



Fall-Nr.: I/2-2006/42
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 19.04.2007
Entscheiddatum: 19.04.2007

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 19.04.2007

Art. 95 Abs. 2 VRP (sGS 951.1). Die Kostenverlegung nach dem Verursacherprinzip geht jener nach dem Erfolgsprinzip vor, wenn Beweismittel erst im Rechtsmittelverfahren eingereicht werden und die Einreichung in einem früheren Verfahrensstadium möglich und das Rechtsmittelverfahren gar nicht notwendig gewesen wäre (Verwaltungsrekurskommission, 19. April 2007, I/2-2006/42).

Präsident Ralph Steppacher, Mitglieder Verena Koller und Rudolf Lippuner;
Gerichtsschreiber Michael Rutz

In Sachen

XY,

Beschwerdeführer,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

und



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

Beschwerdebeteiligte,

betreffend

Rückerstattung der Verrechnungssteuer (2001 und 2002)

Sachverhalt:

A.- YX deklarierte im Wertschriftenverzeichnis der Steuererklärung 2001 ein auf seinen Bruder lautendes Depot im Wert von Fr. 236'753.-- mit einem Bruttoertrag von Fr. 1'090.--; das Verrechnungssteuerrückerstattungsguthaben bezifferte er auf Fr. 381.50. Im Schuldenverzeichnis setzte er eine Schuld gegenüber seinem Bruder von Fr. 274'938.-- ein. Im Wertschriftenverzeichnis der Steuererklärung 2002 deklarierte er das Depot mit einem Wert von Fr. 273'483.-- und einem Bruttoertrag von Fr. 3'030.95; das Verrechnungssteuerrückerstattungsguthaben bezifferte er auf Fr. 1'060.85. Die Schuld gegenüber seinem Bruder setzte er im Schuldenverzeichnis mit Fr. 374'938.-- ein. Für das Jahr 2001 deklarierte er ein steuerbares Einkommen von Fr. 25'200.-- und ein steuerbares Vermögen von Fr. 0.--, für das Jahr 2002 ein steuerbares Einkommen von Fr. 34'100.-- und ein steuerbares Vermögen von Fr. 0.--.

Das kantonale Steueramt forderte YX mit Schreiben vom 23. März und 3. Mai 2005 auf, die wirtschaftliche Berechtigung am Depot nachzuweisen, was der Steuerpflichtige unterliess. In den Steuerveranlagungen und Schlussrechnungen vom 26. September 2005 berücksichtigte das kantonale Steueramt die Werte des Depots und der Schuld weder in der Vermögens-, noch in der Einkommenssteuerveranlagung und gewährte die geltend gemachten Verrechnungssteuerrückerstattungsguthaben nicht. Zur Begründung machte es geltend, der Bruder sei im Ausland wohnhaft und das Depot laute auf dessen Namen. Für das Jahr 2001 setzte es das steuerbare Einkommen auf Fr. 22'400.-- und das steuerbare Vermögen auf Fr. 52'000.-- fest, für das Jahr 2002



St.Galler Gerichte

das steuerbare Einkommen auf Fr. 35'500.-- und das steuerbare Vermögen auf Fr. 119'000.--.

Gegen die Steuerveranlagungen und Schlussrechnungen erhob YX am 21. Oktober 2005 Einsprache. Er machte geltend, er sei am Depot wirtschaftlich berechtigt und die Streichung der Schuld führe zu einer unbegründbaren Vermögensvermehrung. Im Einspracheverfahren fand am 11. Mai 2006 eine Aussprache statt, bei der YX erklärte, sein Bruder wohne seit 2001 in A, Kanton Zürich, und das Depot sowie die Schuld stammten aus der pendenten Erbteilung im Nachlass von BX sel., der 1992 verstorben sei. YX wurde an dieser Besprechung aufgefordert, seine wirtschaftliche Berechtigung am Depot durch einen Nutzniessungsvertrag zu belegen. Diese Aufforderung wurde am 18. August und 20. September 2006 schriftlich wiederholt. Auf telefonische Nachfrage vom 13. Oktober 2006 reichte YX am 18. Oktober 2006 eine Zusammenstellung der Entwicklung der Schulden gegenüber seinem Bruder im Jahre 2002, jedoch keinen Nutzniessungsvertrag hinsichtlich des Depots ein. Entgegen seiner Ankündigung wurde die Nutzniessungsvereinbarung auch bis zum 25. Oktober 2006 nicht mehr eingereicht.

