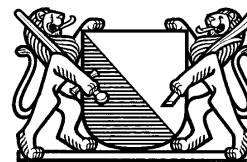


Steuerrekursgericht
des Kantons Zürich



1. Abteilung

1 DB.2017.235
1 ST.2017.290

Entscheid

24. Oktober 2018

Mitwirkend:

Einzelrichterin Christina Hefti und Gerichtsschreiber Fabian Steiner

In Sachen

A,

vertreten durch B,

**Beschwerdeführerin/
Rekurrentin,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

2. **Staat Zürich,**

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Nord,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Beschwerdegegnerin,

Rekursgegner,

betreffend

Direkte Bundessteuer 2015 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2015

hat sich ergeben:

A. A., geb. 1928 (nachfolgend die Pflichtige), wohnt seit dem Frühling 2015 im Alters- und Pflegeheim X in der Gemeinde Y. In der Steuererklärung 2015 deklarierte sie für die direkte Bundessteuer ein steuerbares Einkommen von Fr. 14'400.- bzw. für die Staats- und Gemeindesteuern ein solches von Fr. 13'100.- sowie ein steuerbares Vermögen von Fr. 84'000.-. Dabei machte sie im Zusammenhang mit dem Aufenthalt im Pflegeheim X – unter Berücksichtigung eines Privatanteils sowie von Vergütungen Dritter – einen Abzug von insgesamt Fr. 37'334.- für behinderungsbedingte Kosten geltend.

Am 28. Juni 2017 veranlagte sie das kantonale Steueramt mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 40'100.- bzw. schätzte sie mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 38'700.- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 84'000.- ein. Dabei kürzte es den geltend gemachten Abzug für behinderungsbedingte Kosten auf Fr. 5'645.- und gewährte der Pflichtigen zudem einen Abzug für Krankheits- und Unfallkosten im Umfang von Fr. 5'435.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 5'503.- (Staats- und Gemeindesteuern). Begründet wurde dies damit, dass reine Altersheimkosten nicht als behinderungsbedingte Pflegeheimkosten qualifizieren, sondern als nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten gelten. Erst mit Anwendung der BESA Pflegestufe 5 im Dezember 2015 seien die Voraussetzungen für behinderungsbedingte Kosten erfüllt gewesen, die sich aus den Heimkosten (Pension und Betreuung) und dem Pflegekostenanteil der Bewohner zusammensetzten. Für die Zeit vor Dezember 2015 sei der Pflegekostenanteil der Bewohner bei den Krankheitskosten zum Abzug zuzulassen.

B. Hiergegen erhob die Pflichtige am 25. Juli 2017 Einsprache und beantragte, deklarationsgemäss veranlagt bzw. eingeschätzt zu werden. Das kantonale Steueramt wies die Einsprachen am 14. November 2017 ab.

C. Am 6. Dezember 2017 (Poststempel) erhob die Pflichtige Beschwerde bzw. Rekurs gegen die Einspracheentscheide und beantragte, mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 4'700.- für die direkte Bundessteuer bzw. von Fr. 3'300.- für die

Staats- und Gemeindesteuern eingeschätzt zu werden. Dabei anerkannte sie, dass behinderungsbedingte Kosten gemäss dem BESA-System nur für Dezember 2015 abzugsberechtigt seien, machte aber einen Abzug für Krankheitskosten im Umfang von Fr. 42'047.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 42'115.- (Staats- und Gemeindesteuern) geltend.

Das kantonale Steueramt schloss am 5. Januar 2018 auf Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

Auf Ersuchen des Gerichts reichte der Vertreter der Pflichtigen fristgerecht eine aktuelle Vollmacht ein.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird – soweit rechtserheblich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Einzelrichterin zieht in Erwägung:

1. Die Pflichtige befindet sich seit dem 20. April 2015 im Alters- und Pflegeheim Pflegeheim X in der Gemeinde Y. Streitig ist, in welchem Umfang die damit im Zusammenhang stehenden Kosten für die Zeit vom 20. April bis 30. November 2015 steuerlich abzugsfähig sind. Nicht im Streit liegen die gewährten behinderungsbedingten Kosten für den Monat Dezember sowie die selbstgetragenen Krankheitskosten von Fr. 3'813.- gemäss Jahresauszug des Krankenversicherers.

2. a) Von den steuerbaren Einkünften können die Krankheits- und Unfallkosten des Steuerpflichtigen und der von ihm unterhaltenen Personen abgezogen werden, soweit er die Kosten selber trägt und diese 5% der um die Aufwendungen (Art. 26 - 33) verminderten steuerbaren Einkünfte übersteigen (Art. 33 Abs. 1 lit. h des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG]). Die behinderungsbedingten Kosten können vom Steuerpflichtigen oder der von ihm unterhaltenen Personen mit Behinderungen im Sinne des Behindertengleichstellungsgesetzes vom

13. Dezember 2002 (SR.151.3, BehiG) abgezogen werden, soweit er die Kosten selber trägt (Art. 33 Abs. 1 lit. h^{bis} DBG). Eine analoge Regelung enthalten § 32 lit. a und § 31 Abs. 1 lit. i des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG).

Krankheitskosten sowie behinderungsbedingte Kosten stellen steuermindernde Tatsachen dar, welche gemäss den allgemeinen Beweislastregeln vom Steuerpflichtigen darzutun und nachzuweisen sind (RB 1987 Nr. 35).

b) aa) Das Kreisschreiben Nr. 11 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (EStV) vom 31. August 2005 betreffend Abzug von Krankheits- und Unfallkosten sowie von behinderungsbedingten Kosten (nachfolgend Kreisschreiben) definiert die behinderte Person wie folgt (Ziffer 4.1):

"Ein Mensch mit Behinderung ist eine Person, der es eine voraussichtlich dauernde körperliche, geistige oder psychische Beeinträchtigung erschwert oder verunmöglicht, alltägliche Verrichtungen vorzunehmen, soziale Kontakte zu pflegen, sich fortzubewegen, sich aus- und fortzubilden oder eine Erwerbstätigkeit auszuüben. Die Beeinträchtigung ist dauernd, wenn sie bereits während mindestens eines Jahres die Ausübung der genannten Tätigkeiten verunmöglicht oder erschwert hat oder voraussichtlich während mindestens eines Jahres verunmöglichen oder erschweren wird. Die Einschränkung der alltäglichen Verrichtungen, des sozialen Lebens, der Aus- und Weiterbildung oder der Erwerbstätigkeit muss ihre Ursache in der körperlichen, geistigen oder psychischen Beeinträchtigung haben (kausaler Zusammenhang).

Als behinderte Personen gelten in jedem Fall:

- a) Bezüger von Leistungen gemäss dem Bundesgesetz über die Invalidenversicherung (IVG) vom 19. Juni 1959;
- b) Bezüger von Hilflosenentschädigungen im Sinne von Artikel 43^{bis} des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG) vom 20. Dezember 1946, von Art. 26 des Bundesgesetzes über die Unfallversicherung (UVG) vom 20. März 1981 und von Art. 20 des Bundesgesetzes über die Militärversicherung (MVG) vom 19. Juni 1992;
- c) Bezüger von Hilfsmitteln im Sinne von Artikel 43^{ter} AHVG, von Art. 11 UVG und von Art. 21 MVG;
- d) Heimbewohner und Spitex-Patienten, für die ein Pflege- und Betreuungsaufwand von mindestens 60 Minuten pro Tag anfällt.

Bei Personen, welche keiner der vorangehenden Personengruppen zugeordnet werden können, ist in geeigneter Weise (z.B. mit Hilfe eines Fragebogens; Muster in der Beilage) zu ermitteln, ob eine Behinderung vorliegt.

Eine leichte Beeinträchtigung, deren Auswirkungen – wie etwa bei einer Seh- oder Hörschwäche – durch ein Hilfsmittel einfach behoben werden können (Brille oder Hörgerät), gilt nicht als Behinderung. Dasselbe gilt, wenn die Beeinträchtigung einzig darin besteht, dass die betroffene Person eine Diät einhalten muss ..."

Als behinderungsbedingt gelten laut Ziffer 4.2 Kreisschreiben die notwendigen Kosten, die als Folge der Behinderung nach Ziffer 4.1 entstehen und weder Lebenshaltungs- noch Luxusausgaben darstellen. Behinderungsbedingt sind gemäss Ziffer 4.3 insbesondere Assistenzkosten, Kosten für Haushaltshilfen und Kinderbetreuung, Kosten für den Aufenthalt in Tagesstrukturen, Kosten für Heim- und Entlastungsaufenthalte, Kosten für heilpädagogische Therapien und Sozialrehabilitationsmassnahmen, Transport- und Fahrzeugkosten, Kosten für Blindenführhunde, Kosten für Hilfsmittel, Pflegeartikel und Kleider, Wohnkosten sowie Kosten für Privatschulen.

bb) Weiter definiert das Kreisschreiben Krankheits- und Unfallkosten wie folgt (Ziffer 3.1 und 3.2.7):

"Zu den Krankheits- und Unfallkosten werden die Ausgaben für medizinische Behandlungen, d.h. die Kosten für Massnahmen zur Erhaltung und Wiederherstellung der körperlichen oder psychischen Gesundheit, insbesondere die Kosten für ärztliche Behandlung, Spitalaufenthalte, Medikamente, Impfungen, medizinische Apparate, Brillen und Kontaktlinsen, Therapien, Drogenentzugsmassnahmen etc. gerechnet.

[...]

Altersgebrechen gelten erst ab einem bestimmten Grad als Behinderung. Da davon ausgegangen wird, dass Bewohner von Altersheimen, für welche ein Pflege- und Betreuungsaufwand von weniger als 60 Minuten pro Tag anfällt, ohne medizinische Indikation im Heim wohnen, stellen in diesem Fall die Heimkosten grundsätzlich Lebenshaltungskosten dar und sind nicht abzugsfähig. Separat in Rechnung gestellte Pflegekosten sind jedoch als Krankheitskosten abziehbar."

c) Das Merkblatt des kantonalen Steueramtes Zürich zu den Abzügen der Krankheits- und Unfallkosten sowie der behinderungsbedingten Kosten vom 19. Juli 2005 in der ab 1. Januar 2013 gültigen Fassung (ZStB 32.1; nachfolgend Merkblatt) enthält entsprechende Regelungen:

"Eine Behinderung im vorliegenden Sinne setzt eine schwere und voraussichtlich dauernde körperliche, geistige oder psychische Beeinträchtigung voraus, die es 'erschwert oder verunmöglicht, alltägliche Verrichtungen vorzunehmen, soziale Kontakte zu pflegen, sich fortzubewegen, sich aus- und fortzubilden oder eine Erwerbstätigkeit auszuüben' (Art. 2 Abs. 1 des Behindertengleichstellungsgesetzes).

Als Personen mit Behinderungen, bei denen behinderungsbedingte Kosten anfallen, gelten im Wesentlichen:

- Bezüger von Hilflosenentschädigungen auf Grund der Bundesgesetze über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG), die Unfallversicherung (UVG) und die Militärversicherung (MVG)
- Bezüger von Leistungen auf Grund des Bundesgesetzes über die Invalidenversicherung (IVG)
- Bezüger von Hilfsmitteln auf Grund der Bundesgesetze über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG), die Unfallversicherung (UVG) und die Militärversicherung (MVG)
- Heimbewohner und Spitex-Patienten, bei denen ein täglicher Pflege- und Betreuungsaufwand von 60 Minuten und mehr anfällt

Im Kanton Zürich gelten Bewohner von Alters- und Pflegeheimen als Personen mit Behinderungen:

- im BESA-System (BewohnerInnen-Einstufungs- und Abrechnungssystem) ab BESA-Stufe 4;

[...]

