

Rekursschrift gemachten Angaben sind – wie oben ausgeführt – jedenfalls nicht geeignet, die Vermögenslage des vom Rekurrenten betriebenen Geschäftes sowie die damit zusammenhängenden Schuld- und Forderungsverhältnisse zuverlässig aufzuzeigen.

2. In der Rekursbegründung wird schliesslich in allgemeiner Form auf die Ausführungen der Einsprache im vorinstanzlichen Verfahren verwiesen. Diese Art der Rekursbegründung ist nicht zulässig. Allgemeine Hinweise auf die Ausführungen in Rechtsschriften früherer Verfahren genügen zur Rekursbegründung nicht. Es ist nicht Aufgabe der Steuerrekurskommission, die im Vorverfahren eingereichten Schriften daraufhin zu prüfen, ob diese für den Streitfall rechtserhebliche Sachdarstellungen und Erwägungen enthalten. Dies gilt umso mehr, wenn die Einsprache teilweise gutgeheissen wurde. Soweit die vom Rekurrenten erwähnte Einsprache in der Rekursschrift nicht näher erläutert wird, kann sie ausser Betracht gelassen werden.

StRK 10.5.1990 (Nr. 493)

Anmerkung: Mit den gleichen Argumenten hat die Steuerrekurskommission auch eine gegen die ermessensweise Festlegung des steuerpflichtigen Bundessteuereinkommens gerichtete Beschwerde abgewiesen (StRK 10.5.1990, Nr. 496).

2074

Veranlagungsverfahren. Die kantonale Steuerverwaltung handelt nicht unrechtmässig, wenn sie bei der Veranlagung auf den Revisionsbericht der Steuerbehörde jenes Kantons abstellt, in welchem der Pflichtige ein Spezialsteuerdomizil unterhält und deshalb für den grössten Teil seines Einkommens steuerpflichtig ist.

1. Vom 9. bis 11. November 1987 nahm die kantonale Steuerverwaltung St.Gallen bei B. eine Buchprüfung vor und übermittelte abschliessend der kantonalen Steuerverwaltung Appenzell A.Rh. einen umfassenden Revisionsbericht. Dieses Vorgehen erfolgte gestützt auf eine Absprache der beteiligten Steuerverwaltungen.

2. In der Rekursschrift vertritt der Rekurrent die Auffassung, dass die Veranlagung durch die Behörde des Hauptsteuerdomizils stattzufinden habe.

Dieser allgemeine Zuständigkeitsgrundsatz werde durch Art. 84 Abs. 2 Satz 2 StG bestätigt. Es sei ausgeschlossen, dass Behörden des Nebensteuerdomizils für Belange des Hauptsteuerdomizils zuständig seien. Dagegen führt die kantonale Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung an, dass sich weder aus Art. 81 ff. StG noch aus Art. 89 ff. BdBSt ergebe, welche Veranlagungshandlungen die Veranlagungsbehörden zwingend vorzunehmen oder zu unterlassen haben. Beide Erlasse bezeichnen einzig die den Veranlagungsbehörden zustehenden Rechte, welche es ihnen erlauben sollen, die notwendigen Untersuchungen durchzuführen. Während das Steuergesetz des Kantons Appenzell A.Rh. keine Bestimmung darüber enthalte, welcher Unterlagen sich die veranlagende Behörde bedienen dürfe, bestimme Art. 80 Abs. 3 BdBSt, dass die Veranlagungsbehörden gehalten seien, alle Materialien, die für die Veranlagung von Bedeutung sind, zu sammeln. Rechtlich fragwürdig werde die Verwendung von Unterlagen durch die Steuerbehörden erst dann, wenn die Beschaffung auf illegalem Wege durch eine strafbare Handlung des Steuerbeamten erfolgt sei. Des weiteren verweist die kantonale Steuerverwaltung darauf, dass es in der ganzen Schweiz üblich sei, dass in Fällen, in welchen mehrere Gemeinwesen den Pflichtigen für einen Teil des Vermögens und/oder Einkommens besteuern dürfen, zwischen den Veranlagungsbehörden eine Arbeitsteilung vereinbart werde. Insbesondere stelle es keinen Ausnahmefall dar, wenn der Kanton, in dem der Pflichtige ein Spezialsteuerdomizil unterhalte, welches den grösseren Teil des Erwerbseinkommens oder gar das ganze Erwerbseinkommen besteuern dürfe, Buchprüfungen, Domizilrevisionen und andere Veranlagungshandlungen gegenüber dem Pflichtigen vornehme, während das Hauptsteuerdomizil darauf aus verständlichen und naheliegenden Gründen gänzlich verzichte.

3. Art. 84 Abs. 1 StG bestimmt, dass die Einschätzungskommission die natürlichen Personen veranlagt. Personen mit mehrörtiger Steuerpflicht sind von der Gemeinde aus zu veranlagern, in der sich ihr Wohnsitz befindet. Wie die Vorinstanz zutreffend ausführt, betrifft diese Bestimmung allein die Regelung der örtlichen Zuständigkeit zur Vornahme von Veranlagungshandlungen. Dass Art. 84 Abs. 1 StG keine weitergehende Bedeutung zukommt, ergibt sich auch aus dem Zusammenhang mit Abs. 3 dieser Bestimmung und der Marginalie zu Art. 84 StG. Indessen trägt diese Norm nichts zur Klärung der Frage bei, welcher Mittel sich die Veranlagungsbehörde bei der Abklärung der für die Besteuerung rechtserheb-

lichen Tatsachen bedienen darf. Hierfür sind die Art. 77 ff. StG massgebend. Art. 81 Abs. 2 StG hält ausdrücklich fest, dass die kantonale Steuerverwaltung auch verlangen kann, dass ihr oder Sachverständigen die Geschäfts- oder Rechnungsbücher im Betriebe des Steuerpflichtigen selber vorgelegt und dass hier Augenscheine vorgenommen werden. Zu prüfen bleibt, ob die im Rahmen von Art. 84 StG zuständige kantonale Veranlagungsbehörde diese Veranlagungshandlungen jedenfalls selbst vorzunehmen hat oder ob sie sich allenfalls auf Untersuchungshandlungen anderer, ausserkantonalen Behörden abstützen darf. Das Steuergesetz macht hierzu keine Aussage.

4. Gemäss Art. 6 Abs. 2 VwVG (bGS 143.5) geschieht die Ermittlung des Sachverhaltes durch Befragung der Beteiligten und von Auskunftspersonen, durch Einvernahme von Zeugen, durch Beizug von Amtsberichten, Urkunden und Sachverständigen, durch Augenschein oder auf andere Weise. Da die Aufzählung der Untersuchungsmittel im Steuergesetz als nicht abschliessend zu betrachten ist (vgl. auch *Weidmann/Grossmann/Zigerlig*, Wegweiser durch das St.Gallische Steuerrecht, Muri 1987, 242), gelangen ergänzend die Vorschriften des VwVG zur Anwendung. Das ergibt sich aus Art. 1 Abs. 2 VwVG e contrario. Als Sachverhaltsermittlung auf «andere Weise» erscheint namentlich auch die Verwendung von Untersuchungsergebnissen, die nicht durch die veranlagende Behörde selbst gewonnen wurden. Grenzen eines solchen Vorgehens ergeben sich – wie von der kantonalen Steuerverwaltung richtig festgestellt – dort, wo die Veranlagungsbehörde weiss oder begründeten Anlass zur Annahme hat, dass rechtserhebliche Unterlagen durch eine strafbare Handlung erlangt wurden. In solchen Fällen wird die Veranlagungsbehörde nicht umhin kommen, selber mit den ihr zur Verfügung stehenden, rechtlich zulässigen Mitteln die notwendigen Unterlagen zu beschaffen. Jedenfalls bleibt die veranlagende Behörde gegenüber dem Steuerpflichtigen verantwortlich für die von ihr verwendeten Materialien – unabhängig davon, ob diese durch die Behörde selbst beschafft oder von Dritten übernommen wurden.

5. Nach alledem ergibt sich, dass die kantonale Steuerverwaltung rechtmässig handelte, wenn sie der Veranlagung des Rekurrenten den von den st.gallischen Behörden verfassten Revisionsbericht zugrundelegte. Dies gilt um so mehr, als die kantonale Steuerverwaltung den Bericht nicht unbesehen übernahm, sondern selbst noch weitere Abklärungen traf, namentlich dem Rekurrenten wiederholt Auflagen machte. Im übrigen

wurde nichts dargetan, was auf ein rechtswidriges Zustandekommen des fraglichen Revisionsberichtes schliessen lässt. Einer Verwendung steht damit auch aus diesem Blickwinkel nichts entgegen.

StRK 3.11.1989 (Nr. 474/477)

Anmerkung: Die Steuerrekurskommission hat mit denselben Argumenten auch eine gegen die Veranlagung der direkten Bundessteuer gerichtete Beschwerde abgewiesen (StRK 3.11.1989, Nr. 475/483).

2075

Zustellung der Steuerveranlagung nach Art. 87 Abs. 1 StG. Voraussetzungen für die **Wiederherstellung** einer abgelaufenen Frist (Art. 105 Abs. 4 StG).

1. Gemäss Art. 87 Abs. 1 StG ist die Veranlagung dem Pflichtigen schriftlich und unter Angabe der ihm zur Verfügung stehenden Rechtsmittel mitzuteilen. Strittig im zur Beurteilung anstehenden Fall ist, ob der Rekurrentin, die seit dem 28. Januar 1987 in S. eine Nebenniederlassung hat, die Veranlagungsverfügung betreffend Grundstückgewinnsteuer am 10. Mai 1988 rechtsgültig in H. eröffnet wurde.

2. Unbestritten ist, dass bis zum Zeitpunkt, an dem die fragliche Verfügung zugestellt wurde, die Rekurrentin sich in H. weder formell abgemeldet noch eine Zustelladresse hinterlegt hatte. Wenn in der Rekurschrift auch ausführlich dargelegt wird, dass sich der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen und mithin der Wohnsitz der Rekurrentin in S. befindet, mag dies zutreffend sein; es ist aber für die Beantwortung der Streitfrage nicht ohne weiteres massgeblich. Insbesondere aus Art. 87 StG lässt sich nicht entnehmen, dass die Veranlagungseröffnung nur am Wohnsitz des Steuerpflichtigen rechtsgültig vorgenommen werden könnte. Ein solches lässt sich auch nicht aus der in der Rekurschrift angeführten Zitatstelle entnehmen. Gegenteil besteht für den Pflichtigen regelmässig die Möglichkeit, eine Zustelladresse zu bestimmen, die nicht mit seinem Wohnort identisch zu sein braucht. Selbst die Ernennung eines Vertreters