



Fall-Nr.: B 2004/209
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 31.05.2005
Entscheiddatum: 31.05.2005

Entscheid Verwaltungsgericht vom 31. Mai 2005

Steuerrecht, Art. 84 Abs. 1 und Abs. 2 lit. b StG (sGS 811.1). Beiträge an die 2. Säule sind nicht als Geschäftsaufwand abzugsfähig, wenn bereits zu Beginn des Geschäftsjahres fest stand, dass sie im Verhältnis zu den ausbezahlten Löhnen übersetzt sind (Verwaltungsgericht, B 2004/209).

Anwesend: Präsident Prof. Dr. U. Cavelti; Verwaltungsrichter Dr. E. Oesch-Frischkopf, lic. iur. A. Linder, Dr. B. Heer, lic. iur. A. Rufener; Gerichtsschreiber lic. iur. Th. Vögeli

In Sachen

C.GmbH,

Beschwerdeführerin,

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen,

Abteilung I/1, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,



St.Galler Gerichte

vertreten durch den Amtsleiter-Stellvertreter,

lic. iur. Hubert Hofmann,

betreffend

Gewinn- und Kapitalsteuern (Veranlagung aufgrund des

Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2002)

hat das Verwaltungsgericht festgestellt:

A./ Die C.GmbH mit Sitz in Y. bezweckt gemäss Handelsregistereintrag die Beratung in Qualitätsmanagement, Ingenieurdienstleistungen, Entwicklungen, Untersuchungen, Begutachtungen, Dienstleistungen und Handelsgeschäften aller Art. Als Gesellschafter mit Einzelunterschrift sind die Brüder Ulrich und Frank Michael I. mit einer Stammeinlage von je Fr. 10'000.-- eingetragen. Die Eltern der beiden Gesellschafter, Alfred und B.X., sind die einzigen Angestellten der C.GmbH.

Am 15. Januar 2002 meldete die C.GmbH der ASGA Pensionskasse des Gewerbes (abgekürzt ASGA) massgebliche Lohnbeträge für das Jahr 2002 von Fr. 60'000.-- für AX. und von Fr. 25'000.-- für B.X.. Im Verlauf des Jahres 2002 entrichteten die C.GmbH als Arbeitgeberin sowie Alfred und B.X. als Arbeitnehmer Beiträge an die ASGA, welche diesen Gehältern entsprachen. Auf Grund einer Vereinbarung mit der ASGA wurden der Berechnung der Beiträge die vollen Bruttolöhne ohne Koordinationsabzug zu Grunde gelegt. Indessen zahlte die C.GmbH 2002 AX. ein effektives Bruttogehalt von lediglich Fr. 51'600.-- und B.X. ein solches von Fr. 5'400.-- aus.

In der Steuererklärung aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2002 deklarierte die C.GmbH einen Reingewinn von Fr. 18.--, den sie mit einem Verlustvortrag von Fr. 6'397.-- in Verrechnung brachte (verrechenbarer Restverlust von Fr. 6'379.--). Als Eigenkapital deklarierte sie Fr. 20'000.--.

In seiner definitiven Veranlagungsverfügung vom 6. November 2003 nahm das Kantonale Steueramt Aufrechnungen zum Reingewinn von Fr. 4'510.-- vor. Daraus



resultierte auf der Grundlage des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2002 die Veranlagung eines Reingewinnes von Fr. 4'528.--. Aufgrund der Verlustverrechnung aus den Vorjahren ergab sich ein steuerbarer Gewinn von Fr. 0.-- (verrechenbarer Restverlust Fr. 1'868.--). Darüber hinaus veranlagte das Kantonale Steueramt ein steuerbares Kapital von Fr. 13'000.--.

Gegen diese Veranlagungsverfügung erhob die C.GmbH mit Eingabe vom 3. Dezember 2003 Einsprache mit dem Antrag, die Steuerveranlagung sei aufzuheben und entsprechend ihrer Selbstdeklaration vorzunehmen. Mit Entscheid vom 27. Januar 2004 wies das Kantonale Steueramt die Einsprache ab. Es begründete die Aufrechnung geldwerter Leistungen mit den im Vergleich zu den effektiv im Jahr 2002 an Alfred und B.X. ausbezahlten Löhnen zu hohen Beiträgen an die berufliche Vorsorge, welche es als verdeckte Gewinnausschüttungen qualifizierte.

B./ Mit Eingaben vom 9. und 27. Februar 2004 erhob die C.GmbH Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission. Sie beantragte, die angefochtene Veranlagung sei aufzuheben, die Aufrechnung geldwerter Leistungen von Fr. 4'510.-- sei zu streichen und die Beiträge als Lohnbestandteil anzuerkennen.

Mit Entscheid vom 16. Dezember 2004 hiess die Verwaltungsrekurskommission den Rekurs der C.GmbH teilweise gut. Sie reduzierte die Aufrechnung von Fr. 4'510.-- auf Fr. 3'781.-- mit der Begründung, die für B.X. entrichteten Pensionskassenbeiträge seien nicht in vollem Umfang, sondern nur im Verhältnis zum effektiv ausbezahlten Lohn aufzurechnen. Weiter erwog sie, die im Vergleich zu den effektiven Löhnen zu hohen Arbeitgeberbeiträge verstieszen gegen das Reglement der ASGA. Dieses sehe vor, dass auch erst im Nachhinein eintretende Veränderungen des Lohnes der Pensionskasse zu melden seien. Es sei in der Regel nicht zulässig, einen höheren als den tatsächlich bezogenen Lohn in der 2. Säule zu versichern. Zwar läge entgegen den Ausführungen des Kantonalen Steueramtes keine verdeckte Gewinnausschüttung vor; die reglementswidrigen Beiträge seien jedoch nicht geschäftsmässig begründet und deshalb zum Reingewinn hinzuzurechnen. Die Rekurrentin wurde aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2002 ohne steuerbaren Gewinn (Reingewinn 2002 Fr. 3'799.--, verrechenbarer Restverlust Fr. 2'597.--) und einem steuerbaren Kapital von Fr. 13'000.-- veranlagt.



C./ Mit Eingaben vom 30. Dezember 2004 und 14. Januar 2005 erhob die C.GmbH Beschwerde beim Verwaltungsgericht. Sie beantragt, die Veranlagungsverfügung des Kantonalen Steueramtes vom 6. November 2003 sowie der Rekursentscheid der Verwaltungsrekurskommission vom 16. Dezember 2004 seien aufzuheben und die geleisteten Pensionskassenbeiträge auch für die 2002 nicht ausbezahlten Lohnanteile als geschäftsbedingte Ausgaben anzuerkennen. Eventualiter beantragt sie die Zustimmung zu einer entscheidungskonformen Korrekturbuchung der Jahresrechnung. Zudem beantragt sie eine Parteientschädigung, die Gewährung der Akteneinsicht und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Zur Begründung führt die Beschwerdeführerin im wesentlichen aus, entgegen der Ansicht der Vorinstanzen seien die von ihr an die ASGA entrichteten Arbeitgeberbeiträge gesetzes- und reglementsconform. Sowohl Art. 8 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (SR 831.20, abgekürzt BVG) als auch Art. 15 Abs. 3 des seit dem 1. Januar 2001 gültigen Reglements der ASGA (abgekürzt Reglement) sähen vor, dass bei Absinken des AHV-Jahreslohnes infolge Krankheit, Unfall, Arbeitslosigkeit oder aus ähnlichen Gründen der bisherige Lohn mindestens so lange gültig bleibe, als eine Lohnfortzahlungs- bzw. Lohnersatzpflicht des Arbeitgebers bestehe. Sinke der Lohn infolge einer Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer zur Vermeidung des Konkurses der Arbeitgeberin, so handle es sich dabei zweifellos um einen "ähnlichen Grund" im Sinne der genannten Bestimmungen. Ohnehin verpflichtete sie das Kassenreglement der ASGA nicht dazu, im Verlauf des Jahres eintretende Lohnänderungen der Pensionskasse zu melden. Die Steuerbehörde habe zudem rechtswidrig behauptet, die Jahresrechnung dürfe nicht korrigiert werden. Ihrerseits habe sie jedoch die fälschlicherweise als "reglementswidrige Beiträge" bezeichneten Beitragsanteile dem Konto "Reingewinn" zugeordnet und damit eine Bilanzkorrektur angeordnet, die voll zu Lasten der Angestellten gehe und fiktive Gewinne für die Steuerbehörden generiere.

