



Fall-Nr.: I/1-2020/235 und 236
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 08.04.2022
Entscheiddatum: 18.02.2022

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 18. Februar 2022

Art. 29 Abs. 1, Art. 199 Abs. 1, Art. 203 Abs. 1 StG (sGS 811.1), Art. 53 Abs. 1 StHG (SR 642.14), Art. 16 Abs. 1, Art. 151 Abs. 1, Art. 152 Abs. 1 DBG (SR 642.11). Die Rekurrentin wurde für mehrere Jahre nachbesteuert. Die Mitteilung der Staatsanwaltschaft über verschiedene Vergütungen war neu. Da die entsprechenden Zahlungen in den betreffenden, bereits rechtskräftigen Steuerjahren nicht berücksichtigt worden waren, wurden zu Recht Nachsteuerverfahren eingeleitet. Der Geldzufluss ist unbestritten. Die Art der Einkommensverwendung bleibt im Rahmen der Gesamtreineinkommensbesteuerung grundsätzlich ohne Bedeutung. Da weder steuerfreie Einkünfte noch Unterlagen, die den Einkommenszufluss widerlegen, vorliegen, wurden zu Recht Nachsteuern erhoben (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 18. Februar 2022, I/1-2020/235, 236). Gegen diesen Entscheid wurde beim Verwaltungsgericht Beschwerde erhoben. Das Verfahren ist noch pendent.

Präsident Urs Gmünder, Richter Markus Frei und Richterin Barbara Steinbacher,
Gerichtsschreiberin Silvia Geiger

I/1-2020/235, 236

X, Rekurrentin und Beschwerdeführerin,

gegen

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

und



St.Galler Gerichte

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

betreffend

Nachsteuern (Kantons- und Gemeindesteuern 2009-2011 sowie direkte Bundessteuer 2009-2011)

Sachverhalt:

A.- X (geb. 1947) ist geschieden und wohnt in A. Für die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 wurde sie am 30. Juni 2010 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 0.– und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.– sowie für die direkte Bundessteuer 2009 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 0.– veranlagt. Da sie trotz Mahnung und Hinweis auf die Säumnisfolgen die Steuererklärung 2010 nicht einreichte, wurde sie am 13. Februar 2013 ermessensweise für die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 0.– und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.– sowie für die direkte Bundessteuer 2010 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 0.– veranlagt. Für die Kantons- und Gemeindesteuern 2011 wurde sie am 11. September 2013 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 15'300.– und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.– sowie für die direkte Bundessteuer 2011 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 15'600.– veranlagt.

B.- Mit Schreiben vom 26. September 2019 teilte ein Staatsanwalt des Untersuchungsamts A dem Kantonalen Steueramt mit, dass gegen X ein Strafverfahren hängig sei. Anhand von Kontoauszügen sei ersichtlich, dass zwischen 2009 und 2011 vom Konto der Y sel. in fünf Transaktionen insgesamt Fr. 564'733.89 an X überwiesen worden seien. Diese Einkünfte seien, soweit ersichtlich, nicht versteuert worden. Daraufhin leitete das Kantonale Steueramt am 30. September 2019 ein Nachsteuerverfahren ein und forderte von X Unterlagen zu den fraglichen Zahlungen ein. Mit Entscheid des Kreisgerichts A vom 3. Oktober 2019 wurde X von der Anklage der mehrfachen ungetreuen Geschäftsbesorgung freigesprochen, der Anstiftung zur ungetreuen Geschäftsbesorgung schuldig erklärt und zu einer bedingten Geldstrafe



St.Galler Gerichte

von 300 Tagessätzen zu je Fr. 80.– sowie einer Ersatzforderung an den Staat von Fr. 250'000.– verurteilt. Nach mehreren Schriftenwechseln wurde X mit Verfügungen vom 7. September 2020 für die Kantons- und Gemeindesteuern und die direkte Bundessteuer zur Bezahlung folgender Nachsteuern (inklusive Zins) verpflichtet:

Steuerjahr	Kantons- und Gemeindesteuern		Direkte Bundessteuer	
2009	Fr.	58'493.00	Fr.	26'835.75
2010	Fr.	745.60	Fr.	29.25
2011	Fr.	56'592.00	Fr.	27'579.55

Die Veranlagungsbehörde ging von un versteuerten Einkommen von Fr. 250'000.– im Jahr 2009, Fr. 20'000.– im Jahr 2010 und Fr. 250'000.– im Jahr 2011 aus. Dagegen erhob X am 1. Oktober 2020 Einsprache, welche das Kantonale Steueramt mit Einspracheentscheid vom 27. Oktober 2020 abwies.

