STRK.2016.076

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 27. April 2017

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), lic. iur. Thomas Jaussi, Jacqueline Landmann, Dr. Peter Rickli, Dr. Ursula Schneider-Fuchs und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	**X** […] vertreten durch Dr. A, Advokat, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2007 bis 2009 (Teilentscheid gemäss Art. 91 BGG, offensichtliche Unrichtigkeit einer Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen)

Sachverhalt

A. Mangels fristgemässer Einreichung der Steuererklärung pro 2007 bis 2009 wurde der Rekurrent, X, mit Veranlagungsverfügungen vom 23. Februar 2012 für die kantonalen Steuern pro 2007 bis 2009 amtlich eingeschätzt. Die steuerbaren Einkommen wurden pro 2007 auf CHF 344‘300.00, pro 2008 auf CHF 342‘400.00 und pro 2009 auf CHF 411‘000.00 festgelegt. Hiergegen erhob der Rekurrent mit Schreiben vom 22. März 2012 Einsprache. Mit Entscheid vom 11. Juni 2012 wurde die Einsprache abgewiesen. Gegen diesen Entscheid erhob der Rekurrent am 12. Juli 2012 Rekurs an die Steuerrekurskommission. Diese wies den Rekurs mit Entscheid vom 19. September 2013 (STRK Nr. 2012-165 / -166) vollumfänglich ab. Gegen diesen Entscheid erhob der Rekurrent mit Schreiben vom 29. September 2014 Rekurs an das Verwaltungsgericht. Dieses hiess den Rekurs mit Entscheid vom 13. Juli 2015, VD.2014.195 bzw. VD.2014.196 (vereinigt), teilweise gut und wies die Sache zur Neufestsetzung des Einkommens aus unselbständiger Erwerbstätigkeit zurück an die Steuerverwaltung. In den übrigen Punkten wies das Verwaltungsgericht den Rekurs ab. Der Entscheid erwuchs in Rechtskraft.

Mit Veranlagungsverfügung vom 5. November 2015 wurde das Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit der Steuerperiode pro 2007 neu auf CHF 125‘000.00 [inkl. CHF 49‘805.00 aus Lehrertätigkeit], pro 2008 neu auf CHF 86‘000.00 und pro 2009 neu auf CHF 70‘000.00 festgesetzt. Insgesamt wurde somit das steuerbare Einkommen der Steuerperiode 2007 auf CHF 319‘300.00, der Steuerperiode 2008 auf CHF 278‘400.00 und der Steuerperiode 2009 auf CHF 331‘000.00 festgesetzt.

B. Gegen diese erneute Veranlagungsverfügung erhob der Rekurrent, v.d. Dr. A, Advokat, mit Schreiben vom 14. Dezember 2015 Einsprache.

Die erneute Einsprache wurde mit Einspracheentscheid vom 20. April 2016 in Bezug auf die Neueinschätzung der Einkünfte aus unselbständigem Erwerb teilweise gutgeheissen und im Übrigen abgewiesen. In Bezug auf die Einschätzung eines Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit sowie die Aufrechnung der Unterstützungsabzüge wurde nicht eingetreten.

C. Gegen den Einspracheentscheid vom 20. April 2016 erhob der Rekurrent am 23. Mai 2016 Rekurs an die Steuerrekurskommission. Er beantragt, es sei der Einspracheentscheid aufzuheben und die Sache an die Steuerverwaltung zurückzuweisen, damit diese über die gesamte Einsprache entscheiden könne.

In ihrer Vernehmlassung vom 5. Juli 2016 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses, soweit darauf einzutreten sei.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

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 20. April 2016 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 23. Mai 2016 (Datum des Poststempels: 23. Mai 2016) ist somit einzutreten.

2. a) Der Rekurrent beantragt unter o/e-Kostenfolge, der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 20. April 2016 sei aufzuheben und die Sache sei an die Steuerverwaltung zurückzuweisen, damit sie über die gesamte Einsprache materiell entscheide. Eventualiter sei die Steuerverwaltung anzuweisen, für die Steuern pro 2007 bis 2009 Veranlagungen anzufertigen, welche den tatsächlichen Gegebenheiten gemäss den Steuererklärungen 2007, 2008 und 2009 entsprächen. Subeventualiter sei die Steuerverwaltung anzuweisen, eine neue amtliche Einschätzung der steuerbaren Einkommen pro 2007 bis 2009 vorzunehmen. Subsubeventualiter sei die Sache zur weiteren Abklärung und zum neuen Entscheid an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

b) Es ist zunächst zu prüfen, ob die Steuerverwaltung in Bezug auf die Bemessung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit sowie auf die Aufrechnung der Unterstützungsabzüge zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten ist. In einem weiteren Schritt ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht die Einsprache in

Bezug auf die Festsetzung der Höhe eines Einkommens aus unselbständiger Erwerbstätigkeit abgewiesen hat.

3. a) In casu stellt sich die Frage, ob es sich bei den Erwägungen des Verwaltungsgerichtsentscheids vom 13. Juli 2015 betreffend Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit und Aufrechnung der Unterstützungsabzüge um Teil-, oder Zwischenentscheide handelt.

b) Der Rekurrent macht dazu geltend, die Steuerverwaltung sei zu Unrecht nicht auf die Einsprache gegen die Taxierung der Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit und Aufrechnung der Unterstützungsabzüge eingetreten. Rückweisungsentscheide – so die Rechtsprechung des Bundesgerichts – gälten grundsätzlich als Zwischenentscheide, da sie das Verfahren nicht abschlössen. Das Verwaltungsgericht habe den angefochtenen Entscheid und damit die Veranlagungsverfügung als Ganzes aufgehoben und zur neuen Veranlagung zurückgewiesen. Entgegen der Behauptung der Steuerverwaltung sei damit kein Teilentscheid im Sinne des Bundesgesetzes über das Bundesgericht (BGG) ergangen. Selbst wenn mit Rückweisungsentscheiden materielle Grundsatzfragen behandelt würden, lägen gemäss Bundesgericht keine Teilentscheide im Sinne von Art. 91 lit. a BGG vor, da es sich bei Rückweisungsentscheiden nicht um Entscheide über Begehren handle, die unabhängig von anderen Fragen beurteilt werden könnten. Die vollständige Aufhebung und Rückweisung zur Neuveranlagung sei im Urteil des Verwaltungsgerichts vom 13. Juli 2015 nicht mit der Vorgabe erfolgt, welche der Steuerverwaltung keinen Entscheidungsspielraum mehr belassen hätte, namentlich habe nicht bloss eine rechnerische Umsetzung des Urteils angestanden. Nach dem Urteil des Verwaltungsgerichts bleibe die Frage, wie die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer pro 2007 bis 2009 zu veranlagen seien, weiterhin offen. Entgegen der Auffassung der Steuerverwaltung sei der Streitgegenstand nicht ein Feststellungsurteil über die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit und Aufrechnung der Unterstützungsabzüge, sondern die weiterhin offene Veranlagung für die Einkommenssteuer pro 2007 bis 2009 insgesamt. Es liege damit weder ein End- noch ein Teilentscheid, sondern ein Zwischenentscheid vor. Es ändere dabei auch nichts, dass das Verwaltungsgericht gewisse Rechtsfragen bereits beantwortet habe. Eine andere Sichtweise widerspräche dem Ziel, dass jede Rechtssache nur einmal vor das Bundesgericht getragen werden solle. Der Rekurrent kommt zum Schluss, die Steuerverwaltung sei betreffend Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit und Aufrechnung der Unterstützungsabzüge zu Unrecht nicht auf die Einsprache eingetreten, weshalb die Sache an die Steuerverwaltung zurückzuweisen sei, damit diese materiell entscheide.

