



Fall-Nr.: B 2023/230, B 2023/231
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 06.05.2024
Entscheiddatum: 14.03.2024

Entscheid Verwaltungsgericht, 14.03.2024

Steuerrecht. Ermessensveranlagung. Art. 177 und 180 Abs. 2 StG (sGS 811.1). Art. 130 Abs. 2 und 132 Abs. 3 DBG (SR 642.11). Streitig war, ob die Vorinstanz (VRK) den Nichteintretensentscheid des Beschwerdegegners (Steuerverwaltung) bezüglich der Einsprachen gegen die Ermessensveranlagungen der Kantonssteuern 2016 und der direkten Bundessteuer 2016 zu Recht bestätigte. Das Verwaltungsgericht bejahte dies mit der Feststellung, es sei nicht zu beanstanden, dass der Beschwerdegegner den Beschwerdeführer vorliegend für das Jahr 2016 nach Ermessen veranlagt habe. Es fehle an einer qualifizierten Begründung dafür, dass bzw. inwiefern die streitige Ermessensveranlagung den tatsächlichen Verhältnissen nicht entsprechen sollte. (Verwaltungsgericht, B 2023/230, B 2023/231)

Entscheid vom 14. März 2024

Besetzung

Abteilungspräsident Brunner; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiber Schmid

Verfahrensbeteiligte

A.____,

Beschwerdeführer,

vertreten durch Rechtsanwalt MLaw Visar Keraj, Adreno AG, Wiggenweg 3,
9404 Rorschacherberg,

gegen



St.Galler Gerichte

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

und

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

Beschwerdebeteiligte,

Gegenstand

Nichteintreten (Kantons- und Gemeindesteuern 2016 sowie direkte Bundessteuer 2016)

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A.

A.___, Z.___, ist an mehreren Gesellschaften beteiligt und besitzt diverse Grundstücke (vgl. act. G 10/6 I.n). Mit Schreiben vom 8. Mai 2017 forderte ihn das Steueramt Z.___ auf, die Steuererklärung 2016 innert 14 Tagen einzureichen. Da er darauf nicht reagierte, stellte das Steueramt am 12. Juni 2017 eine Veranlagung nach Ermessen in Aussicht, falls die ausstehende Steuerklärung nicht bis 3. Juli 2017 eingereicht werde (act. G 10/6 I.a). Mit Schreiben vom 12. März 2020 (Betreff: "Steuerveranlagung 2014 und folgende") teilte das kantonale Steueramt A.___ mit, dass die Frist zur Ergänzung der Steuerklärung 2014 bis 30. April 2020 verlängert werde. Gleichzeitig ersuchte es ihn um Einreichung einer Bestätigung, dass er einen Treuhänder/Steuerberater mit der Erstellung der ausstehenden Steuerklärungen betreut habe. Die hierfür angesetzte Frist wurde am 9. April 2020 bis Ende April 2020 verlängert (act. G 10/6 I.b). Am 30. April 2020 gab A.___ dem kantonalen Steueramt bekannt, aufgrund der komplexen



Firmenstruktur sei die Beauftragung einer externen Person mit der Steuerangelegenheit wenig sinnvoll, da die Einarbeitung in die Thematik sehr aufwendig sei. Er selbst sei zufolge seiner Arbeitsfähigkeit von lediglich 20 % nicht im Stande, die Pendenzen aufzuarbeiten (act. G 10/6 I.c mit Arztzeugnis). Am 19. Mai 2020 (Betreff: "Steuerveranlagung 2014 und folgende") verlängerte das kantonale Steueramt die Frist zur Ergänzung der Steuererklärung 2014 bis 31. Mai 2020. Am 2. Juni 2020 ersuchte Rechtsanwalt Visar Keraj für A.__ um Verlängerung dieser Frist bis 30. Juni 2020 (act. G 10/6 I.d). Am 15. Oktober 2020 sicherte der Rechtsvertreter zu, die noch ausstehenden Steuererklärungen bis 3. Oktober 2020 (Jahre 2014, 2015), bis 30. November 2020 (Jahr 2016) und 31. März 2021 (Jahre 2017 bis 2019) einzureichen. Am 15. Dezember 2020 verlängerte das Steueramt unter anderem die Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2016 bis 28. Februar 2021 (act. G 10/6 I.e). Da dieser Termin nicht eingehalten wurde, forderte das Steueramt A.__ am 21. Oktober 2021 auf, die Steuererklärung 2016 bis spätestens 31. Oktober 2021 einzureichen. Hierbei wies es darauf hin, dass im Säumnisfall mit einer Veranlagung nach Ermessen und einer Busse wegen Verletzung der Verfahrenspflichten zu rechnen sei (act. G 10/6 I.f).

