



**Fall-Nr.:** I/1-2009/104  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 02.08.2019  
**Entscheiddatum:** 20.05.2010

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 20.05.2010**

**Art. 177 StG (sGS 811.1), Art. 68 Abs. 2 StHG (SR 642.14). Ermessensweise Festsetzung von Einkünften aus selbständiger Tätigkeit; Zuzug in den Kanton per 1. Dezember 2006 (Verwaltungsrekurskommission, 20. Mai 2010, I/1-2009/104).**

Präsident Nicolaus Voigt, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;  
Gerichtsschreiberin Susanne Schmid Etter

X, Rekurrent,

vertreten durch Luigi R. Rossi, Fürsprecher, Oberer Graben 3, 9000 St. Gallen,

gegen

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

betreffend

Staats- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2006)

#### **Sachverhalt:**

A.- X zog am 1. Dezember 2006 von A/SO herkommend nach B im Kanton St. Gallen. Seit dem 29. Juni 2006 lebt er von seiner Ehefrau Y getrennt. Im Jahr 2006 war er für die C AG unselbständig erwerbstätig. Daneben übte er eine selbständige Erwerbstätigkeit aus. In der Steuererklärung 2006 deklarierte er ein steuerbares Einkommen von Fr. 113'002.-- und ein steuerbares Vermögen von Fr. 22'422.--. Das



## St.Galler Gerichte

kantonale Steueramt veranlagte ihn in der Folge für die Staats- und Gemeindesteuern 2006 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 122'700.-- zum Satz von Fr. 158'800.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 80'000.-- zum Satz von Fr. 192'000.--, wobei die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit ermessensweise auf Fr. 60'000.-- geschätzt wurden.

B.- Mit Schreiben vom 2. Januar 2009 erhob X gegen diese Veranlagung Einsprache mit dem sinngemässen Antrag, die ermessensweise Aufrechnung bei der selbständigen Erwerbstätigkeit sei fallen zu lassen. Mit Entscheid vom 12. Mai 2009 wurde die Einsprache vom kantonalen Steueramt abgewiesen.

C.- Gegen diesen Einsprache-Entscheid erhob X mit Eingabe seines Vertreters vom 8. Juni 2009 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, der angefochtene Einsprache-Entscheid sei aufzuheben und der Rekurrent mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 113'002.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 22'422.-- zu veranlagern; eventualiter sei die Streitsache zur Neu beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen, unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

Mit Vernehmlassung vom 13. Juli 2009 beantragte die Vorinstanz die kostenfällige Abweisung des Rekurses. Dazu nahm der Vertreter des Rekurrenten mit Schreiben vom 13. August 2009 Stellung. Am 11. März 2010 reichte der Rekurrent ein zusätzliches Beweismittel ein, das der Vorinstanz zur Kenntnis gebracht wurde.

Im Rahmen der Rekursbearbeitung wurden zusätzliche Abklärungen getätigt, welche den Parteien zur Kenntnis gebracht wurden. Der Rekurrent nahm dazu mit Eingabe vom 15. April 2010 Stellung.

Auf die von den Parteien zur Begründung ihrer Anträge gemachten Ausführungen sowie die Akten wird, soweit erforderlich, im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

### **Erwägungen:**

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur



Rekurserhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 8. Juni 2009 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Umstritten ist die ermessensweise Aufrechnung von Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit.

a) Der Rekurrent macht geltend, er befinde sich seit längerer Zeit in Ehescheidung. Die Einzelfirma DY stehe im Eigentum seiner Ehefrau. Sie allein habe aus dieser Firma Erträge generiert. Ihm seien daher weder die Erträge des Jahres 2006 bekannt, noch habe er damals von der Firma DY irgendeinen Betrag erhalten. Während der Zeit der gemeinsamen Haushaltsführung sei er für die Firma seiner Ehefrau tätig gewesen. Dies habe sich mit der Aufhebung der ehelichen Gemeinschaft schlagartig geändert. Die Annahme eines Reingewinns sowie die Zurechnung eines solchen im ersten Halbjahr 2006 seien unzulässig. Im Rahmen des Eheschutzes sei die vollständige Trennung der finanziellen Belange der Parteien erfolgt. Seine Aussage, es sei ihm klar, dass er das Einkommen aus der selbständigen Erwerbstätigkeit im ersten Halbjahr 2006 versteuern müsse, bestreite er; ebenso die Aussage, dass keine Unterlagen vorhanden seien, aus denen hervorgehe, dass ihm der Zugriff auf die Konti verwehrt gewesen sei. Ab dem Zeitpunkt der Aufhebung der ehelichen Gemeinschaft habe er keine Möglichkeit mehr gehabt, mit der Firma der Ehefrau ein Einkommen zu erzielen und an die Unterlagen der Firma zu gelangen.

