STRK.2016.80

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 22. Juni 2017, Berichtigung

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), lic. iur Thomas Jaussi, Jacqueline Landmann, Dr. Peter Rickli, lic. iur. Debora von Orelli und Gerichtsschreiber lic. iur. Marc Jordan Im Ausstand: Dr. Stefan Grieder
Parteien	**X** […] vertreten durch A, Advokatin, und B, Advokat, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2007 (Ordnungsmässigkeit des Jahresabschlusses, Grundsätze der Buchführungspflicht, Art. 959 OR; Ermessenstaxation von selbständiger Erwerbstätigkeit, § 19 Abs. 1, § 152, § 153 und § 158 StG)

Sachverhalt

A. Der Rekurrent, X, ist selbständig erwerbend und hält in seiner Einzelfirma zahlreiche Liegenschaften und Wertschriften. Die Geschäftstätigkeit besteht zur Hauptsache in der Verwaltung bzw. im Kauf und Verkauf von Liegenschaften. Dem Wertschriftenverzeichnis ist zu entnehmen, dass er Alleinaktionär der C AG sowie als Mehrheitsaktionär an der D AG und an der E AG beteiligt ist. Bei allen drei Gesellschaften amtet der Rekurrent als Verwaltungsrat.

In seiner Steuererklärung pro 2007 deklarierte der Rekurrent ein steuerbares Einkommen von CHF 46‘331.00. Der Rekurrent reichte auf Rückfrage der Steuerverwaltung zahlreiche Unterlagen ein. Die Steuerverwaltung kam aufgrund der Akten zum Schluss, dass der Rekurrent über keine ordnungsgemässe Buchhaltung verfüge. Sie taxierte in der Folge die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit in der Höhe von CHF 1‘200‘000.00. Zudem nahm die Steuerverwaltung weitere Änderungen gegenüber der Selbstdeklaration vor und setzte mit Veranlagungsverfügung vom 29. April 2010 das steuerbare Einkommen auf CHF 1‘174‘800.00 zum Satz von CHF 1‘199‘200.00 fest. Im Veranlagungsprotokoll wurden die Änderungen begründet.

B. Am 20. Mai 2010 erhob der Rekurrent gegen die Veranlagungsverfügung Einsprache. Da zu diesem Zeitpunkt bereits für die kantonalen Steuern pro 2006 ein Rechtsmittelverfahren zu den gleichen strittigen Punkten hängig war, einigten sich die Parteien, das Einspracheverfahren für die Steuern pro 2007 zu sistieren. Nachdem zur Vorperiode ein rechtskräftiger Verwaltungsgerichtsentscheid vorlag, fanden zwischen den Parteien Gespräche statt, die jedoch nicht zu einer Einigung führten. Die Steuerverwaltung war bereit, analog der Steuerperiode pro 2006, eine Pauschale von 30% für Unterhalt der Liegenschaften auf den Mieteinnahmen zuzugestehen. Entsprechend hiess die Steuerverwaltung mit Entscheid vom 29. April 2016 die Einsprache bezüglich einer Pauschale von 30% für den Unterhalt der Liegenschaften teilweise gut und setzte das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit neu auf CHF 1‘082‘174.00 fest. Das steuerbare Einkommen wurde entsprechend neu auf CHF 1‘057‘000.00 zum Satz von CHF 1‘081‘300.00 reduziert. Im Übrigen wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 1. Juni 2016. Der Rekurrent beantragt die Aufhebung des Einspracheentscheides vom 29. April 2016 und die Festsetzung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit für das Jahr 2007 auf CHF 538‘761.00. Alles unter o/e-Kostenfolge.

Die Steuerverwaltung beantragt in der Vernehmlassung vom 23. September 2016 die kostenpflichtige Abweisung des Rekurses. Der Rekurrent hält in seiner Replik vom 30. November 2016 an seinen Anträgen fest und beantragt zusätzlich die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Die Steuerverwaltung beantragt mit Duplik vom 8. Februar 2017 weiterhin die kostenpflichtige Abweisung. Auf die einzelnen Vorbringen wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde verzichtet.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 29. April 2016 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Es liegt ein gültiges Vertretungsverhältnis vor. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 1. Juni 2016 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.

