

Obergericht Appenzell Ausserrhoden

2. Abteilung

Die von den Beschwerdeführern gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde an das Bundesgericht hat dieses mit Entscheid vom 13.07.2018 abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

Urteil vom 6. Februar 2018

Mitwirkende	Obergerichtsvizepräsident W. Kobler Oberrichter R. Krapf, B. Dick, S. Plachel, Dr. M. Winiger Obergerichtsschreiberin A. Mauerhofer
Verfahren Nr.	O2V 16 14
Sitzungsort	Trogen
Beschwerdeführer	A1____ und A2____ vertreten durch: B____
Vorinstanz	Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden , Gutenberg-Zentrum, 9102 Herisau Eidg. Steuerverwaltung , Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Eigerstrasse 65, 3003 Bern
Gegenstand	direkte Bundessteuer 2007

Rechtsbegehren

a) der Beschwerdeführer:

1. Die Geldwerten Leistungen sind zu reduzieren respektive neu zu beurteilen.
2. Die Besteuerung der Erträge der Stiftung C___ ist zu unterlassen.
3. Der Haftungsanspruch der SVA ist als Berufskosten abzusetzen.
4. *(Antrag betrifft die kantonalen Staats- und Gemeindesteuern.)*
5. Die Verkaufsgewinne der Immobilien im Kanton St. Gallen von sind von der Einkommenssteuer auszunehmen, dies auch für die Satzbestimmung.
6. Alle noch zu bezahlenden Steuern sind vom Vermögen als Schulden abzuziehen und die damit verbundenen geschuldeten kumulativen Schuldzinsen auch vom Einkommen.

b) der Vorinstanz:

1. Die Beschwerde sei abzuweisen.
2. Unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführer.

Sachverhalt

- A.** A1___ und A2___ (nachfolgend: Beschwerdeführer) wurden am 11. Januar 2012 von der kantonalen Steuerverwaltung (nachfolgend: Vorinstanz) für die Staats- und Gemeindesteuern 2007 sowie die direkte Bundessteuer 2007 veranlagt. Das steuerbare Einkommen betrug gemäss Veranlagungsverfügung bei den Staats- und Gemeindesteuern Fr. 107'500.-- (bei einem satzbestimmenden Einkommen im Betrag von Fr. 423'000.--), während bei der direkten Bundessteuer ein steuerbares Einkommen im Betrag von Fr. 418'300.-- resultierte. Das steuerbare Vermögen betrug Fr. 1'691'000.-- (satzbestimmendes Vermögen: Fr. 2'450'000.--). Am 16. Februar 2012 teilte die Vorinstanz den Beschwerdeführern via deren Vertreter mit, dass sie in der Zwischenzeit erfahren habe, dass im Jahr 2007 noch eine geldwerte Leistung (Gewinnvorwegnahme) geflossen sei. Deshalb würden die Veranlagungsverfügungen 2007 betreffend Staats- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer widerrufen und die Beschwerdeführer würden nach Beendigung der Abklärungen eine neue Veranlagung erhalten; ein Verfahren wegen mutmasslicher versuchter Steuerhinterziehung bleibe vorbehalten.
- B.** Mit Schreiben vom 21. Februar 2012 erhoben die Beschwerdeführer Einsprache gegen die Veranlagungsverfügungen 2007. Die Vorinstanz trat auf diese Einsprache nicht ein und

wies die Beschwerdeführer darauf hin, dass über die definitiven Veranlagungen betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2007 bzw. direkte Bundessteuer 2007 wie angekündigt neu verfügt werde; erst gegen diese neuen Verfügungen könne Einsprache erhoben werden. Auf eine Beschwerde der Beschwerdeführer hin bestätigte das Obergericht diesen Nichteintretensentscheid der Vorinstanz mit Urteil vom 20. Februar 2013 (Verfahren O5V 12 4). Dieses Urteil erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

- C.** Am 3. Juli 2013 wurden die Beschwerdeführer von der Vorinstanz erneut sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern als auch für die direkte Bundessteuer 2007 veranlagt. Das steuerbare Einkommen bei den Staats- und Gemeindesteuern betrug nun Fr. 191'100.-- (bei einem satzbestimmenden Einkommen im Betrag von Fr. 518'000.--), das steuerbare Vermögen wurde auf Fr. 1'691'000.-- (bei einem satzbestimmenden Vermögen im Betrag von Fr. 2'450'000.--) festgelegt. Bei der direkten Bundessteuer resultierte gemäss der neuen Veranlagung ein steuerbares Einkommen im Betrag von Fr. 457'900.--. Mit Schreiben vom 29. Juli und 24. September 2013 liessen die Beschwerdeführer durch ihren Vertreter bei der Vorinstanz erneut Einsprache gegen die neuen Steuerveranlagungen erheben. In der Folge verlangte die Vorinstanz von den Beschwerdeführern diverse Nachweise zum von ihnen in der Einsprache geltend gemachten Sachverhalt. Am 28. Februar 2014 reichten die Beschwerdeführer daraufhin bei der Vorinstanz eine nähere Begründung ein, allerdings ohne die Beilage von Belegen. Am 11. November 2015 forderte die Vorinstanz bei den Beschwerdeführern die Belege erneut ein und kündigte an, dass, sollten die angeforderten Unterlagen nicht rechtzeitig vorliegen, der Einspracheentscheid aufgrund der Akten gefällt werde. Daraufhin gingen bei der Vorinstanz am 19. und 24. November 2015 sowie am 8. Februar 2016 weitere Unterlagen und Eingaben der Beschwerdeführer ein. Mit Einspracheentscheid vom 27. April 2016 hiess die Vorinstanz die Einsprache teilweise gut und legte die steuerbaren Faktoren für das Jahr 2007 nochmals neu fest. Gemäss Einspracheentscheid betrug das steuerbare Einkommen bei den Staats- und Gemeindesteuern Fr. 199'100.-- (zum Satz von Fr. 492'100.--) und das steuerbare Vermögen Fr. 2'687'000.-- (zum Satz von Fr. 3'545'000.--), während das steuerbare Einkommen bei der direkten Bundessteuer auf Fr. 432'100.-- festgelegt wurde.
- D.** Am 24. Mai 2016 reichten die Beschwerdeführer beim Obergericht Beschwerde gegen diesen Einspracheentscheid ein und stellten diverse Anträge. Sie verlangten, die ihnen aufgerechneten geldwerten Leistungen seien zu reduzieren respektive neu zu beurteilen; ausserdem sei die Besteuerung der Erträge der Stiftung C___ zu unterlassen und der Haftungsanspruch der SVA sei als Berufskosten abzusetzen. Bezüglich Vermögenssteuer wurde angeführt, dass für deren Bemessung allein der Substanzwert der A___ AG und der anderen juristischen Personen massgebend sei; der Ertragswert sei wegzulassen. Weiter