Nachdem A.__ am 1. November 2021 ein weiteres Fristerstreckungsgesuch unter anderem für die Steuererklärung 2016 eingereicht hatte, forderte ihn das kantonale Steueramt am 25. November 2021 auf, bis 9. Dezember 2021 zu belegen, dass er einen Treuhänder/Buchhalter mit der Erstellung der Steuererklärungen beauftragt habe. Danach werde über das Fristerstreckungsgesuch entschieden (act. G 10/6 I.g). Am 10. Dezember 2021 beantragte A.__ die Verlängerung der Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2016 bis 31. März 2022, wobei er erneut festhielt, dass die Mandatierung eines Treuhänders wegen der Komplexität der Situation nicht zielführend sei und Aussicht auf Verbesserung seines Gesundheitszustands bestehe. Hierauf räumte ihm das Steueramt am 17. Dezember 2021 erneut Gelegenheit ein, bis 13. Januar 2022 die Beauftragung eines Treuhänders/Steuerberaters zur Erstellung der Steuererklärungen nachzuweisen (act. G 10/6 I.i). Nach weiteren Fristerstreckungsgesuchen (act. G 10/6 I.j, I.k) gewährte das kantonale Steueramt A.__ am 10. Februar 2022 für die Einreichung der Steuererklärung 2016 eine Notfrist bis 24. Februar 2022 mit dem Hinweis, dass danach eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen erfolge. Die Bearbeitung eines weiteren Fristerstreckungsgesuchs setze den Nachweis voraus, dass die im Schreiben vom 21. Januar 2022 (act. G 10/6 I.k) erwähnte GMTC Treuhand & Consulting AG die Unterlagen zur Erstellung der Steuererklärung 2016 erhalten habe. Hierauf beantragte A.__ am 17. Februar 2022 die Erstreckung der Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2016 bis 30. Juni 2022 (act. G 10/6 I.l).



B.

In der Folge veranlagte das kantonale Steueramt A.__ mit Veranlagungsverfügungen vom 9. März 2022 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2016 ermessensweise mit einem satzbestimmenden steuerbaren Einkommen von CHF 272'500 und einem satzbestimmenden Vermögen von CHF 18'290'000, und für die direkte Bundessteuer mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 272'700 (act. G 10/6 I.m). Auf die dagegen erhobenen Einsprachen trat das kantonale Steueramt mit Entscheiden vom 28. April 2022 nicht ein (act. G 10/6 II.a, II.b).

Die gegen die Einspracheentscheide vom 28. April 2022 erhobenen Rechtsmittel (Rekurs, Beschwerde; act. G 10/1) wies die Verwaltungsrekurskommission (VRK) mit Entscheiden vom 18. September 2023 ab, soweit sie darauf eintrat (act. G 2).

C.

Gegen die Entscheide der VRK (im Folgenden: die Vorinstanz) vom 18. September 2023 erhob A.__ (im Folgenden: der Beschwerdeführer) mit Eingabe seines Rechtsvertreters vom 27. Oktober 2023 (act. G 1) Beschwerde beim Verwaltungsgericht. Dabei stellte er folgende Anträge: Das Verfahren sei bis am 31. Januar 2024 zu sistieren (Ziffer 1). Der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und der Beschwerdegegner sei anzuweisen, auf die Einsprache einzugehen und das ordentliche Veranlagungsverfahren durchzuführen (Ziffer 2). Eventualiter sei der angefochtene Entscheid aufzuheben und (die Angelegenheit) an die Vorinstanz zur Neubeurteilung zurückzuweisen (Ziffer 3). Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der Staatskasse (Ziffer 4).

Mit Vernehmlassung vom 12. Dezember 2023 teilte die Vorinstanz den Verzicht auf eine Stellungnahme mit (act. G 9). Das kantonale Steueramt (im Folgenden: der Beschwerdegegner) beantragte mit Vernehmlassung vom 18. Januar 2024 die Abweisung der Beschwerden (act. G 12), wobei er auf weitergehende Bemerkungen verzichtete. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (im Folgenden: die Beschwerdebeteiligte) verzichtete stillschweigend auf eine Vernehmlassung (act. G 13).

Im Nachgang zu einem Fristerstreckungsgesuch des Rechtsvertreters des Beschwerdeführers für die Einreichung einer weiteren Stellungnahme (act. G 16) räumte der verfahrensleitende Abteilungspräsident mit Schreiben vom 11. März 2024 eine Notfrist von einem Tag ein (act. G 17), innert welcher die Stellungnahme vom 12. März 2024 (act. G 20) erstattet wurde.



Auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten wird, soweit für den Entscheid erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1.

Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuer und der direkten Bundessteuer soweit hier interessierend vereinheitlicht sind, erledigte die Vorinstanz den Rekurs betreffend die Kantons- und Gemeindesteuer einerseits und die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer andererseits zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern. Unter diesen Umständen durfte auch der Beschwerdeführer seine Beschwerden an das Verwaltungsgericht in einer gemeinsamen Rechtsschrift erheben (BGE 135 II 260 E. 1.3). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Urteil entscheidet (vgl. BGer 2C_440 und 441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2). Die Beschwerdeverfahren B 2023/230 und 2023/231 werden daher vereinigt und im gleichen Urteil entschieden.

Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 145 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG). Der Beschwerdeführer ist zur Beschwerde legitimiert, und die Eingabe vom 27. Oktober 2023 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2.

Streitig und zu klären ist vorliegend – wie schon im vorinstanzlichen Verfahren – allein die Frage, ob der Beschwerdegegner auf die Einsprachen des Beschwerdeführers gegen die Ermessensveranlagungen der Kantons- und Gemeindesteuern 2016 und der direkten Bundessteuer 2016 zu Recht nicht eingetreten ist. Vorfrageweise ist dabei zu klären, ob sich der Beschwerdegegner zu Recht des Instruments der Ermessensveranlagungen bedient hat.

2.1.

Gemäss Art. 177 StG und Art. 130 Abs. 2 DBG nimmt die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemässigem Ermessen vor, wenn Steuerfaktoren oder



Steuersubstrat mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können oder die steuerpflichtige Person ihre Verfahrenspflichten trotz Mahnung nicht erfüllt hat.

Eine (zu Recht ergangene) Ermessensveranlagung kann die steuerpflichtige Person nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten; die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 180 Abs. 2 StG; Art. 132 Abs. 3 DBG). Eine Ermessensveranlagung bzw. die darin enthaltene Schätzung kann mithin nicht auf Angemessenheit, sondern nur eingeschränkt auf *offensichtliche Unrichtigkeit* überprüft werden. Offensichtlich unrichtig ist eine Schätzung, wenn sie sachlich nicht begründbar bzw. willkürlich ist. Bei einer Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung wird eine qualifizierte Begründung verlangt, die den bisher ungewiss gebliebenen Sachverhalt erhellt. Es ist nachzuweisen, dass die Ermessensveranlagung den tatsächlichen Verhältnissen nicht entspricht. Die bisher vorhandene Ungewissheit bezüglich des Sachverhalts ist mit *umfassendem Unrichtigkeitsnachweis* zu beseitigen. In der Begründung der Einsprache ist daher der Sachverhalt in substantzierter Weise darzulegen, und es sind die Beweismittel zu nennen. Dabei handelt es sich nicht um eine Ordnungsvorschrift, sondern um eine Prozessvoraussetzung, deren Fehlen das Nichteintreten auf die Einsprache zur Folge hat (VerwGE B 2022/38 und B 2022/39 vom 20. Oktober 2022 E. 3.2, m.H. auf Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, VII./N 74 ff.).

2.2.

Die Vorinstanz hielt im angefochtenen Entscheid fest, der Beschwerdeführer habe zunächst geltend gemacht, gesundheitsbedingt nicht in der Lage gewesen zu sein, die notwendigen Unterlagen zusammenzutragen. Ihm sei jedoch jeweils nur eine partielle Arbeitsunfähigkeit von 80% bzw. 60% bestätigt worden. Auch wenn der Beschwerdeführer psychisch stark angeschlagen gewesen sei, hätte er gemäss fachärztlicher Einschätzung doch während ein bis zwei Tagen wöchentlich arbeiten und in dieser Zeit einem Vertreter die notwendigen Instruktionen erteilen können. Dass dies aus Gründen der Komplexität der Firmenstruktur und der verwendeten Software nicht möglich gewesen sein solle, wie geltend gemacht werde, sei nicht stichhaltig. Ein versierter Treuhänder sei durchaus in der Lage, sich die notwendige Übersicht zu verschaffen und zumindest ein gewisses Veranlagungsfundament einzureichen. Dies hätte es dem Beschwerdegegner ermöglicht, das gemischte Veranlagungsverfahren (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N 1 ff. zu Art. 123 DBG) voranzutreiben, gezielte Abklärungen zu treffen und den Beschwerdeführer auf diese Weise sogar zu unterstützen. Dass der Beschwerdeführer seiner Mitwirkungspflicht in minimalem Umfang hätte nachkommen können, unterstreiche auch die Tatsache, dass er bei nach wie vor lediglich 40%iger



Arbeitsfähigkeit und eingeschränkter Fähigkeit, komplexe Tätigkeiten mit hohen Anforderungen an Planung und Übersicht durchzuführen (act. G 10/11/19), imstand gewesen sei, eine neue Mitarbeiterin einzuarbeiten, wie er selbst ausgeführt habe (act. G 10/10 Ziffer 4). Der Beschwerdeführer habe die am 10. Februar 2022 angesetzte Notfrist ungenutzt verstreichen lassen. Inwiefern der Beschwerdegegner durch dieses Vorgehen das Recht auf ein faires Verfahren (Art. 6 EMRK, SR 0.101) bzw. den Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt haben solle, sei nicht ersichtlich. Weder sei eine willkürliche Festlegung der Fristen noch ein überspitzt formalistisches Vorgehen festzustellen. Im Gegenteil scheine der Beschwerdegegner dem Beschwerdeführer während rund 5 Jahren viel Geduld und Verständnis entgegengebracht und die Fristen immer wieder grosszügig erstreckt zu haben. Vor diesem Hintergrund sei die Vornahme einer Ermessensveranlagung für 2016 nicht zu beanstanden (act. G 2 S. 6 f.).