Mit Stellungnahme vom 4. Februar 2005 beantragte die Vorinstanz die Abweisung der Beschwerde.

In seiner Vernehmlassung vom 16. Februar 2005 stellte das Kantonale Steueramt den Antrag, die Beschwerde sei vollumfänglich abzuweisen; unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin.



St.Galler Gerichte

Am 23. Februar 2005 reichte die Beschwerdeführerin unaufgefordert eine Stellungnahme zur Vernehmlassung des Beschwerdegegners ein.

Darüber wird in Erwägung gezogen:

1./ Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist gegeben (Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt StG; Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt VRP). Die Beschwerdeführerin ist zur Ergreifung des Rechtsmittels legitimiert (Art. 196 Abs. 1 StG). Die Beschwerdeeingaben vom 30. Dezember 2004 und 14. Januar 2005 entsprechen zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 161 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1 und Art. 48 Abs. 1 und 2 VRP).

Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2./ Die Beschwerdeführerin beantragt die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Gemäss Art. 6 Ziff. 1 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (SR 0.101, abgekürzt EMRK) hat jede Person ein Recht darauf, dass über Streitigkeiten in Bezug auf ihre zivilrechtlichen Ansprüche und Verpflichtungen oder über eine gegen sie erhobene strafrechtliche Anklage von einem unabhängigen und unparteiischen, auf Gesetz beruhenden Gericht in einem fairen Verfahren, öffentlich und innerhalb angemessener Frist verhandelt wird.

Steuerrechtliche Streitigkeiten fallen nicht unter den Begriff der zivilrechtlichen Ansprüche und Verpflichtungen und damit nicht in den Anwendungsbereich von Art. 6 Ziff. 1 EMRK (vgl. Frowein/Peukert, Europäische Menschenrechtskonvention - Kommentar EMRK, 2. Aufl., Kehl/Strass-burg/Arlington 1996, Art. 6 N 51). Da ausserdem eine mündliche Verhandlung im vorliegenden Fall zur Wahrung der Parteirechte weder notwendig noch zweckmässig erscheint, ist eine solche auch nicht nach kantonalem Prozessrecht anzuordnen (Art. 55 VRP).

Im übrigen wurde der Beschwerdeführerin die Möglichkeit eingeräumt, Einsicht in die Akten zu nehmen.



Soweit sich die Beschwerdeführerin in der Beschwerdebeurteilung mit dem Veranlagungsverfahren vor dem Kantonalen Steueramt und dem Einspracheentscheid vom 27. Januar 2004 auseinandersetzt, sind ihre Ausführungen nicht weiter beachtlich. Anfechtungsobjekt ist der Rekursentscheid vom 16. Dezember 2004.

Im Beschwerdeverfahren findet in der Regel ein einfacher Schriftenwechsel statt (Art. 64 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 53 Abs. 1 VRP). Ein zweiter Schriftenwechsel wird durchgeführt, wenn die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung eine Verschlechterung der Rechtsstellung des Beschwerdeführers beantragt oder wenn andere Beteiligte neue Rechts- oder Tatsachenbehauptungen vorbringen, die für den Entscheid von erheblichem Einfluss sind (vgl. Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, St. Gallen 2003, Rz. 951 mit Hinweisen). Diese Voraussetzungen sind vorliegend nicht erfüllt. Der Beschwerdegegner nahm in seiner Vernehmlassung zu den Vorbringen der Beschwerdeführerin Stellung, ohne eine Verschlechterung von deren Rechtsstellung zu beantragen oder neue Tatsachen- und Rechtsbehauptungen vorzutragen. Auf die unaufgefordert eingereichte Eingabe der Beschwerdeführerin ist daher nicht weiter einzugehen.

