



Fall-Nr.: B 2013/245, B 2013/246
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 07.02.2020
Entscheiddatum: 23.01.2015

Entscheid Verwaltungsgericht, 23.01.2015

Steuerrecht. Art. 45 Abs. 1 lit. d und 199 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Art. 33 Abs. 1 lit. d und 151 Abs. 1 DBG (SR 642.11). Art. 37 Abs. 2 und 79b Abs. 3 BVG (SR 831.40). Gestützt auf Art. 79b Abs. 3 BVG ist eine Abzugsberechtigung immer dann zu verweigern, wenn innerhalb der Sperrfrist eine Kapitalauszahlung erfolgt. Art. 37 Abs. 2 und 79b Abs. 3 BVG stehen im Verhältnis "Regel und Ausnahme" zueinander. Das Verwaltungsgericht erachtete es als folgerichtig, den Kapitalbezug während der Sperrfrist und damit auch den Abzug eines vorgängigen Einkaufs vom steuerbaren Einkommen in vollem Umfang nicht zuzulassen. Die Frage des Vorliegens einer dem Steueramt zuvor nicht bekannten (neuen) Tatsache kann sich einzig auf den Zeitpunkt der ordentlichen Veranlagung 2007 beziehen, zumal nur dort (nicht jedoch bei der Separatveranlagung von 2009) der Einkaufsabzug zu berücksichtigen war. Die Veranlagung 2007 war im Zeitpunkt der Kapitalauszahlung vom 27. August 2009 längst in Rechtskraft erwachsen. Die Unkenntnis der Steuerverwaltung im Zeitpunkt der Veranlagung 2007 über die in Aussicht stehende Kapitalauszahlung bildete Grund dafür, dass sie den Abzug der Einkaufssumme vom steuerbaren Einkommen der Beschwerdeführer in vollem Umfang zuließ. Die - gestützt auf eine Meldung vom 7. Oktober 2009 vorgenommene - separate Veranlagung des Kapitalbezugs am 18. November 2009 hatte nicht die Unmöglichkeit der Nachbesteuerung des in der ordentlichen Veranlagung 2007 berücksichtigten Einkaufsabzugs im Jahr 2012 zur Folge (Verwaltungsgericht, B 2013/245 und B 2013/246).

Entscheid vom 23. Januar 2015

Besetzung

Präsident Eugster; Verwaltungsrichter Linder, Heer, Rufener, Bietenharder;
Gerichtsschreiber Schmid



St.Galler Gerichte

Verfahrensbeteiligte

A.Y. und B.Y.,

Beschwerdeführer,

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. Armin Thaler, dipl. Steuerexperte,

und durch Rechtsanwältin lic. iur. Martina Wagner, Sonnenstrasse 5, Postfach 38,
9004 St. Gallen,

gegen

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

Vorinstanz,

und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

sowie

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

Beschwerdebeteiligte,

Gegenstand

Nachsteuer (Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer 2007)

Das Verwaltungsgericht stellt fest:



A.

a. A.Y. und B.Y., geb. 1944 und 1956, wohnen in S. Beide waren im Jahr 2007 bei der Q. AG unselbständig erwerbstätig. In den Jahren 2006 und 2007 tätigte A.Y. Einkäufe in die Stiftung für die berufliche Vorsorge "Winterthur Columna" von je Fr. 200'000.-- (act. G 2/3). Diese Einkäufe wurden in den am 30. Juli 2008 und 15. April 2009 ergangenen Steuerveranlagungen 2006 und 2007 als Einkommensabzüge zugelassen. Für 2007 wurden die Ehegatten mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 133'000.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 3'041'000.-- veranlagt (act. G 7/6/II/1, 7/6/III/1). Gemäss einer am 7. Oktober 2009 beim Steueramt eingegangenen Meldung hatte die Sammelstiftung X., ausserobligatorische Vorsorge, an A.Y. per Ende August 2009 den Betrag von Fr. 189'751.45 ausbezahlt (act. G 7/6/I/2, 7/6/I/9). Für diesen Betrag veranlagte die Steuerbehörde die Ehegatten am 18. November 2009 (act. G 7/6/I/3) separat mit einer Jahressteuer von Fr. 3'414.60 (Kantons- und Gemeindesteuern) und Fr. 2'604.80 (direkte Bundessteuer); diese Veranlagung erwuchs in Rechtskraft.