Mit zwei Entscheiden vom 7. November 2006 wurden die Einsprachen betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2001 und 2002 teilweise gutgeheissen (steuerbares Einkommen 2001: Fr. 22'400.-- und 2002: Fr. 35'500.--, steuerbares Vermögen 2001: Fr. 14'000.-- und 2002: Fr. 116'000.--) und die Rückerstattungsansprüche der Verrechnungssteuer für die Fälligkeitsjahre 2001 und 2002 auf null festgesetzt. Zur Begründung führte das kantonale Steueramt aus, das Depot laute auf den Bruder, der als Eigentümer für dieses Vermögen steuerpflichtig sei. Weil YX dieses Vermögen in seiner Steuererklärung deklariert habe, habe er auch eine Schuld gegenüber seinem Bruder eingesetzt. Mangels Nachweises der Nutzniessung am Depot falle auch die Schuld aus der Bemessung. Allerdings müsse die Differenz zwischen dem Depot und der Schuld andere Gründe haben, weshalb sie als Schuld zuzulassen sei. Die veranlagten Schulden erhöhten sich demnach um Fr. 38'184.-- im Steuerjahr 2001 und Fr. 3'123.-- im Steuerjahr 2002. Mangels Nachweises der wirtschaftlichen Berechtigung am Depot habe YX für beide Steuerjahre keinen Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer.



St.Galler Gerichte

Mit weiteren zwei Entscheiden vom 7. November 2006 wurden die Einsprachen betreffend direkte Bundessteuer 2001 und 2002 abgewiesen (steuerbares Einkommen 2001: Fr. 23'800.-- und 2002: Fr. 36'100.--).

B.- Mit Eingabe vom 5. Dezember 2006 erhob YX gegen alle vier Einspracheentscheide "Einsprache" bei der Verwaltungsrekurskommission. Die Eingabe wurde sowohl als Rekurs betreffend Einkommens- und Vermögenssteuern 2001 und 2002 (VRKE I/1-2006/258) und als Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer 2001 und 2002 (VKRE I/1-2006/259), als auch als Beschwerde betreffend Rückerstattung der Verrechnungssteuer 2001 und 2002 (VRKE I/2-2006/42) in das Geschäftsverzeichnis der Verwaltungsrekurskommission aufgenommen. YX leistete am 11. Januar 2007 einen Kostenvorschuss von Fr. 500.-- für das Beschwerdeverfahren betreffend Rückerstattung der Verrechnungsteuer 2001 und 2002. Er ergänzte die Eingabe vom 5. Dezember 2006 am 12. Januar 2007 hinsichtlich Begründung und am 1. Februar 2007 (Eingang) hinsichtlich Unterschrift. Am 16. Januar 2007 (Eingang) reichte er die Wertschriftenverzeichnisse 2001 und 2002 seines im Kanton Zürich steuerpflichtigen Bruders sowie eine undatierte Nutzniessungsvereinbarung für die Jahre 2001 und 2002 ein.

Am 6. Februar 2007 wurde das Rekursverfahren betreffend Einkommens- und Vermögenssteuern 2001 und 2002 sowie das Beschwerdeverfahren betreffend direkte Bundessteuer 2001 und 2002 sistiert bis über die Rückerstattung der Verrechnungssteuer rechtskräftig entschieden sei.

