

Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal



**2C\_152/2020**

**Urteil vom 18. Juni 2020**

## **II. öffentlich-rechtliche Abteilung**

Besetzung  
Bundesrichter Seiler, Präsident,  
Bundesrichter Zünd,  
Bundesrichter Beusch,  
Gerichtsschreiber Quinto.

Verfahrensbeteiligte  
A.\_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführer,

*gegen*

Kantonales Steueramt Zürich.

Gegenstand  
Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Zürich und direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2011,

Beschwerde gegen das Urteil  
des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, 2. Abteilung, Einzelrichter, vom 9. Dezember 2019  
(SB.2019.00088, SB.2019.00089).

### **Sachverhalt:**

#### **A.**

**A.a.** A.\_\_\_\_\_ meldete sich am 31. August 2009 in Winterthur (nach unbekannt) ab. Am 1. März 2013 meldete er sich mit der Wohnadresse U.\_\_\_\_\_ in Uster an. Das Steueramt Uster informierte A.\_\_\_\_\_ am 9. September 2016 darüber, es habe Informationen erhalten, wonach er die Wohnung an der U.\_\_\_\_\_ bereits seit dem 1. Dezember 2009 gemietet habe. Falls er die Steuerpflicht bestreite, solle er mit dem Steueramt Uster Kontakt aufnehmen. Andernfalls werde davon ausgegangen, dass er bereits seit dem 1. Dezember 2009 in Uster steuerpflichtig sei. Nachdem A.\_\_\_\_\_ sich nicht hatte vernehmen lassen, stellte ihm das Steueramt Uster am 26. September 2016 die Steuererklärungsformulare für die Steuerperioden 2011 und 2012 zu und forderte ihn auf, diese innert 30 Tagen ausgefüllt zu retournieren.

**A.b.** Mit Schreiben vom 23. November 2016 bestätigte A.\_\_\_\_\_, per 1. Dezember 2009 die besagte Wohnung in Uster gemietet zu haben, bestritt jedoch die Wohnsitzbegründung an diesem Datum. Er habe sich bis zu seiner Anmeldung vom 1. März 2013 teilweise im Ausland aufgehalten. Das Anmieten einer Wohnung begründe noch keine Steuerpflicht. Somit bestehe kein Steuerrechtsverhältnis, weshalb das Steueramt Uster von ihm nicht die Steuererklärungen für die Steuerjahre 2010 und 2011 einfordern könne. Bezüglich des weiteren Ablaufs ist unbestritten, dass A.\_\_\_\_\_ am 23. Januar 2017 die unterzeichnete Steuererklärung für das Steuerjahr 2011 einreichte, mit welcher er ein steuerbares Einkommen sowie Vermögen von jeweils Fr. 0.-- (Null) deklarierte.

#### **B.**

**B.a.** Zwecks Überprüfung des deklarierten Einkommens holte das Kantonale Steueramt Zürich (kantonales Steueramt) bei der Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich einen Auszug aus dem individuellen

Konto von A. \_\_\_\_\_ (SVA-Auszug) ein. Dieser SVA-Auszug weist für die Monate Januar bis November 2011 ein Einkommen von Fr. 69'241.-- (Tätigkeit für die Firma B. \_\_\_\_\_) aus. Mit Auflage vom 18. April 2017 forderte das kantonale Steueramt A. \_\_\_\_\_ auf, bis zum 23. Mai 2017 sämtliche Lohnausweise inkl. Ersatzeinkünfte für das Jahr 2011 einzureichen. Die Auflage blieb unbeantwortet. Schliesslich ergingen am 20. Juli 2017 seitens des kantonalen Steueramtes die Veranlagungsverfügung und der Einschätzungsentscheid für die Steuerperiode 2011 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 67'400.-- (direkte Bundessteuer sowie Staats- und Gemeindesteuern) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.-- (Staats- und Gemeindesteuern). Die Einkünfte aus unselbständigem Haupterwerb schätzte das kantonale Steueramt nach pflichtgemäsem Ermessen auf Fr. 70'000.--.

**B.b.** Die gegen die Veranlagungsverfügung und den Einschätzungsentscheid erhobene Einsprache vom 17. August 2017 wies das kantonale Steueramt je mit separaten Einspracheentscheiden (direkte Bundessteuer/Staats- und Gemeindesteuern) vom 13. Dezember 2017 ab. Am 18. Dezember 2017 und 2. Januar 2018 stellte A. \_\_\_\_\_ beim kantonalen Steueramt einen Antrag auf Akteneinsicht, welcher von letzterem abgelehnt wurde.

**B.c.** Am 15. Januar 2018 erhob A. \_\_\_\_\_ beim Steuerrekursgericht des Kantons Zürich Beschwerde bzw. Rekurs gegen die genannten Einspracheentscheide. Das Steuerrekursgericht lud A. \_\_\_\_\_ ein, Einsicht in die Verfahrensakten zu nehmen, wovon letzterer keinen Gebrauch machte. Mit Entscheid vom 6. August 2019 wies das Steuerrekursgericht die Rechtsmittel gegen die vorgenannten Einspracheentscheide ab.

**B.d.** Die gegen den Entscheid des Steuerrekursgerichts eingereichte Beschwerde blieb gemäss Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 9. Dezember 2019 erfolglos.

### **C.**

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 27. Januar 2020 an das Bundesgericht beantragt A. \_\_\_\_\_ (Beschwerdeführer) die Aufhebung des angefochtenen Entscheids und Rückweisung desselben ins Einspracheverfahren zur Durchführung eines verbesserten Verfahrens. Eventualiter sei der Entscheid ersatzlos aufzuheben [mit Entscheid ist jeweils das vorinstanzliche Urteil gemeint]. Subeventualiter sei die Einschätzung für das steuerbare Einkommen 2011 der Staats- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer maximal auf die in Punkt 5 des Rekurses genannten Beträge zu veranlagern und das steuerbare Vermögen auf Fr. 0.-- festzusetzen. Subsubeventualiter sei die Ermessensveranlagung angemessen zu reduzieren.

Das kantonale Steueramt, das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich und die Eidgenössische Steuerverwaltung schliessen in ihren Vernehmlassungen auf Abweisung der Beschwerde.

### **Erwägungen:**

#### **1.**

**1.1.** Die Beschwerde richtet sich gegen den verfahrensabschliessenden Entscheid einer letzten kantonalen Instanz in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts, wobei der Beschwerdeweg an das Bundesgericht grundsätzlich offen steht (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1 und Art. 90 BGG; Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]; Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]). Nachdem die Vorinstanz sowohl bezüglich der direkten Bundessteuer als auch der Staats- und Gemeindesteuern in zulässiger Weise in einem Urteil entschieden hat, konnte der Beschwerdeführer letzteres grundsätzlich mit einer einzigen Beschwerde anfechten. Vorausgesetzt ist dabei allerdings, dass in der Beschwerdebegründung genügend klar differenziert wird zwischen der direkten Bundessteuer einerseits und den Staats- und Gemeindesteuern andererseits (**BGE 135 II 260** E. 1.3.2 S. 263 f.). Die Beschwerde erfüllt diese Anforderung in genügender Weise, weshalb auf die in diesem Sinne form- sowie fristgerecht eingereichte Beschwerde einzutreten ist (Art. 42 Abs. 1 und 2 und Art. 100 Abs. 1 BGG).

