

Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal

2C 799/2017, 2C 800/2017

Urteil vom 18. September 2018

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung  
Bundesrichter Seiler, Präsident,  
Bundesrichter Zünd,  
Bundesrichterin Aubry Girardin,  
Bundesrichter Stadelmann,  
Bundesrichter Haag,  
Gerichtsschreiber Winiger.

Verfahrensbeteiligte

1. A.A. \_\_\_\_\_,  
2. B.A.-C. \_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführer, beide vertreten durch  
Rechtsanwalt Dr. Hans Frey,

gegen

Kantonales Steueramt Zürich,

Gegenstand

2C 799/2017

Staats- und Gemeindesteuer des Kantons Zürich 2005-2009, direkte Bundessteuer 2005-2009;  
Nachsteuern,

2C 800/2017

Staats- und Gemeindesteuer des Kantons Zürich 2010-2013, direkte Bundessteuer 2010-2013,

Beschwerden gegen die Urteile des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, 2. Abteilung, vom 10. August 2017 (SR.2017.00012, SR.2017.00013) und 19. Juli 2017 (2B.2017.00043, SB.2017.00044).

Sachverhalt:

A.

Die Eheleute A.A. \_\_\_\_\_ und B.A. \_\_\_\_\_ geb. C. \_\_\_\_\_ (im Folgenden: die Steuerpflichtigen) haben steuerrechtlichen Wohnsitz in U. \_\_\_\_\_ (GB). In der Schweiz sind sie verschiedenenorts aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt steuerpflichtig, so namentlich auch im Kanton Zürich, wo sie über Grundeigentum verfügen. Zudem wird der Ehemann seit dem Jahr 2008 vom Kanton Zürich für steuerliche Zwecke als gewerbmässiger Grundstückhändler qualifiziert.

B.

Am 16. April 2013 durchsuchte die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) die Villa X. \_\_\_\_\_ in V. \_\_\_\_\_ (ZH) die im Eigentum der Steuerpflichtigen steht. Anlass gab der Verdacht auf Zoll- und Mehrwertsteuervergehen im Zusammenhang mit der Einfuhr von Kunstgegenständen. Die EZV befragte den Steuerpflichtigen und beschlagnahmte umfangreiche Akten. Aufgrund eines Gesuchs um Erteilung von Amtshilfe gelangten die beschlagnahmten Dokumente später an das Kantonale Steueramt Zürich (im Folgenden: KStA/ZH). Dessen Auswertung ergab, dass der Steuerpflichtige in der Villa einer selbständigen Erwerbstätigkeit im Bereich des Kunst- und Antiquitätenhandels nachgegangen sei. Er habe fest angestelltes Personal beschäftigt, eine umfassende Büroinfrastruktur unterhalten und von dort aus verschiedene von ihm beherrschte ausländische, teils substanzlose Gesellschaften verwaltet.

C.

Mit Blick darauf eröffnete das KStA/ZH am 30. Oktober 2015 gegenüber den Steuerpflichtigen Nach- und Strafsteuerverfahren zu den Steuerjahren 2005 bis 2009. In deren Verlauf ersuchte das Amt den Steuerpflichtigen um nähere Auskunft und Akteneinreichung, wozu es ihm eine 18 Positionen umfassende Liste unterbreitete. Als Grund für die Einleitung des Nachsteuerverfahrens nannte das KStA/ZH die "Unterbesteuerung infolge Nichtdeklaration von Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit insbesondere aus dem Handel mit Kunstgegenständen sowie von Bonuszahlungen". Den Tatverdacht für die Einleitung des Bussenverfahrens umschrieb es mit "Steuerverkürzung durch Pflichtverletzung im Einschätzungsverfahren". Nach einer Eingabe der Steuerpflichtigen vom 30. November 2015, in welcher sie die Steuerpflicht bestritten, einer Mahnung des KStA/ZH, die sich auf die noch ausstehenden Akten und Auskünfte bezog, und einem weiteren Schreiben der Steuerpflichtigen vom 15. Januar 2016, worin diese ihren Standpunkt bekräftigten, kam es am 20. Januar 2016 zu einer Besprechung. Diese scheint ergebnislos verlaufen zu sein.

#### D.

Am 26. bzw. 27. Januar 2016 erliess das KStA/ZH Nachsteuerverfügungen bzw. Veranlagungsentscheide zu den Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Zürich und der direkten Bundessteuer (Steuerperioden 2005 bis 2009 bzw. 2010-2012). Das Amt setzte darin die Nachsteuern (inklusive Zins) für die Steuerperioden 2005 bis 2009 auf insgesamt rund Fr. 80,3 Mio. (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. rund Fr. 28,9 Mio. (direkte Bundessteuer) fest, jeweils zum ermittelten Steuersatz und nebst dem jeweiligen Vermögenssteuerbetreffnis. Für die Steuerperioden 2010 bis 2012 lauteten die Veranlagungsverfügungen auf rund Fr. 79,6 Mio. (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. rund Fr. 84,4 Mio. (direkte Bundessteuer), wiederum zum ermittelten Steuersatz und nebst dem jeweiligen Vermögenssteuerbetreffnis. Weiter ordnete das KStA/ZH die Sistierung des Hinterziehungsverfahrens an, dies bis zum Abschluss des Nachsteuerverfahrens. Die Überlegungen des KStA/ZH beruhten auf der Annahme, der Steuerpflichtige unterhalte im Kanton eine Betriebsstätte, worin er die selbständige Erwerbstätigkeit im Bereich des Handels mit Kunst und Antiquitäten ausübe. In die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen bezog das KStA/ZH zum einen "Handling Fees" ein, die teils einer Aufstellung entnommen werden konnten, teils aus nachträglichen Belastungen hergeleitet worden waren. Am Stärksten ins Gewicht fielen unter diesem Titel weitere aufgerechnete Umsatzanteile von 20 Prozent. Zum andern hatte das KStA/ZH ungeklärte Geldzuflüsse von unabhängigen Dritten erhoben, von welchen es, im Sinne einer Schätzung, eine Kommission - "Management Fees" bzw. "Boni" - von fünf Prozent berücksichtigte.

#### E.

Am selben Tag erliess das KStA/ZH gegenüber den steuerpflichtigen Eheleuten zu den beiden betroffenen Steuerarten je eine Sicherstellungsverfügung, ferner verschiedene Arrestbefehle an die zuständigen Betreibungsämter. Die Sicherstellungsverfügungen lauteten auf Fr. 140 Mio. (für die Staats- und Gemeindesteuern, Nachsteuern und Hinterziehungsbussen, Steuerperioden 2005-2009) sowie Fr. 65 Mio. (für die direkte Bundessteuer, Nachsteuern und Hinterziehungsbussen, Steuerperioden 2005-2009, sowie ordentliche Steuern, Steuerperioden 2010-2015). Das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich (Entscheide SR.2016.00005 und SR.2016.00009 vom 22. Juni 2016) und das Bundesgericht wiesen die gegen die Sicherstellungsverfügungen erhobenen Beschwerden ab (Urteil 2C 669/2016, 2C 670/2016 vom 8. Dezember 2016, in: ASA 85 S. 396, StE 2017 B 99.1 Nr. 16, StR 72/2017 S. 245).

#### F.

Die Rechtsmittel der Steuerpflichtigen gegen die Verfügungen vom 26. bzw. 27. Januar 2016 blieben innerkantonale erfolglos (Einspracheentscheide vom 22. März 2017, Entscheide SB.2017.00043 und SB.2017.00044 bzw. SR.2017.00012 und SR.2017.00013 des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, 2. Abteilung, vom 19. Juli 2017 bzw. 10. August 2017).