C.- Gegen den Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramts vom 27. Oktober 2020 erhob X am 29. November 2020 Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK) mit dem Antrag, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben. Das Kantonale Steueramt beantragte mit Vernehmlassung vom 18. Februar 2021 die Abweisung des Rekurses und der Beschwerde. Dazu nahm X am 29. März 2021 nochmals schriftlich Stellung. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete auf eine Vernehmlassung zur Beschwerde.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung ihrer Anträge wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

I. Prozessuales



1.- Angefochten ist der Einspracheentscheid vom 27. Oktober 2020 hinsichtlich der Nachsteuerverfügungen vom 7. September 2020 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2009-2011 sowie die direkte Bundessteuer 2009-2011. Hierbei handelt es sich um verschiedene Steuern, welche verschiedenen Gemeinwesen zufließen und welche Gegenstand getrennter Veranlagungen und Verfahren sind. Dies bedeutet, dass zwei Entscheide zu fällen sind, die in einem einzigen Dokument enthalten sein können – der eine für die Kantons- und Gemeindesteuern und der andere für die direkte Bundessteuer – mit getrennten Begründungen, wobei Verweisungen zulässig sind, und eigenen Rechtssprüchen (Dispositiven) oder zumindest einem Rechtsspruch, der die beiden Steuern ausdrücklich auseinanderhält (BGE 130 II 509 E. 8.3 = Pra 94 [2005] Nr. 114). Dementsprechend werden der Rekurs und die Beschwerde in einem einzigen Dokument behandelt und die Steuern im gemeinsamen Rechtsspruch auseinandergelassen. Spätere höchstrichterliche Differenzierungen bezüglich Form und Inhalt von Entscheiden (BGE 135 II 260 E. 1.3.1 und 142 II 293 E. 1.2) haben an der Zulässigkeit dieser Vorgehensweise nichts geändert.

2.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die VRK ist zum Sach-entscheid zuständig. Die Befugnis zur Rechtsmittelerhebung ist gegeben. Der Rekurs und die Beschwerde vom 29. November 2020 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 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs und die Beschwerde ist einzutreten.

II. Kantons- und Gemeindesteuern

3.- a) Eine Nachsteuer wird unter anderem dann erhoben, wenn sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Veranlagungsbehörde im Zeitpunkt der Veranlagung nicht bekannt waren, zeigt, dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist. Die nicht erhobene Steuer wird samt Zins eingefordert (Art. 199 Abs.



1 StG). Inhaltlich stimmt diese Vorschrift mit Art. 53 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, abgekürzt: StHG) und Art. 151 Abs. 1 DBG überein (vgl. hinten E. 5), weshalb nachfolgend auch auf die entsprechende Rechtsprechung und Lehre zu den bundesgerichtlichen Vorschriften verwiesen werden kann. Voraussetzung für die Erhebung einer Nachsteuer ist eine neue Tatsache oder ein Beweismittel, aus dem sich die Unrechtmässigkeit einer rechtskräftigen Veranlagung ergibt. Nach der Rechtsprechung muss die neue Tatsache oder das neue Beweismittel der Steuerbehörde bisher unbekannt gewesen sein; deren Unkenntnis muss darüber hinaus für das Ungenügen der Veranlagung kausal bzw. erheblich gewesen sein. Als neu gelten Tatsachen und Beweismittel auch dann, wenn die Steuerbehörde sie bei der ordentlichen Veranlagung mittels weitergehender Untersuchungen hätte in Erfahrung bringen können. Massgebend für die Beantwortung der Frage, ob neue Tatsachen oder Beweismittel vorliegen, ist in der Regel der Aktenstand im Zeitpunkt der ordentlichen Einschätzung. Was damals aus den Akten nicht ersichtlich war, gilt als neu. Die Steuerbehörde braucht sich nicht auf die Richtigkeit der Steuererklärung zu verlassen; sie darf es aber tun, ohne dass der Pflichtige daraus die Verwirkung der Nachsteuer ableiten könnte (vgl. VerwGE B 2013/264, 265 vom 24. März 2015 E. 2.1, im Internet abrufbar unter: www.sg.ch/recht/gerichte und dort unter Rechtsprechung; GVP 2001 Nr. 27; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 151 N 29).

b) Die Mitteilung der Staatsanwaltschaft über Vergütungen von insgesamt Fr. 564'733.89 im Zeitraum von 2009-2011 an die Rekurrentin ging am 30. September 2019 bei der Vorinstanz ein. Bis zu diesem Zeitpunkt war die Vorinstanz über die Zahlungen an die Rekurrentin nicht informiert; entsprechend wurden die Zahlungen in den Steuerveranlagungen 2009-2011 nicht berücksichtigt. Da die ordentlichen Veranlagungen der Steuerjahre 2009-2011 in jenem Zeitpunkt bereits rechtskräftig abgeschlossen waren und sich aufgrund der Mitteilung des Staatsanwaltes Zweifel an deren Rechtmässigkeit ergaben, eröffnete die Vorinstanz zu Recht ein Nachsteuerverfahren. Dieses wurde zudem innerhalb der zehnjährigen Verwirkungsfrist gemäss Art. 203 Abs. 1 StG eingeleitet (vgl. auch Art. 152 Abs. 1 DBG).



