

**3-RV.2025.130**

P 174

**Urteil vom 18. Dezember 2025**

Besetzung      Präsident Fischer  
Richter Wick  
Richter Biondo  
Gerichtsschreiber Fäs

Rekurrent      **A.**\_\_\_\_\_

Gegenstand      **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**\_\_\_\_\_  
**vom 25. Juni 2025**  
betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2016 - 2019; Revision

---

## **Das Gericht entnimmt den Akten:**

### **1.**

#### **1.1.**

Mit Verfügung vom 20. Juni 2023 wurde A. \_\_\_\_\_ von der Steuerkommission Q. \_\_\_\_\_ für das Jahr 2016 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 106'200.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 190'200.00) veranlagt.

#### **1.2.**

Mit Verfügung vom 20. Juni 2023 wurde A. \_\_\_\_\_ von der Steuerkommission Q. \_\_\_\_\_ für das Jahr 2017 zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von CHF 353'300.00 veranlagt.

#### **1.3.**

Mit Verfügung vom 22. März 2024 wurde A. \_\_\_\_\_ von der Steuerkommission Q. \_\_\_\_\_ für das Jahr 2018 zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von CHF 1'991'000.00 veranlagt.

#### **1.4.**

Mit Verfügung vom 23. Mai 2024 wurde A. \_\_\_\_\_ von der Steuerkommission Q. \_\_\_\_\_ für das Jahr 2019 zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von CHF 599'700.00 veranlagt.

### **2.**

Mit Schreiben vom 28. Oktober 2024 stellte die Vertreterin von A. \_\_\_\_\_ ein Gesuch um Revision der definitiven Steuerveranlagungen der Kantons- und Gemeindesteuern wie folgt:

- Für das Steuerjahr 2016 sei das steuerbare Einkommen auf CHF 6'205.00 zum Satz von CHF 90'242.00 festzusetzen. Das steuerbare Vermögen sei auf CHF 0 zum Satz von CHF 0 festzusetzen.
- Für das Steuerjahr 2017 sei das steuerbare Einkommen auf CHF 90'042.00 festzusetzen. Das steuerbare Vermögen sei auf CHF 0 festzusetzen.
- Für das Steuerjahr 2018 sei das steuerbare Einkommen auf CHF 87'821.00 festzusetzen. Das steuerbare Vermögen sei auf CHF 0 festzusetzen.
- Für das Steuerjahr 2019 sei das steuerbare Einkommen auf CHF 98'095.00 festzusetzen. Das steuerbare Vermögen sei auf CHF 0 festzusetzen.

### **3.**

Mit Revisionsverfügung vom 25. März 2025 wies die Delegation der Steuerkommission Q. \_\_\_\_\_ das Gesuch um Revision ab.

**4.**

Gegen die Revisionsverfügung vom 25. März 2025 erhob A.\_\_\_\_\_ mit Schreiben vom 28. April 2025 Einsprache. Die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ ging von den folgenden (sinngemässen) Begehren aus:

- "1. Es seien die Veranlagungen 2016-2019 gemäss Revisionsbegehren vom 28.10.2024 anzupassen.
2. Es sei eine Einspracheverhandlung durchzuführen."

**5.**

Mit Schreiben vom 29. April 2025 teilte die Abteilung Steuern der Q.\_\_\_\_\_ sowohl A.\_\_\_\_\_ als auch dessen Vertreterin mit, dass die Einsprache verspätet erfolgt sei und forderte sie auf, innert 20 Tagen einen allfälligen Hinderungsgrund schriftlich nachzuweisen, ansonsten auf die Einsprache nicht eingetreten werden könne. A.\_\_\_\_\_ nahm dazu mit Schreiben vom 13. Mai 2025 Stellung.

**6.**

Mit Entscheid vom 25. Juni 2025 ist die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ auf die Einsprache infolge Verspätung nicht eingetreten.

