



**Fall-Nr.:** B 2022/217, B 2022/218  
**Stelle:** Verwaltungsgericht  
**Rubrik:** Verwaltungsgericht  
**Publikationsdatum:** 02.11.2023  
**Entscheiddatum:** 16.09.2023

### **Entscheid Verwaltungsgericht, 16.09.2023**

**Steuerrecht. Art. 33 Abs. 1 lit. a StG und Art. 20 Abs. 1 lit. a DBG. Erträge aus beweglichem Vermögen. Die zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse der Beschwerdegegner werden durch die Beschlagnahme ihrer Vermögenswerte nicht tangiert, weshalb die darauf anfallenden Erträge von ihnen zu versteuern sind (Verwaltungsgericht, B 2022/217, B 2022/218). Gegen dieses Urteil wurde Beschwerde beim Bundesgericht erhoben (Verfahren 9C\_655/2023)**

#### **Entscheid vom 16. September 2023**

Besetzung

Abteilungspräsidentin Lendfers; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiber Geertsen

Verfahrensbeteiligte

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

**Beschwerdeführer,**

gegen

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

**Vorinstanz,**

**A. \_\_ und B. \_\_,**



### Beschwerdegegner,

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. Patrik A. Häberlin, LL.M., Häberlin & Partners,  
Obertor 35, 8400 Winterthur,

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

### Beschwerdebeteiligte,

Gegenstand

**Kantons- und Gemeindesteuern 2010 und 2011 sowie direkte Bundessteuer 2010 und 2011**

### Das Verwaltungsgericht stellt fest:

#### A.

##### A.a.

Aufgrund des Verdachts auf eine Steuerwiderhandlung beziehungsweise auf Beihilfe dazu beschlagnahmte die Eidgenössische Steuerverwaltung im Jahr 2010 unter anderem 60 Inhaberaktien der C.\_\_ AG, Z.\_\_, und sämtliche auf A.\_\_ lautenden Vermögenswerte (Depot und Konten) bei der D.\_\_ AG im Gesamtwert von rund CHF 1'750'000.

##### A.b.

Am 24. Mai 2011 deklarierten A.\_\_ und B.\_\_ in der Steuererklärung für das Jahr 2010 ein steuerbares Einkommen von CHF 148'191 und ein steuerbares Vermögen von CHF 625'075. Am 30. Mai 2012 deklarierten sie in der Steuererklärung für das Jahr 2011 ein steuerbares Einkommen von CHF 143'100 und ein steuerbares Vermögen von CHF 656'190.

##### A.c.

Mit Strafbefehl (Kanton) und Bussenverfügung (Bund) vom 30. November 2016 wurde A.\_\_ für die Jahre 2001 und 2006 der mehrfachen vorsätzlichen Steuerhinterziehung sowie der Anstiftung und Gehilfenschaft zur Steuerhinterziehung schuldig gesprochen und mit Bussen von CHF 466'000 (Kanton) und CHF 148'000 (Bund) bestraft.



### **A.d.**

Auf Aufforderung des kantonalen Steueramtes vom 12. Februar 2020 reichten A.\_\_ und B.\_\_ für die Jahre 2010 und 2011 je zwei Steuerauszüge der D.\_\_ AG ein. In der Folge rechnete das kantonale Steueramt die dort ausgewiesenen Vermögenswerte beziehungsweise Erträge den steuerbaren Einkommen und Vermögen 2010 und 2011 zu und veranlagte A.\_\_ und B.\_\_ am 16. September 2020 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 und 2011 sowie für die direkte Bundessteuer 2010 und 2011. Die dagegen erhobenen Einsprachen hiess das kantonale Steueramt mit Entscheiden vom 12. Oktober 2021 teilweise gut und ermittelte für die Kantons- und Gemeindesteuern Einkommen von CHF 210'200 (2010) und CHF 185'400 (2011) sowie Vermögen von CHF 1'660'000 (2010) und CHF 1'623'000 (2011) und für die direkte Bundessteuer Einkommen von CHF 203'000 (2010) und CHF 179'000 (2011).