2. a) Der Rekurrent beantragt die Aufhebung des Einspracheentscheides vom 29. April 2016 und die Festsetzung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit für das Jahr 2007 auf CHF 538‘761.00. Alles unter o/e-Kostenfolge. Zudem beantragt er die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

   b) Zunächst ist zu entscheiden, ob die Taxation des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit durch die Steuerverwaltung verfahrensrechtlich zu beanstanden ist. Weiter ist zu beurteilen, ob die neu eingereichte Buchhaltung zu beachten ist und ob sich die Ermessenstaxation als angemessen erweist. In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist über das Gesuch um Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu entscheiden.

3. Der Rekurrent beantragt die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. In § 167 Abs. 1 StG ist vorgesehen, dass der Präsident auf Antrag oder von sich aus eine mündliche Verhandlung anordnen kann. Gemäss § 167 Abs. 2 StG findet bei Steuerstrafsachen, gestützt auf Art. 6 Abs. 1 EMRK, grundsätzlich eine mündliche Verhandlung statt, sofern die Parteien nicht ausdrücklich darauf verzichten. Im (normalen) Steuerverfahren besteht hingegen kein Anspruch auf eine mündliche Verhandlung. Eine mündliche Verhandlung dient dazu, den in der Instruktion erstellten Sachverhalt bekannt zu machen, die Parteien zu befragen und ihnen die Möglichkeit zu geben, sich abschliessend zum Streitgegenstand zu äussern (vgl. Hunziker/Mayer-Knobel in: Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), 3. Auflage, Basel 2017, Art. 142 N 6). Für die Beurteilung des vorliegenden Verfahrens sind die massgeblichen Fakten aufgrund des umfangreichen Schriftenwechsels ausreichend erstellt. Eine zusätzliche Parteibefragung erscheint demnach nicht notwendig. Das Gesuch um Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist somit abzuweisen.

4. a) Laut § 19 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar.

b) aa) Nach § 152 Abs. 2 StG müssen natürliche Personen mit Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und juristische Personen der Steuererklärung die unterzeichnete Jahresrechnung (Bilanz, Erfolgsrechnung) der Steuerperiode oder, wenn eine kaufmännische Buchhaltung fehlt, Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen beilegen. Nach § 153 Abs. 1 StG muss die steuerpflichtige Person alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen.

bb) Einzelunternehmen sind dann buchführungspflichtig, wenn diese zum Eintrag in das Handelsregister verpflichtet sind. Natürliche Personen sind verpflichtet, ihr Einzelunternehmen im Handelsregister eintragen zu lassen, wenn sie ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben und einen Jahresumsatz von mind. CHF 100'000.00 erzielen (Art. 934 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches; Fünfter Teil: Obligationenrecht (OR) in der für die Beurteilung massgebenden Fassung i.V.m. Art. 36 Abs. 1 Handelsregisterverordnung vom 17. Oktober 2007 (HRegV)). Sind diese Voraussetzungen erfüllt, besteht für die Einzelfirma von selbständig Erwerbenden eine Buchführungspflicht (zum Ganzen vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 18 N 123).

cc) Die Buchführungspflicht von selbständig Erwerbenden, welche zum Handelsregistereintrag verpflichtet sind, richtet sich nach den allgemeinen Grundsätzen. Bei den in Art. 957 ff. OR (in der für die Beurteilung massgebenden Fassung) festgeschriebenen Grundsätzen handelt es sich um die Bilanzwahrheit, die Klarheit, die Übersichtlichkeit und die Vollständigkeit. Weiter wird im Gesetz auf die allgemein anerkannten kaufmännischen Grundsätze verwiesen. Dabei handelt es sich um die Gebote der Vorsichtigkeit (Höchst- und Niederstwertvorschriften), der Stetigkeit (Vergleichbarkeit der Bilanzen), der Unternehmensfortsetzung (Fortführungswerte der Aktiven), der Periodizität und der Wesentlichkeit. Diese Grundsätze gelten für die Bilanz und die Erfolgsrechnung. Weitergehende Rechnungslegungsvorschriften, wie sie zum Beispiel im Aktienrecht gelten, sind an buchführungspflichtige Einzelunternehmen nicht zu stellen (Die Darstellung der Grundsätze entspricht der Gesetzeslage wie sie bis 2012 bestand. Auf die aktuelle Darstellung der Grundsätze wird vorliegend verzichtet, da diese für die Steuerperiode 2007 nicht zur Anwendung kommen können; zum Ganzen vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O. Art. 18 N 134 und Art. 58 N 9 ff.).

c) Gemäss § 158 Abs. 1 StG prüft die Steuerverwaltung die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor. Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Mitwirkungs- oder Verfahrenspflichten gemäss § 153 StG nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, hat die Steuerverwaltung gemäss § 158 Abs. 2 Satz 1 StG die Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen. Hierbei kann die Steuerverwaltung nach § 158 Abs. 2 Satz 2 StG Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigen. Die Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen ist ein Mittel zur Erreichung einer angemessenen Einschätzung, namentlich wenn sich bei selbständig Erwerbenden die steuerbestimmenden Faktoren nicht aufgrund der eingereichten Jahresrechnung bzw. Aufstellung ermitteln lassen. Da sich bei der Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen der betragsmässige Umfang der Steuerfaktoren nicht genau feststellen lässt, ist er zu schätzen. Diese Schätzung beruht notwendigerweise auf Annahmen und Vermutungen (vgl. Zweifel/Hunziker in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 130 N 45 ff.; vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 29. April 2009, 2C_579/2008 publiziert in: Steuer Revue, Nr. 9/2009, E. 2.2.1., S. 660). Die Unterlagen sind ungenügend, wenn wichtige Beweismittel fehlen (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission vom 19. Juni 2003, publiziert in: BStPra, XVIII. Band, E. 3b), S. 309).

5. a) Der Rekurrent bemängelt zunächst, dass das Vorgehen der Steuerverwaltung in Bezug auf die Ermessensveranlagung nicht gesetzeskonform erfolgt sei. Er macht

unter Verweis auf § 158 Abs. 2 StG geltend, dass die Steuerverwaltung die Ermessenstaxation ohne vorgängige Mahnung vorgenommen habe. Die Aufforderung der Steuerverwaltung zur Einreichung von weiteren Unterlagen hätte keine Androhung einer Ermessenstaxation enthalten. Obschon die Steuerverwaltung dem Rekurrenten zwar zugestanden habe, im Einspracheverfahren nochmals Stellung zu nehmen, habe sie sich ausdrücklich geweigert, die eingereichte korrigierte Buchhaltung zu berücksichtigen. Damit habe sie im Veranlagungs- und Einspracheverfahren ihre Begründungspflicht und damit das rechtliche Gehör des Rekurrenten verletzt. Die Unterlassung der Mahnung im Vorfeld der Ermessenstaxation habe dem Rekurrenten verunmöglicht, sich angemessen zu wehren. Das Ausbleiben einer Androhung und die Weigerung, die korrigierte Buchhaltung zu berücksichtigen, würden überdies gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstossen. Zudem sei dem Rekurrenten durch das Verhalten der Steuerverwaltung eine Rechtsmittelinstanz genommen worden. Die Veranlagungsverfügung und der Einspracheentscheid seien somit aufzuheben und die kantonalen Steuern pro 2007 gestützt auf die korrigierte Buchhaltung 2007 neu zu veranlagen.

b) aa) Die identischen Einwände in Bezug auf die Verfahrenspflichtverletzungen brachte der Rekurrent bereits im Rechtsmittelverfahren für die Vorperiode vor. Das Verwaltungsgericht hat die Vorbringen in seinem Entscheid vom 10. Februar 2015, Nr. VD.2013.116, zu den kantonalen Steuern pro 2006 jedoch als unbegründet zurückgewiesen. Es führte aus, dass die Steuerverwaltung bereits im Veranlagungsverfahren Rückfragen zur Zuweisung der Kosten zu den einzelnen Liegenschaften beim Rekurrenten vorgenommen habe. Damit habe sie im Sinne von § 158 Abs. 2 StG fehlende Unterlagen abgemahnt und dem Rekurrenten diesbezüglich das rechtliche Gehör gewährt. Zudem habe ihm die Steuerverwaltung im Veranlagungsprotokoll mit zahlreichen Beispielen aufgezeigt, dass eine sehr mangelhafte Buchhaltung vorliege. In der Folge hatte der Rekurrent die Gelegenheit, im Einspracheverfahren umfassend Stellung zu nehmen. Entscheidend sei gewesen, dass die Steuerverwaltung ohne Kognitionsbeschränkung i.S.v. § 160 Abs. 4 StG auf die Einsprache eingetreten sei. Damit liege keine Verletzung des rechtlichen Gehörs vor. Entsprechend habe sich eine Mahnung im Vorfeld der Ermessenstaxation auch erübrigt. Das Verwaltungsgericht erkannte in der Vorgehensweise der Steuerverwaltung für die kantonalen Steuern pro 2006 somit weder eine Verfahrenspflichtverletzung noch eine Verletzung des rechtlichen Gehörs. Die Situation im Zusammenhang mit der Veranlagung der Steuern pro 2007 ist identisch mit derjenigen der Vorperiode und es kann auf die Erwägungen des Verwaltungsgerichtsentscheides vom 10. Februar 2015 zu den kantonalen Steuern pro 2006 des Rekur-

renten abgestellt werden (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts vom 10. Februar 2015, Nr. VD.2013.116, E. 2.4 f.).

bb) Auch der weitere Einwand des Rekurrenten, die Steuerverwaltung habe sich geweigert, die korrigierte Buchhaltung zu berücksichtigen, ist zurückzuweisen. Die Steuerverwaltung hat sich in der Vernehmlassung vom 23. September 2016 mit der korrigierten Buchhaltung befasst, wie die folgenden Ausführungen in Erwägungen Ziff. 6 zeigen werden. Dass sie dies nicht bereits im Veranlagungs- und Einspracheverfahren gemacht hat, kann ihr nicht zur Last gelegt werden. Im Einspracheentscheid vom 29. April 2016 hat die Steuerverwaltung detailliert aufgezeigt, weshalb auf die eingereichten Unterlagen nicht abgestellt werden konnte und eine Ermessenstaxation erforderlich war (vgl. Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 29. April 2016, Ziff. B 2. Absatz 2). Ihrer Begründungspflicht ist sie damit nachgekommen.

cc) Das Vorgehen der Steuerverwaltung bei der Veranlagung der Steuerperiode 2007 erweist sich demnach als rechtmässig. Der Vorwurf der Verfahrenspflichtverletzung und der Verletzung des rechtlichen Gehörs ist somit unbegründet und zurückzuweisen. Der Rekurs ist in diesem Punkt abzuweisen.

6. a) Der Rekurrent bringt weiter vor, dass die korrigierte Buchhaltung zu Unrecht nicht eingehend gewürdigt wurde. Es könne nicht angehen, dass die Steuerverwaltung zum einen die Jahresrechnung 2007 beanstande, weil diese nicht handelskonform sei und zum anderen zwingend notwendige Bilanzkorrekturen nicht zulasse. Dieses Verhalten sei widersprüchlich. Zudem treffe es nicht zu, dass untaugliche Buchhaltungen per se nicht korrigiert werden könnten. Eine Berichtigung sei immer möglich.

b) Die Steuerverwaltung hat im Rahmen des Rekursverfahrens die korrigierte Buchhaltung des Rekurrenten gewürdigt und beurteilt. Sie hat anhand von Beispielen anschaulich aufgezeigt, dass auch auf die korrigierte Buchhaltung nicht abgestellt werden kann und eine Ermessenstaxation unabdingbar war. Anhand von einigen besonders anschaulichen Beispielen zeigt die Steuerverwaltung auf, dass bspw. die flüssigen Mittel und die Höhe der Darlehensforderungen auch nach den Korrekturen nicht beziffert werden können. In Bezug auf die Ermittlung der Liquidität sei ein Abgleich des Kontokorrents „KK 1 […]“ und des Kontokorrents „KK 2 […]“ weiterhin nicht möglich. Die Steuerverwaltung führt zutreffend aus, dass ein solcher Abgleich zwischen nahestehenden Unternehmen, wie der D AG und der Einzelfirma des Rekurrenten, zwingend erforderlich sei (zum Ganzen: vgl. Vernehmlassung

Steuerverwaltung Ziff. D. 3.). Für die Vorperiode hatte die Steuerrekurskommission bereits den identischen Mangel festgestellt (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission vom 16. Februar 2012, Nr. 2010-119, E. b) aa) ff.). Ähnlich verhält es sich bei gewährten Darlehen des Rekurrenten an die C AG und an die E AG. Die Darlehensschulden sind in den Jahresabschlüssen dieser beiden, ebenfalls nahestehenden, Gesellschaften nicht verzeichnet. Auch hier wäre ein gegenseitiger Abgleich der Beträge zwingend erforderlich. Die einseitige Korrektur in der Buchhaltung des Rekurrenten kann die erforderliche Transparenz nicht sicherstellen. Weiter zeigt die Steuerverwaltung zutreffend auf, dass auch in der korrigierten Buchhaltung der den nahestehenden Gesellschaften verrechnete Personalaufwand unzureichend dargestellt wird. Während in der ersten eingereichten Buchhaltung des Jahres 2007, wie auch in der Buchhaltung zur Vorperiode (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission vom 16. Februar 2012, Nr. 2010-119, E. c)), kein Personalaufwand verbucht wurde, wird dieser in der korrigierten Buchhaltung neu auf CHF 105‘000.00 geschätzt. In den Buchhaltungen der D AG und der E AG finden sich allerdings keine entsprechenden Gegenpositionen. Eine zuverlässige Aussage über den Personalaufwand ist daher nicht möglich. Als weiteres Beispiel für die rechtmässige Zurückweisung der korrigierten Buchhaltung durch die Steuerverwaltung ist die Beibehaltung des Buchungskreislaufs „Betriebsrechnung Hauswartung“ anzuführen. Die Steuerrekurskommission zeigte mit ihrem Entscheid zur Vorperiode auf, dass der besagte separate Buchungskreislauf gegen den Grundsatz der Periodizität sowie gegen die Grundsätze der Klarheit und Übersichtlichkeit verstösst. Dies wurde durch das Verwaltungsgericht bestätigt (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission vom 16. Februar 2012, Nr. 2010-119, E. a) aa) f.). Da die korrigierte Buchhaltung am Buchungskreislauf „Betriebsrechnung Hauswartung“ festhält, bleiben die beschriebenen Verstösse gegen die aufgeführten Grundsätze der Rechnungslegung bestehen und sie ist ebenfalls als nicht ordnungsgemäss zu qualifizieren. Insgesamt bietet somit auch die korrigierte Buchhaltung kein zuverlässiges Abbild des Geschäftsgangs des Rekurrenten. Die Steuerverwaltung konnte deshalb auch nicht auf die korrigierte Buchhaltung abstellen und hat zu Recht eine Ermessenstaxation vorgenommen. Der Rekurs ist somit auch in diesem Punkt abzuweisen.

7. a) aa) Schliesslich moniert der Rekurrent, dass die Ermessensveranlagung zu hoch angesetzt sei. Selbst wenn die Steuerverwaltung die korrigierte Buchhaltung nicht als Bemessungsgrundlage akzeptieren sollte, sei diese als Gradmesser für das nach Ermessen festzusetzende Einkommen heranzuziehen. Im Einspracheverfahren habe die Steuerverwaltung dem Rekurrenten einen Pauschalabzug von 30% für Verwaltungs- und Unterhaltskosten zugestanden. In der Vorperiode habe sie immerhin noch pauschale Abzüge von 38,7% zugelassen. Gründe für die Reduktion

nenne die Verwaltung keine und verstosse damit gegen den Grundsatz von Treu und Glauben.

bb) Die Steuerverwaltung stelle für die Schätzung einzig auf die Einnahmen und Ausgaben ab und gewähre lediglich die besagte Unterhaltspauschale von 30%, macht der Rekurrent geltend. Richtigerweise müssten noch die Positionen „Investitionen“ und „Schuldenamortisationen“ ergänzend berücksichtigt werden. Andernfalls sei das Ergebnis der Schätzung der Steuerverwaltung ungenügend. Das neu festgesetzte Erwerbseinkommen in der Höhe von CHF 1‘082‘174.00 sei aus diesen Gründen immer noch zu hoch und antragsgemäss zu reduzieren. Würde zumindest die gleiche Berechnungsweise wie in der Vorperiode zur Anwendung gebracht, reduzierte sich das Einkommen, infolge der höheren Pauschale von 38,7%, immerhin auf einen Betrag von CHF 809‘168.00. Dies zeige, dass die Steuerverwaltung ihr Ermessen in der Ermessenstaxation für das Jahr 2007 unrichtig ausgeübt habe.

b) aa) Eine Ermessenstaxation unterliegt nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung einer gewissen Unschärfe. Die Steuerbehörde hat zwar eine vorsichtige Schätzung vorzunehmen, ist jedoch nicht verpflichtet, die vorteilhafteste Lösung für die steuerpflichtige Person zu wählen (vgl. Zweifel/Hunziker a.a.O., Art. 130 N 46a mit weiteren Hinweisen).

bb) Der von der Steuerverwaltung gewährte Pauschalabzug für Verwaltungs- und Unterhaltskosten von 30% der Mietzinseinnahmen im Umfang von CHF 941‘399.00 ist angemessen und nicht zu beanstanden. In der Vorperiode wurden neben der Pauschale von 30% noch weitere Positionen von der Steuerverwaltung berücksichtigt, sodass im Ergebnis Verwaltungs- und Unterhaltskosten von 38,7% zum Abzug zugelassen wurden. Das Verwaltungsgericht hat für das Steuerjahr 2006 festgehalten, dass die Steuerverwaltung das ihr zustehende Ermessen korrekt ausgeübt habe. Der Umfang der anerkannten Aufwände sei im Ergebnis nicht zu beanstanden. Daraus kann jedoch nicht abgeleitet werden, dass in der Ermessenstaxation für die Periode 2007 ebenfalls ein Anspruch auf einen Abzug von Verwaltungs- und Unterhaltskosten im Umfang von 38,7% der Mieteinnahmen besteht. Zum einen entfaltet jede Veranlagung nur für die jeweilige Steuerperiode Wirkung und stellt für künftige Perioden kein Präjudiz dar. Eine bestimmte Frage kann daher für jede Steuerperiode neu und anders beurteilt werden (vgl. statt vieler: Urteil des Bundesgerichts vom 15. Oktober 2009, 2C_301/2009, E. 4.4). Zum anderen ist den Ausführungen des Verwaltungsgerichts an keiner Stelle zu entnehmen, dass die Verwaltungs- und Unterhaltskostenpauschale im Umfang von 30% zu tief und unangemessen festgelegt wurde. Die Berücksichtigung von zusätzlichen Unkosten im Umfang von rund 9%