3./ a) Hat ein Arbeitnehmer Beiträge an eine Personalvorsorgeeinrichtung zu leisten, so ist der Arbeitgeber verpflichtet, zur gleichen Zeit mindestens gleich hohe Beiträge zu entrichten (Art. 331 Abs. 3 des Obligationenrechts, SR 220; Art. 66 Abs. 1 BVG). Gemäss Art. 81 Abs. 1 BVG gelten die Beiträge der Arbeitgeber an Vorsorgeeinrichtungen bei den direkten Steuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden als Geschäftsaufwand. Dementsprechend sind nach Art. 84 Abs. 2 lit. b StG die vom Arbeitgeber geleisteten Beiträge und Zuwendungen an Vorsorgeeinrichtungen zugunsten des eigenen Personals, sofern jede zweckwidrige Verwendung ausgeschlossen ist, den geschäftsmässig begründeten Aufwendungen gleichgestellt (Art. 84 Abs. 1 StG) und können damit vom Gewinn in Abzug gebracht werden.

Beim Abzug von Beiträgen für die berufliche Vorsorge sind die Grundsätze der Kollektivität, der Planmässigkeit, der Angemessenheit und der Gleichbehandlung zu beachten (vgl. GVP 1992 Nr. 14; M. Steiner, Überobligatorische berufliche Vorsorge und Steuerrecht, in: StR 44/1989, S. 363; H. Weidmann, Die steuerliche Behandlung



von Zuwendungen an patronale Personalvorsorgeeinrichtungen, in: StR 45/1990, S. 110 ff., StB 45 Nr. 7 Abs. 3). Der Grundsatz der Planmässigkeit besagt, dass die Finanzierung der Vorsorge und die Art von deren späteren Durchführung auf der Leistungsseite in Statuten und Reglement zum Voraus nach schematischen Kriterien festgelegt sein sollen. Er verbietet, wie auch der Grundsatz der Kollektivität, eine individuelle, nach den freien Wünschen des einzelnen Vorsorgenehmers ausgestaltete Vorsorge (Steiner, a.a.O., S. 363; StB 45 Nr.7 Abs. 3.3). Es liegt nach dem Gesagten nicht im Belieben von Arbeitgebern und Arbeitnehmern, dem Reglement der Vorsorgeeinrichtung widersprechende Absprachen über die Beiträge zu treffen.

b) Die Beschwerdeführerin hat mit der ASGA am 12. April 2002 rückwirkend ab dem 1. Januar 2002 einen Vertrag geschlossen, wonach die Altersgutschriften für alle Mitarbeiter vom Jahreslohn (und nicht vom koordinierten Lohn) berechnet werden. Es handelt sich damit um eine überobligatorische Versicherung, wie sie im Reglement der ASGA vorgesehen und insbesondere auch in Bezug auf Jahreslöhne, die unterhalb des Koordinationsabzugs liegen, grundsätzlich zulässig ist. Auch aus der Höhe der Beiträge (insgesamt Fr. 17'185.20), welche die Beschwerdeführerin als Arbeitgeberin (Fr. 11'485.20) und Alfred und B.X. als Arbeitnehmer (zusammen Fr. 5'700.--) der ASGA im Jahr 2002 entrichtet haben, ergibt sich, dass diese auf der Grundlage der gemeldeten Lohnsumme von Fr. 85'000.-- berechnet werden und dass kein Koordinationsabzug vorgenommen wurde.

c) Gemäss Art. 15 Abs. 1 Reglement ist der massgebende Jahreslohn der mutmassliche AHV-Lohn der versicherten Person inklusive allfälliger Gratifikationen. Der massgebende Jahreslohn wird bei Eintritt in die Kasse oder bei Anpassung auf den 1. Januar im Voraus festgelegt. Die Lohnmeldungen der Mitgliedfirmen haben schriftlich zu erfolgen (Art. 15 Abs. 2 Reglement). In der überobligatorischen Versicherung berechnen sich die Beiträge und die Altersgutschriften direkt nach dem massgebenden, d.h. dem gemeldeten Lohn, ohne dass ein Koordinationsabzug gemacht wird. Gemäss Ziff. 2 Abs. 2 Anh. Reglement darf der gemeldete Lohn den AHV-Lohn nicht übersteigen.

