

kann allenfalls eine sogenannte à conto-Dividende vorliegen. Bei einer solchen handelt es sich rechtlich um ein Darlehen der Aktiengesellschaft an den Aktionär, welches bei Vorliegen des (späteren) Generalversammlungsbeschlusses mit dem dann entstandenen Anspruch des Aktionärs auf die Dividende verrechnet wird (Peter Böckli, a.a.O., § 12 N 533).

4.3.7.

Die als Darlehen zu qualifizierende à conto-Dividende kann demnach kein steuerbares Einkommen darstellen. Eine vor dem Generalversammlungsbeschluss erfolgte Auszahlung der Dividende hat somit keinen Einfluss auf die nach Steuerrecht vorzunehmende zeitliche Zurechnung. Auch dann gilt die Dividende erst im Zeitpunkt des Beschlusses als realisiert.

- 71 Gewinnungskosten bei unselbständiger und selbständiger Erwerbstätigkeit (§ 35 Abs. 1 StG; § 36 Abs. 1 StG)**
Die für die unselbständige (Haupt-)Erwerbstätigkeit notwendigen Berufsauslagen sind losgelöst von einem allfälligen Nebenerwerb zu beurteilen. Die im Zusammenhang mit der selbständigen Nebenerwerbstätigkeit anfallenden Gewinnungskosten sind unter diesem Titel abschliessend geltend zu machen.

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 20. März 2014 in Sachen N.R. (3-RV.2013.67).

- 72 Untersuchungsgrundsatz; Nachsteuer; neue Tatsache (§ 206 Abs. 1 StG)**
Verfügen die Steuerbehörden in der Steuererklärung über Anhaltspunkte für eine mögliche andere steuerliche Qualifikation (Einkommens- statt Schenkungssteuer), so haben sie dies abzuklären. Wird die erforderliche Abklärung unterlassen, liegt keine neue Tatsache vor.

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 24. April 2014 in Sachen J.W. (3-RV.2012.201).

Aus den Erwägungen

6.3.

6.3.1.

Der Steuererklärung 2010 legte der Rekurrent die Bestätigung einer von R. K. ausgerichteten Schenkung über den Betrag von CHF 40'000.00 bei. In die Rubrik "Schenkungen" 2010 setzte der Rekurrent "Schenkung von K. R., (...), nicht verwandt, an: W. J., 14.12.2010 Bargeld, 40'000" ein. Als Arbeitgeberin wurde in der Rubrik "Personalien, Berufs- und Familienverhältnisse am 31.12.2010" die "K. AG" eingetragen.

6.3.2.

Aufgrund der der Steuerklärung 2010 beigelegten schriftlichen Schenkungsbestätigung vom 25. Januar 2011 in Verbindung mit den Angaben zur Arbeitgeberin hätten nach der Auffassung der Mehrheit des Spezialverwaltungsgerichtes von den Steuerbehörden weitere Abklärungen vorgenommen werden müssen. Auch wenn die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der deklarierten Schenkung nicht geradezu offensichtlich ins Auge sprang, hätte die Übereinstimmung des Namens des Schenkers mit der Firma der Arbeitgeberin Zweifel an einer Schenkung wecken müssen. Das gilt auch deshalb, da Schenkungen von Arbeitgebern zwar nicht vollständig ausgeschlossen sind, jedoch regelmässig Anlass zu weiteren Abklärungen geben, da diese Zuwendungen eher den steuerbaren Einkünften aus einem Arbeitsverhältnis zugerechnet werden. In Bezug auf die Deklaration hat sich der Rekurrent lediglich an die Empfehlung der mit R. K. getroffenen internen Vereinbarung "Schenkungen an J. W." gehalten, was ihm nicht vorgeworfen werden kann. Er durfte davon ausgehen, dass diese Empfehlung von einer Fachperson stammte. Dies ändert an einer von Anfang an bestehenden Abklärungspflicht der Steuerbehörden jedoch nichts.

6.4.

6.4.1.

Der Rekurrent macht weiter geltend, am 29. September 2011 habe das Gemeindesteuernamt X dem Regionalen Steueramt Y die Schenkung gemeldet. Daraufhin sei das Gemeindesteuernamt X vom Regionalen Steueramt Y telefonisch ersucht worden, mit der Veranlagung 2010 zuzuwarten. Das Gemeindesteuernamt X sei unter diesen Umständen verpflichtet gewesen, die Veranlagung offenzuhalten bzw. sie innert der laufenden Rechtsmittelfrist zu widerrufen. Damit lässt der Rekurrent geltend machen, die Steuerbehörden X hätten bereits vor der Rechtskraft der Veranlagung 2010 von deren möglichen Unvollständigkeit erfahren, weshalb es an einer neuen Tatsache fehle.

6.4.2.

Es trifft zu, dass das Gemeindesteuernamt X am 29. September 2011 dem Regionalen Steueramt Y eine Steuermeldung betreffend die Schenkung von R. K. an J. W. erstattete. Aus der E-Mail des Regionalen Steueramtes Y, Herr A., vom 30. Januar 2012 an (...), Gemeindesteuernamt X, ergibt sich, dass nach erfolgter Meldung ein Telefongespräch stattgefunden hatte. Die E-Mail lautet wie folgt:

"Durch Meldung haben Sie uns die genannte Schenkung gemeldet. Daraufhin haben wir Sie telefonisch gebeten, mit der Veranlagung 2010 zuzuwarten, bis wir die diversen Schenkungen / Zahlungen des Herrn K., ehemaliger Inhaber der K. AG, an seine Arbeitnehmer, geklärt haben. Es stellt sich heraus, dass der Geldfluss als Zusatzzahlung des Arbeitsgebers betrachtet werden kann. Daher bitten wir Sie, den sogenannten Schenkungsbetrag als Lohnzahlung zu betrachten und in die Veranlagung 2010 einfliessen zu lassen."

Auf die Frage, wie das Wort "daraufhin" in der E-Mail zu verstehen sei, führte Herr A. auf Anfrage des Spezialverwaltungsgerichtes aus, er habe nach der Steuermeldung des Gemeindesteuernamtes X sicher innerhalb einer Woche etwas gemacht, das heisse, die Steuermeldung des Gemeindesteuernamtes X sicher innert einer Woche bearbeitet. Herr A. führte weiter aus, er lasse Sachen nicht liegen (Aktennotiz vom 13. Januar 2014).

6.4.3.

Aus den beigezogenen Steuerakten 2010 des Rekurrenten ergibt sich nicht genau, wann nach dem 29. September 2011 (Zeitpunkt der Steuermeldung des Gemeindesteueramtes X) und dem Ablauf der Rechtsmittelfrist der Veranlagung vom 21. Oktober 2011 zwischen Herrn A. vom Regionalen Steueramt Y und den Steuerbehörden X ein Gespräch stattgefunden hat. Aufgrund der glaubhaften Angaben von Herrn A. muss davon ausgegangen werden, dass dieses Gespräch etwa innert Wochenfrist nach Eingang der Steuermeldung, d.h. anfangs Oktober 2011 und damit vor dem Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung 2010 erfolgte. Auch deshalb wären die Steuerbehörden verpflichtet gewesen, die Veranlagung des Rekurrenten mit dem Ziel, weitere Abklärungen vornehmen zu können, offen zu halten und die Veranlagung - soweit notwendig - zu widerrufen. Auch insofern fehlt es an einer neuen Tatsache.

7.

7.1.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerbehörden nach der Auffassung der Mehrheit des Spezialverwaltungsgerichtes vor Erlass der Veranlagungsverfügung vom 21. Oktober 2011 über Anhaltspunkte verfügten (insbesondere Übereinstimmung des Namens des Schenkers mit der Firma der Arbeitgeberin), welche sie zu weiteren Abklärungen hätten veranlassen müssen. Aufgrund der mündlichen Mitteilung des Steueramtsvorstehers der Gemeinde Y betreffend steuerlicher Problematik "Schenkung oder Einkommen", welche im Zeitpunkt der Veranlagung beziehungsweise vor Rechtskraft der definitiven Veranlagung vom 21. Oktober 2011 vorlag, hätten die Steuerbehörden X um ihre allfällig falsche Beurteilung (Schenkungssteuer statt Einkommenssteuer) wissen können. Daher wäre die Steuerkommission X verpflichtet gewesen, mit der definitiven Veranlagung zuzuwarten beziehungsweise diese vor Eintritt der Rechtskraft zurückzunehmen. So oder anders fehlt es an einer neuen Tatsache, die die Erhebung einer Nachsteuer rechtfertigen könnte.

(...)

7.3.

Der Rekurs ist dementsprechend gutzuheissen. Die Nachsteuer-
verfügung und der Einspracheentscheid sind ersatzlos aufzuheben.

73 Ermessensveranlagung; Untersuchungsnotstand (§ 191 Abs. 3 StG)

Muss keine Einkommensposition nach Ermessen festgesetzt werden, obwohl die steuerpflichtige Person keine Steuererklärung eingereicht hat, liegt kein Untersuchungsnotstand vor. Bei der Veranlagung handelt es sich nicht um eine Ermessensveranlagung.

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 26. Juni 2014 in Sachen M.P. (3-RV.2013.215).

Aus den Erwägungen

3.

3.1.

Der Rekurrent wurde von der Steuerkommission B. mit der "Definitive[n] Steuerveranlagung – Ermessensveranlagung" zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 99'900.00 veranlagt. In der "Abweichungsbegründung 2012" wurde dazu ausgeführt:

"Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen gemäss § 191 des Steuergesetzes wegen Nichteinreichung der Steuererklärung."

3.2.

Nach § 190 Abs. 1 StG prüft die Steuerbehörde die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor. Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, wird die Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen vorgenommen. Dabei können Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigt werden (§ 191 Abs. 3 StG).

3.3.

3.3.1.

Entgegen der Gesetzesformulierung, die auf zwei Tatbestandsvarianten hindeutet (Verletzung von Verfahrenspflichten, Fehlen zu-