Mit Vernehmlassung vom 20. Februar 2007 beantragte das kantonale Steueramt, die Beschwerde sei gutzuheissen und die Kosten des Beschwerdeverfahrens seien dem Beschwerdeführer bei der Hauptsache zu belasten. Zur Begründung führte es aus, der Beschwerdeführer habe die verlangte Nutzungsvereinbarung trotz mehrmaliger Aufforderung nicht vorgelegt. Er habe damit das Beschwerdeverfahren selber verschuldet. Aufgrund der erst jetzt vorliegenden Nutzungsvereinbarung sei die Beschwerde materiell gutzuheissen und die Verrechnungssteuer in Höhe von Fr. 381.50 für die Steuerperiode 2001 und von Fr. 1'060.85 für die Steuerperiode 2002 dem Beschwerdeführer zurückzuerstatten. Die entsprechenden Einkommens- und Vermögenswerte seien bei der Hauptsache aufzurechnen und zu besteuern.



Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete auf eine Vernehmlassung.

Im Beschwerdeverfahren wurden die Steuerakten 2001 und 2002 beigezogen, wovon der Beschwerdeführer in Kenntnis gesetzt wurde.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig (Art. 3 der Verordnung über die Verrechnungssteuer, sGS 815.5, abgekürzt: VVStG). Die Befugnis zur Beschwerdeerhebung ist gegeben. Die Beschwerde vom 5. Dezember 2006 ist rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllt mit den Ergänzungen vom 12. Januar und 1. Februar 2007 in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 54 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer, SR 642.21, abgekürzt: VStG).

Anfechtungsobjekt bilden die beiden Einsprache-Entscheide der Vorinstanz vom 7. November 2006 betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2001 und 2002, soweit sie die Rückerstattung der Verrechnungssteuer auf den Fälligkeiten der Jahre 2001 und 2002 betreffen. Die Festsetzung der Steuerfaktoren für die Einkommens- und Vermögenssteuern 2001 und 2002 und die direkte Bundessteuer 2001 und 2002 sind nicht Gegenstand des Beschwerdeverfahrens.

2.- Es ist unbestritten, dass dem Beschwerdeführer für das Jahr 2001 ein Verrechnungssteuerrückerstattungsanspruch von Fr. 381.50 und für das Jahr 2002 ein solcher von Fr. 1'060.85 zusteht.

Ein nach den Art. 22 bis 28 VStG Berechtigter hat Anspruch auf Rückerstattung der ihm vom Schuldner abgezogenen Verrechnungssteuer auf Kapitalerträgen, wenn er bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung das Recht zur Nutzung des den steuerbaren Ertrag abwerfenden Vermögenswertes besass (Art. 21 Abs. 1 lit. a VStG). Natürliche Personen haben Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, wenn sie bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung im Inland Wohnsitz hatten (Art. 22 Abs. 1 VStG). Die Steuer beträgt auf Kapitalerträgen und Lotteriegewinnen 35% der steuerbaren Leistung (Art. 13 Abs. 1 lit. a VStG).



Aufgrund der vom Beschwerdeführer erst im Beschwerdeverfahren eingereichten Nutzniessungsvereinbarung steht fest, dass der Beschwerdeführer die volle und alleinige Nutzniessung am Vermögen und an den Erträgen des Wertschriftenbestandes des Depots hat. Nachdem der Beschwerdeführer in C wohnt und die entsprechenden Vermögenswerte und Bruttoerträge deklarierte, hat er Anspruch auf Rückerstattung der in den Jahren 2001 und 2002 auf den Bruttoerträgen von Fr. 1'090.-- bzw. Fr. 3'030.95 abgezogenen Verrechnungssteuern von Fr. 381.50 bzw. Fr. 1'060.85.

Die Beschwerde ist daher entsprechend den übereinstimmenden Anträgen des Beschwerdeführers und der Vorinstanz gutzuheissen. Die angefochtenen Einspracheentscheide vom 7. November 2006 sind aufzuheben, soweit sie die Rückerstattung der Verrechnungssteuer für die Fälligkeitsjahre 2001 und 2002 betreffen und die Rückerstattungsansprüche sind auf Fr. 381.50 für 2001 und Fr. 1'060.85 für 2002 festzulegen.

