

**BStP | 2018 | Nr. 6**

| | |
|---------------------|---|
| Betreff: | Grundstückgewinnsteuer, Maklerprovision, Beweislast |
| Instanz: | Verwaltungsgericht des Kantons Basel-Stadt |
| Entscheidungsdatum: | 28. Februar 2018 |
| Verfahrensnummer: | VD.2017.176 |

Als Vermittlungsaufwand anrechenbar ist ein Maklerlohn, den ein Dritter von einem Steuerpflichtigen dafür erhält, dass er die Gelegenheit zum Abschluss eines Vertrags nachgewiesen oder den Abschluss eines Vertrags vermittelt hat. Die Zulässigkeit des Abzugs setzt voraus, dass ein zivilrechtlich gültiger Maklervertrag mit einer Drittperson geschlossen worden ist, der Makler in Erfüllung dieses Vertrags eine Nachweis- oder Vermittlungstätigkeit aufgenommen hat, die zum Veräusserungsgeschäft geführt hat, und dass der geschuldete Maklerlohn bezahlt oder anerkannt worden ist. Eigenprovisionen können nicht vom erzielten Grundstücksgewinn in Abzug gebracht werden. Im Falle wirtschaftlicher Verbindungen zwischen dem Grundstücksveräusserer und dem Makler ist zu prüfen, ob eine Simulation oder eine Steuerumgehung vorliegt. Die mit der Veräusserung in Verbindung stehenden Kosten stellen steuermindernde Tatsachen dar, für welche die steuerpflichtige Person die objektive Beweislast trägt. In casu Fehlen von Angaben zum Abschluss eines Vertrages, dessen Hintergrund sowie der Eigenart der Vermittlungstätigkeit der Maklerin.

Sachverhalt:

A. (Rekurrent) erwarb per 1. April 2005 die Liegenschaft [...] in Basel zu einem Preis von CHF 3'100'000.--. In der Folge parzellerte er das erworbene Grundstück, liess im Grundbuch Stockwerkeigentumswohnungen eintragen und verkaufte einen Teil derselben in den Jahren 2006 und 2007. Mit Vertrag vom 1. Oktober 2015 verkaufte er sodann die Stockwerkeigentumsparzelle „Atelier 2“ zum Preis von CHF 160'000.--. Mit rektifizierter Veranlagungsverfügung vom 2. März 2016 setzte die Steuerverwaltung Basel-Stadt diesbezüglich den steuerbaren Grundstücksgewinn nach erfolgtem Besitzdauerabzug auf CHF 59'712.-- und den dementsprechenden Steuerbetrag auf CHF 14'670.-- fest. Am 12. Juli 2016 anerkannte die Steuerverwaltung in teilweiser Gutheissung der Einsprache des Rekurrenten den Einbau einer Küche in das „Atelier 2“ im Betrag von CHF 7'787.-- als wertvermehrnde Aufwendung. Neu wurden der steuerbare Gewinn auf CHF 51'925.-- und der Steuerbetrag auf CHF 12'750.-- festgesetzt. Den gegen erwähnten Einspracheentscheid erhobenen Rekurs wies die Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt mit Entscheid vom 18. Mai 2017 kostenfällig ab.

Gegen diesen, am 22. Juni 2017 versandten Entscheid richtet sich der Rekurs vom 21. Juli 2017. Damit rügt der Rekurrent unter Bezugnahme auf eine Rechnung der B. AG, dass die von ihm gewinnmindernd geltend gemachte Mäklerprovision zu Unrecht nicht zum Abzug zugelassen worden und er diesbezüglich nicht kontaktiert worden sei. Die Steuerrekurskommission verzichtete mit Eingabe vom 17. August 2017 wie auch die Steuerverwaltung auf eine inhaltliche Vernehmlassung zum Rekurs. Mit Verfügung vom 11. September 2017 wurde dem Rekurrenten Gelegenheit eingeräumt, bis zum 2. Oktober 2017 zur erwähnten Eingabe der Steuerrekurskommission Stellung zu beziehen. Diese Frist verstrich allerdings ungenutzt.

Vorliegendes Urteil ist auf dem Zirkulationsweg ergangen. Die Tatsachen und Parteistandpunkte ergeben sich – soweit sie von Bedeutung sind – aus den nachfolgenden Erwägungen.

Erwägungen:

2.1 Der Grundstückgewinnsteuer unterliegen nach § 104 Abs. 1 StG Gewinne aus der Veräusserung von im Kanton gelegenen Grundstücken des Privat- und Geschäftsvermögens natürlicher und juristischer Personen. Nach § 106 Abs. 1-3 StG wird die Grundstückgewinnsteuer auf dem Betrag erhoben, um den der Veräusserungserlös den Einstandswert übersteigt, wobei als Veräusserungserlös der Verkaufspreis mit allen Nebenleistungen des Erwerbers abzüglich der mit der Veräusserung verbundenen Kosten und als Einstandswert der Erwerbswert unter Berücksichtigung der mit dem Erwerb verbundenen Kosten und der wertvermehrenden, nicht bereits bei der Einkommens- bzw. Gewinnsteuer angerechneten Aufwendungen gilt.

2.2 Die mit der Veräusserung in Verbindung stehenden Kosten sowie die wertvermehrenden Aufwendungen stellen steuermindernde Tatsachen dar, für welche die steuerpflichtige Person gemäss Rechtsprechung und herrschender Lehre in sinngemässer Anwendung von Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB, SR 210) die objektive Beweislast, d.h. die Folgen der Beweislosigkeit, trägt (VGE VD.2016.135 vom 20. Oktober 2016 E. 2.1, VD.2015.149/150 vom 10. April 2017 E. 4.2.2.2; Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, Art. 102–222 DBG, Basel 2015, Einführung zu Art. 109 ff. N 11 und Einführung zu Art. 122 ff. N 36; Behnisch, Die Verfahrensmaximen und ihre Auswirkungen auf das Beweisrecht im Steuerrecht, in: ASA 56 [1987/1988], S. 577, 624 ff.; Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, Zürich 2008, § 14 N 3, 19 N 8; BGE 140 II 248 E. 3.5 S. 252). Sowohl die mit der Veräusserung in Verbindung stehenden Kosten als auch die wertvermehrenden Aufwendungen sind folglich in Bestand und Umfang durch die steuerpflichtige Person – dementsprechend durch den Rekurrenten – substantiiert zu behaupten und zu belegen (VGE VD.2016.135 vom 20. Oktober 2016 E. 2.1).

3.1 Grundsätzlich hat die rekurrierende Partei nach der Praxis des Verwaltungsgerichts ihren Standpunkt in der Rekursbegründung substantiiert vorzutragen und sich mit den Erwägungen im angefochtenen Entscheid auseinanderzusetzen. Aus der Rekursbegründung muss hervorgehen, weshalb der angefochtene Entscheid antragsgemäss aufgehoben oder abgeändert werden soll. Das Verwaltungsgericht prüft einen angefochtenen Entscheid nicht von sich aus unter allen in Frage kommenden Aspekten, sondern untersucht dem Rügeprinzip entsprechend nur die rechtzeitig und konkret vorgebrachten Beanstandungen (Wullschleger/Schröder, Praktische Fragen des Verwaltungsprozesses im Kanton Basel-Stadt, in: BJM 2005 S. 277 ff., 305; VGE VD.2014.61 vom 27. Januar 2015 E. 3.1, VD.2014.117 vom 4. November 2014 E. 1.3).

3.2 Mit dem angefochtenen Entscheid erachtete die Steuerrekurskommission den Einbau einer Küche in das „Atelier 2“ in der Höhe von CHF 7'787.-- als wertvermehrnde Aufwendung. Die weiteren Kosten (der Rekurrent machte insgesamt pauschal CHF 100'000.-- an Renovationskosten geltend) würden hingegen werterhaltende Aufwendungen betreffen, weshalb sie nicht zum Abzug zugelassen werden könnten. Darüber hinaus hat sie auch die Anrechnung der vom Rekurrenten unter Verweis auf eine Rechnung der B. [AG] als Veräusserungskosten geltend gemachten Mäklerprovision abgelehnt.

3.3 Mit seinem Rekurs bezieht sich der Rekurrent nur noch auf die Frage der Abzugsfähigkeit der Mäklerprovision. Vorstehenden Erwägungen entsprechend ist im Folgenden deshalb nur auf diesen Themenkomplex näher einzugehen.

4.1 Der Rekurrent rügt zunächst, ihm werde mit dem angefochtenen Entscheid vorgeworfen, zu wenig Beweis erbracht zu haben, dass die Mäklerprovision gerechtfertigt sei. Er sei aber nicht kontaktiert worden, um einen solchen Beweis nachzureichen. Er sei ein ehrlicher Geschäftsmann und sei davon ausgegangen, dass die Rechnung der B. [AG] ausreichend sei. Damit macht er implizit eine Verletzung seines rechtlichen Gehörs geltend.

4.2 Der Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 der Schweizerischen Bundesverfassung (BV, SR 101) verleiht den Verfahrensbeteiligten unter anderem das Recht zur Mitwirkung an der Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts. Dessen zentralen Gehalt bildet der Anspruch, der den Entscheid fällenden Behörde innerhalb der prozessual vorgesehenen Fristen und Formen Beweisanträge zu stellen (Rhinow/Koller/Kiss/Thurnherr/Brühl-Moser, Öffentliches Prozessrecht, Grundlagen und Bundesrechtspflege, 3. Auflage, Basel 2014, N 327; Steinmann, in: St. Galler Kommentar, 3. Auflage 2014, Art. 29 BV N 48). Diesem Mitwirkungsrecht steht die Pflicht der Behörde gegenüber, rechtzeitig und formrichtig angebotene Beweismittel abzunehmen, sofern diese rechtserheblich sind, d.h. für die Entscheidung erhebliche Tatsachen betreffen und nicht offensichtlich untauglich sind (Steinmann, a.a.O., Art. 29 BV N 48; Waldmann, in: Basler Kommentar, Art. 29 BV N 44, 50; vgl. BGE 134 I 140 E. 5.3 S. 148, 124 I 241 E. 2 S. 242 f.; VGE VD.2016.161 vom 5. Februar 2017 E. 6.2.1).

4.3.1 Der Rekurrent hat im Verfahren vor der Steuerrekurskommission mit Schreiben vom 12. August 2016 lapidar ausgeführt, zusätzlich zu den primär geltend gemachten, wertvermehrenden Aufwendungen, reiche er „eine Mäklerrechnung der B. [AG], die Sie bitte auch berücksichtigen wollen“, ein. Dazu hat die Steuerverwaltung mit ihrer Vernehmlassung vom 16. November 2016 eingehend Stellung bezogen und dabei ausgeführt, dass der Rekurrent mit seiner Grundstückgewinnsteuererklärung eine Mäklerprovision von CHF 3'500.-- geltend gemacht habe, die aber mangels Nachweis nicht habe aufgerechnet [recte: in Abzug gebracht] werden können. Vor der Steuerrekurskommission mache er nun erstmals eine derartige Provision im Betrag von CHF 5'184.-- geltend. Vor dem Hintergrund, dass der Rekurrent als Aktionär und einziger Verwaltungsrat mit Einzelunterschrift der B. [AG] walte, könne die geltend gemachte Mäklerprovision nur nach einer Prüfung des einzureichenden Mäklervertrages, eines Zahlungsnachweises über die bezahlte Mäklerprovision und eines Nachweises darüber, dass die Tätigkeit des Mäklers auch tatsächlich zum Abschluss des fraglichen Kaufvertrages geführt hat, erfolgen.

4.3.2 Die erwähnte Vernehmlassung ist dem Rekurrenten durch die Verfahrensleitung der Steuerrekurskommission zugestellt worden. Er hatte somit Kenntnis von der Bedeutung entsprechender Belege und dementsprechend Anlass, die genannten Unterlagen nachzureichen, wenn er deren Berücksichtigung gewünscht hätte. Es ist nicht Sache der Steuerrekurskommission, einen Rekurrenten von sich aus zur Einreichung weiterer Unterlagen anzuhalten. Es liegt daher keine Verletzung des rechtlichen Gehörs durch die Vorinstanz vor.

5.1 Zu den mit der Veräusserung verbundenen Kosten im Sinne von § 106 Abs. 2 StG gehört nach ständiger Praxis des Verwaltungsgerichts auch die einem Dritten bezahlte Mäklerprovision (VGE VD.2016.135 vom 20. Oktober 2016 E. 2.3.2, VD.2014.235 vom 19. Februar 2016 E. 5.1, VD.2014.91 vom 17. Dezember 2014 E. 2.1, VD.2013.220 vom 15. August 2014 E. 2.1, 663/2007 vom 16. Juni 2008 E. 2.2, 742/2006 vom 2. Mai 2007 E. 2.1, 754/2004 vom 24. August 2005 E. 2.1). Als Vermittlungsaufwand anrechenbar ist danach ein Mäklerlohn im Sinne von Art. 413 des Schweizerischen Obligationenrechts (OR, SR 220), den ein Dritter von einem Steuerpflichtigen dafür erhält, dass er die Gelegenheit zum Abschluss eines Vertrags nachgewiesen oder den Abschluss eines Vertrags vermittelt hat. Dabei setzt die Zulässigkeit des Abzugs nach der Praxis des Verwaltungsgerichts voraus, dass (i) ein zivilrechtlich gültiger Mäklervertrag nach Art. 412 OR mit einer Drittperson geschlossen worden ist, (ii) der Mäkler in Erfüllung dieses Vertrags eine Nachweis- oder Vermittlungstätigkeit aufgenommen hat, die zum Veräusserungsgeschäft geführt hat, und (iii) dass der geschuldete Mäklerlohn bezahlt oder anerkannt worden ist (VGE VD.2017.163 vom 29. Oktober 2017 E. 3.1, VD.2016.135 vom 20. Oktober 2016 E. 2.3.2, VD.2014.235 vom 19. Februar 2016 E. 5.1, VD.2014.91 vom 17. Dezember 2014 E. 2.4, 738/2006 vom 2. Mai 2007 E. 4.1, 649/2003 vom 20. April 2004 E. 2c).

5.2 Nach der Auslegung des Verwaltungsgerichts knüpft § 106 Abs. 2 StG damit – wie etwa auch die entsprechenden Bestimmungen von § 224 Abs. 1 lit. c des Steuergesetzes des Kantons Zürich oder Art. 142 Abs. 2 lit. b des Steuergesetzes des Kantons Bern – an das privatrechtliche Erscheinungsbild der mit der Veräusserung verbundenen Kosten an (VGE VD.2016.135 vom

20. Oktober 2016 E. 2.3.2; vgl. zur Bestimmung im Kanton Zürich VGer ZH SB.2015.00088 vom 23. September 2015 E. 2.1.1, SB.2015.00014 vom 3. Juni 2015 E. 2.1.1 sowie SB.2012.00018 vom 22. August 2012 E. 2.1; vgl. auch BGer 2C_1026/2012 vom 1. April 2013 E. 2.2.1, 2C_119/2009 vom 29. Mai 2009 E. 2.3 sowie Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage, Zürich 2013, § 221 N 78 ff. und von Ah, Besteuerung des Liegenschaftenshandels und Ermittlung des Grundstückgewinns bei Geschäftsgrundstücken, Teil 2, in: zsis) 2012, Aufsätze Nr. 2, Ziff. 6.7 d; vgl. zur Bestimmung im Kanton Bern Langenegger, in: Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, Artikel 126-293, Bern 2011, Art. 142 N 32 ff.).

