



**Fall-Nr.:** B 2012/213  
**Stelle:** Verwaltungsgericht  
**Rubrik:** Verwaltungsgericht  
**Publikationsdatum:** 17.01.2014  
**Entscheiddatum:** 17.01.2014

### **Urteil Verwaltungsgericht, 17.01.2014**

**Steuerrecht. Art. 177 StG (sGS 811.1), Art. 130 DGB (SR 642.11). Überprüfung einer Ermessensveranlagung in masslicher Hinsicht. Würdigung von unterschiedlichen Angaben bezüglich Darlehenshöhe im Verlauf des Verfahrens (Verwaltungsgericht, B 2012/213; nahezu identisch der Entscheid B 2012/205).**

#### **Urteil vom 17. Januar 2014**

Anwesend: Präsident lic. iur. B. Eugster; Verwaltungsrichter lic. iur. A. Linder, Dr. B. Heer, lic. iur. A. Rufener, Dr. S. Bietenharder-Künzle; Gerichtsschreiber Dr. W. Schmid

---

In Sachen

X.Y. und Z.Y.,

Beschwerdeführer,

vertreten durch X.Y.,

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,



## St.Galler Gerichte

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2008)

### **hat das Verwaltungsgericht festgestellt:**

A./ X.Y. und Z.Y.-A. sind Eigentümer des von ihnen bewohnten Einfamilienhauses in E. sowie eines

Einfamilienhauses in St. Gallen. Bis Ende 2011 waren sie zusammen mit ihrer Tochter Miteigentümer eines Einfamilienhauses in Urnäsch. X.Y. war im Jahr 2008 bei der Q. in St. Gallen angestellt und erzielte ein Nettoeinkommen von Fr. 91'776.--. Seine Ehefrau erzielte als Kindergärtnerin einen Nettolohn von Fr. 75'638.--. In der Steuererklärung 2008 deklarierten sie ein steuerbares Einkommen von Fr. 147'128.-- und ein steuerbares Vermögen von Fr. 979'518.--. Auf Anfrage der Veranlagungsbehörde nach dem Bestand eines in der Steuerklärung 2007 aufgeführten Darlehens von Fr. 95'000. – (act. G 15/10, 2.13 [B 2012/205]) zugunsten ihrer Tochter B.Y. bestätigte X.Y. am 12. Dezember 2009, dass das Darlehen im Betrag von Fr. 135'000.-- noch bestehe, er dieses jedoch anzugeben vergessen habe (act. G 2 Beilage 2). Hierauf forderte ihn die Veranlagungsbehörde am 4. März 2010 auf, Angaben zu den Lebensaufwandkosten zu machen, da die Vermögensveränderungen der Deklaration 2008 nicht nachvollziehbar seien. Nachdem sich X.Y. am 2. April 2010 an das Kantonale Steueramt gewandt hatte, forderte diese das Ehepaar Y. am 7. Juli 2010 auf, das Formular "Lebensaufwandkosten 2008" auszufüllen und einzureichen. Mit Schreiben vom 28. Juli 2010 reichte X.Y. das ausgefüllte Formular ein und erklärte, dass das Darlehen an die Tochter per Ende 2008 lediglich Fr. 115'000.-- betragen habe (act. G 2 Beilage 9). Am 10. Februar 2011 wurde er aufgefordert, Unterlagen zum Darlehen, zum Mietertrag und zu den Lebensaufwandkosten sowie detaillierte Kontoauszüge einzureichen (act. G 2 Beilage 10). Dieser Aufforderung kam er nicht nach. Am 19. Mai 2011 wurde das Ehepaar Y. unter Androhung der Ermessensveranlagung im Säumnisfall aufgefordert, die vollständigen Unterlagen einzureichen (act. G 2 Beilage 12). Das kantonale



## St.Galler Gerichte

Steueramt rechnete hierauf wegen nicht nachvollziehbarer Vermögenszunahme ermessensweise übrige Einkünfte von Fr. 56'000.-- zu den deklarierten Einkünften hinzu und veranlagte das Ehepaar am 16. August 2011 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 208'100.-- (act. G 15/10, 3.02 [B 2012/205]).

B./ Die von den Steuerpflichtigen gegen diese Veranlagung am 22. August 2011 erhobene Einsprache (act. G 2 Beilage 13) hiess das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 8. März 2012 teilweise gut. Das steuerbare Einkommen wurde mit Fr. 207'800.-- veranlagt, nachdem der Zinsertrag aus dem Darlehen an die Tochter auf Fr. 2'700.-- festgesetzt worden war. Der Entscheid bestätigte das ermessensweise mit Fr. 56'000.-- festgelegte übrige Einkommen. Die beantragte Reduzierung des Eigenmietwerts im Sinne einer Aufwandentschädigung wurde nicht gewährt (act. G 2 Beilage 15 und G 7 Beilage 2). Den gegen diesen Einspracheentscheid erhobenen Rekurs (act. G 7 Beilage 1) wies die Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen mit Entscheid vom 30. August 2012 ab (act. G 7 Beilage 15). Die Beschwerdeführer verlangten hierauf am 20. September 2012 (Poststempel: 21. September 2012) bei der Vorinstanz einen ausführlich begründeten Entscheid, wobei sie darauf hinwiesen, dass der Rekursentscheid am 12. September 2012 bei ihnen eingegangen sei (act. G 7 Beilage 16). Der begründete Rekursentscheid wurde in der Folge am 26. September 2012 versandt (act. G 2 Beilage 19 S. 10).

C./ Gegen den Rekursentscheid erhoben X.Y. und Z.Y. mit Eingabe vom 30. September 2012 Beschwerde beim Verwaltungsgericht mit folgenden Anträgen:

1. "Die Steuerveranlagung für X.Y. + Z.Y. ist nach dem effektiv erzielten Einkommen zu bemessen (steuerbares Einkommen wie deklariert Fr. 147'128.00 + Fr. 3'038.00 für Miete und Zins Darlehen B.Y., statt Fr. 207'800.00, nach Fantasie von C.D.
2. Das, durch C.D. willkürlich und nicht nachweisbare eingesetzte Einkommen von Fr. 56'000.00 ist zu streichen.
3. Das deklarierte Reinvermögen 2008 von X.Y. von Fr. 1'129'518.00 ist um die Hälfte des VW Unterdorf von Fr. 135'500.00 zu reduzieren und um das, in der Steuererklärung



## St.Galler Gerichte

2008 nicht aufgeführte Darlehen an B.Y., von Fr. 95'000.00 zu erhöhen (somit neu total Fr. 1'089'018.00). Wir sind auch bereit aufgrund unseres Fehlers ein höheres Vermögen zu versteuern.

4. X.Y. ist für den übermässigen Arbeitsaufwand für die Verwaltung der drei Liegenschaften jährlich ein Abzug in der Steuerveranlagung für Büro, Büromaterial, Auto, Telefon usw. für Fr. 6'000.-- gewähren und der Aufwand für die Richtigstellung der Steuerveranlagung 2008 ist mit Fr. 5'000.-- zu entschädigen.

5. Die Steuerverwaltung des Kantons St. Gallen ist anzuweisen, dass zukünftige Steuerveranlagungen von X.Y. + Z.Y. nicht mehr durch C.D. bearbeitet werden dürfen."

Die Verwaltungsrekurskommission beantragte in der Vernehmlassung vom 12. Oktober 2012 Abweisung der Beschwerde und verwies zur Begründung auf die Erwägungen des angefochtenen Entscheids (act. G 6f). Das kantonale Steueramt beantragte in der Vernehmlassung vom 5. November 2012 Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei; unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführer (act. G 9).

In der Stellungnahme (Replik) vom 13. November 2012 bestätigten die Beschwerdeführer ihren Standpunkt (act. G 11).

Auf die Begründungen der Parteien sowie auf die Ausführungen im angefochtenen Entscheid wird, soweit erforderlich, in den folgenden Erwägungen eingegangen.

### **Darüber wird in Erwägung gezogen:**

1. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt VRP; Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt StG). Die Beschwerdeführer sind zur Beschwerde legitimiert, und ihre Eingabe vom 30. September 2012 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 196 Abs. 1 und Art. 161 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP). Die Vorinstanz hatte den Rekursentscheid vom 30. August 2012 (mit Kurzbegründung) am 7. September 2012 (act. G 7 Beilage 15) versandt. Die Beschwerdeführer verlangten am 20. September 2012 (Poststempel: 21. September 2012) bei der Vorinstanz einen ausführlich



begründeten Entscheid, wobei sie darauf hinwiesen, dass der Rekursentscheid am 12. September 2012 bei ihnen eingegangen sei (act. G 7 Beilage 16). Ausgehend von diesen allseits unbestritten gebliebenen Angaben hat die Frist von 10 Tagen für die Anforderung eines begründeten Rekursentscheids (Art. 195 StG) als eingehalten zu gelten. Der begründete Entscheid wurde in der Folge am 26. September 2012 versandt (act. G 2 Beilage 19 S. 10). Auf die Beschwerde ist somit einzutreten, soweit die Aufhebung des Entscheids der Verwaltungsrekurskommission vom 30. August 2012 beantragt wird. Soweit die Beschwerdeführer sinngemäss auch die Aufhebung der Steuerveranlagungsverfügung 2008 verlangen (vgl. act. G 1 S. 4, Antrag 1), ist festzuhalten, dass durch den Devolutiveffekt eine dem Beschwerdeentscheid zugrunde liegende Veranlagung als mitangefochten gilt (BGer 2C\_145/2010 vom 14. Juni 2010, E. 1).