**1.2.** Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann insbesondere die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a BGG). Bei der Prüfung wendet das Bundesgericht das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), wobei es unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG) grundsätzlich nur die geltend gemachten Rechtsverletzungen prüft, sofern rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (**BGE 142 I 135** E. 1.5 S. 144). Der Eingriff in kantonales oder kommunales Recht bildet nur insofern einen eigenständigen Beschwerdegrund, als die Verletzung kantonalen verfassungsmässiger Rechte oder kantonalen Bestimmungen zum Stimm- und Wahlrecht geltend gemacht wird (Art. 95 lit. c und d BGG). Abgesehen davon kann das Bundesgericht die Auslegung und Anwendung kantonalen Rechts lediglich daraufhin überprüfen, ob dadurch Bundes-, Völker- oder interkantonales Recht verletzt wird (Art. 95 lit. a, b und e BGG), wobei die Verletzung des Willkürverbots im Vordergrund steht (**BGE 138 I 162** E. 3.3 S. 166; **136 I 241** E. 2.5.2 S. 250). Das harmonisierte Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden zählt als Bundesrecht (Art. 129 BV), soweit dieses - wie vorliegend - den Kantonen keinen Spielraum lässt (Urteil 2C\_147/2019 vom 20. August 2019 E. 2.1). In Bezug auf die Verletzung von Grundrechten und weiteren

verfassungsmässigen Rechten sowie von kantonalem und interkantonalem Recht gilt eine qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht, d.h. in der Beschwerde ist klar und detailliert anhand der Erwägungen des vorinstanzlichen Urteils aufzuzeigen, inwiefern das angerufene Recht verletzt worden sein soll (Art. 106 Abs. 2 BGG; **BGE 142 II 369** E. 2.1 S. 372; **139 I 229** E. 2.2 S. 232; **136 II 304** E. 2.5 S. 314).

**1.3.** Das Bundesgericht ist weder an die in der Beschwerde geltend gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden; es kann die Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen und es kann eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen (Motivsubstitution; **BGE 141 V 234** E. 1 S. 236; **139 II 404** E. 3 S. 415).

**1.4.** Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Zur Sachverhaltsfeststellung gehört auch die auf Indizien gestützte Beweiswürdigung. Eine Berichtigung oder Ergänzung der vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen ist von Amtes wegen (Art. 105 Abs. 2 BGG) oder auf Rüge hin (Art. 97 Abs. 1 BGG) möglich. Von den tatsächlichen Grundlagen des vorinstanzlichen Urteils weicht das Bundesgericht jedoch nur ab, wenn diese offensichtlich unrichtig, sprich willkürlich sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG; **BGE 142 I 135** E. 1.6 S. 144 f.; **140 III 264** E. 2.3 S. 266). Eine entsprechende Rüge ist substanziiert vorzubringen; auf rein appellatorische Kritik an der (vorinstanzlichen) Sachverhaltsfeststellung bzw. Beweiswürdigung geht das Gericht nicht ein (**BGE 140 III 264** E. 2.3 S. 266; **139 II 404** E. 10.1 S. 444 f.). Der Beschwerdeführer rügt in drei Punkten eine tatsachenwidrige bzw. willkürliche (vorinstanzliche) Sachverhaltsfeststellung. Diese Sachverhaltsrügen werden nachfolgend jeweils im geeigneten, sachlichen Zusammenhang beurteilt.

## 2.

**2.1.** Der Beschwerdeführer rügt in mehrfacher Hinsicht eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV). Aus diesem Anspruch fliesst die Pflicht der Behörden, die Vorbringen des von einem Entscheid in seiner Rechtsstellung Betroffenen tatsächlich zu hören, zu prüfen und in der Entscheidungsfindung zu berücksichtigen (**BGE 136 I 229** E. 5.2 S. 236; Urteile 2C\_432/2016 vom 26. Januar 2018 E. 3.2.1; 2C\_147/2017 vom 23. Januar 2018 E. 2.6.2). Zudem umfasst der Anspruch auf rechtliches Gehör als Teilgehalt die Begründungspflicht (Art. 29 Abs. 2 BV). Letztere verlangt nicht, dass sich das Gericht mit sämtlichen vorgebrachten Sachverhaltselementen, Beweismitteln und Rügen auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Vielmehr kann es sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich das Gericht hat leiten lassen und auf die sich sein Entscheid stützt (**BGE 143 III 65** E. 5.2 S. 70 f.; **134 I 83** E. 4.1 S. 88 f.; Urteil 6B\_651/2018 vom 17. Oktober 2018 E. 8.3.1). Die Begründungspflicht ist nur dann verletzt, wenn das Gericht auf die für den Ausgang des Verfahrens wesentlichen Vorbringen selbst implizit nicht eingeht (**BGE 133 III 235** E. 5.2 S. 248 f.).

**2.2.** Im Weiteren umfasst der Anspruch auf rechtliches Gehör auch das Recht, Einsicht in die Akten zu nehmen (**BGE 135 II 286** E. 5.1 S. 293; **132 II 485** E. 3.2 S. 494; Urteil 2C\_980/2013 / 2C\_981/2013 vom 21. Juli 2014 E. 4.1). Das Recht auf Akteneinsicht ist bezüglich der direkten Steuern in Art. 114 DBG und Art. 41 Abs. 1 StHG bzw. § 124 StG ZH geregelt. Aus Art. 29 Abs. 2 BV ergibt sich kein über diese Bestimmungen hinausgehendes Einsichtsrecht (vgl. Urteil 2C\_160/2008 vom 1. September 2008 E. 2.4). Das kantonale Steueramt hätte dem Beschwerdeführer vorliegend Einsicht in die Akten gewähren müssen, da keine überwiegenden, gegenläufigen Interessen vorlagen, weshalb das rechtliche Gehör verletzt wurde. Die Frage ist, ob diese Verletzung geheilt wurde.

**2.3.** Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) ist formeller Natur, weshalb dessen Verletzung grundsätzlich ungeachtet der materiellen Begründetheit des Rechtsmittels zur Gutheissung desselben und Aufhebung des angefochtenen Entscheids führt (**BGE 137 I 195** E. 2.2 S. 197; **135 I 187** E. 2.2 S. 190). Eine nicht besonders schwerwiegende Verletzung des rechtlichen Gehörs kann ausnahmsweise als geheilt gelten, wenn die betroffene Person die Möglichkeit erhält, sich vor einer Rechtsmittelinstanz zu äussern, die sowohl den Sachverhalt wie auch die Rechtslage frei überprüfen kann. Unter dieser Voraussetzung ist darüber hinaus - im Sinne einer Heilung des Mangels - selbst bei einer schwerwiegenden Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör von einer Rückweisung der Sache an die Vorinstanz abzusehen, wenn und soweit die Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf und damit zu unnötigen Verzögerungen führen würde, die mit dem (der Anhörung gleichgestellten) Interesse der betroffenen Partei an einer beförderlichen Beurteilung der Sache nicht zu vereinbaren wären (**BGE 137 I 195** E. 2.3.2 S. 197 f. mit Hinweisen; Urteil 2C\_980, 981/2013 vom 21. Juli 2014 E. 4.3).

**2.4.** Die einzelnen Rügen des Beschwerdeführers in Bezug auf das rechtliche Gehör werden nachfolgend jeweils im geeigneten sachlichen Zusammenhang beurteilt.

## 3.

**3.1.** Der Beschwerdeführer rügt eine Verletzung von Art. 127 Abs. 3 BV. Er macht im Wesentlichen geltend, er habe Anspruch auf einen Vorentscheid bezüglich Steuerhoheit. Die Vorinstanz habe diesen Anspruch missachtet, indem sie davon ausgegangen sei, er habe letzteren verwirkt, weil er sich widerspruchslos auf das Veranlagungsverfahren eingelassen habe. Letzteres treffe nicht zu, da er die Steuererklärung unfreiwillig, nämlich aufgrund einer Mahnung mit Androhung von Busse und Ermessensveranlagung, eingereicht habe. Ausserdem reiche es, wenn die Steuerhoheit einmalig bestritten werde. Zudem müsse die Verwirkung von Kanton Zürich geltend gemacht werden, was nicht erfolgt sei. Auch habe sich die Vorinstanz mit seinen Argumenten, welche die Verwirkung entkräfteten, in keiner Weise auseinandergesetzt, weshalb diesbezüglich auch eine Verletzung des rechtlichen Gehörs (Art. 29 Abs. 2 BV) vorliege.

**3.2.** Aus dem angefochtenen Urteil (E. 3.4.1 und 3.4.2) geht hervor, dass sich die Vorinstanz mit der Verwirkung des Anspruchs auf einen Vorentscheid bezüglich Steuerhoheit auseinandergesetzt hat, den Argumenten des Beschwerdeführers jedoch nicht gefolgt ist. Der Anspruch auf rechtliches Gehör wurde demzufolge nicht verletzt; ob die Auffassung der Vorinstanz zutreffend ist, ist eine Frage des materiellen Rechts (dazu unten E. 3.4 ff.).

**3.3.** Im Weiteren anerkennt die Vorinstanz, dass der Beschwerdeführer die Steuerhoheit des Kantons Zürich sowohl mit Schreiben vom 23. November 2016 als auch mit Einsprache vom 17. August 2017 bestritten hat. Sie kommt jedoch zum Schluss, dass das Steuerrekursgericht mit der Untersuchung des Lebensmittelpunktes einen mit der Festlegung der Steuerhoheit verbundenen Verfahrensfehler geheilt habe.

**3.4.** Der Beschwerdeführer hat mit Schreiben an das Steueramt Uster vom 23. November 2016 geltend gemacht, es bestehe für die fragliche Steuerperiode keine Steuerhoheit, weil er teils im Ausland gewesen sei. Er hat nicht nur die Steuerhoheit des Kantons Zürich, sondern vor allem der Schweiz bestritten. Die Steuerhoheit eines anderen Kantons war dagegen kein Thema. Eine interkantonale Doppelbesteuerung, welche durch Art. 127 Abs. 3 BV untersagt wird, ist *nicht* Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens. Zwar besteht auf interkantonaler Stufe ein Anspruch, die subjektive Steuerpflicht vorgängig durch einen (separaten) Steuerdomizilentscheid bzw. durch einen sog. Vorentscheid zu klären (**BGE 137 I 273** E. 3.3.2 S. 278; Urteile 2C\_669/2016 / 2C\_670/2016 vom 8. Dezember 2016 E. 3.3.3; 2C\_1025/2016 / 2C\_1026/2016 vom 14. November 2016 E. 3.2). Wenn es um die Klärung der subjektiven Steuerpflicht auf *internationaler* Ebene geht, besteht jedoch kein solcher Anspruch. Die zuständige, kantonale Steuerverwaltung kann, muss aber nicht eine entsprechende Feststellungsverfügung treffen. Der steuerpflichtigen Person entstehen dadurch keine Nachteile, kann sie doch die Veranlagungsverfügung mit der Begründung anfechten, es fehle dem verfügenden Gemeinwesen die Steuerhoheit (Urteile 2C\_669/2016 / 2C\_670/2016 vom 8. Dezember 2016 E. 3.3.4; 2C\_799/2017 vom 18. September 2018 E. 4.1, mit Hinweis auf **BGE 86 I 293** E.2 S. 296 ff.; PETER LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, 2019, Einführung zu Art. 3 ff. DBG, N. 11).

**3.5.** Der Beschwerdeführer hat demnach vorliegend keinen Anspruch auf einen Vorentscheid bzw. (separaten) Steuerdomizilentscheid. Eine Verletzung von Art. 127 Abs. 3 BV liegt nicht vor.

**3.6.** Damit erweist sich auch die Sachverhaltsrüge des Beschwerdeführers, wonach er die Steuererklärung 2011 nicht freiwillig eingereicht, sondern durch Mahnung mit Androhung einer Ermessensveranlagung und Busse dazu genötigt worden sei, als nicht entscheidungswesentlich. Die Frage, ob der Beschwerdeführer sich widerspruchslos bzw. vorbehaltlos auf das Veranlagungsverfahren eingelassen und deshalb einen Anspruch auf Vorentscheid verwirkt hat, ist nicht relevant, wenn kein Anspruch auf Vorentscheid besteht. Ebenso wenig ist entscheidungswesentlich, ob dem Beschwerdeführer das in den Akten vorhandene Schreiben (Art. 105 Abs. 2 BGG) des Steueramtes Uster vom 24. November 2016, mit welchem ersterer unter anderem darüber informiert wurde, dass das Steueramt Uster an der Einforderung der Steuererklärung 2011 festhalte, zugestellt wurde. Auf die genannten Sachverhaltsrügen ist deshalb nicht weiter einzugehen.