In Fällen, in denen aufgrund der Einstufung nach dem Abrechnungssystem über die Pflegekosten unklar ist, ob ein täglicher Pflege- und Betreuungsaufwand von 60 Minuten und mehr anfällt, kann auch dann auf eine Behinderung geschlossen werden, wenn auf andere Art, z.B. über eine begründete Bestätigung der Pflegeeinrichtung, ein solcher Pflege- und Betreuungsaufwand nachgewiesen wird. Ein solcher Fall ist etwa denkbar, wenn ein täglicher Pflege- und Betreuungsaufwand von weniger als 60 Minuten abgerechnet, jedoch nachgewiesen wird, dass der tägliche Aufwand unter Berücksichtigung der Pflege und Betreuung durch nahestehende Personen 60 Minuten und mehr beträgt."

d) Mit dem BESA-System werden die Pflegeleistungen erfasst, die nötig werden, wenn Heimbewohner infolge von gesundheitlichen Beeinträchtigungen Unterstützung benötigen. Die bezogenen Leistungen werden aufgrund einer Zustandsbeschreibung und mit Hilfe der Leistungsaufzählung gemäss BESA-Leistungskatalog in Minuten dargestellt (vgl. Taxordnung Pflegeheim X Gemeinde Y, Ziff. 2.4 sowie Broschüre "Pflegefinanzierung, Informationen für Patientinnen und Patienten, Angehörige, Institutionen und Gemeinden" der Gesundheitsdirektion des Kantons Zürich, S. 11,

beide auch zum Folgenden). Entsprechend dem ermittelten Pflegebedarf in Minuten übernimmt die obligatorische Krankenpflegeversicherung pro Tag folgende Beiträge an die Kosten der Leistungen (Art. 7a Abs. 3 der Verordnung des Eidgenössischen Departements des Innern [EDI] über Leistungen in der obligatorischen Krankenpflegeversicherung vom 29. September 1995 in der ab 1. Januar 2011 gültigen Fassung [Krankenpflege-Leistungsverordnung, KLV; SR 832.112.31]).

Pflegebedarf pro Tag	BESA-Stufe	Krankenkassenbeitrag pro Tag (2015)
bis 20 Minuten	1	Fr. 9.-
von 21 bis 40 Minuten	2	Fr. 18.-
von 41 bis 60 Minuten	3	Fr. 27.-
von 61 bis 80 Minuten	4	Fr. 36.-
von 81 bis 100 Minuten	5	Fr. 45.-
von 101 bis 120 Minuten	6	Fr. 54.-
von 121 bis 140 Minuten	7	Fr. 63.-
von 141 bis 160 Minuten	8	Fr. 72.-
von 161 bis 180 Minuten	9	Fr. 81.-
von 181 bis 200 Minuten	10	Fr. 90.-
von 201 bis 220 Minuten	11	Fr. 99.-
von mehr als 220 Minuten	12	Fr. 108.-

Da ab Anwendung der BESA-Stufe 4 allein schon der medizinisch indizierte (und damit kassenpflichtige) tägliche Pflegeaufwand mehr als 60 Minuten beträgt, gelten solche Heimbewohner immer als Personen mit Behinderung im Sinne des Kreisschreibens bzw. Merkblatts; ein zum ausgewiesenen täglichen Pflegeaufwand allenfalls noch hinzutretender (nicht kassenpflichtiger) täglicher Betreuungsaufwand ist in solchen Fällen ohne Relevanz.

Doch selbst wenn bei einem Heimbewohner keine Anwendung der BESA-Stufe 4 (oder höher) erfolgt, kann dieser gemäss Kreisschreiben bzw. Merkblatt gleichwohl als Person mit Behinderung gelten, sofern darlegt und nachwiesen wird, dass dessen täglicher Pflege- und Betreuungsaufwand mindestens 60 Minuten beträgt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zu DBG, 3. A. 2016, Art. 33 N 163 DBG, und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 31 N 147 StG).

3. In den Einspracheentscheiden erwog das kantonale Steueramt, gemäss den mit der Steuererklärung 2015 eingereichten Heimabrechnungen seien für den Zeitraum vom 1. April (recte: 20. April) bis 31. Mai 2015 keine Pflegeleistungen beansprucht worden. Vom 1. Juni bis 9. Dezember 2015 sei die BESA-Stufe 3 angewandt worden, danach die BESA-Stufe 5. Die Voraussetzungen für den Abzug von behinderungsbedingten Kosten sei somit lediglich für Dezember 2015 gegeben unter Berücksichtigung eines Privatanteils von Fr. 2'000.-. Daneben würden die selbst bezahlten Pflegeleistungen von Fr. 21.60 pro Heimgang für den Zeitraum vom 1. Juni bis 30. November 2015 als Krankheitskosten zum Abzug zugelassen..

Dagegen verfiht die Pflichtige die Ansicht, abzugsfähig als Krankheitskosten seien die gesamten Heim- und Pflegekosten, vermindert um den Betrag von Fr. 2'000.- pro Monat, der für die Lebenshaltung im eigenen Haushalt anfallen würde, wobei sie den Betrag, der bereits als behinderungsbedingte Kosten vom kantonalen Steueramt anerkannt wurde (Fr. 5'645.-) von diesen Kosten abzieht. Denn, so die Begründung, wenn jemand ins Heim komme, dann sei er krank.

4. Beim genannten Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung wie auch beim Merkblatt des kantonalen Steueramts handelt es sich um Verwaltungsverordnungen, d.h. um Dienstanweisungen einer Behörde, mit der eine einheitliche, gleichmässige und sachrichtige Praxis des Gesetzesvollzugs sichergestellt werden soll. Als blosse Verwaltungsverordnungen statuieren sie keine Rechte und Pflichten der Privaten und sind sie keine Rechtsquellen des Verwaltungsrechts (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. A., 2016, Rz 81 ff., mit Hinweisen). Das Steuerrekursgericht ist als Gericht bei der Auslegung des Gesetzes nicht an diese Dienstanweisungen gebunden, sondern prüft allein, ob die Veranlagung mit dem Steuergesetz übereinstimmt. Es berücksichtigt Verwaltungsverordnungen bei seiner Entscheidung allerdings, soweit diese eine dem Einzelfall gerecht werdende Auslegung der massgeblichen Bestimmung zulässt, weil nicht ohne Not von einer einheitlichen Praxis der Verwaltungsbehörden abgewichen werden soll (BGE 122 V 19 E. 5b/bb, mit Hinweisen; vgl. auch BGE 132 V 200 E. 5.1.2). Vorliegend erscheint die vorne in E. 2b aufgeführte Ordnung des Kreisschreibens, welcher das Merkblatt inhaltlich entspricht, als differenziert und sachgerecht und daher gesetzeskonform. Davon geht denn auch

die Pflichtige aus, indem sie in ihrer Rechtsschrift sinngemäss auf die BESA-Stufen Bezug nimmt.

Damit kann als Zwischenfazit festgehalten werden, dass die Bezifferung des kantonalen Steueramts der abzugsfähigen Kosten für die Zeit von April bis November 2015 dann korrekt ist, wenn diese als Krankheitskosten zu taxieren sind. Denn diesfalls wären gemäss Merkblatt und Kreisschreiben lediglich die der Pflichtigen separat in Rechnung gestellten Pflegekosten abzugsfähig. Anders wäre die Rechtslage hingegen zu beurteilen, wenn es sich dabei um behinderungsbedingte Kosten handelt.

5. a) Wie aus den mit der Steuererklärung eingereichten Rechnungen des Alters- und Pflegeheims X für die Monate Juni bis und mit November 2015 hervorgeht, wurden der Pflichtigen durchwegs Pflögetaxen nach BESA-Stufe 3 angerechnet. Dass diese Zuordnung unangemessen sei, trifft erfahrungsgemäss nicht zu und wird von der Pflichtigen denn auch nicht behauptet. Dergestalt hatte die Krankenkasse Pflögetaxen von Fr. 27.- pro Tag zu übernehmen, was einem täglichen Pflegeaufwand von 41 bis 60 Minuten entspricht. Somit ist durchaus denkbar, dass allein schon der Pflegebedarf der Pflichtigen täglich 60 Minuten betrug (= obere Grenze der BESA-Stufe 3). Obschon dies aus den eingereichten Rechnungen des Alters- und Pflegeheims geschlossen werden konnte, unterliess es das kantonale Steueramt – auch entgegen der Steuerpflichtigen im Merkblatt eingeräumten Möglichkeit, auf andere Art nachzuweisen, dass ein täglicher Pflege- und Betreuungsaufwand von 60 Minuten und mehr angefallen ist (vgl. vorne E. 2c) – diesbezüglich weitere Abklärungen zu treffen, was eine Beurteilung, ob nun die Kosten als krankheits- oder behinderungsbedingt zu würdigen sind, verunmöglicht.

b) Das Steuerrekursgericht hat gemäss § 149 Abs. 2 StG die Steuerfaktoren grundsätzlich nach seinen eigenen Erhebungen festzustellen (RB ORK 1958 Nr. 44). Ausnahmsweise kann es zwecks Wahrung des gesetzlichen Instanzenzugs die Sache mit verbindlichen Weisungen an die Vorinstanz zurückweisen, namentlich, wenn zu Unrecht noch kein materieller Entscheid getroffen wurde oder wenn dieser an einem schwerwiegenden Verfahrensmangel leidet (§ 149 Abs. 3 StG). Bedeutsame Verfahrensmängel kann das Gericht nicht heilen, da der gesetzlich vorgeschriebene Instanzenzug unzulässigerweise verkürzt und die untere Einschätzungs- bzw. Rechtsmittel-

behörde praktisch von der Einhaltung eines korrekten Verfahrens dispensiert würde (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 143 N 26 ff. DBG und § 149 N 29 ff. StG, auch zum Folgenden). Von einem bedeutsamen Verfahrensmangel ist gemäss Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts insbesondere dann auszugehen, wenn über ein wesentliches Element des Sachverhalts keine Untersuchung geführt wurde (RB 2001 Nr. 93; RB 2000 Nr. 130, StE 2002 B 93.5 Nr. 23 = ZStP 2001, 39; ZStP 2000, 291).

Ein solcher bedeutsamer Verfahrensmangel liegt hier vor. Die Sache ist daher in teilweiser Gutheissung der Rechtsmittel an die Vorinstanz zurückzuweisen. Das kantonale Steueramt ist im zweiten Rechtsgang gehalten, den im Alters- und Pflegeheim X angefallenen täglichen Pflege- und Betreuungsaufwand der Pflichtigen für die Monate bis und mit November 2015 in zeitlicher Hinsicht abzuklären.

6. a) Nach alledem sind Beschwerde und Rekurs teilweise gutzuheissen. Die Einspracheentscheide vom 14. November 2017 sind aufzuheben und die Sache ist zur weiteren Untersuchung und Neubeurteilung an das kantonale Steueramt ins Veranlagungs- bzw. Einschätzungsverfahren zurückzuweisen.

b) Eine Rückweisung mit – wie hier – offenem Prozessausgang gilt in Bezug auf die Kostenregelung als Obsiegen der rechtsmittelführenden Partei, wobei es keine Rolle spielt, ob die Rückweisung beantragt wurde (VGr, 22. April 2015, SB.2014.00131 + 00132, E. 3; BGr, 28. April 2014, 2C_845 + 846/2013, E. 3). Daher sind die Gerichtskosten der Beschwerdegegnerin bzw. dem Rekursgegner aufzuerlegen.

c) Soweit eine Partei den vorliegenden Entscheid einzig mit Bezug auf die Rückweisung mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht anfechten will, ist darauf hinzuweisen, dass dies nur möglich ist, soweit der Entscheid einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (§ 19a Abs. 2 VRG i.V.m. Art. 93 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 [BGG]).

Demgemäss erkennt die Einzelrichterin:

1. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Der Einspracheentscheid vom 14. November 2017 wird aufgehoben und die Sache zur Untersuchung und zum Neuentscheid an das kantonale Steueramt ins Veranlagungsverfahren zurückgewiesen.
2. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen. Der Einspracheentscheid vom 14. November 2017 wird aufgehoben und die Sache zur Untersuchung und zum Neuentscheid an das kantonale Steueramt ins Einschätzungsverfahren zurückgewiesen.

[...]