

AR_GERICHTE OG O2V-20-36 vom 5. August 2021

AR Gerichte, 2021-08-05, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ar_gerichte OG_O2V-20-36

FR: AR_GERICHTE OG O2V-20-36 du 5 août 2021

IT: AR_GERICHTE OG O2V-20-36 del 5 agosto 2021

Regeste

Obergericht Appenzell Ausserrhoden 2. Abteilung Die von der Beschwerdeführerin gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde an das Bundesgericht hat dieses mit Entscheidungsdatum vom 5. August 2021 abgewiesen (2C_514/2021). Zirkular-Urteil vom 12.

Erwägungen

E. 1

Formelles

E. 1.1

Aufgrund unterschiedlicher Rechtsgrundlagen zu den kantonalen Steuern einerseits und den Bundessteuern andererseits eröffnet das Obergericht praxisgemäss separate Verfahren zur Behandlung von entsprechenden Beschwerdeanträgen, auch wenn diese in einer einzigen Beschwerdeschrift eingereicht werden. Insoweit die Beschwerdeführerin sich in ihrer Beschwerde auf die direkten Bundessteuern 2016 und 2017 bezieht, werden diese Anträge im Verfahren O2V 20 38 behandelt. Das vorliegende Verfahren O2V 20 36 betrifft ausschliesslich die Staats- und Gemeindesteuern.

E. 1.2

Anfechtungsobjekt im vorliegenden Verfahren bildet der Revisionsentscheid vom 23. Juni 2020 (KStV.AR.act. 14), mit welchem die kantonale Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden auf das Revisionsgesuch bezüglich der bereits rechtskräftig veranlagten Staats- und Gemeindesteuern 2016 und 2017 nicht eingetreten ist. Gegen diesen Entscheid kann direkt Beschwerde ans Obergericht erhoben werden (Art. 191 Steuergesetz [StG, bGS 621.11]).

E. 1.3

Der Entscheid über Steuerstreitsachen fällt, vorbehaltlich der hier nicht betroffenen Kompetenzen des Einzelrichters (siehe aber Verfahren O2V 20 38), unabhängig vom Streitwert in die Zuständigkeit der Abteilungen des Obergerichts (Art. 29 Abs. 1 lit. a Justizgesetz [JG, bGS 145.31] e contrario). Das Gesamtgericht hat Beschwerden in Steuerstreitsachen der

E. 1.4

Nachdem sämtliche formellen Voraussetzungen sowohl bezüglich der Beschwerdeführerin persönlich als auch bezüglich der Beschwerdeschrift erfüllt sind und der für das vorliegende Verfahren angeforderte Kostenvorschuss innert erstreckter Frist geleistet wurde, ist auf die Beschwerde einzutreten.

Seite 6

E. 1.5

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. 2 JG). Da vorliegend keine Durchführung einer Verhandlung vorgeschrieben ist und die Parteien auf die Durchführung einer solchen verzichteten, hat das Obergericht den vorliegenden Entscheid im Zirkularverfahren gefällt.

E. 2

Materielles

Im vorliegenden Verfahren O2V 20 36 ist zu prüfen, ob die Voraussetzungen zur Vornahme einer Revision im Fall der Beschwerdeführerin bezüglich der Veranlagung der Staats- und Gemeindesteuern 2016 und 2017 erfüllt sind oder ob die Vorinstanz auf das Revisionsbegehren der Beschwerdeführerin zu Recht nicht eingetreten ist. Die Vorinstanz hat einen Anspruch auf Revision gestützt auf Art. 189 Abs. 2 StG verneint. Gemäss ständiger Rechtsprechung des Obergerichts (vgl. dazu Urteil O2V 17 10 vom 13. März 2018, welches vom Bundesgericht mit Urteil 2C_566/2018 vom 29. Januar 2020 bestätigt wurde; Urteile des Obergerichts O2V 19 15 vom 18. August 2020 und O2V 19 38 vom 29. Oktober 2020) ist eine Verwirkung des Revisionsanspruchs nach Art. 189 Abs. 2 StG als formelle und nicht als materielle Frage zu behandeln. Daraus folgt, dass der im vorliegenden Verfahren von der Beschwerdeführerin angefochtene Nichteintretensentscheid dann zu schützen wäre, wenn ihr, wie dies nach Auffassung der Vorinstanz der Fall ist, eine Pflichtverletzung im Sinn von Art. 189 Abs. 2 StG vorzuwerfen wäre.

