

# **SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2011/228**

## **vom 19. Juni 2012**

Sg Verwaltungsrekurskommission, 2012-06-19, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg\\_publicationen\\_I\\_1-2011\\_228](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_I_1-2011_228)

FR: SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2011/228 du 19 juin 2012

IT: SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2011/228 del 19 giugno 2012

### **Regeste**

Ermessensveranlagung, unklare Herkunft von Einkommen, Art. 16 Abs. 1 DBG, Art. 29 Abs. 1 StG. Ein Steuerpflichtiger erzielte Einkünfte, deren Herkunft unklar war. Die Veranlagungsbehörde forderte ihn auf, die Herkunft der Zuflüsse offen zu legen. Da er dieser Aufforderung nur unvollständig nachkam und seine Erklärungen über die Herkunft der Zuflüsse nicht glaubhaft erschienen, rechnete die Steuerbehörde die Zuflüsse zu Recht als steuerbares Einkommen auf und machte ermessensweise einen Abzug für Gewinnungskosten (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 19. Juni 2012, I/1-2011/228).

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Beschwerdeerhebung ist gegeben. Die Beschwerde vom 27. Dezember 2011 ist unter Berücksichtigung des Fristenlaufs über die Weihnachtsfeiertage rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllt zusammen mit der Ergänzung vom 3. April 2009 in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 140 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 133 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

#### **E. 2**

Zwischen den Verfahrensbeteiligten ist umstritten, ob es sich bei Bareinzahlungen von insgesamt Fr. 131'400.-- auf das Privatkonto des Beschwerdeführers bei der St. Galler Kantonalbank im Jahr 2006 um steuerbare Einkünfte handelt. a) Gemäss Art. 16 Abs. 1 DBG unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Das Recht der direkten Bundessteuer geht vom Grundsatz der Gesamtreineinkommenssteuer aus (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 14 der Vorbemerkungen zu Art. 16-39 DBG). Ebenso wie einerseits die Schuldentilgung durch den Steuerpflichtigen eine blosser Vermögensumschichtung darstellt und gemäss Art. 34 lit. c DBG bei der Einkommenssteuer nicht abziehbar ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 65 zu Art. 34 DBG), erhöhen andererseits Zuflüsse, mit denen bestehende Forderungen getilgt werden, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Gläubigers nicht; sie stellen deshalb weder finanzwissenschaftlich noch steuerrechtlich Einkünfte dar (vgl. Richner/Frei/

Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 26 der Vorbemerkungen zu Art. 16-39 DBG). Im Treuhandverhältnis werden das Treugut und die daraus fliessenden Erträge dem Treugeber (und nicht dem Treuhänder) zugerechnet, da der formal berechnigte Treuhänder seine diesbezüglichen Einnahmen aufgrund vertraglicher Abmachungen dem Treugeber weiterzuleiten hat. Beim Treuhänder wird der Zufluss von Anfang an durch die Ablieferungspflicht ausgeglichen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 45 der Vorbemerkungen zu Art. 16-39 DBG). Für das Steuerrecht gilt der gefestigte Grundsatz, dass die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden Tatsachen trägt, während den Steuerpflichtigen die Beweislast für Tatsachen trifft, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern. Macht der Steuerpflichtige geltend, ein Vermögenszufluss falle unter die steuerfreien Einkünfte, so ist er hierfür beweisbelastet (vgl.

Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 4 zu Art. 24 DBG). Er hat also – unabhängig davon, ob er nach Ermessen veranlagt wurde – die steuerfreie Herkunft der Mittel nachzuweisen. Mit diesem Nachweis wäre aber unmittelbar auch der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung verbunden. Macht der Steuerpflichtige geltend, er habe ein Rechtsgeschäft auf fremde Rechnung als Treuhänder getätigt (weshalb ihm das entsprechende Einkommen nicht zugerechnet werden könne), so hat er das Bestehen des Treuhandverhältnisses einwandfrei nachzuweisen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C\_387/2007 vom 4. März 2008, veröffentlicht in: StE 2008 B 24.1 Nr. 5, E. 4.2 und 4.3; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 48 der Vorbemerkungen zu Art. 16-39 DBG und N 22 zu Art. 126 DBG). b) In tatsächlicher Hinsicht ist festzustellen, dass auf dem Privatkonto des Beschwerdeführers im Jahr 2006 neben den Lohngutschriften in der Grössenordnung von Fr. 145'000.-- auch Bareinzahlungen über Fr. 132'100.--, nämlich Fr. 4'200.-- am 6. Januar, Fr. 24'000.-- am 3. März, Fr. 4'400.-- am 9. März, Fr. 4'000.-- am 10. März, Fr. 3'700.-- am 29. März, Fr. 14'600.-- am 19. April, Fr. 8'600.-- am 9. Mai, Fr. 14'000.-- am 2. Juni, Fr. 15'600.-- am 21. Juli, Fr. 1'200.-- am 28. August, Fr. 3'500.-- am 13. September, Fr. 2'000.-- am 20. September, Fr. 700.-- am 21. September, Fr. 8'200.-- am 26. September, Fr. 14'300.-- am 6. Oktober, Fr. 4'200.-- am 24. Oktober, Fr. 500.-- am 8. November und Fr. 4'400.-- am 17. November, sowie Barauszahlungen über Fr. 217'950.--, nämlich Fr. 10'300.-- am 17. Januar, Fr. 19'000.-- am 27. Februar, Fr. 16'100.-- am 27. März, Fr. 11'500.-- am 24. April, Fr. 400.-- am 26. April, Fr. 18'300.-- am 28. April, Fr. 8'000.-- am 18. Mai, Fr. 9'500.-- am 30. Mai, Fr. 8'700.-- am 28. Juni, Fr. 14'600.-- am 29. Juni, Fr. 750.-- am 7. Juli, Fr. 4'700.-- am 13. Juli, Fr. 700.-- am 26. Juli, Fr. 16'000.-- am 27. Juli, Fr. 8'500.-- am 30. August, Fr. 18'000.-- am 29. September, Fr. 4'000.-- am 19. Oktober, Fr. 16'200.-- am 6. November, Fr. 2'000.-- am 10. November, Fr. 1'200.-- am 24. November, Fr. 11'200.-- am 29. November und Fr. 18'300.-- am 21. Dezember, zu verzeichnen waren. Der Beschwerdeführer wurde – entsprechend der Rückweisung der Angelegenheit durch die Verwaltungsrekurskommission am 20. Mai 2010 an die Vorinstanz zu weiteren Abklärungen und zu neuem Entscheid – aufgefordert, Angaben zur Herkunft der Barmittel und deren Verwendung zu machen. Er machte – wie auch im vorliegenden Beschwerdeverfahren – geltend, er habe das Bargeld von zwei mittlerweile verstorbenen deutschen Kunden erhalten, denen er später das Geld wieder ausbezahlt habe. Von den Bareinzahlungen ordnet er Fr. 55'400.--, nämlich Fr. 24'000.-- am 3. März, Fr. 14'600.-- am 19. April, Fr. 8'600.-- am 9. Mai und Fr. 8'200.-- am 26. September, dem Kunden F und Fr. 43'900.--, nämlich Fr. 14'000.-- am 2. Juni, Fr. 15'600.-- am 21. Juli und Fr. 14'300.-- am 6. Oktober, dem Kunden V zu. Solche treuhänderischen Aufgaben würden ohne Belege abgewickelt. Nachträgliche