3.- Die Vorinstanz beantragt, die Kosten des Beschwerdeverfahrens seien dem Beschwerdeführer trotz Gutheissung der Beschwerde aufzuerlegen, da er das Beschwerdeverfahren wegen verspäteter Einreichung der Nutzungsvereinbarung verursacht habe.

Im Gegensatz zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer regelt das Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer die Kosten für das Beschwerdeverfahren vor der kantonalen Instanz nicht (Art. 144 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, Art. 54 VStG; Bruno Knüsel, in: Zweifel/Athanas/Bauer-Balmelli (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht II/2, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, N 1 ff. zu Art. 54 VStG und André Moser, a.a.O., N 1 ff. zu Art. 44 VStG). Die Regelung der Kosten im Beschwerdeverfahren betreffend Rückerstattung der Verrechnungssteuer richtet sich demnach nach kantonalem Recht (Art. 55 VStG; Bruno Knüsel, a.a.O., N 1 ff. zu Art. 55 VStG). Gemäss Art. 10 Abs. 2 VVStG gelten für das Rechtsmittelverfahren vor der Verwaltungsrekurskommission die Vorschriften des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege sachgemäss, wenn der Entscheid über den Rückerstattungsanspruch mit der Veranlagung und Schlussrechnung eröffnet wird. Nach Art. 95 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (sGS 951.1, abgekürzt: VRP) hat in Streitigkeiten jener



St.Galler Gerichte

Beteiligte die Kosten zu tragen, dessen Begehren ganz oder teilweise abgewiesen werden. Kosten, die ein Beteiligter durch Trölerei oder anderes ungehöriges Verhalten oder durch Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften veranlasst, gehen zu seinen Lasten. Ferner hat jeder Beteiligte die Kosten zu übernehmen, die durch nachträgliches Vorbringen von Begehren, Tatsachen oder Beweismitteln entstehen, deren rechtzeitige Geltendmachung ihm möglich und zumutbar gewesen wäre (Art. 95 Abs. 2 VRP). Art. 95 Abs. 1 VRP regelt die Kostenverlegung nach dem Erfolgsprinzip, dem die Tatbestände nach Art. 95 Abs. 2 VRP, welche die Kostenverlegung nach dem Verursacherprinzip vornehmen, vorbehalten ist (R. Hirt, Die Regelung der Kosten nach st. gallischem Verwaltungsrechtspflegegesetz, Diss. St. Gallen 2004, S. 86 ff. und 93 ff., insbesondere 94).

In der Streitsache geht die Kostenregelung nach Verursacherprinzip jenem nach Erfolgsprinzip vor, da der Beschwerdeführer den Nutzungsvertrag hinsichtlich des Depots trotz mehrmaliger Aufforderung im Veranlagungs- und im Einspracheverfahren erst im Beschwerdeverfahren eingereicht hat. Wäre er der Aufforderung der Vorinstanz rechtzeitig nachgekommen, wäre das Beschwerdeverfahren hinsichtlich der Frage der Rückerstattung der Verrechnungssteuer für die Fälligkeitsjahre 2001 und 2002 unnötig gewesen. Der Beschwerdeführer hat daher die Kosten des Beschwerdeverfahrens durch die verspätete Einreichung von Beweismitteln verursacht. Aufgrund der Akten ist nicht ersichtlich, warum die Einreichung des Nutzungsvertrages nicht bereits während dem Einspracheverfahren möglich gewesen wäre. Der Beschwerdeführer bringt gegen den Antrag der Vorinstanz betreffend Kostenregelung keine beachtlichen Gründe vor. Es ist deshalb davon auszugehen, dass ihm die rechtzeitige Einreichung des entscheidenden Beweismittels im Einspracheverfahren möglich und zumutbar gewesen wäre. Der Beschwerdeführer hat daher die Kosten des Beschwerdeverfahrens gestützt auf Art. 95 Abs. 2 VRP zu tragen, obwohl die Beschwerde gutgeheissen wird.

Angemessen ist aufgrund des vergleichsweise geringen Aufwandes wegen der übereinstimmenden Anträge im Beschwerdeverfahren eine Entscheidgebühr von Fr. 500.-- (vgl. Ziff. 362 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Die Gebühr ist mit dem vom Beschwerdeführer geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 500.-- zu verrechnen.



4.- Besondere Erwägungen drängen sich ausnahmsweise zur Rechtsmittelbelehrung auf. Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide der Verwaltungsrekurskommission und des Versicherungsgerichtes. Die Beschwerde ist unzulässig, wenn Verwaltungsrekurskommission oder Versicherungsgericht als oberes Gericht entschieden haben (Art. 59 Abs. 1 VRP). Das kantonale Recht bezeichnet die Verwaltungsrekurskommission in verschiedenen Zuständigkeitsbereichen als oberes Gericht (vgl. Art. 41^{bis}, 71a und 93^{ter} Abs. 2 VRP). Die Zuständigkeit der Verwaltungsrekurskommission als kantonale Rekurskommission im Bereich der Verrechnungssteuer (Art. 3 VVStG) wird im Verwaltungsrechtspflegegesetz nicht erwähnt (vgl. Art. 41 VRP).

Die Kantone setzen als unmittelbare Vorinstanzen des Bundesgerichts obere Gerichte ein, soweit nicht nach einem anderen Bundesgesetz Entscheide anderer richterlicher Behörden der Beschwerde an das Bundesgericht unterliegen (Art. 86 Abs. 2 Bundesgerichtsgesetz, SR 173.110, abgekürzt: BGG). Der Entscheid der kantonalen Rekurskommission kann durch Beschwerde beim Bundesgericht angefochten werden (Art. 56 VStG). Entscheide der Verwaltungsrekurskommission betreffend Rückerstattung der Verrechnungssteuer im Sinne dieser Bestimmung sind daher – unabhängig davon, ob die Verwaltungsrekurskommission in diesem Bereich als oberes Gericht entscheidet – kraft Bundesrechts direkt mit Beschwerde beim Bundesgericht anfechtbar. Da es nicht darauf ankommt, ob die Verwaltungsrekurskommission im Bereich der Verrechnungssteuer als oberes Gericht entscheidet (vgl. Art. 86 Abs. 2 BGG), steht Art. 59 Abs. 1 VRP einer direkten Anfechtbarkeit der Urteile der Verwaltungsrekurskommission beim Bundesgericht nicht entgegen. Grundsätzlich ist daher die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht gegeben.

In der Streitsache wurde die Beschwerde gemäss übereinstimmendem Antrag des Beschwerdeführers und der Vorinstanz gutgeheissen, womit kein Raum für eine materielle Anfechtung des Urteils der Verwaltungsrekurskommission bleibt. Hinsichtlich der Kostenregelung kann geltend gemacht werden, diese richte sich nicht nach kantonalem, sondern nach Bundesrecht, was vom Bundesgericht überprüft werden könnte (Art. 95 BGG). Soweit lediglich die Anwendung des kantonalen Rechts zur Kostenregelung angefochten wird, ist das Verwaltungsgericht zuständig (Art. 59 Abs. 1



VRP). Da die Nichtanwendung des Bundesrechts vom Bundesgericht und die Anwendung des kantonalen Rechts vom Verwaltungsgericht überprüft wird, ist ausnahmsweise eine doppelte Rechtsmittelbelehrung anzubringen.

Entscheid:

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen und die angefochtenen Einspracheentscheide des kantonalen Steueramtes vom 7. November 2006 werden aufgehoben, soweit sie den Rückerstattungsanspruch für die Verrechnungssteuer 2001 und 2002 betreffen.
2. Der Beschwerdeführer hat einen Rückerstattungsanspruch für die Verrechnungssteuer von Fr. 381.50 im Jahre 2001 bzw. Fr. 1'060.85 im Jahre 2002.
3. Der Beschwerdeführer bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 500.--, unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 500.--.