Das Obergericht zieht hierzu folgendes in Erwägung:

E. 2.1

Unter welchen Voraussetzungen auf eine rechtskräftige Steuerveranlagung betreffend Staats- und Gemeindesteuern revisionsweise zurückgekommen werden kann, bestimmt sich nach Art. 51 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14) in Verbindung mit den einschlägigen Bestimmungen im kantonalen Steuergesetz.

a. Demnach kann im Kanton Appenzell Ausserrhoden ein rechtskräftiger Entscheid gestützt auf Art. 189 Abs. 1 StG auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten der steuerpflichtigen Person revidiert werden:

a) wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden;

Seite 7

b) wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser acht gelassen hat oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat;

c) wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen den Entscheid beeinflusst hat;

d) wenn nach den auf interkantonale Doppelbesteuerungskonflikte anzuwendenden Regeln die Vermeidung der Doppelbesteuerung gemäss erkennender Behörde durch den Kanton Appenzell Ausserrhoden zu erfolgen hat;

e) wenn die Besteuerung einen Staatsvertrag verletzt;

f) wenn die Voraussetzungen für einen Aufschub der Grundstückgewinnsteuer erst nach rechtskräftiger Veranlagung erfüllt werden.

b. Das Revisionsbegehren muss innert 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrundes, spä- testens aber innert zehn Jahren nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids ein- gereicht werden (Art. 190 StG).

c. Die Revision ist ausgeschlossen, wenn als Revisionsgrund vorgebracht wird, was bei Beach- tung der zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend gemacht wer- den können (Art. 189 Abs. 2 StG in der im Zeitpunkt der hier in Frage stehenden Steuer- perioden gültigen Version; per 1. Januar 2019 wurde diese Bestimmung vom kantonalen Gesetzgeber dahingehend ergänzt, dass auf ein Revisionsgesuch gemäss Art. 189 Abs. 1 lit. d und e StG ausserdem nicht eingetreten wird, wenn die Doppelbesteuerung Folge einer Gewinn- oder Einkommensverschiebung ist, welche die antragsstellende Person absichtlich oder fahrlässig selbst veranlasst hat).

E. 2.2

Die Beschwerdeführerin begründete ihre Beschwerde damit, dass die am Nebensteuerdomi- zil im Kanton St. Gallen festgesetzten Steuerfaktoren der Steuerperioden 2016 und 2017 wesentlich von den am Hauptsteuerdomizil in Appenzell Ausserrhoden veranlagten Faktoren abweichen würden. In der Steuerausscheidung des Kantons Appenzell Ausserrhoden sei ein viel höherer Betrag an den Kanton St. Gallen zugewiesen worden, als dieser tatsächlich in seiner Veranlagung für sich beanspruche: Anstelle des in Appenzell Ausserrhoden an St. Gallen ausgeschiedenen Reingewinns 2016 von Fr. 65'700.-- habe St. Gallen einen Reingewinn 2016 von Fr. 20'706.-- veranlagt und anstelle des in Appenzell Ausserrhoden an St. Gallen ausgeschiedenen Reingewinns 2017 von Fr. 89'000.-- habe St. Gallen einen Reingewinn 2017 von Fr. 14'820.-- veranlagt. Die von der Vorinstanz bei der Veranlagung angenommenen Zahlen seien nicht nachvollziehbar. Erst mit Kenntnisnahme des vom

Seite 8 Kanton St. Gallen ausgefallten Einspracheentscheids vom 14. Januar 2020 habe die Be- schwerdeführerin festgestellt, dass ein Verstoss gegen das Doppelbesteuerungsverbot vor- liege. Die Beschwerdeführerin werde durch die von den St. Galler Behörden abweichenden Veranlagungsverfügungen der Vorinstanz stärker belastet und schlechter gestellt, was unzu- lässig sei.