4.- Im Nachsteuerverfahren ist umstritten, ob die Vorinstanz zu Recht für die Steuerperiode 2009 Fr. 250'000.–, für die Steuerperiode 2010 Fr. 20'000.– und für die Steuerperiode 2011 Fr. 250'000.– als übrige Einkünfte der Besteuerung unterwarf.

a) Die Vorinstanz hielt fest, in den Jahren 2009-2011 seien Vergütungen im Gesamtbetrag von Fr. 564'733.89 vom Bankkonto der Y sel. an die Rekurrentin geflossen. In der Steuerperiode 2009 seien Fr. 250'000.– (Zahlung vom 9. Januar 2009), in der Steuerperiode 2010 Fr. 20'000.– (Zahlung vom 18. Januar 2010) und in der Steuerperiode 2011 Fr. 250'000.– (Zahlung vom 3. August 2011) nachbesteuert worden. Von der Besteuerung der Zahlungen von Fr. 20'000.– (vom 21. Januar 2010) und von Fr. 24'733.89 (vom 26. März 2010) sei abgesehen worden, da Y sel. mit diesen Zahlungen höchstwahrscheinlich keine Direktbegünstigung der Rekurrentin vorgenommen habe. Es gelte grundsätzlich jeder Wertzufluss als steuerbares Einkommen, unabhängig der Art der Einkommensverwendung. Dass die Mittel für Untersuchungen betreffend Scientology verwendet worden seien, sei daher ohne Bedeutung. Bei den drei der Nachsteuer unterworfenen Zahlungen von insgesamt Fr. 520'000.– auf das Konto der Rekurrentin bei der Z Bank AG in B sei aus den Kontoauszügen kein expliziter Verwendungszweck ersichtlich, und ein solcher sei von der Rekurrentin auch nicht nachgewiesen worden. Aufgrund der Gesamtreineinkommenssteuer seien diese Beträge der Rekurrentin zuzurechnen. Der (nicht rechtskräftige) Schuldspruch des Kreisgerichts A sei für die steuerliche Qualifikation nicht relevant. Die eingereichten Unterlagen hätten die Aufrechnung nicht zu widerlegen vermocht. Die Rekurrentin habe ausgeführt, dass sie ihren Lebensunterhalt mit Darlehen finanziert habe. Y sel. sei von der Rekurrentin nie als Gläubigerin aufgeführt worden, weshalb bei den Zahlungen von Y sel. nicht von zurückbezahlten Schulden auszugehen sei. Ebenso wenig handle es sich um Schenkungen, da die Rekurrentin in den Steuererklärungen jeweils angekreuzt habe, keine Schenkungen erhalten zu haben, und explizit ausgeführt habe, dass es sich um keine Schenkungen handle. Schliesslich sei die Rekurrentin auch nicht als selbständig Erwerbstätige einzustufen.

Die Rekurrentin machte im Wesentlichen geltend, dass keine Schenkung von Y sel. vorliege. Es bestehe nach wie vor ein Konto "im genannten Betrag" für die Ermittlung und Recherchen gegen Scientology und deren Netzwerk. Von den durch die



Staatsanwaltschaft vorgebrachten Anklagepunkten sei sie bis auf dieses nach wir vor bestehende "Ermittlungskonto" freigesprochen worden. Weshalb der Geldbetrag auf das Konto bei der Z Bank AG in B transferiert worden sei, sei aktenmässig belegt. Die Akten seien bei Verwaltungs-, Strafuntersuchungsbehörden und Gerichten einsehbar. Der Fall Y sel. sei ein integrierender Bestandteil des Personennetzwerks Scientology.

b) Alle Vermögenswerte, die der Steuerpflichtigen während eines bestimmten Zeitabschnittes zufließen, werden nach dem Prinzip der Gesamtreineinkommenssteuer gesamthaft als Einkommen besteuert (Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, II. Teil N 59). Gemäss Art. 29 Abs. 1 StG unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. Die Einkünfte lassen sich im Wesentlichen in vier Hauptgruppen unterteilen: Erwerbseinkommen Unselbständigerwerbender und Selbständigerwerbender, Ertragseinkommen aus beweglichem und unbeweglichem Vermögen, Einkünfte aus Vorsorge und übrige Einkünfte. Grundsätzlich gilt jeder Wertzufluss als steuerbares Einkommen, sofern nicht eine der in Art. 37 StG abschliessend aufgezählten Ausnahmen vorliegt (Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., II. Teil N 61).