Die Vorinstanz hält entgegen, das Verhalten des Rekurrenten sei widersprüchlich. Im persönlichen Gespräch vom 16. Februar 2009 habe er erklärt, es sei ihm klar, dass er das Einkommen vom 1. Januar bis 30. Juni 2006 zu versteuern habe. Wenn tatsächlich Einkommen der getrennt lebenden Ehefrau vorläge, hätte der Rekurrent zumindest in der Höhe jener Zahlungen, die auf sein Konto eingegangen, aber nicht in seiner Erfolgsrechnung enthalten seien, Überweisungen an diese tätigen müssen. Trotz entsprechender Aufforderung habe er diesen Nachweis nicht erbracht. Es sei auch kein Nachweis vorhanden, wonach es ihm tatsächlich verwehrt gewesen sei, Auszüge der gemeinsamen Konten aus früheren Jahren zu beschaffen.



b) Gemäss Art. 177 Satz 1 StG nimmt die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemässen Ermessen vor, wenn der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt hat oder Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können. In dieser Bestimmung werden zwei Fälle unterschieden. Einerseits berechtigt die Verletzung von Verfahrenspflichten zur Ermessensveranlagung, andererseits ist eine solche vorzunehmen, wenn keine zuverlässigen Unterlagen vorhanden sind.

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 zum gleich lautenden Art. 130 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG).

In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist bei der Ermessensveranlagung von Bedeutung, dass der Steuerpflichtige diese nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten kann. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 180 Abs. 2 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. Denn die Veranlagungsbehörde ist



verpflichtet, die Höhe der Schätzung zu überprüfen (Zweifel/Athanas, a.a.O., N 39 zu Art. 132 DBG).

c) Der Rekurrent reichte als Beilage zur Steuererklärung 2006 eine Erfolgsrechnung seiner Einzelfirma EX, Beratung-Marketing-Verkauf, für den Zeitraum 1. Juli bis 31. Dezember 2006 ein. Darin wird ein Gewinn von Fr. 14'192.45 ausgewiesen. Im Veranlagungsverfahren forderte das kantonale Steueramt den Rekurrenten mehrmals auf, einen Jahresabschluss für die selbständige Erwerbstätigkeit vom 1. Januar bis 30. Juni 2006 samt Grundaufschrieben sowie monatliche Bankauszüge der Geschäftskonten einzureichen. Mit Schreiben vom 5. August und 8. September 2008 wurde ihm eine Ermessensveranlagung angedroht. In der Folge setzte die Vorinstanz das im Jahr 2006 erzielte Einkommen des Rekurrenten aus selbständiger Erwerbstätigkeit auf Fr. 60'000.-- fest.

Der Rekurrent bestreitet, in der Zeit vor der Trennung Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit erzielt zu haben mit der Begründung, dass die Einzelfirma seiner Frau gehört habe. Aus den Veranlagungsprotokollen der Veranlagungsbehörde A/SO für die Jahre 2004 und 2005 geht hervor, dass der Rekurrent während der Zeit des ehelichen Zusammenlebens keine Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit erzielt hat. Das gesamte Einkommen der Einzelfirma DY wurde als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit der Ehefrau veranlagt (act. 16/1 und 16/2). Es kann daher davon ausgegangen werden, dass die Einzelfirma DY im Eigentum der Ehefrau stand und sie die Erträge daraus erzielte. Diese Einzelfirma wurde im Jahr 2006 unter dem Namen der Ehefrau weiter betrieben, bis die Ehe am 29. Juni 2006 faktisch getrennt wurde. Dem Rekurrenten können daher für das erste Halbjahr 2006 keine Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit aufgerechnet werden. Daran vermag die Tatsache, dass er zugegebenermassen für diese Einzelfirma tätig war, nichts zu ändern. Ebenfalls ist nicht entscheidend, dass der Rekurrent gegenüber der Vorinstanz angeblich erklärt haben soll, es sei ihm klar, dass er Einkünfte aus dieser Zeit zu versteuern habe. Diese Aussage wird zudem bestritten. Schliesslich führt auch der Umstand, dass im Kanton Solothurn bei der Ehefrau im Jahr 2006 offenbar keine Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit besteuert wurden, zu keiner anderen Lösung.



Zu prüfen bleibt, ob der Rekurrent sämtliche Einkünfte aus seiner selbständigen Erwerbstätigkeit ab 1. Juli 2006 verbucht hat. Gemäss den eingereichten Kontoauszügen sind im Zeitraum Juni bis Dezember 2006 Honorareingänge von rund Fr. 40'000.-- ersichtlich, wobei drei Überweisungen der F AG per 29. Dezember 2006 von total Fr. 5'600.-- darin nicht enthalten sind. Insgesamt ergeben sich somit Honorareinnahmen von rund Fr. 45'000.--. In der Erfolgsrechnung der Einzelfirma des Rekurrenten per 31. Dezember 2006 wurden lediglich Einnahmen von Fr. 24'447.-- verbucht. Es fragt sich daher, ob die nicht verbuchten Honorare von rund Fr. 21'000.-- der Ehefrau des Rekurrenten zustanden und ihr auch überwiesen wurden. Zwei der nicht verbuchten Einnahmen in der Höhe von Fr. 12'142.-- wurden dem Privatkonto des Rekurrenten bei der Raiffeisenbank Z per 9. Juni und 17. Juli 2006 gutgeschrieben. Am 19. Juni 2006 bzw. 28. Juli 2006 erfolgten von dort Vergütungen von Fr. 8'626.30 bzw. Fr. 12'000.-- zugunsten des gemeinsamen Kontos Nr. 17803.90 der Eheleute bei derselben Bank. Eine nicht verbuchte Honorareinnahme von Fr. 1'200.-- wurde am 4. Juli 2006 direkt dem gemeinsamen Konto gutgeschrieben. Die vier Gutschriften auf dem Euro-Konto im Umfang von € 5'344.34 bzw. Fr. 8'390.-- betreffen Aufträge, die noch vor der Trennung erteilt wurden (Rechnungen vom 1. und 29. Mai sowie 25. Juni 2006). Aufgrund der im fraglichen Zeitraum getätigten Bezüge ab diesem Konto in der Höhe von € 5'500.-- ist nicht auszuschliessen, dass auch diese Erträge an die Ehefrau weiter geleitet worden sind.

d) Unter diesen Umständen erweist sich die ermessensweise Aufrechnung eines selbständigen Nebenerwerbseinkommens von Fr. 60'000.-- als offensichtlich unrichtig, weshalb sie fallen zu lassen ist. Stattdessen ist das Einkommen aus der selbständigen Erwerbstätigkeit des Rekurrenten ab 1. Juli 2006 wie deklariert mit Fr. 14'192.-- zu veranlagern. In diesem Punkt ist der Rekurs gutzuheissen. Das satzbestimmende steuerbare Einkommen verringert sich damit auf Fr. 113'000.--.

Bei der interkantonalen Steuerauscheidung ist das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit in Anwendung von Art. 68 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14) im Verhältnis zur Dauer der wirtschaftlichen Zugehörigkeit zum Kanton Solothurn bzw. Kanton St. Gallen aufzuteilen. Nachdem der Rekurrent die selbständige Erwerbstätigkeit am 1. Juli 2006 aufgenommen und seinen Wohnsitz per 1. Dezember



## St.Galler Gerichte

2006 in den Kanton St. Gallen verlegt hat, entfällt ein Sechstel der Einkünfte auf den Kanton St. Gallen. Die Ausscheidung präsentiert sich demnach folgendermassen:

Spalte 1 Spalte 2 Spalte 3 Spalte 4 Spalte 5

**Einkommen** Total Satz Total SG SG Au SO Kappel

Einkünfte bewegliches Vermögen 454545

Verwaltungskosten Wertschriften 454545

**Einkünfte bew. Vermögen netto** 0000

Einkünfte aus Liegenschaften 9'071 9'071

Liegenschaftsunterhalt 1'815 1'815

**Vermögensertrag I** 7'256 007'256

**Schuldzinsen total** 7'945 4'125 4'125 3'820

**Vermögensertrag netto** -689-4'125 -4'125 3'436

Einkünfte unselbst. Tätigkeit 163'410 163'410 163'410

Einkünfte selbst. Tätigkeit 14'192 2'365 2'365 11'827

**Total Erwerbseinkünfte** 177'602 165'775 165'775 11'827

**Zwischentotal-I** 176'913 161'650 161'650 15'263

Berufskosten 2'400 2'400 2'400

Vorsorgebeiträge 6'192 5'780 5'780 412

**Zwischentotal-II** 168'321 153'470 153'470 14'851

Ausgleich Schuldzinsen interkant. 3'436 3'436 -3'436



**Zwischentotal-III168'321156'906156'90611'415**

Quoten Zwischentotal-III 93.2293.226.78

### Abzüge

Unterhaltsbeiträge/Renten52'92049'33249'3323'588

Personenversicherungsprämien2'4002'2372'237163

**Steuerbares Einkommen113'000105'300105'300**

3.- Der Rekurrent beantragt ferner, das steuerbare Vermögen sei wie deklariert auf Fr. 22'422.-- festzusetzen. Eine nähere Begründung zu diesem Antrag macht er jedoch nicht.

Der Rekurrent ist hälftiger Miteigentümer einer Liegenschaft im Kanton Solothurn. Deren Verkehrswert hat er in der Steuererklärung 2006 mit Fr. 93'895.-- deklariert. Zusammen mit den Wertschriften von Fr. 69'854.--, den Lebensversicherungen von Fr. 158'246.-- sowie abzüglich der Schulden von Fr. 224'553.-- und des Freibetrages von Fr. 75'000.-- ergab sich ein steuerbares Vermögen von Fr. 22'422.--. Die Vorinstanz hat diese Vermögensdeklaration unverändert übernommen. Einzig den Verkehrswert der ausserkantonalen Liegenschaft hat sie nach den anerkannten Regeln zur interkantonalen Steuerausscheidung praxismässig auf Fr. 264'078.-- aufgewertet (vgl. St. Galler Steuerbuch 16 Nr. 1). Dagegen bringt der Rekurrent keine substantiierten Einwände vor. Es bleibt daher beim veranlagten Vermögen von Fr. 80'000.-- zum Satz von Fr. 192'000.--. In diesem Punkt ist der Rekurs abzuweisen.

4.- Der Rekurs ist folglich teilweise gutzuheissen und der angefochtene Einsprache-Entscheid der Vorinstanz vom 12. Mai 2009 aufzuheben. Der Rekurrent ist für die Staats- und Gemeindesteuern 2006 neu mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 105'300.-- zum Satz von Fr. Fr. 113'000.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 80'000.-- zum Satz von Fr. 192'000.-- zu veranlagten.



## St.Galler Gerichte

5.- Die amtlichen Kosten sind dem Verfahrensausgang entsprechend zu einem Fünftel dem Rekurrenten und zu vier Fünfteln dem Staat aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidungsgebühr von Fr. 1'000.-- ist angemessen (Art. 13 Ziff. 522 des Gerichtskostentarifs, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 800.-- ist bis zum Betrag von Fr. 200.-- zu verrechnen. Die Finanzverwaltung ist anzuweisen, dem Rekurrenten Fr. 600.-- zurückzuerstatten.

Gemäss Art. 98 Abs. 2 VRP werden im Rekursverfahren ausseramtliche Kosten entschädigt, soweit sie aufgrund der Rechts- und Sachlage als notwendig und angemessen erscheinen. Im vorliegenden Fall war angesichts des interkantonalen Verhältnisses und des Dahinfallens der Familienbesteuerung der Verzicht auf den Beizug eines Vertreters im Rekursverfahren nicht zumutbar. Eine Kostennote ist nicht eingereicht worden. In Anbetracht der nicht sehr umfangreichen Akten sowie des ersichtlichen Aufwands für die Rekurseingabe erscheint eine Entschädigung von Fr. 1'500.-- zuzüglich Barauslagen von 4% und Mehrwertsteuer von 7,6% als angemessen (vgl. Art. 19, 22 Abs. 1 lit. b und 28<sup>bis</sup> und 29 der Honorarordnung für Rechtsanwälte und Rechtsagenten; sGS 963.75). Die ausseramtliche Entschädigung wird den am Verfahren Beteiligten nach Obsiegen und Unterliegen auferlegt (Art. 98<sup>bis</sup> VRP). Entsprechend dem Verfahrensausgang sind die ausseramtlichen Kosten zu drei Fünfteln zu entschädigen (Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, St. Gallen 2003, Rz. 832). Das ergibt eine Entschädigung von Fr. 936.-- zuzüglich Mehrwertsteuer. Kostenpflichtig ist der Staat (kantonales Steueramt).

### Entscheid:

1. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen und der angefochtene Einsprache-Entscheid des kantonalen Steueramtes vom 12. Mai 2009 wird aufgehoben.
2. Der Rekurrent wird für die Staats- und Gemeindesteuern 2006 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 105'300.-- zum Satz von Fr. 113'000.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 80'000.-- zum Satz von Fr. 192'000.-- veranlagt.
3. Der Rekurrent bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 1'000.-- zu einem Fünftel unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 800.-- bis zum Betrag von Fr. 200.--; vier Fünftel der Kosten trägt der Staat.



4. Die Finanzverwaltung wird angewiesen, dem Rekurrenten Fr. 600.-- zurückzuerstatten.
5. Der Staat (kantonales Steueramt) hat den Rekurrenten mit Fr. 1'007.15 (davon Fr. 71.15 Mehrwertsteuer) zu entschädigen.