Am 15. Januar 2002 meldete die Beschwerdeführerin der ASGA (Brutto-)Lohnsummen von Fr. 60'000.-- für AX. und von Fr. 25'000.-- für B.X.. Sie macht geltend, bei der



Erstellung ihres Jahresabschlusses für das Jahr 2002 am Ende des ersten Quartals 2003 habe sich ergeben, dass die Auszahlung der vereinbarten Löhne zum Konkurs geführt hätte. Alfred und B.X. hätten deshalb rückwirkend zu Gunsten des Geschäftsergebnisses auf einen Teil ihres Lohnes verzichtet.

Aus dem Kontoblatt "Kontokorrent I." wie auch aus den Lohnblättern 2002 für Alfred und B.X. geht jedoch hervor, dass die Beschwerdeführerin während des ganzen Jahres, d.h. bereits ab Januar 2002, AX. ein monatliches Bruttogehalt von lediglich Fr. 4'300.-- (netto Fr. 3'588.35), entsprechend dem effektiven Bruttojahresgehalt von 51'600.-- (netto Fr. 43'060.20), und B.X. ein monatliches Bruttogehalt von lediglich Fr. 450.-- (netto Fr. 375.50), entsprechend dem effektiven Bruttojahresgehalt von Fr. 5'400.-- (netto Fr. 4'506.--), entrichtet hat. Daraus ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin die Vereinbarung tieferer Löhne mit Alfred und B.X. nicht wie behauptet erst rückwirkend, sondern bereits zu Beginn des Jahres 2002 getroffen hat. Neben den erwähnten Unterlagen sprechen weitere Indizien dafür, dass der Entscheid, tiefere als die bei der ASGA gemeldeten Löhne auszusahlen, bereits am Anfang des Jahres 2002 getroffen wurde und der Beschwerdeführerin damit im Zeitpunkt der Meldung der massgeblichen Löhne am 15. Januar 2002 bekannt war. So führt die Beschwerdeführerin aus, das Gehalt von B.X. sei deshalb von monatlich Fr. 2'500.-- auf Fr. 450.-- gesenkt worden, weil diese bei einem Gehalt von unter € 325.-- ab dem 1. November 2001 eine Teilrente der BfA Berlin (Bundesversicherungsanstalt für Angestellte) beziehen könne. Dieser Umstand weist ebenfalls darauf hin, dass der Entscheid, das Gehalt von B.X. auf ein Mass zu reduzieren, welches zum Bezug der genannten Rente berechtigt, bereits zu Beginn des Jahres 2002 und unabhängig vom Geschäftsgang und einer allenfalls drohenden Überschuldung der Beschwerdeführerin gefällt worden war. Zudem ist auf Grund der Akten erstellt, dass AX. im Jahr 2001 einen Bruttolohn von lediglich Fr. 27'600.-- bezogen hat, während die Beschwerdeführerin der ASGA zu Beginn des Jahres 2001 einen massgeblichen Lohn von Fr. 100'000.-- gemeldet hatte. Die Behauptung der Beschwerdeführerin, die Notwendigkeit eines Lohnverzichts habe sich erst nach Abschluss der Jahresrechnung für das Geschäftsjahr 2002 im Verlauf des ersten Quartals 2003 ergeben, und eine frühere Gehaltsvereinbarung im Sinne eines Lohnverzichts sei deshalb nicht möglich gewesen, erweist sich unter diesen Umständen als wenig glaubwürdig. Vielmehr ist aufgrund der Akten erstellt, dass die Reduktion der Löhne von Alfred und B.X. bereits



im Zeitpunkt der Meldung des voraussichtlichen AHV-Lohnes bei der ASGA vereinbart und der Beschwerdeführerin somit bekannt war.

