

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00175 vom 3. Oktober 2012**

ZH Verwaltungsgericht, 2012-10-03, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2011.00175](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2011.00175)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00175 du 3 octobre 2012

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00175 del 3 ottobre 2012

## **Regeste**

Direkte Bundessteuer 2007 (11.01.-31.12.) | Zeitpunkt der Wohnsitznahme - Ermessenseinschätzung Der Beschwerdeführer zog vom Land A in die Stadt Zürich zu, wo er sich im xx.xx.2007 beim Einwohneramt anmeldete. Bereits vor diesem Datum war er im Handelsregister als Verwaltungsratsmitglied der B AG mit Sitz in C eingetragen worden. Zwischen den Parteien ist umstritten, ab welchem Zeitpunkt der Pflichtige in der Schweiz steuerpflichtig geworden ist: mit der polizeilichen Anmeldung in der Stadt Zürich oder aber bereits früher mit dem Eintrag im Handelsregister. Der steuerrechtliche Wohnsitz als Mittelpunkt der Lebensinteressen ist aufgrund der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände zu beurteilen; auf formelle Kriterien wie die polizeiliche Anmeldung oder den Eintrag im Handelsregister kommt es nicht an. Das kantonale Steueramt wird die notwendigen Abklärungen im zweiten Rechtsgang nachzuholen haben (E. 2). Nachdem der Pflichtige in der Steuererklärung das Einkommen, insbesondere die Erwerbseinkünfte, und das Vermögen mit je Fr. 0 deklariert und angegeben hatte, er bestreite seinen Lebensunterhalt aus Darlehen von ausländischen Kapitalgebern, durfte das kantonale Steueramt ihn ohne weiteres auffordern, das Hilfsblatt "Lebensunterhalt" auszufüllen und mit Belegen, namentlich einem Mietvertrag in der Schweiz, einzureichen. Da diese Unterlagen binnen der angesetzten Frist von 20 Tagen nicht eingereicht wurden, war das kantonale Steueramt berechtigt, die Auflage zu mahnen. Am selben Tag gingen das Hilfsblatt samt Unterlagen, allerdings unvollständig, ein. Unter diesen hätte das Steueramt dem Pflichtigen mitteilen müssen, inwiefern es die Auflage als nicht erfüllt betrachtete, um ihm so Gelegenheit zu geben, diese Säumnis zu beheben. Indem das Steueramt dies unterlassen hat, hat es den Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 9 BV) verletzt und dem Pflichtigen im Ergebnis das rechtliche Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) verweigert (E. 3). Rückweisung.

## **Erwägungen**

### **E. 2**

Abteilung/2. Kammer Weiterzug: Dieser Entscheid ist rechtskräftig. Rechtsgebiet: Steuerrecht  
Betreff: Direkte Bundessteuer 2007 (11.01.-31.12.) Zeitpunkt der Wohnsitznahme - Ermessenseinschätzung Der Beschwerdeführer zog vom Land A in die Stadt Zürich zu, wo er sich im xx.xx.2007 beim Einwohneramt anmeldete. Bereits vor diesem Datum war er im Handelsregister als Verwaltungsratsmitglied der B AG mit Sitz in C eingetragen worden. Zwischen den Parteien ist umstritten, ab welchem Zeitpunkt der Pflichtige in der Schweiz steuerpflichtig geworden ist: mit der polizeilichen Anmeldung in der Stadt Zürich oder aber bereits früher mit dem Eintrag im Handelsregister. Der steuerrechtliche Wohnsitz als Mittelpunkt der Lebensinteressen ist aufgrund der Gesamtheit