#### G.

Gegen die Entscheide des Verwaltungsgerichts gelangen die Steuerpflichtigen mit Beschwerden in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 14. September 2017 an das Bundesgericht. Sie beantragen unter dem Titel "Formelle Anträge" im Wesentlichen, die angefochtenen Urteile des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 19. Juli 2017 bzw. 10. August 2017 seien aufzuheben und das KStA/ZH sei anzuweisen, vorgängig einen Feststellungsentscheid zu erlassen über das Bestehen oder Nichtbestehen einer zusätzlich beschränkten Steuerpflicht im Kanton Zürich infolge einer oder mehrerer selbständiger Erwerbstätigkeiten (Bilder- und/oder Devisenhandel) während den Steuerperioden 2005 bis 2009 bzw. 2010 bis 2013. Eventualiter seien die angefochtenen Urteile infolge rechtswidrigen Einbezugs der nicht steuerpflichtigen Ehefrau und/oder rechtswidriger

Ermessensveranlagung und/oder Verletzung des rechtlichen Gehörs an die Vorinstanz zur Neuurteilung bzw. an das KStA/ZH zur Einschätzung im ordentlichen (Nach-) Steuerverfahren zurückzuweisen, subeventualiter an die Vorinstanz zur Neuurteilung in neuer Besetzung. Unter dem Titel "Materielle Anträge" beantragen die Steuerpflichtigen im Wesentlichen, die angefochtenen Urteile seien infolge

offensichtlicher Unrichtigkeit aufzuheben und das Nachsterverfahren (2005-2009) einzustellen bzw. die Steuerfaktoren seien sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern als auch für die direkte Bundessteuer aufgrund der eingereichten Steuererklärungen 2010-2013 unter Berücksichtigung der interkantonalen und internationalen Steuerauscheidung festzusetzen. Eventualiter seien die angefochtenen Urteile infolge offensichtlicher Ermessensüberschreitung aufzuheben und die Sache an die Vorinstanz zur Neuurteilung zurückzuweisen. Subeventualiter seien die angefochtenen Urteile aufzuheben (in Bezug auf die Perioden 2010-2013) und das Einkommen und Vermögen aus selbständiger Erwerbstätigkeit wesentlich tiefer resp. negativ zu schätzen, was ein steuerbares Einkommen von Fr. 0.- ergebe. Zudem sei das gesamte Einkommen und Vermögen infolge der vorzunehmenden internationalen Steuerauscheidung zu einem wesentlichen Teil nur satzbestimmend zu berücksichtigen. Schliesslich rügen die Steuerpflichtigen die Höhe der vorinstanzlichen Gerichtskosten und beantragen, von einer Urteils publikation sei abzusehen.

H.

Das Kantonale Steueramt Zürich und das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich schliessen auf Abweisung der Beschwerden, soweit darauf einzutreten sei. Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragt in Bezug auf die direkte Bundessteuer die Abweisung der Beschwerde, in Bezug auf die Staats- und Gemeindesteuern verzichtet sie auf einen Antrag. Die Beschwerdeführer replizieren.

I.

Mit Verfügung vom 18. Oktober 2017 hat der Präsident der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung des Bundesgerichts den Beschwerden (in den Verfahren 2C 799/2017 und 2C 800/2017) antragsgemäss die aufschiebende Wirkung zuerkannt.

Erwägungen:

I. Prozessuales

1.

1.1. Die vorliegenden Beschwerden richten sich gegen zwei praktisch übereinstimmende Urteile, betreffen dieselben Parteien und werfen identische Rechtsfragen auf. Es rechtfertigt sich deshalb, die Verfahren zu vereinigen und die Beschwerden in einem einzigen Urteil zu beurteilen (vgl. Art. 71 BGG in Verbindung mit Art. 24 BZP; BGE 131 V 59 E. 1 S. 60 f. mit Hinweis).

1.2. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist gemäss Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) sowie Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) zulässig. Die Beschwerdeführer sind zur Beschwerde legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG).

1.3. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist folglich weder an die in der Beschwerde geltend gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden. Immerhin prüft das Bundesgericht, unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG; vgl. BGE 134 II 244 E. 2.1 S. 245 f.), grundsätzlich nur die geltend gemachten Rügen, sofern die rechtlichen Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (BGE 133 II 249 E. 1.4.1 S. 254). Eine qualifizierte Rügepflicht gilt hinsichtlich der Verletzung von Grundrechten und von kantonalem und interkantonalem Recht. Das Bundesgericht prüft solche Rügen nur, wenn sie in der Beschwerde präzise vorgebracht und begründet worden sind (Art. 106 Abs. 2 BGG; vgl. BGE 133 II 249 E. 1.4.2 S. 254; 133 IV 286 E. 1.4 S. 287). Eine diesen Anforderungen genügende Begründung ist vorliegend nur teilweise zu erkennen.

1.4. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde (Art. 105 Abs. 1 BGG). Die Feststellung des Sachverhalts kann nur gerügt bzw. vom Bundesgericht von Amtes wegen berichtigt oder ergänzt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht (Art. 97 Abs. 1 BGG bzw. Art. 105 Abs. 2 BGG). Eine entsprechende Rüge, welche rechtsgenügend substantiiert vorzubringen ist (Art.

42 Abs. 2 und Art. 106 Abs. 2 BGG; vgl. BGE 133 II 249 E. 1.4.3 S. 254 f.), setzt zudem voraus, dass die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG). Rein appellatorische Kritik an der Sachverhaltsermittlung und an der Beweiswürdigung genügt den Begründungs- und Rügenanforderungen nicht (BGE 139 II 404 E. 10.1 S. 445 mit Hinweisen).

1.5. Neue Tatsachen und Beweismittel dürfen vor Bundesgericht nur so weit vorgebracht werden, als erst der Entscheid der Vorinstanz dazu Anlass gibt (Art. 99 Abs. 1 BGG). Das Novenrecht vor Bundesgericht kann nicht dazu dienen, im vorinstanzlichen Verfahren Versäumtes nachzuholen oder die verletzte Mitwirkungspflicht zu heilen (Urteil 2C 392/2017 vom 11. Januar 2018 E. 1.4.2.1 mit Hinweisen).

1.6. Soweit die Beschwerdeführer wiederholt auf Ausführungen und Akten vor der Vorinstanz verweisen (vgl. etwa Beschwerdeschrift [im Verfahren 2C 799/2017] Rz. 6, 13, 31, 102), tritt das Bundesgericht praxismässig nicht darauf ein. Die erhobenen Rügen müssen in der Beschwerdeschrift selber enthalten sein; der blosser Verweis auf Ausführungen in anderen Rechtsschriften oder auf die Akten reicht nicht aus (BGE 133 II 396 E. 3.1 S. 399 f. mit Hinweisen). Sodann weist die Beschwerdeschrift [im Verfahren 2C 799/2017] teilweise Wiederholungen auf (so entspricht E. 2.2.2.9 [Rz. 94 bis 98] wortwörtlich E. 2.2.2.8 [Rz. 90 bis 93]). Darauf ist nicht weiter einzugehen.

## X. Direkte Bundessteuer

### 2.

2.1. Nach Art. 151 Abs. 1 DBG wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert, falls sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, ergibt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist oder eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen ist. Für die Frage, ob neue Tatsachen oder Beweismittel schon im Zeitpunkt der Veranlagung vorlagen, ist der Aktenstand in diesem Zeitpunkt massgeblich. Ein Verschulden des Steuerpflichtigen ist nicht erforderlich, vielmehr kommt es auf die Würdigung der jeweiligen Pflichten des Steuerpflichtigen und der Steuerbehörde bei der Veranlagung an (Urteile 2C 458/2014 vom 26. März 2015 E. 2.1, in: in: StE 2015 B 97.41 Nr. 29; 2C 1023/2013 vom 8. Juli 2014 E. 2.1, in: StE 2014 B 97.41 Nr. 27; je mit Hinweisen).

