



Fall-Nr.: I/1-2021/18 und 19
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 08.04.2022
Entscheiddatum: 18.02.2022

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 18. Februar 2022

Art. 177, Art. 180 Abs. 2 StG (sGS 811.1), Art. 46 Abs. 2, Art. 48 Abs. 2 StHG (SR 642.14), Art. 130 Abs. 2, Art. 132 Abs. 3 DBG (SR 642.11). Die GmbH reichte die Steuererklärungen für mehrere Jahre nicht ein, obwohl sie dazu mehrfach aufgefordert und ihr eine Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten und eine Ermessensveranlagung angedroht wurden. Die Einsprache gegen die Veranlagungsverfügungen enthielt keine qualifizierte Begründung, zudem wurden keine Beweismittel eingereicht oder bezeichnet, weshalb die Vorinstanz auf die Einsprachen zu Recht nicht eingetreten ist (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 18. Februar 2022, I/1-2021/18, 19). Gegen diesen Entscheid wurde beim Verwaltungsgericht Beschwerde erhoben. Das Verfahren ist noch pendent.

Präsident Urs Gmünder, Richter Markus Frei und Richterin Barbara Steinbacher,
Gerichtsschreiberin Silvia Geiger

I/1-2021/18, 19

X GmbH in Liquidation, Rekurrentin und Beschwerdeführerin,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

und

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

betreffend



Kantonssteuern und direkte Bundessteuern aufgrund der Rechnungsabschlüsse per 31.12.2014, 31.12.2015, 31.12.2016, 31.12.2017 und 31.12.2018
(Ermessensveranlagung)

Sachverhalt:

A.- Die X GmbH in Liquidation mit Sitz in A wurde am 23. November 1998 mit folgendem Zweck im Handelsregister eingetragen: "Erbringen von Dienstleistungen im Gesundheitswesen, wie Verkauf von Produkten, Krankenpflege für Behinderte, Kranke und Betagte, Haushaltsdienste usw. Die Gesellschaft kann sich bei anderen Unternehmen des In- und Auslandes beteiligen, gleichartige oder verwandte Unternehmen erwerben oder errichten sowie Liegenschaften und Wertschriften erwerben, verwalten und verkaufen." Am 24. Januar 2002 wurde sie zufolge Konkurses aufgelöst. Mangels Aktiven wurde das Konkursverfahren am 21. März 2002 eingestellt. Im August 2002 wurde die X GmbH in Liquidation aus dem Handelsregister gelöscht. Zum Zweck der Durchsetzung einer Forderung wurde sie im November 2003 auf Begehren der Gesellschafterin und Geschäftsführerin wieder in das Handelsregister eingetragen. Das Stammkapital beträgt Fr. 20'000.–. Als Gesellschafterin und Geschäftsführerin ist Y eingetragen.

B.- Die X GmbH in Liquidation reichte die Steuererklärungen 2014, 2015, 2016, 2017 und 2018 nicht ein. Mit Schreiben vom 17. Februar 2020 forderte die Steuerbehörde sie auf, die Steuererklärungen für die Steuerperioden 2014-2018 einzureichen, und setzte eine Frist bis 9. März 2020. Dieser Aufforderung kam die X GmbH in Liquidation nicht nach. Am 4. Mai 2020 wurde sie erneut aufgefordert, die Steuererklärungen 2014-2018 bis 20. Mai 2020 einzureichen, und zwar unter gleichzeitiger Androhung einer Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten oder einer Veranlagung nach Ermessen. Nachdem die X GmbH in Liquidation die Steuererklärungen trotzdem nicht eingereicht hatte, wurde sie am 26. November 2020 ermessensweise für die Kantonssteuern 2014 mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 2'400.– und einem steuerbaren Kapital von Fr. 27'000.– sowie für die direkte Bundessteuer 2014 mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 2'400.–, für die Kantonssteuern 2015 mit einem steuerbaren Gewinn von Fr.



