



Obergericht Appenzell Ausserrhoden

2. Abteilung

Die von der Beschwerdeführerin gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde an das Bundesgericht hat dieses mit Entscheiddatum vom 5. August 2021 abgewiesen (2C_514/2021).

Zirkular-Urteil vom 12. Mai 2021

Mitwirkende	Obergerichtsvizepräsident W. Kobler Oberrichterin J. Lanker Oberrichter M. Winiger, M. Müller, R. Kläger Obergerichtsschreiberin A. Mauerhofer
Verfahren Nr.	O2V 20 36
Beschwerdeführerin	A. vertreten durch: RA AA.
Vorinstanz	Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden, Gutenberg-Zentrum, 9102 Herisau
Gegenstand	Staats- und Gemeindesteuern 2016 und 2017 Beschwerde gegen den Revisionsentscheid der kantonalen Steuerverwaltung vom 23. Juni 2020

Rechtsbegehren

Hinweis: Die Anträge der Parteien mit Bezug auf die *direkte Bundessteuer* 2016 und 2017 werden im *Verfahren O2V 20 38* behandelt und sind im vorliegenden Verfahren, das ausschliesslich die Staats- und Gemeindesteuern zum Gegenstand hat, nicht angeführt.

a) der Beschwerdeführerin:

1. Der Revisionsentscheid vom 23.06.2020 sei aufzuheben, die Sache an die Vorinstanz zur Neuurteilung zurückzuweisen und die Vorinstanz anzuweisen auf das Revisionsgesuch einzutreten und im Sinne der Erwägungen antragsgemäss zu urteilen;
2. Eventualiter sei der Revisionsentscheid vom 23.06.2020 der kantonalen Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden aufzuheben und die Ermessensveranlagung (inkl. Veranlagungsverfügung und Schlussrechnung) vom 16.07.2019 betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2016 und die Ermessensveranlagung (inkl. Veranlagungsverfügung und Schlussrechnung) vom 16.07.2019 betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2017 in Revision zu ziehen und die Steuerfaktoren seien im Sinne der Erwägungen anzupassen;
3. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der Staatskasse.

b) der Vorinstanz:

1. Die Beschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2016 und 2017 sei abzuweisen.
2. Unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin.

Sachverhalt

- A. Am 8. September 2017 schickte die kantonale Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden (nachfolgend: Vorinstanz) der A. mit Sitz in B. (nachfolgend: Beschwerdeführerin) eine erste Mahnung zur Einreichung der Steuererklärung 2016 zu. Nachdem eine Reaktion der Beschwerdeführerin ausblieb, verschickte die Vorinstanz am 26. Januar 2018 eine zweite Mahnung und setzte der Beschwerdeführerin eine Frist bis zum 15. Februar 2018, um die Steuererklärung 2016 samt Beilagen einzureichen. Die Beschwerdeführerin wurde zudem unter Verweis auf die einschlägigen Gesetzesgrundlagen darauf aufmerksam gemacht, dass bei Nichteinreichen der Steuererklärung eine Veranlagung nach Ermessen vorgenommen werde, welche nur unter eingeschränkten Voraussetzungen anfechtbar sei. Nachdem die Beschwerdeführerin in der Folge mehrmals um Fristerstreckung ersuchte, wurde die Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2016 zuletzt bis zum 31. August 2018 erstreckt (KStV.AR.act. 3).

Mit Schreiben vom 27. Juli 2018 und 11. September 2018 schickte die Vorinstanz der Beschwerdeführerin ausserdem Mahnungen zur Einreichung der Steuererklärung 2017 zu, nachdem die Beschwerdeführerin auch für die Steuerperiode 2017 ihre Steuererklärung nicht innert Frist eingereicht hatte. Die Beschwerdeführerin wurde ebenfalls explizit darauf aufmerksam gemacht, dass bei Nichteinreichen der Steuererklärung eine Veranlagung nach Ermessen vorgenommen werde, welche nur unter eingeschränkten Voraussetzungen anfechtbar sei (KStV.AR.act. 4).

- B. In der Folge gingen bei der Vorinstanz weder die Steuererklärung 2016 noch die Steuererklärung 2017 ein. Am 16. Juli 2019 wurde die Beschwerdeführerin von der Vorinstanz schliesslich für beide Steuerperioden nach Ermessen veranlagt.

Gemäss Veranlagungsverfügung und Schlussrechnung für die im vorliegenden Verfahren betroffenen Staats- und Gemeindesteuern 2016 erhob die Vorinstanz basierend auf einem in Appenzell Ausserrhoden steuerbaren Gewinn von Fr. 10'000.-- und einem in Appenzell Ausserrhoden steuerbaren Kapital von Fr. 158'000.-- (bei einem Gesamtgewinn von Fr. 75'700.-- bzw. Gesamtkapital von Fr. 383'000.--) Staats- und Gemeindesteuern im Betrag von Fr. 1'550.-- (KStV.AR.act. 5).

Gemäss Veranlagungsverfügung und Schlussrechnung für die im vorliegenden Verfahren betroffenen Staats- und Gemeindesteuern 2017 erhob die Vorinstanz basierend auf einem in Appenzell Ausserrhoden steuerbaren Gewinn von Fr. 10'000.-- und einem in Appenzell Ausserrhoden steuerbaren Kapital von Fr. 51'000.-- (bei einem Gesamtgewinn von

Fr. 99'000.-- bzw. Gesamtkapital von Fr. 482'000.--) ebenfalls Staats- und Gemeindesteuern im Betrag von Fr. 1'550.-- (KStV.AR.act. 6).

Sowohl die Ermessensveranlagung 2016 als auch 2017 wurden unangefochten rechtskräftig.

C. Am 9. April 2020 reichte die Beschwerdeführerin bei der Vorinstanz ein Revisionsgesuch betreffend die beiden Ermessenveranlagungen der Steuerperioden 2016 und 2017 ein (KStV.AR.act. 8). Die Beschwerdeführerin begründete ihr Revisionsgesuch damit, dass ein Verstoss gegen das Doppelbesteuerungsverbot vorliege. Dem Revisionsgesuch beigelegt waren unter anderem ein Einspracheentscheid vom 14. Januar 2020 des kantonalen Steueramts St. Gallen sowie die bei den St. Galler Behörden eingereichten Steuererklärungen 2016 und 2017.

D. Zunächst forderte die Vorinstanz bei der Beschwerdeführerin weitere Unterlagen und Auskünfte an (KStV.AR.act. 9). Nach mehreren Fristerstreckungen reichte die Beschwerdeführerin am 11. Mai 2020 diverse Unterlagen bei der Vorinstanz ein (KStV.AR.act. 13). Mit Revisionsentscheid vom 23. Juni 2020 trat die Vorinstanz auf das Revisionsbegehren bezüglich Staats- und Gemeindesteuern 2016 und 2017 nicht ein (KStV.AR.act. 14).

Insoweit vom Revisionsbegehren der Beschwerdeführerin die direkten Bundessteuern der Steuerperioden 2016 und 2017 betroffen waren, hat die Vorinstanz bis anhin noch nicht darüber entschieden (siehe dazu das ebenfalls beim Obergericht pendente Verfahren O2V 20 38).

E. Gegen den Revisionsentscheid der Vorinstanz vom 23. Juni 2020 betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2016 und 2017 richtet sich die von der Beschwerdeführerin am 24. Juli 2020 beim Obergericht eingereichte Beschwerde mit den eingangs erwähnten Anträgen. Mit Vernehmlassung vom 26. August 2020 beantragte die Vorinstanz Abweisung der Beschwerde und Kostenfolgen. Auf die Replik der Beschwerdeführerin vom 21. Oktober 2020 hin liess sich die Vorinstanz nicht mehr vernehmen.

Aufgrund der Corona-Pandemie wurde beim Obergericht im ersten Halbjahr 2020 von Beratungen vor Ort weitgehend abgesehen. Als nach vorübergehender Wiederaufnahme des ordentlichen Verhandlungs- und Sitzungsbetriebs im Spätsommer infolge der weiteren Entwicklung der Pandemie bereits ab Herbst 2020 erneut soweit möglich von Beratungen vor Ort abgesehen werden musste, fällten die Richter schliesslich einstimmig das vorliegende Zirkular-Urteil.

Erwägungen

1. Formelles

- 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.
- 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]).
- 1.3 Der Entscheid über Steuerstreitsachen fällt, vorbehältlich 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 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.
- 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.

- 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.

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:

- 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;

- 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, spätestens aber innert zehn Jahren nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden (Art. 190 StG).
- c. Die Revision ist ausgeschlossen, wenn als Revisionsgrund vorgebracht wird, was bei Beachtung der zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend gemacht werden können (Art. 189 Abs. 2 StG in der im Zeitpunkt der hier in Frage stehenden Steuerperioden 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).
- 2.2 Die Beschwerdeführerin begründete ihre Beschwerde damit, dass die am Nebensteuerdomizil 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 Kenntnissnahme des vom

Kanton St. Gallen ausgefallten Einspracheentscheids vom 14. Januar 2020 habe die Beschwerdeführerin festgestellt, dass ein Verstoss gegen das Doppelbesteuerungsverbot vorliege. Die Beschwerdeführerin werde durch die von den St. Galler Behörden abweichenden Veranlagungsverfügungen der Vorinstanz stärker belastet und schlechter gestellt, was unzulässig sei.

- 2.3 Die Beschwerdeführerin rügt explizit eine Verletzung des Verbots der interkantonalen Doppelbesteuerung und bezieht sich dabei auf Art. 127 Abs. 3 der Schweizerischen Bundesverfassung (BV, SR 101). Art. 127 Abs. 3 BV sieht vor: „*Die interkantonale Doppelbesteuerung ist untersagt. Der Bund trifft die erforderlichen Massnahmen.*“ Eine Verletzung dieses Doppelbesteuerungsverbots 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 Steuerperioden 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. 3 BV abstützen will. Dass das Hauptsteuerdomizil 2016 und 2017 in Appenzell Ausserrhoden lag und aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit gleichzeitig ein Nebensteuerdomizil in St. Gallen vorhanden war, wird von ihr, soweit ersichtlich, grundsätzlich gar nicht bestritten.
 - b. Die Beschwerdeführerin ist allerdings der Ansicht, der Kanton Appenzell Ausserrhoden habe die im Kanton St. Gallen für die Steuerveranlagung angenommenen Werte (namentlich das dort für die Veranlagung berücksichtigte steuerbare Einkommen) zu übernehmen, weil die vom Kanton St. Gallen angenommenen Werte deutlich tiefer liegen als jene Werte, die den rechtskräftigen Steuerveranlagungen 2016 und 2017 in Appenzell Ausserrhoden zugrunde liegen. Dem ist allerdings entgegenzuhalten, dass in jedem Kanton, in welchem eine beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht besteht, von der jeweiligen Steuerbehörde ein *eigenes* Veranlagungsverfahren durchzuführen und eine *eigene* Steuerausscheidung vorzunehmen ist (vgl. dazu auch Art. 2 Abs. 1 der Verordnung über die Anwendung des

Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis [SR 642.141]). Das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung bedeutet nicht, dass die Veranlagungen am Haupt- und Nebensteuerdomizil zwingend übereinstimmen müssen. Ist die Beschwerdeführerin mit einer Veranlagung eines Kantons nicht einverstanden, steht es ihr aber selbstverständlich frei, diese mit den im betroffenen Kanton vorgesehenen Rechtsmittelmöglichkeiten anzufechten (vgl. Art. 2 Abs. 4 der Verordnung über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis).

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 erwuchsen 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,

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

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 frei gestanden, 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 Ausserrhoden 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 Steuerklärungen 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.

3. Kosten und Entschädigung

- 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.

- 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.

Demgemäss erkennt das Obergericht:

1. Die Beschwerde der A. wird abgewiesen.
2. Die Gerichtskosten von Fr. 1'500.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt, unter Verrechnung mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss.
3. Es werden keine Parteientschädigungen zugesprochen.
4. **Rechtsmittel:**
Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit der Zustellung Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten erhoben werden. Die Zulässigkeit einer solchen Beschwerde richtet sich nach Art. 82 ff. Bundesgerichtsgesetz (BGG, SR 173.110). Die Beschwerde ist beim Schweizerischen Bundesgericht, Avenue du Tribunal fédéral 29, 1000 Lausanne 14, schriftlich einzureichen. Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten; der angefochtene Entscheid sowie die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind - soweit vorhanden - beizulegen (Art. 42 BGG). Die Beschwerde hat in der Regel keine aufschiebende Wirkung (Art. 103 BGG).
5. Zustellung an die Beschwerdeführerin über deren Anwalt und die Vorinstanz.

Im Namen der 2. Abteilung des Obergerichts

Der Obergerichtsvizepräsident:

Die Gerichtsschreiberin:

lic. iur. Walter Kobler

lic. iur. Annika Mauerhofer

versandt am: 19. Mai 2021