



Fall-Nr.: B 2016/201
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 09.07.2018
Entscheiddatum: 09.07.2018

Entscheid Verwaltungsgericht, 09.07.2018

Steuerrecht, Art. 13 Abs. 2, Art. 19 Abs. 2 StG. Die Beschwerdeführerin hat sich in X./SG, wo sie über Grundeigentum mit mehreren Wohnungen verfügt, nach W./SZ ab-, dort jedoch nicht angemeldet. Wo sie in W./SZ gelebt hat, bleibt vage. Sie weist weder Grundeigentum noch einen Mietvertrag nach und legt auch keine Bestätigung einer Person vor, bei der sie gewohnt hat. Sie macht auch nicht geltend, sie sei in W./SZ unbeschränkt steuerpflichtig gewesen. Ein beträchtlicher Teil der Korrespondenz wurde über ihre Adresse in X./SG beziehungsweise die Amtsvormundschaft oder das Sozialamt X. abgewickelt. Angesichts der zahlreichen Hinweise auf einen tatsächlichen Aufenthalt in X. beruht die Weiterführung der Steuerpflicht in X. auch nicht auf einem "rein fiktiven" Wohnsitz (Verwaltungsgericht, B 2016/201). Die gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde ans Bundesgericht wurde mit Urteil vom 11. September 2018 abgewiesen (Verfahren 2C_701/2018).

Besetzung

Abteilungspräsident Eugster; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiber Scherrer

Verfahrensbeteiligte

A.Y.,

Beschwerdeführerin,

vertreten durch K.M.,



gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

Gegenstand

Kantons- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2012 und 2013)

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A. A.Y., geboren 1957, ist IV-Rentnerin und seit 2005 Eigentümerin des mit einem Wohn- und Geschäftshaus überbauten Grundstücks Nr. 000 an der S.-gasse 01 in X. Die S.-gasse 01 in X. entsprach auch ihrer Wohnadresse. Gemäss Mutationsmeldung des Einwohneramtes X. vom 23. Oktober 2009 war sie von der Amtsvormundschaft X. verbeiratet (act. 15/7-I/5). Per 22. Februar 2012 meldete sie sich beim Einwohneramt X. ab (act. 15/7-I/3). Am 13. August 2012 wurde die Beiratschaft auf E.F., Q./FR, übertragen (ABI 2012 S. 3006). Das Steueramt des Kantons St. Gallen stellte die Formulare für die Steuererklärungen 2012 und 2013 der Beirätin in Q. zu (act. 15/7-II und III).



St.Galler Gerichte

B. Mit der Ortsangabe X. deklarierte A.Y. am 1. November 2013 für 2012 ein negatives Nettoeinkommen von CHF 26'447 und ein steuerbares Vermögen von CHF 167'074 sowie am 31. März 2014 für 2013 ein steuerbares Einkommen von CHF 5'126 und ein steuerbares Vermögen von CHF 148'317.

Die Veranlagungsbehörde rechnete für 2012 einerseits bei den Renten CHF 41'542 (für das ganze Jahr), bei den Einkünften aus selbständigem Haupterwerb ermessensweise CHF 1, bei den Einkünften aus Wertschriften und Guthaben CHF 36 und bei den Einkünften aus dem unbeweglichen Vermögen CHF 6'300 (reduzierter Eigenmietwert der selbstgenutzten Wohnung) auf. Andererseits liess sie den geltend gemachten Liegenschaftenunterhalt im Umfang von CHF 38'550 nicht zum Abzug zu und erhöhte den Abzug für Versicherungsprämien und Sparzinsen um CHF 2'481. Beim Wertschriftenvermögen wurde eine Aufrechnung von CHF 31'109 vorgenommen. Damit ergab sich für 2012 ein steuerbares Einkommen von CHF 57'501 (gerundet CHF 57'500) und ein steuerbares Vermögen von CHF 198'183 (gerundet CHF 198'000, act. 15/7-III/9).