c) Die Steuerverwaltung stellt sich in ihrer Vernehmlassung auf den Standpunkt, dass es sich entgegen der Auffassung des Rekurrenten bei den Entscheiden des Verwaltungsgerichts betreffend Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit und Aufrechnung der Unterstützungsbeiträge nicht um Zwischen-, sondern um Teilentscheide handle. Mit Verweis auf den, vom Rekurrenten zitierten BGE 133 V 477 E. 4.2. bemerkt die Steuerverwaltung, dass es sich in casu um Entscheide über Begehren handle, die unabhängig von den restlichen Fragen beantwortet werden können und es sich somit um verfahrensabschliessende Teilentscheide im Sinne des Art. 91 lit. a BGG handle. Entgegen der Ansicht des Rekurrenten komme der Steuerverwaltung bei der Feststellung, dass die Einkünfte aus selbständigem Erwerb zutreffend festgesetzt und die Unterstützungsabzüge zu Recht aufgerechnet worden seien, kein Spielraum zu. Damit handle es sich um Teilentscheide. Sodann führt die Steuerverwaltung aus, dass keine Noven vorlägen bzw. der Rekurrent bloss die bereits vor Verwaltungsgericht nicht gehörten Vorbringen wiederhole. Damit bestünde, selbst wenn der Ansicht des Rekurrenten betreffend Festsetzung der Einkünfte aus selbständigem Erwerb und Aufrechnung der Unterstützungsabzüge gefolgt würde, kein Anlass, diese Positionen erneut zu prüfen. Abschliessend führt die Steuerverwaltung aus, dass es vorliegend um die Beurteilung verschiedener Rechtsbegehren und nicht um eine solche von verschiedenen Teilfragen desselben Rechtsbegehrens gehe. Somit bestünde auch nicht die Gefahr, dass das Schlussurteil über den verbleibenden Prozessgegenstand (Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit) im Widerspruch zum bereits rechtskräftig ausgefällten Teilurteil (Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit, Unterstützungsabzüge) stünde. Demgemäss handle es sich bei den Entscheiden betreffend Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit und Aufrechnung der Unterstützungsabzüge um Teilentscheide, weshalb diese selbständig beim Bundesgericht hätten angefochten werden müssen.

d) Der Teilentscheid stellt innerhalb der Systematik des Bundesgesetzes über das Bundesgericht eine Variante des Endentscheids dar (BGE 135 III 212 E. 1.2.1, 134 III 426 E. 1.1, 133 III 629 E. 2.1, 133 V 477 E. 4.2.1). Er schliesst das Verfahren vor der unteren Instanz nicht vollständig ab, sondern befindet endgültig entweder über ein oder mehrere von einer Mehrzahl von Rechtsbegehren oder schliesst das Verfahren für einen Teil der Streitgenossen ab (vgl. von Werdt, SHK – Stämpflis Handkommentar zum Bundesgesetz über das Bundesgericht (BGG), 2. Auflage, Bern 2015, Art. 91, N 2). Mit dem Teilentscheid wird über ein oder einige von mehreren Rechtsbegehren abschliessend befunden; es handelt sich dabei nicht um verschiedene materielle Teilfragen eines Rechtsbegehrens, sondern um selbständige in sich geschlossene, vom sonstigen Streitgegenstand abgrenzbare

Rechtsbegehren (vgl. BGE 133 V 477 E. 4.1.2 m.e.H.). Rechtsbegehren sind voneinander unabhängig, wenn diese auch Gegenstand eines eigenen Prozesses hätten bilden können sowie wenn ein Teil des gesamten Prozessgegenstands abschliessend beurteilt werden kann, sodass keine Gefahr widersprüchlicher Entscheide entsteht (BGE 135 III 212 E. 1.2.2; 135 V 141 E. 1.4.1; Alfred Kölz/Isabelle Häner/Martin Bertschi, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl., Zürich 2013, Rz. 1429; Hans-Jakob Mosimann, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten, in: Geiser/Münch/Uhlmann/Gelzer [Hrsg.], Prozessieren vor Bundesgericht, 4. Aufl., Basel 2014, Rz. 4.21; Felix Uhlmann, in: Niggli/Uebersax/Wiprächtiger [Hrsg.], Basler Kommentar Bundesgerichtsgesetz, 2. Aufl., Basel 2011, Art. 91 Rz. 5 m.e.H.). Zwischenentscheide sind hingegen Entscheide, welche das Verfahren nicht abschliessen, also keine End- oder Teilentscheide darstellen, sondern eine formell- oder materiellrechtliche Frage im Hinblick auf die Verfahrenserledigung regeln. Zwischenentscheide zeichnen sich dadurch aus, dass sie zum Hauptverfahren akzessorisch sind (Alfred Kölz/Isabelle Häner/Martin Bertschi, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl., Zürich 2013, Rz. 1435). Rückweisungsentscheide gelten grundsätzlich als Zwischenentscheide, weil sie das Verfahren nicht abschliessen (BGE 134 II 124 E. 1.3; 133 V 477 E. 4). Anders verhält es sich bloss, wenn der unteren Instanz, an welche die Sache zurückgewiesen wird, kein Entscheidungsspielraum mehr bleibt und die Rückweisung bloss der (rein rechnerischen) Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten dient; diesfalls liegt ein Endentscheid vor (BGE 134 II 124 E. 1.3 S. 127; Urteil des Bundesgerichts 2C_258/2008 vom 27. März 2009 E. 3.3). Ebenso kann im Falle einer teilweisen Rückweisung unter bestimmten Umständen hinsichtlich der nicht von der Rückweisung erfassten Fragen ein Teilentscheid vorliegen (Urteile des Bundesgerichts 2C_870/2011 bzw. 2C_870/2011 31. Oktober 2011, E. 2.2.1).

e) Materielle Rechtskraft liegt vor, wenn der streitige Anspruch mit einem schon rechtskräftig beurteilten identisch ist. Dies trifft zu, falls der Anspruch dem Richter aus demselben Rechtsgrund und gestützt auf denselben Sachverhalt erneut zur Beurteilung unterbreitet wird (vgl. BGE 139 II 404 E. 8.2; BGE 139 III 126 E. 3.1; BGE 121 III 474 E. 4a). Die materielle Rechtskraft tritt ein, wenn die formelle Rechtskraft eingetreten ist. Die formelle Rechtskraft tritt ein, wenn der ergangene Entscheid vom Adressaten nicht innerhalb der vorgesehenen Frist angefochten wurde, durch Erschöpfung des Instanzenzugs sowie durch Verzicht auf oder Rückzug des Rechtsmittels (vgl. Scherrer Reber in: Waldmann/Weissberger (Hrsg.), Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz (VwVG), Art. 66-69, 2. Auflage, Zürich 2016, Art. 66 N. 1). Tritt die materielle Rechtskraft ein, kann nicht mehr über die

gleiche Sache entschieden werden („ne bis in idem“) bzw. ist die entschiedene Sache inhaltlich keiner gerichtlichen Beurteilung mehr zugänglich. Insofern liegt eine entschiedene Sache, eine „res iudicata“ vor und der Entscheid ist keinem (ordentlichen) Rechtmittel mehr zugänglich (vgl. Scherrer Reber in: Waldmann/Weissberger (Hrsg.), Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz (VwVG), Art. 66-69, 2. Auflage, Zürich 2016, Art. 66 N. 2). Das Prinzip der „res iudicata“ hat zum Zweck, dass sich das Gericht materiell bloss einmal mit der zu beurteilenden Sache auseinanderzusetzen hat (vgl. BVGE 2012/7 E. 2.2.1) und dient der Rechtssicherheit.

f) aa) Vorliegend ist zu prüfen, ob das Verwaltungsgericht in seinem Entscheid vom 13. Juli 2015 betreffend Festsetzung der Einkünfte aus selbständigem Erwerb sowie Aufrechnung der Unterstützungsabzüge abschliessend entschieden hat und es sich somit in diesen Punkten um Teilentscheide im Sinne des Art. 91 BGG handelt.

bb) Das Verwaltungsgericht hält in seinen Erwägungen (E. 4.3.2) fest, dass der Teilnachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit ausnahmsweise dann reiche, wenn sich das geschätzte Gesamteinkommen aus mehreren, voneinander weitgehend unabhängigen Einkommenspositionen zusammensetze. Dies sei etwa dann der Fall, wenn sich das Gesamteinkommen, wie im vorliegenden Fall, aus Einkommensbestandteilen sowohl aus unselbständiger als auch selbständiger Arbeit zusammensetze. Damit scheint es davon auszugehen, dass es sich um voneinander unabhängige Rechtsbegehren handelt. Dies zeigt sich daran, dass das Verwaltungsgericht die Beschwerde im Umfang der amtlichen Einschätzung betreffend Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit gut hiess (E. 4.3.4), andererseits trat es nicht auf die Beanstandungen des Rekurrenten bezüglich einer unzutreffenden Festsetzung der Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit durch die Steuerverwaltung ein. In den zitierten Erwägungen bringt es zum Ausdruck, dass zwischen den einzelnen Einkommenspositionen kein Konnex bestehe. Das Verwaltungsgericht spaltet damit die Sachbereiche „selbständige Erwerbstätigkeit“ und „Unterstützungsbeiträge“ endgültig vom restlichen Prozessstoff ab. Somit ist festzuhalten, dass es sich bei der Festsetzung der Einkünfte aus unselbständigem Erwerb, den Einkünften aus selbständigem Erwerb und der Aufrechnung der Unterhaltsabzüge um voneinander unabhängige materiell-rechtliche Fragen handelt. Eine separate Beurteilung dieser Fragen führt nicht dazu, dass bezogen auf den gesamten Prozessstoff die Gefahr der Uneinheitlichkeit besteht.

cc) Die Rückweisung an die Steuerverwaltung betraf demnach nur den Punkt betreffend die Einkünfte aus unselbständigem Erwerb. In Bezug auf die selbständige Erwerbstätigkeit des Rekurrenten und die Aufrechnung der Unterstützungsabzüge

urteilte das Verwaltungsgericht somit endgültig und es liegt in diesen Punkten ein Teilentscheid im Sinne des Art. 91 BGG bzw. jeweils für sich eine „res iudicata“ vor. Die Steuerverwaltung konnte zu Recht darauf verzichten, auf die entsprechenden Vorbringen des Rekurrenten einzutreten. Folglich ist der Rekurs in diesen Punkten abzuweisen.

g) Vor diesem Hintergrund erübrigt es sich auch, auf die weiteren Vorbringen des Rekurrenten einzugehen, wenn er darin für die Jahre 2007 bis 2009 das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit gänzlich bestreitet und im Zuge dessen beantragt, für die Einkünfte aus der Vermietung der eigenen Liegenschaften sei auf die Deklaration abzustellen und die geltend gemachten Abzüge seien zu akzeptieren. Soweit er, in Ergänzung zu seinen Rechtsbegehren auf Rückweisung, damit die unmittelbare Festsetzung der steuerbaren Faktoren durch die Steuerrekurskommission begehrt, ist in diesem Punkt, aufgrund des Vorliegens einer „res iudicata“ (vgl. E. 3 e), f.) nicht auf den Rekurs einzutreten.

4. a) Im Weiteren moniert der Rekurrent, die Steuerverwaltung habe bei der Festsetzung der Höhe der Einkünfte aus unselbständigem Erwerb offensichtlich unrichtig gehandelt. Dies bzw. ob der Rekurrent den Beweis dafür in rechtsgenüglicher Weise angetreten hat, gilt es im Folgenden zu prüfen.

aa) Gemäss § 17 StG unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Abs. 1).

bb) § 18 StG legt fest, dass alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlichrechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Trinkgelder, Tantiemen, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen und andere geldwerte Vorteile steuerbar sind (Abs.1).

cc) § 153 StG legt fest, dass die steuerpflichtige Person alles tun muss, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Abs. 1). Sie muss auf Verlangen der Steuerverwaltung insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen, Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen (Abs. 2).

b) aa) Das Verwaltungsgericht hat die Beschwerde des Rekurrenten betreffend Festsetzung der Einkünfte aus unselbständigem Erwerb gutgeheissen, die Sache zur neuen Beurteilung an die Steuerverwaltung zurückgewiesen und diese ange-

wiesen, die Höhe der Einkünfte aus unselbständigem Erwerb neu festzusetzen. In der Folge erging durch die Steuerverwaltung eine neue Veranlagung, in deren Rahmen die Höhe der Einkünfte aus unselbständigem Erwerb nach Ermessen geschätzt wurde. Die hier angefochtene Schätzung erscheint jedoch angemessen und die Ermessensausübung ist nicht zu beanstanden. Was der Rekurrent dagegen vorbringt vermag nicht zu überzeugen.

bb) Die ermessensweise festgesetzten Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit stammen aus Betrieben, bei denen der Rekurrent selber Gesellschafter ist oder als Organ fungiert. Der Rekurrent führt gegen die ermessensweise Festsetzung der Einkünfte aus seiner Organtätigkeit einzig an, dass dafür keine Lohnausweise existieren würden und er als Organ nichts anderes als seine Angaben in der Deklaration bestätigen könne. Dem ist zu entgegnen, dass ihm als Organ durchaus andere Möglichkeiten zur Verfügung gestanden hätten. Gesellschaften sind bspw. verpflichtet, zu Handen der Steuerbehörden jährlich einen Nachweis über die Bezüge der Orange einzureichen (Formular Nr. 12 der Eidgenössischen Steuerverwaltung, Bescheinigung über die Bezüge von Mitgliedern der Verwaltung und Organen der Geschäftsführung). Als Organ dieser Gesellschaften müsste er ohne weiteres in der Lage gewesen sein, die Meldungen zu beschaffen und einzureichen. Diese Bestätigungen hätten den gewünschten Aufschluss über seine Bezüge aus den Gesellschaften geben können. Indem der Rekurrent dieser Obliegenheit nicht nachgekommen ist, war die Steuerverwaltung gezwungen, die Höhe der Einkünfte aus unselbständigem Erwerb zu schätzen. Die Vorbringen des Rekurrenten vermögen die ermessensweise Festsetzung der Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit nicht anzuzweifeln, weshalb der Rekurs auch in diesem Punkt abzuweisen ist.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass es sich bei den Erwägungen des Verwaltungsgerichtsentscheids vom 13. Juli 2015 betreffend die Taxierung eines Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit sowie die Aufrechnung der Unterstützungsabzüge um Teilentscheide im Sinne des Art. 91 BGG handelt, welche mit Beschwerde an das Bundesgericht hätten angefochten werden müssen. In diesem Punkt liegt eine „res iudicata“ vor und die Steuerverwaltung ist zu Recht nicht auf die Einsprache eintreten. Der Rekurs ist in diesem Punkt abzuweisen. Soweit der Rekurrent im vorliegenden Verfahren in Bezug auf die selbständige Erwerbstätigkeit die direkte Festsetzung der steuerbestimmenden Faktoren begehrt, ist nicht auf den Rekurs einzutreten. In Bezug auf die Festsetzung der Höhe der Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit bringt der Rekurrent nichts vor, was die Schätzung der Steuerverwaltung als unrichtig erscheinen liesse und der Rekurs ist in

diesem Punkt abzuweisen. Insgesamt ist der Rekurs damit abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

6. 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 1500.00 festgelegt.

Beschluss

://:

1. Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 1500.00.

3. Der Entscheid wird dem Vertreter des Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.

Ein gegen diesen Entscheid gerichteter Rekurs wurde vom Verwaltungsgericht mit Entscheid VD.2017.246 vom 16. August 2018 abgewiesen, soweit darauf eingetreten wurde. Eine dagegen erhobene Beschwerde wurde vom Bundesgericht mit Entscheid 2C_890/2018 vom 18. September 2019 abgewiesen.