

# **AR\_GERICHTE OG O2V-20-3 vom 4. Dezember 2020**

AR Gerichte, 2020-12-04, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ar\\_gerichte OG\\_O2V-20-3](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ar_gerichte OG_O2V-20-3)

FR: AR\_GERICHTE OG O2V-20-3 du 4 décembre 2020

IT: AR\_GERICHTE OG O2V-20-3 del 4 dicembre 2020

## **Regeste**

Obergericht Appenzell Ausserrhoden 2. Abteilung Zirkular-Urteil vom 4. Dezember 2020  
Mitwirkende Obergerichtspräsident E. Zingg Oberrichterin J. Lanker Oberrichter M. Winiger, M. Müller, R. Kläger Obergerichtsschreiberin A. Mauerhofer Ver

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Formelles

#### **E. 1.1**

Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist ein Einspracheentscheid der kantonalen Steuerverwaltung betreffend Staats- und Gemeindesteuern. Einspracheentscheide betreffend kantonale Steuern können mit Beschwerde beim Obergericht angefochten werden (Art. 188 Abs. 1 Steuergesetz [StG, bGS 621.11] i.V.m. Art. 28 Abs. 1 lit. a Justizgesetz [JG, bGS 145.31]). Der Entscheid über Steuerstreitsachen fällt unabhängig vom Streitwert in die Zuständigkeit der Abteilungen des Obergerichts (Art. 29 Abs. 1 lit. a JG e contrario). Das Gesamtgericht hat Beschwerden in Steuerstreitsachen der 2. Abteilung zur Beurteilung zugewiesen (so publiziert im aktuellen Staatskalender des Kantons Appenzell Ausserrhoden [<https://staatskalender.ar.ch/organizations/pdf>], Ziff. 2.6.1.2), weshalb diese zur Behandlung der Beschwerde zuständig ist.

#### **E. 1.2**

Gemäss Art. 188 Abs. 1 StG kann der Einspracheentscheid der Steuerbehörde innert 30 Tagen nach Eröffnung schriftlich mit Beschwerde angefochten werden. Nachdem der Seite 5 angefochtene Nichteintretensentscheid vom 20. Dezember 2019 datiert und die Beschwerde am 21. Januar 2020 der Schweizerischen Post übergeben wurde, ist diese Beschwerdefrist offensichtlich gewahrt. Als direkt vom Nichteintretensentscheid Betroffenen kommt dem Beschwerdeführer nach Art. 59 i.V.m. Art. 32 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG, bGS 143.1) ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung des Entscheids zu. Eine gültige Vollmacht des Rechtsvertreters liegt vor. Der beim Beschwerdeführer angeforderte Kostenvorschuss im Betrag von Fr. 800.-- ging rechtzeitig bei der Gerichtskasse ein.

#### **E. 1.3**

Nachdem somit alle formellen Voraussetzungen dazu erfüllt sind, ist auf die Beschwerde einzutreten.

#### **E. 1.4**

Gestützt auf Art. 2 der Verordnung über COVID-19-Massnahmen: Gerichte (bGS 113.2) kann das Obergericht zur Bewältigung der aktuell ausserordentlichen Lage in allen Fällen auf dem Zirkularweg entscheiden, wenn das Gesetz keine Verhandlung vorschreibt. Entscheide, die auf dem Zirkularweg gefällt werden, bedürfen der Einstimmigkeit (Art. 52 Abs.

## **E. 2**

Materielles

### **E. 2.1**

Die Vorinstanz hat am 12. November 2019 eine Ermessensveranlagung betreffend die Steuerperiode 2014 vorgenommen. Das beschwerdeweise angerufene Gericht hat in solchen Fällen als erstes vorweg von Amtes wegen zu prüfen, ob eine Ermessensveranlagung im konkreten Fall überhaupt zulässig war (vgl. dazu RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N. 55 zu Art. 132 DBG, m.w.H.).

a. Wie sich aus dem oben angeführten Sachverhalt ergibt, hat der Beschwerdeführer trotz mehrfacher Mahnung seine Steuererklärung nicht eingereicht. Der Vorinstanz blieb im konkreten Fall gar nichts anderes übrig, als eine Ermessensveranlagung vorzunehmen, wollte sie den Beschwerdeführer dennoch für die Steuerperiode 2014 definitiv veranlagern.

Seite 6 b. Der Beschwerdeführer stellt das diesbezügliche Vorgehen der Steuerverwaltung zu Recht auch gar nicht in Frage. Die Voraussetzungen zur Vornahme einer Ermessensveranlagung waren unter den gegebenen Umständen offensichtlich gegeben.