St.Galler Gerichte

3'000.– und einem steuerbaren Kapital von Fr. 30'000.– sowie für die direkte Bundessteuer 2015 mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 3'000.–, für die Kantonssteuern 2016 mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 3'600.– und einem steuerbaren Kapital von Fr. 34'000.– sowie für die direkte Bundessteuer 2016 mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 3'600.–, für die Kantonssteuern 2017 mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 4'300.– und einem steuerbaren Kapital von Fr. 38'000.– sowie für die direkte Bundessteuer 2017 mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 4'300.– und schliesslich für die Kantonssteuern 2018 mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 5'000.– und einem steuerbaren Kapital von Fr. 43'000.– sowie für die direkte Bundessteuer 2018 mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 5'000.– veranlagt.

Gegen diese Veranlagungsverfügungen erhob die X GmbH in Liquidation am 21. Dezember 2020 Einsprache beim Kantonalen Steueramt mit dem sinngemässen Antrag um Aufhebung der Verfügungen. Das Kantonale Steueramt trat mit Entscheid vom 15. Januar 2021 auf die Einsprache nicht ein mit der Begründung, die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagungen sei von der Einsprecherin nicht nachgewiesen worden.

C.- Gegen den Einspracheentscheid vom 15. Januar 2021 erhob die X GmbH in Liquidation am 14. Februar 2021 Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK). Das Kantonale Steueramt verzichtete am 26. Februar 2021 unter Hinweis auf die Ausführungen im Einspracheentscheid vom 15. Januar 2021 auf eine Vernehmlassung und beantragte die Abweisung des Rekurses und der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete auf eine Vernehmlassung zur Beschwerde.

Auf die Ausführungen der Steuerpflichtigen wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

I. Prozessuales

1.- Angefochten ist der Einspracheentscheid hinsichtlich der Kantonssteuern 2014-2018 und der direkten Bundessteuer 2014-2018. Hierbei handelt es sich um



verschiedene Steuern, welche verschiedenen Gemeinwesen zufließen und welche Gegenstand getrennter Veranlagungen und Verfahren sind. Dies bedeutet, dass zwei Entscheide zu fällen sind, die in einem einzigen Dokument enthalten sein können – der eine für die Kantonssteuern und der andere für die direkte Bundessteuer – mit getrennten Begründungen, wobei Verweisungen zulässig sind, und eigenen Rechtssprüchen (Dispositiven) oder zumindest einem Rechtsspruch, der die beiden Steuern ausdrücklich auseinanderhält (BGE 130 II 509 E. 8.3 = Pra 94 [2005] Nr. 114). Dementsprechend werden der Rekurs und die Beschwerde in einem einzigen Dokument behandelt und die Steuern im gemeinsamen Rechtsspruch auseinandergelassen. Spätere höchstrichterliche Differenzierungen bezüglich Form und Inhalt von Entscheiden (BGE 135 II 260 E. 1.3.1 und 142 II 293 E. 1.2) haben an der Zulässigkeit dieser Vorgehensweise nichts geändert.

2.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die VRK ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rechtsmittelerhebung ist gegeben. Der Rekurs und die Beschwerde vom 14. Februar 2021 sind rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs.1 des St. Galler Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG, Art. 140 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG, Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1, Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP).

Angefochten ist der Nichteintretensentscheid der Vorinstanz hinsichtlich der Ermessensveranlagungen der Kantonssteuern 2014-2018 und der direkten Bundessteuer 2014-2018. Im Rechtsmittelverfahren kann deshalb lediglich geprüft werden, ob die Vorinstanz auf die Einsprache zu Recht nicht eingetreten ist. Die Veranlagungen als solche können hingegen nicht Gegenstand des Rechtsmittelentscheids sein. Falls das Gericht zum Schluss gelangen sollte, die Vorinstanz sei zu Unrecht auf die Einsprache nicht eingetreten, wäre die Angelegenheit zur ziffernmässigen Überprüfung der Veranlagungen an die Vorinstanz zurückzuweisen. Soweit die Steuerpflichtige die Veranlagungen (sinngemäss) inhaltlich bestreitet, ist deshalb nicht darauf einzutreten.

II. Kantonssteuern



3.- a) Gemäss Art. 177 StG nimmt die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vor, wenn Steuerfaktoren oder Steuersubstrat mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können oder die Steuerpflichtige ihre Verfahrenspflichten trotz Mahnung nicht erfüllt hat.

Im vorliegenden Fall wurde die Steuerpflichtige wiederholt und unter Hinweis auf die Säumnisfolgen samt Androhung einer Ermessensveranlagung gemahnt, die Steuererklärungen 2014-2018 einzureichen. Mit Schreiben vom 4. Mai 2020 wurde sie letztmals unmissverständlich aufgefordert, die Steuererklärungen bis 20. Mai 2020 einzureichen. Nachdem die angesetzte Frist unbenützt abgelaufen war, durfte die Vorinstanz gestützt auf Art. 177 StG ohne Weiteres Ermessensveranlagungen vornehmen.

b) Eine Ermessensveranlagung kann die Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 180 Abs. 2 StG). Sie zeichnet sich somit durch zwei Besonderheiten aus: eine Anfechtung ist zum einen nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit möglich, und zum andern ist die Einsprache zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen. Eine Ermessensveranlagung weist naturgemäss eine gewisse Unschärfe auf, weshalb die Möglichkeit, sie anzufechten, entsprechend eingeschränkt ist. Die angefochtene Schätzung kann deshalb nicht auf Angemessenheit, sondern nur eingeschränkt auf offensichtliche Unrichtigkeit überprüft werden. Offensichtlich unrichtig ist eine Schätzung, die 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 mittels umfassendem Unrichtigkeitsnachweis zu beseitigen. Eine pauschale Anfechtung reicht nicht, weil damit die Ermessensveranlagung nicht auf offensichtliche Unrichtigkeit überprüft werden kann. 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 zur Folge hat, dass auf die Einsprache nicht



eingetreten wird (Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, VII. Teil N 74 ff.).

c) In den Rechtsmittelbelehrungen der Ermessensveranlagungen vom 26. November 2020 wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass diese nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden können und die Einsprache zu begründen sei. Dennoch machte die Rekurrentin in der Einsprache vom 21. Dezember 2020 nur geltend, die Veranlagungen würden jeglichen Fakten und Tatsachen widersprechen und die Gesellschaft sei seit 2003 ohne Aktivitäten und Einnahmen und somit ohne Gewinn. Die weiteren Ausführungen der Rekurrentin beziehen sich nicht auf das Prozessthema und sind nicht nachvollziehbar. Eine qualifizierte Begründung stellt dies nicht dar. Zudem nannte die Rekurrentin keine Beweismittel und reichte keine solchen ein. Mit dieser pauschalen Behauptung und ohne Beweismittel ist nicht dargetan, inwiefern die Ermessensveranlagungen, insbesondere diejenigen von 2015-2018, die ohnehin nicht über die seit 2015 geltende Mindeststeuer (vgl. Art. 99^{bis} StG) hinausgehen – offensichtlich unrichtig sein sollen. Unter diesen Umständen handelte die Vorinstanz rechtmässig, als sie mit Entscheid vom 15. Januar 2021 auf die Einsprache nicht eintrat. Der Rekurs erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

III. Direkte Bundessteuer

4.- Art. 177 und Art. 180 Abs. 2 StG entsprechen im Wesentlichen Art. 130 Abs. 2 und 132 Abs. 3 DBG. Diese Bestimmungen harmonisieren mit Art. 46 Abs. 2 und Art. 48 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, abgekürzt: StHG). Daraus folgt, dass die Erwägungen zu den Kantonssteuern für die direkte Bundessteuer analog gelten. Für die direkte Bundessteuer ergibt sich dasselbe Ergebnis wie bei den Kantonssteuern. Demnach erweist sich die Beschwerde ebenfalls als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

IV. Kosten



5.- Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens der Rekurrentin und Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1, Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidgebühr von je Fr. 800.–, insgesamt Fr. 1'600.–, erscheint angemessen (Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung [sGS 941.12], Art. 144 Abs. 5 DBG). Die Kostenvorschüsse von Fr. 1'600.– sind damit zu verrechnen.

Entscheid:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

3.

Die Rekurrentin hat die Kosten des Rekursverfahrens (Entscheidgebühr) von Fr. 800.– zu bezahlen, unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe.

4.

Die Beschwerdeführerin hat die Kosten des Beschwerdeverfahrens (Entscheidgebühr) von Fr. 800.– zu bezahlen, unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe.