

## Steuerbeschwerde (Nach- und Strafsteuerverfahren)

*Wird mangels Begründung sowie Einreichung oder Nennung der Beweismittel auf die Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung nicht eingetreten, so kann nur diese Eintretensfrage und nicht die materielle Richtigkeit der Veranlagung Gegenstand des nachfolgenden Rechtsmittelverfahrens bilden (Art. 132 Abs. 3 DBG).*

Erwägungen:

I.

1. Mit Schreiben vom 10. Januar 2019 teilte die Kantonale Steuerverwaltung der A. GmbH mit, dass sie laut den erhaltenen steueramtlichen Meldungen des Kantons St.Gallen in den Jahren 2011 und 2012 mit Aufrechnungen aufgrund Liegenschaftsverkäufe im Kanton St.Gallen rechtskräftig veranlagt worden sei. Diese Verkäufe seien ihr im Zeitpunkt der Veranlagung, dieser beiden Jahre nach pflichtgemässigem Ermessen, nicht bekannt gewesen. Dadurch sei der steuerbare Reingewinn der Jahre 2011 und 2012 beim Bund zu tief besteuert worden.

Für diese beiden Jahre würden Nachsteuern über Fr. 339'235.00 (direkte Bundessteuer) erhoben. Zudem sei für die vollendete Steuerhinterziehung in den Jahren 2011 und 2012 eine Erledigung mittels Strafverfügung vorgesehen und eine Busse von 100% der hinterzogenen Steuer werde als angemessen erachtet. Bis 31. Januar 2019 hätte sie die Möglichkeit, zur Anschuldigung und zur vorgesehenen Verfahrenserledigung im Rahmen des rechtlichen Gehörs schriftlich Stellung zu nehmen. Es sei vorgesehen, nach unbenutztem Ablauf dieser Frist die entsprechenden Nachsteuer- und Strafverfügungen zuzustellen.

2. Die Kantonale Steuerverwaltung erliess am 10. April 2019 die Nach- und Strafsteuerverfügungen der Steuerperioden 2011 und 2012. Sie hätte mit Schreiben vom 10. Januar 2019 die Einleitung des Nachsteuerverfahrens mitgeteilt und darin auf den geplanten Verfahrensablauf hingewiesen. Daraufhin hätte die A. GmbH um Gewährung des rechtlichen Gehörs und Akteneinsicht gebeten, welches sie ihr mittels Besprechung vom 7. Februar 2019 gewährt hätte. Bei dieser Besprechung hätte sie ihr mitgeteilt, dass sie ihr bis spätestens Mitte März Unterlagen zukommen lassen würde, welche die Unrichtigkeit ihrer Feststellungen belegen würden. Leider habe sie jedoch keine Rückmeldung erhalten. Daher würde sie das Nach- und Strafsteuerverfahren aufgrund der Aktenlage abschliessen und eine Aufrechnung aufgrund der steueramtlichen Meldungen vornehmen. Da die A. GmbH keine steuermindernden Aufwendungen innerhalb der eingeräumten Frist geltend gemacht hätte, könnten solche auch nicht berücksichtigt werden. Steuerbegründende Tatsachen seien durch die Veranlagungsbehörde und steuermindernde Tatsachen durch die Steuerpflichtigen nachzuweisen.
3. Gegen diese Verfügungen erhob die A. GmbH mit Schreiben vom 7. Mai 2019 Einsprache. Es sei ein Verfahrensfehler (Steuermeldung Kanton SG), die Dokumente würden zugestellt.
4. Die kantonale Steuerverwaltung teilte der A. GmbH mit Schreiben vom 8. Mai 2019 mit, dass das Einspracheschreiben keinerlei Begründung oder Beweismittel enthalte. Auf

eine Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung wegen Nichteinreichens der Steuererklärung könne nur eingetreten werden, wenn innert Frist (vorliegend bis zum 20. Mai 2019) eine vollständig ausgefüllte und unterzeichnete Steuererklärung samt den erforderlichen Beilagen nachgereicht werde.