b. Anlässlich der Prüfung der Steuererklärung 2009 stellte die Veranlagungsbehörde fest, dass im Jahr 2007 Aktien der V. AG nicht deklariert worden waren. Im Rahmen des in diesem Zusammenhang eingeleiteten Nachsteuerverfahrens (act. G 7/6/I/21) gab das kantonale Steueramt den Ehegatten am 12. Juli 2012 überdies bekannt, dass in den Jahren 2006 und 2007 einerseits Einkaufsbeiträge von je Fr. 200'000.-- einkommensmindernd berücksichtigt worden seien, andererseits jedoch ein Kapitalbezug aus der 2. Säule von Fr. 189'751.-- erfolgt sei. Zu klären sei die Einhaltung der gesetzlichen Dreijahresfrist für den Kapitalbezug (act. G 7/6/I/10). Nachdem sich die Ehegatten hierzu geäußert hatten (act. G 7/6/I/9), gab ihnen das kantonale Steueramt, welches ein weiteres Nachsteuerverfahren eröffnet hatte, am 27. September 2012 bekannt, der im Jahr 2007 getätigte Einkauf sei im Umfang von Fr. 189'751.-- dem steuerbaren Einkommen 2007 zuzurechnen. Im Gegenzug werde nach Rechtskraft der Nachsteuer die bereits veranlagte Kapitaleistung von Amtes wegen revidiert (act. G 7/6/I/7). Am 8. November 2012 veranlagte das kantonale Steueramt die Ehegatten in Abänderung der ordentlichen Veranlagung 2007 - der Einkauf 2007 von Fr. 200'000.-- wurde nach Berücksichtigung der Kapitalauszahlung von Fr. 189'751.-- lediglich noch im Betrag von Fr. 10'249.-- zum Abzug zugelassen - mit einem steuerbaren Einkommen (satzbestimmend) von Fr. 322'700.-- (Kantons- und Gemeindesteuern



St.Galler Gerichte

2007) bzw. Fr. 317'600.-- (direkte Bundessteuern 2007) und einem steuerbaren Vermögen (satzbestimmend) von Fr. 3'166'000.-- (Kantons- und Gemeindesteuern 2007; act. G 7/6/I/6).

c. Die hiergegen erhobenen Einsprachen (act. G 7/6/I/5) wies das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 17. Januar 2013 ab (act. G 7/6/I/1). Den gegen diesen Einspracheentscheid am 4. März 2013 erhobenen Rekurs (Kantons- und Gemeindesteuern) bzw. die Beschwerde (direkte Bundessteuer) wies die Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen mit Entscheid vom 22. Oktober 2013 ab (act. G 2/1).

B.

a. Gegen diesen Entscheid liessen A.Y. und B.Y. durch Rechtsanwalt lic. iur. Armin Thaler, dipl. Steuerexperte, St. Gallen, mit Eingabe vom 21. November 2013 Beschwerde erheben mit den Anträgen, der Entscheid sei aufzuheben (Ziff. 1) und das mit der Veranlagungsberechnung (Nachsteuern) vom 26. September 2012 festgesetzte steuerbare Einkommen sei zu korrigieren und neu auf Fr. 133'041.-- (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. Fr. 127'941.-- (direkte Bundessteuer) festzusetzen; die interkommunale Steuerauscheidung sei entsprechend anzupassen (Ziff. 2); unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten des Beschwerdegegners (Ziff. 3).

b. In der Vernehmlassung vom 11. Dezember 2013 beantragte die Vorinstanz Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung verwies sie auf die Darlegungen im angefochtenen Entscheid (act. G 6). Der Beschwerdegegner verzichtete (für sich und die Beschwerdebeteiligte) unter Verweisung auf den angefochtenen Entscheid auf eine Vernehmlassung (act. G 9).

c. Auf die Darlegungen der Parteien in den Eingaben des vorliegenden Verfahrens wird, soweit für den Entscheid relevant, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1. Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Veranlagung des Einkommens aus unselbständiger Erwerbstätigkeit hinsichtlich der Einkünfte, der



Abzüge und der Verlustverrechnung vereinheitlicht sind, hat die Vorinstanz den Rekurs betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern einerseits und die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer andererseits zu Recht im gleichen Urteil, aber mit getrennten Dispositivziffern erledigt; unter diesen Umständen durften auch die Beschwerdeführer die Beschwerden in einer gemeinsamen Rechtsschrift erheben (BGE 135 II 260 E. 1.3). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Akt entscheidet (vgl. BGer 2C_440 und 441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2).

Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 145 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG). Die Beschwerdeführer sind zur Beschwerde legitimiert, und ihre Eingabe vom 21. November 2013 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 229 in Verbindung mit Art. 194 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Auf die Beschwerde ist somit einzutreten.

Die Kognition des Verwaltungsgerichts ist auf Rechtsverletzungen beschränkt; die beschwerdeführende Person kann sich sodann auch darauf berufen, die angefochtene Verfügung oder der angefochtene Entscheid beruhe auf einem unrichtig oder unvollständig festgestellten Sachverhalt (Art. 61 VRP).

2.

2.1.

2.1.1. Streitig ist, ob die Vorinstanz zu Recht den Einspracheentscheid des Beschwerdegegners vom 17. Januar 2013 (act. G 7/6/I/1) bestätigte, mit welchem dieser im Rahmen eines Nachsteuerverfahrens den in der Steuerveranlagung 2007 vom 15. April 2009 einkommensmindernd berücksichtigten Einkauf von Fr. 200'000.-- im Umfang der im gleichen Jahr erfolgten Kapitalauszahlung von Fr. 189'751.-- wieder aufrechnete. - Nach 45 Abs. 1 lit. d StG und Art. 33 Abs. 1 lit. d DBG werden die



gemäss Gesetz, Statuten oder Reglement geleisteten Einlagen, Prämien und Beiträge an die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung und an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge von den Einkünften abgezogen (vgl. auch Art. 81 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 25. Juni 1982 ([BVG, SR 831.40])). Nach Art. 294 StG (in Kraft gewesen bis 31. Dezember 2012) und Art. 38 DBG unterliegen Kapitalleistungen aus beruflicher Vorsorge einer getrennt vom übrigen Einkommen berechneten Jahressteuer. - Leistet ein Steuerpflichtiger kurze Zeit vor der Pensionierung Einkäufe und wählt er in der Folge anstelle der üblichen Altersrente eine Kapitalleistung, wird die Altersvorsorge insgesamt nicht verbessert. Nach Auszahlung der Kapitalleistung verfügt er über die gleichen Mittel, die er kurze Zeit zuvor schon hatte. Die Einkaufssumme erhöht die Altersvorsorge nicht, sondern stellt eine blossе Vermögensumschichtung dar (vgl. StB 45 Nr. 13 S. 8). Deshalb bestimmt der am 1. Januar 2006 in Kraft getretene und hier somit anwendbare Art. 79b Abs. 3 BVG (Satz 1): "Wurden Einkäufe getätigt, so dürfen die daraus resultierenden Leistungen innerhalb der nächsten drei Jahre nicht in Kapitalform aus der Vorsorge zurückgezogen werden." Wenn diese Vorschrift die getätigten Einkäufe für die "daraus resultierenden Leistungen" einer dreijährigen Kapitalrückzugssperre unterwirft, so ist das laut bundesgerichtlicher Praxis nicht als eine notwendigerweise direkte Verknüpfung zwischen dem Einkauf und der Leistung zu verstehen. Die Bestimmung ist vielmehr so auszulegen, dass jede während der Sperrfrist erfolgte Einzahlung vom Einkommensabzug ausgeschlossen ist. Das gilt selbst dann, wenn das zu beurteilende Vorsorgemodell eine klare Trennung zwischen später Einzahlung und Rentenausrichtung einerseits und langfristig angespartem Vorsorgevolumen und Kapitalauszahlung andererseits vorsieht (BGer 2C_20/2011 vom 1. Juli 2011, E. 2.1 mit Hinweisen). Die Dreijahresfrist gemäss Art. 79b Abs. 3 BVG findet auch dann Anwendung, wenn Einkauf und Kapitalbezug nicht dieselbe Vorsorgeeinrichtung betreffen. Massgebend ist die Gesamtvorsorgesituation des Einzelnen (vgl. StB 45 Nr. 13 mit Hinweis auf BGer 2C_658/2009 vom 12. März 2010 und die entsprechende Analyse der Schweizerischen Steuerkonferenz zu diesem Bundesgerichtsentscheid vom 3. November 2010, www.steuerkonferenz.ch/pdf/Analyse_BGE_BVG_20101103.pdf).

2.1.2. Die konkret im Jahr 2009 erfolgte Kapitalauszahlung von Fr. 189'751.45 fällt in die dreijährige Sperrfrist, wie sie gemäss der Praxis zu Art. 79b Abs. 3 BVG für den im



Jahr 2007 getätigten Einkauf von Fr. 200'000.-- besteht. Zum Einwand des Beschwerdeführers, er habe die im Reglement so vorgesehene Kapitalauszahlung nicht selber veranlasst, weshalb nicht von einer Steuerumgehungsabsicht (vgl. dazu BGer 2C_658/2009 vom 12. März 2010, E. 2.2 und E. 3.3.2) ausgegangen werden könne (act. G 1 S. 13), ist festzuhalten, dass Art. 79b Abs. 3 BVG die bundesgerichtliche Rechtsprechung zur Verweigerung der Abzugsberechtigung wegen Steuerumgehung im Sinn einer einheitlichen und verbindlichen Regelung übernimmt (vgl. BGer 2C_658/2009, E. 3.3.1; I. Vetter-Schreiber, Kommentar Berufliche Vorsorge, Zürich 2005, S. 272). Massgebend ist damit einzig die Frage, ob die Kapitalauszahlung innert der in dieser Bestimmung aufgestellten Sperrfrist erfolgt ist. Auf dieser Grundlage - und im Umfang der Kapitalauszahlung - könnte somit die vorgängige Einzahlung nicht vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden.

2.2.

2.2.1. Die Beschwerdeführer vertreten die Auffassung, dass es vorliegend an einer Verletzung der Sperrfrist nach Art. 79b Abs. 3 BVG fehle. Die Vorinstanz halte fest, die Sperrfrist bewirke, dass Art. 37 Abs. 2 BVG (Auszahlung eines Viertels des Altersguthabens als einmalige Kapitalabfindung) nicht zur Anwendung komme. Sie erläutere ihre Ansicht jedoch nicht näher bzw. verweise auf einen früheren Entscheid, der ebenfalls lediglich die Nichtanwendbarkeit von Art. 37 Abs. 2 BVG feststelle. Mangels Sperrfristverletzung liege kein ungerechtfertigter Abzug der Einkaufsbeiträge in der Steuerveranlagung 2007 vor. Somit fehle es für ein Nachsteuerverfahren mangels Notwendigkeit zur Streichung der Einkaufsbeiträge bzw. Aufrechnung des Einkommens für das Jahr 2007 an der Voraussetzung der Unterbesteuerung (act. G 1 S. 11-13). - Fest steht in diesem Zusammenhang, dass der Beschwerdeführer im Zeitpunkt der Vornahme des Einkaufs von Fr. 200'000.-- im Jahr 2007 knapp 63 Jahre alt war. Am 1. August 2009 erreichte er das ordentliche Rentenalter 65 mit entsprechendem Altersleistungsanspruch ab dem Folgemonat, d.h. per 1. September 2009 (vgl. act. G 2/5). Das Alterskapital aus beruflicher Vorsorge (2. Säule) von Fr. 189'751.-- war ihm per 27. August 2009 angewiesen worden (vgl. act. G 7/6/I/3). Nach Art. 37 Abs. 2 BVG kann die versicherte Person verlangen, dass ihr ein Viertel ihres Altersguthabens, das für die Berechnung der tatsächlich bezogenen Altersleistungen massgebend ist, als einmalige Kapitalabfindung ausgerichtet wird. Die versicherte Person kann die



Auszahlung einer Kapitalabfindung nur einmal geltend machen. Hat sie beispielsweise die Auszahlung einer halben Rente verlangt, kann sie eine Kapitalabfindung verlangen, deren Höhe einem Viertel des Altersguthabens entspricht, das für die Berechnung dieser halben Altersrente dient. Drei Viertel dieses Altersguthabens wird ihr in Form einer Rente ausbezahlt (vgl. Botschaft 1. BVG-Revision vom 1. März 2000, BBI 2000, 2637 ff., 2694). Vor diesem Hintergrund kommt dem vom Beschwerdeführer geltend gemachten Umstand, dass ihm im Jahr 2011 eine weitere Kapitalabfindung von Fr. 965'000.-- ausbezahlt worden sei (act. G 1 S. 13 zweiter Absatz), keine Bedeutung zu, da einzig der im Jahr 2009 bezogene Kapitalbetrag für die Anwendung von Art. 37 Abs. 2 BVG zur Diskussion steht und überdies auch nur Umstände, welche die Veranlagung 2009 betreffen (und nicht solche für spätere Veranlagungen), einbezogen werden können. Hinzu kommt, dass die Bestimmung von Art. 37 Abs. 2 BVG ausschliesslich das obligatorische Altersguthaben nach BVG betrifft (vgl. Hans-Ulrich Stauffer, Berufliche Vorsorge, 2. A. 2012, Rz. 2013 Fn. 44 am Schluss).

2.2.2. Während Stauffer, a.a.O., den Kapitalbezug gemäss Art. 37 Abs. 2 BVG - auf dem obligatorischen Altersguthaben - in jedem Fall (auch während einer Sperrfrist) als zulässig erachtet, führte die Vorinstanz mit Hinweis auf B. Kahil-Wolff, in: Schneider/Geiser/Gächter (Hrsg.), Kommentar zum BVG und FZG, Rz 2 und 15 zu Art. 37 BVG, aus, dass die Sperrfrist nach Art. 79b Abs. 2 BVG die Nichtanwendbarkeit von Art. 37 Abs. 2 BVG bewirke (act. G 2/1 E. 3a/bb am Schluss). Dazu ist zum einen festzuhalten, dass sich die vorinstanzliche Sichtweise nicht ohne Weiteres auf die von ihr angeführte Kommentar-Stelle stützen lässt. Vielmehr ergibt sich aus dem dort angeführten Verweis auf die Mitteilungen über die berufliche Vorsorge Nr. 88, Ziff. 511 zu Frage 1 am Schluss, gerade das Gegenteil. Der Standpunkt der Vorinstanz dürfte jedoch darin begründet liegen, dass die Einkaufsbestimmungen des BVG eine verpönte Steueroptimierung (vollständig) verhindern sollen; im Vordergrund standen dabei Fälle von hohen steuerbefreiten Einkäufen unmittelbar vor der Pensionierung mit einem anschliessenden Kapitalbezug (vgl. Stauffer, a.a.O., Rz 2012 mit Hinweisen). Für diesen Standpunkt sprechen insbesondere auch Praktikabilitätsgründe. Das Bundesgericht erachtet denn auch die konsequente - und grundsätzlich ausnahmslose - Gleichsetzung von Kapitalauszahlung in der Dreijahresfrist mit missbräuchlicher Steuerminimierung als zutreffend. Wesentlich sei nicht der Umstand der klaren Trennung zwischen später Einzahlung und Rentenausrichtung einerseits und langfristig



angespartem Vorsorgevolumen und Kapitalauszahlung andererseits, sondern die Tatsache, dass kurz nach einer späten Einzahlung Vorsorgemittel ausbezahlt würden, und zwar so, dass das Hin und Her nicht als sachgerechte Verbesserung des Versicherungsschutzes, sondern als vorübergehende und steuerlich motivierte Geldverschiebung erscheinen müsse. Dagegen wende sich Art. 79b Abs. 3 BVG einheitlich und verbindlich, indem die Abzugsberechtigung immer dann zu verweigern sei, wenn innerhalb der Sperrfrist eine Kapitalauszahlung erfolge (BGer 2C_658/2009 a.a.O, E. 3.3.2). Die beiden Normen stehen in diesem Sinn im Verhältnis "Regel (Art. 37 Abs. 2 BVG) und Ausnahme (Art. 79b Abs. 3 BVG)" zueinander. Unter diesen Umständen erscheint es folgerichtig, den Kapitalbezug während der Sperrfrist und damit auch den Abzug eines vorgängigen Einkaufs vom steuerbaren Einkommen in vollem Umfang nicht zuzulassen. Auf den konkreten Fall angewendet bedeutet dies, dass der im Jahr 2007 von den Beschwerdeführern getätigte Einkauf in die berufliche Vorsorge von Fr. 200'000.-- auch im Umfang eines Viertels des BVG-Anteils des im Jahr 2009 erfolgten Kapitalbezugs von Fr. 189'751.-- nicht als einkommensmindernder Abzug vom steuerbaren Einkommen 2007 zuzulassen ist.

3.

3.1. Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, so wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (Art. 199 Abs. 1 StG; Art. 151 Abs. 1 DBG). In Art. 53 StHG ist der Tatbestand der Nachsteuer in gleicher Weise geregelt. Als nicht bekannt im Sinn der gesetzlichen Tatbestände gelten Tatsachen und Beweismittel, die zum Zeitpunkt der Veranlagung bereits bestanden haben, aber während des ordentlichen Veranlagungsverfahrens oder eines allenfalls sich daran anschliessenden Rechtsmittelverfahrens nicht aktenkundig waren, d.h. also erst nach der rechtskräftigen Veranlagung eines Steuerpflichtigen zum Vorschein gekommen sind. Was dagegen bei der ordentlichen Veranlagung aus den Steuerakten ersichtlich war, gilt als bekannt, selbst wenn die Steuerbehörde aus irgendeinem Grund davon keine Kenntnis genommen haben sollte. Voraussetzung ist, dass der Steuerpflichtige seine



Steuererklärung vollständig und genau ausgefüllt hat. Dabei gilt als Zeitpunkt der Aktenkundigkeit in der Regel der Termin, an dem eine Information verarbeitet wird. Die Kenntnisnahme durch das betreffende Amt darf sich jedoch nicht über Gebühr verzögern. Eine Information muss auch bei Berücksichtigung der erforderlichen Zeit zur Verarbeitung ein Jahr nach Eintreffen als aktenkundig gelten (vgl. Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. A. 2014, VII./Rz. 110 mit Hinweisen; Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band I, 9. Aufl., Bern 2001, S. 985 f.; VerwGE B 2010/230 vom 26. Januar 2011, E. 4).

3.2. Im angefochtenen Entscheid kam die Vorinstanz zum Schluss, die vom Beschwerdegegner geltend gemachte neue Tatsache (Kapitalauszahlung während der Sperrfrist von drei Jahren) beziehe sich nicht auf den Zeitpunkt der Veranlagung der separaten Steuer (am 18. November 2009), sondern auf die Veranlagungsperiode 2007. Beim Versand der Veranlagungsverfügung 2007 (vom 15. April 2009) habe der Beschwerdegegner von der geplanten Kapitalauszahlung, im Gegensatz zu den Beschwerdeführern, keine Kenntnis gehabt. Soweit die Beschwerdeführer unter Verweis auf das St. Galler Steuerbuch (StB 45 Nr. 13) vorbringen würden, der Beschwerdegegner hätte angesichts der bevorstehenden Pensionierung des Beschwerdeführers mit der Veranlagung bis zur Festlegung der Form der Altersleistung zuwarten müssen, sei ihnen entgegenzuhalten, dass diese Praxis vor der 1. BVG-Revision gegolten habe. Aus der Tatsache, dass die entsprechende Steuerbuchweisung erst per 1. Januar 2013 geändert worden sei, könnten die Beschwerdeführer nichts für sich ableiten, zumal die im Steuerbuch enthaltenen Weisungen für die Rechtsmittelinstanzen nicht verbindlich seien. Die Kapitalauszahlung per 27. August 2009 stelle somit eine neue Tatsache im Sinne von Art. 151 Abs. 1 DBG bzw. Art. 199 Abs. 1 StG dar, weshalb der Beschwerdegegner zu Recht ein Nachsteuerverfahren eingeleitet habe. Dies sei mit Schreiben vom 12. Juli 2012 erfolgt, als er im Zusammenhang mit einem anderen Nachsteuerverfahren auf die Verletzung der Sperrfrist gestossen sei, jedoch immer noch innert der gesetzlichen Frist von 10 Jahren. Aus dieser Verzögerung könnten keine Ansprüche auf eine gesetzwidrige Veranlagung oder auf Verzicht der Steuererhebung hergeleitet werden. Es könne grundsätzlich nur der Vorwurf der Rechtsverzögerung erhoben werden. Im Übrigen hätten es die Beschwerdeführer unterlassen, die (im Jahr 2009 erfolgte) Kapitalauszahlung in der Steuererklärung 2009 zu deklarieren. Dass dies - wie sie



vorbringen würden - für das Veranlagungsverfahren bedeutungslos gewesen sei, treffe nicht zu. Die Rubrik "Kapitalleistungen aus Vorsorge" diene offensichtlich dazu, Informationen über derartige, in der Regel bereits separat veranlagte Zahlungen zu gewinnen und sie im Rahmen der Steuerveranlagung entsprechend zu berücksichtigen. Entsprechend sei die späte Einleitung des Nachsteuerverfahrens nicht alleine vom Beschwerdegegner zu verantworten. Ein Verstoss gegen Treu und Glauben sei im Verhalten des Beschwerdegegners nicht zu erblicken. Ebenso wenig könne ihm rechtsmissbräuchliches oder widersprüchliches Verhalten vorgeworfen werden (act. G 2 S. 8 f.). Die Beschwerdeführer bestätigen im vorliegenden Verfahren ihren Standpunkt, wonach die Veranlagungsbehörde am 7. Oktober 2009 (Mitteilung über die Kapitalauszahlung) bzw. spätestens im Zeitpunkt der separaten Veranlagung der Kapitalauszahlung (18. November 2009) festgestellt habe, dass eine Kapitalauszahlung erfolgt sei, weshalb aufgrund der Einkäufe in den Jahren 2006 und 2007 eine allfällige Sperrfristverletzung hätte überprüft werden müssen. Bei der Auszahlung von Kapitalbezügen aus der 2. Säule innerhalb einer Gemeinde handle es sich nicht um ein Massengeschäft. Die Veranlagungsbehörde wäre nach dem 7. Oktober 2009 ohne Weiteres in der Lage gewesen zu überprüfen, ob innerhalb der letzten drei Jahre Abzüge von Einkäufen in die 2. Säule stattgefunden hätten. Ein einziger Blick in das Dossier der Beschwerdeführer hätte gereicht, um genügend Aufschluss über kürzlich getätigte Einkäufe zu geben. Allfällige neue Tatsachen und Beweismittel seien damit bereits im Zeitpunkt der Veranlagung des Kapitalbezugs im November 2009 bekannt gewesen. Eine Überprüfung einer allfälligen Sperrfristverletzung hätte damit ebenfalls zu jenem Zeitpunkt erfolgen müssen und könne nicht aufgrund eines Versäumnisses der Veranlagungsbehörde zu einem beliebigen späteren Zeitpunkt erfolgen. Die Einkommensfaktoren und somit auch die in Abzug gebrachten Einkäufe seien im Steuerregister (Art. 122 StG) festgehalten; dieses gelte als den Veranlagungsbehörden bekannt. Dass es die Veranlagungsbehörde versäumt habe, im Zeitpunkt der Veranlagung des Kapitalbezugs eine Sperrfristverletzung zu überprüfen und allenfalls ein Nachsteuerverfahren einzuleiten, könne nicht zuungunsten der Beschwerdeführer ausgelegt werden. Bei Einleitung des Nachsteuerverfahrens 2012 hätten bezüglich der Einkäufe 2007 keine neuen Tatsachen und Beweismittel mehr vorgelegen (act. G 1 S. 15 f.).



3.3. Am 15. Juni 2009 hatte die X. Sammelstiftung dem Beschwerdeführer mitgeteilt, dass mit dem Erreichen des ordentlichen AHV-Rentenalters 65 per 1. September 2009 aus seiner Vorsorgelösung (2. Säule) eine Kapitalauszahlung fällig werde (act. G 2/5). Für den in der Folge am 27. August 2009 ausbezahlten Kapitalbetrag veranlagte der Beschwerdegegner die Beschwerdeführer am 18. November 2009 (act. G 7/6/I/3) separat mit einer Jahressteuer für die Kantons- und Gemeindesteuer und die direkte Bundessteuer, wobei sie die Einhaltung der Sperrfrist nach Art. 79b Abs. 3 BVG in Bezug auf die in der ordentlichen Veranlagung 2007 akzeptierten Einkäufe nicht prüfte. Wenn die Beschwerdeführer festhalten lassen, dass bei Veranlagung einer separaten Jahressteuer grundsätzlich auch die Akten des ordentlichen Veranlagungsverfahrens beizuziehen seien und der Beschwerdegegner sich dieser Verpflichtung nicht mit Hinweis auf das Vorliegen eines Massengeschäfts entledigen könne (vgl. act. G 1 S. 15 f.), ist festzuhalten, dass die Steuerbehörde sich grundsätzlich auf die Überprüfung der Unterlagen für die Veranlagung der separaten Jahressteuer beschränken durfte und nicht gleichzeitig auch die ordentliche Veranlagung 2007 einer Überprüfung unterziehen musste (vgl. dazu Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 18.04.2012, SR.2011.00015, E. 2.3; www.vgr.zh.ch). Aber selbst wenn diesbezüglich gegenteilig entschieden würde, bliebe entscheidend, dass Gegenstand des angefochtenen Entscheids und damit auch des vorliegenden Verfahrens einzig die Nachbesteuerung hinsichtlich der Veranlagung 2007 vom 15. April 2009 bzw. der dort einkommensmindernd berücksichtigte Einkauf von Fr. 200'000.-- bildet, nicht jedoch eine Revision der Veranlagung der separaten Jahressteuer vom 18. November 2009. Der Beschwerdegegner hatte im Rahmen des Nachsteuerverfahrens am 27. September 2012 die Revision der Jahressteuer-Veranlagung vom 18. November 2009 (zugunsten der Beschwerdeführer und von Amtes wegen) lediglich in Aussicht gestellt (act. G 7/6/I/7). Die Frage des Vorliegens einer dem Beschwerdegegner zuvor nicht bekannten (neuen) Tatsache kann sich daher einzig auf den Zeitpunkt der ordentlichen Veranlagung 2007 vom 15. April 2009 (act. G 7/6/III/1) beziehen, zumal nur dort (nicht jedoch bei der Separatveranlagung vom 18. November 2009) der Einkaufsabzug zu berücksichtigen war. Die Veranlagung vom 15. April 2009 war im Zeitpunkt der Kapitalauszahlung vom 27. August 2009 - die entsprechende Meldung war am 7. Oktober 2009 beim Beschwerdegegner eingegangen (act. G 7/6/I/3) - längst in Rechtskraft erwachsen. Die Unkenntnis des



Beschwerdegegners im Zeitpunkt der Veranlagung 2007 vom 15. April 2009 über die in Aussicht stehende Kapitalauszahlung bildete Grund dafür, dass er den Abzug der Einkaufssumme von Fr. 200'000.-- vom steuerbaren Einkommen der Beschwerdeführer in vollem Umfang zuliess. Die verzögerte Nachbesteuerung mit Bezug auf die Veranlagung 2007 dürfte dabei - wie die Vorinstanz zu Recht festhielt - auch auf den Umstand der unterlassenen Deklaration der im Jahr 2009 erfolgten Auszahlung in der entsprechenden Steuererklärung 2009 (act. G 7/6/V Hauptformular S. 4 unten) zurückzuführen sein. Wie es sich im Einzelnen damit verhält, braucht jedoch nicht weiter untersucht zu werden, denn ausschlaggebend erscheint im Ergebnis, dass die - gestützt auf eine Meldung vom 7. Oktober 2009 vorgenommene - separate Veranlagung des Kapitalbezugs am 18. November 2009 nicht die Unmöglichkeit der Nachbesteuerung des in der ordentlichen Veranlagung vom 15. April 2009 berücksichtigten Einkaufsabzugs im Jahr 2012 zur Folge hatte. Einzige zeitliche Begrenzung für die Eröffnung eines Nachsteuerverfahrens bildet die gesetzliche Frist von 10 Jahren nach Ablauf der in Frage stehenden Steuerperiode (Art. 152 DBG, Art. 203 StG); diese ist offensichtlich eingehalten.

4.

4.1. Aufgrund der vorstehenden Erwägungen ist die Beschwerde sowohl hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuer 2007 als auch der direkten Bundessteuer 2007 abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind die amtlichen Kosten von den Beschwerdeführern zu tragen (Art. 95 Abs. 1 VRP, Art. 144 Abs. 1 und 145 Abs. 2 DBG). Eine Entscheidgebühr von Fr. 3'000.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Diese wird bei den Beschwerdeführern erhoben, unter Anrechnung des geleisteten Kostenvorschusses von Fr. 3'000.--.

4.2. Bei diesem Verfahrensausgang besteht kein Anspruch der Beschwerdeführer auf die Entschädigung ausseramtlicher Kosten (Art. 98 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 98bis VRP). Der Beschwerdegegner und die Beschwerdebeteiligte haben keinen Anspruch auf ausseramtliche Entschädigung (Cavelti/Vögeli, a.a.O., Rz. 829).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht zu Recht:



St.Galler Gerichte

1. Die Beschwerdeverfahren B 2013/245 und B 2013/246 werden vereinigt.
2. Die Beschwerde betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2007 wird abgewiesen.
3. Die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer 2007 wird abgewiesen.
4. Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 3'000.-- bezahlen die Beschwerdeführer. Der von ihnen geleistete Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- wird angerechnet.
5. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

Der Präsident

Der Gerichtsschreiber

Eugster

Schmid