2.2. Im Rahmen einer Untersuchung durch die ESTV bzw. EZV ergab sich hier der Verdacht der Unterbesteuerung infolge Nichtdeklarierens von Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit der Beschwerdeführer, insbesondere aus dem Handel mit Kunstgegenständen in der Schweiz sowie aus Finanztransaktionen (vgl. Sachverhalt lit. B und C). Wie die Vorinstanz zu Recht festgehalten hat und wie nachstehend aufzuzeigen sein wird, waren die Voraussetzungen von Art. 151 Abs. 1 DBG (Unterbesteuerung, rechtskräftige Entscheidungen, neue Tatsachen) im vorliegenden Fall gegeben, weshalb gegen die Beschwerdeführer zu Recht ein Nachsteuerverfahren (betreffend die Steuerperioden 2005-2009) eingeleitet wurde.

### 3.

3.1. Haben die Steuerpflichtigen trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vor (Art. 130 Abs. 2 Satz 1 DBG). Unerheblich ist dabei, aus welchen Gründen die Beschwerdeführer - trotz mehrfacher Mahnungen - die genaue Entwicklung der Einkünfte nicht belegen konnten oder wollten. Für die Vornahme einer Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen genügt es, dass die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können; ein Verschulden ist nicht erforderlich (Urteile 2C 1205/2012, 2C 1206/2012 vom 25. April 2013 E. 2; 2C 279/2011, 2C 280/2011 vom 17. Oktober 2011 E. 2.2, in: StE 2012 B 93.5 Nr. 26).

3.2. Die Steuerpflichtigen können eine Ermessensveranlagung nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 132 Abs. 3 DBG). Die Erfordernisse der Begründung und der Nennung der Beweismittel stellen bei Einsprachen, die gegen eine Ermessenseinschätzung erhoben werden, Prozessvoraussetzungen dar (BGE 131 II 548 E. 2.3 S. 551; 123 II 552 E. 4c S. 557 f.; Urteil 2C 504/2010 vom 22.

November 2011 E. 2.1, in: StR 67/2012 S. 143; je mit Hinweisen).

3.3. Der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung umfassend zu führen und kann nicht nur einzelne Positionen der Ermessensveranlagung betreffen. Vielmehr wird der Steuerpflichtige, der seine Mitwirkungspflichten im Veranlagungsverfahren nicht erfüllt und dadurch eine Ermessensveranlagung bewirkt hat, in der Regel die versäumten Mitwirkungshandlungen nachholen - also eine nicht eingereichte Steuererklärung bzw. fehlende Belege nachträglich vorlegen - müssen, um die Einsprache genügend zu begründen. Der Unrichtigkeitsnachweis muss zudem mit der Begründung der Einsprache und damit innert der Einsprachefrist angeboten werden (Urteil 2C 504/2010 vom 22. November 2011 E. 2.2 mit Hinweisen, in: StR 67/2012 S. 143).

3.4. Offensichtlich unrichtig ist eine Schätzung, die einen wesentlichen Gesichtspunkt übergangen oder falsch gewürdigt hat. Das Bundesgericht ist an die Ermessenseinschätzung gebunden, wenn sie auf einer richtigen und vollständigen Sachverhaltsermittlung und auf einer sachgerechten Abwägung der Gesamtheit der für die Veranlagung massgebenden Verhältnisse beruht, wobei den zuständigen Behörden ein gewisser Spielraum für die zahlenmässige Auswertung der Untersuchungsergebnisse zusteht; solange sich ihre Schätzung im Rahmen des so gegebenen Spielraums hält, kann das Bundesgericht nicht eingreifen (Urteile 2C 1205/2012, 2C 1206/2012 vom 25. April 2013 E. 3.3; 2C 279/2011 vom 17. Oktober 2011 E. 3.1 mit Hinweis, in: StE 2012 B 93.5 Nr. 26).

4.

Vorab ist über die formellen Anträge (Beschwerdeschrift Ziff. I/1. und 2.) zu befinden.

4.1. Die Beschwerdeführer rügen, das KStA/ZH habe trotz des gestellten Antrags keinen Vorbescheid zur Frage der (beschränkten) Steuerpflicht (im Bereich des Bilder- und Antiquitätenhandels) erlassen, was einer willkürlichen Rechtsanwendung gleichkomme bzw. mit dem Rechtsgleichheitsgebot nicht zu vereinbaren sei.

4.1.1. Über die Frage, ob im internationalen Verhältnis in allgemeiner Weise ein Anspruch auf einen Vorentscheid über die Steuerpflicht besteht, ist sich die Lehre nicht einig und auch die Rechtsprechung ist nicht einheitlich. So hat das Bundesgericht im Sicherstellungsverfahren (vgl. Urteil 2C 669/2016, 2C 670/2016 vom 8. Dezember 2016 E. 3.3 mit Hinweisen) - allerdings nur im Rahmen einer prima-facie-Würdigung - ausgeführt, weder das Gesetz noch die Praxis sehe einen Rechtsanspruch auf Klärung der internationalen Zuständigkeit vor. In älteren Urteilen (noch zum Wehrsteuerbeschluss: BGE 86 I 293 E. 2 S. 297 f.) hat das Bundesgericht angedeutet, einen solchen Anspruch zu bejahen, aber letztlich die Frage offen gelassen.

4.1.2. Dagegen herrscht weitgehend Einigkeit darüber, dass dann kein Anspruch auf einen separaten Steuerhoheitsentscheid besteht, wenn es nur um die Frage geht, ob eine unbeschränkte Steuerpflicht vorliegt (während die beschränkte Steuerpflicht unbestritten ist, also nur um den Umfang der Steuerpflicht gestritten wird), da in einem solchen Fall die subjektive Steuerpflicht (wenn auch nur beschränkt) unbestrittenermassen besteht (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 3 DBG N. 75; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl. 2013, § 3 N. 98; PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2001, N. 10 Einführung zu Art. 3 ff.; ZWEIFEL/BEUSCH/CASANOVA/HUNZIKER, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern, 2. Aufl. 2018, § 20 N. 9). Zur Begründung führen etwa ZWEIFEL/BEUSCH/CASANOVA/HUNZIKER aus, es würde zu weit führen, der betroffenen Person einen Rechtsanspruch auf einen Vorentscheid einzuräumen, da in solchen Streitfällen die subjektive Steuerpflicht ohnehin im Grundsatz gegeben ist und es lediglich darum geht, den Umfang der Steuerpflicht festzustellen.

4.1.3. Auch die kantonale Praxis verneint einen Anspruch auf Vorentscheid betreffend den (beschränkten oder unbeschränkten) Umfang der Steuerpflicht eines im Ausland wohnhaften Steuerpflichtigen (StE 2003 B 92.51 Nr. 10 [Urteil des Verwaltungsgerichts Schwyz vom 7. November 2002]; StE 1997 B 11.3 Nr. 10 [Urteil des Verwaltungsgerichts Zürich vom 31. Januar 1997]). Das Bundesgericht hat im Urteil 2C 396/2011 vom 26. April 2012 in E. 3.2.3 ausgeführt, es sei zweifelhaft, ob die Pflicht zur Durchführung des Steuerdomizilverfahrens auch dann bestehe, wenn statt einer beschränkten nunmehr eine unbeschränkte Steuerhoheit beansprucht wird; wenn sich jemand so oder so auf eine Veranlagung einlassen müsse, bestehe grundsätzlich kein Raum für ein solches Feststellungsverfahren.

4.1.4. Ähnlich äussert sich sodann auch das Zürcher Steuerbuch (Merkblatt des kantonalen Steueramtes über das Verfahren bei Bestreitung der Steuerhoheit ab Steuerperiode 1999 nach dem neuen Steuergesetz vom 8. Juni 1997, Nr. 3.1) : Demnach kann ein Vorentscheid über die Steuerhoheit auf Verlangen des Steuerpflichtigen oder von Amtes wegen auch im internationalen Verhältnis getroffen werden (Rz. 21). Weiter hält das Steuerbuch in Rz. 16 fest: "Gemäss Rechtsprechung muss und darf ein Vorentscheid über die Steuerhoheit nur dann gefällt werden, wenn die kantonale Steuerhoheit als solche, das heisst der Bestand der subjektiven Steuerpflicht, in Frage steht. Bleibt lediglich streitig, ob eine der Steuerhoheit des Kantons unterworfenen Person beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig ist, so betrifft dies nicht den Bestand, sondern nur den Umfang der subjektiven Steuerpflicht. Der Steuerpflichtige kann einen solchen Vorentscheid von der Steuerbehörde nicht verlangen [...]."

4.1.5. Im vorliegenden Fall ist lediglich streitig, ob der Steuerhoheit des Kantons bzw. des Bundes unterworfenen Personen beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig sind; gemäss der oben dargestellten Lehre und Praxis ist somit nicht der Bestand, sondern nur der Umfang der subjektiven Steuerpflicht betroffen und die Steuerpflichtigen können einen solchen Vorentscheid von der Steuerbehörde nicht verlangen.

Die vorinstanzliche Verweigerung eines Vorentscheides ist damit weder rechtswidrig noch stellt sie eine Verletzung des Rechtsgleichheitsgebots dar.

4.2. Die Beschwerdeführer machen weiter drei "formelle Kassationsgründe" geltend, die - je für sich einzeln betrachtet - zwingend zu einer formellen Aufhebung der angefochtenen Urteile führen müssten.

4.2.1. Erstens sind die Beschwerdeführer der Ansicht, die in der Schweiz nicht steuerpflichtige Ehefrau sei zu Unrecht in das (Nach-) Steuerverfahren miteinbezogen und damit in Solidarhaftung zur Leistung einer hohen Steuerforderung verpflichtet worden.

4.2.1.1. Die Beschwerdeführer haben im vorinstanzlichen Verfahren (in der Replik vom 19. Juni 2017) erstmals vorgebracht, die Ehefrau sei in der Schweiz nicht beschränkt steuerpflichtig, da die Liegenschaften in der Schweiz allein im Eigentum des Ehemannes stünden; dies führe zur Nichtigkeit der angefochtenen Entscheide. Die Vorinstanz hat sich mit diesen Vorbringen nicht vertieft auseinandergesetzt, sondern im Wesentlichen bloss vorgebracht, die erhobenen Behauptungen seien verspätet erhoben worden und würden unter das Novenverbot fallen (vgl. angefochtene Entscheide E. 3).

4.2.1.2. Entgegen der Ansicht der Vorinstanz lassen sich im vorliegenden Fall die Einwände der Beschwerdeführer nicht einfach mit dem formellen Hinweis auf das Novenverbot entkräften: So weisen denn auch die beiden von der Vorinstanz zitierten Referenzen (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl. 2013, § 147 StG Rz. 38; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 140 DBG Rz. 39) bloss darauf hin, dass es umstritten sei, ob Noven auch noch nach Ablauf der Beschwerdefrist vorgebracht werden können. Zulässig ist jedenfalls eine neue rechtliche Argumentation (BGE 142 I 155 E. 4.4).

4.2.1.3. Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind gemäss Art. 4 Abs. 1 lit. c DBG als Eigentümer von Grundstücken bzw. gemäss Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG in Ausübung einer Erwerbstätigkeit in der Schweiz aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig. Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt sich gemäss Art. 6 Abs. 2 DBG die Steuerpflicht auf die Teile des Einkommens, für die nach den Art. 4 und 5 eine Steuerpflicht in der Schweiz besteht, wobei mindestens das in der Schweiz erzielte Einkommen zu versteuern ist.

4.2.1.4. Gemäss den verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz (vgl. E. 1.4) ist die Ehefrau (Beschwerdeführerin 2) in Grossbritannien unbeschränkt und in der Schweiz beschränkt (in Folge Eigentums an Liegenschaften) steuerpflichtig. Dagegen bestehen keine Hinweise darauf, dass die Ehefrau in der Schweiz einer Erwerbstätigkeit nachgegangen wäre. Gemäss Art. 6 Abs. 2 DBG wäre die Beschwerdeführerin 2 daher nur in Bezug auf die Liegenschaften steuerpflichtig, nicht jedoch für den vom Beschwerdeführer 1 betriebenen Kunst- und Antiquitätenhandel. Anders als im interkantonalen Verhältnis (vgl. BGE 141 II 318) vermag Art. 9 DBG im internationalen Verhältnis praxisgemäss keine gemeinsame Ehegattenbesteuerung zu begründen (Urteile 2C 1205/2013, 2C 1206/2013 vom 18. Juni 2015 E. 2.2; 2A.421/2000 vom 11. Mai 2001 E. 3c; noch zur Wehrsteuer: BGE 73 I 408 E. 2 S. 409 ff.). In diesen vom Bundesgericht bisher beurteilten Fällen war jeweils der

andere Ehegatte in der Schweiz überhaupt nicht steuerpflichtig. Diese Praxis ist indes analog auf die vorliegende Situation anzuwenden, wo die Ehefrau zwar in der Schweiz steuerpflichtig ist, aber eben nur beschränkt aufgrund wirtschaftlicher Anknüpfung.

4.2.1.5. Daraus folgt, dass das KStA/ZH in Bezug auf die Beschwerdeführerin 2 hätte prüfen müssen, welche Einkommensbestandteile (auch) sie betreffen, da sie nur in Bezug auf diejenigen Einkommensbestandteile steuerpflichtig ist, die ihr direkt zugerechnet werden können. Soweit die Beschwerdeführerin 2 ohne nähere Abklärungen in die Veranlagung einbezogen wurde, erfolgte dies somit zu Unrecht, und der angefochtene Entscheid ist in Bezug auf die Beschwerdeführerin 2 aufzuheben und die Sache im Sinne der Erwägungen an das KStA/ZH zur neuen Beurteilung zurückzuweisen. Entsprechend wird die Vorinstanz auch über die Kosten- und Entschädigungsfolgen des kantonalen Verfahrens neu zu bestimmen haben (Art. 68 Abs. 5 BGG; vgl. auch E. 6 hiernach).

4.2.1.6. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer hat indes die Rückweisung an die Vorinstanz in Bezug auf die Ehefrau keinesfalls die "Aufhebung aller falscher Verfügungen" zur Folge (vgl. zu den hohen Anforderungen an die Nichtigkeit von Verfügungen: BGE 138 II 501 E. 3.1 S. 503 mit Hinweisen). Das Verfahren kann in Bezug auf den Ehemann (Beschwerdeführer 1) ordentlich fortgesetzt werden. Einzig in Bezug auf die Ehefrau (Beschwerdeführerin 2) hat das KStA/ZH zusätzliche Abklärungen (Ausscheidung der sie betreffenden Einkommensbestandteile) vorzunehmen.

4.2.2. Zweitens machen die Beschwerdeführer geltend, das steueramtliche Nachsteuerverfahren (betr. Steuerperioden 2005-2009) bzw. das Einschätzungsverfahren (betr. Steuerperioden 2010-2013) weise derart gravierende Mängel auf, dass eine Ermessenseinschätzung nicht statthaft gewesen sei. Die Zürcher Behörden hätten mit einer "ausufernden Auflage" Art. 130 Abs. 2 DBG verletzt und einzig die Absicht verfolgt, eine Ermessenseinschätzung zu "erzwingen". Aufgrund der vorliegenden "krassen Verfahrensmängel" sei die vorgenommene Ermessenstaxation nichtig.

4.2.2.1. Die Vorbringen der Beschwerdeführer vermögen nicht zu überzeugen: Die Vorinstanz hat in den angefochtenen Entscheiden (E. 5.3 [Verfahren 2C 799/2017] bzw. E. 6.3 [Verfahren 2C 800/2017]) ausführlich dargelegt, dass die Auflage wie auch die darauf beruhende Mahnung sachgerecht und hinreichend klar erfolgten. So hat hier das KStA/ZH am 30. Oktober 2015 eine Vielzahl von Unterlagen und Auskünften verlangt, um die (Nach-) Steuereinschätzungen für die Perioden 2005-2009 bzw. 2010-2013 vorzunehmen. Die Beschwerdeführer konnten und mussten daraus entnehmen, dass sie sämtliches Einkommen und Vermögen auch aus ausländischen Gesellschaften offenzulegen und insbesondere auch einen Beschrieb der Geschäftsmodelle ausländischer Gesellschaften einzureichen hatten.

4.2.2.2. Weder im Einspracheverfahren noch im vorinstanzlichen Verfahren haben die Beschwerdeführer diese Unterlagen vollständig eingereicht. So haben diese weder ihre Aktivitäten im Bereich "Kunst und Bilder" substantiiert dargelegt noch den Rechtsgrund der Zuflüsse auf die Bankkonten der von ihnen beherrschten D. \_\_\_\_\_ AG (Liberia) hinreichend aufgezeigt und erläutert. In Übereinstimmung mit der Vorinstanz ist damit von einem sog. Untersuchungsnotstand auszugehen, womit das KStA/ZH zu einer Ermessenseinschätzung schreiten durfte bzw. musste (vgl. dazu auch E. 3.1 hiervor).

4.2.2.3. Soweit die Beschwerdeführer behaupten, sie hätten aufgrund der Beschlagnahmung sämtlicher einverlangter Akten durch die EZV gar keinen Zugang zu den einverlangten Akten gehabt, kann ihnen sodann nicht gefolgt werden, da ihnen die Einsicht in die beschlagnahmten Akten jederzeit möglich war. Sie legen vor dem Bundesgericht denn auch nicht dar, dass sie sich um die Herausgabe von beschlagnahmten Akten bemüht hätten, um der Auflage vom 30. Oktober 2015 nachzukommen.

4.2.3. Drittens sind die Beschwerdeführer der Auffassung, sie hätten vor der Vorinstanz geltend gemacht, die (Nach-) Steuerverfügungen seien mangelhaft begründet gewesen, worauf das Verwaltungsgericht nicht eingegangen sei. Weiter habe die Vorinstanz die ergänzende Sachverhaltsdarstellung hinsichtlich der Wettschulden zu Unrecht aus dem Recht gewiesen. Beides stelle eine Verletzung des rechtlichen Gehörs dar.

4.2.3.1. Der Anspruch auf rechtliches Gehör nach Art. 29 Abs. 2 BV gebietet, dass die Behörde die Vorbringen der betroffenen Person auch tatsächlich hört, prüft und in der Entscheidung berücksichtigt. Daraus folgt die Verpflichtung der Behörde, ihren Entscheid zu begründen (BGE 139 V 496 E. 5.1 S. 503 f.). Dabei ist es nicht erforderlich, dass sie sich mit allen Parteistandpunkten

einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich die betroffene Person über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann. In diesem Sinn müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt (BGE 142 III 433 E. 4.3.2 S. 436 mit Hinweisen).

4.2.3.2. Die Vorinstanz hat diese Grundsätze eingehalten. Wenn die Vorinstanz einzelne Elemente weniger stark oder anders gewichtet hat, als den Beschwerdeführern vorschwebte, liegt darin keine Verletzung des rechtlichen Gehörs. Die behördliche Begründungspflicht soll den Anspruch der Partei auf eine sachbezogene Begründung gewährleisten (vgl. E. 4.2.3.1 hiervor); ob diese zutrifft, ist als materielle Frage von der Rechtsmittelinstanz zu entscheiden. Die Begründungspflicht ist erfüllt, wenn die Betroffenen die entsprechende Erwägung sachgerecht anfechten können (vgl. BGE 136 I 184 E. 2.2.1 S. 188); dies ist hier zweifellos der Fall.

4.2.3.3. Soweit die Beschwerdeführer sodann in diesem Zusammenhang in allgemeiner Weise eine "Befangenheit des vorinstanzlichen Spruchkörpers" rügen, bleiben ihre Ausführungen im rein Spekulativen verhaftet, welche der Rüge- und Begründungspflicht (vgl. E. 1.3 hiervor) nicht zu genügen vermögen.

4.2.3.4. Schliesslich hat das Verwaltungsgericht zur - im vorinstanzlichen Verfahren erstmals vorgebrachten - Sachverhaltsversion, wonach die Zahlungseingänge auf das Bankkonto der "D.\_\_\_\_\_ AG (Liberia) " aus der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Buchmacher für Pferdewetten des E.\_\_\_\_\_ stammen sollten, alles Wesentliche dargelegt (E. 5.3.3 [Verfahren 2C 799/2017] bzw. E. 5 [Verfahren 2C 800/2017]) : So hat es der Beschwerdeführer einerseits unterlassen, diese Sachdarstellung bereits im Verfahren vor dem KStA/ZH vorzubringen. Andererseits mangelte es in Bezug auf die angeblichen Wetten an detaillierten Angaben über den konkreten Wetteinsatz bzw. es liessen sich die Zahlungseingänge über die der Vorinstanz vorgelegten Checks nur auszugsweise und über kurze Perioden nachvollziehen. In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass praxismässig bei Zahlungen aus dem Ausland erhöhte Anforderungen an den Nachweis gestellt werden (Urteil 2C 16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.5.2 mit Hinweisen, in: ASA 84 S. 254); diesen hohen Anforderungen genügte die Sachverhaltsdarstellung der Beschwerdeführer nicht.

Wenn nun der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang ausführt, er hätte mit der "uneingeschränkten Offenlegung der Historie lange insbesondere deshalb Zurückhaltung geübt, um die seinen Geschäftspartnern, so insbesondere E.\_\_\_\_\_, zugesicherte absolute Diskretion nicht zu verletzen", kann er daraus nichts zu seinen Gunsten ableiten. Wie er selber ausführt, hat er wegen dieser "schwierigen Interessenkollision" sein gegebenes Wort lange Zeit höher gewichtet als die steuerrechtliche Pflicht zur Offenlegung von Fakten gegenüber den grundsätzlich ans Amtsgeheimnis gebundenen Steuerbehörden.

5.

Im Folgenden ist weiter über die materiellen Anträge (Beschwerdeschrift Ziff. II/3. und 4.) zu befinden.

5.1. Die Beschwerdeführer wiederholen zunächst ihren bereits im vorinstanzlichen Verfahren vertretenen Standpunkt, es liege hier weder ein selbständiger Kunst- noch ein Devisenhandel vor, weshalb das Nachsteuerverfahren (betr. Steuerperioden 2005-2009) einzustellen sei bzw. die Steuerfaktoren gemäss den eingereichten Steuererklärungen (betr. Steuerperioden 2010-2013) festzusetzen seien. Die angefochtenen Entscheide seien wegen offensichtlicher Unrichtigkeit aufzuheben.

5.1.1. Die Vorinstanz hat sich in den angefochtenen Entscheiden (E. 5.2 und 5.3 [Verfahren 2C 799/2017] bzw. E. 6.2 und 6.3 [Verfahren 2C 800/2017]) - unter mehrfacher Bezugnahme auf die Einvernahmeprotokolle im Zollverfahren - mit diesen Einwänden auseinandergesetzt und dabei überzeugend dargelegt, dass die in der Villa X.\_\_\_\_\_ in V.\_\_\_\_\_ (ZH) vorgefundenen Einrichtungen und Arbeitsplätze in ihrer Gesamtheit ohne Weiteres die Voraussetzungen eines Geschäftsortes erfüllen und der über die Schweiz abgewickelte Handel mit Kunst und Bildern Teil einer selbständigen Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen bildete. Weiter hat die Vorinstanz festgestellt, dass angesichts der fehlenden Buchhaltungsunterlagen, der in der Schweiz zu verortenden Bankverbindungen, dem örtlichen Bezug zum Bürobetrieb in V.\_\_\_\_\_ (ZH) und insbesondere der fehlenden Abgrenzung zwischen Gesellschaftsvermögen und Privatvermögen die Gewinnanteile der ausländischen Gesellschaften, insbesondere der D.\_\_\_\_\_ AG (Liberia), dem

Steuerpflichtigen in V. \_\_\_\_\_ (ZH) aufzurechnen sind. Um bei der vorliegenden Sachlage eine Qualifizierung und Zurechnung dieser (Kunsthandels-) Tätigkeiten als selbständige Erwerbstätigkeit bzw. als Geschäftsvermögen zu verhindern, hätte es - nicht zuletzt aufgrund der internationalen Verhältnisse - einer substantiierten Sachdarstellung des Steuerpflichtigen bedurft. Die Vorinstanz hat indes festgestellt, dass es hier an einer solchen über weite Strecken gefehlt hat.

5.1.2. Mit diesen entscheidungswesentlichen Erwägungen in den angefochtenen Urteilen setzen sich die Beschwerdeführer vor Bundesgericht nicht rechtsgenügend auseinander. Ihre grösstenteils appellatorischen Ausführungen vermögen nicht aufzuzeigen, dass die von der Vorinstanz ihrem Urteil zugrunde gelegten Sachverhaltsfeststellungen geradezu offensichtlich unrichtig wären (vgl. E. 1.4 hiervor). Ebenso wenig ist ersichtlich, inwiefern die vom Verwaltungsgericht aus diesen Feststellungen gezogenen rechtlichen Schlüsse gegen die hier massgeblichen Bestimmungen verstossen sollen. Die Beschwerdeführer wiederholen im Wesentlichen ihre Ausführungen in den vorinstanzlichen Verfahren (etwa bezüglich des fehlenden Kunst- und Devisenhandels, des unzulässigen Durchgriffs, der tatsächlichen Verwaltung im Ausland, etc.). Sie nehmen dabei aber überwiegend Bezug auf das Urteil der Steuerrekurskommission des Kantons Zürich vom 3. März 2017 und übersehen dabei, dass vor Bundesgericht die Bundesrechtswidrigkeit der Entscheide des Verwaltungsgerichts und nicht der Steuerrekurskommission darzulegen sind. Sodann hat das Bundesgericht bereits im Sicherstellungsverfahren - allerdings nur im Rahmen einer prima-facie-Würdigung - ausgeführt, dass es im vorliegenden Fall jedenfalls nicht willkürlich sei, in Bezug auf die Einfuhr von Kunstwerken von einer selbständigen Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen auszugehen (vgl. erwähntes Urteil 2C 669/2016, 2C 670/2016 vom 8. Dezember 2016 E. 3.4.2).

5.1.3. Die Beschwerdeführer verkennen grundsätzlich, dass es an ihnen gelegen wäre, nach der festgestellten Missachtung der Mitwirkungspflichten im Veranlagungs- bzw. Nachsteuerverfahren die betreffenden Unterlagen der Steuerverwaltung zu unterbreiten, was sie innert gesetzter Frist unterlassen haben. Vor der Vorinstanz stellte sich damit grundsätzlich nur noch die Frage, inwieweit das Steueramt im Einspracheverfahren die Einwände bezüglich der ermessensweisen Veranlagung des steuerbaren Einkommens zu Recht nicht an die Hand genommen hat, wozu sie nach dem vorstehend Ausgeführten berechtigt war, weil den Beschwerdeführern in jenem Verfahren der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Veranlagungen (mangels Einreichung der einverlangten Unterlagen) nicht gelungen war. Dass sich dieser Nachweis - allenfalls - anhand der erst vor der Vorinstanz eingereichten Unterlagen hätte erbringen lassen, ist dabei praxismässig unerheblich (Urteile 2C 1205/2012, 2C 1206/2012 vom 25. April 2013 E. 3.5.3; 2C 504/2010 vom 22. November 2011 E. 2.6, in: StR 67/2012 S. 143).

5.1.4. Die Beschwerdeführer legen in diesem Zusammenhang sodann erst in der Replik dar, es liege eine "verfassungswidrige Vermögenskonfiskation" bzw. ein Verstoss gegen die Eigentumsgarantie (Art. 26 BV) vor; diese Rügen vermögen den Begründungsanforderungen indes nicht zu genügen (vgl. E. 1.3 hiervor).

5.2. Soweit die Beschwerdeführer im Eventualantrag schliesslich ausführen, die angefochtene Einschätzung genüge den Grundsätzen des pflichtgemässen Ermessens nicht und die angefochtenen Urteile seien wegen "offensichtlicher Ermessensüberschreitung" aufzuheben, kann ihnen ebenso wenig gefolgt werden.

5.2.1. Die Vorinstanz hat in den angefochtenen Entscheiden in Übereinstimmung mit dem KStA/ZH die geschätzten Erträge aus selbständigem Erwerb für die Steuerperioden 2010-2013 auf rund Fr. 88 Mio. bzw. für die Steuerperioden 2005-2009 auf rund Fr. 204 Mio. festgelegt (vgl. im Detail E. 6.2.2 [Verfahren 2C 799/2017] bzw. E. 7.2.2 [Verfahren 2C 800/2017]). Dabei hat das KStA/ZH seine Schätzung mit drei Elementen plausibilisiert, nämlich mit Ertrag aus Kommissionen von 5 % im Zusammenhang mit dem Kunsthandel, mit einer zusätzlichen Handling Fee von 20 % und einem Gewinnanteil von 5 % aus den Steuerpflichtigen zugeflossenen Geldern (vgl. auch Sachverhalt lit. D). Zwar hat die Vorinstanz bezüglich der Handling Fee von 20 % ausgeführt, die unter dieser Position aufgerechneten Beträge könnten bei der gesamthaften Überprüfung der Schätzung nur zurückhaltend berücksichtigt werden. Die Vorinstanz hat aber schliesslich die vorgenommenen Einschätzungen insgesamt zwar als hoch, jedoch nicht als geradezu unmöglich oder sachlich nicht zu begründen, bezeichnet und diese bestätigt.

5.2.2. Dass diese Schätzung im Sinne der zitierten Praxis (vgl. E. 3.4 hiervor) offensichtlich unrichtig

sein soll, vermögen die Beschwerdeführer jedoch auch vor dem Bundesgericht nicht darzutun (vgl. auch Urteil 2A.113/2005 vom 16. September 2005 E. 4.1.3, nicht publ. in: BGE 131 II 548; BGE 123 II 552 E. 4c S. 557). Vielmehr ist der Vorinstanz zuzustimmen, wenn sie ausführt, angesichts der den Steuerpflichtigen nachgewiesenen Zuflüsse von über Fr. 2 Milliarden (Verfahren 2C 799/2017 betr. Steuerperioden 2005-2009) bzw. über Fr. 1 Milliarde (Verfahren 2C 800/2017 betr. Steuerperioden 2010-2013) erscheine die vom KStA/ZH vorgenommene Schätzung der Erträge von Fr. 204 Mio. bzw. Fr. 88 Mio. als sachlich begründbar: Sie erreicht in beiden Verfahren rund 10 % der insgesamt den Steuerpflichtigen übertragenen Erlöse aus dem Kunst- bzw. Bilderhandel. Auch der Schluss, wonach eine derartige (Gewinn-) Marge bei einer vergleichbaren Handelstätigkeit durchaus im Bereich des Möglichen liegt, erscheint - im Lichte der erwähnten beschränkten Eingriffsmöglichkeiten des Bundesgerichts (vgl. E. 3.4 hiervor) - vertretbar. Damit zielt auch die von den Beschwerdeführern erhobene Rüge des "pönanen Charakters der Schätzungshöhe" ins Leere.

5.2.3. Die Beschwerdeführer beantragen sodann, infolge der vorzunehmenden internationalen Steuerauscheidung sei das gesamte Einkommen und Vermögen zu einem wesentlichen Teil ("Anteil von rund 80 %") nur satzbestimmend zu berücksichtigen bzw. ins Ausland (Grossbritannien) auszuscheiden. Konkrete Nachweise für eine angeblich selbständige Erwerbstätigkeit im Ausland bringen die Beschwerdeführer indes vor dem Bundesgericht nicht vor. Der Schluss der Vorinstanz, die Verhältnisse des Steuerpflichtigen im Ausland seien vollständig im Dunkeln geblieben, ist unter diesen Umständen nicht zu beanstanden.

## 6.

6.1. Weiter beanstanden die Beschwerdeführer die vorinstanzliche Kostenverteilung. So habe das Verwaltungsgericht den Beschwerdeführern Gerichtsgebühren in der Höhe von insgesamt Fr. 200'000.-- (je Fr. 100'000.-- pro Verfahren) im Urteil SR.2017.00012 und SR.2017.00013 (Verfahren 2C 799/2017) bzw. insgesamt Fr. 200'000.-- (je Fr. 100'000.-- pro Verfahren) im Urteil SB.2017.00043 und SB.2017.00044 (Verfahren 2C 800/2017) auferlegt. Die festgelegte Gerichtsgebühr bewege sich nicht mehr im Rahmen von § 3 Abs. 1 und 2 der Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 23. August 2010 (GebV VGr/ZH; LS 175.252), welcher bei einem Streitwert von über Fr. 1 Mio. eine Gerichtsgebühr von maximal Fr. 50'000.-- vorsehe. Die Vorinstanz habe den oberen Gebührenrahmen ohne jegliche Begründung um das Doppelte überschritten, was einerseits eine Verletzung des rechtlichen Gehörs wie auch des Äquivalenzprinzips bedeute. Das Verwaltungsgericht führt in der Vernehmlassung aus, die Verfahren hätten sich als ausserordentlich aufwendig erwiesen, weshalb die Voraussetzungen für eine Verdoppelung der Gebühren (gemäss § 4 Abs. 1 GebV VGr/ZH) gegeben seien.

6.2. Die Höhe der vorinstanzlichen Gerichtskosten richten sich nach dem kantonalen Verfahrensrecht. Mit den vorliegenden Beschwerden kann daher nur geltend gemacht werden, die Kosten- und Entschädigungsregelung gemäss den angefochtenen Entscheiden verstosse gegen verfassungsmässige Rechte und Grundsätze der Bundes- oder Kantonsverfassung (Art. 95 lit. a und c BGG; BGE 137 V 143 E. 1.2 S. 145; 134 I 153 E. 4.2.2 S. 158).

6.2.1. Das von den Beschwerdeführern angerufene Äquivalenzprinzip konkretisiert das Verhältnismässigkeitsprinzip und das Willkürverbot (Art. 5 Abs. 2 und Art. 8 BV) für den Bereich der Kausalabgaben. Es bestimmt, dass eine Gebühr nicht in einem offensichtlichen Missverhältnis zum objektiven Wert der Leistung stehen darf und sich in vernünftigen Grenzen halten muss. Der Wert der Leistung bemisst sich nach dem wirtschaftlichen Nutzen, den sie dem Pflichtigen bringt, oder nach dem Kostenaufwand der konkreten Inanspruchnahme im Verhältnis zum gesamten Aufwand des betreffenden Verwaltungszweigs, wobei schematische, auf Wahrscheinlichkeit und Durchschnittserfahrungen beruhende Massstäbe angelegt werden dürfen. Es ist nicht notwendig, dass die Gebühren in jedem Fall genau dem Verwaltungsaufwand entsprechen; sie sollen indessen nach sachlich vertretbaren Kriterien bemessen sein und nicht Unterscheidungen treffen, für die keine vernünftigen Gründe ersichtlich sind. Die Gebühr darf im Übrigen die Inanspruchnahme bestimmter staatlicher Leistungen nicht verunmöglichen oder übermässig erschweren (Rechtsweggarantie, Art. 29a BV; BGE 141 I 105 E. 3.3.2 S. 109 mit Hinweisen).

6.2.2. Bei der Festsetzung der Gerichtsgebühr verfügt das Gericht über einen grossen Ermessensspielraum. Das Bundesgericht greift bei der Auslegung kantonaler Normen nicht bereits dann ein, wenn sich die Gebühr als unangemessen erweist, sondern nur, wenn das Ermessen über- bzw. unterschritten oder missbraucht und damit Bundesrecht verletzt wird (BGE 141 I 105 E. 3.3.2 S. 109 mit Hinweisen).

6.2.3. In Bezug auf das Äquivalenzprinzip erweist sich die Beschwerde als begründet:

6.2.3.1. Die höchstmögliche Gebühr, die im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht in der Regel ausgesprochen werden darf, beträgt gemäss § 150b des Steuergesetzes [des Kantons Zürich] vom 8. Juni 1997 (StG/ZH; LS 631.1) in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG/ZH und §§ 1 und 3 GebV VGr/ZH Fr. 50'000.--. In besonders aufwendigen Verfahren erlaubt § 4 Abs. 1 GebV VGr/ZH eine Verdoppelung der Gerichtsgebühr.

6.2.3.2. Die Vorinstanz hat insgesamt viermal von der Verdoppelung der Gebühr gemäss § 4 Abs. 1 GebV VGr/ZH Gebrauch gemacht (je zweimal in den Verfahren SR.2017.00012 und SR.2017.00013 bzw. SB.2017.00043 und SB.2017.00044). Zwar handelte es sich bei beiden Verfahren vor dem Verwaltungsgericht - unabhängig von einer Vereinigung - um je zwei separate Verfahren, gegen welche einzeln der Rechtsmittelweg beschritten werden kann (einerseits direkte Bundessteuer andererseits Staats- und Gemeindesteuern), weshalb für beide Rechtsmittel grundsätzlich je eine Gebühr erhoben werden darf (vgl. Urteil 2C 99/2017, 2C 100/2017 vom 31. Juli 2017 E. 5).

6.2.3.3. Weiter durfte die Vorinstanz den Streitwert wie auch den besonders hohen Aufwand (umfangreiche Akten, komplexer Fall) für das Verfahren für die Festlegung der Gerichtsgebühren mit berücksichtigen. Zu beachten ist aber, dass die hier zu beurteilenden Bestimmungen für die Staats- und Gemeindesteuern deckungsgleich mit denjenigen für die direkte Bundessteuer sind (vgl. auch E. 9 hiernach). Zudem werfen die beiden Verfahren (einerseits betreffend Steuerperioden 2005-2009, andererseits betreffend Steuerperioden 2010-2013) im Wesentlichen die gleichen Rechtsfragen auf, weshalb die beiden Entscheide denn auch zum weitaus überwiegenden Teil wortwörtlich genau gleich lauten. Allein mit dem Streitwert oder dem Arbeitsaufwand in der Sache lässt sich die in Frage stehende vierfache Verdoppelung der Gebühr daher nicht rechtfertigen. Dazu kommt, dass aufgrund der Gutheissung der Beschwerden in Bezug auf die Ehefrau (Beschwerdeführerin 2) über die Kosten- und Entschädigungsfolgen des kantonalen Verfahrens ohnehin neu zu befinden ist (vgl. E. 4.2.1.5 hiervor).

6.2.3.4. Indem die Vorinstanz im vorliegenden Fall die Gerichtsgebühren insgesamt viermal von Fr. 50'000.-- auf Fr. 100'000.-- erhöht hat, hat sie damit das Äquivalenzprinzip verletzt. Die angefochtenen Entscheide sind daher im Kostenpunkt (Dispositiv Ziffer 3 und 4 [Verfahren 2C 799/2017] bzw. Ziff. 4 und 5 [Verfahren 2C 800/2017]) aufzuheben. Da der Vorinstanz bei der Festsetzung der Höhe der Gerichtsgebühren ein Ermessensspielraum zukommt, ist die Sache zu deren Neufestsetzung an die Vorinstanz zurückzuweisen (vgl. Urteile 1C 50/2016 vom 12. Mai 2016 E. 4; 2C 603/2011 vom 16. Januar 2012 E. 3.5). Die Gerichtsgebühr ist deutlich niedriger festzusetzen. Ob darüber hinaus auch das rechtliche Gehör bzw. der Anspruch auf einen begründeten Entscheid der Beschwerdeführer verletzt wurde, kann bei diesem Ergebnis offen gelassen werden.

7.

Die Beschwerdeführer beantragen schliesslich, es sei von einer Urteilspublikation abzusehen.

7.1. Nach Art. 27 Abs. 2 BGG veröffentlicht das Bundesgericht seine Entscheide grundsätzlich in anonymisierter Form. Nach Art. 59 Abs. 3 BGG legt das Bundesgericht das Dispositiv von Entscheiden, die nicht öffentlich beraten worden sind, nach deren Eröffnung während 30 Tagen öffentlich auf. Diese Auflage erfolgt in nicht anonymisierter Form, soweit das Gesetz nicht eine Anonymisierung verlangt (Art. 60 BGR [SR 173.110.131]); damit soll dem in Art. 30 Abs. 3 BV, Art. 6 Ziff. 1 EMRK sowie Art. 14 Abs. 1 UNO-Pakt II (SR 0.103.2) enthaltenen Grundsatz der öffentlichen Urteilsverkündung sowie der Transparenz Rechnung getragen werden (BGE 133 I 106 E. 8.2 S. 108; Urteil 2C 949/2010 vom 18. Mai 2011 E. 7.1; vgl. auch in Bezug auf die StPO: BGE 143 I 194 E. 3.1 S. 197 ff.).

7.2. Soweit die Beschwerdeführer eine Anonymisierung des gesamten Urteils beantragen, ist dem durch die gesetzliche Regelung Genüge getan. Nicht ausgeschlossen werden kann, dass Personen, die nähere Kenntnis des Falles haben, aus der Formulierung des Urteils Rückschlüsse auf die Identität der Beteiligten ziehen können. Das lässt sich aber kaum vermeiden und ist praxismässig kein Grund, weitergehend auf eine Veröffentlichung zu verzichten (BGE 133 I 106 E. 8.3 S. 109). Ferner besteht für den vorliegenden Fall keine gesetzliche Regelung, wonach das Dispositiv nur in anonymisierter Form aufgelegt werden dürfte. Andere Ausnahmen sind höchstens sehr zurückhaltend anzunehmen, wenn durch die nicht anonymisierte Auflage des Dispositivs das Persönlichkeitsrecht

besonders schwer beeinträchtigt würde (ALAIN WURZBURGER, in: Wurzburger et al., Commentaire de la LTF, 2. Aufl. 2014, N. 18 zu Art. 27; vgl. Urteile 4P.74/2006 vom 19. Juni 2006 E. 8.4; 2C 949/2010 vom 18. Mai 2011 E. 7.2). Es ist an der Partei, die den Ausschluss der Öffentlichkeit vom Verfahren oder den Verzicht auf die Urteilspublikation verlangt, ihr schutzwürdiges Interesse an solchen Massnahmen substantiiert zu begründen und zu belegen (Urteile 2C 201/2016 vom 3. November 2017

E. 3.2, nicht publ. in: BGE 144 II 130; 4P.74/2006 vom 19. Juni 2006 E. 8.3). Eine entsprechende Begründung liegt hier indes nicht vor; die Beschwerdeführer begnügen sich mit dem Hinweis auf das "gegebene Diskretionsversprechen" bzw. ein "hohes Geheimhaltungsinteresse", ohne dieses Interesse in der Beschwerdeschrift näher zu substantiieren.

8.

Die Beschwerde erweist sich in Bezug auf die direkte Bundessteuer in der Hauptsache als unbegründet. Lediglich in Bezug auf den Einbezug der Ehefrau (vgl. E. 4.2.1 hiervor) bzw. auf die Höhe der Gerichtskosten des vorinstanzlichen Verfahrens (vgl. E. 6.2.3 hiervor) ist die Beschwerde begründet und damit im Ergebnis teilweise gutzuheissen, soweit darauf eingetreten werden kann.

#### XXV. Staats- und Gemeindesteuer des Kantons Zürich

9.

9.1. Die massgebenden kantonrechtlichen Bestimmungen über das ordentliche Veranlagungsverfahren (§§ 132 ff. StG/ZH) und über das Nachsteuerverfahren (§§ 160 ff. StG/ZH) stimmen mit denjenigen bei der direkten Bundessteuer überein (Art. 122 ff. und Art. 151 ff. DBG; vgl. auch Art. 39 ff. bzw. 53 StHG). Sodann ist die Rechtslage hinsichtlich einer Ermessenstaxation bei den Staats- und Gemeindesteuern dieselbe wie bei der direkten Bundessteuer: Nach Art. 46 Abs. 3 StHG bzw. § 139 Abs. 2 StG/ZH ist eine solche dann zulässig, wenn der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt hat oder die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können. Ermessenstaxationen können im Einspracheverfahren (und auch im nachfolgenden Rekursverfahren) nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden; die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (vgl. Art. 48 Abs. 2 StHG und § 140 Abs. 2 StG/ZH). Diese Vorschriften stimmen wörtlich überein mit den entsprechenden Bestimmungen über die direkte Bundessteuer (Art. 130 Abs. 2 bzw. Art. 132 Abs. 3 DBG). Schliesslich stimmen auch die Bestimmungen über die Steuerpflicht aufgrund wirtschaftlicher

Zugehörigkeit und den Umfang der Steuerpflicht im Wesentlichen überein (§§ 4 ff. StG/ZH; Art. 4 ff. DBG).

9.2. Das für die direkte Bundessteuer Ausgeführte gilt somit auch für die Staats- und Gemeindesteuern, und es kann auf die vorstehenden Erwägungen hierzu verwiesen werden.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist daher auch betreffend die Staats- und Gemeindesteuern teilweise (in Bezug auf die Ehefrau bzw. auf die Höhe der vorinstanzlichen Gerichtskosten) gutzuheissen, soweit darauf eingetreten werden kann, im Übrigen aber abzuweisen.

#### XXV. Kosten und Entschädigung

10.

Bei diesem Verfahrensausgang obsiegen die Beschwerdeführerin 2 vollständig und der Beschwerdeführer 1 teilweise; insoweit sind keine Kosten zu erheben und die Beschwerdeführer vom Kanton Zürich angemessen zu entschädigen (Art. 66 Abs. 4 und Art. 68 BGG). Dagegen trägt der Beschwerdeführer 1 im Umfang des Unterliegens die bundesgerichtlichen Kosten. Aufgrund des sehr hohen Streitwerts (Steuerforderungen in der Höhe von insgesamt über Fr. 270 Mio.) fallen die zu hohen vorinstanzlichen Gerichtskosten bei der anteilmässigen bundesgerichtlichen Kostenverteilung nur geringfügig ins Gewicht.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Verfahren 2C 799/2017 und 2C 800/2017 werden vereinigt.

2.

Die Beschwerden von B.A.-C.\_\_\_\_\_ werden gutgeheissen, soweit darauf einzutreten ist, und die

angefochtenen Entscheide werden sie betreffend aufgehoben und die Angelegenheit zur neuen Beurteilung an das Kantonale Steueramt Zürich zurückgewiesen.

3.

Die Beschwerden von A.A. \_\_\_\_\_ werden teilweise gutgeheissen, soweit darauf einzutreten ist. Die Sache wird zur Neuregelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen im Sinne der Erwägungen an das Verwaltungsgericht zurückgewiesen. Im Übrigen werden die Beschwerden abgewiesen.

4.

Die Gerichtskosten von insgesamt Fr. 200'000.-- werden dem Kanton Zürich zu Fr. 10'000.-- und dem Beschwerdeführer 1 zu Fr. 190'000.-- auferlegt.

5.

Der Kanton Zürich hat dem Beschwerdeführer 1 für das bundesgerichtliche Verfahren eine reduzierte Parteientschädigung von insgesamt Fr. 2'000.-- bzw. der Beschwerdeführerin 2 von Fr. 5'000.-- zu entrichten.

6.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 18. September 2018

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung  
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Winiger