### **E. 2.2**

Der Beschwerdeführer macht aber geltend, der Nichteintretensentscheid der Vorinstanz auf seine Einsprache gegen die Ermessensveranlagung hin sei zu Unrecht ergangen. Sofern alle Prozessvoraussetzungen erfüllt seien, sei auf eine Eingabe einzutreten. Ein allfällig mangelhafter Nachweis eines Vorbringens führe gegebenenfalls zu einem Abweisungsentscheid. Richtigerweise hätte die Vorinstanz nach seiner Ansicht auf die Einsprache eintreten und diese materiell behandeln sollen.

a. Eine Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen kann die steuerpflichtige Person gemäss Art. 171 Abs. 3 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen.

b. Diese kantonale Regelung entspricht wörtlich der Vorschrift von Art. 48 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14) und ist im Übrigen deckungsgleich auch im hier nicht betroffenen Bundessteuerrecht vorgesehen (vgl. dazu Art. 132 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG, SR 642.11]). Die gesetzlich vorgesehene qualifizierte Begründungspflicht bzw. die Erfordernisse der Begründung und der Nennung der Beweismittel stellen bei Einsprachen gegen eine Ermessensveranlagung nach ständiger Rechtsprechung und Lehre Prozessvoraussetzungen dar. Auf die Einsprache eines Steuerpflichtigen, welcher nach Ermessen veranlagt worden ist und welcher mit der Einsprache die im Veranlagungsverfahren unterlassenen Mitwirkungshandlungen nicht nachholt, obschon ihm das möglich wäre, ist daher nicht einzutreten (anstelle vieler: Urteile des Bundesgerichts 2C\_404/2019 vom 29. Januar 2020 E. 2.3; 2C\_930/2016 und 2C\_931/2016 vom 20. März 2017 E. 3.2.3; je m.w.H.).

c. Diese erhöhten prozessualen Anforderungen finden ihre Erklärung in der besonderen Natur der Ermessensveranlagung. Da die Steuerbehörde mangels genügender Unterlagen nicht alle Steuerfaktoren genau ermitteln kann, muss sie diese schätzen. Dabei hat sie notwendigerweise auf Annahmen und Vermutungen abzustellen. Weil eine Ermessenseinschätzung somit naturgemäss eine gewisse Unschärfe aufweist, ist die Möglichkeit, sie anzufechten, entsprechend eingeschränkt. Der Steuerpflichtige kann sie nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit in Frage stellen. Er hat dafür nachzuweisen, dass die Ermessensveranlagung den tatsächlichen Verhältnissen nicht entspricht. Mittels umfassendem Unrichtigkeitsnach-

Seite 7 weis hat er die bisher vorhandene Ungewissheit bezüglich des Sachverhalts zu beseitigen. Der Nachweis ist dann umfassend, wenn er den gesamten von der Ermessensveranlagung betroffenen Teil des Entscheids umfasst, bloss Teilnachweise genügen nicht. In der Begründung der Einsprache ist der Sachverhalt in substantiierte Weise darzulegen und es sind die Beweismittel für diese Sachverhaltsdarstellung zu nennen. Es reicht nicht aus, die Einschätzung bloss in pauschaler Weise zu bestreiten oder lediglich einzelne Positionen der Einschätzung als zu hoch zu bezeichnen. Vielmehr wird der Steuerpflichtige, der seine Mitwirkungspflichten im Veranlagungsverfahren nicht erfüllt und dadurch eine Ermessensveranlagung bewirkt hat, in der Regel die versäumten Mitwirkungshandlungen nachholen müssen, um die Einsprache genügend begründen zu können. Auf die Einsprache eines Steuerpflichtigen, welcher nach Ermessen veranlagt worden ist und der mit der Einsprache die unterlassenen Mitwirkungshandlungen nicht nachholt, obschon ihm das möglich wäre, ist nicht einzutreten (anstelle vieler: Urteile des Bundesgerichts 2C\_404/2019 vom 29. Januar 2020 E. 2.3; 2C\_509/2019 vom 3. Oktober 2019 E. 4.5; 2C\_890/2018 vom 18. September 2019 E. 4.2; 2C\_799/2017 und 2C\_800/2017 vom 18. September 2018 E. 3.3; je m.w.H.).

d. Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass auf eine Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung hin ein Nichteintretensentscheid zu ergehen hat, wenn dem Steuerpflichtigen im konkreten Fall vorzuwerfen ist, dass er mit seiner Einsprache die im Veranlagungsverfahren versäumten Mitwirkungshandlungen nicht nachgeholt hat, obschon ihm das zumutbar und möglich gewesen wäre. Entgegen der beschwerdeweise vertretenen Ansicht besteht in einem solchen Fall kein Raum für eine materielle Prüfung der Angelegenheit. Die Argumentation des Beschwerdeführers, wonach dann, wenn im konkreten Fall allfällige im Rahmen der Einsprache geltend gemachten Vorbringen tatsächlich „mangelhaft“ gewesen sein sollten (Beschwerdeschrift, act. 1, Ziff. 2.1.11 bzw. Replik, act. 9, Ziff. 2.1.13), dies höchstens zu einem Abweisungsentscheid, nicht aber zu einem Nichteintretensentscheid führen könnte, lässt sich nicht mit der dargelegten Rechtsprechung vereinbaren. Sollte die vom Beschwerdeführer gegen die Ermessensveranlagung erhobene Einsprache in dem Sinn mangelhaft gewesen sein, als der sog. Unrichtigkeitsnachweis damit nicht erbracht wurde, wäre die Vorinstanz zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten. Wie es sich damit verhält, ist nachfolgend näher zu prüfen (vgl. dazu E. 2.3 nachfolgend).

e. Insoweit der Beschwerdeführer rügt, die Formulierung im angefochtenen Einspracheentscheid sei missverständlich und widersprüchlich - die Steuerverwaltung trat gemäss Ziff.

### **E. 2.3**

a. Der Beschwerdeführer hat mit seiner Einsprache an die Vorinstanz die Steuererklärung 2014 eingereicht (KStV.AR. act. 7) und geht davon aus, damit die bisher versäumte Mitwir-

kungshandlung nachgeholt zu haben. Dies trifft jedoch nur teilweise zu, da die Steuererklärung gar nicht vollständig ausgefüllt war: Im Steuererklärungsformular wurden lediglich Erwerbseinkünfte aus unselbständigem Erwerb im Betrag von Fr. 90'532.-- angeführt. Als Abzüge geltend gemacht wurden einerseits Berufskosten im Betrag von Fr. 8'700.-- sowie der maximale Abzug für Versicherungsprämien und Sparzinsen im Betrag von Fr. 2'000.--. Vermögen wurde keines deklariert, das Wertschriftenverzeichnis wurde leer abgegeben. Der unvollständigen Steuererklärung beigelegt waren einzig zwei Lohnausweise, der eine Seite 9 ausgestellt durch die B. über einen Nettolohn im Betrag von Fr. 50'532.--, der andere ausgestellt durch die C. über einen Nettolohn im Betrag von Fr. 40'000.--.

b. Um den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit zu erfüllen, müssen, wie bereits erwähnt (vgl. E. 2.2c vorstehend), nicht nur einzelne Positionen der Ermessensveranlagung aufgegriffen werden. Der Steuerpflichtige, der seine Mitwirkungspflichten im Veranlagungsverfahren nicht erfüllt und dadurch eine Ermessensveranlagung bewirkt hat, muss in der Regel die versäumte Mitwirkungshandlung (Steuererklärung inklusive fehlende Belege) vollständig nachholen, um die Einsprache genügend zu begründen. Der Nachweis der Unrichtigkeit ist nur umfassend, wenn er den gesamten von der Ermessensbesteuerung betroffenen Teil des Entscheids beinhaltet (Urteile des Bundesgerichts 2C\_568/2014 und 2C\_569/2014 vom 9. Januar 2015 E. 3.1 m.w.H.). Der Steuerpflichtige kann den Unrichtigkeitsnachweis somit zusammengefasst nur dadurch erbringen, dass er innerhalb der Rechtsmittelfrist die versäumten Verfahrenspflichten erfüllt, eine zur Beseitigung der Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse erforderliche substantiierte Sachdarstellung gibt und hierfür notwendige Beweismittel zumindest anbietet. Nur unter diesen formellen Voraussetzungen wird der Steuerpflichtige überhaupt zur Leistung des Unrichtigkeitsnachweises zugelassen. Andernfalls gilt der Nachweis ohne Weiteres als gescheitert mit der Folge, dass die Ermessensbesteuerung als solche bestehen bleibt (Urteil des Bundesgerichts 2C\_460/2019 vom 22. November 2019 E. 2.2.1).

c. Der Beschwerdeführer geht davon aus, die Einreichung des - wie dargelegt nur teilweise ausgefüllten - Steuererklärungsformulars samt Beilage der zwei Lohnausweise habe dem Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung genügt. Damit verkennt er, dass in der Ermessensveranlagung vom 12. November 2019 (KStV.AR.act. 6) nicht nur mutmassliche Erwerbseinkünfte aus unselbständiger Tätigkeit im Betrag von Fr. 80'000.-- berücksichtigt wurden, sondern unter Ziff. 112 Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Betrag von Fr. 100'000.-- sowie unter Ziff. 147 ausserdem geldwerte Leistungen der B. im Betrag von rund Fr. 43'200.-- angeführt waren. Das Reinvermögen (Ziff. 326) war ausserdem auf über Fr. 3'000'000.-- geschätzt worden. Will der Steuerpflichtige die offensichtliche Unrichtigkeit einer Ermessensveranlagung nachweisen, kann er dies dadurch tun, dass er den wirklichen Sachverhalt dartut und beweist. Diesfalls entfallen die Voraussetzungen einer Ermessensveranlagung, weil die Steuerfaktoren im Rahmen einer ordentlichen Veranlagung einwandfrei ermittelt werden können. Die bisher vorhandene Ungewissheit bezüglich des Sachverhalts ist dabei aber vollständig zu beseitigen, blosser Teilnachweis genügen nicht. Der Beschwerdeführer hat im konkreten Fall der nur teilweise überhaupt ausgefüllten Steuererklärung zwar zwei Lohnausweise betreffend das Erwerbseinkommen aus unselbständiger Tätigkeit beigelegt (der eine Lohnausweis betreffend ein

Seite 10 Einkommen aus unselbständiger Haupterwerbstätigkeit im Betrag von Fr. 50'532.--, der andere Lohnausweis betreffend ein Einkommen aus unselbständiger

Nebenerwerbstätigkeit im Betrag von Fr. 40'000.--; die Vorinstanz hatte in der Ermessensveranlagung das Einkommen aus unselbständigem Erwerb gesamthaft auf Fr. 80'000.-- geschätzt, was notabene somit unter dem vom Beschwerdeführer nachträglich deklarierten Betrag von Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit liegt), ist aber insbesondere jegliche Erklärungen dazu, weshalb er weder über ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit noch über Vermögen verfügen soll, schuldig geblieben (KStV.AR.act. 7). Es reicht aber gerade in Fällen wie dem vorliegenden, wo eine Ermessensveranlagung wegen einer Verfahrenspflichtverletzung der steuerpflichtigen Person vorgenommen werden musste, nicht aus, die Veranlagung ohne substantiierte Begründung bloss in pauschaler Weise zu bestreiten oder lediglich einzelne Positionen der Veranlagung als zu hoch oder implizit als nicht existent zu bezeichnen. Wenn die von der Vorinstanz vorgenommene Ermessensveranlagung nicht offensichtlich willkürlich erscheint - das wäre sie nur dann, wenn sie sich nach den Akten geradezu als unmöglich erweisen würde, was nicht der Fall ist - hat es damit sein Bewenden (Urteil des Bundesgerichts 2C\_2019 vom 22. November 2019 E. 2.2; vgl. zum Ganzen auch RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 54 und 54a zu Art. 132 DBG).

#### **E. 2.4**

Der Beschwerdeführer vermochte den Unrichtigkeitsnachweis mit seinem „Einspruch“ vom 12. Dezember 2019, welchem lediglich eine unvollständig ausgefüllte Steuererklärung samt zwei Lohnausweisen beigelegt war, nicht zu erbringen. Seiner Einsprache fehlte es offensichtlich an einer substantiierten Begründung. Mangels Unrichtigkeitsbeweis ist die Vorinstanz somit zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten und hatte unter den gegebenen Umständen auch nicht weiter zu prüfen, ob die in der Ermessensveranlagung getroffene Schätzung allenfalls zu hoch ausgefallen war (vgl. dazu RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 61 ff. zu Art. 132 DBG).

Seite 11

#### **E. 3**

VRPG). Somit hat der mit seinen Anträgen unterliegende Beschwerdeführer die Gerichtskosten zu tragen. Der bereits geleistete Kostenvorschuss von Fr. 800.-- ist daran anzurechnen.

##### **E. 3.1**

Die 2. Abteilung des Obergerichts hat in der vorliegenden Sache 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 des 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 VRPG).

Gemäss ständiger 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.

Im Rechtsmittelverfahren ist gebühren- und kostenpflichtig, wer ganz oder teilweise unterliegt oder auf dessen Rechtsmittel nicht eingetreten wird (Art. 53 Abs. 1 i.V.m. Art. 19 Abs.

##### **E. 3.2**

Entschädigungen sind keine zuzusprechen, nachdem der Beschwerdeführer unterliegt und die Vorinstanz unabhängig vom Verfahrensausgang keinen Entschädigungsanspruch haben kann (Art. 53 Abs. 3 i.V.m. Art. 24 Abs. 3 lit. a VRPG).

Seite 12

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