

3-RV.2020.138

P 57

Urteil vom 25. März 2021

Besetzung Präsident Heuscher
 Richterin Sramek
 Richter Biondo
 Gerichtsschreiberin Betsche

Rekurrent **A.**_____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 19. August 2020
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2018

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 21. Januar 2020 wurde A. von der Steuerkommission Q. für die Kantons- und Gemeindesteuern 2018 nach Ermessen zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 11'400.00 und einem steuerbaren Vermögen von CHF 0.00 veranlagt.

2.

Gegen die Verfügung vom 21. Januar 2020 erhob A. mit Schreiben vom 21. Februar 2020 Einsprache. Er beantragte eine Neuberechnung der Steuerfaktoren 2018 auf der Grundlage der Zahlen aus der Steuerveranlagung 2016. Zudem beantragte er die Auszahlung der Verrechnungssteuer für das Bezugsjahr 2018 gemäss den Daten aus dem Jahr 2016.

3.

3.1.

Mit Schreiben vom 26. Februar 2020 forderte das Gemeindesteueramt Q. A. dazu auf, die Einsprache gegen die Ermessensveranlagung durch Einreichung von Unterlagen zu ergänzen. Es setzte ihm dafür eine Frist bis zum 13. März 2020 und drohte für den Unterlassungsfall das Nichteintreten auf die Einsprache an.

3.2.

A. beantragte mit Schreiben vom 13. März 2020 eine Fristerstreckung bis zum 5. Mai 2020.

3.3.

Mit Schreiben vom 16. März 2020 lehnte das Gemeindesteueramt Q. eine Fristerstreckung ab.

4.

Mit Entscheid vom 19. August 2020 trat die Steuerkommission Q. auf die Einsprache nicht ein.

5.

Den Einspracheentscheid vom 19. August 2019 (eingeschriebene Sendung nicht abgeholt, letzter Tag der Abholfrist am 28. August 2020; erneut versandt mit A-Post Plus am 2. September 2020) hat A. mit Rekurs vom 27. September 2020 (Postaufgabe am 28. September 2020) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt (sinngemäss) den Antrag, die Steuerveranlagung 2018 sei auf Grundlage der Zahlen aus der Steuerveranlagung 2016 zu erstellen und die Verrechnungssteuer für das Bezugsjahr 2018 sei gemäss dem Bezugsjahr 2016 auszuführen. Zudem beantragt er, das Gemeindesteueramt Q. sei

abzumahnem, ihn ohne Willkür und nach Treu und Glauben zu behandeln und zu verpflichten, alle Entscheide gesetzeskonform zu eröffnen. Schliesslich seien das Kantonale Steueramt und die Gemeindebehörden dazu aufzufordern, die Prozessführung nicht zu behindern und zu den Akten geeignete Aktenverzeichnisse zu liefern, die ihm in Kopie zuzustellen seien. Im Übrigen beantragt er die unentgeltliche Rechtspflege sowie eine Parteientschädigung.

Auf die Begründung wird, soweit für den Entscheid erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

6.

Das Gemeindesteueramt Q. und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

7.

A. hat eine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2018. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

2.1.

Die Steuerkommission Q. hat die Veranlagung vom 21. Januar 2020 nach Ermessen vorgenommen. Vorab ist zu prüfen, ob die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung erfüllt waren.

2.2.

Nach § 190 Abs. 1 StG prüft die Steuerbehörde die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor. Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, wird die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vorgenommen (§ 191 Abs. 3 StG).

Bei der Ermessensveranlagung können Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigt werden (§ 191 Abs. 3 StG). Resultiert aus der Steuererklärung ein Einkommen, das unglaublich ist und "so nicht stimmen kann", drängt sich die Überprüfung durch einen Vermögensvergleich auf. Ergibt dieser, unter Berücksichtigung der für den Lebensunterhalt benötigten Mittel, ein erhebliches Manko und kann die steuerpflichtige Person nicht nachweisen, dass ein Vermögenszuwachs ganz oder teilweise aus steuerfreien Einkünften resultiert, ist eine Ermessensveranlagung vorzunehmen (VGE vom 23. Januar 2008 [WBE.2007.342]; AGVE 2005 S. 124 f., mit Hinweisen).

Gemäss der Rechtsprechung des aargauischen Verwaltungsgerichtes ist die steuerpflichtige Person (auch) bei einer Ermessensveranlagung wegen ungewissen Sachverhalts grundsätzlich vorgängig aufzufordern, die Ungewissheit zu beseitigen; diese Aufforderung ist gegebenenfalls zu mahnen. Unterbleiben können Aufforderung und Mahnung grundsätzlich nur dann, wenn die steuerpflichtige Person den Sachverhalt der Natur der Sache nach nicht mehr klären kann. Als Beispiel dafür ist der Fall zu nennen, wenn der Steuerpflichtige ein mangelhaftes Kassabuch vorlegt (VGE vom 21. Oktober 2009 [WBE.2009.111] = AGVE 2009 S. 129; vgl. auch VGE vom 15. Juli 2009 [WBE.2009.101]).

2.3.

Der Rekurrent hat mehrfach eine Ersterstreckung der Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2018 beantragt. Das Gemeindesteueramt Q. gewährte ihm zunächst eine Fristerstreckung bis zum 30. Juni 2019, danach bis zum 31. August 2019. Auf ein erneutes Gesuch des Rekurrenten um Fristerstreckung vom 30. August 2019 antwortete das Gemeindesteueramt Q. mit Schreiben vom 2. September 2019 (im Betreff: "Erneutes Fristerstreckungsgesuch / letzte Mahnung").

Es führte dabei aus, dass dem Fristerstreckungsgesuch des Rekurrenten nicht entsprochen werden könne. Die Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2018 laufe deshalb am 22. September 2019 ab. Zudem machte das Gemeindesteueramt Q. den Rekurrenten auf die Folgen bei Nichtabgabe der Steuererklärung (Busse, Ermessensveranlagung, Unrichtigkeitsnachweis) aufmerksam.

2.4.

Steuerpflichtige, welche die Steuererklärung nicht rechtzeitig eingereicht haben, sind gemäss § 65 Abs. 4 StGV unter Hinweis auf die Folgen der Unterlassung zu mahnen, die Verfahrenspflichten innerhalb einer letzten Frist von mindestens 20 Tagen vollständig und richtig zu erfüllen.

2.5.

Gemäss Sendungsverfolgung der Post (aaa) wurde die per A-Post Plus versandte Sendung des Gemeindesteueramtes Q. vom 2. September 2019 dem Rekurrenten am 3. September 2019 zugestellt. Die gesetzlich vorgesehene 20-tägige Frist begann somit am 4. September 2019 zu laufen und endete am 23. September 2019. Dem Rekurrenten standen somit vom 4. September 2019 bis zum Ablauf der letzten gesetzten Mahnfrist am 22. September 2019 nur 19 Tage zur Verfügung, um die Steuererklärung 2018 einzureichen.

Mit dem Schreiben vom 2. September 2019 wurde daher die in § 65 Abs. 4 StGV vorgesehene minimale Frist von 20 Tagen unterschritten, weshalb keine gültige Mahnung vorliegt. Die Ermessensveranlagung vom 21. Januar 2020 leidet damit an einem schweren Verfahrensfehler.

2.6.

Gemäss der Rechtsprechung des aargauischen Verwaltungsgerichts fällt die Heilung des festgestellten Mangels im Einsprache- und Rekursverfahren in aller Regel ausser Betracht. Die verschärften Anforderungen an die Rechtsmittelerhebung bei der Ermessensveranlagung, noch mehr aber die auf die Feststellung offensichtlicher Unrichtigkeit, d.h. im Ergebnis auf Willkür beschränkte Kognition der Einsprachebehörde bei der Überprüfung von Ermessensveranlagungen verbieten es, hinsichtlich der fehlenden Mahnung eine Heilung im Rechtsmittelverfahren anzunehmen (VGE vom

21. Oktober 2009 [WBE.2009.111] = AGVE 2009 S. 129). Von einer Rückweisung der Sache kann indessen ausnahmsweise selbst bei schwerwiegenden Verfahrensfehlern abgesehen werden, wenn und soweit die Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf und damit zu unnötigen Verzögerungen führen würde, die mit dem Interesse der betroffenen Parteien nicht zu vereinbaren wären (VGE vom 26. Oktober 2011 [WBE.2008.134] mit Hinweis auf BGE 133 I 201).

2.7.

Vorliegend ist kein solcher Ausnahmefall gegeben. Der Rekurrent hat die geforderten Unterlagen nicht eingereicht, weshalb die Steuerkommission Q. sich nicht materiell mit seiner Einsprache auseinandergesetzt hat. Eine Heilung des Mangels im Rekursverfahren fällt deshalb ausser Betracht. Stattdessen werden die Veranlagungsverfügung vom 21. Januar 2020 und der Einspracheentscheid vom 19. August 2020 mangels gültiger Mahnung im Veranlagungsverfahren aufgehoben, und die Angelegenheit wird an die Steuerkommission Q. zur Weiterführung des Veranlagungsverfahrens zurückgewiesen.

3.

Sofern sich im erneuten Einspracheverfahren eine Erhöhung des steuerbaren Einkommens der Kantons- und Gemeindesteuern 2018 gegenüber dem Einspracheentscheid vom 19. August 2020 ergeben sollte, muss dem Rekurrenten die Gelegenheit eingeräumt werden, dies durch einen nachträglichen Rekursrückzug zu vermeiden, damit die Rückweisung nicht zur Ausschaltung der zugunsten der Steuerpflichtigen aufgestellten Schutzbestimmung von § 197 Abs. 3 StG führt (VGE vom 24. Oktober 2013 [WBE.2013.35]).

4.

4.1.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekursverfahrens auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG).

4.2.

Der Rekurrent hat im Rekurs eine Entschädigung für seinen Arbeitsaufwand beantragt. Das Steuergesetz sieht lediglich für die Vertretung durch eine Anwältin oder einen Anwalt, eine Notarin oder einen Notar oder eine Steuerberaterin oder einen Steuerberater eine Entschädigung für die obliegende steuerpflichtige Person vor (§ 189 Abs. 2 StG). Nicht vertretenen Rekurrenten wird keine Parteientschädigung ausgerichtet. Die Entschädigungspflicht erstreckt sich somit nicht auf die eigenen Umtriebe und Kosten des Steuerpflichtigen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 189 StG N 16b, mit Hinweisen). Die vom Rekurrenten beantragte Parteientschädigung fällt deshalb ausser Betracht.

Das Gericht erkennt:

1.

Die Veranlagungsverfügung vom 21. Januar 2020 und der Einspracheentscheid vom 19. August 2020 werden aufgehoben und die Angelegenheit wird zur Durchführung des Veranlagungsverfahrens im Sinne der Erwägungen an die Steuerkommission Q. zurückgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteuernamt Q.

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 25. März 2021

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Betsche