2. Art. 177 StG bestimmt, dass eine Veranlagung nach pflichtgemässen Ermessen vorgenommen wird, wenn Steuerfaktoren oder Steuersubstrat mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können oder der Steuerpflichtige seine Verfahrenspflichten trotz Mahnung nicht erfüllt. Aufgrund von Art. 180 Abs. 2 StG kann eine Ermessensveranlagung nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden (Satz 1); die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Satz 2). Die Voraussetzungen einer Ermessensveranlagung werden in Art. 46 Abs. 3 und Art. 48 Abs. 2 des Steuerharmonisierungsgesetzes (SR 642.14, abgekürzt StHG) sowie Art. 130 Abs. 2 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer (SR 642.11, abgekürzt DBG) gleich umschrieben. Die Verfahrenspflichtverletzung kann darin bestehen, dass eine steuerpflichtige Person die Steuererklärung nicht einreicht, einem Auskunftsbeglehen der Veranlagungsbehörde nicht nachkommt oder die eingeforderten Unterlagen nicht einreicht (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 32 zu Art. 130 DBG). Für den Fall des Fehlens zuverlässiger Unterlagen ist entscheidend, dass der Sachverhalt nicht abklärbar und daher ungewiss ist. Folglich darf der Steuerpflichtige nicht ohne vorgängige Untersuchung durch die Steuerbehörden ermessensweise veranlagt werden. Auch bei einer Ermessensveranlagung müssen alle Abklärungen getroffen werden, die sich aufgrund der Aktenlage aufdrängen und ohne grossen Aufwand durchführbar sind. Erst wenn sich die Ungewissheit im Sachverhalt trotz dieser Untersuchungen nicht beseitigen lässt, ist eine Ermessensveranlagung vorzunehmen



(Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2b, 2. Aufl. 2008, N 43 zu Art. 130 DBG). Eine Androhung der Veranlagung nach Art. 177 StG bzw. Art. 130 Abs. 2 DBG sowie ein Hinweis auf die Rechtsnachteile derselben (Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit im Einspracheverfahren, „Umkehr der Beweislast“) müssen sowohl in der ersten Aufforderung als auch in der Mahnung enthalten sein (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 48 zu Art. 130 DBG).

2.1. Zu prüfen ist vorweg, ob die Ermessensveranlagung zu Recht vorgenommen wurde bzw. ob eine ziffernmässig genaue Ermittlung des Einkommens und Vermögens 2008 trotz vorgängiger Untersuchung nicht möglich war. Die Beschwerdeführer deklarierten in der Steuererklärung 2008 ein steuerbares Vermögen von Fr. 979'518.--. In diesem Betrag war das für 2007 mit Fr. 95'000.-- deklarierte Darlehen an die Tochter nicht enthalten. Auf Anfrage der Veranlagungsbehörde (act. G 2 Beilage 1) bestätigte der Beschwerdeführer das Bestehen eines Darlehens im Betrag von Fr. 135'000.-- (act. G 2 Beilage 2). Im Schreiben vom 7. Juli 2010 errechnete die Steuerbehörde eine Vermögenszunahme 2008 im Vergleich zum Vorjahr im Betrag von Fr. 115'695.-- und forderte die Beschwerdeführer wegen nicht nachvollziehbarer Vermögensvermehrung auf, das Formular "Lebensaufwandkosten" auszufüllen (act. G 2 Beilage 8). In der Folge führte der Beschwerdeführer Lebensaufwandkosten für das ganze Jahr 2008 von Fr. 13'800.-- an und erklärte, das Darlehen an die Tochter per Ende 2008 habe lediglich Fr. 115'000.-- betragen (act. G 2 Beilage 9; act. G 15/10, 3.27 [B 2012/205]). Der Aufforderung der Steuerbehörde vom 10. Februar 2011, aufgrund der weiterhin nicht nachvollziehbaren Vermögensvermehrung und nicht glaubwürdiger Lebensaufwandkosten Belege über den Lebensaufwand, Kontoauszüge sowie Zahlungsbelege über Hypothekamortisationen im Jahr 2008 einzureichen (act. G 2 Beilage 10), kam der Beschwerdeführer nicht nach. Im angefochtenen Entscheid kam die Vorinstanz zum Schluss, dass die von der Steuerbehörde ermittelte Vermögenszunahme von Fr. 115'695.-- nicht zu beanstanden sei, lege sie doch die gleichen Werte der Liegenschaften wie in der Steuerveranlagung 2007 zu Grunde. Der Einwand des Beschwerdeführers, dass die Vermögenszunahme aus der Differenz der Liegenschaftsbewertung herrühre, sei damit offensichtlich unbegründet. Auch sein weiteres Vorbringen, wonach die Vermögenswerte in den vorherigen Jahren zu hoch veranlagt worden seien, sei unerheblich, zumal er selbst widersprüchliche Angaben zum Darlehen an seine Tochter mache (Verweis auf Erwägungen in Ziff. 2 lit. h des



