



Fall-Nr.: B 2024/1
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 11.06.2024
Entscheiddatum: 16.04.2024

Entscheid Verwaltungsgericht, 16.04.2024

Steuerrecht, Verfahrensrecht, Art. 194 Abs. 1 StG Der Beschwerdeführer hat vor der Verwaltungsrekurskommission innerhalb der 30-tägigen Rechtsmittelfrist gemäss Art. 194 Abs. 1 StG lediglich seinen Rekurswillen ge-äussert. Eine Nachfrist ist von vornherein nicht anzusetzen, wenn die beschwerdefüh-rende Person sich innert Frist auf eine mangelhafte Beschwerde beschränkt, um in Er-wartung einer Nachfrist eine Verlängerung der Beschwerdefrist herbeizuführen. Dies gilt auch, wenn der steuerpflichtigen Person kein Rechtsmissbrauch vorgeworfen werden kann. Eine bloss e Anmeldung der Beschwerde innerhalb der gesetzlichen Frist verbun-den mit dem Begehren um eine Nachfrist zur Einreichung von Antrag und Begründung ist im Beschwerdeverfahren betreffend direkte Bundessteuer deshalb ausgeschlossen. Nach der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung gelten für die kantonalen Steuern und für die direkte Bundessteuer die gleichen formellen Anforderungen an das Rechts-mittel. (Verwaltungsgericht B 2024/1). Die gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde ans Bundesgericht wurde mit Urteil vom 17. Juli 2024 abgewiesen (Verfahren 9C_292/2024).

Entscheid vom 16. April 2024

Besetzung

Abteilungspräsidentin Lendfers; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; a.o. Gerichtsschreiber Katirci

Verfahrensbeteiligte

A.__,

Beschwerdeführer,



St.Galler Gerichte

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

Gegenstand

Nichteintreten auf Rekurs betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A.

A.___ wurde durch das kantonale Steueramt St. Gallen am 31. August 2021 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 veranlagt. Die dagegen erhobene Einsprache vom 27. September 2021 hiess das kantonale Steueramt mit Einspracheentscheid vom 5. Oktober 2023 teilweise gut und veranlagte die Kantons- und Gemeindesteuern des Jahres 2019 basierend auf einem steuerbaren Einkommen von CHF 464'300 und einem satzbestimmenden Einkommen von CHF 485'500.

B.

Am 6. November 2023 erhob A.___ bei der Verwaltungsrekurskommission Rekurs gegen den Einspracheentscheid und beantragte die vollumfängliche Aufhebung sowie eine Fristerstreckung von 30 Tagen für die Rekursbegründung. Mit Schreiben vom 7. November 2023 informierte die Verwaltungsrekurskommission ihn darüber, dass er mit einem Nichteintreten rechnen müsse, da sein Rekurs die formellen Voraussetzungen (Antrag, Darstellung des Sachverhalts, Begründung) nicht erfülle. Sie forderte ihn auf, bis zum 27. November 2023 einen Kostenvorschuss von CHF 2'000 zu leisten. Mit Schreiben vom 24. November 2023 reichte A.___ eine Rekursbegründung ein, worin er auch festhielt, den Kostenvorschuss bezahlt zu haben. Mit Verfügung vom 29. November 2023 trat die Verwaltungsrekurskommission auf den Rekurs nicht ein und auferlegt A.___ amtliche Kosten von CHF 200.



C.

Am 29. Dezember 2023 erhob A.__ (Beschwerdeführer) Beschwerde gegen die Verfügung der Verwaltungsrekurskommission (Vorinstanz). Mit Schreiben vom 1. Februar 2024 reichte die Vorinstanz die Akten ein und verzichtete auf eine Stellungnahme. Das kantonale Steueramt (Beschwerdegegner) beantragte am 19. Februar 2024 die Abweisung der Beschwerde und verzichtete im Übrigen auf eine Stellungnahme.

Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1.

Das Verwaltungsgericht ist zum Entscheid in der Sache zuständig (Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes sGS 811.1, StG; Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege; sGS 951.1, VRP). Der Beschwerdeführer ist zur Erhebung des Rechtsmittels berechtigt. Die Beschwerde gegen die am 29. November 2023 versandte Nichteintretensverfügung wurde mit Eingabe vom 29. Dezember 2023 rechtzeitig erhoben und erfüllt formell und inhaltlich die gesetzlichen Anforderungen (Art. 196 Abs. 1 und Art. 161 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2.

Streitig ist vorliegend, ob die Vorinstanz auf den Rekurs gegen den Einspracheentscheid vom 5. Oktober 2023 zu Recht nicht eingetreten ist.

2.1.

Das Verwaltungsgericht hat mit dem Entscheid B 2020/103 und 104 vom 30. November 2020 seine bis dahin geltende Praxis, wonach eine Beschwerde bloss erklärt und zur Antragsstellung, Begründung und Sachverhaltsdarstellung eine Nachfrist verlangt werden konnte, in Steuerverfahren sowohl betreffend direkte Bundessteuer als auch kantonale Steuern geändert. Dies begründete das Verwaltungsgericht insbesondere mit dem Anliegen der Steuerharmonisierung, eine bessere Übereinstimmung und Koordinierung zwischen den direkten Steuern des Bundes und derjenigen der Kantone herbeizuführen (E. 3.2; siehe auch VerwGE B 2021/223 und 224 vom 16. Mai 2022 E. 2.2).

Der Steuerpflichtige kann den Einspracheentscheid innert 30 Tagen bei der Verwaltungsrekurskommission anfechten (Art. 194 Abs. 1 StG; vgl. auch Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer SR 642.11, DBG). Die 30-tägige Frist kann nicht erstreckt werden (Art. 119 Abs. 1 DBG). Es handelt sich um eine



sogenannte peremptorische Frist, deren Versäumnis die Verwirkung des Rechts nach sich zieht (Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Auflage, 2022, N 2 zu Art. 119 DBG). Der Steuerpflichtige muss in der Beschwerde seine Begehren stellen, die sie begründenden Tatsachen und Beweismittel angeben sowie Beweisurkunden beilegen oder genau bezeichnen. Entspricht die Beschwerde diesen Anforderungen nicht, so wird dem Steuerpflichtigen unter Androhung des Nichteintretens eine angemessene Frist zur Verbesserung angesetzt (Art. 140 Abs. 2 DBG). Diese Nachfrist ist als Rechtswohltat zugunsten rechtunkundiger und prozessual unerfahrener steuerpflichtiger Personen zu verstehen, um diese vor den Folgen einer andernfalls mangelhaften Prozessführung zu bewahren. Eine Nachfrist ist von vornherein nicht anzusetzen, wenn die beschwerdeführende Person sich innert Frist auf eine mangelhafte Beschwerde beschränkt, um in Erwartung einer Nachfrist eine Verlängerung der Beschwerdefrist herbeizuführen. Dies gilt auch, wenn der steuerpflichtigen Person kein Rechtsmissbrauch vorgeworfen werden kann. Eine blosser Anmeldung der Beschwerde innerhalb der gesetzlichen Frist verbunden mit dem Begehren um eine Nachfrist zur Einreichung von Antrag und Begründung ist im Beschwerdeverfahren betreffend direkte Bundessteuer deshalb ausgeschlossen. Demnach ist sowohl bei der direkten Bundessteuer als auch – aufgrund der eingangs in dieser Erwägung erwähnten Verfahrensharmonisierung – bei den Kantons- und Gemeindesteuern die Nachfrist zur Verbesserung der Eingabe grundsätzlich nur bei Rekursen und Beschwerden zu gewähren, die an sich eine Begründung enthalten, die aber unklar ist (VerwGE B 2021/223 und 224 vom 16. Mai 2022 E. 2.2 und VerwGE B 2020/103 und 104 vom 30. November 2020 E. 3.2 f.; betreffend die direkte Bundessteuer siehe BGer 2C_666/2018 vom 10. September 2018 E. 2.2.4 f.).

2.2.

2.2.1.

Die Vorinstanz erwog, dass gemäss Rundschreiben des Verwaltungsgerichtes vom 11. Dezember 2020 zur Praxisänderung hinsichtlich der Ansetzung von Nachfristen zur gesetzlichen 30-tägigen Rechtsmittelfrist in Steuerverfahren seit 1. März 2021 auf rechtzeitig erhobene Rekurse und Beschwerden, die bei Ablauf der 30-tägigen Rechtsmittelfrist den formellen und/oder inhaltlichen Anforderungen nicht genügen, nicht mehr eingetreten werde, dass der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 7. November 2023 auf diesen Umstand hingewiesen wurde, dass er am 24. November 2023 und somit nach Ablauf der Rechtsmittelfrist eine Rekursbegründung nachgereicht habe, welche gemäss der verwaltungsgerichtlichen Praxis nicht mehr zu berücksichtigen sei, dass es unerheblich sei, ob dem Rekurrenten die verwaltungsgerichtliche Praxis bekannt gewesen sei und dass somit auf den Rekurs nicht einzutreten sei (act. 2).



2.2.2.

Der Beschwerdeführer wirft der Vorinstanz vor, sie habe sich bei ihrem Nichteintretensentscheid mit seiner Argumentation betreffend das angekündigte Nichteintreten nicht auseinandergesetzt. Dadurch habe sie ihr Ermessen überschritten und willkürlich gehandelt (act. 1, B. 7). Es sei darauf hinzuweisen, dass die Frage, ob auf den Rekurs einzutreten sei, von den konkreten Umständen abhängt (B. 8). Da es um die Kantons- und Gemeindesteuer 2019 gehe – und nicht um eine Bundessteuer – sei kantonales Recht anwendbar. Die Praxis des kantonalen Rechts sehe eine Rekuserklärung vor. Dies werde denn auch klar und deutlich im Lehrbuch "Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege" festgestellt (B. 9). Weiter sei darauf hinzuweisen, dass er (der Beschwerdeführer) krebskrank und den ganzen Monat Oktober 2023 arbeitsunfähig gewesen sei (B. 10). Vor diesem Hintergrund hätte er sich nicht mit dem Entscheid des Beschwerdegegners vom 5. Oktober 2023 befassen können, sodass die Praxis der Rekuserklärung zur Hilfe hätte genommen werden müssen (B. 11). Er habe die Rekuserklärung unter dem Gesichtspunkt einer nicht professionellen Tätigkeit vorgetragen. Schliesslich sei ihm das Rundschreiben des Verwaltungsgerichts vom 11. Dezember 2020 nicht bekannt gewesen (B. 12). Aufgrund der vorgebrachten Umstände sei es nicht gerechtfertigt, auf den Rekurs nicht einzutreten (B. 13).

2.3.

2.3.1.

Im Rekurschreiben vom 6. November 2023 erklärte der Beschwerdeführer lediglich seinen Willen, Rekurs zu erheben, und beantragte, dass der Entscheid des Beschwerdegegners vom 5. Oktober 2023 vollumfänglich unter Kosten- und Entschädigungsfolgen aufzuheben sei. Der Antrag ist lediglich kassatorischer Natur. Der Beschwerdeführer hielt fest, für die Begründung sowie für "das Erstellen des definitiven Antrags" eine Nachfrist von 30 Tagen zu benötigen (act. 8.1). Die Mindestanforderungen an die Rekurschrift gemäss Art. 140 Abs. 2 DBG erfüllte er damit nicht.

2.3.2.

Zu prüfen bleibt, ob die Vorinstanz dem Beschwerdeführer eine kurze Nachfrist zur Verbesserung seines Rekurses hätte ansetzen müssen. Hier ist zu beachten, dass eine solche Nachfrist vor allem rechtsunkundige und prozessual unbeholfene Rechtsuchende vor den Folgen einer mangelhaften Prozessführung bewahren soll. Um einen in diesem Sinn verstandenen juristischen Laien handelt es sich beim Beschwerdeführer, der gerichtsnotorisch über viele Jahre Berufserfahrung als Rechtsanwalt verfügt, nicht. Er bringt vor, kein Kenner des Steuerrechts zu sein und die neue Praxis nicht gekannt zu haben. Daraus kann er jedoch bereits deshalb nichts zu seinen Gunsten ableiten, weil in der Rechtsmittelbelehrung des Einspracheentscheids



vom 5. Oktober 2023 ausdrücklich und in einer selbst für juristische Laien verständlichen Weise auf die herrschende Praxis hingewiesen wurde ("Ist der Rekurs unvollständig und handelt es sich nicht um einen versehentlichen formellen Fehler [wie z.B. fehlende Unterschrift], setzt die Verwaltungsrekurskommission [Gericht] keine Nachfrist zur Ergänzung oder Verbesserung an und tritt auf den Rekurs nicht ein.", act. 8.2). Im Übrigen hätte ihm, als juristisch gebildetem und erfahrenen Beschwerdeführer, ohnehin bewusst sein müssen, dass die kantonale verwaltungsgerichtliche Praxis der Nachfristgewährung bei unbegründeter Rekurs- bzw. Beschwerdeerklärung in der 14-tägigen Rechtsmittelfrist begründet liegt und bei 30-tägigen Fristen, wie sie im Bundesprozessrecht über das Steuerrecht hinaus die Regel sind, nicht unbesehen Anwendung finden kann. Darüber hinaus wurde das Rundschreiben, welches den Praxiswechsel gegen aussen kommunizierte, auch an den Anwaltsverband gesendet und die Publikation ist noch immer im Internet auffindbar ([Praxisänderung, https://www.sg.ch/recht/gerichte/organisation---standorte/verwaltungsgesamt/aktuelles/mitteilungen.html](https://www.sg.ch/recht/gerichte/organisation---standorte/verwaltungsgesamt/aktuelles/mitteilungen.html) > Rundschreiben Fristen DBGStG 11-12-2020.pdf, Stand 16. April 2024).

2.3.3.

Aus dem Umstand, dass es sich bei den dem Rekursverfahren zugrundeliegenden Steuern ausschliesslich um Kantons- und Gemeindesteuern handelt, kann der Beschwerdeführer ebenfalls nichts zu seinen Gunsten ableiten. Gemäss der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtes gelten für kantonale Steuern wie für die direkten Bundessteuern die gleichen formellen Anforderungen an einen Rekurs bzw. an eine Beschwerde. Es ist somit unerheblich, dass sich der von ihm erhobene Rekurs ausschliesslich gegen die Kantons- und Gemeindesteuern richtete.

2.3.4.

Die vom Beschwerdeführer geltend gemachte krankheitsbedingte Arbeitsunfähigkeit rechtfertigt ebenfalls keine Nachfrist für eine Verbesserung der Rekurseingabe. Vorab ist diesbezüglich festzuhalten, dass eine attestierte Arbeitsunfähigkeit nicht automatisch auf eine gesundheitlich bedingte Unfähigkeit, prozessuale Mindestanforderungen zu erfüllen, schliessen lässt. Der Beschwerdeführer hat eine Arbeitsunfähigkeit überdies ausschliesslich für Oktober 2023 geltend gemacht (act. 1, B. 10) und belegt (act. 3.3). Für eine darüber hinaus fortbestehende vollständige Arbeitsunfähigkeit bestehen weder in den Akten noch in den Ausführungen des Beschwerdeführers Anhaltspunkte. Im November 2023 vermochte der Beschwerdeführer denn auch die Rekurseingabe vom 6. November 2023 zu verfassen. Eine krankheitsbedingte Arbeitsunfähigkeit fand darin keine Erwähnung (act. 8.1). Es verblieben dem Beschwerdeführer damit im November 2023 noch ein paar Tage zur Vornahme wenigstens einer kurzen materiellen Begründung des Rekurses. Dabei hätte



er wohl zu einem wesentlichen Teil auf die im Einspracheverfahren vorgebrachten Argumente zurückgreifen können. Die Ausführungen zur Sache in der Rekursbegründung vom 24. November 2023 (act. 8.4) erschöpfen sich denn auch in knapp zwei Seiten und erscheinen jedenfalls nicht als Ausdruck eines mehrtägigen Arbeitsaufwands, zumal auch die Begründung des angefochtenen Einspracheentscheids nicht umfangreich war (act. 8.2). Ohnehin ist nicht ersichtlich und der Beschwerdeführer hat weder in der Rekursbegründung (act. 8.4) noch in der Beschwerde (act. 1) dargelegt, dass ihn die Krankheit daran gehindert hätte, einen Dritten mit der Einreichung eines hinreichend begründeten Rekurses zu beauftragen.

2.3.5.

Der Vollständigkeit halber bleibt anzufügen, dass das Verwaltungsgericht für die Beurteilung eines allfälligen Fristwiederherstellungsgesuches für das Rekursverfahren nicht zuständig ist. Ein solches enthält die Beschwerde nicht und wäre bei der Verwaltungsrekurskommission zu stellen. Diese hat ihn auf die Möglichkeit der Fristwiederherstellung und die hierfür geltenden Voraussetzungen im "Rechtsbehelf" hingewiesen.

3.

Die Beschwerde ist nach dem Gesagten unter Bestätigung des vorinstanzlichen Nichteintretensentscheides vom 29. November 2023 abzuweisen. Diesem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von CHF 1'000 ist angemessen (Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der vom Beschwerdeführer in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss wird ihm daran angerechnet.

Aufgrund des Unterliegens besteht von Vornherein kein Anspruch des Beschwerdeführers auf ausseramtliche Entschädigung (Art. 98 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 98^{bis} VPR).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von CHF 1'000 gehen zulasten des



Beschwerdeführers. Der vom Beschwerdeführer in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss wird ihm daran angerechnet.

3.

Es wird keine ausseramtliche Entschädigung zugesprochen.