Für 2013 wurden die nicht deklarierten Renten von CHF 50'066 aufgerechnet, die Einkünfte aus dem unbeweglichen Vermögen um CHF 13'188 erhöht (von CHF 58'300 auf CHF 71'488 entsprechend den Bruttoeinnahmen von CHF 63'928 zuzüglich 70 Prozent des Eigenmietwerts der selbst genutzten Wohnung CHF 7'560; act. 15/7-II/81) und beim Liegenschaftenunterhalt CHF 3'680 (CHF 2'000 Eigenverbrauch für selbstgenutzte Wohnung, CHF 120 Finanzverwaltung, CHF 1'560 Mietzinsaufwand Lagerraum) nicht zum Abzug zugelassen, so dass sich ein steuerbares Einkommen von CHF 72'060 (gerundet CHF 72'000) ergab; das steuerbare Vermögen blieb unverändert bei CHF 148'317 (gerundet CHF 148'000, act. 15/7-II/7).

Das kantonale Steueramt wies die gegen diese Veranlagungen vom 9. Juni 2015 erhobenen Einsprachen mit Entscheiden vom 23. November 2015 ab.

C. Gegen die Einspracheentscheide erhob A.Y. am 22. Dezember 2015 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission und beantragte, sie sei mangels unbeschränkter Steuerpflicht im Kanton St. Gallen für 2012 ohne steuerbares Einkommen und mit einem steuerbaren Vermögen von CHF 167'000 und für 2013 mit einem steuerbaren



St.Galler Gerichte

Einkommen von CHF 12'400 und einem steuerbaren Vermögen von CHF 148'000 zu veranlagten. Die Verwaltungsrekurskommission wies den Rekurs mit Entscheid vom 23. August 2016 ab.

D. A.Y. (Beschwerdeführerin) erhob gegen den am 31. August 2016 versandten Entscheid der Verwaltungsrekurskommission (Vorinstanz) durch ihren Vertreter mit Eingabe vom 24. September 2016 und Ergänzung vom 24. November 2016 Beschwerde beim Verwaltungsgericht mit dem Antrag, den angefochtenen Entscheid unter Kosten- und Entschädigungsfolge vollumfänglich aufzuheben, für die Jahre 2012 und 2013 mangels persönlicher Zugehörigkeit die beschränkte Steuerpflicht festzustellen und die Einkünfte aus Miet- und Pachtzinsen um die aufgerechneten Eigenmietwert zu reduzieren, die für 2012 deklarierten Verwaltungskosten zum Abzug zuzulassen sowie die beweglichen Vermögenswerte für 2012 und 2013 nicht anzurechnen.

Mit Vernehmlassung vom 14. Dezember 2016 verwies die Vorinstanz auf die Erwägungen des angefochtenen Entscheides und beantragte die Abweisung der Beschwerde. Am 21. Dezember 2016 verzichtete das kantonale Steueramt (Beschwerdegegner) auf eine Vernehmlassung und beantragte, die Beschwerde sei abzuweisen.

Auf die Erwägungen im angefochtenen Entscheid und die Vorbringen der Beschwerdeführerin zur Begründung ihrer Anträge sowie die Akten wird – soweit wesentlich – in den Erwägungen eingegangen.

Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1. (...).
2. Umstritten ist in erster Linie, ob die Beschwerdeführerin in den Jahren 2012 und 2013 ihren steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton St. Gallen hatte und damit für diese Steuerperioden im Kanton St. Gallen unbeschränkt steuerpflichtig ist.



2.1. Gemäss Art. 13 StG sind natürliche Personen im Kanton St. Gallen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton haben (Abs. 1); einen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton hat eine Person, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (Abs. 2). Die kantonale Regelung entspricht inhaltlich den Vorgaben von Art. 3 Abs. 1 und 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, StHG). Gemäss Art. 19 Abs. 2 StG endet die Steuerpflicht unter anderem mit dem Wegzug aus dem Kanton. Nach Art. 4b Abs. 1 Satz 1 StHG besteht die Steuerpflicht bei Wechsel des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz aufgrund persönlicher Zugehörigkeit für die laufende Steuerperiode im Kanton, in dem die steuerpflichtige Person am Ende dieser Periode ihren Wohnsitz hat.

Die Steuerbehörden haben die den Steuerwohnsitz konstituierenden Sachverhaltselemente zwar von Amtes wegen abzuklären. Der Steuerwohnsitz ist als steuerbegründende Tatsache grundsätzlich von den Steuerbehörden nachzuweisen. Der Steuerpflichtige ist jedoch zur Mitwirkung und namentlich zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet. Dass eine Wohnsitzverlegung stattgefunden hat, ist somit vom Steuerpflichtigen darzulegen. Dazu gehört nicht nur die endgültige Lösung der Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz, sondern auch die Darstellung der Umstände, welche zur Begründung des neuen Wohnsitzes geführt haben (vgl. zum Recht der direkten Bundessteuer BGE 138 II 300 E. 3.4). Die unbeschränkte Steuerpflicht gilt namentlich dann als sehr wahrscheinlich, wenn sich das Hauptsteuerdomizil bereits seit längerer Zeit unangefochten im Kanton befand. Im Zweifelsfall besteht das bisherige Steuerdomizil fort. Diese Beweislastverteilung gilt im internationalen wie im interkantonalen Verhältnis (SGE 2010 Nr. 32).

2.2. Die Beschwerdeführerin hat sich am 22. Februar 2012 in X. nach W./SZ abgemeldet. Diese Abmeldung am bisherigen Wohnort ist als bloss formelles Element – anders als die Beschwerdeführerin annimmt – nicht entscheidend dafür, dass die unbeschränkte Steuerpflicht im Kanton St. Gallen endet (vgl. SGE 2008 Nr. 16 und SGE 2002 Nr. 13, BGE 125 I 54 E. 2, 458 E. 2b). Eine Anmeldung in W./SZ weist die Beschwerdeführerin nicht nach. Die von ihr angegebene dortige Adresse – R.-weg



St.Galler Gerichte

ohne Hausnummer – bleibt vage. Anhaltspunkte dafür, dass sie sich dort – wenn überhaupt – mit der Absicht dauernden Verbleibens tatsächlich aufgehalten hätte, lassen sich den Akten nicht entnehmen. Weder wird ersichtlich, dass sie dort über Wohneigentum verfügt, noch legt sie einen Mietvertrag vor. Ebensovienig liegt – bei fehlendem eigenem Wohneigentum und auf die Beschwerdeführerin lautenden Mietvertrag – die Bestätigung einer Person vor, bei welcher sie am R.-weg in W./SZ gelebt hätte. Soweit ihr Vertreter in den Rechtsmittelverfahren überhaupt eine Adresse der Beschwerdeführerin bezeichnete, war dies – gemäss Beschwerdeerhebung vom 24. September 2016 – N./GR. Die Beschwerdeführerin macht auch nicht geltend, sie sei in den Steuerjahren 2012 und 2013 entsprechend ihrem behaupteten Wegzug in W./SZ unbeschränkt steuerpflichtig geworden und habe dort Steuererklärungen eingereicht. Ebensovienig macht sie einen Steuerwohnsitz an einem anderen Ort im Kanton Schwyz oder in einem andern Kanton geltend.

Auch die gesamte Korrespondenz der Jahre 2012 und 2013, soweit sie Teil der Akten ist, wurde – mit Ausnahme einer Rechnung vom 25. Mai 2012 (act. II/49), wobei die gleiche Gläubigerin die folgende Rechnung vom 29. August 2012 wieder der Amtsvormundschaft X. zustellte (act. II/55) – nicht über den R.-weg, W./SZ abgewickelt. Als Zustelladressen wurden in den Jahren 2012 und 2013 jene der Beirätin in Q./FR und der Amtsvormundschaft oder des Sozialamtes X. sowie – in der weit überwiegenden Zahl – die S.-gasse 01 oder das Postfach 002 in X. verwendet. Am 30. April 2012 bezahlte die Beschwerdeführerin sodann die Versicherungsprämie für eine Haushaltversicherung – „Hausrat zu Hause X.“ – für die Zeit vom 1. Mai 2012 bis 30. April 2013 (act. II/40). Auch die Rechnung für die Prämie für die Zeit vom 1. Mai 2013 bis 30. April 2014 wurde an die S.-gasse 01 in X. versandt (act. II/102). Soweit sie selbst – so an ihren Vertreter (act. II/116) – Rechnungen ausstellte, gab sie als Postadresse das Postfach 002 in X. an. Einzahlungen am Postschalter nahm die Beschwerdeführerin am 2. Mai 2013 und am 24. Januar 2014 in X. (act. II/101+115), am 4. Juli 2013 und am 7. November 2013 in O. (act. II/109+112) sowie am 24. Dezember 2013 in P. (act. II/114) vor. Die Steuererklärung für 2012 unterzeichnete sie am 1. November 2013 mit der Ortsangabe X. (act. III/12). Dies gilt auch für jene für 2013 vom 31. März 2014 (act. II/84). Den Akten sind damit zahlreiche Hinweise dafür zu entnehmen, dass sie sich während der Jahre 2012 und 2013 tatsächlich weiterhin in X. aufgehalten hat.



Die Beschwerdeführerin macht geltend, sie habe während der Jahre 2012 und 2013 in X. über keinen Wohnraum verfügt. In diesem Zusammenhang reicht sie im Beschwerdeverfahren neu einen Mietvertrag vom 17. Dezember 2011 mit der D. GmbH für die 3,5-Zimmer-Maisonette-Wohnung in der Liegenschaft S.-gasse 01 in X. ein. In dieser Liegenschaft seien lediglich zwei Einheiten als Wohnung nutzbar und davon beide fremdvermietet gewesen. Die eingereichte Baubewilligung betrifft das von der B. AG gemietete Ladenlokal. Gemäss Schätzung aus dem Jahre 2008 verfügt die Liegenschaft über vier Wohnungen, wovon gemäss Akten im strittigen Zeitraum drei vermietet waren. Selbst wenn die einst von der Beschwerdeführerin bewohnte Wohnung ab 1. Januar 2012 an die D. GmbH vermietet worden sein sollte, so schliesst dies angesichts einer nicht vermieteten Wohnung keineswegs aus, dass die Beschwerdeführerin weiterhin in der Liegenschaft Nr. 000 wohnhaft blieb. Als Mietbeginn wird zudem der 1. Januar 2012 angegeben. Die Beschwerdeführerin hat sich indessen in X. erst am 22. Februar 2012 abgemeldet.

2.3. Zusammenfassend ist deshalb, wie bereits die Vorinstanz zu Recht festgehalten hat, davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin weder einen Zuzug in W./SZ noch ihren Wegzug aus X. ausreichend dartut. Angesichts der zahlreichen Hinweise auf einen tatsächlichen Aufenthalt der Beschwerdeführerin in X. in den Jahren 2012 und 2013 beruht die Weiterführung der Steuerpflicht in X. auch nicht auf einem „rein fiktiven“ Wohnsitz, weil noch kein neuer effektiver Wohnsitz begründet worden ist (vgl. P. Locher, Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 4. Aufl. 2015, S. 27). Die Beschwerde erweist sich dementsprechend im Hauptpunkt als unbegründet.

War die Beschwerdeführerin während den Steuerperioden 2012 und 2013 in X./ SG unbeschränkt steuerpflichtig, erweisen sich auch die Anträge zu den damit zusammenhängenden im Quantitativen unbestrittenen Aufrechnungen bei den Einkünften aus Renten und aus dem selbstbewohnten Grundeigentum samt der damit verbundenen Herabsetzung der Unterhalts- und Verwaltungskosten der Liegenschaften und beim beweglichen Vermögen als unbegründet.

3. Zu prüfen bleibt die Rüge der Beschwerdeführerin zu den Aufrechnungen bei den Unterhalts- und Verwaltungskosten für das unbewegliche Vermögen. Der Beschwerdegegner hat im Einspracheentscheid die aufgerechneten Positionen im



Detail bezeichnet (vgl. act. 15/7-II/3). Im Rekursverfahren war – neben der mit der Eigennutzung zusammenhängenden Aufrechnung von CHF 2'000 (Erwägung 5a des vorinstanzlichen Entscheides) – einzig der Abzug einer geltend gemachten Barzahlung von CHF 6'000 im Jahr 2012 an eine „Z.-Treuhand“ umstritten (Erwägung 5b des vorinstanzlichen Entscheids). Auch die Beschwerdebegründung bezieht sich einzig auf diese Position.

Die Beschwerdeführerin anerkennt zwar ihre diesbezügliche Beweislast. Sie habe den Beweis auf Nachfrage des Beschwerdegegners aber erbracht, jedoch sei der Abzug mit dem Hinweis „Empfänger unbekannt“ nicht zugelassen worden. Das lasse auf einen mangelhaften Zahlungsnachweis schliessen und nicht darauf, dass die Kosten grundsätzlich nicht abzugsfähig seien. Der Beschwerdegegner habe sich auch in diesem Punkt nicht an den Untersuchungsgrundsatz gehalten und die Beschwerdeführerin respektive deren Vertreter weder angehört noch ihnen die Möglichkeit gegeben, den Mangel zu beseitigen. Obwohl sich der Vertreter der Beschwerdeführerin im Einspracheverfahren diesbezüglich erklärt habe, fehle im Einspracheentscheid vom 25. November 2015 eine Begründung.

Soweit sich die Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht auf den angefochtenen vorinstanzlichen Entscheid vom 23. August 2016 und dessen Begründung, sondern auf den Einspracheentscheid des Beschwerdegegners vom 25. November 2015 beziehen, genügt die Begründung den Anforderungen an eine Beschwerde gemäss Art. 48 Abs. 1 VRP nicht (vgl. Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, 2. Aufl. 2003, Rz. 922). Die Vorinstanz hat den Abzug mit Hinweis auf die von der Beschwerdeführerin im Veranlagungsverfahren eingereichte Quittung vom 31. Dezember 2012 (act. 15/7-II/79) mit der Begründung verweigert, es sei unüblich, den Treuhänder in bar zu bezahlen, und weder die Z.-Treuhand noch K.M. – welcher für die Z.-Treuhand quittierte – seien in der Schweiz steuerpflichtig. Die Zahlung erscheine als unglaubwürdig, zumal die Beschwerdeführerin selbst im Rekursverfahren angegeben habe, über weitere Beweise zu verfügen, ohne sie einzureichen. Unter diesen Umständen hat es die Vorinstanz mit Hinweis auf Art. 12 Abs. 2 VRP (in Verbindung mit Art. 161 StG) zu Recht nicht als ihre Aufgabe angesehen, weitere Beweise zu erheben.



Die Beschwerdeführerin legt erstmals im Beschwerdeverfahren die Kopie eines am 3. September 2011 mit K.M. abgeschlossenen „Vertrag Liegenschaftsverwaltung“ vor (act. 12/2). Ein solcher Vertrag ist zwar geeignet, einen entsprechenden Verwaltungsauftrag und damit die – grundsätzlich unbestrittene – Abzugsfähigkeit eines Honorars zu belegen. Umso mehr als in Ziffer 5 des Vertrags für die Abwicklung des Zahlungsverkehrs im Zusammenhang mit der „Verwaltung des Mietobjekts“ ein Bankkonto der Beschwerdeführerin angegeben wird, vermag das neu eingereichte Beweismittel aber nichts daran zu ändern, dass eine Barzahlung von CHF 6'000 als unüblich und damit als nicht ausreichend nachgewiesen erscheint.

4. (...).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Beschwerdeführerin bezahlt die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von CHF 1'200 unter Anrechnung des von ihr in der Höhe von CHF 1'000 geleisteten Kostenvorschusses.
3. Ausseramtliche Kosten werden für das Beschwerdeverfahren nicht entschädigt.

Der Abteilungspräsident

Der Gerichtsschreiber

Eugster

Scherrer