Einsprache-Entscheid; act. G 2 Beilage 15 und G 7 Beilage 2). Ebenfalls sei die Rüge betreffend des zu hoch ermittelten Mittelzuflusses unbegründet. Lebenshaltungskosten für einen Zweipersonenhaushalt von jährlich lediglich Fr. 13'800.-- würden deutlich unter dem üblichen Verbrauch liegen, weshalb sich damit ohne hinreichende Beweismittel die Vermögensvermehrung nicht erklären lasse. Der Beschwerdeführer sei mit Schreiben vom 28. April 2010 sowie 10. Februar und 19. Mai 2011 mehrmals mit den Differenzen konfrontiert und unter Androhung der Ermessensveranlagung aufgefordert worden, Auskunft über die Einkommensverhältnisse, insbesondere die Geldzuflüsse zu geben. Der Auskunftspflicht zur Klärung der Unstimmigkeiten bezüglich Vermögenszunahme sei er nicht nachgekommen und habe damit seine Verfahrenspflichten verletzt. Dies gelte auch für die Beweismittel zur Darlegung des deutlich unter dem betriebsrechtlichen Existenzminimum liegenden Lebensaufwandes, da der Beschwerdeführer diesbezüglich die Beweislast trage. Eine ziffernmässig genaue Ermittlung von Einkommen und Vermögen sei somit trotz vorgängiger Untersuchung nicht möglich gewesen. Der Beschwerdeführer sei daher zu Recht nach Ermessen veranlagt worden (act. G 2 Beilage 19 S. 7f). Der Beschwerdeführer hält dem entgegen, er habe schriftlich mitgeteilt, dass er dem Steuerkommissär C.D. keine Unterlagen mehr zustelle. Im Verfahren vor der Vorinstanz sei eine Bestätigung von X.Y. + Z.Y. und B.Y. über das effektive Darlehen beigelegt und angeboten worden, weitere Unterlagen zuzustellen. Die Vorinstanz anerkenne die Bestätigung von B.Y. nicht; andere Belege habe sie nicht verlangt. Sie stütze sich nur auf Angaben des Steuerkommissärs ab. Der wahre Sachverhalt habe die Vorinstanz nicht interessiert. Somit hoffe er (der Beschwerdeführer), dass dieser vom Verwaltungsgericht geklärt werde (act. G 1 S. 2).

2.2. Die Darlegungen des Beschwerdeführers in den vorinstanzlichen Verfahren führten trotz mehrmaliger Abklärungsversuche über einen langen Zeitraum offensichtlich nicht zu einer Klärung der Situation in dem Sinn, dass eine ziffernmässig genaue Ermittlung des Einkommens und Vermögens 2008 möglich geworden wäre. Letzteres gilt auch unter Einbezug der (nachstehend noch zu prüfenden) Vorbringen in diesem Verfahren (vgl. act. G 1 und 11 sowie nachstehende E. 2.4). Die vorinstanzliche Feststellung, dass zu Recht eine Ermessensveranlagung erfolgt sei, lässt sich daher nicht beanstanden. Zur Diskussion stehen kann damit ausschliesslich die Korrektheit der Veranlagung in masslicher Hinsicht. Eine Ermessensveranlagung kann vom Steuerpflichtigen nur



wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden (Art. 180 Abs. 2 Satz 1 StG). Erfolgte zu Recht eine Ermessensveranlagung, so hat der Einsprecher die Unrichtigkeit der Veranlagung nachzuweisen; es kommt zu einer Umkehr der Beweisführungspflicht zu Lasten des Steuerpflichtigen. Die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung kann vom Steuerpflichtigen auf zwei Arten nachgewiesen werden. Zum einen kann er den wirklichen Sachverhalt dartun und beweisen. Damit entfallen die Voraussetzungen einer Ermessensveranlagung, weil die Steuerfaktoren im Rahmen einer ordentlichen Veranlagung einwandfrei ermittelt werden können. Als zweite Art des Unrichtigkeitsnachweises steht es dem Steuerpflichtigen auch offen zu beweisen, dass die Schätzung an sich offensichtlich unrichtig ist. Die Veranlagungsbehörde ist im Rahmen der Einsprache verpflichtet, die Höhe der Schätzung zu überprüfen (Zweifel/Athanas, a.a.O., N 39 und 51 zu Art. 132 DBG). Offensichtlich unrichtig ist eine Schätzung dann, wenn sie willkürlich ist (vgl. StE 2004 B 92.3 Nr. 13, E. 4c). Offensichtlich unrichtig sind jene Schätzungen, die sachlich nicht begründbar sind, insbesondere erkennbar pönal oder fiskalisch motiviert sind, sich auf sachwidrige Schätzungsgrundlagen, -methoden oder -hilfsmittel stützen oder sonst mit den aktenkundigen Verhältnissen des Einzelfalls aufgrund der Lebenserfahrung vernünftigerweise nicht vereinbart werden können (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 68 zu Art. 132 DBG; Zweifel/Athanas, a.a.O., N 52 zu Art. 132 DBG). Dabei sind auch die Unterlagen, welche im Beschwerdeverfahren beigebracht werden, zu berücksichtigen. Die Veranlagungsbehörde nimmt die Ermessensveranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand des Steuerpflichtigen berücksichtigen (Art. 130 Abs. 2 DBG). Ziel der Ermessensveranlagung ist die bestmögliche Annäherung an den wirklichen Sachverhalt. Bei der Ermessensveranlagung hat die Behörde alle Unterlagen zu berücksichtigen, die ihr zur Verfügung stehen. Der Steuerpflichtige soll möglichst seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entsprechend veranlagt werden. In aller Regel darf sich die Schätzung nur auf die Höhe der Steuerfaktoren beziehen. Nicht geschätzt werden darf im Allgemeinen dagegen der Grundsachverhalt, d.h. die steuerauslösenden Tatsachen (das Steuerobjekt) selbst. Erst wenn fest steht, dass Einkünfte vorhanden sind, von denen bloss die Höhe unbekannt ist, darf geschätzt werden. Eine Ausnahme davon ist jedoch zu machen, wenn nicht nur ein spezifisches Tatbestandsmerkmal, sondern das Steuerobjekt an sich ungewiss ist. In diesem Fall