#### **4.**

Im Weiteren rügt der Beschwerdeführer eine Verletzung der Begründungspflicht bzw. des entsprechenden Teilgehalts des Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV), und zwar in Bezug auf die Begründung der Steuerhoheit und der Ermessensveranlagung im Einspracheentscheid. Bezüglich Steuerhoheit sei ihm in haltloser Weise mit Verweis auf die Aktenlage unterstellt worden, er wolle sich der Steuerpflicht entziehen. Eine Ermessensveranlagung müsse zudem gewissen Anforderungen bezüglich Berechnungsgrundlage und Begründungsdichte genügen und zumindest ansatzweise validierbar sein, was nicht der Fall sei. Da ihm die Steuerverwaltung zudem die Akteneinsicht verweigert habe, sei er gezwungen gewesen, den Einspracheentscheid ohne Kenntnis der Gegenargumente beim Steuerrekursgericht anzufechten. Diese Verfahrensmängel seien entgegen der Vorinstanz auch nicht im Laufe des Verfahrens geheilt worden.

#### **4.1.**

**4.1.1.** Die Vorinstanz hat bezüglich Begründung der Steuerhoheit erwogen, letztere sei im Einspracheentscheid genügend begründet worden. Jedenfalls sei es dem Beschwerdeführer möglich gewesen, den Einspracheentscheid in voller Kenntnis der Sache anzufechten. Das rechtliche Gehör sei deshalb nicht verletzt worden ("Selbst wenn darin eine Gehörsverletzung zu sehen wäre, [...]"; E. 3.2.2).

**4.1.2.** Das kantonale Steueramt hat zwei Einspracheentscheide erlassen, wobei der Einspracheentscheid bezüglich der direkten Bundessteuer (Steuerjahr 2011) in seiner Begründung unter anderem auf diejenige des Einspracheentscheides zu den Staats- und Gemeindesteuern (Steuerjahr 2011) verweist. Das kantonale Steueramt begründet die schweizerische bzw. zürcherische Steuerhoheit damit, dass der Beschwerdeführer ab dem 1. Dezember 2009 Mieter einer Wohnung in Uster und im Jahr 2011 in der Schweiz unselbstständig erwerbstätig gewesen sei. Damit ist der Begründungspflicht (erneut) genüge getan, weshalb sich das vorinstanzliche Urteil diesbezüglich als bundesrechtskonform erweist (vgl. E. 2.1 oben).

**4.1.3.** Bezüglich Begründung der Ermessensveranlagung ist von Art. 131 Abs. 2 DBG auszugehen, wonach die Veranlagungsverfügung als begründet gilt, wenn die Abweichungen von der Steuererklärung bekannt gegeben werden. Sowohl die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen (Urteil 2C\_372/2016 / 2C\_374/2016 vom 7. Juni 2016 E. 3.3.4) als auch der Einspracheentscheid müssen praxismässig keiner höheren Anforderung genügen; Art. 135 Abs. 2 DBG, wonach der Einspracheentscheid zu begründen ist, geht diesbezüglich vom selben Verständnis aus wie Art. 131 Abs. 2 DBG (Urteil 2C\_596/2012 vom 19. März 2013 E. 4.1). In dem vom Beschwerdeführer zitierten Urteil 2C\_1077/2012 / 2C\_1078/2012 vom 24. Mai 2014 war der steuerbare Umsatz zwecks Mehrwertsteueranlagung nach Ermessen zu schätzen, was im Vergleich zur Schätzung des unselbständigen Erwerbseinkommens relativ komplex ist, müssen doch verschiedene, geeignete Kriterien herangezogen werden, um den Umsatz zu berechnen. In diesem, und selbst in diesem Zusammenhang hat das Bundesgericht festgehalten, dass die Ermessensveranlagung keinen allzu hohen Anforderungen bezüglich Berechnungsgrundlage und Begründungsdichte genügen und lediglich zumindest ansatzweise validierbar sein muss (Urteil 2C\_1077/2012 / 2C\_1078/2012 vom 24. Mai 2014 E. 3.7).

**4.1.4.** Vorliegend hat der Beschwerdeführer in der eingereichten Steuererklärung das Einkommen und Vermögen jeweils mit Null deklariert. Das kantonale Steueramt hat deshalb den SVA-Auszug und das darin aufgelistete Einkommen für das Jahr 2011 herangezogen und der Veranlagung der direkten Bundessteuer nach Ermessen zugrunde gelegt. Das Vermögen wurde mit Null eingeschätzt. Dieselben Steuerfaktoren lagen, wie sich aus dem Einspracheentscheid bezüglich der direkten Bundessteuer ergibt, auch diesem zugrunde. Damit war ersichtlich, inwiefern der Einspracheentscheid bezüglich direkter Bundessteuer von der Steuererklärung abweicht und die entsprechende Ermessensveranlagung war aufgrund der Einfachheit der Verhältnisse auch ohne Weiteres nachvollziehbar und validierbar. Jedenfalls war es dem Beschwerdeführer möglich, den genannten Einspracheentscheid sachgerecht anzufechten. Die Begründungspflicht wurde demnach auch bezüglich der Ermessensveranlagung bzw. des entsprechenden Einspracheentscheides erfüllt.

**4.1.5.** Hinsichtlich der Begründung der Veranlagung, der Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen und des Einspracheverfahrens entsprechen die einschlägigen Vorschriften des StHG (vgl. Art. 46 Abs. 2 und 3, Art. 48 Abs. 4 StHG) und im Nachgang jene des Steuergesetzes des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 (StG ZH; LS 631.1; vgl. § 139, § 142 Abs. 1 StG ZH) im Wesentlichen denjenigen des DBG. Deshalb kann bezüglich der Begründung der Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen und des entsprechenden Einspracheentscheides bezüglich Staats- und Gemeindesteuern (Steuerjahr 2011) auf das zur direkten Bundessteuer Gesagte verwiesen werden. Die Begründungspflicht wurde demnach auch bezüglich der Einschätzung nach Ermessen bzw. des entsprechenden Einspracheentscheides erfüllt.

## **4.2.**

**4.2.1.** Nach Erlass der genannten Einspracheentscheide verlangte der Beschwerdeführer beim kantonalen Steueramt Akteneinsicht, welche ihm gemäss vorinstanzlicher Sachverhaltsfeststellung mit dem Argument verweigert wurde, aufgrund der ausführlichen Begründung der Einspracheentscheide sei nicht nachvollziehbar, welche weiteren Unterlagen ihm zur Einsicht vorgelegt werden sollten.

**4.2.2.** Die Vorinstanz hat diesbezüglich erwogen, die Verweigerung der Akteneinsicht stelle keinen schwerwiegenden Verfahrensmangel dar und die entsprechende Verletzung des rechtlichen Gehörs könne durch eine Rechtsmittelinstanz mit uneingeschränkter Überprüfungsbefugnis geheilt werden. Letzteres sei vorliegend auf Stufe Steuerrekursgericht erfolgt.

**4.2.3.** Vorliegend gaben die Veranlagung bzw. Einschätzung sowie die Einspracheentscheide Aufschluss über alle wesentlichen Informationen, insbesondere das unselbständige Erwerbseinkommen, welches dem Beschwerdeführer aufgerechnet wurde. Letzterem ging es denn auch nicht um die Steuerfaktoren, führte er doch, wie sich aus den Akten ergibt (Art. 105 Abs. 2 BGG), bezüglich Akteneinsicht mit E-Mail vom 10. Januar 2018 an das kantonale Steueramt unter anderem aus: "Insbesondere will ich wissen, welcher Mitarbeiter vom kantonalen Steueramt wann bei der Sozialversicherungsanstalt Auskünfte über mich eingeholt hat und wer diese erteilt hat. Ich will die Korrespondenz sehen und die Angaben, die über meine Person gemacht wurden." Derartige Informationen waren für eine sachgerechte Anfechtung der Einspracheentscheide nicht erforderlich. Es liegt deshalb eine leichte Verletzung des rechtlichen Gehörs vor (vgl. Urteil 2C\_1044/2016 vom 6. August 2018 E. 3.2). Diese wurde vom Steuerrekursgericht, welches dem Beschwerdeführer Akteneinsicht gewährte und über volle Kognition verfügt (vgl. E. 2.2 oben; vgl. Art. 140 Abs. 3 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; § 147 Abs. 3 StG ZH), geheilt. Der vorinstanzliche Entscheid erweist sich

deshalb auch diesbezüglich als bundesrechtskonform.

### 4.3.

**4.3.1.** In vorgenanntem Zusammenhang macht der Beschwerdeführer zudem geltend, das Steuerrekursgericht hätte die Sache gestützt auf § 149 Abs. 3 StG ZH an die Vorinstanz, sprich das kantonale Steueramt zurückweisen müssen. Einerseits seien bedeutende, nicht geheilte Verfahrensmängel aufgetreten und zudem sei eine Ermessensveranlagung trotz Fehlens der Voraussetzungen (Veranlagung trotz Bestreitung Steuerpflicht, keine rechtsgenüglihe Mahnung) erfolgt. Der Beschwerdeführer rügt damit sinngemäss eine Verletzung von § 149 Abs. 3 StG ZH, wobei die Kognition des Bundesgerichts diesbezüglich auf die Willkürprüfung beschränkt ist. Die Vorinstanz hat diesbezüglich erwogen, das kantonale Steueramt habe materielle Entscheide getroffen und ausserdem lägen keine schwerwiegenden Verfahrensmängel vor, weshalb eine Rückweisung gar nicht zulässig sei.

**4.3.2.** Gemäss § 149 Abs. 3 StG ZH *kann* das Steuerrekursgericht *ausnahmsweise* zur Wahrung des gesetzlichen Instanzenzuges die Sache zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückweisen, namentlich wenn zu Unrecht noch kein materieller Entscheid getroffen wurde oder dieser an einem schwerwiegenden Verfahrensmangel leidet. Nach Gesetzeswortlaut ist das Steuerrekursgericht nicht gezwungen, die Sache zurückzuweisen, sondern kann mit voller Kognition selbst in der Sache entscheiden und in diesem Rahmen auch allfällige Verfahrensmängel heilen. Im Umstand, dass sich das Steuerrekursgericht vorliegend für letztere - von der gesetzlichen Konzeption als Regelfall vorgesehene - Vorgehensweise entschieden hat, liegt jedenfalls keine völlig unhaltbare bzw. willkürliche Anwendung von § 149 Abs. 3 StG ZH. Das Willkürverbot (Art. 9 BV) wurde demnach nicht verletzt.

## 5.

**5.1.** Im Weiteren bringt der Beschwerdeführer vor, er habe im Rahmen des Verfahrens vor dem Steuerrekursgericht den Unrichtigkeitsnachweis bezüglich der Ermessensveranlagung erbracht. Das kantonale Steueramt sei fälschlicherweise von Bruttozahlen ausgegangen, da es auf den SVA-Auszug abgestellt habe, welcher das Bruttoeinkommen (gerundet Fr. 70'000.--) ausweise. Das Steuerrekursgericht habe den von ihm eingereichten Lohnausweis ignoriert und die Vorinstanz habe dies unzulässigerweise als gerechtfertigte, antizipierte Beweismündigung betrachtet, was willkürlich sei. Zudem gehe die Vorinstanz auch noch fälschlicherweise davon aus, der Lohnausweis habe vom Steuerrekursgericht nicht als solcher wahrgenommen werden können, weil das eingereichte Dokument teilweise abgeschnitten sei.

**5.2.** Die Vorinstanz hat diesbezüglich im Wesentlichen erwogen, der Beschwerdeführer habe die Voraussetzungen für die Zulassung zum Unrichtigkeitsnachweis (Erfüllung versäumter Verfahrenspflichten, etc.) nicht erfüllt. Die Höhe des vom Steuerrekursgericht geschätzten Einkommens sei zudem nicht offensichtlich unrichtig bzw. willkürlich. Zwar sei das Steuerrekursgericht zu Unrecht davon ausgegangen, dass der Beschwerdeführer keinen Lohnausweis eingereicht habe. Dies liege allenfalls daran, dass das Steuerrekursgericht den Lohnausweis aufgrund der unvollständigen Kopie nicht als solchen wahrgenommen habe. Da jedoch der SVA-Auszug ein vollständiges Bild abgebe, habe sich das Steuerrekursgericht ohnehin in antizipierter Beweismündigung alleine auf diesen abstützen können und den Lohnausweis nicht beachten müssen.

**5.3.** An dieser Stelle ist auf die vom Beschwerdeführer erhobene Rüge der tatsachenwidrigen (vorinstanzliche) Sachverhaltsfeststellung einzugehen, wonach das bei der C.\_\_\_\_\_ AG erzielte Einkommen von Fr. 708.-- fälschlicherweise dem Jahr 2011 zugeordnet worden sei. Gemäss SVA-Auszug habe er dieses Einkommen nicht im Dezember 2011, sondern im Jahr 2012 erzielt. Es trifft zu, dass der SVA-Auszug entgegen lit. I/C des angefochtenen Urteils dieses Einkommen dem Jahr 2012 zuweist. Die Vorinstanz stellt wie das Steuerrekursgericht auf ermessensweise veranlagte (bzw. geschätzte) Einkünfte von Fr. 70'000.-- ab. Dieser Betrag beruht jedoch, wie sich aus dem Entscheid des Steuerrekursgerichts ergibt, lediglich auf den laut SVA-Auszug bei der Firma B.\_\_\_\_\_ im Jahr 2011 erzielten Einkünften "von rund Fr. 70'000.--" (lit. A Entscheid Steuerrekursgericht). Demnach wurde der Betrag von Fr. 69'241.-- ( ohne Einkünfte betreffend C.\_\_\_\_\_ AG) des SVA-Auszuges und nicht derjenige von Fr. 69'949.-- herangezogen. Der Betrag von Fr. 708.-- wurde somit bei der Festlegung der Einkünfte auf Fr. 70'000.-- nicht berücksichtigt. Die Beschwerde ist deshalb in diesem Punkt abzuweisen.

**5.4.** Gemäss Art. 132 Abs. 3 DBG kann der Steuerpflichtige die (berechtigterweise erfolgte) Ermessensveranlagung nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Vorbringen des Beschwerdeführers sind als sinngemässe Rüge der Verletzung von Art. 132 Abs. 3 DBG sowie von Art. 48 Abs. 2 StHG bzw. § 140 Abs. 2 StG ZH entgegen zu nehmen. Praxisgemäss ist der sog. Unrichtigkeitsnachweis mit einer Umkehr der Beweislast zulasten des Steuerpflichtigen verbunden. Der Beweis ist umfassend anzutreten. Die Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung ist substantiiert darzulegen, etwa durch Nachreichung weiterer Beweismittel im Einspracheverfahren, wodurch die Untersuchungspflicht der Veranlagungsbehörde wieder auflebt, oder durch den Nachweis, dass die angefochtene Veranlagungsverfügung offensichtlich übersetzt ist. Diese Grundsätze gelten auch im kantonalen Rechtsmittelverfahren. Das Bundesgericht überprüft das Ergebnis einer Ermessensveranlagung nur auf grobe methodische oder rechnerische Fehler hin (Urteile 2C\_435/2017 vom 18. Februar 2019 E. 2.1; 2C\_973/2018 vom 9. Januar 2019 E. 2.2; 2C\_683/2013 / 2C\_684/2013 vom 13. Februar 2014 E. 5.1).

**5.5.** Mit Rekurs bzw. Beschwerde vom 15. Januar 2018 an das Steuerrekursgericht verwies der Beschwerdeführer auf verschiedene Beweismittel, welche er dem Rechtsmittel jedoch nicht beilegte, insbesondere eine "Lohnabrechnung bez. Höhe der Sozialabzüge." Nach entsprechender Aufforderung durch das Steuerrekursgericht reichte der Beschwerdeführer am 4. April 2018 verschiedene Beweismittel ein, darunter ein Dokument, bei welchem es sich gemäss Vorinstanz um einen Lohnausweis für die Periode Januar bis November 2011 handelt, wobei der Titel "Lohnausweis" abgeschnitten und der Arbeitgeber nicht ersichtlich sei. Wie sich aus den Akten ergibt (Art. 105 Abs. 2 BGG), ist die vorinstanzliche Beschreibung des Dokuments zutreffend, wobei der Nettolohn entgegen dem Beschwerdeführer nicht "genau ersichtlich", sondern schwer lesbar ist. Aus den Akten ergibt sich zudem Folgendes (Art. 105 Abs. 2 BGG) : Das Steuerrekursgericht hat den Beschwerdeführer mit Verfügung vom 19. Juni 2018, also *nach* Einreichung des vorgenannten Dokuments, unter anderem aufgefordert, den Lohnausweis der Versicherungsgesellschaft B.\_\_\_\_\_ für die Steuerperiode 2011 einzureichen. In seiner daraufhin folgenden Stellungnahme vom 28. August 2018 hat der Beschwerdeführer jedoch *nicht* darauf hingewiesen, dass er den Lohnausweis betreffend Erwerbstätigkeit bei der B.\_\_\_\_\_ bereits eingereicht habe, sondern *bestritten*, dass er in der Periode 1. Januar 2011 bis 31. Dezember 2011 überhaupt einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgegangen ist. Daraufhin hat das Steuerrekursgericht mit Verfügungen vom 30. August 2018 und 4. Oktober 2018 den Beschwerdeführer aufgefordert, "sämtliche Lohnausweise" einzureichen. Der Beschwerdeführer liess diese Verfügungen unbeantwortet. Schliesslich hat es, wie vorinstanzlich festgestellt, dem Beschwerdeführer mit Verfügung vom 20. Dezember 2018 in Aussicht gestellt, diesen, nachdem er keine Lohnausweise eingereicht habe, auf der Grundlage des SVA-Auszuges für das bei der B.\_\_\_\_\_ erzielte Einkommen nach pflichtgemäsem Ermessen zu veranlagern, wobei der Betrag der Einkünfte auf Fr. 70'000.-- geschätzt wurde. Auch diese Verfügung blieb unbeantwortet. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass der Steuerpflichtige, auch wenn die subjektive Steuerpflicht noch nicht feststeht, der Mitwirkungspflicht gegenüber den Steuerbehörden unterliegt und namentlich zur umfassenden Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet ist (Art. 126 DBG; Art. 42 StHG; Urteil 2C\_958/2016 vom 2. August 2018 E. 4.3 mit Hinweisen).

**5.6.** Bei dieser Ausgangslage ist davon auszugehen, dass das Steuerrekursgericht das am 4. April 2018 vom Beschwerdeführer eingereichte Dokument nicht als Lohnausweis wahrgenommen hat. Dieser Umstand war, nachdem das Steuerrekursgericht den Beschwerdeführer am 19. Juni 2018 erneut aufgefordert hatte, den Lohnausweis in Sachen B.\_\_\_\_\_ einzureichen, auch für den Beschwerdeführer erkennbar. Doch statt dieses Missverständnis aufzuklären, bestritt der Beschwerdeführer in der Folge erneut eine unselbständige Erwerbstätigkeit in der fraglichen Periode und bestärkte damit das Steuerrekursgericht in der Annahme, noch keinen Lohnausweis erhalten zu haben. Auch zwei weitere Möglichkeiten, dieses Missverständnis aufzuklären, liess der Beschwerdeführer ungenutzt. Mit der Verfügung vom 20. Dezember 2018 hat das Steuerrekursgericht zudem nochmals klar dargelegt, auf welcher Grundlage welche Einkünfte veranlagt werden. Das Steuerrekursgericht ist demnach korrekt vorgegangen und der Beschwerdeführer hat den Unrichtigkeitsnachweis aufgrund seines eigenen Verhaltens nicht erbracht. Auch hat letzterer seine Mitwirkungspflichten mehrfach verletzt. Ebenso wenig ist aufgrund dieser Umstände von einer offensichtlich übersetzten Veranlagung auszugehen. Demzufolge hat das Bundesgericht vorliegend nicht einzuschreiten.

**5.7.** Das harmonisierte Steuerrecht bzw. das kantonale Steuergesetz (Art. 48 Abs. 2 StHG, § 140 Abs. 2 StG ZH) entspricht bezüglich Unrichtigkeitsnachweis im Wesentlichen dem DBG, weshalb bezüglich Staats- und Gemeindesteuern auf das zum DBG Gesagte verwiesen werden kann.

**5.8.** Bei diesem Resultat spielt es keine Rolle mehr, ob das Steuerrekursgericht auch aufgrund einer antizipierten Beweiswürdigung berechtigt gewesen wäre, nur auf den SVA-Auszug abzustellen. Auf die Rüge der unzulässigen, antizipierten Beweiswürdigung bzw. der entsprechenden Verletzung des rechtlichen Gehörs ist deshalb nicht einzutreten.

## **6.**

Nach dem Gesagten erübrigt es sich, auf den Eventual-, den Subeventual- und den Subsubeventualantrag des Beschwerdeführers einzugehen.

## **7.**

**7.1.** Schliesslich rügt der Beschwerdeführer eine Verletzung des Willkürverbots (Art. 9 BV) in Bezug auf den vorinstanzlichen Kostenentscheid. Der Heilung von Verletzungen des rechtlichen Gehörs sei bei der Kostenverlegung des Rechtsmittelverfahrens Rechnung zu tragen. Auch habe er (Beschwerdeführer) aufgrund mangelhafter Verfügungseröffnung Rechtsmittel ergriffen, was seiner Ansicht nach bei der Kostenverlegung hätte berücksichtigt werden müssen. Ausserdem habe das Steuerrekursgericht eine Rechtsverzögerung begangen, indem es die letzte verfahrensrechtliche Handlung im Dezember 2018 vorgenommen und dann bis zum Sommer 2019 mit dem Entscheid zugewartet habe, wodurch auch § 149 StG ZH verletzt worden sei, was ebenfalls bei der Kostenverlegung zu berücksichtigen gewesen wäre. Zudem habe die Vorinstanz, indem sie dem Beschwerdeführer nicht nur die vollen Kosten auferlegt, sondern diese auch noch in exorbitanter Weise erhöht habe, willkürlich gehandelt.

**7.2.** Das Steuerrekursgericht hat dem Beschwerdeführer mit Entscheid (vom 6. August 2019) sämtliche Verfahrenskosten mit dem Argument auferlegt, letzterer habe die vom Steuerrekursgericht zur Heilung der

Verfahrensmängel eingeräumten Möglichkeiten zur Mitwirkung nicht genutzt und sei demnach nicht wirklich daran interessiert gewesen. Die Vorinstanz hat diesen Entscheid geschützt und die vorinstanzlichen Verfahrenskosten angemessen erhöht, da sie angesichts des tiefen Streitwertes nicht in einem angemessenen Verhältnis zum Verfahrensaufwand stünden.

### 7.3.

**7.3.1.** In Bezug auf die direkte Bundessteuer sind die Verfahrenskosten des Steuerrekursverfahrens der unterliegenden Partei aufzuerlegen (Unterliegerprinzip; Art. 144 Abs. 1 DBG), wobei in besonderen Verhältnissen von der Kostenaufgabe abgesehen werden kann. Dasselbe gilt sinngemäss für das vorinstanzliche Verfahren (Art. 145 Abs. 2 DBG). Rechtsprechungsgemäss ist dem Umstand, dass ein Beschwerdeführer nur deshalb unterlag, weil ein Verfahrensfehler von der Vorinstanz geheilt wurde, bei der Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen angemessene Rechnung zu tragen. Das gilt auch, wenn das vollständige Unterliegen auf die Heilung einer Gehörsverletzung zurückzuführen ist (Urteile 1C\_254/2017 vom 5. Januar 2018 E. 3.2 mit Hinweisen; 1C\_41/2014 vom 24. Juli 2014 E. 7.3 mit Hinweisen). Allerdings können dem obsiegenden Beschwerdeführer die Kosten ganz oder teilweise auferlegt werden, wenn er bei pflichtgemässigem Verhalten schon im Veranlagungs- oder Einspracheverfahren zu seinem Recht gekommen wäre oder die Untersuchung durch trölerisches Verhalten erschwert hat (Art. 144 Abs. 2 DBG). Damit wird dem Verursacherprinzip Rechnung getragen, welches insbesondere dann zum Zug kommt, wenn der Beschwerdeführer im Verfahren die ihm obliegenden Pflichten verletzt oder das Verfahren durch sein Verhalten ungebührlich verzögert hat (HUNZIKER/MAYER-KNOBEL, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), 3. Aufl. 2017, N. 6 und 12 zu Art. 144 DBG).

**7.3.2.** Vorliegend wurde der Anspruch auf rechtliches Gehör des Beschwerdeführers nur in Bezug auf die vom kantonalen Steueramt nicht gewährte Akteneinsicht verletzt, wobei dieser Mangel durch das Steuerrekursgericht geheilt wurde. Allerdings waren dem Beschwerdeführer alle zur sachgerechten Anfechtung des Einspracheentscheides nötigen Informationen bekannt. Er ersuchte denn auch um Akteneinsicht, um an diesbezüglich nicht relevante Informationen zu gelangen, was auch erhellte, weshalb er anschliessend nicht von der durch das Steuerrekursgericht eingeräumten Möglichkeit der Akteneinsicht Gebrauch machte. Mag eine bescheidene Reduktion der dem Beschwerdeführer auferlegten Verfahrenskosten dennoch zu rechtfertigen sein, so entfällt sie angesichts des prozessualen Verhaltens des Beschwerdeführers. Letzterer hätte bereits eine Ermessensveranlagung verhindern können, wenn er den Lohnausweis bezüglich seiner unselbständigen Erwerbstätigkeit in der Schweiz den Steuerbehörden von Beginn weg vorgelegt hätte (vgl. auch HUNZIKER/MAYER-KNOBEL, a.a.O., N. 12 zu Art. 144 DBG). Auch wäre das Steuerrekursverfahren dadurch obsolet geworden. Letzteres hat der Beschwerdeführer zudem durch Verletzung seiner Mitwirkungspflichten unnötig belastet und verzögert. Diese Umstände sind im Einzelfall bzw. vorliegend auch dann zu berücksichtigen, wenn der Beschwerdeführer vor dem Steuerrekursgericht und der Vorinstanz (auch abgesehen von der Gehörsverletzung) unterlegen ist bzw. nicht obsiegt hat. Eine Ausscheidung oder ein Verzicht auf die Erhebung von Verfahrenskosten zugunsten des Beschwerdeführers in den kantonalen Rechtsmittelverfahren in Bezug auf die direkte Bundessteuer rechtfertigt sich deshalb vorliegend nicht.

Ein Anspruch auf Parteientschädigung besteht mangels professioneller Vertretung des Beschwerdeführers von Anfang an nicht (Art. 144 Abs. 4, Art. 145 Abs. 2 DBG; Art. 64 Abs. 1 bis 3 VwVG).

**7.3.3.** An dieser Kostenverlegung ändern auch die übrigen Vorbringen des Beschwerdeführers nichts. Eine mangelhafte Verfügungseröffnung liegt entgegen dem Beschwerdeführer nicht vor. Ebenso wenig besteht eine Rechtsverzögerung. Zunächst ist festzuhalten, dass das Steuerrekursgericht mit seiner Verfügung vom 20. Dezember 2018 dem Beschwerdeführer eine 30-tägige Frist einräumte, um den Unrichtigkeitsnachweis zu erbringen. Nachdem der Beschwerdeführer diese Verfügung nicht bei der Post abgeholt hatte, wurde sie ihm nochmals zugestellt, worauf er eine telefonische Rückmeldung bis Ende März 2019 in Aussicht stellte (Art. 105 Abs. 2 BGG). Die 60-tägige Behandlungsfrist des Steuerrekursgerichts gemäss § 149 Abs. 1 StG fing somit frühestens am 1. April 2019 an zu laufen. Dabei handelt es sich um eine Ordnungsfrist (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl. 2013, N. 18 zu § 149 StG ZH), deren Überschreitung um rund 68 Tage (Entscheid Steuerrekursgericht: 6. August 2019) angesichts der Vielzahl der vom Beschwerdeführer vorgebrachten Rügen noch keine Rechtsverzögerung im Sinne von Art. 29 Abs. 1 BV begründet (vgl. **BGE 144 II 486** E. 3.2, 3.7 und 3.8 S. 489 f., 492 ff.). Die Kostenverlegung in den kantonalen Rechtsmittelverfahren bezüglich der direkten Bundessteuer erweist sich damit als bundesrechtskonform.

**7.3.4.** Die Höhe der Verfahrenskosten in Bezug auf die direkte Bundessteuer richtet sich in den kantonalen Rechtsmittelverfahren nach dem kantonalen Recht (Art. 144 Abs. 5 und Art. 145 Abs. 2 DBG). Diesbezüglich beanstandet der Beschwerdeführer die Erhöhung der Verfahrenskosten für das vorinstanzliche Verfahren. Die Kognition des Bundesgerichts ist in diesem Punkt auf die Einhaltung des Willkürverbots (Art. 9 BV) beschränkt. Den Gerichten steht bei der Festlegung der Verfahrenskosten ein grosser Ermessensspielraum zu, weshalb das Bundesgericht nur mit Zurückhaltung eingreift (Urteile 2C\_788/2014 vom 17. Februar 2015 E. 2; 2C\_513/2012 vom 11. Dezember 2012 E. 3.1 und 3.4). Gemäss § 153 Abs. 4 i.V.m. § 150b Abs. 1 StG ZH hat die Vorinstanz die Gerichtsgebühr nach ihrem Zeitaufwand, nach der Schwierigkeit des Falls und nach dem Streitwert oder dem tatsächlichen Streitinteresse festzusetzen, wobei die Gerichtsgebühr in der Regel Fr. 500.-- bis Fr. 50'000.-- beträgt (§ 150b Abs. 2 StG



ZH). Die Grundgebühr beträgt bei einem Streitwert bis Fr. 5'000.-- und damit beim vorliegenden Streitwert (direkte Bundessteuer 2011 von Fr. 949.55) Fr. 500.-- (§ 3 Abs. 1 Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2018 [GebV VGr; LS 175.252]). In besonders aufwendigen Verfahren kann die Gerichtsgebühr bis auf das Doppelte erhöht werden (§ 4 Abs. 1 GebV VGr). Die Vorinstanz hat vorliegend die entsprechende Gerichtsgebühr auf Fr. 750.-- festgesetzt (zuzüglich Zustellkosten) und damit die lediglich auf den Streitwert abstellende Grundgebühr von Fr. 500.-- um die Hälfte erhöht. Angesichts des trotz tiefem Streitwert relativ umfangreichen, vorinstanzlichen Verfahrens erweist sich diese Erhöhung bzw. die entsprechende Anwendung des kantonalen Rechts jedenfalls nicht als offensichtlich unhaltbar bzw. willkürlich.

#### **7.4.**

**7.4.1.** Bezüglich der Kostenverlegung in den kantonalen Rechtsmittelverfahren betreffend die Staats- und Gemeindesteuern sind vorliegend § 151 Abs. 1 (Untertliegerprinzip) und Abs. 2 StG ZH einschlägig, welche im Wesentlichen Art. 144 Abs. 1 und 2 DBG entsprechen. Es kann deshalb auf das zu Art. 144 Abs. 1 und 2 DBG bzw. zur direkten Bundessteuer Gesagte verwiesen werden (vgl. E. 7.3.1 und 7.3.2). Ein Anspruch auf Parteientschädigung besteht mangels professioneller Vertretung des Beschwerdeführers sowie mangels anderer Umstände, welche eine Parteientschädigung rechtfertigen würden, nicht (§ 152 StG ZH i.V.m. § 17 VRG ZH [Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich vom 24. Mai 1959; LS 175.2]). Bezüglich des Vorwurfs der mangelhaften Verfügungseröffnung sowie der Rechtsverzögerung gilt das zur direkten Bundessteuer bzw. zu § 149 Abs. 1 StG ZH Gesagte (vgl. E. 7.3.3). Die Kostenverlegung in den kantonalen Rechtsmittelverfahren bezüglich der Staats- und Gemeindesteuern erweist sich damit weder als offensichtlich unhaltbar bzw. willkürlich noch als sonstwie bundesrechtswidrig.

**7.4.2.** Bezüglich der Höhe der vorinstanzlichen Verfahrenskosten ist von einem Streitwert von rund Fr. 7'600.-- (Staats- und Gemeindesteuern 2011) auszugehen, sodass der streitwertabhängige Rahmen der Grundgebühr eine Gerichtsgebühr von Fr. 500.-- bis Fr. 1'100.-- umfasst (§ 3 Abs. 1 GebV VGr). Die in Bezug auf die Staats- und Gemeindesteuern festgelegte Gerichtsgebühr von Fr. 1'000.-- bewegt sich damit noch innerhalb dieses Rahmens, weshalb keine Erhöhung aufgrund § 4 Abs. 1 GebV VGr (besonders aufwendiges Verfahren) vorliegt. Von einer willkürlichen Anwendung des kantonalen Rechts kann deshalb von vornherein keine Rede sein.

#### **8.**

**8.1.** Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

**8.2.** Bei diesem Verfahrensausgang trägt der Beschwerdeführer die Gerichtskosten des bundesgerichtlichen Verfahrens (Art. 65, Art. 66 Abs. 1 BGG). Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

#### **Demnach erkennt das Bundesgericht:**

##### **1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

##### **2.**

Die Gerichtskosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 2'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

##### **3.**

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

Lausanne, 18. Juni 2020

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

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Quinto