5. Mit Entscheid vom 5. Juni 2019 trat die Kantonale Steuerverwaltung auf die Einsprache der A. GmbH vom 7. Mai 2019 nicht ein. So sei innerhalb der im Schreiben vom 8. Mai 2019 erwähnten Frist weder eine Begründung zur Einsprache, noch irgendwelche geeigneten Beweismittel vorgebracht worden.
6. Die A. GmbH (folgend: Beschwerdeführerin) reichte am 4. Juli 2019 Beschwerde gegen den Einspracheentscheid vom 5. Juni 2019 ein.

(...)

### III.

1. Die Beschwerdeführerin macht im Wesentlichen geltend, dass sie dem Steueramt schon mehrmals und beim rechtlichen Gehör mitgeteilt habe, dass die steueramtliche Meldung des Kantons St.Gallen auf einem Fehler basiere. Da bei dieser Veranlagung die Einsprachefrist verpasst worden sei, hätte sie keine Korrektur mehr verlangen können. Die Aufrechnungen der Liegenschaftsverkäufe des Kantons St.Gallen würden aufgrund von Annahmen basieren und seien nicht berechtigt. Dies könne auch die Buchhaltung beweisen. Es könne nicht sein, dass aufgrund eines Fehlers eine Doppelbestrafung vorgenommen werde und sie im Aufräumprozedere wieder bestraft würde mit etwas in der Vergangenheit, welches schon lange erledigt gewesen sei.
2. Die Beschwerdegegnerin erwidert, dass im Beschwerdeschreiben, wie bereits im Einspracheverfahren, keine detaillierte Begründung vorgebracht werde, warum die Aufrechnungen unberechtigt sein sollten. Die Beschwerdeführerin hätte weder irgendwelche Buchhaltungsunterlagen noch eine vollständige Steuererklärung vorgelegt. Ohne dass die erwähnten Unterlagen eingereicht würden, sei es unmöglich, die Unwahrheit der rechtskräftigen Veranlagungen des Kantons St.Gallen zu überprüfen. Die Buchhaltung und die Bankkontoauszüge, welche als einzige Beweismittel in Betracht fallen würden, seien von der Beschwerdeführerin nie vorgelegt worden. Die Veranlagungsbehörde habe der Beschwerdeführerin mittels Besprechung vom 6. Februar 2019 die Akteneinsicht und das rechtliche Gehör gewährt. Während dieser Besprechung sei mitgeteilt worden, dass die Beweise noch vorgelegt würden. Allerdings sei dies nicht der Fall gewesen. Auch auf das Schreiben «Abschluss Nach- und Strafsteuerverfahren» vom 10. April 2019 und auf die Aufforderung um Ergänzung der Einsprache vom 8. Mai 2019 seien keinerlei zweckdienliche Unterlagen eingegangen. Sie ziehe deshalb den Schluss, dass die Veranlagungen des kantonalen Steueramts St.Gallen korrekt seien und die nicht versteuerten Gewinne bei der Direkten Bundessteuer im Nach- und Strafsteuerverfahren nachzubesteuern seien.
3.
  - 3.1. Wird mangels Begründung sowie Einreichung oder Nennung der Beweismittel auf die Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung nicht eingetreten, so kann nur diese Eintretensfrage und nicht die materielle Richtigkeit der Veranlagung Gegenstand des nachfolgenden Rechtsmittelverfahrens bilden. Die Veranlagung selbst ist der Überprüfungsbefugnis entzogen. Es muss und kann also ausschliesslich geltend gemacht werden, dass und weshalb aufgrund des damaligen Aktenstandes auf die Einsprache hätte eingetreten werden müssen. Aufgrund der Beschränkung des Streitobjekts kann die

steuerpflichtige Person vor der Beschwerdeinstanz keine neuen Beweismittel mehr vorbringen. Denn massgebend ist der Aktenstand im Zeitpunkt des angefochtenen Nichteintretensentscheids (vgl. Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, 2017, Art. 132 N 56; Hunziker/Mayer-Knobel, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], a.a.O., Art. 140 N 6).