dürfen das gesamte Einkommen bzw. der gesamte Gewinn oder auch Teile davon geschätzt werden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 67 ff. zu Art. 130 DBG; vgl. auch GVP 1973 Nr. 5, 1987 Nr. 22). Die Veranlagungsbehörde ist gehalten, das vom Pflichtigen deklarierte Einkommen mit dessen Lebensaufwand zu vergleichen. Ein solcher Vergleich lässt Schlüsse auf die Richtigkeit der Deklaration zu. Ein vom Steuerpflichtigen nicht erklärter Widerspruch zwischen dem deklarierten Einkommen und dem Privatverbrauch erlaubt es, die Einschätzung des Einkommens nach dem Aufwand vorzunehmen. Im Fall einer Schätzung nach Lebensaufwand ist dieser nach dem beruflichen und gesellschaftlichen Stand des Steuerpflichtigen zu bestimmen. Soweit nicht auf Unterlagen abgestellt werden kann, ist der Aufwand zu schätzen, wobei vorerst im Auflageverfahren die Lebenshaltungskosten des Steuerpflichtigen festzustellen sind. Dabei braucht nicht untersucht zu werden, aus welchen Quellen die für den persönlichen Aufwand benötigten Einkünfte stammen. Dem Steuerpflichtigen bleibt aber der Nachweis vorbehalten, dass der Aufwand aus steuerfreien Einkünften oder aus Vermögensverzehr bestritten wurde (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 71 zu Art. 130 DBG m.w.H.).

2.3. Die Vorinstanz führte im angefochtenen Entscheid aus, die Beschwerdeführer hätten keine weiteren Akten zur Darlegung des Vermögenszuwachses und des Mittelzuflusses ins Recht gelegt. Ein Nachweis zur Herkunft der Vermögenswerte in Form von Kontoauszügen per Ende 2008 fehle nach wie vor. Der Beschwerdeführer habe sich darauf beschränkt, Behauptungen zu den Lebensaufwandkosten zu machen, überwiegend Selbstversorger zu sein, durch einen Spitalaufenthalt wesentliche Verpflegungskosten eingespart zu haben sowie ohne Hypotheken keine Miete bezahlen zu müssen. Nicht nur würden Nachweise zu den tiefen Lebensaufwandkosten gänzlich fehlen; auch lege der Beschwerdeführer nicht substantiiert dar, aus welchen Mitteln die Hypothek von Fr. 112'000.-- per Ende 2007 auf Fr. 10'000.-- per Ende 2008 reduziert worden sei. Diesbezüglich ergebe sich eine geringe Abweichung gegenüber dem anfänglichen Vermögensvergleich der Steuerverwaltung, in welchem von einer Hypothek von Fr. 108'000.-- ausgegangen worden sei (act. G 2 Beilage 19 S. 8f). In diesem Verfahren machen die Beschwerdeführer geltend, Ende Juli 2005 sei die Hypothek von Fr. 80'000.-- bei der Migrosbank für das EFH in Urnäsch abgelöst worden. Ab dem Steuerjahr 2008 hätten sie fälschlicherweise angenommen, dass die auf ihren eigenen Miteigentumsanteil entfallende Hälfte der abgelösten Hypothek (Fr.