### **B.**

#### **B.a.**

Mit Eingabe vom 1. November 2021 erhoben A.\_\_ und B.\_\_ gegen die Einspracheentscheide vom 12. Oktober 2021 bei der Verwaltungsrekurskommission Rekurs und Beschwerde.

#### **B.b.**

Die Verwaltungsrekurskommission hiess diese Rechtsmittel mit Entscheid vom 24. November 2022 teilweise gut und hob den Einspracheentscheid des kantonalen Steueramtes auf. Sie wies die Angelegenheit zu neuer Verfügung im Sinn der Erwägungen an das kantonale Steueramt zurück (act. 2).

### **C.**

#### **C.a.**

Gegen den Entscheid der Verwaltungsrekurskommission (Vorinstanz) vom 24. November 2022 erhob das kantonale Steueramt (Beschwerdeführer) mit Eingabe vom 19. Dezember 2022 Beschwerde beim Verwaltungsgericht (Beschwerdeverfahren B 2022/217 und B 2022/218) mit den Anträgen, der vorinstanzliche Entscheid sei aufzuheben und die Einspracheentscheide vom 12. Oktober 2021 seien zu bestätigen (act. 1).

#### **C.b.**

Ebenfalls erhoben A.\_\_ und B.\_\_ (Beschwerdegegner) gegen den Entscheid der Verwaltungsrekurskommission vom 24. November 2022 mit Eingabe vom 3. Januar 2023 Beschwerde beim Verwaltungsgericht (Beschwerdeverfahren B 2023/3 und



B 2023/4). Mit Entscheid vom 19. Mai 2023 trat das Verwaltungsgericht darauf infolge verspäteter Erhebung nicht ein und wies die Fristwiederherstellungsgesuche ab.

### **C.c.**

Mit Vernehmlassung vom 13. Januar 2023 beantragten die Beschwerdegegner, die Beschwerde sei abzuweisen, unter Kosten- und Entschädigungsfolge inklusive Mehrwertsteuer von 7.7 Prozent (act. 9). Sie machten insbesondere Ausführungen zu (voraussichtlichen) Steuerbussen und -schulden, zu verjährten Verrechnungssteuerforderungen, zu Ausgleichs- und Verzugszinsen sowie zu den Inhaberaktien der C.\_\_\_ AG.

### **C.d.**

Mit Vernehmlassung vom 18. Januar 2023 beantragte die Eidgenössische Steuerverwaltung (Beschwerdebeteiligte), die Beschwerde sei unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der Beschwerdegegner vollumfänglich gutzuheissen (act. 10).

### **C.e.**

Mit Stellungnahme vom 26. Juni 2023 hielt der Beschwerdeführer vollumfänglich an seinen Anträgen und Ausführungen in der Beschwerde fest. Er machte geltend, Beschwerdegegenstand sei einzig die Einkommensbesteuerung der Steuerperioden 2010 und 2011. Die Beschwerdegegner hätten in ihrer Vernehmlassung vom 13. Januar 2023 die Abweisung beantragen lassen, ihre Ausführungen beschlügen jedoch hauptsächlich die Vermögensbesteuerung. Damit seien sie nicht zu hören. Die Ausführungen der Beschwerdegegner zur Vermögensbesteuerung seien auch unzutreffend (act. 13).

### **C.f.**

Mit Stellungnahme vom 10. Juli 2023 verwiesen die Beschwerdegegner auf ihre bisherigen Eingaben und hielten daran fest (act. 15).

## **Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:**

### **1.**

Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Veranlagung der Einkommens- und Vermögensbesteuerung natürlicher Personen vereinheitlicht sind, erledigte die Vorinstanz den Rekurs betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 und 2011 einerseits sowie die Beschwerde betreffend die



direkte Bundessteuer 2010 und 2011 andererseits zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern. Unter diesen Umständen durfte auch der Beschwerdeführer die Beschwerden in einer gemeinsamen Rechtsschrift erheben (BGE 135 II 260 E. 1.3). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Urteil entscheidet (vgl. BGer 2C\_440/2014 und 2C\_441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2).

### 2.

Das Verwaltungsgericht ist zum Entscheid in der Sache zuständig (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 145 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 641.11, DBG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1). Der Beschwerdeführer ist zur Beschwerde legitimiert. Die Beschwerden wurden gegen den am 29. November 2022 versandten Entscheid der Vorinstanz vom 24. November 2022 (Zustellung: 30. November 2022) mit Eingabe vom 19. Dezember 2022 rechtzeitig erhoben. Die Beschwerden entsprechen zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 161 StG und Art. 229 StG in Verbindung mit Art. 196 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Auf die Beschwerden ist einzutreten.

### 3.

Streitig und zu prüfen ist zunächst, ob die Erträge aus den Vermögenswerten bei der D. AG unter den Kundennummern \_\_\_-0 und \_\_\_-9 von CHF 63'780.15 (Steuerperiode 2010) und CHF 44'293.40 (Steuerperiode 2011) bei den Staats- und Gemeindesteuern sowie bei den direkten Bundessteuern als Einkommen zu berücksichtigen sind. Die vorliegend einschlägigen Rechtsgrundlagen im StG entsprechen den Vorgaben im Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, StHG) und decken sich inhaltlich mit jenen des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (SR 642.11, DBG), weshalb auf eine separate Begründung der Steuerarten verzichtet wird.

#### 3.1.

##### 3.1.1.

Die Vorinstanz hielt fest, dass die von der Eidgenössischen Steuerverwaltung gesperrten Vermögenswerte im Jahr 2010 einen Ertrag von CHF 63'870.15 und im Jahr 2011 einen solchen von CHF 44'293.40 abgeworfen hätten. Da auch mutmasslich rechtswidrig erlangte Einkünfte steuerbar seien, stelle sich die Frage, ob eine



neutralisierende Ablieferungspflicht bestanden habe. Dies sei zweifellos zu bejahen, da die Guthaben bei der D.\_\_ AG beschlagnahmt worden seien, und zwar mit dem Hinweis, die beschlagnahmten Werte dienten zur Deckung der mutmasslich geschuldeten Nachsteuern und Verzugszinsen. Somit habe eine enge sachliche und zeitliche Verknüpfung zwischen dem Vermögenszufluss und der in Aussicht stehenden Einziehung bestanden. Daran ändere nichts, dass die Beschwerdegegner nach eigenen – vom kantonalen Steueramt nicht bestrittenen – Angaben erst im Jahr 2020 zu einer die Steuerperioden 2001 bis 2009 betreffenden Zahlung von CHF 450'000 verpflichtet worden seien. Im zwischenzeitlich bestehenden Schwebezustand habe steuerrechtlich nicht abgerechnet werden dürfen. Folglich habe im Zeitpunkt der Beschlagnahme eine Ablieferungspflicht bestanden, die geeignet gewesen sei, die Vermögenszugänge in den beiden streitbetroffenen Jahren zu neutralisieren (Erwägung 3c/bb des vorinstanzlichen Entscheids).

### 3.1.2.

Der Beschwerdeführer machte demgegenüber im Wesentlichen geltend, die auf den Beschwerdegegner lautenden Vermögenswerte bei der D.\_\_ AG und damit auch die daraus resultierenden Erträge seien nicht rechtswidrig erlangt worden. Anhaltspunkte dafür bestünden nicht. Durch eine Beschlagnahme würden die zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse an den entsprechenden Vermögenswerten nicht tangiert. Das Eigentum an den Vermögenswerten habe durchgehend beim Beschwerdegegner gelegen. Die Erträge unterlägen somit sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer der Einkommenssteuer. Nur im Fall von rechtswidrig erlangten Einkünften stelle sich die Frage, ob eine Ablieferungspflicht bestehe, die den Zufluss neutralisiere. Selbst wenn die Erträge unrechtmässig erlangt worden wären, was nicht der Fall sei, entstehe nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nur dann kein steuerbares Einkommen, wenn das unrechtmässig Erlangte durch den Fehlbaren wieder abgeliefert werden müsse; der Anspruch auf Ablieferung müsse liquid sein. Dieser komme grundsätzlich dem Geschädigten zu. Ein Geschädigter sei vorliegend jedoch nicht gegeben. Jedenfalls könne von einem liquiden Anspruch keine Rede sein. Eine korrelierende Ablieferungspflicht des Beschwerdegegners bestehe nicht (act. 1). Die Beschwerdebeteiligte teilt diese Auffassung und nahm ergänzend Stellung (act. 10).

