

3-RV.2022.66

P 178

Urteil vom 22. Dezember 2022

Besetzung Präsident Fischer
Richter Mazzocco
Richter Schorno
Gerichtsschreiber Lenarcic

Rekurrent 1 **A.** _____

Rekurrentin 2 **B.** _____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____
vom 27. April 2022**
betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 20. Dezember 2021 wurden A. und B. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2019 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung nach Ermessen zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 238'600.00 veranlagt.

2.

Gegen die Verfügung vom 20. Dezember 2021 erhob die damalige Vertreterin von A. und B. mit Schreiben vom 18. März 2022 Einsprache und stellte die folgenden Begehren:

- "1. Die Veranlagungsverfügungen nach Ermessen für die Steuerperiode 2019 sind für Kantons- und Gemeindesteuern sowie für die direkte Bundessteuer aufzuheben.
2. Die Veranlagung ist nach der beiliegenden Steuererklärung 2019 vorzunehmen
3. Allfällige anfallenden Kosten für die Behandlung der Einsprache sollen zu Lasten des Staates erfolgen."

3.

Mit Schreiben vom 21. März 2022 teilte die Abteilung Steuern der Gemeinde Q. A. und B. mit, dass die Einsprache verspätet eingegangen sei und forderte sie auf, einen allfälligen Hinderungsgrund innert 20 Tagen schriftlich nachzuweisen. Der damaligen Vertreterin wurde eine Kopie zugestellt. Mit den Schreiben vom 25. März 2022 und vom 11. April 2022 nahm die Vertreterin zur Angelegenheit Stellung.

4.

Mit Entscheid vom 27. April 2022 trat die Steuerkommission Q. auf die Einsprache infolge Verspätung und fehlender Hinderungsgründe nicht ein.

5.

Den Einspracheentscheid vom 27. April 2022 (Zustellung am 3. Mai 2022) haben A. und B. mit rechtzeitiger Einsprache (recte: Rekurs) vom 25. Mai 2022 (Postaufgabe am 27. Mai 2022) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie beantragen sinngemäss,

es sei auf die verspätete Einsprache einzutreten.

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

6.

Die Abteilung Steuern der Gemeinde Q. und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

7.

A. und B. haben keine Replik erstattet und die vom Spezialverwaltungsgericht für einen kostenlosen Rückzug des Rekurses angesetzte Frist unbenützt verstreichen lassen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2019. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

Die Steuerkommission Q. ist auf die Einsprache der Rekurrenten infolge Verspätung und fehlender Hinderungsgründe nicht eingetreten. Anfechtungsobjekt ist insoweit ein Nichteintretensentscheid, so dass einzig zu prüfen ist, ob die Vorinstanz zu Recht nicht auf das Rechtsmittel eingetreten ist. Nicht einzugehen ist auf die materielle Rechtslage, d.h. die Höhe der Ermessensveranlagung (SGE vom 25. März 2021 [3-RV.2021.2]).

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 Verwirkungsfrist ausgestaltet ist. Die rechtzeitige Einreichung eines Rechtsmittels ist eine Sachurteilsvoraussetzung. Nur wenn sie erfüllt ist, darf auf das Rechtsmittel eingetreten werden. Die Einsprachefrist beginnt mit dem auf die Eröffnung der Veranlagung folgenden Tag zu laufen (§ 186 Abs. 1 StG).

3.2.

Die definitive Steuerveranlagung 2019 trägt das Versanddatum 20. Dezember 2021 und wurde am 22. Dezember 2021 zugestellt (vgl. Sendungsverfolgung Brief A-Post Plus Sendungsnummer aaa). Die 30-tägige Einsprachefrist hat somit am 23. Dezember 2021 zu laufen begonnen und am 21. Januar 2022 geendet. Die Einsprache datiert vom 18. März 2022 und ist bei der Vorinstanz am 21. März 2022 eingegangen. Sie ist somit verspätet, was unbestritten ist.

4.

4.1.

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 wurde (§ 187 Abs. 2 StG).

4.2.

Die Wiederherstellung einer Rechtsmittelfrist kommt dann in Frage, wenn in der Regel subjektive Gründe vorliegen, welche die objektiv nicht unausweichliche Fristversäumnis als entschuldbar erscheinen lassen. Für sich allein genügt das Vorliegen eines Hinderungsgrundes zur Wiederherstellung einer abgelaufenen Rechtsmittelfrist nicht. Vielmehr muss dieser für das verspätete Einlegen des Rechtsmittels auch kausal sein. Zudem ist ein geltend gemachter Hinderungsgrund nur bei klarer Schuldlosigkeit des Steuerpflichtigen und seines Vertreters "erheblich" im Sinne von § 187 Abs. 2 StG, d.h. wenn ein "gangbarer Weg" für die rechtzeitige Einreichung des Rechtsmittels gefehlt hat (VGE vom 6. September 2021 [WBE.2021.190]).

4.3.

Wird eine Krankheit als Hinderungsgrund angerufen, muss die Beeinträchtigung derart ausfallen, dass die steuerpflichtige Person durch sie geradezu davon abgehalten wird, innert Frist zu handeln oder eine Drittperson mit der notwendigen Vertretung zu betrauen. Der Nachweis der hinreichend schweren Krankheit unterliegt der freien Beweiswürdigung und damit keiner festen Beweisregel. In der Regel kommt einem zeitnah erstellten aussagekräftigen Arzzeugnis, dem zufolge das Fristversäumnis gar nicht oder höchstens leicht verschuldet ist, indes ausschlaggebende Bedeutung zu. Die Beweislast hierfür trägt die zur Prozesshandlung verpflichtete Person, denn diese leitet aus dem unverschuldeten Hindernis Recht ab (Bundesgerichtsurteil vom 4. April 2019 [2C_294/2019]).

4.4.

Ist ein Steuerpflichtiger vertreten, so ist für die Frage der Wiederherstellung der Rechtsmittelfrist entscheidend, ob der Hinderungsgrund bei der Person des Vertreters vorgelegen hat. Kann der für die Fristversäumnis verantwortliche Vertreter keinen hinreichenden Hinderungsgrund geltend machen, so wird sein pflichtwidriges Verhalten dem Vertretenen zugerechnet (VGE vom 6. September 2021 [WBE.2021.190]).

4.5.

Die verspätete Einsprache vom 18. März 2022 wurde von der E. AG eingereicht. Die Vorinstanz hat diese offenbar als zur Erhebung einer Einsprache berechtigte Vertreterin der Rekurrenten betrachtet, obwohl die entsprechende Generalvollmacht erst am 29. März 2022 eingegangen ist. Entscheidend ist daher, ob bei der Vertreterin ein Hinderungsgrund im Sinne der Rechtsprechung zu § 187 Abs. 2 StG vorgelegen hat. Ein solcher wird aber weder geltend gemacht noch ist den Akten diesbezüglich etwas zu entnehmen.

4.6.

4.6.1.

Auch betreffend die Rekurrenten ist das Vorliegen eines rechtlich relevanten Hinderungsgrundes zu verneinen. Zwar ist ein ärztliches Zeugnis von Dr.med. F., S., vom 11. April 2022 aktenkundig. Darin wird bestätigt, dass "Frau und Herr A. im November und Dezember 2021 Covid-Infekt hatten. Aus gesundheitlichen Gründen waren sie zum Zeitpunkt vom 20.12.21 – 30.01.22 nicht arbeitsfähig." Daraus können die Rekurrenten jedoch nichts zu Ihren Gunsten ableiten. Eine ärztlich bestätigte Arbeitsunfähigkeit für sich allein stellt noch keinen Fristwiederherstellungsgrund dar. Ein solcher setzt überdies voraus, dass die zur Arbeitsunfähigkeit führende Krankheit die betroffenen Steuerpflichtigen an der Vornahme der fraglichen Prozesshandlung hinderte (vgl. VGE vom 14. November 2006 [WBE.2006.333]). Das von den Rekurrenten eingereichte Arztzeugnis enthält jedoch keinerlei konkrete Angaben zur Art und Schwere der Erkrankung, noch zu deren Behandlung. Damit ist nicht erwiesen, dass die Rekurrenten während der Einsprachefrist aufgrund ihrer Erkrankung nicht in der Lage gewesen waren, selbst eine Einsprache zu verfassen. Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung begründet die bloss mittelbare Betroffenheit durch die Covid-19-Pandemie für sich allein keine Schuldlosigkeit hinsichtlich der Fristversäumnis (Bundesgerichtsurteil vom 15. Februar 2022 [2C_75/2022] Erw. 3.2.3.).

4.6.2.

Es kommt hinzu, dass ein Rechtsmittel innert 30 Tagen nach Wegfall des Hinderungsgrundes eingereicht werden muss (§ 187 Abs. 2 StG). Selbst wenn die Krankheit, welche zur Arbeitsunfähigkeit der Rekurrenten führte, einen Hinderungsgrund darstellen würde, könnte auf die Einsprache vom 18. März 2022 nicht eingetreten werden, weil die krankheitsbedingte Arbeitsunfähigkeit gemäss dem Arztzeugnis nur bis zum 30. Januar 2022 dauerte. Die Einsprache hätte daher bis zum 1. März 2022 eingereicht werden müssen.

5.

Die Steuerkommission Q. ist daher zu Recht auf die verspätete Einsprache nicht eingetreten.

6.

Bei diesem Verfahrensausgang haben die Rekurrenten die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebür von CHF 90.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 490.00, unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die 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, 22. Dezember 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic