

# FR\_GERICHTE 604 2014 35 vom 31. März 2015

FR Kantonsgericht, 2015-03-31, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_604\\_2014\\_35](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2014_35)

FR: FR\_GERICHTE 604 2014 35 du 31 mars 2015

IT: FR\_GERICHTE 604 2014 35 del 31 marzo 2015

## Regeste

Entscheidung des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

## Erwägungen

### E. 1

a) Gemäss Art. 104 Abs. 4 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) regelt das kantonale Recht Organisation und Amtsführung der kantonalen Vollzugsbehörde, soweit das Bundesrecht nichts anderes bestimmt. Dabei sind die Kantone weitgehend frei (vgl. RAINER ZIGERLIG / GUIDO JUD in Zweifel / Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. Aufl., Basel 2008, Art. 104 DBG N 4 f.; ANDREA PEDROLI in Yersin / Noël, Commentaire romand LIFD, Basel 2008, Art. 104 N 1 ff.). Dementsprechend bestimmen die Art. 3 und 4 Abs. 2 des kantonalen Ausführungsbeschlusses vom 5. Januar 1995 zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (SGF 634.1.11), dass für das Einsprache- bzw. Beschwerdeverfahren unter Vorbehalt anders lautender Bestimmungen des Bundesrechts sinngemäss die entsprechenden Bestimmungen des kantonalen Rechts gelten. Somit gelangen also allenfalls die Verfahrensvorschriften des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern (DStG; SGF 631.1) sowie subsidiär des Gesetzes vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1) zur Anwendung. Im Verfahren der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege gilt als Streitgegenstand das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet, und zwar in dem Umfang, in dem es im Streit liegt. Beschwerdebegehren, die neue, in der angefochtenen Verfügung nicht geregelte Fragen aufwerfen, überschreiten den Streitgegenstand und sind deshalb unzulässig. Denn in einem Rechtsmittelverfahren kann der Streitgegenstand grundsätzlich nur eingeschränkt, aber nicht ausgeweitet werden. Was Streitgegenstand ist, bestimmt sich nach dem angefochtenen Entscheid und den Parteibegehren. Hat eine Partei bei Anfechtung einer Steuerveranlagung bestimmte Positionen im Einspracheverfahren nicht beanstandet oder geltend gemacht, so kann sie grundsätzlich nicht verlangen, dass sich die obere Instanz nun damit auseinandersetzt. Die ständige Praxis lässt zudem nicht zu, dass eine Partei beispielsweise Verfahrensmängel erst nach dem Ergehen eines ungünstigen Entscheids vorbringt, wenn diese bei rechtzeitiger Geltendmachung noch im vorangehenden Verfahren hätten behoben werden können (vgl. die Bundesgerichtsurteile 2C\_386 und 387/2012 vom 16. November 2012, Erw. 3.3; 2C\_446/2007 vom 22. Januar 2008, Erw. 2.2 und 3.1 sowie die dort erwähnten Entscheide und Autoren; siehe auch die unveröffentlichten Urteile des Steuergerichtshofes 604 2008-145/146 vom 7. Mai 2010 und 604 2009-29 vom 25. Juni 2010). Im Übrigen sieht Art. 81 Abs. 3 VRG ausdrücklich vor, dass der Beschwerdeführer in der Beschwerdeschrift keine Begehren stellen kann, die

ausserhalb des Fragenkreises liegen, der Gegenstand des vorangegangenen Verfahrens war. Er kann zwar zur Begründung seines Rechtsmittels Tatsachen und Beweismittel geltend machen, die in diesem Verfahren nicht angeführt wurden; diese vermögen jedoch keine Ausweitung des Streitgegenstandes zu bewirken. b) Im vorliegenden Fall erhebt die Beschwerdeführerin vor dem Kantonsgericht erstmals Rügen betreffend die Aufrechnung aktivierungspflichtiger Anschaffungen, welche gemäss Veranlagungsanzeige vom 16. Januar 2014 – mit ausdrücklichem und unmissverständlichem Hinweis – in der Höhe von 18'004 Franken vorgenommen worden ist (unter gleichzeitiger Vornahme einer Abschreibung von 40%, d.h. 7'201 Franken). Diese steuerliche Korrektur des eingereichten Geschäftsabschlusses bildete nicht Gegenstand des angefochtenen Einspracheentscheides, nachdem sie in der Einsprache vom 25. Januar 2014 keineswegs bestritten worden war. Diesbezüglich vermag die Beschwerdeführerin auch mit ihrer späteren Behauptung in den Gegenbemerkungen, die Problematik der aktivierungspflichtigen Anschaffungen habe indirekt Bestandteil der Einsprache gebildet, da diese Einfluss auf die Berechnung des steuerpflichtigen