### 3.1.3.

Die Beschwerdegegner beantragen in ihrer Vernehmlassung vom 13. Januar 2023 materiell die Abweisung der Beschwerde, im Wesentlichen mit der Begründung, die beschlagnahmten Vermögenswerte, die von den Steuerbehörden schon im Jahr 2010



zur Tilgung von Steuern aus den Vorjahren als eingezogen betrachtet respektive mit Beschlagnahme belegt worden seien, müssten von den Beschwerdegegnern, insbesondere bei der Androhung, dass sie davon nie mehr etwas sehen würden, nicht als Einkommen und Vermögen deklariert werden. Vorliegend sei aufgrund der Aussagen der Abteilung Strafsachen und Untersuchungen (der Eidgenössischen Steuerverwaltung) sowie aufgrund des Ermächtigungsbeschlusses des Bundesrates betreffend Einleitung eines Verfahrens wegen schwerer Steuervergehen seitens der Beschwerdegegner nicht damit zu rechnen gewesen, dass sie von ihren beschlagnahmten Vermögenswerten jemals wieder etwas sehen würden (act. 9).

### 3.2.

Art. 29 StG und Art. 16 DBG bringen im Bereich der Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen das Konzept der Reinvermögenszugangstheorie zum Ausdruck. Danach unterliegen aufgrund der Generalklausel von Art. 29 Abs. 1 StG beziehungsweise Art. 16 Abs. 1 DBG und des nicht abschliessenden Positivkatalogs (Art. 30 bis 36 StG, Art. 17 bis 23 DBG) alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer beziehungsweise der direkten Bundessteuer. Vorbehalten bleiben die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (Art. 29 Abs. 3 StG, Art. 16 Abs. 3 DBG) und die im Negativkatalog von Art. 37 StG und Art. 24 DBG abschliessend aufgezählten Fälle (BGE 139 II 363 E. 2.1 mit Hinweisen; VerwGE B 2022/36 und B 2022/37 vom 5. September 2022 E. 2.3). Der derart umschriebene Reinvermögenszugang besteht in einer Nettogrösse. Er entspricht dem Überschuss aller Vermögenszugänge gegenüber den Vermögensabgängen derselben Steuerperiode (BGE 148 II 378 E. 3.2).

#### 3.2.1.

Steuerbar sind gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. a StG und Art. 20 Abs. 1 lit. a DBG die Erträge aus beweglichem Vermögen, insbesondere Zinsen aus Guthaben. Als Vermögensertrag gilt nach weit verbreiteter Auffassung jeder geldwerte Vorteil, den ein Vermögensobjekt als Quelle des Ertrags abwirft, ohne dass seine Substanz ganz oder teilweise verzehrt wird. Der steuerrechtliche Vermögensbegriff ist demgegenüber in verschiedener Hinsicht enger. Steuerrechtlicher Vermögensertrag ist das Resultat der Nutzungsüberlassung jeglicher Art von Vermögensrechten. Als steuerbar erfasst werden prinzipiell nur Wertzuflüsse, die der steuerpflichtigen Person von dritter Seite (beziehungsweise von aussen) als Entgelt für das Zurverfügungstellen von Vermögenswerten zufließen (Reich/Weidmann in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl. 2022, N 3 f. zu Art. 20 DBG mit Hinweisen). Der Vermögensertrag ist



grundsätzlich vom Eigentümer der zur Verfügung gestellten geldwerten Vermögensobjekte zu versteuern. Etwas anderes gilt grundsätzlich nur, wenn der Vermögensertrag einer nutzungsberechtigten Person zufließt, der wirtschaftlich eine dem Eigentümer vergleichbare Stellung zukommt, wie dies beispielsweise bei der Nutzniessung der Fall ist (Reich/Weidmann, a.a.O., N 9 ff. zu Art. 20 DBG mit Hinweisen). Nicht vom Einkommen abziehbar sind unter anderem Einkommens- und Vermögenssteuern von Bund, Kantonen und Gemeinden (Art. 47 lit. d StG, Art. 34 lit. e DBG). Ebenfalls nicht abziehbar sind Aufwendungen für die Schuldentilgung (Art. 47 lit. b StG, Art. 34 lit. c DBG).

### 3.2.2.

Von einem Vermögenszufluss ist auszugehen, falls und sobald die steuerpflichtige Person die rechtliche Verfügungsmacht über die zugegangenen Vermögenswerte erlangt. Der Rechtserwerb kann sich als Forderungs- (obligatorisches Recht) oder Eigentumserwerb (dingliches Recht) darstellen. Realisation ist der Erwerb einer unentziehbaren rechtlichen oder tatsächlichen Position, ohne dass diese Position mit einer Rückgabepflicht belastet ist. Nur ein Zugang, der mit keinem «korrelierenden» Abgang belastet ist, stellt einen Vermögenszugang im steuerrechtlichen Sinne dar. Denn ein korrelierender Abgang «neutralisiert» den Zugang und lässt den Zugang zur «Nichteinkunft» werden. Dies schafft einen Schwebezustand, dem das Steuerrecht zu begegnen hat. Das korrelierende Ereignis kann vertraglicher oder gesetzlicher Natur sein. Von einer hinreichenden Korrelation ist freilich nur zu sprechen, falls der Zusammenhang sachlich und zeitlich derart eng ist, dass der Zugang für den Abgang notwendig und ursächlich ist. Die Neutralisation darf nicht leichthin angenommen werden, ansonsten die Schranke zwischen (steuerlich massgebendem) Einkommenszufluss und (steuerlich unbeachtlicher) Einkommensverwendung zu verwischen droht. Steht ernstlich die Rückforderung eines Zugangs im Raum, so darf darüber (einstweilen) steuerlich nicht abgerechnet werden. Der schwebende Zustand dauert an, bis nach den Umständen anzunehmen ist, dass mit einer Rückerstattung nicht mehr gerechnet werden muss. Mit dem Wegfall der drohenden Neutralisierung tritt die bis dahin aufgeschobene Realisation ein. Kommt es dann doch noch zur Rückerstattung und ist der Zugang trotz ernsthaft drohender Rückforderung bereits besteuert worden, ist die Veranlagungsverfügung zu revidieren (BGer 2C\_616/2016 und 2C\_617/2016 vom 3. November 2016 E. 2.2.2 ff. mit Hinweisen).

### 3.3.

Durch eine Beschlagnahme werden gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung die zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse an Vermögenswerten nicht tangiert (BGer



2C\_989/2020 vom 29. April 2021 E. 3.5 mit Hinweisen). Im Gegensatz zur endgültigen materiellrechtlichen Einziehung stellt die Beschlagnahme lediglich eine von Bundesrechts wegen vorgeschriebene provisorische «konservatorische» prozessuale Massnahme zur vorläufigen Sicherstellung der allenfalls der Einziehung unterliegenden Vermögenswerte dar. Vermögenswerte, welche allenfalls der Einziehung unterliegen, sind alle wirtschaftlichen Vorteile, die sich rechnerisch ermitteln lassen und die direkt oder indirekt durch die strafbare Handlung erlangt worden sind; bei der Steuerhinterziehung besteht der sich aus dem Delikt ergebende Vermögensvorteil im Gegenwert der hinterzogenen Steuern (BGE 120 IV 365 E. 1c f. mit Hinweisen).  
Betreffend Verrechnungssteuer hat das Bundesgericht entschieden, dass eine strafprozessuale Kontensperre beziehungsweise Beschlagnahme keinen Einfluss auf den Bestand und die Höhe der geschuldeten Steuerforderung und damit grundsätzlich auch nicht auf die akzessorisch geschuldeten Verzugszinsen hat (BGer 2C\_638/2021 vom 10. Juni 2022 E. 4.2).

### 3.4.

#### 3.4.1.

Die Beschwerdebeteiligte informierte den Beschwerdegegner am 11. Oktober 2010 über die Beschlagnahme sämtlicher auf ihn lautender Vermögenswerte (Depot und Konten) der Kundennummern \_\_\_-0 und \_\_\_-9 bei der D.\_\_ AG. Gegen die Beschlagnahme erhob der Beschwerdegegner kein Rechtsmittel. Anlässlich der Einvernahme vom 14. Februar 2013 sagte er aus, das Konto \_\_\_-9 stamme aus der Erbschaft seiner Mutter und das Konto \_\_\_-0 sei nur bis ins Jahr 1997 ein temporäres Durchlaufkonto für Lohnzahlungen an Mitarbeiter der E.\_\_ in Y.\_\_ gewesen. Anschliessend sei das (Unter-)Konto \_\_\_-1 für eine andere Person treuhänderisch geführt worden, wofür man kein Formular A über den wirtschaftlich Berechtigten ausgefüllt habe (Bericht der besonderen Untersuchung nach Art. 190 ff. DBG der Beschwerdebeteiligten, Abteilung Strafsachen und Untersuchungen, vom 30. Juni 2014 [nachfolgend: ASU-Bericht], Seite 17 f.).

Im ASU-Bericht wurde festgehalten, die Vermögenswerte seien im Hinblick auf die Einziehung beschlagnahmt worden. Diese Werte dienten zur Sicherung der im Strafverfahren festgestellten hinterzogenen Steuern. Die Beschlagnahme werde bis zum rechtskräftigen Abschluss des kantonalen Hinterziehungsverfahrens aufrechterhalten. Vermögenswerte, die durch eine Straftat erlangt worden seien, würden nur dann eingezogen, wenn sie nicht dem Verletzten zur Wiederherstellung des rechtmässigen Zustands ausgehändigt würden. Im Fall einer Steuerhinterziehung sei



der Verletzte das Gemeinwesen, welchem Steuern vorenthalten worden seien. In dem Umfang, in welchem der Staat die beschlagnahmten Mittel zugewiesen erhalte, reduziere sich diese Nachsteuerforderung (ASU-Bericht, Seite 31).

### 3.4.2.

Zwar deklarierten die Beschwerdegegner die Vermögenswerte bei der D.\_\_\_ AG nicht. Wie das kantonale Steueramt jedoch zutreffend ausführte, ergeben sich aus den Akten keine Anhaltspunkte dafür, dass die Vermögenswerte der Beschwerdegegner bei der D.\_\_\_ AG rechtswidrig erlangt worden wären. Dies wurde im gesamten Verfahren auch nie behauptet. Vielmehr handelt es sich gemäss den Aussagen des Beschwerdegegners gerade um legale Vermögenswerte. Der angefochtene Entscheid beruht insoweit auf einem unrichtig festgestellten Sachverhalt (vgl. Art. 61 Abs. 2 VRP).

Unbestritten ist sodann, dass die von der Eidgenössischen Steuerverwaltung gesperrten Vermögenswerte unter den Kundennummern \_\_\_-9 und \_\_\_-0 bei der D.\_\_\_ AG dem Beschwerdegegner gehören. Zumal die Beschlagnahme die zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse an Vermögenswerten nicht tangierte (vgl. oben E. 3.3), blieb der Beschwerdegegner weiterhin zivilrechtlicher Eigentümer dieser Vermögenswerte (Steuerjahr 2010: CHF 1'640'718; Steuerjahr 2011: CHF 1'603'133). Wie die Beschwerdebeteiligte zutreffend ausgeführt hat, reduziert sich durch die Beschlagnahme nur die Höhe der im Hinblick auf die Steuerhinterziehung nach der Verrechnung noch zu bezahlenden Nachsteuerforderung (und nicht die Nachsteuerforderung an sich). Mangels rechtswidrig erlangter Vermögenswerte konnte denn auch keine Ablieferungspflicht bestanden haben, die geeignet gewesen wäre, die Vermögenszugänge in den Steuerjahren 2010 und 2011 zu neutralisieren. Folglich sind die aus den Vermögenswerten bei der D.\_\_\_ AG resultierenden Vermögenserträge der Jahre 2010 von CHF 63'870.15 und 2011 von CHF 44'293.40 zu versteuern (vgl. dazu Ausführungen in Erwägung 3.2; Art. 33 Abs. 1 lit. a StG und Art. 20 Abs. 1 lit. a DBG). Für die Besteuerung der Erträge aus den beschlagnahmten Vermögenswerten ist daher unerheblich, ob sie später allenfalls (teilweise) zur Bezahlung von Steuerschulden verwendet werden.

### 3.5.

Die Erträge aus den Vermögenswerten bei der D.\_\_\_ AG unter den Kundennummern \_\_\_-0 und \_\_\_-9 von CHF 63'780.15 (Steuerperiode 2010) und CHF 44'293.40 (Steuerperiode 2011) sind somit bei den Staats- und Gemeindesteuern sowie bei den direkten Bundessteuern als Einkommen zu berücksichtigen. Die Beschwerden des kantonalen Steueramtes erweisen sich als begründet, weshalb sie gutzuheissen sind.



### 4.

#### 4.1.

Wie die in den Jahren 2010 und 2011 erzielten Erträge aus den Vermögenswerten bei der D.\_\_\_ AG sind nach dem Gesagten (vgl. Erwägung 3) auch die Vermögenswerte von CHF 1'640'718 (Steuerperiode 2010) und von CHF 1'603'133 (Steuerperiode 2011) steuerbar. Ergänzend kann in Bezug auf die Vermögenswerte auf die insoweit zutreffenden Ausführungen der Vorinstanz verwiesen werden (Erwägung 3c/cc des vorinstanzlichen Entscheids).

#### 4.2.

Sodann erscheint sachgerecht, dass die im Jahr 2020 veranlagten Ausgleichs- und Verzugszinsen nach der Praxis des kantonalen Steueramtes in den Steuerperioden 2010 und 2011 nicht abzugsfähig sind. Diese kantonale Praxis zu den Ausgleichs- und Verzugszinsen bewegt sich im Rahmen des den Kantonen zustehenden Gestaltungsspielraums (vgl. BGer 2C\_435/2017 E. 2.4.1) und ist nicht zu beanstanden.

#### 4.3.

Soweit die Beschwerdegegner erneut Ausführungen zu (voraussichtlichen) Steuerbussen und -schulden sowie zu den verjährten Verrechnungssteuerforderungen machen, kann auf die diesbezüglich zutreffenden Erwägungen der Vorinstanz verwiesen werden (Erwägung 4a und 4b des vorinstanzlichen Entscheids).

#### 4.4.

Auf das Vorbringen betreffend die Inhaberaktien der C.\_\_\_ AG (act. 9 Ziff. 12), das ausserhalb des im vorliegenden Verfahren Streitgegenstand bildenden Rechtsverhältnisses liegt, ist nicht weiter einzugehen (vgl. dazu Erwägung 3c/cc am Ende des vorinstanzlichen Entscheids).

#### 4.5.

Es bleibt anzumerken, dass der Vorsteher des zuständigen Departementes – in Steuersachen der Vorsteher des Finanzdepartementes – gemäss Art. 43<sup>bis</sup> Abs. 2 lit. d VRP im Beschwerdeverfahren Stellung nimmt. Die diesbezügliche Rüge der Beschwerdegegner in ihrer Stellungnahme vom 10. Juli 2023 (act. 15) erweist sich damit als unbegründet.

### 5.

Zusammenfassend sind aufgrund der vorstehenden Erwägungen die angefochtenen Entscheide der Vorinstanz vom 24. November 2022 in Gutheissung der Beschwerde aufzuheben. Für die Kantons- und Gemeindesteuern sind gemäss den Einspracheentscheiden das steuerbare Einkommen auf CHF 210'200 (2010) und



CHF 185'400 (2011) sowie das steuerbare Vermögen auf CHF 1'660'000 (2010) und CHF 1'623'000 (2011) festzusetzen. Für die direkte Bundessteuer ist das steuerbare Einkommen auf CHF 203'000 (2010) und CHF 179'000 (2011) festzusetzen.

### 6.

#### 6.1.

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren den unterliegenden Beschwerdegegnern aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG). Entscheidgebühren von CHF 2'000 für das Verfahren B 2022/217 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2010 und 2011 und von CHF 500 für das Verfahren B 2022/218 betreffend direkte Bundessteuer 2010 und 2011 sind angemessen (Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 5 DBG; Art. 7 Ziff. 222 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12).

#### 6.2.

Bei Gutheissung eines Rechtsmittels ist gleichzeitig von Amtes wegen über die amtlichen Kosten des vorinstanzlichen Verfahrens zu entscheiden. In der Regel erfolgt die entsprechende Kostenverlegung analog dem Rechtsmittelentscheid (R. Hirt, Die Regelung der Kosten nach st. gallischem Verwaltungsrechtspflegegesetz, St. Gallen 2004, S. 103). Die amtlichen Kosten für das Rekurs- und das Beschwerdeverfahren vor der Vorinstanz von je CHF 1'500 (insgesamt CHF 3'000) gehen somit ebenfalls vollumfänglich zulasten der Beschwerdegegner, unter Anrechnung der von ihnen in jenen Verfahren geleisteten Kostenvorschüsse.

#### 6.3.

Zufolge Unterliegens besteht weder für die Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht noch für die vorinstanzlichen Verfahren ein Anspruch der Beschwerdegegner auf ausseramtliche Entschädigung. Die Vorinstanz, der Beschwerdeführer und die Beschwerdebeteiligte haben ebenfalls keinen Anspruch auf ausseramtliche Entschädigung (Art. 98 Abs. 1 VRP in Verbindung mit Art. 98<sup>bis</sup> VRP; A. Linder, in: Rizvi/Schindler/Cavelti [Hrsg.], Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege, Praxiskommentar, Zürich/St. Gallen 2020, N 20 zu Art. 98<sup>bis</sup> VRP) und zu Recht auch keine solche beantragt.

### **Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:**

#### 1.

Die Beschwerdeverfahren B 2022/217 und B 2022/218 werden vereinigt.



### 2.

Die Beschwerde B 2022/217 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2010 und 2011 wird gutgeheissen und der angefochtene Entscheid der Vorinstanz vom 24. November 2022 wird aufgehoben. Für die Kantons- und Gemeindesteuern werden das steuerbare Einkommen auf CHF 210'200 (2010) und CHF 185'400 (2011) sowie das steuerbare Vermögen auf CHF 1'660'000 (2010) und CHF 1'623'000 (2011) festgesetzt.

### 3.

Die Beschwerde B 2022/218 betreffend direkte Bundessteuer 2010 und 2011 wird gutgeheissen und der angefochtene Entscheid der Vorinstanz vom 24. November 2022 wird aufgehoben. Für die direkte Bundessteuer wird das steuerbare Einkommen auf CHF 203'000 (2010) und CHF 179'000 (2011) festgesetzt.

### 4.

Die Beschwerdegegner bezahlen die amtlichen Kosten der vereinigten Beschwerdeverfahren B 2022/217 und B 2022/218 von insgesamt CHF 2'500 (CHF 2'000, Kantons- und Gemeindesteuer und CHF 500, direkte Bundessteuer). Die amtlichen Kosten des vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahrens von je CHF 1'500 (total CHF 3'000) bezahlen die Beschwerdegegner unter Anrechnung der von ihnen in jenen Verfahren geleisteten Kostenvorschüsse in gleicher Höhe.

### 5.

Ausseramtliche Kosten werden weder für das Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht noch für die vorinstanzlichen Verfahren entschädigt.