40'000.--) ein Darlehen an die Tochter darstelle. Stattdessen habe diesbezüglich lediglich eine Verschiebung in ihrem eigenen Vermögen vorgelegen. Mit den bereits bestehenden Darlehen von Fr. 10'000.-- und Fr. 45'000.-- sowie dem von ihnen (den Beschwerdeführern) abgelösten Hypothekenanteil der Tochter (Fr. 40'000.--) seien sowohl sie als auch die Tochter auf ein Darlehen von Fr. 135'000.-- gekommen. Sie hätten diesen Deklarationsfehler erst beim Verkauf der Liegenschaft erkannt (act. G 1 S. 1). Diesen Hergang bestätigte die Tochter der Beschwerdeführer unterschriftlich am 4. Juni 2012 während des vorinstanzlichen Verfahrens (act. G 2 Beilage 18 Anhang), nachdem sie in ihren eigenen Steuererklärungen 2007 und 2008 laut den diesbezüglich unbestritten gebliebenen Darlegungen im angefochtenen Entscheid (act. G 2 S. 9) noch einen Darlehensbetrag von Fr. 135'000.-- vermerkt hatte (vgl. act. G 15/10, 3.17 und 3.29 [B 2012/205]). Der Vertreter des Steueramtes hält dazu in der Vernehmlassung fest, die Beschwerdeführer würden einmal mehr widersprüchliche Angaben zum Darlehen gegenüber ihrer Tochter machen. Während sie schon in den vorangegangenen Verfahren immer wieder eine andere Höhe des Darlehens sowie unterschiedliche Begründungen für die (angeblichen) Falschangaben vorgebracht hätten, würden sie nun nochmals eine neue Version darlegen (act. G 9 S. 2)

2.4. Nach den Darlegungen des Steueramtes verkauften die Beschwerdeführer den hälftigen Miteigentumsanteil der Liegenschaft in Urnäsch Ende 2011 an die Tochter (act. G 9 S. 3). Was ihr Vorbringen betrifft, wonach sie erst bei diesem Verkauf realisiert hätten, dass die schon im Jahr 2005 von der Hypothek abgelösten Fr. 40'000.-- als Darlehen qualifiziert worden seien, so bleibt unerklärt, aus welchem Grund das Darlehen in der Steuererklärung 2007 - aus der geschilderten Sicht folgerichtig - mit Fr. 95'000.-- angeführt worden war, später jedoch ohne ersichtliche Änderung des zugrunde liegenden Sachverhalts vorerst überhaupt nicht (Steuererklärung 2008; act. G 15/10, 3 [B 2012/205]), dann mit Fr. 135'000.-- (act. G 2 Beilage 2) und schliesslich mit Fr. 115'000.--(act. G 2 Beilage 9) angegeben wurde. Der nunmehr angeführte Darlehensbetrag von Fr. 95'000.-- (vgl. act. 2 Beilage 18 Anhang) erscheint bei diesem Sachverhalt lediglich als eine von mehreren möglichen Varianten und damit nicht nachgewiesen. Dies umso weniger, als der Beschwerdeführer in der Einsprache gegen die Veranlagung vom 16. August 2011 geltend machte, in den Jahren 2002 bis 2008 seien bei der Liegenschaft in Urnäsch wertvermehrende Investitionen zugunsten der Tochter vorgenommen worden. Das Darlehen sei unter anderem durch die



wertvermehrenden Investitionen in der erwähnten Liegenschaft entstanden. Das Darlehen sei in der Steuererklärung 2008 vergessen gegangen, weil die Auszahlung mit baulichen Investitionen zusammenhänge (act. G 2 Beilage 13). Diese Schilderung und der erwähnte Hergang sprechen dafür, dass die Beschwerdeführer im Jahr 2008 bei der Liegenschaft Urnäsch bauliche Investitionen finanzierten und dementsprechend bei ihnen in diesem Jahr auch Mittel abflossen. Zu berücksichtigen ist sodann, dass bei sich widersprechenden Aussagen die Darlegungen in einem frühen Verfahrensstadium (vgl. act. G 2 Beilage 2: Darlehen von Fr. 135'000.--, wie es unbestritten auch von der Tochter in den Steuerklärungen 2007 und 2008 angeführt worden war; vgl. act. G 15/10, 3.17 und 3.29 [B 2012/205]) in der Regel unbefangener und zuverlässiger sind als spätere Darstellungen, die (in Rechtsmittelverfahren) bewusst oder unbewusst von nachträglichen Überlegungen beeinflusst sein können (vgl. in anderem Zusammenhang BGE 121 V 47 E. 2a mit Hinweisen). Die unterschriftliche Bestätigung durch die Tochter der Beschwerdeführer vom 4. Juni 2012 (act. G 2 Beilage 18 Anhang) erscheint unter den geschilderten Umständen nicht geeignet, die dort angegebene Darlehenshöhe zu beweisen. Dass der Mittelabfluss in diesem Zusammenhang Fr. 40'000.-- betrug und die Steuerbehörde dementsprechend beim Vermögensvergleich 2007/2008 (act. G 15/10, 3.37 Anhang [B 2012/205]) für 2008 ein Darlehen von Fr. 135'000.-- unterstellte, lässt sich beim geschilderten Sachverhalt nicht beanstanden bzw. erweist sich jedenfalls nicht als offensichtlich unrichtig (vgl. Art. 180 Abs. 2 StG). Angesichts dieser Umstände und der Beweislastverteilung (vorstehende E. 2.2) war es entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer (act. G 1 S. 2 oben) nicht Sache der Vorinstanz, weitere Belege zu verlangen bzw. nach Beweismitteln zu forschen, welche den Standpunkt der Beschwerdeführer allenfalls stützen könnten.

2.5. Die Beschwerdeführer machen im Weiteren geltend, dass in dem der Ermessensveranlagung zugrunde gelegten Vermögensvergleich (act. G 15/10, 3.37 Anhang [B 2012/205]) per 31. Dezember 2008 offene Rechnungen im Betrag von Fr. 7'048.-- nicht berücksichtigt worden seien (act. G 1 S. 2 Mitte). Dazu ist festzuhalten, dass offene Rechnungspositionen im Schuldenverzeichnis zur Steuerklärung 2008 nicht aufgeführt (act. G 15/10, 3.10 (B 2012/205)) und auch im Verlauf des weiteren Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahrens nicht belegt wurden. Eine nachträgliche Berücksichtigung fällt damit mangels Nachweises ausser Betracht. Hinsichtlich des Vorbringens, dass im Zinsertrag aus dem Darlehen an die Tochter von Fr. 3'038.--



Mietzinseinnahmen von Fr. 1'200.-- enthalten seien (act. G 1 S. 2 [B 2012/205]), ist festzuhalten, dass im Einspracheentscheid vom 8. März 2012 der Zinsertrag entsprechend dem Antrag der Beschwerdeführer von Fr. 3'038.-- auf Fr. 2'700.-- reduziert worden war (act. G 15/10, 1.06 [B 2012/205]); bezüglich der nunmehr zusätzlich geltend gemachten Mietzinseinnahmen von Fr. 1'200.-- fehlt es an einer nachvollziehbaren Begründung. Die Beschwerdeführer führten sodann in der Steuererklärung 2008 mit Bezug auf die Liegenschaft in St. Gallen pauschale Unterhaltskosten von Fr. 4'788.-- an (act. G 15/10, 3.23 [B 2012/205]), wohingegen sie in diesem Verfahren geltend machen, diese hätten effektiv lediglich Fr. 2'195.-- betragen (act. G 1 S. 2). In der Ermessensveranlagung 2008 wurde von effektiven Unterhaltskosten von Fr. 4'000.-- ausgegangen (act. G 15/10, 3.37 Anhang [B 2012/205]). Während mit der Angabe von tieferen Unterhaltskosten im vorliegenden Verfahren der angenommene Geldabfluss verkleinert werden soll, war die Zielsetzung in der Steuerklärung insofern umgekehrt, als dort höhere Unterhaltskosten zu einem erhöhten Abzug führten. Die Beschwerdeführer vermögen jedoch auch hier keine offensichtlich unrichtige Festlegung zu belegen in dem Sinn, dass von effektiven Unterhaltskosten von Fr. 2'195.-- statt der ermessensweise angenommenen Fr. 4'000.-- auszugehen wäre. - Auch hinsichtlich des erstmals geltend gemachten übermässigen Arbeitsaufwands für die Verwaltung der drei Liegenschaften von Fr. 6'000.-- (Büroaufwand, Auto, Telefon usw.; act. G 1 S. 3 unten und S. 4 Antrag 4) fehlt es an einem konkreten Nachweis. Aufgrund von Art. 44 Abs. 2 StG in Verbindung mit Art. 28 Abs. 3 StV sind für Privatliegenschaften als Verwaltungskosten die notwendigen tatsächlichen Auslagen zwar abziehbar, soweit sie nicht Entschädigung für eigene Arbeit darstellen. Jedoch wurden solche Verwaltungskosten von den Beschwerdeführern in der Steuerklärung 2008 nicht geltend gemacht und auch im vorliegenden Verfahren nicht belegt. Das weitere Begehren, das deklarierte Reinvermögen 2008 sei um die Hälfte des Verkehrswertes der Liegenschaft Unterdorf zu reduzieren (Anträge, Ziff. 3), blieb ohne nähere Begründung, weshalb darauf nicht eingegangen werden kann. Was schliesslich die beantragte Entschädigung von Fr. 5'000.-- für den Aufwand der Richtigstellung der Steuerveranlagung 2008 betrifft (act. G 1 S. 4 Antrag 4), ist festzuhalten, dass die in Art. 170 StG gesetzlich geregelte Mitwirkungspflicht, welche die Erteilung von mündlichen und schriftlichen Auskünften und die Einreichung von Bescheinigungen und Belegen umfasst, entschädigungslos



geschuldet ist. Der entstandene Aufwand war zudem insbesondere auch in den im Zeitverlauf wechselnden Angaben der Beschwerdeführer begründet.

### 2.6. Gemäss Kreisschreiben über die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums

(Notbedarf), Kanton St. Gallen, beläuft sich der monatliche Grundbetrag für Ehepaare auf Fr. 1'600.-- pro Monat/Fr. 19'200.-- pro Jahr (Ausgabe November 2000) bzw. auf Fr. 1'780.-- pro Monat/Fr. 21'360.-- pro Jahr (Ausgabe Dezember 2008, gültig ab Januar 2009). Im monatlichen Grundbetrag sind Aufwendungen enthalten für Nahrung, Kleidung und Wäsche (einschliesslich deren Instandhaltung), Körper- und Gesundheitspflege, Unterhalt der Wohnungseinrichtung, Auslagen für Beleuchtung, Kochenergie, Radio-, TV- und Telefongebühren sowie für kulturelle Bedürfnisse und Freizeitgestaltung (Ziff. 3.1 Kreisschreiben Dezember 2008). Wenn die Beschwerdeführer ihre Ausgaben im Formular "Lebensaufwandkosten 2008" für die vorerwähnten Kostenpositionen auf Fr. 7'500.-- (Fr. 6'000.-- + Fr. 1'500.--; vgl. act. G 15/10, 3.27 Anhang [B 2012/205]) jährlich bezifferten, so erscheint dies in Anbetracht des Umstandes, dass die Ansätze gemäss den erwähnten Kreisschreiben sehr tief angesetzt sind, nicht plausibel, selbst wenn sie in diesem Jahr keine Ferien machten, sie kein Heizöl beschaffen mussten, viele Lebensmittel aus dem eigenen Garten stammten, der Beschwerdeführer zu seinem 60igsten Geburtstag eingeladen und beschenkt wurde und bei ihm während eines zweiwöchigen Spitalaufenthalts keine Verpflegungskosten anfielen (vgl. act. G 1 S. 2f). Nicht nachvollziehbar erscheint dabei auch, dass keinerlei Ausgaben für Freizeitgestaltung (Hobbies), Kleider sowie Strom und Wasser angefallen sein sollen (act. G 15/10, 3.27 Anhang [B 2012/205]). Die niedrigen Ansätze des Kreisschreibens über das betriebsrechtliche Existenzminimum dürften unter diesen Umständen der Realität näher kommen als die erwähnten Angaben. Eine Aufrechnung von zusätzlichen Fr. 1'800.-- pro Jahr für private Autokosten und Hausratversicherung erscheint ebenfalls angemessen (act. G 15/10, 3.37 Anhang S. 2 Position "Lebenshaltungskosten" [B 2012/205]). Eine offensichtliche Fehlerhaftigkeit der Ermessensveranlagung kann jedenfalls auch in diesem Zusammenhang nicht als dargetan gelten.



2.7. Die Beschwerdeführer führen im Weiteren aus, dass sie "infolge der willkürlichen Veranlagung ... und des unverhältnismässigen Aufwandes mit den Behörden..." das Haus in Urnäsch, welches Teil ihrer Altersvorsorge dargestellt habe, mit Verlust an die Tochter verkauft hätten. Sie beantragen, im Sinn einer rechtsgleichen Behandlung sei für diesen Vermögensverlust ein entsprechendes negatives Einkommen anzurechnen (act. G 1 S. 4 oben). Wie dargelegt bestehen keine Anhaltspunkte für eine willkürliche Bemessung bei der Ermessensveranlagung, so dass das erwähnte Begehren schon aus diesem Grund nicht näher zu prüfen ist. Hinsichtlich des Antrags der Beschwerdeführer, das Steueramt sei anzuweisen, künftige Steuerveranlagungen nicht mehr durch C.D. bearbeiten zu lassen (act. G 1 S. 4), ist mit dem Beschwerdegegner (act. G 9 S. 6 Ziff. 7) festzuhalten, dass es sich dabei sinngemäss um ein Ausstandsbegehren handelt, welches gemäss Art. 7bis Abs. 1 lit. e VRP durch die Aufsichtsinstanz zu beurteilen ist. Aufsichtsinstanz des Steuerkommissärs ist nicht das Verwaltungsgericht, weshalb im vorliegenden Verfahren auf den erwähnten Antrag nicht einzutreten ist.

3. (...).

### **Demnach hat das Verwaltungsgericht zu Recht erkannt:**

1./ Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2./ Die amtlichen Kosten für das Beschwerdeverfahren von Fr. 2'000.-- werden den Beschwerdeführern auferlegt. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 500.-- wird angerechnet.

3./ Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

V.      R.      W.

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

lic. iur. Beda Eugster

Dr. Walter Schmid