Das Vorgehen der Beschwerdeführerin steht damit im Widerspruch zu Ziff. 2 Abs. 2 Anh. Reglement, wonach der gemeldete Lohn den AHV-Lohn nicht übersteigen darf. Es widerspricht somit dem Grundsatz der Planmässigkeit, und die Abzüge sind damit steuerrechtlich nicht als geschäftsmässig begründeter Aufwand anzuerkennen. Auch wenn die strittigen Beiträge der Beschwerdeführerin von der Vorinstanz nicht als verdeckte Gewinnausschüttungen qualifiziert wurden, berechtigen sie nach dem Gesagten nicht zum Abzug vom Reingewinn, sondern sind diesem zuzurechnen. Ob ein im Verlauf des Jahres auf Grund einer Abrede zur Vermeidung eines drohenden Konkurses gesunkener Lohn einen Anwendungsfall von Art. 15 Abs. 3 Reglement darstellt, ist damit im folgenden ebenso wenig zu prüfen, wie die Frage, ob sich aus Art. 15 Abs. 2 Reglement eine Pflicht zur Meldung im Verlauf des Jahres gesunkener Löhne ergibt.

d) Die Beschwerdeführerin macht geltend, für den Fall, dass die überhöhten Pensionskassenbeiträge nicht als geschäftsmässig begründete Ausgaben anerkannt werden könnten, sei eine "entscheidkonforme Korrekturbuchung" zuzulassen.

Gemäss dem Massgeblichkeitsprinzip ist ein Steuerpflichtiger auf einem handelsrechtskonformen, den Steuerbehörden eingereichten Jahresabschluss zu behaften. Eine nachträgliche Umdeutung einzelner Buchungssätze ist unzulässig, wenn die massgebenden Tatsachen vor Abgabe der Steuererklärung bekannt waren oder bei gehöriger Sorgfalt hätten bekannt sein müssen (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl., Muri-Bern 1999, S. 276). Mit der Abgabe der Steuererklärung ist eine vorbehaltlose Wissens- und Willenserklärung verbunden, die den Antrag enthält, die Steuerfaktoren entsprechend der Selbstdeklaration festzusetzen. Einer solchen Erklärung kommt Verbindlichkeit zu; sie lässt sich nicht ohne weiteres widerrufen. Die Bilanz, als Teil der Steuererklärung, kann nach Abgabe der Behörde durch den Pflichtigen nur korrigiert werden, sofern die Voraussetzungen für einen Widerruf der Willenserklärung erfüllt sind (vgl. F. Cagianut, Bedeutung der kaufmännischen Buchhaltung und Bilanz im Steuerrecht, in: ASA 37, S. 143). Diese Voraussetzungen sind nicht erfüllt, wenn ein Sachverhalt von der



St.Galler Gerichte

Veranlagungsbehörde steuerrechtlich anders gewürdigt wird als vom Steuerpflichtigen. Die Beschwerdeführerin muss sich daher auf den ursprünglich eingereichten Jahresabschlüssen behaften lassen.

Im vorliegenden Fall hat die Beschwerdeführerin die strittigen, einem höheren als dem effektiv ausbezahlten Lohn entsprechenden Beiträge an die ASGA quartalsweise im Konto "Berufliche Vorsorge" verbucht. Die Tatsache, dass die entrichteten Beiträge höheren als den effektiv ausbezahlten Löhnen entsprachen, war der Beschwerdeführerin im Zeitpunkt der Verbuchung bekannt. Eine nachträgliche Änderung der Erfolgsrechnung im Sinne einer "entscheidkonformen Korrekturverbuchung" ist deshalb im Lichte der obigen Ausführungen unzulässig.

e) Zusammenfassend ergibt sich aus den vorstehenden Erwägungen, dass die Beschwerde abzuweisen ist.

4./ Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die amtlichen Kosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidungsgebühr von Fr. 3'000.-- ist angemessen (Ziff. 382 des Gerichtskostentarifs, sGS 941.12). Sie ist mit dem Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen.

Ausseramtliche Kosten sind nicht zu entschädigen (Art. 98bis VRP).

Demnach hat das Verwaltungsgericht zu Recht erkannt:

1./ Die Beschwerde wird abgewiesen.

2./ Die Beschwerdeführerin bezahlt die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 3'000.-- unter Verrechnung mit dem Kostenvorschuss in gleicher Höhe.

3./ Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

V. R. W.

Der Präsident: Der Gerichtsschreiber:



Zustellung dieses Entscheides an:

- die Beschwerdeführerin
- die Vorinstanz
- den Beschwerdegegner

am:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diesen Entscheid kann gestützt auf Art. 73 Abs. 1 StHG innert dreissig Tagen seit der Eröffnung Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, eingereicht werden.