Hinsichtlich der Frage der Rechtmässigkeit des Nichteintretens auf die Einsprache hielt die Vorinstanz fest, der Beschwerdeführer habe dem Beschwerdegegner in der Einsprache vorgeworfen, die Steuerfaktoren erheblich zu hoch festgelegt zu haben. Er habe sich dann aber nur zu einzelnen Beträgen geäussert und ausgeführt, dass verschiedene Positionen falsch bewertet worden seien, wie z.B. die Aktien der B.___ Ltd. sowie die Mieterträge der Liegenschaft C.___-strasse; weiter habe er geltend gemacht, dass verschiedene seiner Gesellschaften für 2016 noch nicht rechtskräftig veranlagt worden seien. Der blosser Verweis auf einzelne, nach Ansicht des Beschwerdeführers nicht korrekt festgelegte Werte reiche zur Begründung der offensichtlichen Unrichtigkeit der Steuerveranlagung nicht aus. Der Beschwerdeführer habe in Ziffer 14 der Einsprache zwar vorgebracht, die notwendigen Beweismittel einzureichen, sobald er gesund sei. Bei den von ihm aufgeführten Dokumenten (Steuererklärung 2016, Lohnausweise, Kontokorrentauszüge, Schuldenverzeichnis, Wertschriftenverzeichnis, Liegenschaftsrechnungen, interkantonale Steuerauscheidung) handle es sich jedoch nicht um "allfällige Beweismittel" im Sinn von Art. 180 Abs. 2 StG bzw. Art. 132 Abs. 3 DBG, da diese ohnehin Gegenstand der Mitwirkungspflicht bilden würden (BGer 2C_30/2017 vom 10. Mai 2017 E. 2.3.3). Somit ergebe sich, dass der Beschwerdeführer die unterlassenen Mitwirkungshandlungen im Einspracheverfahren nicht nachgeholt habe, obwohl ihm dies zuzumuten gewesen wäre. Das Nichteintreten des Beschwerdegegners auf die Einsprache lasse sich daher nicht beanstanden (act. G 2 S. 7 f.).

2.3.

Der Beschwerdeführer wendet ein, in den vorinstanzlichen Verfahren sei aufgezeigt worden, dass er sich mindestens seit September 2019 in einem sehr schlechten gesundheitlichen Zustand befinde und nur in einem geringen Pensum seiner Arbeitstätigkeit nachgehen könne. Er sei der alleinige Verwaltungsrat von ca. 20



Gesellschaften, welche mehrheitlich in Y.___ und X.___ domiziliert seien. Die Steuerverwaltung AR, wo die meisten Gesellschaften domiziliert seien, habe mit seinem Rechtsvertreter einen "Fahrplan" betreffend Einreichung diverser Steuererklärungen ausgearbeitet. Leider habe sich der Gesundheitszustand des Beschwerdeführers nicht gebessert, weshalb sich die Gesellschaften stets in Verzug befunden hätten. Deshalb habe ein neuer "Fahrplan" (für mehrere Steuerperioden) ausgearbeitet werden müssen. Diese Menge an Aufwand sei geeignet, auch eine gesunde Person stark zu überfordern, da andere Verpflichtungen parallel zu erfüllen seien. Der Beschwerdeführer habe zwar Hilfe Dritter beansprucht. Diese hätten ohne Mitwirkung des gesundheitlich angeschlagenen Beschwerdeführers jedoch nur in einem sehr eingeschränkten Umfang tätig werden können. Der Beschwerdeführer sei aufgrund seiner Krankheit sowie der Menge an offenen Fristen auch heute nicht in der Kenntnis der Umstände, welche die Einreichung der Steuererklärungen erlauben würden, weshalb diese nicht innert Frist eingereicht werden könnten. Der eigentliche Hinderungsgrund (Krankheit) sei nicht weggefallen. Weiter lägen diverse Widrigkeiten mit der Steuerverwaltung AR (strenge Fristenhandhabung) sowie Fehlleistungen/ Fehlbeurteilungen vor, welche zur Ergreifung von Rechtsmitteln und zu zusätzlicher nervlicher Belastung des kranken Beschwerdeführers geführt hätten. Er sei seit über drei Jahren krank und habe demnach die nicht rechtzeitige Einreichung der Steuererklärung nicht verschuldet. Auch die Beauftragung eines Dritten sei aus den vorerwähnten Gründen nicht möglich gewesen, insbesondere weil seine Mitwirkung unerlässlich sei und er diese nicht leisten könne. Obwohl sich sein Gesundheitszustand nicht gebessert habe, habe die Vorinstanz nicht weiterhin zuwarten wollen und ihn nach Ermessen veranlagt. Durch das inkonsequente Handeln, die Nichtgewährung von weiteren Fristerstreckungen sowie Ablehnung des Sistierungsantrags mit der Begründung, der Beschwerdeführer hätte einen Dritten mit der Angelegenheit beauftragen können, verletze die Vorinstanz den Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung, SR 101, BV) sowie das Gleichheitsgebot (Art. 8 Abs. 1 BV). Nachdem der Beschwerdegegner die Ungleichheit in diesem Veranlagungsverfahren aufgrund der Krankheit durch Fristgewährungen bejaht habe, habe er nun seine Ansicht geändert, indem er die Beauftragung eines Treuhänders ohne Weiteres als möglich erachte, ohne die Situation des Beschwerdeführers und seiner 20 Gesellschaften zu berücksichtigen. Zudem habe der Beschwerdeführer CHF 400'000 als Akonto-Zahlungen für die Steuern 2015 bis 2020 bereits geleistet. Die Vorinstanzen würden dies ausser Acht lassen bzw. nicht zureichend würdigen. Im Weiteren habe der Beschwerdeführer die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung in der Einsprache dargelegt und die entsprechenden Beweise bzw. die Nachlieferung der Beweismittel angeboten. In der Zwischenzeit seit gerichtlich bezüglich des Steuerjahrs 2014 festgestellt worden, dass für die D.___ AG ein Steuerwert von CHF 10'256'410 und für die B.___ Co. ein solcher von CHF 2'118'888



einzusetzen sei (VerwGE B 2023/49 vom 4. September 2023). Damit sei belegt, dass die Steuerwerte auch für das Jahr 2016 nicht zutreffend seien. Sodann habe der Beschwerdeführer eine Selbstanzeige für die Steuerjahre 2012-2020 eingereicht, wobei das Verfahren vor der Vorinstanz (I/1.2022.215) noch hängig sei. Auch der Ausgang dieses Verfahrens sei für das vorliegende Verfahren relevant. Das Beschwerdeverfahren sei bis 31. Januar 2024 zu sistieren, damit dem Beschwerdeführer ermöglicht werde, mit dem Steueramt Z. __ einen Vergleich abzuschliessen, aufgrund dessen eine Verfahrensabschreibung erfolgen könne. Der Beschwerdeführer sei in Not (Krankheit, Widrigkeiten, Mengengerüst), während der Staat auch unter Berücksichtigung der 15-jährigen Verjährungsfrist (2031) keine Notwendigkeit zum unverhältnismässigen Handeln habe (act. G 1).

3.

Zu klären ist vorab die Frage, ob der Beschwerdegegner berechtigt war, den Beschwerdeführer für die Steuerperiode nach Ermessen zu veranlagern.

3.1.

Vorliegend wurde der Beschwerdeführer wiederholt und unter Hinweis auf die Säumnisfolgen samt Androhung einer Ermessensveranlagung gemahnt, die Steuererklärung 2016 ein- bzw. nachzureichen (vgl. Sachverhalt unter Bst. A hiavor). Mit Schreiben vom 10. Februar 2022 erging im Sinne einer Notfrist eine letzte Aufforderung, die ausstehende Steuererklärung bis 24. Februar 2022 einzureichen (act. G 10/6 II). Nach unbenütztem Ablauf der angesetzten Frist war der Beschwerdegegner – wie im angefochtenen Entscheid zutreffend festgehalten – gestützt auf Art. 177 StG und Art. 130 Abs. 2 DBG berechtigt, Ermessensveranlagungen vorzunehmen. Hierbei ist zu beachten, dass die Nichterfüllung von Verfahrenspflichten nicht auf ein Verschulden der steuerpflichtigen Person zurückgehen muss (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 38 zu Art. 130 DBG). Für die Ermessensveranlagung ist einzig massgebend, dass der Sachverhalt objektiv nicht abklärbar und ungewiss ist bzw. die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können (BGer 2C_509/2019 vom 3. Oktober 2019 E. 4.5 m.H. auf BGer 2C_799/2017 und 2C_800/2017 vom 18. September 2018 E. 3.1).

3.2.

Nachdem dem Beschwerdeführer in den Arztzeugnissen vom 25. März 2020 (act. G 10/6 I.c) und 17. Mai 2022 (act. G 10/2/1/10) Arbeitsunfähigkeiten von 80% und 60% bescheinigt worden waren, bestätigte Dr. med. E. __, FMH Psychiatrie und Psychotherapie, mit Zeugnis vom 4. Mai 2023 für die Zeit von Januar bis Mai 2023 eine 50%-ige Arbeitsunfähigkeit des Beschwerdeführers. Zur Begründung hielt er fest, der Beschwerdeführer sei nur eingeschränkt imstande, komplexe Tätigkeiten, die ein hohes Mass an Planung und Übersicht erfordern würden, durchzuführen. Dies gelte



insbesondere für Tätigkeiten, die mit einer besonderen emotionalen Belastung verbunden seien und die Fähigkeit voraussetzten, mit Unsicherheit und Stress umzugehen (act. G 3.2). In der ärztlichen Bescheinigung vom 30. Mai 2023 wurde ferner bestätigt, dass sich die Anforderungen an den Beschwerdeführer vom Umfang und von der Komplexität der Aufgaben her im Bereich der gegebenen Leistungsfähigkeit bewegen müssten; bei einer Überforderung sei mit einer gesundheitlichen Stagnation und mit einer stagnierenden oder abnehmenden Leistungsfähigkeit zu rechnen (act. G 3.1).

Den vorerwähnten ärztlichen Bescheinigungen lässt sich nicht entnehmen, dass der Beschwerdeführer im Zeitpunkt der Androhung der Ermessensveranlagung bzw. zuvor nicht in der Lage gewesen wäre, einer fachkundigen Drittperson seine Steuerangelegenheiten zu übergeben und ihr nach der Sichtung der Unterlagen allfällig sich ergebende Fragen zu beantworten bzw. sie über den Sachverhalt zu instruieren. Eine solche Mitwirkung wäre ihm im Rahmen der ärztlich bescheinigten Teilarbeitsfähigkeit denn auch durchaus zumutbar gewesen. Das vom Beschwerdeführer angeführte Anfallen von Mehrkosten (act. G 1 S. 3 unten) bildet zum vornherein keinen plausiblen Grund für den Verzicht auf Dritthilfe, zumal in der Situation des Beschwerdeführers gerade auch mit Blick auf die von ihm angeführten komplexen Unternehmensstrukturen der Beizug einer kompetenten Drittperson dringend angezeigt gewesen wäre. Eine solche Drittperson wäre auch in der Lage gewesen, die vom Beschwerdeführer genannten Schwierigkeiten im Handling von 20 Gesellschaften mit 4 verschiedenen Buchhaltungssoftwares (act. G 1 S. 8 f.) zu bewältigen.

3.3.

Im Weiteren verunmöglichten auch allfällige pandemiebedingte Einschränkungen im Kontakt mit Drittpersonen (vgl. act. G 1 S. 3 f.) einen Austausch von Akten und digitalen Informationen nicht. Hinsichtlich der vom Beschwerdeführer angeführten "Widrigkeiten mit der Steuerverwaltung AR" (strenge Fristenhandhabung, Rechtsmittelverfahren; act. G 1 S. 5-7) ist festzuhalten, dass solche Widrigkeiten mit Bezug auf den Beschwerdegegner, der unbestritten jeweils grosszügig Fristerstreckungen gewährte (vgl. act. G 1 S. 4 oben und S. 8 Ziffer 6), soweit ersichtlich nicht vorlagen. Zu Recht verweist die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid überdies auf die Charakteristik des gemischten Veranlagungsverfahrens, bei welchem die Feststellung der Steuerforderung durch ein gesetzmässig geordnetes Zusammenwirken von Veranlagungsbehörde und steuerpflichtiger Person im Sinn der Kooperationsmaxime erfolgt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O, N 3 zu Art. 123 DBG). Es bestand für den Beschwerdegegner daher insgesamt kein Anlass, dem Beschwerdeführer weitere Fristerstreckungen zu gewähren und mit der Veranlagung nach Ermessen noch weiter zuzuwarten. In der geschilderten Situation fiel ein Abwarten der (nach wie vor nicht



absehbaren) vollständigen Gesundung des Beschwerdeführers (bis zu einem nicht zum Voraus festlegbaren Zeitpunkt in der Zukunft) ausser Betracht. Der Vorinstanz kann entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers (act. G 1 S. 9) kein inkonsequentes Handeln und insbesondere keine Gehörsverletzung vorgeworfen werden, wenn sie nach grosszügiger Gewährung von Fristerstreckungen über einen langen Zeitraum und nach vorgängiger Androhung einer Ermessensveranlagung eine solche Veranlagung verfügte. Vielmehr räumte die Vorinstanz dem Beschwerdeführer durch das Abwarten über viele Monate zureichend Gelegenheit ein, sich organisatorisch so einzurichten, dass eine ordnungsgemässe Einreichung der Steuererklärung möglich gewesen wäre. Die Leistung von Steuer-Akontozahlungen (act. G 1 S. 10) vermag für sich allein die Gewährung weiterer Fristerstreckungen für die Erfüllung von Verfahrenspflichten nicht zu rechtfertigen, zumal solche Zahlungen nichts an den laufenden (absoluten) Verjährungsfristen ändern.

3.4.

Dass die Nichteinräumung von weiteren Fristverlängerungen unter den gegebenen Umständen eine Verletzung des Gleichheitsgebots (Art. 8 Abs. 1 BV) oder des Rechts auf faires Verfahren (Art. 6 Ziffer 1 EMRK) darstellen könnte (act. G 1 S. 10), ist nicht erkennbar. Soweit sich der Beschwerdeführer auf das Recht auf eine wirksame Beschwerde nach Art. 13 EMRK beruft, ist darauf hinzuweisen, dass diese Konventionsgarantie nur zusammen mit der Behauptung einer Verletzung von materiellen Konventionsvorschriften angerufen werden kann (sog. Akzessorietät); zudem schreibt Art. 13 EMRK den Mitgliedstaaten nicht vor, in welcher Form sie die Durchsetzung bzw. Gewährleistung der Konventionsgarantien in der innerstaatlichen Rechtsordnung gewährleisten wollen (vgl. Meyer-Ladewig/Renger, in: Meyer-Ladewig/Nettesheim/von Raumer [Hrsg.], EMRK-Handkommentar, 4. Aufl. 2017, N 1 und 3 zu Art. 13 EMRK). Der Beschwerdeführer legt vorliegend nicht dar und es ist auch nicht ersichtlich, auf welche Konventionsgarantie er sich in der Sache selbst berufen könnte; hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang vor allem auf den Umstand, dass Steuerverfahren, die – wie das hier in Frage stehende Verfahren – keinen strafrechtlichen Charakter haben, vom Anwendungsbereich von Art. 6 Ziff. 1 EMRK nicht erfasst ist (BGE 144 I 340 E. 3.3.5 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des EGMR; 140 I 68 E. 9.2). Selbst wenn Art. 13 EMRK im Übrigen anwendbar wäre, ist nicht im Ansatz ersichtlich, inwiefern das Vorgehen des Beschwerdegegners im Fall des Beschwerdeführers wirksamen Rechtsschutz vereitelt hätte, zumal es dem Beschwerdeführer offenstand, im Rahmen seiner Einsprache einen umfassenden Unrichtigkeitsnachweis zu erbringen.

3.5.

Es ist damit nicht zu beanstanden, dass der Beschwerdegegner den Beschwerdeführer



vorliegend für das Jahr 2016 nach Ermessen veranlagt hat. Hieran vermag der von ihm geltend gemachte Umstand, dass der Beschwerdegegner in Anlehnung an das Vorgehen der Eidgenössischen Steuerverwaltung für die Einreichung der Jahresrechnungen 2018 und folgende für Gesellschaften des Beschwerdeführers Fristen bis Ende Juni 2024 gewähren werde (act. G 20 S. 2 f.), nichts zu ändern.

4.

Nachdem feststeht, dass der Beschwerdegegner vorliegend zu Recht zu Ermessensveranlagungen geschritten ist (vgl. E. 3.5 hiervoor), ist zu prüfen, ob der Beschwerdegegner auf die gegen die Ermessensveranlagungen gerichteten Einsprachen zu Recht nicht eingetreten ist. Die Vorinstanz hat dies – wie bereits dargelegt – verneint, weil es den Einsprachen des Beschwerdeführers an einer qualifizierten und umfassenden Begründung gefehlt habe.

4.1.

Für den im Einspracheverfahren geforderten umfassenden Unrichtigkeitsnachweis reicht es nicht aus, die Einschätzung der Steuerbehörde 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 (BGer 2C_404/2019 vom 29. Januar 2020 E. 2.3 m.H.). Das Nachreichen der bisher nicht vorgelegten Steuererklärung bildet dabei freilich keine Gültigkeitsvoraussetzung der Einsprache, sofern die Begründung in anderer Form erbracht wird. Innerhalb der Einsprachefrist braucht er bloss (aber immerhin) die notwendigen Beweismittel beizubringen oder zumindest anzubieten. An das *Beweisangebot* werden dabei strenge Anforderungen gestellt: Es muss eindeutig und unmissverständlich sein und die angebotenen Beweismittel müssen zudem genau bezeichnet werden. Eine angebotene Beweisurkunde ist durch die Einsprachebehörde im Rahmen ihrer Untersuchungspflicht beim Unrichtigkeitsnachweis einzuverlangen. Wird der angebotene Beweis trotz entsprechender Aufforderung nicht eingereicht, hat dies das Nichteintreten auf die Einsprache zur Folge (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 58 f. zu Art. 132 DBG m.H.).

4.2.

In der Einsprache beanstandete der Beschwerdeführer eine fehlerhafte Bewertung einzelner Vermögenspositionen. So wies er darauf hin, dass die B.__ Ltd. im Jahr 2016 einen Umsatz von weniger als CHF 30'000 erzielt habe, weshalb ein mit CHF 5'260'000 veranlagter Aktienwert nicht stimmen könne. Ebenfalls unzutreffend seien die Mieterträge der Liegenschaft C.__-strasse von CHF 12'000; die Liegenschaft sei 2015 renoviert worden und habe daher keine Erträge abgeworfen. Für das Steuerjahr 2014



sei sodann ein Rekursverfahren hängig, dessen Ergebnis auch für das Steuerjahr 2016 wesentlich sei. Im Weiteren seien verschiedene Gesellschaften für 2016 noch nicht rechtskräftig veranlagt worden (act. G 10/6 II.a S. 9 Ziffer 7).

Hierzu ist mit der Vorinstanz festzuhalten, dass eine Beanstandung der Bewertung einzelner Vermögenswerte zur Begründung der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nicht ausreicht. Wenn Art. 132 Abs. 3 Satz 2 DBG und Art. 180 Abs. 2 StG von "allfälligen Beweismitteln" sprechen, so sind damit zudem nicht Unterlagen gemeint, welche (wie die Steuererklärung mit Beilagen) ohnehin Gegenstand der Mitwirkungspflicht bilden, und die daher mit der Einsprache ohne Weiteres eingereicht werden könnten. Es muss sich um weitere Beweismittel handeln, welche das Streitverhältnis zu beeinflussen vermögen. Dabei kann es sich etwa um den Antrag handeln, es sei eine Bücheruntersuchung vorzunehmen (BGer 2C_30/2017 vom 10. Mai 2017 E. 2.3.3 m.H.). Die vom Beschwerdeführer in der Einsprache (act. G 10/6 II.a Ziffer 12) zur *Nachreichung angebotenen* Beweismittel (Steuererklärung 2016, Lohnausweise der verschiedenen Gesellschaften, Kontokorrentauszüge, Schuldenverzeichnis, Wertschriftenverzeichnis, Liegenschaftsrechnungen, interkantonale Steuerauscheidung) wären bereits im Veranlagungsverfahren einzureichen gewesen und stellen damit nicht "allfällige Beweismittel" im Sinn von Art. 180 Abs. 2 StG bzw. Art. 132 Abs. 3 DBG dar. Das allgemein gehaltene Beweisangebot in der Einsprache, eine Begründung nachzuliefern, in welchem Umfang die Ermessensveranlagung von den tatsächlichen Werten abweicht (act. G 10/6 II.a Ziffer 12), stellte überdies keine genaue Bezeichnung der angebotenen Beweismittel (vgl. vorangehende E. 3.2.1) dar. Die Vorinstanz hat den Nichteintretensentscheid des Beschwerdegegners vom 28. April 2022 daher zu Recht bestätigt.

4.3.

Ist die Einspracheinstanz mangels hinreichender Substantiierung der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung auf die Einsprache nicht eingetreten, hat dies zur Folge, dass im anschliessenden Rekurs- und Beschwerdeverfahren in dieser Hinsicht faktisch keine Noven mehr vorgebracht werden können. Denn für den Entscheid der verwaltungsexternen Rechtsmittelinstanzen darüber, ob die Einsprache hinsichtlich der Frage der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung genügend substantiiert gewesen sei und ob die Einsprachebehörde daher zu Recht nicht eingetreten ist, ist grundsätzlich der Aktenstand im Zeitpunkt des angefochtenen Einspracheentscheids massgebend (Hunziker/Brunner, Anfechtung von Ermessensveranlagungen, SteuerRevue 2022 S. 434 ff., 446 m.H.). Im vorliegenden Verfahren verweist der Beschwerdeführer auf den am 4. September 2023 ergangenen Verwaltungsgerichtsentscheid B 2023/49, in welchem der Steuerwert der D.___ ag per 31. Dezember 2014 mit CHF 10'256'410 (in der Ermessensveranlagung 2016



CHF 14'300'000; vgl. act. G 10/6 I.m in Verbindung mit I.n) und jener der B. Co. mit CHF 2'118'888 (in der Ermessensveranlagung CHF 5'260'000) bestätigt und die Streitsache zu neuer Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuern 2014 unter Zugrundelegung dieser Steuerwerte an den Beschwerdegegner zurückgewiesen worden war (a.a.O., E. 3). Mit diesem Hinweis allein liesse sich – selbst wenn dieser neue Sachumstand im vorliegenden Verfahren zu berücksichtigen wäre – die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung 2016 nicht genügend substantieren, zumal nicht ohne Weiteres von den Verhältnissen des Jahres 2014 auf diejenigen des Jahres 2016 geschlossen werden kann. Auch das weitere Vorbringen, wonach hinsichtlich einer Selbstanzeige für die Steuerjahre 2012-2020 ein Verfahren vor der Vorinstanz (I/1.2022.215) hängig sei (act. G 1 Ziffer 11 f.), macht nicht deutlich, inwiefern daraus eine offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung 2016 abgeleitet werden könnte. Dies gilt in gleicher Weise für den Hinweis des Beschwerdeführers, wonach aus dem Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Thurgau vom 28. Juni 2023 (act. G 21.3, E. 4.4) ersichtlich sei, dass eine Einreichung der Steuererklärung für den Unrichtigkeitsnachweis nicht erforderlich sei (act. G 20 S. 3). Unter diesen Umständen ist der angefochtene vorinstanzliche Entscheid nicht zu beanstanden.

5.

5.1.

Aufgrund der vorstehenden Erwägungen ist die Beschwerde sowohl hinsichtlich der Kantonssteuern 2016 als auch hinsichtlich der direkten Bundessteuer 2016 abzuweisen. Der in der Beschwerde gestellte Antrag auf Sistierung des Verfahrens bis Ende Januar 2024 ist zufolge Gegenstandslosigkeit abzuschreiben.

5.2.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die amtlichen Kosten des Verfahrens vom Beschwerdeführer zu tragen (Art. 95 Abs. 1 VRP, Art. 144 Abs. 1 und 145 Abs. 2 DBG). Eine Entscheidgebühr von CHF 4'500 (B 2023/230: CHF 3'000; B 2022/231: CHF 1'500) ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von insgesamt CHF 4'500 wird angerechnet.

5.3.

Zufolge Unterliegens besteht kein Anspruch des Beschwerdeführers auf Entschädigung ausseramtlicher Kosten (Art. 98 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 98^{bis} VRP). Vorinstanz, Beschwerdegegner und Beschwerdebeteiligte haben ebenfalls keinen Anspruch auf ausseramtliche Entschädigung (Art. 98 Abs. 1 VRP in Verbindung mit Art. 98^{bis} VRP; Linder, in: Rizvi/Schindler/Cavelti [Hrsg.], Gesetz über die



Verwaltungsrechtspflege, Praxiskommentar, Zürich/St. Gallen 2020, N 20 zu Art. 98^{bis} VRP); sie stellten auch keinen Antrag.

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht zu Recht:

1.

Die Beschwerdeverfahren B 2023/230 und 2023/231 werden vereinigt.

2.

Die Beschwerde betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2016 wird abgewiesen.

3.

Die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuern 2016 wird abgewiesen.

4.

Die amtlichen Kosten der beiden Beschwerdeverfahren von insgesamt CHF 4'500 bezahlt der Beschwerdeführer unter Anrechnung des von ihm geleisteten Kostenschusses.

5.

Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.