

3-RV.2021.92

P 131

Urteil vom 1. September 2021

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Lämmli
 Richterin Sramek
 Gerichtsschreiberin Betsche

Rekurrent **A.**_____

Zustelladresse: A. _____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____

vom 4. Mai 2021
betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 17. Dezember 2020 wurde A. von der Steuerkommission Q. für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 nach Ermessen zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 67'900.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 472'000.00 veranlagt.

2.

Gegen die Verfügung vom 17. Dezember 2020 hat A. mit Schreiben vom 5. Januar 2021 Einsprache erhoben mit dem sinngemässen Begehren, das steuerbare Einkommen sei zu reduzieren.

3.

Mit Entscheid vom 4. Mai 2021 wies die Steuerkommission Q. die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 4. Mai 2021 (Zustellung am 12. Mai 2021) hat A. mit (nicht unterzeichnetem) Rekurs vom 4. Juni 2021 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt den Antrag (sinngemäss), das nach Ermessen festgesetzte Einkommen sei herabzusetzen.

5.

Mit Schreiben des Spezialverwaltungsgerichtes vom 17. Juni 2021 wurde A. darauf hingewiesen, dass der Rekurs bis zum 8. Juli 2021 zu unterzeichnen und einzureichen sei, ansonsten auf den Rekurs nicht eingetreten werden könne. Innert Frist wurde kein unterzeichneter Rekurs eingereicht.

6.

Auf die Einholung von Vernehmlassungen wurde verzichtet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2015. Massgebend für die Beurteilung des Rekurses ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

Auf die Einholung von Vernehmlassungen wurde in Anwendung von § 197 Abs. 4 StG i.V.m. § 45 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 (VRPG) verzichtet.

3.

3.1.

Der Rekurrent beanstandete mit an das Spezialverwaltungsgericht gerichtetem Schreiben vom 4. Juni 2021 die Ermessensveranlagung der Steuerkommission Q. gemäss Veranlagungsverfügung vom 17. Dezember 2020 und Einspracheentscheid vom 4. Mai 2021. Dieses innerhalb der Rechtsmittelfrist für einen Rekurs der Post übergebene Schreiben wurde vom Spezialverwaltungsgericht als Rekurs entgegengenommen.

3.2.

Da das Schreiben vom 4. Juni 2021 nicht unterzeichnet war, wurde der Rekurrent um Verbesserung (Unterzeichnung) der Eingabe bis zum 8. Juli 2021 aufgefordert. Es wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass ohne Unterzeichnung des Rekurses innert Frist auf den Rekurs nicht eingetreten werden könne.

3.3.

3.3.1.

Nach § 196 Abs. 1 StG können die zur Einsprache berechtigten Parteien *schriftlich* Rekurs beim Spezialverwaltungsgericht erheben. Zum umstrittenen Erfordernis der Schriftlichkeit äussert sich das Gesetz nicht ausdrücklich.

3.3.2.

Das Verwaltungsgericht hat sich zur Schriftlichkeit von Rechtsmitteleingaben in seinem Entscheid vom 18. Oktober 2000 (BE.2000.00023 = AGVE 2000 S. 347 [nur Regeste], bestätigt mit Urteil des Bundesgerichtes vom 30. April 2001 [2P.287/2000]; ebenso: VGE vom 23. Oktober 2002 [BE.2002.00254], Erw. 3.) wie folgt geäussert:

"II.

2. a) Das Verwaltungsgericht ist in einem Entscheid vom 22. Oktober 1996 auf eine einzig per Fax eingereichte Verwaltungsgerichtsbeschwerde nicht eingetreten und hat dies wie folgt begründet (vgl. AGVE 1996, S. 386 ff.):

'(...)

b) Gemäss § 39 Abs. 1 VRPG sind Beschwerden schriftlich einzureichen. Anders als im Bundesrecht (Art. 30 des Bundesgesetzes über die Organisation der Bundesrechtspflege [OG] vom 16. Dezember 1943; Art. 52 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [VwVG] vom 20. Dezember 1968) wird in § 39 Abs. 1 VRPG die Unterschrift des Beschwerdeführers nicht ausdrücklich verlangt. Es ist aber klarerweise davon auszugehen, dass der Begriff 'Schriftlichkeit' auch das Erfordernis einer eigenhändigen Unterschrift umfasst (AGVE 1979, S. 405; Ulrich Häfelin/Georg Müller, Grundriss des Allgemeinen Verwaltungsrechts, 2. Auflage, Zürich 1993, Rz. 1392; Alfred Kölz, Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, Zürich 1978, § 23 N 5; Max Guldener, Schweizerisches Zivilprozessrecht, Zürich 1979, S. 261 Fn. 10). Eine Parallelität zwischen dem Bundesrecht und dem kantonalen Recht besteht auch insofern, als bei Formmängeln grundsätzlich eine angemessene Frist zur Verbesserung anzusetzen ist, unter Androhung des Nichteintretens bei Unterlassung (§ 39 Abs. 2 VRPG; Art. 30 Abs. 2 OG; Art. 52 Abs. 2 und 3 VwVG).

c) Das Bundesgericht hat sich in einem jüngeren Entscheid mit der Frage auseinandergesetzt, ob die Einreichung einer Beschwerde mittels Telefax zulässig ist (BGE 121 II 253 ff.; vgl. auch Praxis des Bundesgerichts [Pra] 81/1992, S. 89). Dabei wurde im wesentlichen festgehalten, dass der Empfänger bloss über eine Kopie des übermittelten Schriftstücks und folglich auch nur über eine kopierte Unterschrift verfüge. Das Erfordernis der eigenhändigen Unterschrift sei folglich nicht erfüllt. Der Absender müsse sich dieser Mangelhaftigkeit seiner Eingabe zum vorherein bewusst sein. Es rechtfertige sich daher grundsätzlich nicht, ihm eine Nachfrist zur Verbesserung anzusetzen. Das Bundesgericht verweist im weiteren darauf, dass es zahlreiche praktische Probleme mit sich bringen würde, wenn mittels Telefax übermittelte Beschwerden als zulässig betrachtet würden. Unter anderem würden sich dabei die Fragen stellen, ob jede Behörde über einen Telefax-Anschluss zu verfügen habe, ob dieser immer in Betrieb stehen müsse und wer das Risiko von Übermittlungsspannen zu tragen hätte.

d) Es besteht kein Anlass, in bezug auf das kantonale Recht von der dargestellten Praxis des Bundesgerichts abzuweichen; die Rechtslage präsentiert sich - wie gesehen (lit. b hievor) - im Verfahrensrecht des Kantons im wesentlichen gleich wie in demjenigen des Bundes. Entsprechend ist die Einreichung einer Verwaltungs(gerichts)beschwerde mittels Telefax als unzulässig anzusehen; eine Verbesserung ist - ausser während der ordentlichen Rechtsmittelfrist - ausgeschlossen. Dies gilt um so mehr, als das Verwaltungsgericht schon früher festgehalten hat, dass die bewusste Einreichung einer formell mangelhaften Beschwerdeschrift als Handeln gegen Treu und Glauben zu qualifizieren und daher in solchen Fällen keine Nachfrist einzuräumen ist (AGVE 1975, S. 291; Verwaltungsgerichtsentscheid [VGE] I/62 vom 11. Oktober 1995 in Sachen H.H., S. 6). Aufgrund der Tatsache, dass im kantonalen Recht das Erfordernis der eigenhändigen Unterschrift nicht ausdrücklich statuiert wird, ergibt sich keine abweichende Beurteilung. Es ist allgemein bekannt, dass im Umgang mit Behörden minimale Formerfordernisse erfüllt sein müssen. Der Unterzeichnung von Eingaben kommt dabei eine vorrangige Bedeutung zu; sie entspricht

schutzwürdigen Interessen (Verhinderung des Missbrauchs mittels Fotomontage; vgl. BGE 121 II 254 f. mit Hinweisen; Pra 81/1992 S. 89) und ist elementarer Ausdruck davon, dass einem Schriftstück Verbindlichkeit zukommen soll. Es erübrigte sich daher, diese Formvorschrift, welche bereits in derjenigen der Schriftlichkeit enthalten ist (vgl. lit. a hievor), in § 39 Abs. 1 VRPG ausdrücklich zu erwähnen. Entsprechend diesen Darlegungen bedürfte es einer formellen Gesetzesänderung, damit mittels Telefax eingereichte Beschwerden als zulässig erachtet werden könnten. Zusätzlich wäre es wohl unumgänglich, gleichzeitig verschiedene Detailfragen, welche sich in diesem Zusammenhang ergeben, ausdrücklich zu regeln (vgl. die vom Bundesgericht geäusserten Vorbehalte bezüglich der Zulässigkeit von Telefax-Beschwerden, lit. c hievor).

(...)

b) Die formellen Erfordernisse der Einsprache sind ähnlich formuliert wie diejenigen der Beschwerde nach § 39 Abs. 1 und 2 VRPG: Die Einsprache hat schriftlich zu erfolgen (§ 145 Abs. 1 StG), sie muss einen Antrag und soll eine Begründung enthalten, Beweismittel sind zu bezeichnen und soweit möglich beizulegen (§ 146 Abs. 1 StG). Namentlich hinsichtlich der notwendigen Schriftform besteht kein Unterschied. Dies spricht für eine Übernahme der zitierten Rechtsprechung zur Beschwerde nach VRPG, denn ohne sachlich überzeugende Gründe sollten analog formulierte Verfahrensregeln im kantonalen Verwaltungsrecht nicht unterschiedlich angewendet werden. Im Folgenden ist zu prüfen, ob die im angefochtenen Entscheid angeführten Gründe für eine derartige Abweichung (oder für eine generelle Änderung der Rechtsprechung) genügen.

3. a) aa) Nach der Meinung des Steuerrekursgerichts soll das Fehlen einer Originalunterschrift nicht strenger gehandhabt werden als das völlige Fehlen der Unterschrift, zumal das Gesetz das Erfordernis der eigenhändigen Unterschrift nicht ausdrücklich nenne (angefochtener Entscheid, S. 5 f.).

bb) Dass ein rechtsverbindliches Schriftstück unterschrieben sein muss (Art. 13 Abs. 1 des Obligationenrechts [OR] vom 30. März 1911 gilt generell, auch im öffentlichen Recht [BGE 101 III 66 Erw. 3; AGVE 1996, S. 386, je mit Hinweisen]), ist dem Allgemeinwissen zuzurechnen. Wenn § 145 Abs. 1 StG verlangt, dass die Einsprache schriftlich erfolgen müsse, wird damit erkennbar auch die Unterschrift verlangt, selbst wenn diese (anders als beispielsweise in Art. 30 Abs. 1 OG, Art. 52 Abs. 1 VwVG und Art. 32 Abs. 2 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern vom 23. Mai 1989) nicht noch ausdrücklich erwähnt ist. Aus der Formulierung der Gesetzesbestimmung ist deshalb nichts zugunsten der Beschwerdegegner abzuleiten (AGVE 1996, S. 387; Alfred Bühler, in: Kommentar zur aargauischen Zivilprozessordnung, Aarau/Frankfurt a.M./Salzburg 1998, § 82 N 1); diese waren denn auch über die erforderliche Unterschrift offensichtlich nicht im Unklaren und haben ihre Einsprache unterzeichnet. Die Unterschrift ist eigenhändig zu schreiben; Faksimilestempel, blosse Kopien von Unterschriften oder gar eine maschinengeschriebene Unterzeichnung genügen nicht (Merker, a.a.O., § 39 N 3).

cc) Wurde eine Rechtsschrift (versehentlich) nicht unterschrieben, so ist nach ständiger, unangefochtener Rechtsprechung in analoger Anwendung von § 149 Abs. 3 bzw. § 146 Abs. 2 StG eine Nachfrist zur Unterzeichnung einzuräumen (BGE 120 V 418 ff.; Jürg Baur, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Muri/BE 1991, § 146 N 1, § 149 N 7). Die Möglichkeit, eine mangelhafte Rechtsschrift zu verbessern, soll unnötige formalistische

Strenge verhindern. Sie ist generell nicht auf Fälle zugeschnitten, wo ein Steuerpflichtiger bewusst oder in unentschuldbarer Fahrlässigkeit eine mangelhafte Rechtsschrift einreicht und über die Nachfristregelung eine Verlängerung der (gesetzlichen und daher nicht verlängerbaren [§ 136 Abs. 1 StG; Baur, a.a.O., § 135 N 1, § 136 N 2; vgl. auch § 32 VRPG]) Rechtsmittelfrist anstrebt (AGVE 1981, S. 390 ff. mit Hinweis auf AGVE 1975, S. 288 ff.). Nun mag man zwar mit dem Steuerrekursgericht in Frage stellen, ob einem Laien das Bewusstsein (im Sinne sicheren Wissens), dass nur die Originalunterschrift genügt, unterstellt werden darf (so aber BGE 121 II 255 Erw. 4a). Auf der anderen Seite liegt es aber von vornherein nahe, die erforderliche Unterschrift (vorne Erw. bb) mit der Originalunterschrift gleichzusetzen. Sich ohne Erkundigung mit dem Einreichen einer Rechtsschrift zu begnügen, die bloss eine kopierte Unterschrift aufweist, ist deshalb auch bei einem Laien als Fahrlässigkeit zu qualifizieren. Im Zusammenhang mit der vom Bundesgericht angestellten Überlegung, dass die Übermittlung mittels Fax regelmässig dann von Bedeutung ist, wenn jemand während der Rechtsmittelfrist die ordentlichen, vom Gesetz vorgesehenen Übermittlungsmittel (also insbesondere den Postversand) nicht mehr benützen kann oder will, es also letztlich darum geht, auf diesem Weg eine Verlängerung der Rechtsmittelfrist zu erreichen (BGE 121 II 255 f. Erw. 4b), ist daran festzuhalten, dass es sich um eine unentschuldbare Fahrlässigkeit handelt (im Ergebnis abweichend: Kassationsgericht Zürich, in Schweizerische Juristen-Zeitung [SJZ] 94/1998, S. 112 ff.)."

3.4.

An dieser Ausgangslage hat sich seither nichts geändert, so dass weiterhin auf diese Rechtsprechung abzustellen ist. Ein Rekurs ist damit mit gleicher Begründung mangels Schriftlichkeit (Originalunterschrift) ungültig.

3.5.

3.5.1.

Das aus Art. 29 Abs. 1 BV fliessende Verbot des überspitzten Formalismus wendet sich gegen eine prozessuale Formenstrenge, die als exzessiv erscheint, durch kein schutzwürdiges Interesse gerechtfertigt ist, zum blossen Selbstzweck wird und die Verwirklichung des materiellen Rechts in unhaltbarer Weise erschwert oder gar verhindert (Bundesgerichtsurteil vom 30. August 2005 [1P.254/2005]).

3.5.2.

Reicht die steuerpflichtige Person einen mangelhaften Rekurs vor Ablauf der Rechtsmittelfrist ein, so ist die steuerpflichtige Person auf den Mangel aufmerksam zu machen (vgl. betreffend Einsprachen: RGE vom 27. Mai 2010 [3-RV.2009.185]; RGE vom 24. September 2009 (3-RV.2009.58); BStPra XVI, S. 272).

3.5.3.

Der Rekurrent wurde mit Schreiben vom 17. Juni 2021 vom Spezialverwaltungsgericht auf den Mangel der fehlenden Unterzeichnung des Rekurses hingewiesen und zur Verbesserung innert Frist aufgefordert. Gleichzeitig

wurde er darauf hingewiesen, dass ohne Unterzeichnung des Rekurses innert Frist auf den Rekurs nicht eingetreten werden könne.

3.5.4.

Der Rekurrent hat den Rekurs innert Frist nicht unterzeichnet. Androhungsgemäss ist daher auf den Rekurs nicht einzutreten.

4.

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteienschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Auf den Rekurs wird nicht eingetreten.

2.

Der Rekurrent hat die Verfahrenskosten, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 100.00, der Kanzleigebür von CHF 100.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 300.00 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, 1. September 2021

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Betsche