Kantonsgericht KG Seite 5 von 12 Einkommens habe, nicht durchzudringen. Dasselbe gilt für den Hinweis der Beschwerdeführerin, die Kantonale Steuerverwaltung sei von Gesetzes wegen verpflichtet, sämtliche notwendigen Instruktionsmassnahmen zu treffen, und auch nicht an die Parteibehörden gebunden. Diese Grundsätze schliessen eine Beschränkung des Streitgegenstands nicht aus. Wenn schliesslich noch auf die damals fehlende anwaltliche Vertretung hingewiesen wird, so ist der Beschwerdeführerin entgegenzuhalten, dass sie sich von Beginn weg und wiederholt durch ihre Treuhänderin vertreten liess, welche geradezu prädestiniert war, die Frage der Aktivierung und Abschreibung von geschäftlichen Investitionen zu prüfen und zu beurteilen. Diese hat übrigens noch im Schreiben vom 12. Dezember 2013 ausdrücklich betont, weitere Unterlagen und Nachweise stünden ihr nicht zur Verfügung. Abschliessend bat sie die Kantonale Steuerverwaltung, die Veranlagung "aufgrund der Ihnen zur Verfügung stehenden Unterlagen ... vorzunehmen". Im Lichte der dargelegten anwendbaren Verfahrensgrundsätze kann somit, wie die Vorinstanz zu Recht geltend macht, (sowohl im Bereich der direkten Bundessteuer als auch der Kantonssteuer) auf die Beschwerde in diesem Punkt nicht eingetreten werden. Gegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens kann einzig noch die in der Veranlagung vorgenommene "Aufrechnung auf Existenzminimum gemäss unserem Schreiben vom 5.09.2013" ("Berechnung der Vermögensentwicklung und des Existenzminimums") in der Höhe von (gerundet) 46'000 Franken sein. II. Direkte Bundessteuer (604 2014 35)

## **E. 2**

a) Gemäss Art. 123 Abs. 1 DBG stellen die Veranlagungsbehörden zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest. Zu diesem Zweck auferlegt das Gesetz dem Steuerpflichtigen verschiedene Verfahrenspflichten. Einzureichen sind nebst der korrekt ausgefüllten Steuererklärung (Art. 124 DBG) insbesondere die in Art. 125 DBG erwähnten Beilagen. Zudem muss der Steuerpflichtige auch sonst alles tun (Erteilung von Auskünften, Aufbewahrung und Vorlegung von Belegen usw.), um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Mitwirkungspflichten gemäss Art. 126 DBG). Hat der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Sie

kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand des Steuerpflichtigen berücksichtigen (Art. 130 Abs. 2 DBG). Eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 132 Abs. 3 DBG). Im vorliegenden Fall hat die Vorinstanz der Beschwerdeführerin – trotz der ihres Erachtens unvollständigen Unterlagen – keine Ermessensveranlagung, sondern ausdrücklich eine ordentliche Veranlagung eröffnet. Insofern kommen die besonderen verfahrensrechtlichen Folgen einer Ermessensveranlagung nicht zum Tragen. Unter diesen Umständen hat der Steuergerichtshof also die streitigen und schätzungsweise festgesetzten Steuerfaktoren frei zu überprüfen und die allgemeinen Beweislastregeln anzuwenden. b) Die allfällige Bemessung des Einkommens nach der Vermögensentwicklung und dem Lebensaufwand des Steuerpflichtigen beruht auf der Überlegung, dass das Einkommen mindestens so hoch sein muss, dass es zur Bestreitung des Aufwandes oder der Lebenshaltung der davon lebenden Personen ausreicht. Zudem gilt die Vermutung, dass der Aufwand aus