E. 2.3

Die Beschwerdeführerin rügt explizit eine Verletzung des Verbots der interkantonalen Dop- pelbesteuerung und bezieht sich dabei auf Art. 127 Abs. 3 der Schweizerischen Bundesver- fassung (BV, SR 101). Art. 127 Abs. 3 BV sieht vor: „Die interkantonale Doppelbesteuerung ist untersagt. Der Bund trifft die erforderlichen Massnahmen.“ Eine Verletzung dieses Dop- pelbesteuerungsverbots liegt vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (sog. aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zusteht (sog. virtuelle Doppelbesteuerung). Dass ein solcher Sachverhalt im konkreten Fall gegeben sein könnte, ist nicht ersichtlich:

a. Die Beschwerdeführerin hatte ihr Hauptsteuerdomizil in den hier interessierenden Steuerpe- rioden 2016 und 2017 am Sitz in B. und war somit in Appenzell Ausserrhoden

steuerpflichtig. Gleichzeitig wurde die Beschwerdeführerin ausserdem auch im Kanton St. Gallen besteuert, weil sie dort (in C., D. und E.) verschiedene Liegenschaften besass. Die Beschwerdeführerin macht - zu Recht - nicht geltend, sie sei in den Steuerperioden 2016 und 2017 nur von einem der beiden Kantone zu besteuern. Somit ist zum Vornherein fraglich, inwiefern sie ihren geltend gemachten Revisionsanspruch auf das Doppelbesteuerungsverbot in Art. 127 Abs.

E. 2.4

a. Betrachtet man die Veranlagungen der Beschwerdeführerin für die Steuerperioden 2016 und 2017 im Kanton Appenzell Ausserrhoden einerseits und im Kanton St. Gallen andererseits, so fällt auf, dass diese jeweils gestützt auf eine unterschiedliche Ausgangslage erfolgten:

■ Veranlagungsverfahren Kanton Appenzell Ausserrhoden Aus den vorinstanzlichen Akten ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin trotz mehrfacher Mahnung ihre Steuererklärungen 2016 und 2017 nicht bei der Vorinstanz eingereicht hatte, so dass diese schliesslich für beide Steuerperioden eine Veranlagung nach Ermessen vornahm. Die beiden Ermessenveranlagungen vom 16. Juli 2019 erwachsen unangefochten in Rechtskraft.

■ Veranlagungsverfahren Kanton St. Gallen Im Kanton St. Gallen wurde die Beschwerdeführerin für die Steuerperioden 2016 und 2017 zunächst am 24. Oktober 2019 ebenfalls nach Ermessen veranlagt, weil sie auch dort trotz diverser Mahnungen und Bussen keine Steuererklärungen eingereicht hatte. Gegen diese Ermessensveranlagungen erhob die Beschwerdeführerin allerdings fristgemäss Einsprache und reichte die Steuererklärungen inklusive Jahresabschlüsse 2016 und 2017 bei den St. Galler Behörden nachträglich noch ein. Im Einspracheentscheid vom 14. Januar 2020 gelangten die zuständigen St. Galler Behörden zum Schluss, die Beschwerdeführerin sei mit der Einreichung dieser Unterlagen im Rahmen des Einspracheverfahrens den versäumten Verfahrenspflichten nun nachgekommen und setzte die Steuerfaktoren unter Berücksichtigung der bei ihr nachgereichten Deklaration in einer ordentlichen Veranlagung neu fest (vgl. dazu den Einspracheentscheid Kantonssteuern SG vom 14. Januar 2020, bei den Unterlagen in KStV.AR.act. 8).

Während also im Kanton Appenzell Ausserrhoden für die Steuerperioden 2016 und 2017 wegen einer vollständigen Verweigerung der Mitwirkungspflichten der Beschwerdeführerin eine Ermessensveranlagung vorgenommen werden musste, konnte im Kanton St. Gallen,

Seite 10 nachdem die Beschwerdeführerin dort im Rahmen des ordentlichen Rechtsmittelverfahrens ihren Verfahrenspflichten schliesslich doch noch nachgekommen war, eine ordentliche Veranlagung für die Steuerperioden 2016 und 2017 durchgeführt werden.

b. Wenn die Beschwerdeführerin nun verlangt, dass infolge dieser im Kanton St. Gallen erlassenen ordentlichen Veranlagungen 2016 und 2017 nachträglich auch in Appenzell Ausserrhoden namentlich der steuerbare Gewinn für die Steuerperioden 2016 und 2017 revisionsweise neu zu beurteilen und auf die deutlich tieferen Werte festzusetzen sei, die im Kanton St. Gallen akzeptiert worden seien, lässt sie dabei ausser Acht, dass eine Revision der bereits rechtskräftigen Steuerveranlagungen in Appenzell Ausserrhoden nur noch unter eingeschränkten Voraussetzungen möglich ist.

Im konkreten Fall ist namentlich zu berücksichtigen, dass eine Revision ausdrücklich ausgeschlossen ist, wenn als Revisionsgrund vorgebracht wird, was bei Beachtung der zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend gemacht werden können (Art. 189 Abs. 2 Satz 1 StG): Die Revision bezweckt zwar letztlich nichts anderes als die Durchsetzung des materiellen Rechts. Dieser Aufgabe steht allerdings gleichzeitig die Rechtskraft einer Veranlagung gegenüber, welche Unabänderlichkeit des von der Steuerbehörde getroffenen Entscheids bedeutet und damit die Rechtssicherheit gewährleisten soll (vgl. dazu RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N 3 zu Art. 147 DBG; MARTIN LOOSER, in: Zweifel/Beusch, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. Aufl. 2017, N 3b zu Art. 51 StHG). Wägt man diese beiden Ziele gegeneinander ab, führt dies gemäss einhelliger Lehre und Praxis zum Schluss, dass das Revisionsverfahren nicht dazu dienen kann, von der steuerpflichtigen Person zu verantwortende Nachlässigkeiten nachträglich zu bereinigen - so namentlich die unvollständige Sachdarstellung oder Nichtbeschaffung bzw. Nichtbezeichnung von Beweismitteln im vorangegangenen ordentlichen Verfahren. In solchen Fällen hat eine steuerpflichtige Person auch die sich zu ihren Lasten auswirkende Fehlerhaftigkeit eines Entscheids hinzunehmen, weil die Rechtssicherheit hier mehr zu gewichten ist als die Durchsetzung des materiellen Rechts (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N 23 zu Art. 147 DBG; MARTIN LOOSER, a.a.O., N 16 zu Art. 51 StHG). Eine Revision ist gemäss ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts klar ausgeschlossen, wenn die steuerpflichtige Person im Veranlagungsverfahren ihren Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen ist, so dass zu einer Ermessensveranlagung geschritten werden musste: Wer nach Ermessen veranlagt wird, weil er seine Steuererklärung und / oder andere Unterlagen nicht rechtzeitig bei der Veranlagungsbehörde eingereicht hat, handelt nicht mit der nötigen Sorgfalt im Sinn der Bestimmung von Art. 51 Abs. 2 StHG, welche in Appenzell Ausserrhoden in Art. 189 Abs. 2