- 3.2. Eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 132 Abs. 3 DBG).

Das Bundesgericht qualifiziert die Nennung von allfälligen Beweismitteln als Gültigkeitsvoraussetzung. An das Beweisangebot sind strenge Anforderungen zu stellen. Es muss eindeutig sein, d.h. das angebotene Beweismittel ist genau zu bezeichnen. Die Erfordernisse der Begründung und der Nennung der Beweismittel stellen bei Einsprachen gegen eine Ermessenseinschätzung Prozessvoraussetzungen dar. Fehlt es an einer solchen minimalen Einsprachebegründung, ist auf die Einsprache nicht einzutreten (vgl. Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 132 N 36; Urteil des Bundesgerichts 2C\_314/2014 E. 2.1).

Art. 132 Abs. 3 DBG über die Beschränkung der Rügegründe gegen eine Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen gilt aufgrund des Verweises in Art. 153 Abs. 3 DBG auch für das Nachsteuerverfahren (vgl. Looser, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.] a.a.O., Art. 151 N 26; 2C\_136/2011 E. 4.1).

- 3.3. Es ist nicht Aufgabe der Rechtsmittelinstanz, in vorinstanzlichen Eingaben der Beteiligten nach Gründen zu suchen, weshalb der angefochtene Entscheid unrichtig sein könnte. Das Beschwerdeverfahren wird zwar von der Untersuchungsmaxime beherrscht, wonach die Beschwerdeinstanz die rechtserheblichen Tatsachen von Amtes wegen abzuklären hat. Der nach dem Gesetz umfassenden Untersuchungspflicht sind indessen aus praktischen Gründen Schranken gesetzt. Da für steueraufhebende und -mindernde Tatsachen, für die der Steuerpflichtige die Beweislast trägt, regelmässig die natürliche Vermutung besteht, dass er alle ihn entlastenden Umstände von sich aus vorbringt, besteht seine Obliegenheit zur Mitwirkung hinsichtlich solcher Tatsachen auch darin, sie geltend zu machen, darzutun und nachzuweisen. Diesen Nachweis hat der Steuerpflichtige durch eine substantiierte Sachdarstellung in der Beschwerdeschrift anzutreten, wobei er die erforderlichen Beweismittel beizulegen oder wenigstens genau zu bezeichnen hat. Er hat sich mit dem angefochtenen Entscheid konkret und genügend verständlich auseinanderzusetzen. Fehlt es daran, trifft die Beschwerdeinstanz keine weitere Untersuchungspflicht. Dem Steuerpflichtigen obliegt somit die Beweisbeschaffungspflicht für die das Rechtsbegehren begründenden Tatsachen (vgl. Hunziker/Mayer-Knobel, a.a.O., Art. 140 N 42 f.).

- 3.4. Die Beschwerdeführerin brachte in ihrer Einsprache einzig vor, es sei ein Verfahrensfehler (Steuermeldung Kanton SG), die Dokumente würden zugestellt. Weder bezeichnete sie diese Dokumente, noch reichte sie diese nach.

In der Beschwerdeschrift machte sie keine Ausführungen dazu, weshalb sie die Dokumente, welche die Unrichtigkeit betreffend Aufrechnungen aufgrund Liegenschaftsverkäufe im Kanton St.Gallen belegen würden, im Einspracheverfahren nicht einreichte. Insbesondere äusserte sie sich nicht in substantiiert Form darüber, inwiefern der Nichteintretensentscheid der Beschwerdegegnerin im Einspracheverfahren unrichtig sein sollte.

4. Die Beschwerde ist demnach abzuweisen.

Kantonsgericht Appenzell I.Rh., Verwaltungsgericht,  
Entscheid V 11-2019 vom 3. März 2020

*Die gegen diesen Entscheid erhobene Beschwerde wurde vom Bundesgericht mit Entscheid 2C\_462/2020 vom 17. Juli 2020 abgewiesen, soweit darauf eingetreten wurde.*