Kantonsgericht KG Seite 6 von 12 steuerbarem Einkommen bestritten wird. Der Steuerpflichtige kann jedoch diese Vermutung widerlegen, indem er nachweist, dass er die in der Berechnungsperiode angefallenen Lebenshaltungskosten aus steuerfreien Einkünften bestritten oder dafür sein Vermögen angezehrt hat. Umgekehrt ist auf ein den blossen Lebensunterhalt übersteigendes Einkommen zu schliessen, wenn der Steuerpflichtige Ersparnisse bilden konnte (vgl. Auszüge KRKE FR 1976/77 Nr. 206). Daher ist bei der Einschätzung nach dem Lebensaufwand immer auch die Vermögensentwicklung zu berücksichtigen. Notwendiger Aufwand und Vermögensveränderung lassen vor allem auf ein Mindesteinkommen, aber wohl nur beschränkt auf ein Höchsteinkommen schliessen (vgl. dazu allerdings BGer 2P.131/2003 vom 03.10.2003, StR 2004, S. 46). Die Einschätzung nach dem Lebensaufwand und der Vermögensentwicklung sagt jedoch nichts aus über die Herkunft des Einkommens. Das so bestimmte Mindesteinkommen kann Einkommen aus Erwerbstätigkeit oder aus einer andern Quelle sein; zudem kann die Berechnung auch durch die Bestreitung des Aufwandes mit nicht deklariertem Vermögen beeinflusst werden (vgl. KRKE FR 1978-1986 II. B Nr. 8 sowie Auszüge KRKE FR 1976 - 1977 Nr. 205). Die Bestimmung des Lebensaufwandes in Anwendung von Art. 130 Abs. 2 DBG vollzieht sich in der Regel in drei Schritten: Zunächst ist festzustellen, in welchen Verhältnissen der Steuerpflichtige lebt. Anhaltspunkte für eine solche Beurteilung bilden die berufliche Tätigkeit, die Wohnverhältnisse, das gesellschaftliche Umfeld, ausgeübte Hobbys, vorhandene Güter (z.B. mehr oder weniger luxuriöses Auto), Feriengewohnheiten, usw. Sodann sind die periodisch wiederkehrenden finanziellen Verpflichtungen zu ermitteln; solche Kosten für Miete, Heizung, Beleuchtung, Radio-/TV- und Telefongebühren, Versicherungen, Steuern, usw. lassen sich – zumindest soweit der Steuerpflichtige genügend mitwirkt – meistens ziffernmässig genau feststellen. Schliesslich sind die Haushaltsaufwendungen eines Steuerpflichtigen für Nahrungsmittel, Getränke, Bekleidung, Gesundheitspflege, Bildung, usw. zu schätzen. Ausgangspunkt solcher Schätzungen können z.B. die aus den statistischen Erhebungen gewonnenen Zahlen über die Haushaltsausgaben pro Konsum- oder Verbrauchereinheit sein, welche vom Staatssekretariat für Wirtschaft SECO veröffentlicht werden. Zudem bestehen Richtlinien über die Berechnung des betriebsrechtlichen Notbedarfs (Existenzminimum; vgl. KRKE FR 1990 II. B Nr. 8 mit Hinweisen, die unveröffentlichten Urteile des Verwaltungsgerichts vom 23.12.1993 i.S. M.P., vom 14. Juni 1996 i.S. H.J. und vom

10.10.2003 i.S. B.E. sowie das unveröffentlichte Urteil 604 2008-89/90 des Kantonsgerichts vom 26. Juni 2010 i.S. M.T.).

### E. 3

a) Im vorliegenden Fall ist zunächst festzustellen, dass die Vorinstanz offensichtlich genügend Grund hatte, um von der eingereichten Deklaration abzuweichen. Dazu reicht allein schon die Tatsache, dass das deklarierte Einkommen zur Bestreitung des Lebensunterhalts und zur Rechtfertigung der festgestellten Vermögensentwicklung nicht ausreicht. Zudem wurde die als massgebend angenommene Berechnung des Lebensunterhalts und der Vermögensentwicklung der Beschwerdeführerin unterbreitet (insbesondere Schreiben vom 5. September 2013 mit der Aufforderung, die Herkunft der noch fehlenden flüssigen Mittel darzulegen). Im angefochtenen Einspracheentscheid wurde die bestrittene Berechnung dann wie folgt erläutert:

Kantonsgericht KG Seite 7 von 12 "Detail der Berechnung der Vermögensentwicklung und des Existenzminimums 2012: Entwicklung des Vermögens: Zunahme der Privatkapitalien Fr. 44'200 Zunahme der Geschäftskapitalien Fr. 1'771 Zunahme des beweglichen Geschäftsvermögens, Code 3.570 Fr. 10'651 Abnahme der Geschäftsschulden Fr. 666 Vermögenszuwachs Fr. 57'288 Jährliche Ausgaben: Existenzminimum Fr. 14'400 Aufwendungen gemäss Steuererklärung/Veranlagung: - Versicherungsbeiträge Fr. 15'759 - Schuldzinsen, Unterhalt Liegenschaft, Kosten Wertschriftenverwaltung Fr. 9'396 - Krankheitskosten Fr. 10'380 Geschätzte bezahlte Steuern Fr. 7'000 Heizung, Taschengeld, Ferien, Freizeit, Radio-TV, Telefon, private Autokosten Fr. 6'100 Fr. 63'035 Total Vermögenszuwachs und jährliche Ausgaben Fr. 120'323 Finanzierung: Erbschaft gemäss Meldung der D. \_\_\_\_\_ AG (Treuhand) Fr. - 1'000 Deklariertes Einkommen Fr. - 72'910 Fehlende liquide Mittel Fr. 46'413" Zudem wurde insbesondere dargelegt, aus der von der Treuhänderin der Beschwerdeführerin eingereichten Aufstellung über die Entwicklung des Eigenkapitals ("Entwicklung Kapitalkonto") ergäben sich Netto-Privatbezüge von 53'426.44 Franken, und zwar inklusive der mittels Überweisung und Bareinzahlungen erfolgten Barbezüge von 52'300 Franken. Sodann sei gemäss eigenen Angaben im Einspracheverfahren der grösste Teil der aus dem Geschäftskonto entnommenen Privatbezüge (45'000 Franken) direkt auf das private Sparkonto eingelegt worden. Aus dem der Einsprache beigelegten Auszug könne jedoch entnommen werden (obwohl es sich nur um einen Kontoauszug mit Filter "Gutschrift" handle), dass im Jahr 2012 auf diesem Konto lediglich Belastungen von insgesamt 15'553.60 Franken verbucht worden seien. Die Salden der übrigen Privatkapitalien hätten sich gegenüber dem Vorjahr nur gering verändert. Aus diesen Tatsachen könne sehr schnell festgestellt werden, dass es nicht möglich sei, mit Netto- Privatbezügen von 53'426.44 Franken einen Zuwachs des Privatvermögens von 44'200 Franken und zusätzlich noch private Ausgaben von 63'035 Franken zu finanzieren. Zu erwähnen sei schliesslich, dass schon die in der Steuererklärung deklarierten Abzüge 35'535 Franken betrügen. Ebenso sei hervorzuheben, dass es sich bei den berechneten Lebensgrundkosten von 14'400 Franken um einen Minimalansatz (Existenzminimum) handle. Zusammengefasst sei somit festzustellen, dass auch in der Einsprache der Betrag an fehlenden flüssigen Mitteln von 46'000 Franken weder habe erklärt noch belegt werden können. b) Die Beschwerdeführerin wendet demgegenüber – anerkanntermassen erstmals im vorliegenden Beschwerdeverfahren – zunächst ein, ihre Vermögenszunahme sei nicht nur auf ihr Erwerbseinkommen, sondern auch auf folgende im Jahr 2012 erzielten besonderen Einkünfte zurückzuführen (vgl. den eingereichten

Kontoauszug):

Kantonsgericht KG Seite 8 von 12 - Rückvergütung zu viel bezahlter Gebäudeversicherungsprämien Fr. 1'962.35 - Rückvergütung zu viel bezahlter Steuern 2011 Fr. 40.95 Fr. 3'495.65 Fr. 3'986.35 - Gutschrift Notarin E. \_\_\_\_\_, Erbschaftsliquidatorin (Nachlass F. \_\_\_\_\_) Fr. 6'808.35 Fr. 394.63 Fr. 1'000.00 Fr. 17'688.28 Von diesen Beträgen sei allein die der Vorinstanz bereits bekannte Erbschaft von 1'000 Franken berücksichtigt worden, sodass noch eine weitere Korrektur um 16'688.28 Franken vorzunehmen sei. Sodann rügt die Beschwerdeführerin eine falsche Berechnung der jährlichen Ausgaben. Das angenommene (betriebsrechtliche) Existenzminimum von 14'400 Franken (d.h. 1'200 Franken pro Monat) sei insofern unzutreffend, als ihr Vater ihr ca. alle 1 bis 2 Monate durchschnittlich 200 Franken überwies und Ende 2011 einen Barbetrag von 1'500 Franken für den Lebensunterhalt 2012 geschenkt habe. Es sei also für das Jahr 2012 von einem das Existenzminimum kürzenden "Zustupf" des Vaters in der Höhe von 3'300 Franken auszugehen. Zudem lebe ihr Lebenspartner an den Wochenenden bei ihr, wobei er jeweils für den grossen Teil der anfallenden Nahrungskosten sowie Benzinkosten aufkomme und auch die im Ausgang anfallenden Aufwendungen (Kino, Essen) übernehme. Auch aus diesem Grund sei der Betrag der notwendigen Lebenskosten um 2'400 Franken zu reduzieren. Sodann sei es ihr nach dem Bau eines eigenen Hauses im Jahr 2011 (unter Aufnahme einer Hypothekarschuld von 385'000 Franken) sowohl aus konkret finanziellen als auch psychologischen Gründen ein grosses Anliegen gewesen, im Folgejahr 2012 auf sehr bescheidenem Fuss zu leben, um die Schulden kontrolliert zu halten und die Hypothekarzinsen zu bezahlen. Das Gemüse aus dem eigenen Garten habe einen nicht zu unterschätzenden Spareffekt, was ebenfalls zu berücksichtigen sei. Im Weiteren habe sie ihr Vermögen durch gezieltes Sparen ansteigen lassen wollen, um die während des langjährigen Auslandsaufenthalts entstandene Vorsorgelücke auszugleichen. Dies sei umso wichtiger, als sie nicht auf die Hilfe eines Ehepartners zählen könne. Schliesslich sei auch der Tatsache Rechnung zu tragen, dass ein Grossteil der Ausgaben schon unter anderen steuerlich abzugsberechtigten Rubriken (z.B. Versicherungsbeiträge, Heizung, Taschengeld, Freizeit, Autokosten, usw.) berücksichtigt seien. Somit sei es durchaus möglich, das "von diesen Ausgaben noch nicht berücksichtigte Existenzminimum" stark zu reduzieren. Zudem handle es sich bei den von der Vorinstanz berechneten Ausgaben in der Höhe von 48'635 Franken ("Abnahme des Vermögens ohne Vermögenszunahme und ohne Existenzminimum") mitunter um Pauschalabzüge, welche aufgrund der bescheidenen Lebensverhältnisse weiter zu reduzieren seien. c) In ihrer Beschwerdeantwort betont die Vorinstanz einerseits, dass die Rückvergütungen von zu viel bezahlten Gebäudeversicherungsprämien (1'962.35 Franken) und Steuern (7'522.95 Franken) im Einspracheverfahren nicht erwähnt worden seien. Ebenso wenig sei der diesbezügliche Kontoauszug der Bank eingereicht worden, woraus diese Gutschriften erkennbar gewesen wären. Die Gutschrift der Notarin E. \_\_\_\_\_ aus dem Nachlass F. \_\_\_\_\_ sei ihr zwar bekannt gewesen, werde jedoch im Schreiben der D. \_\_\_\_\_ AG vom 12. Dezember 2013 als Kostenersatz (somit keinen Einfluss auf die Vermögensentwicklung, da es sich um die Rückerstattung von bezahlten Kosten handle) und in der Einsprache vom 25. Januar 2014 als

Kantonsgericht KG Seite 9 von 12 Entschädigung einer Rechnung an die Notarin für die "Organisation rund um den Tod meiner Gotte" beschrieben. Andererseits wird bezüglich "Ausgaben/Existenzminimum" dargelegt, es würden wiederum Sachverhalte aufgeführt

(Schenkungen des Vaters, Kostenbeteiligung des Lebenspartners, usw.), über welche die Steuerverwaltung im Einspracheverfahren nicht informiert worden sei. Dabei sei jedoch hervorzuheben, dass zu diesen Positionen jegliche Beweismittel fehlten. Auch habe es die steuerpflichtige Person unterlassen, die Rubrik III, Punkt 2 Schenkung, Erbvorbezug der Beilage 1 zur Steuererklärung, Verzeichnis der Wertschriften und sonstigen Kapitalanlagen, auszufüllen, obwohl sie darauf mit ihrer Unterschrift die Richtigkeit und Vollständigkeit bestätigt hatte. Beim Grundbetrag der Berechnung des Existenzminimums (gemäss den Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums/Notbedarf) sei der Betrag für eine alleinstehende Person angewendet worden. Auch hier sei einzuwenden, dass die steuerpflichtige Person im Einspracheverfahren keine Äusserungen über einen Lebenspartner gemacht habe. Im Beschwerdeverfahren werde nun ein solcher Partner erwähnt, welcher jedoch nicht mit der Steuerpflichtigen zusammenlebe. Weder zu dieser Person noch zur Kostenteilung würden Beweismittel präsentiert. Für den Fall, dass man trotz der oben erwähnten Feststellungen, die in der Beschwerde zur Erklärung der Vermögensentwicklung und des Existenzminimums angegebenen Positionen berücksichtigen würde, ergäbe sich nach Ansicht der Vorinstanz folgendes Resultat: - Aufrechnung fehlende liquide Mittel Fr. 46'000 - Rückvergütungen KGV und Steuern Fr. - 9'485 - Nicht belegte Schenkung Vater Fr. - 3'300 - Nicht belegter Kostenanteil Partner Fr. - 2'400 - Verbleibendes Manko Fr. 30'815 Die Gutschriften der Notarin E. \_\_\_\_\_ seien nicht zu berücksichtigen, soll es sich doch um einen Kostenersatz handeln. Ein eventueller Überschuss hätte als Einkommen deklariert werden müssen. Auf jeden Fall stelle es sich heraus, dass auch im Beschwerdeverfahren der Grossteil der fehlenden liquiden Mittel nicht habe erklärt werden können. d) In ihren Gegenbemerkungen vom 27. Mai 2014 bringt die Beschwerdeführerin insbesondere noch vor, die Einsprache habe von Gesetzes wegen keiner Begründung bedurft und auch die Beweismittel seien nicht zu nennen oder beizulegen gewesen. Insofern könne ihr nicht vorgeworfen werden, gewisse Punkte nicht erwähnt zu haben. Im Übrigen hält sie an ihrem Standpunkt fest, dass es sich bei der Gutschrift der Notarin nicht, respektive nur zu einem geringen Anteil um Kostenersatz handle. Vielmehr habe sie zusätzliche Einkünfte mit Arbeiten nach dem Tod der Erblasserin erzielt (Hausräumung, Reinigung, administrative Tätigkeiten). Die erhaltene Gutschrift entspreche grösstenteils dem Einkommensausfall während dieser Zeit und sie sei daher nicht als Kostenersatz zu qualifizieren. Schliesslich werden noch Bestätigungen des Vaters und des Lebenspartners bezüglich deren Kostenbeteiligungen eingereicht. e) Diese Gegenbemerkungen gaben Anlass zu den Schlussbemerkungen der Vorinstanz vom 17. Juni 2014, in denen diese an ihrem Standpunkt festhält. Sie betont insbesondere noch, dass die entgeltlichen Arbeiten im Zusammenhang mit dem Todesfall der Gotte steuerbares Einkommen darstellten und somit hätten deklariert werden müssen. Dabei spiele es keine Rolle, ob es sich um Entschädigungen für Patientenausfall (Erwerbsausfall) oder Zusatzeinkommen handle. Die Aufrechnung der fehlenden liquiden Mittel von 46'000 Franken decke grundsätzlich auch dieses nicht deklarierte Einkommen (5'645 Franken) ab. Bezüglich der nun erstmals

Kantonsgericht KG Seite 10 von 12 eingereichten, nachträglich erstellten Bestätigungen sei insbesondere festzuhalten, dass das erwähnte Weihnachtsgeschenk von 1'500 Franken bei korrekter Deklaration der Vermögenswerte per 31. Dezember 2011 (Steuererklärung 2011) keinen Einfluss auf die Vermögensentwicklung 2012 hätte. Zudem weise die Bestätigung des Lebenspartners keine bezifferten Angaben über die angebliche Kostenbeteiligung aus. Diese Eingabe wurde der Beschwerdeführerin zur Kenntnisnahme

zugestellt. f) Geht man mit der Beschwerdeführerin nunmehr davon, dass die Gutschriften aus dem Nachlass – entgegen den ursprünglichen Behauptungen – nicht Kostenersatz, sondern Erwerbseinkommen darstellen, so ändert dies am vorliegend streitigen Veranlagungspunkt nichts. Wie die Vorinstanz zu Recht betont, deckt die Aufrechnung der fehlenden liquiden Mittel von 46'000 Franken grundsätzlich auch dieses ursprünglich nicht deklarierte Einkommen ab. Was sodann die Ermittlung des massgebenden Lebensaufwandes betrifft, so ist insbesondere Folgendes festzuhalten: Die Annahme des Existenzminimums von 14'400 Franken sowie die geschätzten jährlichen Auslagen von 6'100 Franken für Heizung, Taschengeld, Ferien, Freizeit, Radio-TV, Telefon und private Autokosten erscheinen ohne Zweifel als sehr günstig. Dies gilt umso mehr, als die Beschwerdeführerin im Vorjahr (2011) eine Liegenschaft mit Gesamtkosten von gegen 700'000 Franken (bei Hypothekarschulden von 385'000 Franken) hat errichten lassen und im vorliegend massgebenden Zeitraum (2012) insbesondere noch eine Zunahme der Privatkapitalien in der Höhe von 44'200 Franken zu verzeichnen hatte (Stand von 106'713 Franken per 31. Dezember 2012). Nicht zu übersehen sind auch die Einzahlungen in die Säule 3a von insgesamt 11'449 Franken. Unter solchen Umständen besteht doch eine starke Vermutung, dass die steuerpflichtige Person nicht auf (oder gar, wie behauptet, unter) dem Existenzminimum lebt, sondern sich einen minimalen Lebensstandard gönnt. Daran ändert auch die Tatsache nichts Wesentliches, dass Gemüse aus dem eigenen Garten bezogen wird. Insofern können die vorgenommenen Schätzungen ohne zu zögern bestätigt werden und sie werden auch durch die (erstaunlicherweise erst im vorliegenden Beschwerdeverfahren geltend gemachte) bescheidene Unterstützung durch den Vater und den Lebenspartner nicht erschüttert. Dies gilt umso mehr, als die schliesslich eingereichten Beweismittel mehr als dürftig sind. Einerseits enthält die Bestätigung des Lebenspartners nicht die geringste Bezifferung. Andererseits ergibt sich aus der Bestätigung des Vaters bloss, dass nebst dem Weihnachtsgeschenk von 2011 (also noch vor dem hier massgebenden Zeitraum) "gelegentlich kleinere Beträge von ca. Fr. 200.-" geschenkt worden sind. Soweit sie überhaupt als erwiesen betrachtet werden kann, erscheint diese private Unterstützung angesichts der ohnehin schon sehr tief geschätzten Lebenshaltungskosten und der erwähnten Vermutung für den Lebensstil als vernachlässigbar. Berücksichtigt werden können hingegen die (ebenfalls erst im vorliegenden Beschwerdeverfahren bekanntgegebenen) Rückvergütungen zu viel bezahlter Gebäudeversicherungsprämien und Steuern 2011 im Gesamtbetrag von 9'485 Franken. Diese rechtsgenügend nachgewiesenen zusätzlichen Einkünfte stellen kein steuerbares Einkommen dar und sie standen im massgebenden Zeitraum zur Deckung der Lebenshaltungskosten bzw. zur Äufnung des Vermögens zur Verfügung. In diesem Sinne ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen und die angefochtene Aufrechnung entsprechend zu korrigieren (Herabsetzung des Einkommens Code 1.210 von 129'316 Franken auf 119'831 Franken).

#### **E. 4**

a) Die Beschwerdeführerin ist weitgehend unterlegen. Zudem wäre das Beschwerdeverfahren vor dem Kantonsgericht bezüglich der nun berücksichtigten Rückvergütungen nicht erforderlich gewesen, wenn die Beschwerdeführerin bereits früher auf diese nicht steuerbaren Einkünfte hingewiesen hätte. Dementsprechend sind ihr in Anwendung von Art. 144 Abs. 1 und 2 DBG die Kosten aufzuerlegen.

Kantonsgericht KG Seite 11 von 12 Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (Art. 144 Abs. 5 DBG). Das heisst, dass insbesondere der Tarif

vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz zur Anwendung gelangt (vgl. Art 146 f. VRG). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die anteilmässige Gerichtsgebühr auf 750 Franken festzusetzen.

b) Aus den gleichen Gründen ist der Beschwerdeführerin auch keine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968; SR 172.021). III. Kantonssteuer (604 2014 36)

#### **E. 5**

a) Auch gemäss Art. 154 Abs. 1 DStG stellt die Kantonale Steuerverwaltung zusammen mit der steuerpflichtigen Person die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest. Zu diesem Zweck auferlegt das Gesetz dem Steuerpflichtigen verschiedene Verfahrenspflichten. Einzureichen sind nebst der korrekt ausgefüllten Steuererklärung (Art. 157 DStG) insbesondere die in Art. 158 DStG erwähnten Beilagen (vgl. auch Art. 42 Abs. 2 StHG). Zudem muss der Steuerpflichtige auch sonst alles tun (Erteilung von Auskünften, Aufbewahrung und Vorlegung von Belegen usw.), um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Mitwirkungspflichten gemäss Art. 159 Abs. 1 und 2 DStG; Art. 42 Abs. 1 und 2 StHG). Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vor. Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand des Steuerpflichtigen berücksichtigen (Art. 164 Abs. 2 DStG; vgl. auch Art. 46 Abs. 3 StHG). Eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen kann die steuerpflichtige Person nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 176 Abs. 3 DStG; Art. 48 Abs. 2 StHG). Auch bei Beurteilung des Rekurses betreffend die Kantonssteuern ist davon auszugehen, dass die Vorinstanz der Beschwerdeführerin keine Ermessensveranlagung eröffnet hat und dass somit die schätzungsweise festgesetzten Steuerfaktoren frei zu überprüfen sind.

b) Bezüglich der Kantonssteuern erfolgt die Bestimmung des Lebensaufwandes in Anwendung von Art. 164 Abs. 2 DStG ebenfalls nach den Grundsätzen, die vorne in Erwägung 2 dargelegt worden sind. Aus den dort und in Erwägung 3 näher ausgeführten Gründen ist daher auch der Rekurs bezüglich der Kantonssteuern im gleichen Sinne teilweise gutzuheissen.

#### **E. 6**

Aus den in Erwägung 4 dargelegten Gründen sind die Kosten den Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 und 2 VRG). Dabei gelangt der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz zur Anwendung (vgl. Art 146 f. VRG). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die anteilmässige Gerichtsgebühr auf 750 Franken festzusetzen. In Anwendung von Art. 137 f. VRG ist der Anspruch auf eine Parteientschädigung zu verneinen.

Kantonsgericht KG Seite 12 von 12 Der Steuergerichtshof erkennt: I. Direkte Bundessteuer (604 2014 35)