c) Aus den Auszügen des Kontos der Y sel. bei der Z Bank AG, B (vi-act. 4), und dem Entscheid des Kreisgerichts A vom 3. Oktober 2019 (vi-act. 9) ergibt sich, dass am 9. Januar 2009 Fr. 250'000.–, am 18. Januar 2010 Fr. 20'000.– und am 3. August 2011 Fr. 250'000.– auf das auf die Rekurrentin lautende Konto Nr. 0000335.027 bei der Z Bank AG, B, vergütet wurden. Aufgrund des Gesamtreineinkommenssteuerprinzips unterliegen diese Einkünfte grundsätzlich der Einkommenssteuer. Die Rekurrentin machte zu den Einkünften weder schlüssige Ausführungen noch reichte sie Unterlagen ein, die den Einkommenszufluss widerlegen oder nachweisen würden, dass es sich um steuerfreie Einkünfte gemäss Art. 37 StG handle. Dass sie vom Kreisgericht A mit Entscheid vom 3. Oktober 2019 von der Anklage der mehrfachen ungetreuen Geschäftsbesorgung freigesprochen wurde, ändert nichts am Einkommenszufluss. Der Freispruch erfolgte, weil der Vorwurf, die Rekurrentin habe die ihr zur Verfügung gestandenen Vollmachten von Y missbraucht, nicht erstellt oder teilweise aktenwidrig war. Dass ihr Geld vom Konto der Y sel. zugeflossen war, stand ausser Frage. Aus diesem Grund kommt auch dem Ausgang allfälliger Rechtsmittel gegen den Entscheid des Kreisgerichts A für die Besteuerung der Einkünfte keine Bedeutung zu. Auch



St.Galler Gerichte

hinsichtlich der vom Kreisgericht A festgelegten Ersatzforderung von Fr. 250'000.– ist der Ausgang allfälliger Rechtsmittelverfahren nicht von Relevanz, da aufgrund der Schulden der Rekurrentin in nächster Zukunft nicht ernsthaft mit der Bezahlung der Ersatzforderung zu rechnen ist und deshalb der Betrag von Fr. 250'000.– nicht von der Besteuerung auszunehmen ist. Sollte das Geld tatsächlich noch auf einem Konto für einen besonderen Zweck vorhanden sein, so ändert dies ebenfalls nichts am Einkommenszufluss, denn beim Prinzip der Gesamtreineinkommensbesteuerung bleibt die Art der Einkommensverwendung – wie bereits die Vorinstanz zutreffend ausführte – grundsätzlich unberücksichtigt (Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., II. Teil N 63).

Die Ausführungen der Rekurrentin und eingereichten Unterlagen vermögen somit insgesamt das Beweisergebnis, dass ihr während 2009-2011 insgesamt Fr. 520'000.– zugeflossen sind, nicht zu entkräften. Mit der Vorinstanz ist deshalb davon auszugehen, dass die insgesamt Fr. 520'000.– als übrige Einkünfte der Einkommenssteuer unterliegen. Das nachsteuerpflichtige Einkommen beläuft sich damit im Jahr 2009 auf Fr. 250'000.–, im Jahr 2010 auf Fr. 20'000.– und im Jahr 2011 auf Fr. 250'000.–. Die Berechnung der Nachsteuer samt Zins erfolgte korrekt. Die Rekurrentin hat dagegen keine Einwände erhoben. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

III. Direkte Bundessteuer

5.- Art. 199 Abs. 1, Art. 29 Abs. 1 und Art. 37 StG entsprechen im Wesentlichen Art. 151 Abs. 1, Art. 16 Abs. 1 und Art. 24 DBG. Diese Bestimmungen harmonisieren mit Art. 53 Abs. 1 und Art. 7 Abs. 1 und Abs. 4 StHG. Daraus folgt, dass die Erwägungen zu den Kantons- und Gemeindesteuern für die direkte Bundessteuer analog massgebend sind. Für die direkte Bundessteuer ergibt sich dasselbe Ergebnis wie bei den Kantons- und Gemeindesteuern. Demnach erweist sich die Beschwerde ebenfalls als unbegründet. Sie ist abzuweisen.

IV. Kosten

6.- Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens der Rekurrentin und Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1, Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidegebühr von je Fr. 600.–, insgesamt Fr.



1'200.–, erscheint angemessen (Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung [sGS 941.12], Art. 144 Abs. 5 DBG). Die Kostenvorschüsse von Fr. 1'200.– sind damit zu verrechnen.

Entscheid:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

3.

Die Rekurrentin hat die Kosten des Rekursverfahrens (Entscheidgebühr) von Fr. 600.– zu bezahlen, unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe.

4.

Die Beschwerdeführerin hat die Kosten des Beschwerdeverfahrens (Entscheidgebühr) von Fr. 600.– zu bezahlen, unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe.