHV-Verwaltung zu vermeiden, ausser wenn dafür ausschlaggebende Gründe vorliegen (BGE 134 V 297 E. 2.3; BGr, 26. April 2011, 9C\_132/2011, E. 3.3; BGr, 31. Mai 2010, 9C\_1094/2009, E. 2.3; je mit Hinweisen). In den Akten liegt ein Schreiben der Sozialversicherungsanstalt Zürich (SVA), wonach der Pflichtige für das Jahr 2014 Beiträge für Selbständigerwerbende zu entrichten hatte. Die Pflichtigen bejahen denn auch, dass sie nach dem Aktienerwerb das Einkommen des Pflichtigen "formal" als selbständig Erwerbstitiger abgerechnet haben. Weshalb vorliegend von

der Qualifizierung der SVA und insbesondere auch von den Angaben der Pflichtigen abzuweichen ist, vermögen die Pflichtigen nicht substantiiert zu begründen.

**2.5** Nach dem Gesagten ist die vorinstanzliche Schlussfolgerung, dass der Pflichtige seine Tätigkeit als ...-Lehrer auch ab 1999 als selbständig Erwerbender ausführte, nicht zu beanstanden. Es wäre an den Pflichtigen gelegen darzulegen, inwiefern sich diese Schlussfolgerung als unrichtig erweist und sie haben damit die Folgen der Beweislast zu tragen (siehe E. 1.4).

### **3.**

**3.1** Nachdem feststeht, dass der Pflichtige seine ...-Lehrtätigkeit als selbständig Erwerbender ausführte, ist die Frage zu prüfen, ob seine Beteiligung an der H AG dem Geschäftsvermögen seiner selbständigen Erwerbstätigkeit zuzuteilen ist.

**3.2** Als Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit 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. 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 (vgl. BGr, 9. Mai 2016, 2C\_1131/2015, E. 3.1.1.; BGE 125 II 113 E. 5b; 121 I 259 E. 3c; VGr, 4. Juli 2012, SB.2012.00001, E. 2.2). Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Als Geschäftsvermögen gelten wiederum alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen (Art. 18 Abs. 2 DBG; § 18 Abs. 2 und 3 StG). Demgegenüber sind die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen steuerfrei (Art. 16 Abs. 3 DBG; § 16 Abs. 3 StG).

**3.3** Ob ein Wertgegenstand dem Privat- oder Geschäftsvermögen zuzuordnen ist, entscheidet sich aufgrund einer Würdigung aller in Betracht kommenden tatsächlichen Umstände. Hierbei ist massgebend auf die technisch-wirtschaftliche Funktion des Vermögenswerts abzustellen; Geschäftsvermögen wird angenommen, wenn es tatsächlich dem Geschäft dient (BGr, 27. November 2013, 2C\_515/2013, E. 2.1 = StE 2014 B 23.2 Nr. 45; BGr, 15. März 2000, 2P.183/1999, E. 3c = StE 2001 B 23.2 Nr. 22). Beteiligungen stellen sog. Alternative Vermögenswerte dar, die sowohl in Beziehung zur Geschäftstätigkeit stehen als auch einer privaten Verwendung dienen können. Eine wirtschaftliche Verflechtung zwischen dem Unternehmen des Steuerpflichtigen und der Aktiengesellschaft, an der er beteiligt ist, genügen noch nicht für eine Zuordnung der Aktien zu seinem Geschäftsvermögen. Massgebendes Kriterium ist der Wille des Betreffenden, seine Beteiligungsrechte konkret dazu zu nutzen, um das Geschäftsergebnis seines eigenen Unternehmens zu verbessern (BGr, 9. April 2001, 2A.431/2000, E. 4.c; bestätigt am 8. Januar 2013, 2C\_802/2012, E. 2.4). Von untergeordneter Bedeutung sind

das Erwerbsmotiv, die Mittelherkunft oder die buchhalterische Behandlung (BGr, 9. Juli 2013, 2C\_2/2013, E. 2.2).

**3.4** Vorliegend konnte der Pflichtige vom Erwerb der Aktien der H AG profitieren, indem er seine Tätigkeit als ...-Lehrer nicht mehr auf verschiedenen Plätzen ausüben musste, sondern seine Arbeit fortan an einem Ort verrichten konnte. Dies führen die Pflichtigen in ihrer Beschwerde denn auch selbst aus (siehe E. 2.4.2). Damit hat der Pflichtige von einer Vereinfachung und allenfalls auch von einer erhöhten Nachfrage seiner ...-Lehrtätigkeit bei der H AG profitieren können. Mit dem Erwerb der Beteiligungen an der H AG konnte sich der Pflichtige zudem die Lokalität für seine Tätigkeit als ...-Lehrer sichern, stand doch infrage, was mit diesem Gebäude passiert wäre, hätte der Pflichtige diese nicht miterworben. Nach dem Gesagten war die Geschäftstätigkeit der H AG mit jener der Einzelunternehmung des Pflichtigen offensichtlich eng verknüpft. Ohne diese wirtschaftliche Verflechtung des Pflichtigen wäre er nicht in den Genuss der gleichen Vorteile gekommen.

Daran vermag auch nichts zu ändern, dass in früheren Steuerperioden (noch) nicht darauf beharrt wurde, dass die Beteiligung des Pflichtigen an der H AG zu dessen Geschäftsvermögen zu zählen war oder dass Pauschalen, welche grundsätzlich für unselbständig Erwerbende gelten, gewährt wurden. Da die in einer früheren Steuerperiode getroffenen Taxation für die nachfolgenden Einschätzungsentscheide grundsätzlich keine Rechtskraft entfaltet, kann die Steuerbehörde bei jeder Neuveranlagung eines Steuerpflichtigen sowohl die tatsächliche als auch die rechtliche Ausgangslage vollumfänglich überprüfen und, soweit erforderlich, abweichend würdigen (BGr, 25. April 2017, 2C\_41/2016, E. 4.2). Die als steuermindernde Tatsache geltend gemachte unselbständige Erwerbstätigkeit ist deshalb im Bestreitungsfall selbst dann durch den Steuerpflichtigen nachzuweisen, wenn diese in vorangegangenen Steuerperioden durch die Steuerbehörde noch nicht infrage gestellt wurde. Damit ist die streitbetroffene Beteiligung dem Geschäftsvermögen der Pflichtigen zuzuweisen.

All dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

#### **4.**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG) und steht ihnen keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Die Verfahren SB.2018.00039 und SB.2018.00040 werden vereinigt.

2. Die Beschwerde SB.2018.00039 betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2014 wird abgewiesen.
  3. Die Beschwerde SB.2018.00040 betreffend direkte Bundessteuer 2014 wird abgewiesen.
  4. Die Gerichtsgebühr im Verfahren SB.2018.00039 wird festgesetzt auf  
Fr. 25'000.--; die übrigen Kosten betragen:  
Fr. 60.-- Zustellkosten,  
Fr. 25'060.-- Total der Kosten.
  5. Die Gerichtsgebühr im Verfahren SB.2018.00040 wird festgesetzt auf  
Fr. 12'000.--; die übrigen Kosten betragen:  
Fr. 60.-- Zustellkosten,  
Fr. 12'060.-- Total der Kosten.
  6. Die Gerichtskosten werden den Beschwerdeführenden je zur Hälfte auferlegt, unter solidarischer Haftung für die gesamten Kosten.
  7. Eine Parteienschädigung wird nicht zugesprochen.
  8. Gegen dieses Urteil kann Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. des Bundesgerichtsgesetzes erhoben werden. Die Beschwerde ist innert 30 Tagen, von der Zustellung an gerechnet, beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, einzureichen.
  9. Mitteilung an ...
-