der objektiven, äusseren Umstände zu beurteilen; auf formelle Kriterien wie die polizeiliche Anmeldung oder den Eintrag im Handelsregister kommt es nicht an. Das kantonale Steueramt wird die notwendigen Abklärungen im zweiten Rechtsgang nachzuholen haben (E. 2). Nachdem der Pflichtige in der Steuererklärung das Einkommen, insbesondere die Erwerbseinkünfte, und das Vermögen mit je Fr. 0 deklariert und angegeben hatte, er bestreite seinen Lebensunterhalt aus Darlehen von ausländischen Kapitalgebern, durfte das kantonale Steueramt ihn ohne weiteres auffordern, das Hilfsblatt "Lebensunterhalt" auszufüllen und mit Belegen, namentlich einem Mietvertrag in der Schweiz, einzureichen. Da diese Unterlagen binnen der angesetzten Frist von 20 Tagen nicht eingereicht wurden, war das kantonale Steueramt berechtigt, die Auflage zu mahnen. Am selben Tag gingen das Hilfsblatt samt Unterlagen, allerdings unvollständig, ein. Unter diesen hätte das Steueramt dem Pflichtigen mitteilen müssen, inwiefern es die Auflage als nicht erfüllt betrachtete, um ihm so Gelegenheit zu geben, diese Säumnis zu beheben. Indem das Steueramt dies unterlassen hat, hat es den Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 9 BV) verletzt und dem Pflichtigen im Ergebnis das rechtliche Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) verweigert (E. 3).

Rückweisung. Stichworte: ERMESSENSVERANLAGUNG FORMELLES KRITERIUM HANDELSREGISTEREINTRAG HILFSBLATT A LEBENSMITTELPUNKT LEBENSUNTERHALT MAHNUNG PERSÖNLICHE INTERESSEN POLIZEILICHE ANMELDUNG RECHTLICHES GEHÖR STEUERBEGRÜNDENDE TATSACHE STEUERRECHTLICHER WOHNSITZ TREU UND GLAUBEN WIRTSCHAFTLICHE INTERESSEN WOHNSITZ WOHNSITZNAHME WOHNSITZVERLEGUNG ZEITPUNKT Rechtsnormen: Art. 9 BV Art. 29 Abs. II BV Art. 3 Abs. I DBG Art. 83 Abs. I DBG Art. 87 DBG Art. 90 Abs. I DBG Art. 124 Abs. II DBG Art. 126 Abs. I DBG Art. 130 Abs. II DBG Art. 708 Abs. II OR Art. 23 Abs. I ZGB Publikationen: - keine -

Gewichtung: (1 von hoher / 5 von geringer Bedeutung) Gewichtung: 3 Verwaltungsgericht des Kantons Zürich 2. Abteilung SB.2011.00175 Urteil der 2. Kammer vom 3. Oktober 2012 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel (Vorsitz), Verwaltungsrichter Andreas Frei, Verwaltungsrichterin Leana Isler, Gerichtsschreiberin Silvia Hunziker. In Sachen A, vertreten durch die B AG, Beschwerdeführer, gegen Schweizerische Eidgenossenschaft, vertreten durch das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Recht, Beschwerdegegnerin, betreffend Direkte Bundessteuer 2007 (11.01.–31.12.), hat sich ergeben: I. A zog von C in die Stadt Zürich zu, wo er sich am 8. Februar 2007 beim Einwohneramt anmeldete. Bereits 2007 war er im Handelsregister des Kantons Zürich als (einziges) Verwaltungsratsmitglied der D AG mit Sitz in E eingetragen worden. Er reichte nach Mahnung des Steueramts der Stadt Zürich eine vom 7. Oktober 2010 datierte Steuererklärung 2007 ein, worin er ein steuerbares Einkommen und Vermögen von je Fr. ... deklarierte. Er merkte in der Steuererklärung an, dass er seinen Lebensunterhalt aus Darlehen von ausländischen Kapitalgebern bestritten habe. Mit Auflage und Mahnung vom 11. Januar bzw. 28. Februar 2011 forderte ihn das kantonale Steueramt auf, das Hilfsblatt "Lebensunterhalt" auszufüllen und mit Belegen einzureichen. Am 28. Februar 2011 gingen beim Steueramt verschiedene Unterlagen ein. Mit Veranlagungsverfügung vom 28. April 2011 veranlagte das kantonale Steueramt A für die direkte Bundessteuer 2007 (11. Januar bis 31. Dezember) in Anwendung von Art. 130 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) nach pflichtgemäsem Ermessen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. .... Es stellte sich auf den Standpunkt, die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Pflichtigen seien trotz der eingereichten Unterlagen ungewiss. Die hiergegen gerichtete Einsprache wies das kantonale Steueramt am 7. Juli