seien die Verkaufsgewinne der Immobilien im Kanton St. Gallen von der Einkommenssteuer auszunehmen, dies auch für die Satzbestimmung. Schliesslich seien alle noch zu bezahlenden Steuern vom Vermögen als Schulden abzuziehen und die damit verbundenen geschuldeten kumulativen Schuldzinsen auch vom Einkommen. Mit Vernehmlassung vom 31. Oktober 2016 beantragte die Vorinstanz innert erstreckter Frist die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführer. Am 30. März 2017 reichten die Beschwerdeführer innert ebenfalls erstreckter Frist eine Replik ein und hielten an ihren Anträgen fest. Die Vorinstanz duplizierte am 8. Mai 2017, worauf sich die Beschwerdeführer mit Eingabe vom 19. Mai 2017 ebenfalls erneut vernehmen liessen. Hierauf folgte keine weitere Eingabe mehr und der Schriftenwechsel konnte abgeschlossen werden. Nachdem keine der Parteien eine mündliche Verhandlung verlangt hatte, wurde die Sache am 6. Februar 2018 in der zweiten Abteilung des Obergerichts in Abwesenheit der Parteien abschliessend beraten und darüber entschieden. Die Beschwerde wurde sowohl bezüglich der Staats- und Gemeindesteuern 2007 als auch bezüglich der direkten Bundessteuer 2007 abgewiesen. Nachdem die Beschwerdeführer mit Schreiben vom 28. Februar 2018 die Ausfertigung eines anfechtbaren Entscheids verlangten, ergeht hiermit das begründete Urteil.

- E.** Auf weitere Einzelheiten im Sachverhalt und in den Akten sowie die Vorbringen der Parteien in den Rechtschriften wird, soweit entscheidrelevant, in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Erwägungen

1. Formelles

Die Erfüllung der Prozessvoraussetzungen ist von Amtes wegen zu prüfen. Diese sind sowohl hinsichtlich der Beschwerdeberechtigung auf Seiten der Beschwerdeführer als auch hinsichtlich der Form- und Fristerfordernisse mit Bezug auf die Beschwerdeschrift erfüllt. Dass die Beschwerdeführer sich im vorliegenden Verfahren durch B___ vertreten lassen, ist, nachdem in Streitigkeiten über öffentliche Abgaben kein Anwaltsmonopol vorgesehen ist (Art. 3 Abs. 1 lit. d Anwaltsgesetz, bGS 145.52), zulässig. Die Vollmacht vom 12. April 2012 liegt dem Obergericht vor (Verfahren O5V 12 4, act. 3). Nachdem auch der eingeforderte Kostenvorschuss fristgemäss geleistet wurde, ist auf die Beschwerde einzutreten.

Weil die Beschwerde die Veranlagung sowohl der Staats- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer betrifft, wurde sie mit Blick auf die unterschiedlichen Rechtsgrundlagen in zwei formell getrennte, aber gleichzeitig behandelte Verfahren aufgeteilt (O2V 16 12 und O2V 16 14). Das vorliegende Verfahren O2V 16 14 betrifft die Veranlagung der direkten Bundessteuer 2007.

2. Materielles

2.1 Geldwerte Leistungen

Der Einkommenssteuer natürlicher Personen unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 16 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG, 642.11]). Als Einkommen gelten auch Naturalbezüge jeder Art, insbesondere freie Verpflegung und Unterkunft sowie der Wert selbstverbrauchter Erzeugnisse und Waren des eigenen Betriebes (Art. 16 Abs. 2 DBG). Nebst dem Einkommen aus unselbständiger und selbständiger Tätigkeit (Art. 17 - 19 DBG) sind auch die Erträge aus beweglichem Vermögen steuerbar, so insbesondere Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG).

Gemäss Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG gehören zum steuerbaren Reingewinn einer juristischen Person, welcher Gegenstand der Gewinnsteuer von Unternehmungen ist, offene und

verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte. Die verdeckten Gewinnausschüttungen einer Firma bilden in der Regel das Gegenstück zu den geldwerten Vorteilen, welche bei der natürlichen Person als Einkommen versteuert werden; während das eine den Vorteil aus der Sicht der leistenden Gesellschaft darstellt, ist für letzteren Begriff die Sicht des Begünstigten massgebend (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl. 2013 [nachfolgend: Kommentar Zürcher Steuergesetz], N 138 ff. zu § 20; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016 [nachfolgend: Handkommentar DBG], N 140 ff. zu Art. 20 DBG). Soweit die geldwerte Leistung auf der Ebene der Gesellschaft rechtskräftig festgestellt ist, nehmen die Kantone daher regelmässig eine analoge Aufrechnung beim Beteiligungsinhaber vor. In formeller Hinsicht gilt zwar eine Feststellung einer verdeckten Gewinnausschüttung in der Einschätzung der Gesellschaft nicht automatisch als rechtskräftige Feststellung gegenüber dem Beteiligungsinhaber, da nur das Dispositiv der Einschätzung in Rechtskraft erwächst und nicht die Begründung (Kommentar Zürcher Steuergesetz, N 144 zu § 20). Ist aber eine verdeckte Gewinnausschüttung bereits im rechtskräftig abgeschlossenen Veranlagungsverfahren der Gesellschaft festgestellt und aufgerechnet worden, hat dies wesentliche Auswirkungen auf die Mitwirkungspflicht eines begünstigten Beteiligungsinhabers (vgl. dazu Urteil des Verwaltungsgerichts Zürich vom 8. Februar 1995, in: StE 1995 B 92.3 Nr. 8).

Zwar ist die erneute rechtliche Beurteilung auf Aktionärssebene unerlässlich, zumal es sich bei Gesellschafter und Beteiligungsinhaber trotz gesellschaftlicher Verbundenheit um zwei voneinander unabhängige Rechts- und Steuersubjekte handelt. In Abweichung vom allgemein geltenden Grundsatz zur Beweisführungslast bezüglich der steuerbegründenden Tatsachen, welche aufgrund der behördlichen Untersuchungspflicht bei der Steuerbehörde liegt, hat ein Beteiligungsinhaber aber dann, wenn er gleichzeitig Organ der Gesellschaft ist, aufgrund einer weitreichenden Mitwirkungspflicht Bestand und Höhe der von der Steuerverwaltung behaupteten geldwerten Leistung detailliert zu bestreiten, wobei denkbar ist, dass er Argumente vorträgt, die erst und nur für die Veranlagung des Beteiligungsinhabers von Belang sind. Beschränkt er sich auf bloss pauschale Ausführungen ohne seine Argumente konkret zu belegen, darf die Veranlagungsbehörde ohne weiteres annehmen, die auf Gesellschaftsebene rechtskräftig veranlagte Aufrechnung sei dem Beteiligungsinhaber gegenüber ebenso berechtigt (sog. mitwirkungsorientierte Beweislastverteilung; vgl. dazu Urteil des Bundesgerichts 2C_16/2015 vom 6. August 2015, E. 2.5.7 f., m.w.H.).

2.1.1 A___ AG / D___ GmbH

a. Bei der A___ AG und der D___ GmbH wurde in dem Umfang, in dem die Vorinstanz nun den Beschwerdeführern in ihrer persönlichen Steuerveranlagung betreffend direkte Bundessteuer eine geldwerte Leistung aufgerechnet hat, eine verdeckte Gewinnausschüttung angenommen, wobei die Veranlagungen der Firmen inzwischen rechtskräftig sind.

b. Der Beschwerdeführer A1___ war bzw. ist gemäss Handelsregister als Verwaltungsrat mit Einzelunterschrift bei der A___ AG mit Sitz in E___ eingetragen (namentlich auch im hier entscheidenden Zeitraum 01.01.2007 bis 31.12.2007). Gesellschafter der D___ GmbH mit Sitz in E___ waren sowohl im Jahr 2007 als auch heute noch sowohl A2___ als auch A1___, beide verfügen über Einzelunterschrift, wobei A2___ zusätzlich als Geschäftsführerin amtiert(e). Die Doppelstellung der Beschwerdeführer als Gesellschafter und Organ in beiden Firmen ist damit offensichtlich.

c. Im vorliegenden Fall bleiben die Beschwerdeführer im Zusammenhang mit den ihnen aufgerechneten geldwerten Leistungen der A___ AG substantiierte Belege schuldig, welche ihre Behauptungen und Erklärungen, weshalb im hier entscheidenden Steuerjahr 2007 entgegen der Ansicht der Vorinstanz von keiner geldwerten Leistung ausgegangen werden könne, belegen würden. Die Ausführungen der Beschwerdeführer, welche sich auf Firmenabschlüsse zu späteren Jahren (2008 bis 2014) beziehen, sind, worauf die Vorinstanz zu Recht hinweist, nicht entscheidend für das in Frage stehende Steuerjahr 2007. Zudem ist darauf hinzuweisen, dass selbst dann, wenn in späteren Jahren bei der Firma ein geschäftsmässiger Fahrzeughandel anerkannt würde, damit nicht automatisch feststeht, dass nicht doch zumindest ein Teil des gesamten Fahrzeugaufwands den Beteiligungsinhabern als geldwerter Vorteil aufzurechnen wäre. Die Erklärung der Beschwerdeführer, mangels steuerbarem Ertrag habe auf Ebene der A___ AG eine Anfechtung der Veranlagung unterbleiben können, lässt sich anhand der von den Beschwerdeführern vorgelegten Unterlagen nicht abschliessend überprüfen: Ein Firmenabschluss aus dem Jahr 2007, welcher den von den Beschwerdeführern vorgetragenen Sachverhalt bestätigen würde, findet sich nicht in den Akten. Stattdessen belegt die in den vorinstanzlichen Akten enthaltene steueramtliche Meldung vom 14. Oktober 2011, dass die im Jahr 2007 für die Veranlagung der A___ AG zuständige Steuerverwaltung im Kanton St. Gallen von einer verdeckten Gewinnausschüttung im Zusammenhang mit der privaten Nutzung von Fahrzeugen ausging und dies entsprechend der für die Veranlagung der Beschwerdeführer zuständigen Vorinstanz meldete (VI-act. 10). Unter diesen Umständen und namentlich unter Berücksichtigung der

mitwirkungsorientierten Beweisführungslast, die die Beschwerdeführer im vorliegenden Fall trifft, ist die von der Vorinstanz vorgenommene Aufrechnung des geldwerten Vorteils der A___ AG beim Einkommen der Beschwerdeführer zu bestätigen.

d. Weshalb der den Beschwerdeführern aufgerechnete geldwerte Vorteil aus der D___ GmbH zu streichen wäre, erklären die Beschwerdeführer in ihren Eingaben nicht näher, sondern sie beschränken sich in diesem Zusammenhang zum Vornherein auf eine pauschale Bestreitung der Aufrechnung. In den vorinstanzlichen Akten (VI-act. 11) findet sich die Aufstellung des im Jahr 2007 für die D___ GmbH zuständigen St. Galler Steueramts, woraus der in Frage stehende Privatanteil an Fahrzeugkosten ersichtlich ist. Die von der Vorinstanz vorgenommene Aufrechnung erfolgte somit gestützt auf konkrete Anhaltspunkte, welche von den Beschwerdeführern (auch im vorliegenden Verfahren) nicht substantiiert widerlegt wurden und ist daher ebenfalls zu bestätigen.

2.1.2 F___ AG

a. Auch im Zusammenhang mit der F___ AG steht die Aufrechnung einer geldwerten Leistung (überhöhte Spesen und nicht verbuchte Privatanteile) zur Diskussion. Dass die F___ AG den Beschwerdeführern eine geldwerte Leistung ausgerichtet hat, wird von den Beschwerdeführern nicht grundsätzlich bestritten. Sie führen in der Beschwerdeschrift aber zum einen an, es sei gar nicht erwiesen, dass die F___ AG tatsächlich ihnen gehört habe und sehen darin einen Grund, weshalb die Aufrechnung unzulässig sein soll. Zum anderen machen sie geltend, die Besteuerung der geldwerten Leistung verstosse im Ergebnis gegen die verfassungsrechtliche Eigentumsgarantie.

b. Dass die Firma *aktuell* im Eigentum der Beschwerdeführer steht, ist nicht bestritten. Nachdem im Handelsregister seit der Gründung der Firma A1___ als einziges Mitglied des Verwaltungsrats mit Einzelunterschrift eingetragen ist, erscheint es höchst unglaubwürdig, dass die Firma ausgerechnet im hier in Frage stehenden Steuerjahr 2007 nicht ihm (oder allenfalls den Beschwerdeführern gemeinsam) gehört haben soll. Unter den gegebenen Umständen genügt daher eine bloss Bestreitung der Eigentumsverhältnisse nicht; es wäre an den Beschwerdeführern, konkret zu behaupten und auch zu belegen, wann sie die Aktien von wem erworben haben, um auszuschliessen, dass sie im Jahr 2007 Gesellschafter der Firma waren. In der Eingabe vom 19. Mai 2017 (act. 18) sprechen allerdings die Beschwerdeführer entgegen ihrer bisherigen Argumentation, wonach ihre Gesellschafterstellung gar nicht nachgewiesen sei, selbst davon, dass es sich bei der F___ AG um eine Einmann AG handle und dass A1___ erst nach Ausschüttung des Gewinns an

die Gesellschafter voll von seiner geschäftlichen Tätigkeit profitiere. Insgesamt besteht unter diesen Umständen kein Grund, daran zu zweifeln, dass A1___ im hier in Frage stehenden Steuerjahr 2007 sowohl Gesellschafter als Organ war. Wäre dies nicht so, würden die Beschwerdeführer ohnehin nicht direkt durch die bei der Unternehmung erhobenen Steuern auf dem Unternehmensgewinn tangiert, so dass in diesem Fall zum Vornherein nicht ersichtlich wäre, weshalb die Beschwerdeführer davon ausgehen, dass nahezu ihr „*gesamtes Einkommen wegbesteuert wird*“ (Beschwerde, S. 4 oben).

c. Die Beschwerdeführer machen eine konfiskatorische Besteuerung geltend, die sich daraus ergebe, dass auf Stufe der Gesellschaft eine Steuerbelastung von ca. 20% (Gewinnsteuer), beim Bund von 35% (Verrechnungssteuer) und bei den Beschwerdeführern von weiteren 40% (Staats- und Gemeindesteuern und direkte Bundessteuer) anfalle. Offenbar sehen die Beschwerdeführer darin einen Grund, auf der ausgerichteten geldwerten Leistung weder Staats- und Gemeindesteuern noch direkte Bundessteuern zu erheben.

d. Dass eine doppelte Besteuerung auf Stufe der Gesellschaft (namentlich Art. 69 Abs. 1 Ziff. 2 lit. e des kantonalen Steuergesetzes [StG, bGS 621.11] bzw. Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG) und auf Stufe der Beschwerdeführer als natürlichen Personen (Art. 23 Abs. 1 lit. c StG bzw. Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG) auf gesetzlichen Grundlagen beruht, wird von den Beschwerdeführern - zu Recht - nicht weiter in Frage gestellt. Die Grundlage zur Erhebung der Verrechnungssteuer findet sich schliesslich in Art. 4 Abs. 1 lit. b des Verrechnungssteuergesetzes (VStG, bGS 642.21), dessen Anwendung von den Beschwerdeführern ebenfalls nicht grundsätzlich in Frage gestellt wird. Die aus ihrer Sicht konfiskatorische Besteuerung resultiert letztlich aus dem Umstand, dass die Verrechnungssteuer von ihnen nicht mehr zurückgefordert werden könne. Dies komme daher, dass die Veranlagungen aufgrund der Schuld der Steuerbehörden nahezu 10 Jahre im Rückstand seien.

e. Mit dieser Argumentation verkennen die Beschwerdeführer, dass im vorliegenden Fall eine Rückforderung der Verrechnungssteuer nicht etwa wegen einem Rückstand der Steuerbehörden in den Veranlagungen, sondern deshalb, weil es in ihrem Fall an der ordnungsgemässen Deklaration der Leistung mangelte, nicht in Frage kommt: Gemäss Art. 22 Abs. 1 VStG besteht grundsätzlich Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer; wer allerdings mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, entgegen gesetzlicher Vorschrift der zuständigen Steuerbehörde nicht angibt, verwirkt den Anspruch auf Rückerstattung der von diesen Einkünften abgezogenen Verrechnungssteuer (Art. 23 VStG). Dass keine

Rückerstattung der Verrechnungssteuer mehr möglich ist, hat somit nichts mit dem Zeitpunkt zu tun, an dem die Vorinstanz die Veranlagung der Beschwerdeführer vorgenommen hat.

f. Zusammengefasst besteht weder eine gesetzliche Grundlage noch ist es unter dem Gesichtspunkt einer angeblich konfiskatorischen Besteuerung angezeigt, das den Beschwerdeführern als geldwerter Vorteil aus der F___ AG aufgerechnete Einkommen bei der Veranlagung der direkten Bundessteuer nicht zu erfassen. Die Vorinstanz hat zu Recht eine Aufrechnung vorgenommen, welche, nachdem sie inhaltlich zudem nicht näher bestritten wird, zu bestätigen ist (vgl. zum Ganzen auch die aktuelle Praxis des Bundesgerichts im Urteil 2C_500/2017 vom 6. Juni 2017, E. 3.1 f., m.w.H.).

2.2 Besteuerung der Erträge der Stiftung C___

Die Beschwerdeführer rügen, ihnen beim Einkommen aufgerechnete Fr. 3'413.01 Vermögensertrag aus der Stiftung im Fürstentum Liechtenstein seien nicht ihnen, sondern der Stiftung selbst zugeflossen.

a. Zunächst fällt auf, dass die Beschwerdeführer am 8. Februar 2016 im Rahmen einer Selbstanzeige gegenüber der Vorinstanz angegeben hatten, bei der Stiftung C___ habe im Jahr 2007 ein Ertrag von Fr. 5'560.-- resultiert (VI-act. 27). Gestützt auf diese Angabe hatte die Vorinstanz den Beschwerdeführern ein zusätzliches Einkommen im Betrag von Fr. 5'560.-- aufgerechnet (VI-act. 29). Nachdem die Beschwerdeführer nunmehr im Zusammenhang mit der Stiftung C___ lediglich eine Aufrechnung im Betrag von Fr. 3'413.01 bestreiten, anerkennen sie folglich eine Aufrechnung im Betrag von Fr. 2'146.99. Strittig und weiter zu prüfen bleibt somit eine Aufrechnung im Betrag von 3'413.01.

b. Die auf der Selbstanzeige vom 8. Februar 2016 (VI-act. 27) angegebene Behauptung, es hätten keine Ausschüttungen aus der Stiftung C___ stattgefunden, war offensichtlich unzutreffend, wenn die Beschwerdeführer nun einen Teil der vorgenommenen Aufrechnung anerkennen. Offenbar stützen die Beschwerdeführer ihren Antrag, es sei auf die Aufrechnung im Betrag von Fr. 3'413.01 zu verzichten, auf den als act. 2.1 eingereichten Steuerauszug der G___ Bank, wo als Ertrag aus der Beteiligung an der Stiftung C___ der Betrag von Fr. 3'413.01 angeführt ist. Da allerdings auch der auf diesem Auszug angegebene Steuerwert der Beteiligung an der Stiftung C___ erheblich von den Angaben der Beschwerdeführer in der Selbstanzeige vom 8. Februar 2016 abweicht, ist es naheliegend, dass dieser Steuerauszug gar nicht die gesamte Beteiligung und damit auch

nicht sämtliche Beteiligungserträge aus der Stiftung C___ erfasst. Nähere Erklärungen dazu bleiben die Beschwerdeführer schuldig.

c. Ziel des Veranlagungsverfahrens ist immer die Feststellung der für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse. Das Steuerveranlagungsverfahren wird durch den Untersuchungsgrundsatz beherrscht. Da aber die steuerrelevanten Tatsachen sich in der Regel der Kenntnis der Steuerbehörden entziehen, ist die Steuerbehörde darauf angewiesen, dass der Steuerpflichtige, der seine Verhältnisse am besten kennt und regelmässig über die sachdienlichen Unterlagen verfügt, die erforderlichen Sachverhaltsdarstellungen gibt und die Beweismittel für deren Richtigkeit beibringt (ZWEIFEL/ATHANAS, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 2. Aufl. 2008, N 4 zu Art. 123 DBG). Sind die für die Veranlagung massgeblichen Tatsachen umstritten oder unsicher, so ist in der Regel ein Beweisverfahren durchzuführen. Damit ein Beweisverfahren durchgeführt werden kann, muss vorerst eine entsprechende Sachverhaltsdarstellung vorliegen. Während im Veranlagungsverfahren noch eine einfache Behauptung der steuerpflichtigen Person zu genügen vermag, wird im Rechtsmittelverfahren eine substantiierte Sachdarstellung vorausgesetzt (vgl. dazu Handkommentar DBG, N 11 ff. zu Art. 123 DBG). Dass die Beschwerdeführer die Aufrechnung von geldwerten Vorteilen im Zusammenhang mit der Stiftung C___ erst im vorliegenden Beschwerdeverfahren rügen und noch nicht im Einspracheverfahren dazu Stellung genommen haben, spielt zwar insofern keine Rolle, als das Novenrecht gegeben ist (Art. 140 Abs. 3 DBG; Handkommentar DBG, N 54 ff. zu Art. 140 DBG), eine Untersuchungspflicht besteht im Beschwerdeverfahren jedoch nur, soweit die steuerpflichtige Person an der Sachverhaltsermittlung gehörig mitwirkt. Da die Beschwerdeführer wie dargelegt widersprüchliche Angaben betreffend ihnen zugeflossenem Ertrag aus der Stiftung C___ machen und es an konkreten Belegen fehlt, wonach der von ihnen nicht akzeptierte Teil der Aufrechnung tatsächlich in der Stiftung verblieben sein soll, sind im vorliegenden Beschwerdeverfahren keine weiteren Abklärungen zu treffen, sondern die Veranlagung der Vorinstanz, welche auf Angaben der Beschwerdeführer selbst beruht, ist unter den gegebenen Umständen zu bestätigen.

2.3 Schadenersatzforderung der Ausgleichskasse

Zwischen den Parteien ist unbestritten, dass A1___ mit Verfügung vom 26. April 2006 gegenüber der Ostschweizerischen Ausgleichskasse für Handel und Industrie zu Schadenersatz im Betrag von Fr. 19'200.75 verpflichtet wurde. Während die

Beschwerdeführer geltend machen, diese Haftungsverpflichtung sei im Steuerjahr 2007 als Berufskosten abziehbar, hat die Vorinstanz den Abzug verweigert.

a. Den direkten Bundessteuern als Einkommenssteuer natürlicher Personen unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte mit Ausnahme der Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (Art. 16 bis 23 DBG). Von den gesamten steuerbaren Einkünften sind die im Gesetz vorgesehenen Aufwendungen und die allgemeinen Abzüge absetzbar (Art. 25 ff. DBG).

b. Unter die abzugsfähigen Berufskosten im Sinn von Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG können gemäss ständiger Rechtsprechung und Praxis der Steuerbehörden auch erwerbsbezogene Schadenersatzleistungen fallen. Allerdings können Schadenersatzleistungen und Prozesskosten für die Abwehr von Verantwortlichkeits- und Haftpflichtklagen grundsätzlich nur dann als Gewinnungskosten berücksichtigt werden, wenn lediglich leichte Fahrlässigkeit vorliegt; nur diesfalls geht es um willensunabhängige Ausgaben infolge Eintritts eines mit der Erwerbstätigkeit verbundenen, nicht ohne weiteres vermeidbaren Risikos. Diese Voraussetzung kann nicht nur bei Kausalhaftungen erfüllt sein, sondern unter Umständen auch in Fällen der Verschuldenshaftung, namentlich bei einer Verschuldenshaftung, die lediglich auf leichter Fahrlässigkeit und nicht auf einem grobfahrlässigen oder gar absichtlichen Fehlverhalten beruht. Nicht abzugsfähig sind hingegen Zahlungen, deren Ursache den Rahmen dessen sprengt, was noch als mit der Ausübung der Erwerbstätigkeit üblicherweise verbundenes Risiko gelten kann (Handkommentar DBG, N 46 zu Art. 26 DBG; Urteile des Bundesgerichts 2C_566/2008 bzw. 2C_567/2008 vom 16. Dezember 2008, E. 2.2 f.; 2C_465/2011 bzw. 2C_466/2011 vom 10. Februar 2012, E. 2.2 f., je m.w.H.).

c. Da die Beweislast für steuermindernde Tatsachen bei den Beschwerdeführern liegt, ist es Sache der Beschwerdeführer, zu belegen, ob der von ihnen geltend gemachte Abzug die Anforderungen erfüllt, um tatsächlich unter dem Titel Berufskosten vom Einkommen abgesetzt werden zu können. Dazu wäre erforderlich, dass sie einerseits die nötigen Nachweise erbringen, damit beurteilt werden kann, ob es sich inhaltlich um eine Schadenersatzforderung im Zusammenhang mit einem nicht ohne weiteres vermeidbaren Risiko handelt (was bei einer Haftung aufgrund grober Fahrlässigkeit oder gar Absicht zu verneinen wäre), andererseits ist zu belegen, in welchem Umfang im hier interessierenden Steuerjahr 2007 tatsächlich damals fällige Ratenzahlungen geleistet wurden.

d. Insoweit die Beschwerdeführer aus dem Entscheid des Bundesgerichts 2C_566/2008 bzw. 2C_567/2008 vom 16. Dezember 2008 (welcher ebenfalls publiziert ist im StE 2009 B

22.3 Nr. 99) etwas zu ihren Gunsten ableiten wollen, ist darauf hinzuweisen, dass das Bundesgericht gerade in jenem Entscheid ausdrücklich darauf hingewiesen hat, dass der Steuerpflichtige steueraufhebende bzw. -mindernde Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen hat und die Folgen einer allfälligen Beweislosigkeit trägt (Urteil des Bundesgerichts 2C_566/2008 bzw. 2C_567/2008 vom 16. Dezember 2008, E. 3.1). Nachdem die Vorinstanz die Beschwerdeführer mehrfach aufforderte, konkrete Belege zum geltend gemachten Abzug beizubringen (VI-act. 18, 24) hat sie ihre Untersuchungspflicht erfüllt, indem sie den beweispflichtigen Beschwerdeführern aufgezeigt hat, welche Unterlagen zur Sachverhaltsfeststellung noch erforderlich sind (Urteil des Bundesgerichts 2C_566/2008 bzw. 2C_567/2008 vom 16. Dezember 2008, E. 3.2). Die Beschwerdeführer reichten schliesslich einzig ein Schreiben der Ostschweizerischen Ausgleichskasse für Handel und Industrie vom 18. Februar 2009 ein (VI-act. 25). Die Behauptung, der Steuerbehörde liege der Abzahlungsvertrag vor (Replik, act. 13, S. 4) trifft nicht zu. Auch im vorliegenden Gerichtsverfahren haben die Beschwerdeführer keine weiteren Belege im Zusammenhang mit der Schadenersatzforderung der Ausgleichskasse eingereicht, obwohl im angefochtenen Einspracheentscheid ausdrücklich darauf hingewiesen wurde, dass mit dem eingereichten Schreiben der Ausgleichskasse allein der Nachweis einer abzugsfähigen Schadenersatzverpflichtung nicht erbracht sei.

e. Aus VI-act. 25 ist lediglich ersichtlich, dass A1___ eine Verfügung vom 26. April 2006, mit welcher er gegenüber der Ausgleichskasse zu Schadenersatz im Betrag von Fr. 19'200.75 verpflichtet wurde, anerkannt habe und dass am 12. Februar 2009 die letzte Rate des gesamten Forderungsbetrags beglichen worden sei.

Daraus ist einerseits zu schliessen, dass zum Vornherein nicht ein Abzug der gesamten Forderung im Betrag von Fr. 19'200.75 im Steuerjahr 2007 in Frage kommen kann. Das steuerbare Einkommen wird bestimmt nach den Einkünften und abzugsfähigen Aufwendungen, die ab Beginn der Steuerperiode bis zum Ende der Steuerperiode tatsächlich anfallen. In der Regel sind daher nur die während der Dauer der Steuerpflicht effektiv abfliessenden Abzüge zu berücksichtigen (Handkommentar DBG, N 20 ff. zu Art. 40). Im vorliegenden Verfahren steht die Steuerperiode 2007 in Frage. Wurde eine letzte Rate des gesamten Forderungsbetrags erst am 12. Februar 2009 bezahlt, steht fest, dass nicht die gesamte Schadenersatzforderung im Steuerjahr 2007 beglichen wurde; ob überhaupt eine oder mehrere Teilzahlungen im Steuerjahr 2007 fällig wurden und erfolgten, geben die Beschwerdeführer nicht an und geht auch nicht aus den Akten hervor.

Andererseits unterlassen es die Beschwerdeführer, überhaupt nähere Angaben und Belege zur Natur der Schadenersatzforderung, welche sie als abzugsfähig betrachten,

beizubringen und verkennen damit, dass die Beweislast bezüglich steuermindernder Tatsachen bei ihnen liegt. Offenbar handelt es sich bei der Schadenersatzforderung um eine Forderung gegenüber A1____ gestützt auf die Organhaftung gemäss Art. 52 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG, SR 831.10). Nach dieser Bestimmung im AHVG haften Arbeitgeber bzw. subsidiär deren Organe für Schäden, die sie der Ausgleichskasse durch absichtliche oder grobfahrlässige Missachtung von Vorschriften zufügen. Die Haftung nach Art. 52 AHVG ist somit keine Kausalhaftung, sondern setzt ein qualifiziertes Verschulden voraus (Urteil des Bundesgerichts 9C_311/2015 vom 9. Juli 2015, E. 4.2.1, m.w.H.). Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer spielt der Verschuldensgrad für die Frage, ob eine Haftungsverpflichtung gestützt auf Art. 52 AHVG bei der Steuerveranlagung einer Person einkommensmindernd berücksichtigt werden kann, nicht etwa „keine Rolle mehr“ (act. 18): Im Rahmen der sich aufdrängenden Gesamtbetrachtung der konkreten Umstände des Einzelfalls kommt es unter anderem auf die Art und den Umfang der massgeblichen Schädigung an. Diese und weitere Gesichtspunkte können im Einzelfall von Belang sein, um darüber zu befinden, ob zwischen der erfolgten Schadensverursachung und der Einkommenserzielung ein genügend enger Zusammenhang besteht, um die steuerliche Abzugsfähigkeit zu bejahen. Dabei kann auch der Verschuldensgrad durchaus bedeutsam sein (Urteil des Bundesgerichts 2C_566/2008 bzw. 2C_567/2008 vom 16. Dezember 2008, E. 4.3 in fine). Will ein Steuerpflichtiger einen Abzug im Zusammenhang mit einer Schadenersatzforderung der Ausgleichskasse gestützt auf Art. 52 AHVG geltend machen, liegt es daher an ihm, genügend substantiierte Angaben und die nötigen Unterlagen dazu zu liefern, damit eine allfällige Abzugsfähigkeit überhaupt beurteilt werden kann. Nachdem die Beschwerdeführer trotz mehrfacher Aufforderung durch die Vorinstanz ausser VI-act. 25 keine konkreten Belege und nähere Erklärungen zur Schadenersatzforderung eingereicht haben, sind sie ihrer Mitwirkungs- und Substantiierungspflicht offensichtlich nicht genügend nachgekommen. Die Vorinstanz hat daher den geltend gemachten Abzug zu Recht verweigert.

2.4 Verkaufsgewinne Immobilien im Kanton St. Gallen

Die Beschwerdeführer gehen davon aus, dass, nachdem bei A1____ im Kanton St. Gallen gestützt auf seine Tätigkeit als Liegenschaftenhändler bereits die Grundstückgewinnsteuer erhoben wurde, jenes Einkommen in den Veranlagungen der Vorinstanz nicht mehr zu berücksichtigen sei, und zwar weder beim steuerbaren noch beim satzbestimmenden Einkommen.

Wie die Vorinstanz in der Vernehmlassung ausführlich dargelegt hat, handelt es sich bei den in Frage stehenden Liegenschaften um Geschäftsvermögen, was von den Beschwerdeführern - zu Recht - nicht bestritten wird. Gemäss Art. 18 Abs. 2 DBG gehören u.a. auch Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Geschäftsvermögen zu den steuerbaren Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Dass die Vorinstanz die Veräusserungsgewinne im Zusammenhang mit dem Handel der ausserkantonalen Liegenschaften bei der Veranlagung der direkten Bundessteuer berücksichtigt hat, ist daher korrekt (vgl. zum Ganzen auch BGE 139 II 373).

2.5 Abzugsfähigkeit von Steuern und damit verbundenen Zinsen

Insoweit die Beschwerdeführer schliesslich in Ziff. 6 der Rechtsbegehren verlangen, alle noch zu bezahlenden Steuern seien vom Vermögen als Schulden abzuziehen und die damit verbundenen geschuldeten kumulativen Schuldzinsen auch vom Einkommen, vertritt die Vorinstanz die Ansicht, auf dieses Begehren sei mangels Substantiierung gar nicht einzutreten. Tatsächlich beziffern die Beschwerdeführer ihr Begehren nicht konkret. Ein allfälliger Abzug von Schulden und Schuldzinsen kommt zum Vornherein nur dann in Frage, wenn die betreffenden Schulden im Steuerjahr 2007 bestanden und die damit zusammenhängenden Zinsen (die Beschwerdeführer nennen Verzugszinsen, welche dann geschuldet sind, wenn eine rechtskräftige Steuer zu spät bezahlt wird) tatsächlich bereits verfügt wurden und fällig waren. Künftige Steuerforderungen können bei der Ermittlung des Vermögensstandes dagegen zum Vornherein nicht berücksichtigt werden (Kommentar Zürcher Steuergesetz, N 10 zu § 46). Mangels Substantiierung des Rechtsbegehrens durch die Beschwerdeführer bleibt letztlich unklar, welche konkreten Steuern und Zinsen sie abziehen wollen. Da es sich um steuermindernde Tatsachen handelt, wäre es auch hier an den Beschwerdeführern, ihr Begehren zumindest konkret zu beziffern und den Bestand und die Fälligkeit der als Abzug geltend gemachten Steuerschulden und Zinsen in der in Frage stehenden Steuerperiode nachzuweisen. Es besteht entgegen ihrer Ansicht kein Anspruch darauf, dass von Amtes wegen nach allfälligen Steuerschulden und Zinsen geforscht wird, die bei der Veranlagung der Beschwerdeführer automatisch zu berücksichtigen wären. Ihr Begehren ist entsprechend abzuweisen.

3. Kosten und Entschädigung

Für den Bereich der direkten Bundessteuer ist die Verlegung der Kosten- und Entschädigungsfolgen bundesrechtlich geregelt (Art. 144 DBG), während sich die Höhe der Kosten nach dem kantonalen Recht bestimmt (Art. 144 Abs. 5 DBG).

Beim vorliegenden Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 und 2 DBG). Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (Art. 144 Abs. 5 DBG). Die 2. Abteilung des Obergerichts hat in der vorliegenden Sache in der Funktion als Verwaltungsgericht entschieden. Vor Verwaltungsgericht betragen die Verfahrenskosten gemäss Art. 4a des Gesetzes über die Gebühren in Verwaltungssachen (bGS 233.2) grundsätzlich bis zu Fr. 5'000.--. Innerhalb dieses Gebührenrahmens sind die Gebühren nach dem Zeit- und Arbeitsaufwand, der

Bedeutung des Geschäfts sowie nach dem Interesse und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Gebührenpflichtigen zu bemessen (Art. 20 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, [VRPG, bGS 143.1]). Bei der Bemessung ist ausserdem ebenfalls zu berücksichtigen, dass sich im parallelen Verfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2007 (O2V 16 12) weitgehend die gleichen Sach- und Rechtsfragen stellen. Gemäss Praxis der 2. Abteilung des Obergerichts wird in vergleichbaren Fällen üblicherweise eine Gebühr von Fr. 1'500.-- festgelegt, was auch im vorliegenden Fall angemessen erscheint. Die Gebühr kann mit dem von den Beschwerdeführern geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.

Eine Entschädigung wird von den Beschwerdeführern weder verlangt noch wäre eine solche bei einem entsprechenden Antrag beim vorliegenden Verfahrensausgang zuzusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [VwVG, SR 172.021] e contrario).

Der Vorinstanz bzw. der Eidgenössischen Steuerverwaltung werden unabhängig vom Verfahrensausgang keine Kosten auferlegt (Art. 144 Abs. 3 DBG und Art. 144 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 53 Abs. 1 VRPG i.V.m. Art. 22 Abs. 1 VRPG) und keine Entschädigung zugesprochen (Art. 144 Abs. 4 und 5 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 bis 3 VwVG i.V.m. Art. 59, 53 Abs. 3 und 24 Abs. 3 lit. a VRPG).

Demnach erkennt das Obergericht:

1. Die Beschwerde von A1____ und A2____ wird abgewiesen.
2. Den Beschwerdeführern wird eine Entscheidgebühr im Betrag von Fr. 1'500.-- auferlegt, unter Verrechnung mit dem von ihnen in der gleichen Höhe geleisteten Kostenvorschuss.
3. Entschädigungen sind keine auszurichten.
4. **Rechtsmittel:**
Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit der Zustellung Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten erhoben werden. Die Zulässigkeit einer solchen Beschwerde richtet sich nach Art. 82 ff. Bundesgerichtsgesetz (BGG, SR 173.110). Die Beschwerde ist beim Schweizerischen Bundesgericht, Avenue du Tribunal fédéral 29, 1000 Lausanne 14, schriftlich einzureichen. Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten; der angefochtene Entscheid sowie die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind - soweit vorhanden - beizulegen (Art. 42 BGG). Die Beschwerde hat in der Regel keine aufschiebende Wirkung (Art. 103 BGG).
5. Zustellung an die Beschwerdeführer über deren Vertretung, die Vorinstanz und die Eidg. Steuerverwaltung.

Im Namen der 2. Abteilung des Obergerichts

Der Obergerichtsvizepräsident:

Die Gerichtsschreiberin:

lic. iur. Walter Kobler

lic. iur. Annika Mauerhofer

versandt am: 26.04.18