erachtete die Steuerverwaltung in der Steuerperiode 2006 als angezeigt. In der aktuellen Periode wurden diese Kosten in der Schätzung nicht berücksichtigt. Die unterschiedlichen Beurteilungen liegen, wie aufgezeigt, im Rahmen des zulässigen Ermessens. Das Verwaltungsgericht hält in diesem Zusammenhang fest, dass jede Schätzung einer inhärenten Unschärfe unterliege. Zudem war die Steuerverwaltung nicht verpflichtet, bei der Schätzung die vorteilhafteste Variante für den Rekurrenten zur Anwendung zu bringen. Die Steuerverwaltung hat somit bei der Ermessenstaxation der Periode 2007 zu Recht nur eine Pauschale von 30% für Verwaltungs- und Unterhaltskosten berücksichtigt (vgl. zum Ganzen: Urteil des Verwaltungsgerichts vom 10. Februar 2015, Nr. VD.2013.116, E. 3.3.3).

cc) Die Steuerverwaltung hat die Ermessenstaxation aufgrund der Angaben zu den Mietzinseinnahmen und den Hypothekarzinsen, ergänzt durch eine Pauschale für Verwaltungs- und Unterhaltskosten, erstellt. Sie hat sich bewusst auf wenige, unbestrittene Zahlen abgestützt. Das identische Vorgehen fand bereits für die Vorperiode statt und wurde vom Verwaltungsgericht nicht in Frage gestellt. Es liegen somit für die Steuerperiode 2007 keine Gründe vor, von dieser Vorgehensweise abzuweichen. Insbesondere sind die vom Rekurrenten angebrachten Vorschläge für eine Schätzung abzulehnen. Es ist nicht ersichtlich, weshalb für die Schätzung auf eine als nicht ordnungsgemäss qualifizierte Buchhaltung abzustellen sei. Die vorstehenden Ausführungen haben gezeigt, dass die Angaben in der Buchhaltung nicht aussagekräftig sind und somit auch nicht als Gradmesser für die Ermessenstaxation verwendet werden können (vgl. oben E. 6). Aus den gleichen Überlegungen soll die Einnahmen- und Ausgabenrechnung der Steuerverwaltung auch nicht mit zwei zusätzlichen, aus der Buchhaltung hergeleiteten, Positionen für „Investitionen“ und für „Schuldenamortisationen“ ergänzt werden. Das Vorgehen stellt zudem einen unzulässigen Methodenpluralismus dar. Bei einer Ermessenstaxation ist die Steuerbehörde nicht verpflichtet, alle Unterlagen von Amtes wegen zu prüfen. Die Berücksichtigung einzelner konkreter Anhaltspunkte, wie die vorliegend geltend gemachten Positionen zu den „Investitionen“ und zur „Schuldenamortisation“, bei einer im Übrigen auf Pauschalen beruhenden Schätzung ist unzulässig, da nicht ersichtlich ist, in welchem Umfang gewisse Positionen bereits in der Pauschale enthalten sind (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts vom 10. Februar 2015, Nr. VD.2013.116, E. 3.3.3, letzter Absatz). Die Steuerverwaltung hat für die Erstellung der Ermessenstaxation bewusst eine einfache Berechnungsgrundlage gewählt. Diese Vorgehensweise wurde für die Vorperiode als rechtmässig beurteilt und liefert auch für die vorliegende Periode ein angemessenes Ergebnis. Der Rekurs ist deshalb auch in diesem Punkt abzuweisen.

8. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass keine Verfahrenspflichtverletzung vorliegt und die Steuerverwaltung zu Recht die korrigierte Buchhaltung nicht als Grundlage für die Ermessenstaxation verwendet hat. Insgesamt ist das aus der selbständigen Erwerbstätigkeit geschätzte Einkommen in der Höhe von CHF 1‘082‘174.00 angemessen und nicht zu beanstanden. Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

9. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist dem Rekurrenten in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 3‘000.00 festgelegt.

Beschluss

://:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Das Gesuch um Durchführung einer mündlichen Verhandlung wird abgewiesen.

3. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 3‘000.00.

4. Der Entscheid wird den Vertretern des Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.