



**Fall-Nr.:** I/1-2014/167, 168  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 25.11.2014  
**Entscheiddatum:** 25.11.2014

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 25.11.2014**

**Art. 199 Abs. 1 StG (sGS 811.1), Art. 151 Abs. 1 DBG (SR 642.11). Ist ein Steuerpflichtiger an einer juristischen Person beteiligt, so können nach seiner rechtskräftigen Veranlagung die bisher nicht bekannt gewesenen geldwerten Leistungen der juristischen Person im Rahmen einer Nachsteuer erfasst werden. Es besteht keine Verpflichtung der Steuerbehörde zur vorgängigen Veranlagung der juristischen Person (Urteil der Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 25. November 2014, I/1-2014/167, 168).**

Präsident Thomas Vögeli, Richter Fritz Buchschacher und Markus Frei,  
Gerichtsschreiber Philipp Lenz

X und Y, Rekurrenten und Beschwerdeführer,

vertreten durch Z,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

und

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Abteilung  
Recht, Eigerstrasse 65, 3003 Bern, Beschwerdebeteiligte,

betreffend

Nachsteuer (Kantons- und Gemeindesteuer 2011 sowie direkte Bundessteuer 2011)



### Sachverhalt:

A.- Die Eheleute X und Y wohnen in A, Politische Gemeinde B. X ist unter anderem an der C GmbH mit Sitz in D beteiligt. Am 27. August 2013 wurden die Eheleute X und Y für die Kantons- und Gemeindesteuern 2011 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 76'200.– und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 1'423'000.– und für die direkte Bundessteuer 2011 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 65'600.– veranlagt. Diese Veranlagungen sind rechtskräftig.

B.- Am 7. November 2013 meldete das kantonale Steueramt, Abteilung juristische Personen, der für die Veranlagung der natürlichen Personen zuständigen Stelle die Ausrichtung einer geldwerten Leistung der C GmbH an X im Betrag von Fr. 50'892.– infolge einer steuerlich nicht zulässigen Abschreibung eines Darlehens im Jahr 2011. Die Veranlagungsbehörde erfasste diese Zuwendung im Rahmen der hängigen Veranlagung für das Steuerjahr 2012. Dagegen erhoben die Eheleute X und Y am 5. März 2014 Einsprache und machten geltend, die geldwerten Leistungen hätten im Jahr 2011 aufgerechnet werden müssen. Das kantonale Steueramt hiess die Einsprachen mit Entscheid vom 18. März 2014 gut und hielt fest, nach Rechtskraft der Veranlagungen 2012 werde die geldwerte Leistung im ordentlichen Nachsteuerverfahren 2011 erhoben. Am 22. April 2014 orientierte das kantonale Steueramt X und Y über die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens infolge einer geldwerten Leistung im Jahr 2011 und hielt dabei fest, dass lediglich ein Nachbezug erfolge und kein Verschulden vorliege. Am 24. April 2014 stellte das kantonale Steueramt den Eheleuten X und Y einen Vorschlag für die Nachbesteuerung im Rahmen der Veranlagungen 2011 zu. Der Vertreter der Steuerpflichtigen hielt in der Folge mit Eingabe vom 10. Mai 2014 fest, er sei mit dem Nachsteuerverfahren nicht einverstanden. Die Veranlagung 2011 sei vorgenommen worden, bevor jene der C GmbH rechtskräftig gewesen sei. Es sei der Grundsatz missachtet worden, dass mit den Veranlagungen der privaten Steuern von Geschäftsinhabern zugewartet werde, bis deren Gesellschaften rechtskräftig veranlagt seien. Das kantonale Steueramt veranlagte am 5. Juni 2014 die Eheleute X und Y mit Nachsteuern samt Zins von Fr. 6'794.– für die Kantons- und Gemeindesteuern und von Fr. 1'222.80 für die direkte Bundessteuer. Die von den Steuerpflichtigen gegen diese Veranlagungen erhobenen Einsprachen wurden mit Entscheid vom 10. Juli 2014 abgewiesen.



## St.Galler Gerichte

C.- Mit Eingaben ihrer Vertreterin vom 26. Juli 2014 erhoben X und Y Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, die Einspracheentscheide seien aufzuheben und die Einsprache sei gutzuheissen, eventualiter sei die Einsprache zur Neuurteilung an das kantonale Steueramt zurückzuweisen.

Die Vorinstanz beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 24. September 2014 die Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat stillschweigend auf eine Vernehmlassung zur Beschwerde verzichtet. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer erhielten Gelegenheit, sich zur Vernehmlassung der Vorinstanz zu äussern. Dies taten sie mit Eingabe ihrer Vertreterin vom 13. Oktober 2014.

Auf weitere Einzelheiten wird, soweit wesentlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

### **Erwägungen:**

1.- Angefochten sind die Einspracheentscheide hinsichtlich der Nachsteuer-Veranlagungen der Kantons- und Gemeindesteuern 2011 sowie der direkten Bundessteuer 2011. Zwar müssen für Rekurs und Beschwerde verschiedene Entscheide ergehen; sie können indessen in einem einzigen Dokument mit Verweisungen und einem gemeinsamen Dispositiv, das die beiden Steuern allerdings ausdrücklich auseinanderhält, enthalten sein (vgl. BGE 130 II 509 = Pra 2005 Nr. 114 E. 8.3, BGE 135 II 260 = Pra 2010 Nr. 37 E. 1.3.1).

2.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rechtsmittelerhebung ist gegeben. Der Rekurs und die Beschwerde vom 26. Juli 2014 sind rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des St. Galler Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 140 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 und Art. 48 des Gesetzes über die



Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf Rekurs und Beschwerde ist einzutreten.

3.- 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, so wird gemäss Art. 199 Abs. 1 StG bzw. Art. 151 Abs. 1 DBG die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert. Hat der Steuerpflichtige Einkommen, Vermögen und Reingewinn in seiner Steuererklärung vollständig und genau angegeben und das Eigenkapital zutreffend ausgewiesen und haben die Steuerbehörden die Bewertung anerkannt, so kann keine Nachsteuer erhoben werden, selbst wenn die Bewertung ungenügend war (Art. 199 Abs. 2 StG bzw. Art. 151 Abs. 2 DBG). Nicht bekannt sind Tatsachen und Beweismittel, wenn sie der Steuerbehörde im Zeitpunkt der Veranlagung bei Anwendung von gehöriger Sorgfalt nicht bekannt sein konnten. Die Veranlagungsbehörde darf grundsätzlich von der Richtigkeit und Vollständigkeit der vom Steuerpflichtigen gemachten Angaben ausgehen und ist zu weitergehenden Untersuchungen nur verpflichtet, wenn konkrete Anhaltspunkte dafür bestehen, dass die Angaben unvollständig sein könnten (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.108/2004 vom 31. August 2004 E. 4.2). Eine aus Art. 176 Abs. 1 StG bzw. Art. 130 Abs. 1 DBG abzuleitende Pflicht der Steuerbehörden zur ergänzenden Untersuchung besteht dann, wenn die Steuererklärung Fehler enthält, die offensichtlich bzw. in die Augen springend sind. Bei bloss erkennbaren Mängeln muss nicht davon ausgegangen werden, bestimmte Tatsachen oder Beweismittel seien den Behörden schon zur Zeit der Veranlagung bekannt gewesen bzw. es müsse diesen ein entsprechendes Wissen angerechnet werden (vgl. Vallender/Looser, in: Zweifel/Athanas (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, N 8a zu Art. 151 DBG mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

a) Es ist korrekt, dass der angefochtene Einspracheentscheid mit zwei Rechtsmittelbelehrungen versehen ist. Gegenstand des Einspracheentscheids ist sowohl die Nachsteuer für die Kantons- und Gemeindesteuern 2011 als auch die Nachsteuer für die direkte Bundessteuer 2011. Dabei handelt es sich um separate Veranlagungen. Nach der Terminologie des DBG handelt es sich beim Rechtsmittel gegen den Einspracheentscheid um eine Beschwerde (Art. 140 Abs. 1 DBG), nach der



Terminologie des kantonalen Steuergesetzes um einen Rekurs (Randtitel zu Art. 194 StG). Daher sind beide Rechtsmittelbelehrungen auf dem Einspracheentscheid angebracht. Wie erwähnt, ist es aber zulässig, Rekurs und Beschwerde in ein und derselben Eingabe einzureichen, wie es die Rekurrenten bzw. Beschwerdeführer getan haben. Ihnen entstand dadurch kein Nachteil.

b) Zutreffend ist sodann, dass das kantonale Steueramt während Jahren in der Regel mit der Veranlagung einer natürlichen Person so lange zugewartet hat, bis die juristische Person, an welcher diese beteiligt war, veranlagt worden ist. Diese Praxis wird aber heute nicht mehr angewendet. Die Praxis anderer Kantone ist für den Kanton St. Gallen nicht massgebend. Auch schreibt das Bundesrecht nicht vor, dass erst die juristischen Personen veranlagt werden müssen, ehe die beteiligten natürlichen Personen veranlagt werden. Beide Methoden haben ihre Vor- und Nachteile; es ist aber weder unzulässig noch unzweckmässig, die natürlichen Personen vor einer allfälligen Rechtskraft der Veranlagungen der juristischen Personen einzuschätzen. Insbesondere bei ausserkantonalen juristischen Personen würde sich unter Umständen die Veranlagung der natürlichen Personen häufig über Gebühr verzögern. Hinzu kommt, dass bei der Veranlagung juristischer Personen oft mehrere Jahre gemeinsam geprüft und beurteilt werden.

c) Weiter bemängeln die Rekurrenten und Beschwerdeführer, dass ihre Einsprache von derselben Steuerkommissarin behandelt wurde, welche das Nachsteuerverfahren führte bzw. die Nachsteuerveranlagungen erliess. Es ist ein typisches Merkmal des Einspracheverfahrens, dass die Einsprache von derselben Person geprüft wird, welche die angefochtene Verfügung bzw. Veranlagung erliess. Die Einsprache gilt zwar als förmliches Rechtsmittel, das Einspracheverfahren ist aber gleichzeitig auch eine Fortsetzung des Veranlagungsverfahrens, in welchem sämtliche Elemente der Steuereinschätzung nochmals aufgerollt werden können (vgl. Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, S. 404). Insbesondere ist das Einspracheverfahren kein Rechtsmittelverfahren vor einer unabhängigen Gerichtsstanz. Im Übrigen ist es zweckmässig, wenn die verfahrensleitende Steuerkommissarin auch die Vernehmlassung zum Rekurs bzw. zur Beschwerde verfasst. Das Einspracheverfahren bezweckt die Behebung von Versehen und



Mängeln, die im Rahmen der Bewältigung von Massengeschäften unterlaufen. Ein Vergleich mit der Arbeit eines Revisors kann deshalb nicht gemacht werden.

d) Die Rekurrenten und Beschwerdeführer bestreiten den Zufluss einer geldwerten Leistung an den Rekurrenten und Beschwerdeführer im Betrag von Fr. 52'892.– aufgrund der Beteiligung an der C GmbH nicht. Die Veranlagung dieser juristischen Person ist rechtskräftig und die entsprechende Meldung der Abteilung juristische Personen des kantonalen Steueramtes bot Anlass, den Einkommenszufluss im Jahr 2011 nachträglich zu erfassen. Nachdem sich der Rekurrent und Beschwerdeführer gegen eine Erfassung im Jahr 2012 im Rahmen eines vereinfachten Nachbezugs gewehrt hatte, leitete das kantonale Steueramt ein Nachsteuerverfahren ein. Die geldwerte Leistung war im Zeitpunkt der ordentlichen Veranlagungen für das Jahr 2011, d.h. am 27. August 2013, der für die natürlichen Personen zuständigen Veranlagungsbehörde noch nicht bekannt. Die steueramtliche Meldung erfolgte erst am 7. November 2013. Die geldwerte Leistung gilt daher als neue Tatsache, weshalb die Voraussetzungen für eine Erfassung mit der Nachsteuer gegeben sind. Im vorliegenden Fall handelt es sich nicht um eine nachträgliche Erfassung von Leistungen oder Vermögenswerten, welche bereits erfasst, aber lediglich anders bewertet wurden. Die geldwerte Leistung als solche war bei der Veranlagung der Rekurrenten und Beschwerdeführer nicht bekannt. Daher erfolgte zu Recht eine Nachbesteuerung. Folglich sind der Rekurs und die Beschwerde abzuweisen.

4.- Dem Verfahrensausgang entsprechend gehen die Verfahrenskosten zu Lasten der Rekurrenten und Beschwerdeführer (Art. 95 Abs. 1 VRP; Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidegebühr von je Fr. 800.– ist angemessen (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Die geleisteten Kostenvorschüsse von je Fr. 800.– sind zu verrechnen.

### **Entscheid:**

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
3. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer bezahlen die Verfahrenskosten



von je Fr. 800.– für das Rekurs- und das Beschwerdeverfahren unter Verrechnung

der Kostenvorschüsse von je Fr. 800.–.