Bescheinigungen seien regelmässig kaum erwirkbar. Den Zahlungseingängen von Fr. 1'200.-- am 28. August und von Fr. 3'500.-- am 13. September liege der Verkauf von zwei Uhren zugrunde. Die restlichen Zahlungseingänge beträfen Unterhaltsleistungen der Lebenspartnerin des Beschwerdeführers, die als Zeugin einvernommen werden könne, zur Deckung ihrer Lebenshaltungskosten und derjenigen ihrer Kinder, für welche der Beschwerdeführer aufkomme. Die Bareingänge könnten nicht ohne Berücksichtigung der Barausgänge beurteilt werden. Im Rekursentscheid vom 20. Mai 2010 werde festgehalten, die Darstellung des Beschwerdeführers erscheine inhaltlich und chronologisch plausibel. Stammten die Bareinzahlungen einzig aus Provisionen, lägen unweigerlich Steuermeldungen der ausschüttenden Unternehmen vor. Die Vorinstanz tue keine andere Einkommensquelle dar. Sein Lebensstil entspreche nicht dem, was er sich mit diesem zusätzlichen Einkommen leisten könnte. Die Vorinstanz beurteilte Bareingänge von Fr. 131'400.-- als Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Trotz wiederholter Aufforderungen sei "die Mittelherkunft ... nicht beigebracht" worden. Für allfällige Auslagen (für Unterprovisionen) würden ermessenweise Kosten von Fr. 19'710.-- (15%) abgezogen. Ob es F und V überhaupt gebe oder gegeben habe, sei nicht einmal ansatzweise nachgewiesen. Von den Steuerbehörden sei nie ein Treuhandverhältnis anerkannt worden. Ein solches würde nur berücksichtigt, wenn ein schriftlicher Treuhandvertrag vorliege. Bevor er einen Teil der Zugänge mit dem Verkauf von Uhren begründete habe, sei von der Rückzahlung eines kurzfristigen Darlehens oder einem Vorschuss für Hypothekarablösung die Rede gewesen. Zahlungen der Lebenspartnerin liessen sich mit den spiegelbildlichen Belastungen ihres Kontos belegen. Die inhaltliche und chronologische Plausibilität von Ein- und Auszahlungen werde lediglich behauptet. Es sei nicht Aufgabe der Steuerbehörde, "die ungeklärten Zahlungseingänge mit Steuermeldungen nachzuweisen", sondern Pflicht des Beschwerdeführers, den Zahlungsgrund zu beweisen. Schliesslich werde der Beschwerdeführer nicht nach dem Lebensaufwand besteuert. Ob er seinen Lebensstandard diesen Einnahmen angepasst habe, spiele keine Rolle. Er wolle auch nicht beweisen, wohin die hohen Bargeldabgänge geflossen seien. c) aa) Der Beschwerdeführer macht verschiedene Quellen der auf sein Privatkonto einbezahlten Bargelder von rund Fr. 130'000.-- geltend. Für rund Fr. 100'000.-- anerkennt er zwar, dass sie nicht aus eigenem Vermögen stammten, beruft sich aber darauf, die Mittel seien ihm treuhänderisch übergeben worden (vgl. dazu nachfolgend E. 3c/bb). Zu den restlichen rund Fr. 30'000.-- bringt er vor, sie stammten aus seinem eigenen Vermögen, nämlich aus dem Verkauf zweier Uhren (vgl. dazu nachfolgend E. 3c/cc) und der Begleichung von Forderungen, die seiner Lebenspartnerin gegenüber bestanden hätten (vgl. dazu nachfolgend E. 3c/dd). bb) Zur Behauptung, bei rund Fr. 100'000.-- habe es sich um Vermögen zweier deutscher Kunden gehandelt, welches der Beschwerdeführer treuhänderisch entgegengenommen habe und weitergeleitet bzw. zurückbezahlt habe, liegen keinerlei Belege vor. Insbesondere liegen keine schriftlichen Abmachungen aus der Zeit der Begründung der Treuhand vor, in welcher das Treugut genau umschrieben wird (vgl. dazu Urteil des Bundesgerichts 2C\_387/2007 vom 4. März 2008, veröffentlicht in: StE 2008 B 24.1 Nr. 5, E. 4.3). Abgesehen davon deuten auch die konkreten Umstände, wie sie sich aus den Akten und den Ausführungen des Beschwerdeführers ergeben, nicht auf Treuhandverhältnisse hin. Die Grössenordnung der dem Beschwerdeführer angeblich anvertrauten Vermögenswerte und die Staffelung der Ein- und Auszahlungen, wie sie sich aus dem Auszug des Privatkontos ergeben, liessen erwarten, dass der Beschwerdeführer zumindest für sich – aber auch zur Rechenschaftsablegung gegenüber seinen Kunden – Aufschriebe tätigte, die den Überblick

über den aktuellen Stand der Kundenguthaben gewährleisteten und die Abrechnung eines Entgelts für seine Tätigkeit – er bringt nicht vor, dass er die Treuhandfunktion unentgeltlich erbrachte – ermöglichten. Aus den Darlegungen des Beschwerdeführers wird auch nicht klar, worin seine Aufgabe als Treuhänder bestand. Hat er das Geld in bar von seinen Kunden entgegen genommen und ihnen bar wieder ausgehändigt, ist der Zweck seines treuhänderischen Handelns nicht nachvollziehbar. Hat er das, seinen angeblichen Kunden gehörende Geld von Dritten entgegen genommen, ist davon auszugehen, dass er Doppel über Quittungen, auf denen er den Empfang des Bargeldes bestätigte, vorlegen könnte. Hätte er das in bar von seinem Privatkonto bezogene Geld bei einer anderen Bank auf ein Konto des Kunden wiederum bar einbezahlt, müsste auch dazu ein Beleg vorhanden sein. Eine Aushändigung an Dritte hätte er sich mit Blick auf seine Rechenschaftspflicht als Treuhänder schliesslich wohl quittieren lassen. Gegen eine treuhänderische Übernahme von Barmitteln deutscher Kunden spricht auch der Umstand, dass die Barbezüge – zu deren angeblicher Rückzahlung – die Einzahlungen deutlich, nämlich um rund Fr. 85'000.-- übersteigen. Dies gilt umso mehr als der Beschwerdeführer keine Angaben darüber macht, wo und in welcher Form er die Mittel für die Kunden anlegte und für sie Erträge erwirtschaftete. Ein- und Auszahlungen sind hinsichtlich der Höhe der Beträge nicht kongruent. Insbesondere gehen die Abflüsse vom Konto, das bereits zu Beginn des Jahres einen Saldo zulasten des Beschwerdeführers aufwies, den Zuflüssen zeitlich voraus. So stehen einer ersten Einzahlung vom 6. Januar 2006 über Fr. 4'200.-- Auszahlungen von Fr. 10'300.-- am 17. Januar und Fr. 19'000.-- und am 27. Februar 2006 gegenüber. Dies steht im Widerspruch zur Darstellung des Beschwerdeführers, er habe Barmittel von Dritten entgegen genommen und später wieder zurückgegeben. cc) Vom Erlös aus dem Verkauf einer Uhr über eBay war erstmals in einer Besprechung zwischen dem Beschwerdeführer und dem Steuerkommissär am 3. Dezember 2008 die Rede. Danach hat der Beschwerdeführer das Geld bar in Rorschach entgegen genommen und dann einbezahlt (act. 6-I/w). In der Beschwerde wird demgegenüber die Veräusserung zweier Uhren erwähnt, nämlich einer "TagHeuer Formula 1" am 28. August 2006 zum Preis von Fr. 1'200.-- und einer "Chronoswiss" am 13. September 2006 zum Preis von Fr. 3'500.--. Dass der Beschwerdeführer zum einen erst im Beschwerdeverfahren eine weitere vergleichbare Quelle angibt und es zum andern unterlässt, Belege – insbesondere zur eBay-Versteigerung - einzureichen, lassen die Behauptungen als wenig glaubwürdig erscheinen. dd) Zu den Barmitteln, welche der Beschwerdeführer von seiner Lebenspartnerin erhalten haben soll, bringt er im Rekurs vor, es habe sich um ihre Beiträge an den von ihm finanzierten Lebensunterhalt gehandelt. In der bereits erwähnten Besprechung gab der Beschwerdeführer am 3. Dezember 2008 an, seine Partnerin habe ihm im Casino verspielte Beträge zurückbezahlt. Der Beschwerdeführer rügt in diesem Zusammenhang, seine Partnerin sei zu Unrecht nicht als Zeugin einvernommen worden. Dazu bestand indessen kein Anlass, da die entsprechende Behauptung von der Lebenspartnerin ohne Weiteres auch urkundenmässig hätte belegt werden können. Im Übrigen kennt das Steuerverfahrensrecht keine Zeugnispflicht, ja nicht einmal die Möglichkeit der freiwilligen Zeugenaussage. An die Stelle der fehlenden Zeugenaussagen treten die mündlichen oder schriftlichen Auskünfte von Drittpersonen und Behörden (vgl. M. Zweifel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, N 26/27 zu Art. 115 DBG). Nach der st. gallischen Rechtsprechung ist der Zeugenbeweis im Steuerverfahren deshalb nicht zulässig, und dessen Nichtabnahme stellt keine Gehörsverweigerung dar (vgl. GVP 1993 Nr. 19). d) Zusammenfassend ist

festzuhalten, dass auf den Kopien der Auszüge aus dem Privatkonto des Beschwerdeführers im Jahr 2006 Bareingänge in der Höhe von Fr. 131'400.-- verzeichnet sind, die grundsätzlich geeignet sind, seine für die Ermittlung des steuerbaren Einkommens massgebende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu erhöhen. Dem Beschwerdeführer gelingt es nicht nachzuweisen, dass die Mittel aus Treuhandverhältnissen oder aus Umschichtungen seines Vermögens, insbesondere aus der Begleichung von Forderungen, stammen. Die Vorinstanz hat die Zuflüsse deshalb zu Recht als steuerbare Einkünfte aufgerechnet und – ausgehend von einer selbständigen Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers – ermessensweise pauschale Gewinnungskosten in der Höhe von rund 15% der Einkünfte, nämlich Fr. 19'410.-- abgezogen. Dementsprechend ist der Rekurs abzuweisen.

### **E. 3**

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des Verfahrens dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidgebühr von Fr. 800.-- ist angemessen (Art. 144 Abs. 5 DBG in Verbindung mit Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von Fr. 800.-- ist zu verrechnen. **Entscheid:** 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. Der Beschwerdeführer bezahlt die Verfahrenskosten von Fr. 800.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 800.--.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.