**7.**

Den Einspracheentscheid vom 25. Juni 2025 (Zustellung an A.\_\_\_\_\_ am 1. Juli 2025, an seine Vertreterin am 30. Juni 2025) hat A.\_\_\_\_\_ mit rechtzeitigem Rekurs vom 31. Juli 2025 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt die folgenden Anträge:

- "1. Der Einspracheentscheid vom 25. Juni 2025 sei aufzuheben.
2. Es sei auf meine Einsprache vom 28. April 2025 materiell einzutreten.
3. Eventualiter sei die Einsprachefrist gemäss § 187 Abs. 2 StG wiederherzustellen.
4. Die Angelegenheit sei zur materiellen Prüfung an die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ zurückzuweisen.
5. Es sei mir das rechtliche Gehör in vollem Umfang zu gewähren.
6. Die nachzureichenden Beweismittel und Ergänzungen seien zu berücksichtigen.
7. Eine mündliche Anhörung sei durchzuführen.
8. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Vorinstanz.
9. Es sei mir die unentgeltliche Rechtspflege gemäss § 12 ff. VRPG zu gewähren.
10. Antrag auf unentgeltliche Rechtspflege"

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

**8.**

Am 4. August 2025 hat A.\_\_\_\_\_ weitere Beweismittel nachgereicht.

**9.**

Die Abteilung Steuern der Q. \_\_\_\_\_ verweist auf die beiliegenden Verfügungen und Entscheide. Das Kantonale Steueramt beantragt die Abweisung des Rekurses.

**10.**

A. \_\_\_\_\_ hat keine Replik erstattet.

---

## **Das Gericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2016 – 2019. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

### **2.**

#### **2.1.**

Der Rekurrent beantragt, es sei ihm das rechtliche Gehör in vollem Umfang zu gewähren und eine mündliche Anhörung durchzuführen.

#### **2.2.**

Im Verfahren vor dem Spezialverwaltungsgericht besteht – im Gegensatz zum Veranlagungs- und Einspracheverfahren – kein Recht auf Vorladung und persönliche Anhörung. Eine Verhandlung wird nur dann durchgeführt, wenn das Spezialverwaltungsgericht diese zur Abklärung des Sachverhalts für notwendig erachtet. Die Anordnung einer mündlichen Verhandlung im Rekursverfahren liegt daher im Ermessen des Spezialverwaltungsgerichts (SGE vom 29. August 2024 [3-RV.2023.111]).

#### **2.3.**

Vorliegend ist keine mündliche Verhandlung notwendig, da der Sachverhalt aufgrund der Akten genügend klar ist.

### **3.**

Die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ ist auf die Einsprache des Rekurrenten infolge Verspätung und Fehlen eines Fristwiederherstellungsgrundes 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 (SGE vom 19. Dezember 2024 [3-RV.2024.8]), d.h. die Prüfung des Vorliegens eines Revisionsgrundes.

### **4.**

#### **4.1.**

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).

#### **4.2.**

Die B. \_\_\_\_\_ AG hat mit Schreiben vom 28. Oktober 2024 ein Gesuch um Revision der definitiven Steuerveranlagungen 2016 – 2019 gestellt. Darin hat sie ausdrücklich darauf hingewiesen, dass eine "entsprechende Vollmacht" beim Steueramt vorliege (vgl. "Auftrag und Vollmacht" vom 7. Dezember 2021). Gestützt darauf hat die Abteilung Steuern der Q. \_\_\_\_\_ die Revisionsverfügung vom 25. März 2025 richtigerweise der B. \_\_\_\_\_ AG geschickt. Die Revisionsverfügung wurde der Vertreterin des Rekurrenten am 26. März 2025 zugestellt (vgl. Rückschein). Die 30-tägige Einsprachefrist hat daher am 27. März 2025 zu laufen begonnen und am 25. April 2025 geendet. Die Einsprache vom 28. April 2025 wurde gleichentags der Post übergeben und erfolgte damit verspätet.

#### **5.**

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).

#### **6.**

Der Rekurrent führt im Schreiben vom 13. Mai 2025 betreffend "Nachweis eines Hinderungsgrundes und Antrag auf Fristverlängerung – Einreichung der Arbeitsunfähigkeitsbescheinigungen" das Folgende aus:

"hiermit reiche ich Ihnen die Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung (im Original) von Dr. med. C. \_\_\_\_\_, als Nachweis eines Hinderungsgrundes im Rahmen der Einsprache gegen die Revisionsverfügung vom 25.03.2025 ein.

Ich war nachweislich vom 21.03.2025 bis 27.04.2025 arbeitsunfähig erkrankt. Diese Zeit hat es mir nicht ermöglicht, mich anwaltlich oder durch meinen bevollmächtigten Vertreter B. \_\_\_\_\_ AG beraten zu lassen und die Unterlagen Fristgerecht liefern zu können. Aus diesem Grund habe ich am 28.04.2025 die Einsprache eigenständig formuliert und eingereicht.

Am 29.04.2025 musste ich erneut meine Ärztin aufsuchen, da ich weiterhin gesundheitlich eingeschränkt war. Eine vollständige Genesung trat erst am 12.05.2025 ein, sodass ich erst ab diesem Zeitpunkt wieder vollumfänglich arbeitsfähig bin und mich um die Belange der Einsprache kümmern kann.

Ich werde Ihnen zeitnah eine weitere Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung für den Zeitraum 29.04.2025 bis 11.05.2025 nachreichen. Gleichzeitig beantrage ich hiermit eine Fristverlängerung zur weiteren Bearbeitung der Einsprache sowie der Einsprache-Entscheidung vom 30.04.2025 für die Steuerjahre 2020 und 2021 aufgrund der nachgewiesenen Arbeitsunfähigkeit.

[.....]"

## **7.**

### **7.1.**

Ein unverschuldetes Hindernis im Sinne von § 187 Abs. 2 StG liegt nicht nur vor, wenn es dem Betroffenen infolge eines von seinem Willen unabhängigen Umstands objektiv unmöglich war, innert Frist zu handeln, sondern auch dann, wenn es objektiv möglich gewesen wäre, die Frist einzuhalten, das Versäumnis aber aus anderen – subjektiven – Gründen entschuldbar erscheint. Als Hinderungsgrund gilt nach der Rechtsprechung z.B. eine ernstliche Erkrankung, wobei nicht jede Krankheit im medizinischen Sinn einen erheblichen, die Säumnis rechtfertigenden Grund bildet, sondern nur, wenn sie die Einhaltung der Rechtsmittelfrist verunmöglichte oder zumindest stark erschwerte, sodass das Hindernis "Krankheit" nur durch übermässige und unzumutbare Anstrengung hätte überwunden werden können. Die Rechtsprechung zeigt sich bei der Beurteilung relativ streng. Die Erkrankung muss derart sein, dass der Rechtssuchende durch sie davon abgehalten wird, selber innert Frist zu handeln oder zumindest eine Drittperson mit der Vornahme der Prozesshandlung zu betrauen. Krankheitsbedingte Hinderungsgründe sind in der Regel durch ein Arztzeugnis nachzuweisen, worin darzulegen ist, weshalb der Betroffene die fristwahrende Handlung aus gesundheitlichen Gründen nicht vornehmen konnte (VGE vom 20. Juni 2019 [WBE.2019.35]).

### **7.2.**

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]).

## **8.**

### **8.1.**

Der Rekurrent führt im Rekurs das Folgende aus (S. 2):

"1. Die B.\_\_\_\_\_ AG ist nicht bevollmächtigt, mich in Einsprache- oder Rekursverfahren zu vertreten. Sie war ausschliesslich mit der Erstellung meiner Steuererklärungen betraut. Auf ausdrückliche Nachfrage im Frühjahr 2025 lehnte B.\_\_\_\_\_ AG die Mandatsübernahme für ein Einspracheverfahren ab und empfahl mir stattdessen, einen Anwalt zu beauftragen."

### **8.2.**

In der E-Mail vom 28. März 2025 an "A.\_\_\_\_\_" betreffend "Abweisung unserer Revisionsbegehren" führt die B.\_\_\_\_\_ AG das Folgende aus:

"Anbei leiten [recte: lassen] wir Ihnen die Abweisung unserer Revisionsbegehren für die privaten Steuern zukommen. Ein Weiterzug müsste mit einem Anwalt erfolgen."

**8.3.**

Der Rekurrent und die Vertreterin waren sich also trotz "Auftrag und Vollmacht" vom 7. Dezember 2021 einig, dass die Vertreterin für eine Einsprache gegen die Revisionsverfügung vom 25. März 2025 nicht zuständig ist.

**8.4.**

Obwohl die Abteilung Steuern der Q.\_\_\_\_\_ in ihrem Schreiben vom 29. April 2025 ausdrücklich darauf hingewiesen hat, dass bei einem Vertretungsverhältnis für die Frage der Wiederherstellung der Rechtsmittelfrist entscheidend ist, ob der Hinderungsgrund bei der Person des Vertreters vorgelegen hat, hat der Rekurrent in seinem Schreiben vom 13. Mai 2025 auf seine krankheitsbedingte Arbeitsunfähigkeit hingewiesen. Ein Hinderungsgrund für seine Vertreterin wird weder geltend gemacht noch ist den Akten diesbezüglich etwas zu entnehmen. Ein allfälliger Hinderungsgrund bei der Vertreterin wäre steuerlich auch irrelevant, da der Rekurrent die Einsprache trotz bestehender Vollmacht selber erhob.

**8.5.**

Auch betreffend den Rekurrenten ist das Vorliegen eines rechtlich relevanten Hinderungsgrundes zu verneinen. Zwar ist ein ärztliches Zeugnis von Dr. med. C.\_\_\_\_\_, vom 21. März 2025 aktenkundig. Darin wird bestätigt, dass der Rekurrent ab Freitag, 21. März 2025 bis und mit Sonntag, 27. April 2025 arbeitsunfähig war. Daraus kann der Rekurrent jedoch nichts zu seinen 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 den betroffenen Steuerpflichtigen an der Vornahme der fraglichen Prozesshandlung hinderte (vgl. VGE vom 14. November 2006 [WBE.2006.333]). Das vom Rekurrenten eingereichte Arzzeugnis enthält jedoch keinerlei konkrete Angaben zur Art und Schwere der Erkrankung, noch zu deren Behandlung. Damit ist nicht erwiesen, dass der Rekurrent während der Einsprachefrist aufgrund seiner Erkrankung nicht in der Lage gewesen war, selbst eine Einsprache zu verfassen bzw. seine Vertreterin damit zu beauftragen (vgl. SGE vom 22. Dezember 2022 [3-RV.2022.66]). Ein Arzzeugnis, in dem ohne genauere Angaben von Gründen eine volle Arbeitsunfähigkeit attestiert wird, genügt nicht als Nachweis (VGE vom 17. November 2025 [WBE.2024.161]).

Aus dem Umstand, dass sich der Rekurrent gemäss seinen Angaben vom 21. März 2025 bis 27. April 2025 ausschliesslich in Deutschland aufgehalten habe (vgl. Replik), kann der Rekurrent nichts zu seinen Gunsten ableiten, weil er am 28. März 2025 mittels der E-Mail seiner Vertreterin von der Abweisung der Revisionsbegehren erfahren hat und eine fristgerechte Einsprache keine Anwesenheit des Rekurrenten in der Schweiz voraussetzt. Der Rekurrent hätte auch von Deutschland aus selber eine Einsprache ein-

reichen oder damit einen in der Schweiz tätigen Anwalt beauftragen können.

Die irrige Annahme des Rekurrenten, dass die Frist noch nicht abgelaufen sei (Rekurs, S. 2, Ziff. 2), stellt keinen Fristwiederherstellungsgrund dar (SGE vom 19. Oktober 2023 [3-RV.2023.65]). Es dürfte sich dabei um den wahren Grund für die Verspätung der Einsprache handeln.

**9.**

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

**10.**

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

**11.**

**11.1.**

**11.1.1.**

Bei diesem Verfahrensausgang hat grundsätzlich der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Er stellt jedoch im Rekurs den Antrag auf unentgeltliche Rechtspflege.

**11.1.2.**

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). 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 Gewinnaussichten und Verlustgefahren ungefähr die Waage halten oder 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 genügend Erfolgsaussichten bestehen, beurteilt sich aufgrund einer summarischen Prüfung nach den Verhältnissen zur Zeit, zu der das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt wurde (VGE vom 6. April 2021

[WBE.2021.61]; VGE vom 16. Februar 2021 [WBE.2020.386], je mit Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung).

**11.1.3.**

Aufgrund des bei einer Fristwiederherstellung anzuwendenden strengen Massstabes ist der Rekurs von vornherein aussichtslos. Es ist daher keine unentgeltliche Rechtspflege zu gewähren (vgl. SGE vom 27. Juni 2024 [3-RV.2023.131]).

**11.2.**

Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

---

**Das Gericht erkennt:**

1.  
Der Rekurs wird abgewiesen.
2.  
Der Rekurrent hat die Gerichtsgebühr von CHF 450.00 zu bezahlen.
3.  
Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

---

Zustellung an:  
den Rekurrenten  
das Kantonale Steueramt  
die Abteilung Steuern 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, Obere Vorstadt 37, 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, 18. Dezember 2025

**Spezialverwaltungsgericht**

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs