

3-RV.2020.24

P 168

Urteil vom 17. Dezember 2020

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Herzog
 Richter Biondo
 Gerichtsschreiberin Betsche

Rekurrent **A.**_____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 27. November 2019
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2017

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 18. März 2019 wurde A. von der Steuerkommission Q. für die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 nach Ermessen zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 11'600.00 veranlagt.

2.

Gegen die Verfügung vom 18. März 2019 erhob A. mit Schreiben vom 24. April 2019 Einsprache. Mit der Einsprache wurde sinngemäss beantragt, die Steuerveranlagung 2017 sei aufgrund der im Veranlagungsverfahren eingereichten Belege vorzunehmen.

3.

Mit Schreiben des Gemeindesteueramtes Q. vom 26. April 2019 wurde A. darüber informiert, dass seine Einsprache zu spät erfolgt sei. Gleichzeitig wurde er aufgefordert, allfällige Hinderungsgründe gemäss § 187 Abs. 2 StG innert zwanzig Tagen vorzubringen.

4.

A. nahm dazu mit Schreiben vom 26. Mai 2019 Stellung. Er führte aus, die Veranlagung sei ihm am 25. März 2019 mit B-Post zugegangen. Die Zustellung am 19. März 2019 werde bestritten. Für den Nachweis eines allfälligen Hinderungsgrundes gebe es keine gesetzlichen Gründe.

5.

Mit Entscheid vom 27. November 2019 trat die Steuerkommission Q. auf die Einsprache wegen Verspätung nicht ein.

6.

Den Einspracheentscheid vom 27. November 2019 (Zustellung am 9. Dezember 2019) hat A. mit Rekurs vom 24. Januar 2020 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt dabei zusammenfassend und sinngemäss den Antrag, der Einspracheentscheid sei aufzuheben und es sei auf die Einsprache einzutreten. Zudem sei die Steuerkommission Q. aufzufordern, die Zustellung der Veranlagungsverfügung am 19. März 2019 nachzuweisen und das Gemeindesteueramt Q. sei abzumahnern, ihn ohne Willkür und nach Treu und Glauben zu behandeln und zu verpflichten, alle Entscheide gesetzeskonform zu eröffnen. Auch sei ihm

"bis 09.03.2020 hierüber schriftlich Bescheid zu geben oder der Einspracheentscheid zuzustellen".

Im Übrigen beantragt er die unentgeltliche Rechtspflege sowie eine Parteientschädigung.

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

7.

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

8.

A. hat eine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2017. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

Die Steuerkommission Q. ist auf die Einsprache des Rekurrenten wegen Verspätung nicht eingetreten. Der Rekurrent macht demgegenüber geltend, die Einsprache sei rechtzeitig eingereicht worden.

Nachfolgend ist einzig zu prüfen, ob der Nichteintretensentscheid der Steuerkommission Q. zu Recht erfolgt ist. Ist das der Fall, ist der Rekurs abzuweisen, andernfalls ist die Sache an die Steuerkommission Q. zur Prüfung der materiellen Einwendungen zurückzuweisen. Soweit Einwendungen in der Sache erhoben werden, kann somit auf den Rekurs nicht eingetreten werden.

3.

3.1.

Die Einsprachefrist beträgt 30 Tage und ist nicht erstreckbar (§ 187 Abs. 1 StG). Es handelt sich um eine gesetzliche Frist, die als Verwirklichungsfrist ausgestaltet ist. Die rechtzeitige Einreichung eines Rechtsmittels ist eine Sachurteilsvoraussetzung. Nur wenn sie erfüllt ist, darf auf das Rechtsmittel eingetreten werden. Die Rechtsmittelfristen beginnen mit dem auf die Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides folgenden Tag zu laufen. Sie gelten als eingehalten, wenn die Eingabe spätestens am letzten Tag der Frist eingegangen oder der Schweizerischen Post übergeben worden ist. Fällt der letzte Tag auf einen Samstag, Sonntag oder staatlich anerkannten Feiertag, so läuft die Frist am nächstfolgenden Werktag ab (§ 186 Abs. 1 und 2 StG).

3.2.

Der Rekurrent macht geltend, die Veranlagungsverfügung vom 18. März 2019 sei ihm per B-Post am 25. März 2019 zugestellt worden. Die Einsprachefrist habe deshalb am 26. März 2019 zu laufen begonnen, weshalb sie mit seiner Einsprache vom 24. April 2020 gewahrt sei. Es sei nicht belegt, dass die Veranlagungsverfügung am 18. März 2019 der Post übergeben und ihm bereits vor dem 25. März 2019 zugestellt worden sei. Dass ihm die Veranlagungsverfügung per A-Post Plus bereits am 19. März 2019 zugestellt worden sei, sei falsch. Zudem gebe es keine gesetzlichen Gründe, einen allfälligen Hinderungsgrund nachweisen zu müssen. Im Übrigen sei er seit Jahren zunehmend und dauerhaft körperlich behindert.

3.3.

Die Steuerkommission Q. führt aus, die Steuerveranlagung vom 18. März 2019 sei dem Rekurrenten gemäss Track & Trace Auszug am 19. März 2019 zugestellt worden. Die 30-tägige Einsprachefrist habe demzufolge am 20. März 2019 zu laufen begonnen. Letzter Tag des Fristenlaufs sei der 18. April 2019 gewesen. Die am 24. April 2019 postalisch aufgebene Einsprache sei deshalb zu spät erfolgt. Im Übrigen sei die Veranlagung vom 18. März 2019 nicht mit B-Post, sondern mit A-Post Plus versandt worden.

4.

4.1.

Die Eröffnung eines Entscheides ist keine annahmbedürftige, sondern eine bloss empfangsbedürftige Rechtshandlung. Die effektive Kenntnissnahme vom Inhalt der Verfügung ist nicht notwendig. Die Folgen davon hat, unter Vorbehalt der Wiederherstellung der Frist, der Verfügungsadressat zu tragen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 175 StG N 7 mit Hinweisen; M. Zweifel/S. Hunziker, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Basel 2017, Art. 133 DBG N 3 und 4).

Die Zustellung wird in der Regel durch die Post vorgenommen. Die Steuerbehörden sind frei, auf welche Weise sie die postalische Zustellung vornehmen wollen, mit gewöhnlicher Post (A, A-Post Plus oder B), eingeschrieben oder gegen Empfangsbescheinigung (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 StG N 8). Der Nachweis der Zustellung kann mit allen tauglichen Beweismitteln erbracht werden (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 StG N 26). Ob die Tatsache oder der Zeitpunkt einer Zustellung als gegeben anzunehmen ist, ist eine Frage der freien richterlichen Beweiswürdigung (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 StG N 26). Die Beweislast für den Zugang und den Zeitpunkt der Zustellung der Bussenverfügung tragen die Steuerbehörden (M. Zweifel/S. Hunziker, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, a.a.O., Art. 133 DBG N 9).

4.2.

Gemäss ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung erfolgt die fristauslösende Zustellung einer uneingeschriebenen Sendung (A- oder B-Post) bereits dadurch, dass sie in den Briefkasten oder in das Postfach des Adressaten gelegt wird und sich damit in dessen Verfügungsbereich befindet. Nicht erforderlich ist, dass der Adressat sie tatsächlich in Empfang nimmt; es genügt, wenn sie in seinen Machtbereich gelangt und er demzufolge von ihr Kenntnis nehmen kann.

A-Post Plus-Sendungen entsprechen grundsätzlich A-Post Sendungen. Im Unterschied zu diesen sind sie mit einer Nummer versehen, welche die

elektronische Sendungsverfolgung im Internet ("Track & Trace") ermöglicht; daraus ist unter anderem ersichtlich, wann dem Empfänger die Sendung durch die Post zugestellt wurde. Insofern stellt diese Art von Sendung eine Möglichkeit dar, zu beweisen, dass die Post zugestellt worden ist (Urteil des Bundesgerichts vom 2. Oktober 2015 [2C_875/2015] E. 2.2.1; grundlegend Urteil des Bundesgerichts vom 14. Januar 2010 [2C_430/2009]).

Ein Fehler bei der Postzustellung liegt jedoch nicht ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit, so dass damit nicht gerechnet werden müsste. Eine fehlerhafte Postzustellung ist allerdings nicht zu vermuten, sondern nur anzunehmen, wenn sie aufgrund der Umstände plausibel erscheint. Auf die Darstellung des Steuerpflichtigen, dass eine fehlerhafte Postzustellung vorliegt, ist daher abzustellen, wenn seine Darlegung der Umstände nachvollziehbar ist und einer gewissen Wahrscheinlichkeit entspricht, wobei sein guter Glaube zu vermuten ist (Urteil des Bundesgerichts vom 24. Januar 2012 [2C_570/2011] E. 4.3 mit Hinweisen). Die immer bestehende theoretische Möglichkeit eines Fehlers bei der Poststelle genügt aber nicht, solange nicht konkrete Anzeichen für einen derartigen Fehler vorhanden sind (Urteil des Bundesgerichts vom 29. Mai 2012 [2C_182/2012], Erw. 2.2. mit Hinweisen).

4.3.

Der Rekurrent begründet seinen Rekurs im Wesentlichen damit, dass ihm die Veranlagungsverfügung vom 18. März 2019 nicht bereits am 19. März 2019, sondern erst am 25. März 2019 zugestellt worden sei. Zudem sei die Zustellung mittels B-Post erfolgt. Er macht demnach keine fehlerhafte Postzustellung geltend, sondern führt aus, die Veranlagungsverfügung sei ihm auf andere Art (und somit auch später) zugestellt worden, als von der Steuerkommission Q. behauptet.

4.4.

Ausweislich der Sendungsverfolgung für die Nummer aaa wurde die A-Post Plus Sendung mit der Veranlagungsverfügung vom 18. März 2019 am 19. März 2019 um 15.49 Uhr in den Briefkasten des Rekurrenten gelegt. Bei der Versandart A-Post Plus ist die Entgegennahme einer Sendung durch den Empfänger (im Unterschied zu eingeschriebenen Sendungen) nicht zu quittieren – insofern wurde der Empfang nicht unterschriftlich bestätigt. Entsprechend kann ein "Track & Trace"-Auszug in diesem Zusammenhang grundsätzlich auch nur über den Zeitpunkt dieses letzten Ereignisses Aufschluss geben, wohingegen die Behändigung der Sendung durch den Empfänger von der Post nicht registriert werden kann.

Der Rekurrent macht geltend, er habe die Veranlagungsverfügung erst am 25. März 2019 erhalten. Er substantiiert diese Behauptung nicht, sondern führt lediglich aus, die Zustellung sei per B-Post erfolgt. Dieses Vorbringen

ist nicht nachvollziehbar, enthält die Steuerveranlagung doch über der Adresse den Vermerk A-Post Plus und weist das Deckblatt denselben Vermerk inklusive der (auch) im Track & Trace Auszug enthaltenen Sendungsverfolgungsnummer aus. Somit ist dem Rekurrenten bezüglich seines Hauptarguments der Zustellung (erst) am 25. März 2019 mittels B-Post die Sendungsverfolgung Nr. aaa entgegen zu halten, die eindeutig die Zustellung am 19. März 2019 via A-Post Plus beweist.

Der Rekurrent macht nach dem oben Gesagten keine (stichhaltigen) Gründe geltend und es sind auch keine Gründe ersichtlich, die es dem Gericht im Rahmen seiner Beweiswürdigung als glaubhaft erscheinen lassen würden, dass die Veranlagungsverfügung vom 18. März 2019 nicht am 19. März 2019 durch die Post in den Briefkasten des Rekurrenten gelegt wurde. Vielmehr hat das Gericht keinen Zweifel daran, dass die Sendung dem Rekurrenten zu jenem Datum zugestellt wurde. Die Einsprache vom 24. April 2019 ist somit verspätet erfolgt.

4.5.

Sollte der Rekurrent mit seinem Argument, er habe die Veranlagungsverfügung erst am 25. März 2019 erhalten, damit allenfalls zum Ausdruck bringen wollen, er habe den Inhalt der Sendung erst dann zur Kenntnis genommen, so muss er sich entgegenhalten lassen, dass es nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung genügt, wenn die Sendung in seinen Machtbereich gelangt und er demzufolge von ihr Kenntnis nehmen kann bzw. könnte (vgl. oben Erw. 4.1. und 4.2.).

5.

5.1.

Steht somit fest, dass der Rekurrent die Einsprache zu spät eingereicht hat, verbleibt die Prüfung der Frage, ob ein Grund zur Fristwiederherstellung vorlag.

5.2.

Auf verspätet erhobene Rechtsmittel wird nur eingetreten, wenn die steuerpflichtige Person durch erhebliche Gründe oder durch fehlende oder unrichtige Rechtsmittelbelehrung an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war und das Rechtsmittel innert 30 Tagen nach Wegfall des Hinderungsgrundes eingereicht wird (§187 Abs. 2 StG).

5.3.

Der Rekurrent macht keinen Hinderungsgrund geltend. Er stellt sich vielmehr auf den Standpunkt, er müsse keinen Hinderungsgrund nennen, da seine Einsprache rechtzeitig erfolgt sei. Die wiederholt vorgebrachte zunehmende körperliche Behinderung wird von ihm zwar als Grund für die grundsätzlich längere Bearbeitungszeit (z.B. im Zusammenhang mit Fristerstreckungsgesuchen), nicht aber als Hinderungsgrund angeführt.

5.4.

Es ist dem Rekurrenten beizupflichten, dass seine körperlichen Einschränkungen keinen Hinderungsgrund im Sinne von § 187 Abs. 2 StG darstellen. Auch sonst macht der Rekurrent keine Hinderungsgründe geltend und es sind auch keine ersichtlich. Somit liegt kein Umstand vor, der eine Fristwiederherstellung rechtfertigen würde.

6.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die Einsprache des Rekurrenten zu spät erfolgt ist. Ein Fristwiederherstellungsgrund liegt nicht vor. Die Steuerkommission Q. ist vor diesem Hintergrund zu Recht nicht auf die Einsprache des Rekurrenten eingetreten. Auf materielle Fragen kann nicht eingetreten werden. Somit ist der Rekurs abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

7.

7.1.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Verfahrenskosten grundsätzlich vom Rekurrenten zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Der Rekurrent beantragt jedoch mit Eingabe vom 24. Januar 2020 die unentgeltliche Rechtspflege.

7.2.

Gemäss Art. 29 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) hat jede Person, die nicht über die erforderlichen Mittel verfügt, Anspruch auf unentgeltliche Rechtspflege, wenn ihr Rechtsbegehren nicht als aussichtslos erscheint. Soweit es zur Wahrung ihrer Rechte notwendig ist, hat sie ausserdem Anspruch auf unentgeltlichen Rechtsbeistand. Diese Ansprüche gründen überdies in § 34 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 (VRPG). § 34 Abs. 3 VRPG verweist bezüglich unentgeltlicher Rechtspflege auf die Bestimmungen des Zivilprozessrechts, d.h. Art. 117 ff. der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 (ZPO).

7.3.

Eine Person ist bedürftig, wenn sie nicht in der Lage ist, für die Prozesskosten aufzukommen, ohne dass sie Mittel beanspruchen müsste, die zur Deckung des Grundbedarfs für sie und ihre Familie notwendig sind (VGE vom 12. Dezember 2019 [WBE.2019.420], mit Hinweis auf BGE 128 I 232 Erw. 2.5.1). Bei der Prüfung der Bedürftigkeit ist die gesamte finanzielle Lage des Gesuchstellers im Zeitpunkt der Einreichung des Gesuchs zu berücksichtigen.

7.4.

Die unentgeltliche Rechtspflege setzt nebst Bedürftigkeit voraus, dass das Rechtsmittel nicht aussichtslos erscheint. Als aussichtslos sind nach der

bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 29 Abs. 3 BV Prozessbegehren anzusehen, bei denen die Gewinnaussichten beträchtlich geringer sind als die Verlustgefahren und die deshalb kaum als ernsthaft bezeichnet werden können. Dagegen gilt ein Begehren nicht als aussichtslos, wenn sich die Gewinnaussichten und Verlustgefahren ungefähr die Waage halten und jene nur wenig geringer sind als diese. Massgebend ist, ob eine Partei, die über die nötigen finanziellen Mittel verfügt, sich bei vernünftiger Überlegung zu einem Prozess entschliessen würde; eine Partei soll einen Prozess, den sie auf eigene Rechnung und Gefahr nicht führen würde, nicht deshalb anstrengen können, weil er sie nichts kostet. Ob im Einzelfall genügende Erfolgsaussichten bestehen, beurteilt sich aufgrund einer summarischen Prüfung nach den Verhältnissen zurzeit, zu der das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt wurde (VGE vom 10. Februar 2017 [WBE.2017.11]).

7.5.

Angesichts der klaren Rechtslage betreffend der bei Einreichung der Einsprache bereits abgelaufenen Rechtsmittelfrist und der fehlenden Hinderungsgründe muss der Rekurs als aussichtslos bezeichnet werden. Dem Gesuch um Erteilung der unentgeltlichen Rechtspflege kann daher aufgrund der dargelegten Rechtsprechung nicht entsprochen werden.

7.6.

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 – unterliegenden – 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.

Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 450.00, der Kanzleigebür von CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 100.00, insgesamt CHF 670.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt 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, 17. Dezember 2020

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Betsche