5.3 Wie das Verwaltungsgericht bereits bei anderer Gelegenheit im Zusammenhang mit der Anrechenbarkeit von Mäklerprovisionen festgestellt hat, darf bei einer an das Privatrecht anknüpfenden Steuernorm nur unter den Voraussetzungen der Simulation oder der Steuerumgehung von der zivilrechtlichen Form des Sachverhalts abstrahiert und stattdessen auf dessen wirtschaftlichen Gehalt abgestellt werden (VGE VD.2016.135 vom 20. Oktober 2016 E. 2.3.2; Blumenstein/Locher, System des Schweizerischen Steuerrechts, 7. Auflage, Zürich 2016, S. 35 ff.; vgl. Locher, Rechtsmissbrauchsüberlegungen im Recht der direkten Steuern der Schweiz, in: Behnisch/Marantelli [Hrsg.], Beiträge zur Methodik und zum System des schweizerischen Steuerrechts, Festschrift zum 70. Geburtstag von Prof. em. Dr. iur. Peter Locher, Bern 2014, S. 191, 198). Abgesehen von den Fällen der Steuersimulation und der Steuerumgehung stellt es einen unzulässigen Methodenpluralismus dar, bei der Anwendung einer Steuerrechtsnorm einmal auf das privatrechtliche Erscheinungsbild des Sachverhalts und ein anderes Mal auf dessen wirtschaftlichen Gehalt abzustellen bzw. eine wirtschaftliche Betrachtungsweise anzuwenden (VD.2016.135 vom 20. Oktober 2016 E. 2.3.2; vgl. Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band I, 9. Aufl., Bern 2001, § 5 N 38; BGE 103 Ia 20 E. 4a S. 23 und E. 4d S. 25 f.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., VB zu §§ 119-131 N 90). Wenn die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts für die Anrechnung einer Mäklerprovision ausdrücklich einen Mäklervertrag im zivilrechtlichen Sinne verlangt, geht es nicht an, für die Beurteilung, ob es sich beim Mäkler um einen Dritten handelt, einfach auf die wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen (VGE VD.2016.135 vom 20. Oktober 2016 E. 2.3.2; vgl. VGer ZH SB.2015.00014 vom 3. Juni 2015 E. 2.1.3). Wirtschaftliche Verbindungen zwischen dem Grundstückveräusserer und dem Mäkler allein, können damit zum Ausschluss der Abzugsfähigkeit des Mäklerlohns nicht genügen (VD.2016.135 vom 20. Oktober 2016 E. 2.3.2).

5.4 In diesem Sinne hat das Verwaltungsgericht erwogen, die Regel, wonach sogenannte Eigenprovisionen, d.h. Entschädigungen für eigene Kauf- oder Verkaufsbemühungen vom erzielten Grundstückgewinn nicht in Abzug gebracht werden können, bedeute „nicht, dass Mäklerverträge zwischen einer Aktiengesellschaft und einem ihrer Aktionäre oder zwischen Schwestergesellschaften zum vornherein ausser Betracht fallen“ (VGE 649/2003 vom 20. April 2004 E. 4b). Insbesondere in Bezug auf juristische Personen ist eine rechtlich selbständige Einheit daher grundsätzlich als eine unabhängige Drittperson anzuerkennen (VGE VD.2016.135 vom 20. Oktober 2016 E. 2.3.2). Auch gemäss der aktuellen Praxis des Verwaltungsgerichts Zürich ist etwa ein Auftrag der Aktionäre an eine Aktiengesellschaft, den Verkauf einer Liegenschaft zu vermitteln, steuerlich als Mäklervertrag anzuerkennen, ausser wenn mit einem unbeteiligten Dritten ein gleichartiger Vertrag nicht abgeschlossen worden wäre oder es sich um ein in Wirklichkeit nicht gewolltes Scheingeschäft handelt (VGer ZH SB.2015.00088 vom 23. September 2015 E. 2.1.2, SB.2015.00014 vom 3. Juni 2015 E. 2.1.2; vgl. BGer 2C_119/2009 vom 29. Mai 2009 E. 2.1 und 2.2; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 221 N 90 f.; von Ah, a.a.O., Ziff. 6.7 d; Steiner, Die neuere Praxis zur Wirtschaftlichen Betrachtungsweise im zürcherischen Grundsteuerrecht, in: ASA 52 [1983/1984], S. 305, 328). Auch im Kanton Bern gelangt – zumindest für sich nahestehende juristische Personen – eine Praxis zur Anwendung, wonach sich die Ausrichtung einer Mäklerprovision selbst bei erkennbaren wirtschaftlichen Verbindungen per se noch nicht als missbräuchlich erweist (Langenegger, a.a.O., Art. 142 N 46).

5.5 Im Falle wirtschaftlicher Verbindungen zwischen dem Grundstücksveräusserer und dem Mäkler ist demnach zu prüfen, ob eine Simulation oder eine Steuerumgehung vorliegt (VGE VD.2016.135 vom 20. Oktober 2016 E. 2.3.2). Nach der ständigen Rechtsprechung wird eine Steuerumgehung angenommen, wenn (i) eine von den Beteiligten gewählte Rechtsgestaltung als ungewöhnlich, sachwidrig oder absonderlich, jedenfalls den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen erscheint, (ii) anzunehmen ist, dass die gewählte Rechtsgestaltung missbräuchlich lediglich deshalb getroffen worden ist, um Steuern einzusparen, die bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet wären, und (iii) das gewählte Vorgehen tatsächlich zu einer erheblichen Steuerersparnis führen würde, sofern es von den Steuerbehörden hingenommen würde (BGE 138 II 239 E. 4.1 mit weiteren Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung; VGE VD.2016.135 vom 20. Oktober 2016 E. 2.3.2, VD.2014.91 vom 17. Dezember 2014 E. 2.4, VD.2012.219/240 vom 12. August 2013 E. 2.1.2). Bei einem Mäklervertrag zwischen dem Grundstückveräusserer und einer mit diesem wirtschaftlich verbundenen Person nimmt die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts eine Steuerumgehung an und verneint deshalb die Abzugsfähigkeit der Mäklerprovision, wenn aus den Umständen geschlossen werden muss, dass der steuerpflichtige Verkäufer den gleichen Vertrag nicht mit einem unbeteiligten Dritten abgeschlossen hätte (VGE VD.2016.135 vom 20. Oktober 2016 E. 2.3.2, VD.2014.91 vom 17. Dezember 2014 E. 2.4, VD.2013.220 vom 15. August 2014 E. 2.4, 649/2003 vom 20. April 2004 E. 4b). Anhaltspunkte dafür können sich insbesondere aus der Interessenlage der Vertragsparteien oder aus deren organisatorischen und personellen Beziehungen untereinander ergeben (VGE VD.2016.135 vom 20. Oktober 2016 E. 2.3.2, VD.2014.91 vom 17. Dezember 2014 E. 2.4, VD.2013.220 vom 15. August 2014 E. 2.4, 649/2003 vom 20. April 2004 E. 4b). In diesem Sinn gilt es die Erwägungen 3c und 6b des vorinstanzlichen Entscheids zu relativieren.

6.1 Die Vorinstanz hat erwogen, der Rekurrent habe keinen rechtsgenügenden Nachweis für einen steuermindernden Abzug der geltend gemachten Mäklerprovision erbracht. Im Veranlagungsverfahren habe er – ohne dafür Belege einzureichen – ein Entgelt in der Höhe von CHF 3'500.-- geltend gemacht. Im vorinstanzlichen Rekursverfahren habe er eine auf den 28. August 2015 datierte Mäklerrechnung der B. [AG] eingereicht. Als Aktionär und einziger Verwaltungsrat mit Einzelunterschrift dieser Gesellschaft hätte er aber den Mäklervertrag, einen Zahlungsnachweis über die bezahlte Mäklerprovision sowie einen Nachweis, dass die Tätigkeit auch tatsächlich zum Abschluss des fraglichen Kaufvertrages geführt hat, einreichen müssen. Mit der Beschränkung auf die Edition der Mäklerrechnung habe er keinen rechtsgenügenden Nachweis erbracht, weshalb die Mäklerprovision nicht zum Abzug zugelassen werden könne.

6.2 Darin ist der Vorinstanz vollumfänglich zu folgen. Bei einer weitgehenden wirtschaftlichen Identität zwischen Liegenschaftsverkäufer und Mäkler sind hohe Anforderungen an den Beleg des Abschlusses und der Erfüllung eines Mäklervertrages zu stellen. Diesen Anforderungen genügt der Rekurrent mit der Einreichung einer Mäklerrechnung der von ihm geführten B. [AG] nicht.

7.1 Mit seinem Rekurs reicht der Rekurrent neue Unterlagen bezüglich der streitgegenständlichen Mäklerprovision ein. Die Zulassung neuer Beweismittel im verwaltungsrechtlichen Rekursverfahren ist in Steuersachen bundesrechtlich nicht vorgeschrieben (Art. 110 des Bundesgerichtsgesetzes [BGG, SR 173.110]), da diesem mit dem Verfahren vor der Steuerrekurskommission bereits ein Prozess vor einem Gericht im materiellen Sinne vorangegangen ist (§ 136 Abs. 4 StG; vgl. dazu Freivogel, Die Basler Gerichtsorganisation, in: Buser [Hrsg.], Neues Handbuch des Staats- und Verwaltungsrechts des Kantons Basel-Stadt 2008, S. 401, 428 f.; Ehrenzeller, in: Basler Kommentar, 2. Auflage, Art. 110 BGG N 17). Noven sind im steuerrechtlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht deshalb nur nach Massgabe des kantonalen Rechts zulässig.

7.2 Neue Tatsachen und Beweismittel sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts dann zu berücksichtigen, wenn sie dem Nachweis bereits früher vorgetragener Behauptungen dienen (Wullschleger/Schröder, a.a.O., S. 301; VGE VD.2016.144 vom 21. April 2017 E. 2.4,

VD.2015.120 vom 29. Februar 2016 E. 2.3, VD.2015.10 vom 18. September 2015 E. 2.2, VD.2014.229 vom 2. Juni 2015 E. 3.2, VD.2013.116 vom 10. Februar 2015 E. 3.2.2, VD.2014.132 vom 9. Januar 2015 E. 2.3.5). Dies ist vorliegend der Fall, weshalb die mit der Rekursbegründung vom 21. Juli 2017 eingereichten Dokumente für die Entscheidungsfindung zu beachten sind.

7.3.1 Indessen genügen auch die vom Rekurrenten im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nachgereichten Unterlagen für den Nachweis eines steuermindernden Abzugs der geltend gemachten Mäklerprovision nicht. So wird auch im vorliegenden Rekursverfahren kein Mäklervertrag eingereicht. Diesbezüglich erscheint auffällig, dass die im Verfahren vor der Steuerrekurskommission anhand einer Rechnung der B. [AG] behaupteten Kosten der Vermittlung eines Käufers in der Höhe von CHF 5'184.-- nicht mit jenen in der ursprünglichen Steuererklärung übereinstimmen (behauptete Auslagen von CHF 3'500.--). Hätte tatsächlich ein Mäklervertrag bestanden, so hätten die entsprechenden Kosten ohne weiteres von Anfang an geltend gemacht werden können.

7.3.2 Indem der Rekurrent alleine Buchhaltungsunterlagen der B. [AG] – welche notabene allesamt das Datum des Rekurses (21. Juli 2017) tragen – einreicht, gelingt ihm darüber hinaus auch der bereits von der Vorinstanz verlangte Zahlungsnachweis über die bezahlte Mäklerprovision nicht. Aus dem als Beleg eingereichten Kontoblatt „Kontokorrent A.“ geht bloss hervor, dass die bestehende Schuld des Rekurrenten bei der B. [AG] im Betrag der vor der Steuerrekurskommission geltend gemachten Provision erhöht worden ist. Dass der angeblich geschuldete Mäklerlohn dadurch bezahlt wurde, ergibt sich aus dem Dokument aber nicht. Dasselbe gilt für die vom Rekurrenten eingereichte Mehrwertsteuerabrechnung der B. [AG]. Diese belegt bloss, dass die B. [AG] die Forderung dem Rekurrenten gegenüber in der Mehrwertsteuerabrechnung geltend gemacht hat. Was in diesem Zusammenhang die ebenfalls eingereichte Einschätzungsmittteilung der Eidgenössischen Steuerverwaltung mit geschwärzten Zahlen beweisen soll, erschliesst sich dem Appellationsgericht nicht. Die beigebrachten Unterlagen sind darüber hinaus weder durch Revisions- noch durch andere Prüfungsbelege bestätigt, sodass ihnen ohnehin nur eine geringe Aussagekraft zukommen kann.

7.3.3 Schliesslich legt der Rekurrent eine Aufstellung von Anzeigen bei „Homegate“ ins Recht, in welchen jedoch seine eigene Person als Kontaktperson genannt wird. Daraus ergibt sich, dass die Vermittlungstätigkeit offenbar von ihm selber vorgenommen worden ist. Die eingereichte Aufstellung ist vor diesem Hintergrund nicht geeignet, die Art und Weise der Vermittlungstätigkeit der B. [AG] zu belegen.

7.3.4 Insgesamt vermag der Rekurrent mit den neuerdings eingereichten Unterlagen den rechtsverbindlichen Abschluss eines Mäklervertrages bzw. die beidseitige Erfüllung eines solchen nicht zu belegen. Da der im Liegenschaftshandel offenbar erfahrene Rekurrent in keiner seiner Eingaben Angaben zum Abschluss eines Vertrages, dessen Hintergrund sowie der Eigenart der Vermittlungstätigkeit der B. [AG] zu machen vermag, können dessen behaupteten Kosten nicht zum Abzug im Sinne von steuermindernden Tatsachen zugelassen werden.

7.4 Soweit mit der Rekursbegründung darum ersucht wird, für weitere Unterlagen oder bei Fragen kontaktiert zu werden, braucht darauf nicht weiter abgestellt zu werden. Mit einem solch unspezifischen Editionsangebot genügt der Rekurrent seiner prozessualen Obliegenheit bezüglich der Sachverhaltsabklärung nicht. Gemäss § 18 VRPG gilt im verwaltungsgerichtlichen Verfahren zwar grundsätzlich die Untersuchungsmaxime. Dieser Grundsatz wird aber durch die Mitwirkungspflicht der Parteien begrenzt. Falls bestimmte Tatsachen für die Behörden – wie hier – nicht oder nur schwer zugänglich sind, ist der Rekurrent nach Treu und Glauben verpflichtet, bei der Sachverhaltsabklärung durch Beibringung von Beweismitteln mitzuwirken (vgl. VGE VD.2016.222 vom 7. April 2017 E. 4.4, VD.2015.133 vom 8. Dezember 2015 E. 4.3.1, VD.2014.107 vom 7. Januar 2015 E. 2.2.3, VD.2013.46 vom 27. November 2013 E. 3.5). Dies gilt umso mehr, als dem Rekurrenten – nachdem die Steuerrekurskommission auch nach erfolgter Nachreichung der erwähnten Unterlagen mit ihrer Vernehmlassung vom 17. August 2017 vollumfänglich am ange-

fochtenen Entscheid festgehalten hat – mit der instruktionsrichterlicher Verfügung vom 11. September 2017 explizit noch einmal Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben worden ist. Vor diesem Hintergrund hatte der Rekurrent Anlass, allenfalls weitere Unterlagen für das Zustandekommen und die Erfüllung eines Mäklervertrages zu edieren.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.