2011 ab. II. Das Steuerrekursgericht wies die Beschwerde des Pflichtigen am 22. November 2011 ab. III. Mit Beschwerde vom 30. Dezember 2011 liess der Pflichtige dem Verwaltungsgericht beantragen, es sei das steuerbare Einkommen auf Fr. ... festzusetzen und die Steuerperiode auf 8. Februar bis 31. Dezember 2007 festzulegen. Eventuell sei die Sache an das kantonale Steueramt zurückzuweisen. Ausserdem verlangte er die Zuspreehung einer Parteientschädigung. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Die Kammer erwägt:

- 1.1 Für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht als weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz im Bereich der direkten Bundessteuer gelten laut Art. 145 Abs. 2 DBG die Vorschriften von Art. 140 bis 144 DBG über das Beschwerdeverfahren vor der kantonalen Rekurskommission "sinngemäss". Die nur sinngemässe Anwendung der Bestimmungen über das Verfahren vor dem Steuerrekursgericht gestattet unterschiedliche Regelungen, die sich aus der Natur eines zweistufigen gerichtlichen Instanzenzugs ergeben. Bei einem solchen System liegt eine Verengung der Kognition mit Beschränkung des Novenrechts für die zweite Instanz aber nahe. Sie liegt im Interesse der Verfahrensökonomie und ist geeignet, einer missbräuchlichen Prozessführung entgegenzuwirken (BGE 131 II 548 E. 2.2.2). Soll die erstinstanzliche Beschwerde die allseitige, hinsichtlich Rechts- und Ermessenskontrolle unbeschränkte gerichtliche Überprüfung der Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde auf alle Mängel des Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens hin ermöglichen (Art. 140 Abs. 3 DBG), muss sich die Aufgabe der zweitinstanzlichen Beschwerde, welche die Überprüfung der Entscheidung eines Gerichts und nicht diejenige einer Verwaltungsbehörde zum Gegenstand hat, sinnvollerweise auf die Rechtskontrolle beschränken (BGE 131 II 548 E. 2.5). Das Verwaltungsgericht hat sich infolgedessen auf die reine Rechtskontrolle zu beschränken; dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es daher verwehrt, das vom Steuerrekursgericht in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen des Steuerrekursgerichts zu setzen (vgl. RB 1999 Nr. 147).
- 1.2 Die vom Gesetzgeber offenkundig gewollte Aufgabenteilung von erster und zweiter Beschwerdeinstanz lässt es ebenfalls als sachgerecht erscheinen, neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel bei der Anfechtung des gerichtlichen Entscheids des Steuerrekursgerichts nur zuzulassen, wenn es sich um echte Noven handelt, namentlich um neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen (BGE 131 II 548 E. 2.2.2). Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren müssen schliesslich allgemein zulässig sein, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (vgl. RB 1999 Nr. 149).
- 1.3 Die vorstehenden Beschränkungen der gerichtlichen Überprüfungsbefugnis und des Novenrechts gelten auch dann, wenn über die schweizerische Steuerhoheit im internationalen Verhältnis zu befinden ist. Nur wenn das Verwaltungsgericht im interkantonalen Verhältnis über die Steuerhoheit des Kantons Zürich zu entscheiden hat, beurteilt es Rechts- und Tatfragen frei, wobei es auch neue Tatsachen und Beweismittel berücksichtigt (vgl. RB 1982 Nr. 90).

## E. 2.1

Natürliche Personen sind laut Art. 3 DBG aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz haben (Abs. 1). Einen steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz hat eine Person, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (Abs. 2). Unter dem steuerrechtlichen Wohnsitz im Sinn von Art. 3 Abs. 1 und 2 DBG ist in der Regel der zivilrechtliche Wohnsitz zu verstehen, d. h. der Ort, wo sich eine Person mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 23 Abs. 1 des Zivilgesetzbuchs [ZGB]) und wo sich mithin der Mittelpunkt ihrer persönlichen und wirtschaftlichen Interessen befindet (vgl. z. B. BGE 132 I 29 E. 4 = Pra 2007 Nr. 5 = StR 2006, 207 = RDAF 2006 II, 164; BGE 125 I 458 E. 2b = Pra 2000 Nr. 178 = ASA 70 [2001/02] 79 = StR 2000, 198; BGE 125 I 54 E. 2 = Pra 88 Nr. 18). Unter dem Gesichtspunkt der Steuerhoheit bestimmt sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, die diese Interessen erkennen lassen, und nicht nach den bloss erklärten Wünschen der (allenfalls steuerpflichtigen) Person. Auf formelle Kriterien wie polizeiliche An- und Abmeldung, Niederlassungsbewilligung, Hinterlegung der Schriften, Ausübung des Stimmrechts oder Eintrag im Handelsregister kommt es nicht an. Solche Elemente können allerdings bei Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse Indizien für die Absicht dauernden Verbleibens sein, wenn auch das übrige Verhalten der Person dafür spricht (so etwa BGE 132 I 29 E. 4; BGr, 22.8.2008, 2P.5/2007, E. 2.2.2; 7.5.2004, 2P.323/2003, E. 3.1 = StE [2005] A 24.21 Nr. 16; BGr, 17.3.2003, 2P.182/2002, E. 2.2 = Pra 2003 Nr. 172; BGr, 6.6.2002, 2A.408/2001 E. 3.2; BGE 123 I 289 E. 2a und b; 125 I 458 E. 2b; BGE 125 I 54 E. 2). Es obliegt der Steuerbehörde, die Umstände darzutun und zu beweisen, aus denen folgt, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz einer natürlichen Person in der Schweiz befindet. Das ergibt sich allgemein aus dem Grundsatz, dass steuerbegründende Tatsachen von der die Steuerhoheit beanspruchenden Steuerbehörde zu beweisen sind. Erscheint der von der Behörde angenommene Wohnsitz in der Schweiz als sehr wahrscheinlich, so genügt dies in der Regel als Hauptbeweis, und es obliegt alsdann der betroffenen Person, den Gegenbeweis für den von ihr behaupteten Lebensmittelpunkt im Ausland zu erbringen (vgl. BGr, 16.2.2010, C\_625/2009, E. 3.2; 16.6.2009, 2C\_827/2008, E. 4.1; 22.8.2008, 2C\_175/2008, E. 3.2; 1.3.2007, 2P.203/2006 = StE [2008] A 24.21 Nr. 18, E. 2.3; BGr, 29.9.1999, Pra 2000 Nr. 7, E. 3c; VGr, 18.5.1984, StE [1984] B 11.1 Nr. 2; 26.3.1997, StE [1997] B 11.1 Nr. 15; RB 1992 Nr. 17; VGr, 26. März 1991, StE 1992 B 11.1 Nr. 11; BGr, 8.2.1991, ASA 60 [1991/92] 408).

## **E. 2.2**

Zwischen den Parteien ist umstritten, ab welchem Zeitpunkt der Pflichtige in der Schweiz steuerpflichtig geworden ist. Während dieser geltend macht, seinen steuerrechtlichen Wohnsitz mit der polizeilichen Anmeldung in der Stadt Zürich begründet zu haben, vertreten die Vorinstanzen die Auffassung, massgebend für die Wohnsitznahme sei der Eintrag im Handelsregister als (einziges) Verwaltungsratsmitglied der D AG. Indessen kommt es nach dem vorn (E. 2.1) Dargelegten nicht auf die formellen Kriterien der polizeilichen Anmeldung oder des Eintrags im Handelsregister an; diese können höchstens bei Ungewissheit der Verhältnisse als Indizien beigezogen werden. Vielmehr ist aufgrund der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände zu beurteilen, wann eine Person einen Ort zum Mittelpunkt ihrer persönlichen und wirtschaftlichen Interessen gemacht hat. Diese Umstände zu ermitteln, ist Sache der Steuerbehörde, welche auch die Beweislast für den von ihr behaupteten Zeitpunkt der Wohnsitzbegründung trägt. Die Vorinstanzen haben den

Beginn der schweizerischen Steuerpflicht des Pflichtigen lediglich aufgrund des Handelsregistereintrags festgesetzt mit der Begründung, als einziges Verwaltungsratsmitglied der D AG müsse der Pflichtige nach gesetzlicher Vorschrift (Art. 708 Abs. 2 des Obligationenrechts in der damals geltenden Fassung) in der Schweiz Wohnsitz haben. Sie haben somit auf rein formelle Kriterien abgestellt, ohne die tatsächlichen Verhältnisse des Beginns des Aufenthalts in der Schweiz z. B. anhand der Wohnverhältnisse zu ermitteln. Das war unzulässig und gehörsverweigernd. Das kantonale Steueramt wird die notwendigen Abklärungen im zweiten Rechtsgang nachzuholen haben.

### **E. 3.1**

Der Steuerpflichtige muss kraft Art. 126 Abs. 1 DBG alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Zu diesem Zweck muss er gemäss Art. 124 Abs. 2 DBG das amtliche Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen, persönlich unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen (Art. 125 DBG) fristgemäss der zuständigen Behörde einreichen. Ausserdem muss er nach Art. 126 Abs. 2 DBG auf Verlangen der Steuerbehörde insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen und Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen. Hat der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, nimmt das kantonale Steueramt laut Art. 130 Abs. 2 DBG die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vor.

### **E. 3.2**

Arbeitnehmer, welche die fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung nicht besitzen, im Kanton jedoch steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben, werden nach Art. 83 Abs. 1 DBG für ihr Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit (Art. 84 DBG) einem Steuerabzug an der Quelle unterworfen. Der Steuerabzug tritt laut Art. 87 DBG an die Stelle der im ordentlichen Verfahren vom Erwerbseinkommen zu veranlagenden Steuern. Indessen werden gemäss Art. 90 Abs. 1 DBG die der Quellensteuer unterliegenden Personen für ihr Einkommen, das dem Steuerabzug an der Quelle nicht unterworfen ist, im ordentlichen Verfahren veranlagt (sog. ergänzende ordentliche Veranlagung), d. h. (unter anderem) nach den vorgenannten Vorschriften von Art. 124 ff. DBG (E. 3.1).

### **E. 3.3**

Der Umstand, dass der Pflichtige als Ausländer ohne Niederlassungsbewilligung für sein Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit quellensteuerpflichtig ist, hat ihn daher angesichts seiner behaupteten Erwerbslosigkeit nicht davon entbunden, den Steuerbehörden in der Steuererklärung seine gesamten Einkommens- und Vermögensverhältnisse offenzulegen und im Veranlagungsverfahren zu erläutern, wie er seinen Lebensunterhalt im Jahr 2007 finanziert hat. Die entsprechenden Auflagen des kantonalen Steueramts waren somit gesetzmässig. Zu Unrecht macht der Pflichtige erstmals in der Beschwerde an das Verwaltungsgericht geltend, er habe die Steuererklärung 2007 vom 7. Oktober 2010 nicht unterzeichnet, wie aus der Beilage zur Beschwerdeschrift hervorgehe. Nicht nur ist diese Behauptung neu und somit wegen des Novenausschlusses nicht zu berücksichtigen (vgl. vorn E. 2), sie ist auch aktenwidrig. Das bei den Veranlagungsakten liegende amtliche Formular trägt offensichtlich die gleiche Unterschrift wie die Vollmacht des heutigen Vertreters. Weshalb das kantonale Steueramt den Pflichtigen vorab zur Ergänzung der Steuererklärung hätte anhalten müssen, wie dieser rügt, ist nicht ersichtlich. Nachdem der

Pflichtige in der Steuererklärung das Einkommen, insbesondere die Erwerbseinkünfte, und das Vermögen mit je Fr. ... deklariert und angegeben hatte, er bestreite seinen Lebensunterhalt aus Darlehen von ausländischen Kapitalgebern, durfte das kantonale Steueramt ihn am 11. Januar 2011 ohne Weiteres auffordern, das Hilfsblatt "Lebensunterhalt" auszufüllen und mit Belegen, namentlich einem Mietvertrag in der Schweiz, einzureichen. Da diese Unterlagen binnen der angesetzten Frist von 20 Tagen nicht eingereicht wurden, was der Pflichtige nicht bestreitet, war das kantonale Steueramt berechtigt, die Auflage am 28. Februar 2011 zu mahnen. An diesem Tag ging zwar das verlangte, vom 22. Januar 2011 datierte Hilfsblatt samt Unterlagen ein, doch war darin unter anderem die Rubrik "Miete und Heizung" nicht ausgefüllt und fehlte der geforderte Mietvertrag. Demzufolge war die Auflage nicht vollständig erfüllt, weshalb das kantonale Steueramt auch dann, wenn es von den Unterlagen früher Kenntnis erhalten hätte, befugt gewesen wäre, die Mahnung zu erlassen. Diesfalls hätte das Steueramt aber dem Pflichtigen mit der Mahnung mitteilen müssen, inwiefern es die Auflage als nicht erfüllt betrachtete, um ihm so Gelegenheit zu geben, diese Säumnis zu beheben. Unter den gegebenen Umständen musste das kantonale Steueramt zwar keine neue Mahnung erlassen, doch beraubte es dem Pflichtigen dadurch, dass es ihm keine Mitteilung zugehen liess, dass seine Unterlagen ungenügend waren, der Möglichkeit, seine Säumnis in der kurzen Mahnfrist noch rechtzeitig zu erfüllen. Indem das Steueramt solches zu Beginn der Frist und angesichts der dem Pflichtigen drohenden schwerwiegenden Rechtsnachteile unterlassen hat, hat es den Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 9 der Bundesverfassung [BV]) verletzt und dem Pflichtigen im Ergebnis das rechtliche Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) verweigert.

#### **E. 3.4**

Nach dem Gesagten hat das kantonale Steueramt zu Unrecht das steuerbare Einkommen des Pflichtigen nach pflichtgemäsem Ermessen im Sinn von Art. 130 Abs. 2 DBG veranlagt. Es wird im zweiten Rechtsgang zur vollständigen Erfüllung der Auflage vom 11. Januar 2011 erneut eine (nicht erstreckbare) Mahnfrist ansetzen und hernach eine neue Veranlagungsverfügung zu treffen haben. Das führt zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde.

#### **E. 4**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten des erstinstanzlichen und dieses Verfahrens der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 bzw. in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG). Ausserdem steht dem überwiegend obsiegenden Beschwerdeführer eine Parteientschädigung zu (Art. 64 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 und Art. 144 Abs. 4 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG).

#### **E. 5**

Nach der Regelung in Art. 90 ff. des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) sind letztinstanzliche kantonale Rückweisungsentscheide, die der unteren Instanz einen Entscheidungsspielraum belassen, als Zwischenentscheide im Sinn von Art. 93 BGG zu qualifizieren (BGE 134 II 124 E. 1.3). Sie sind daher vor Bundesgericht nur direkt anfechtbar, wenn sie einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken können (lit. a) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (lit. b).

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