Seite 11 Satz 1 StG umgesetzt worden ist (vgl. dazu nebst den von der Vorinstanz in der Vernehmung angeführten und entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin durchaus einschlägigen Bundesgerichtsentscheiden ergänzend auch die Urteile des Bundesgerichts 2C_495/2018 vom 7. Mai 2019 E. 4.4; 2C_352/2018 vom 1. Mai 2020 E. 3.3; 2C_566/2018 vom 29. Januar 2020 E. 3.5.3; 2C_164/2020 vom 6. Oktober 2020 E. 2.3.4; je m.w.H.; ferner auch MARTIN LOOSER, a.a.O., N 26a zu Art. 51 StHG, ebenfalls m.w.H.).

c. Die Beschwerdeführerin verlangt von der Vorinstanz, dass sie die bereits rechtskräftigen Ermessensveranlagungen 2016 und 2017 nachträglich revisionsweise so zu korrigieren habe, dass die den Veranlagungen zugrunde liegenden Steuerwerte ihrer Steuerdeklaration entsprechen (wie dies im Kanton St. Gallen, wo allerdings nachträglich im ordentlichen Rechtsmittelverfahren noch eine Steuererklärung eingereicht wurde, der Fall ist). Bei diesem Antrag handelt es sich allerdings um etwas, das bei Beachtung der zumutbaren Sorgfalt auch schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend gemacht werden können:

■ Es wäre der Beschwerdeführerin zum einen freigestanden, bereits im Veranlagungsverfahren ihre Mitwirkungspflichten zu erfüllen und eine Steuererklärung und die nötigen Belege rechtzeitig bei der Vorinstanz einzureichen. Diesfalls hätte gar keine Ermessensveranlagung vorgenommen werden müssen.

■ Zum anderen hätte die Beschwerdeführerin die von der Vorinstanz erlassenen Ermessensveranlagungen mit ordentlichen Rechtsmitteln anfechten und auch in Appenzell Aus-

serrhoden ihre Steuererklärung und die nötigen Unterlagen immerhin noch im Rahmen des Einspracheverfahrens bei der Veranlagungsbehörde einreichen können (wie sie dies schliesslich im Kanton St. Gallen tat).

Da die Beschwerdeführerin ihren Mitwirkungspflichten in Appenzell Ausserrhoden jedoch (anders als im Kanton St. Gallen) zu keinem Zeitpunkt nachkam, weder die Steuererklärung- en noch weitere nötige Unterlagen bei der Vorinstanz rechtzeitig einreichte und die Ermessensveranlagungen auch nicht mit ordentlichen Rechtsmitteln anfocht, hat sie aufgrund des gesetzlichen Ausschlussstatbestands von Art. 189 Abs. 2 Satz 1 StG den Anspruch auf eine nachträgliche Revision der bereits in Rechtskraft erwachsenen Steuerveranlagungen 2016 und 2017 verwirkt. Die Vorinstanz ist zu Recht nicht auf das Revisionsgesuch der Beschwerdeführerin eingetreten. Die Beschwerde ist dementsprechend abzuweisen.

Seite 12

E. 3

Kosten und Entschädigung

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 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]).

Gemäss Praxis der 2. Abteilung des Obergerichts wird in vergleichbaren Fällen üblicherweise eine Gebühr zwischen Fr. 1'500.-- bis Fr. 3'000.-- festgelegt. Namentlich unter Berücksichtigung des geringen Streitwerts erscheint im vorliegenden Verfahren eine Gebühr von Fr. 1'500.-- als angemessen.

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. 3 VRPG). Die Gerichtskosten sind folglich von der Beschwerdeführerin zu tragen. Es kann eine Verrechnung mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss erfolgen.

E. 3.2

Eine Entschädigung ist der Beschwerdeführerin beim vorliegenden Verfahrensausgang nicht zuzusprechen (Art. 53 Abs. 3 VRPG e contrario), während die Vorinstanz als staatliche Behörde unabhängig vom Verfahrensausgang keinen Entschädigungsanspruch hat (Art. 59 i.V.m. Art. 24 Abs. 3 lit. a VRPG). Somit sind keine Entschädigungen auszurichten.

Seite 13

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