



**Fall-Nr.:** I/1-2009/200  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 02.08.2019  
**Entscheiddatum:** 29.06.2010

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 29.06.2010**

**Art. 132 Abs. 1 DBG (SR 642.11). Anforderung an eine schriftliche Einsprache; eine Faxmitteilung genügt nicht (Verwaltungsrekurskommission, 29. Juni 2010, I/1-2009/200).**

Präsident Nicolaus Voigt; hauptamtlicher Richter Urs Gmünder und Mitglied Fritz Buchschacher; a.o. Gerichtsschreiberin Sanja Ugrica

X, Beschwerdeführer,

vertreten durch awit treuhand ag, Landquartstrasse 3, Postfach 242, 9320 Arbon,

gegen

Kantonales Verwaltung für die direkte Bundessteuer, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

und

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Abteilung Rechtswesen, Eigerstrasse 65, 3003 Bern, Beschwerdebeteiligte,

betreffend

Nichteintreten (direkte Bundessteuer 2007)

**Sachverhalt:**



## St.Galler Gerichte

A.- X bezeichnete in der Steuererklärung 2007 seinen Zivilstand als "getrennt" und gab an, für die beiden Töchtern "A" und "B" zu Hauptsache aufzukommen. Er deklarierte für 2007 ein steuerbares Einkommen von Fr. 69'006.-- und kein steuerbares Vermögen, wobei er angab, auch in Frankreich Grundeigentum zu haben. Nach Korrekturen bei den Einkünften und den Gewinnungskosten wurde er mit Verfügung vom 1. April 2009 für die direkte Bundessteuer 2007 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 111'300.-- zum Satz von Fr. 106'800.-- zum Tarif für alleinstehende veranlagt.

B.- Am 4. Mai 2009 ging beim Gemeindesteueramt G eine Fax-Message ein mit folgendem Wortlaut: " Sehr geehrter Herr C - In der Beilage erhalten Sie die gewünschten Unterlagen. - A und B sind bei mir (Y-weg) wohnhaft seit Januar 2007. - Für Frage bin gerne für Sie da." Daraufhin erläuterte der Steuersekretär von G mit Schreiben vom 15. Juli 2009, dass die Kinderabzüge zum Abzug zugelassen worden seien, da X zur Hauptsache für den Unterhalt der Kinder A und B aufgekommen sei. Der Vollsplittingtarif habe für 2007 nicht zur Anwendung gelangen können, da die Kinder per Stichtag 31. Dezember 2007 nicht unter derselben Adresse gemeldet gewesen seien. Hingegen seien die Voraussetzungen für die Anwendung des Vollsplittingtarifs für das Steuerjahr 2008 erfüllt. Auf dieses Schreiben hin, bestätigte X am 20. Juli 2009, dass er die Adressänderung für die Kinder erst am 3. Juli 2009 gemacht habe. Überdies versicherte er, dass seine Kinder tatsächlich für 2007 bei ihm am Y-weg gewohnt haben. Zugleich ersuchte er um eine korrigierte Steuerberechnung. Ungeachtet dessen forderte ihn das Steueramt G gemäss Schreiben vom 17. August 2009 zur Bezahlung der Staats- und Gemeindesteuern 2007 sowie der Direkten Bundessteuern 2007 auf. Im Schreiben vom 1. September 2009 teilte X mit, dass er bezüglich des Vorgehens betreffend die Steuer 2007 nicht einverstanden sei und dass er seinen Treuhänder einschalten werde. Nach Kontaktaufnahme des Treuhänders mit dem Kantonalen Steueramt St. Gallen, erging am 8. Oktober 2009 ein Nichteintretens-Entscheid.

C.- Gegen diesen Nichteintretens-Entscheid erhob X, vertreten durch die awit treuhand AG, am 6. November 2009 Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, der Nichteintretens-Entscheid sei aufzuheben, auf die Einsprache vom 4. Mai 2009 sei einzutreten und, sofern notwendig, sei dem Gesuchsteller eine Nachfrist zu



## St.Galler Gerichte

Erfüllung der erforderlichen Formvorschriften zu setzen, unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

Mit Vernehmlassung vom 14. Dezember 2009 beantragte die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer, die Beschwerde sei unter Kostenfolge abzuweisen. Die eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung ihrer Anträge wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

### **Erwägungen:**

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Beschwerdeerhebung ist gegeben. Die Beschwerde vom 6. November 2009 (Poststempel) ist rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 140 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 1 Abs. 2 und Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2.- Anfechtungsgegenstand ist der Nichteintretens-Entscheid der Vorinstanz vom 8. Oktober 2009 betreffend die direkten Bundessteuern 2007. Dieser bildet die sachliche Begrenzung des Anfechtungsverfahrens (vgl. Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, 2. Auflage 2003, Rz. 579). Die Verwaltungsrekurskommission kann daher ausschliesslich prüfen, ob die Vorinstanz zu Recht auf die Einsprache nicht eingetreten ist. Käme sie zum Schluss, die Vorinstanz hätte auf die Einsprache eintreten müssen, so muss sie die Streitsache - sofern nicht verfahrensökonomische Interessen entgegenstehen - zur materiellen Beurteilung der Einsprache an die Vorinstanz zurückweisen.

3.- Umstritten ist, ob die Vorinstanz berechtigt war, die Fax-Message vom 4. Mai 2009 - als Einsprache - mangels Erfüllung der erforderlichen Formvorschriften (Schriftlichkeit) ohne Ansetzung einer Nachfrist zur Verbesserung mit Nichteintreten zu erledigen.



a) In der Beschwerde wird vorgebracht, dass eine Nachfrist zur Einreichung einer Einsprache mit Originalunterschrift hätte gewährt werden müssen, da sonst überspitzter Formalismus vorliege. Der Beschwerdeführer habe am 4. Mai 2009 per Telefax Einsprache erhoben. Die Einsprachefrist sei - unter Annahme einer ordnungsgemässen Zustellung der Veranlagung am 7. April 2009 - am 6. Mai 2009 abgelaufen. Damit hätte der Beschwerdeführer genügend Zeit gehabt, selbst während der laufenden Einsprachefrist, eine Originalunterschrift nachzureichen. Zudem habe der Steuersekretär mit Schreiben vom 15. Juli 2009 signalisiert, dass auf die Einsprache materiell eingetreten worden sei.

Die Vorinstanz stellt sich hingegen auf den Standpunkt, dass für bestimmte Prozessvoraussetzungen wie die Zuständigkeit der angerufenen Instanz, die Legitimation des Einsprechers, das Vorhandensein eines Anfechtungsobjektes, die Fristwahrung und die Schriftlichkeit der Einsprache, erfüllt sein müssen, damit auf eine Einsprache eingetreten werden könne. Bei Fehlen eines dieser Prozessvoraussetzungen, sei ein Nichteintretens-Entscheid zu fällen. Ein Entscheid in der Sache könne nur bei gültig erhobenen Einsprachen erfolgen (vgl. act. 7/2.14). Beim Schreiben des Steuersekretärs habe es sich lediglich um ein bürgerfreundliches, erklärendes Schreiben gehandelt. Der Steuersekretär sei für die Behandlung einer Einsprache nicht zuständig und habe damit auf die Einsprache materiell nicht eintreten können (vgl. StB 158 Nr. 1).

b) Prozessvoraussetzungen einer Einsprache gegen eine Veranlagungsverfügung sind die Zuständigkeit der angerufenen Instanz, die Legitimation des Einsprechers, die Zulässigkeit des Anfechtungsobjekts, die Fristwahrung und die Schriftlichkeit der Einsprache. Ist auch nur eine dieser Voraussetzungen nicht erfüllt, darf die Einspracheinstanz auf die Einsprache nicht eintreten (vgl. Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Art. 132 N6 und Art. 135 N1). Gegen eine Veranlagungsverfügung kann innert dreissig Tagen nach der Zustellung schriftlich Einsprache erhoben werden (vgl. Art. 132 Abs. 1 DBG). Die Frist beginnt nach Art. 133 Abs. 1 DBG mit dem auf die Eröffnung folgenden Tag zu laufen und gilt insbesondere als eingehalten, wenn die Einsprache am letzten Tag der Frist bei der Veranlagungsbehörde eingegangen oder der schweizerischen Post übergeben worden ist. Bei der Einsprachefrist handelt es sich um eine gesetzliche, nicht erstreckbare Frist,



die bei Versäumnis zur Verwirkung des Einspracherechts führt. Um das Formerfordernis der Schriftlichkeit zu erfüllen, ist eine Einsprache mit der eigenhändigen Unterschrift des Einsprechers oder seines Vertreters zu versehen. Dabei ist ein grosszügiger Massstab anzuwenden; es genügt, wenn der Schriftzug ein individuelles Gepräge enthält, mit dem die Identität des Urhebers hinreichend gekennzeichnet wird. Wird die Einsprache mittels Telefax erhoben, fehlt es nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts und des St. Galler Verwaltungsgerichts an der eigenhändigen Unterschrift, wobei es genaugenommen nicht an einer eigenhändigen, sondern an einer originalen Unterschrift fehlt (vgl. BGE 121 II 252 E. 4 und SGE 2003 Nr. 19). Eine Einspracheschrift, deren originale Unterschrift fehlt, kann grundsätzlich innert einer Nachfrist verbessert werden, wenn die Unterlassung unfreiwillig geschah. Wer zur Übermittlung der Einspracheschrift ein Faxgerät benützt, muss sich hingegen bewusst sein, dass bei dieser Art der Übermittlung eine Originalunterschrift von vornherein nicht möglich ist. Da eine Übermittlung per Telefax in der Regel dann zum Einsatz kommt, wenn eine fristgerechte Postübergabe nicht mehr möglich ist, geschieht die Unterlassung der Originalunterschrift regelmässig bewusst, um eine Verlängerung der Beschwerdefrist zu bezwecken, was einem Rechtsmissbrauch gleichkommt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A. Zürich 2009, Art. 132 N 43, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

Ferner muss die Einsprache nicht ausdrücklich als solche bezeichnet sein. Gültigkeitsvoraussetzung ist aber neben der Einhaltung der Einsprachefrist der schriftliche, vorbehalt- und bedingungslos erklärte Wille die Verfügung der Veranlagungsbehörde anzufechten. Entscheidend ist, dass für die Behörden dieser Wille erkennbar ist. Ob dieser Wille aus der Einspracheschrift hervorgeht, beurteilt sich aufgrund einer Würdigung der gesamten Umstände des Einzelfalls (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A. Zürich 2009, Art. 132 N 44; Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich/Basel/Genf 2008, §20 Rz. 11)

c) Im vorliegenden Fall liegt keine Bescheinigung des Versandes der Veranlagungsverfügung datiert vom 1. April 2009 vor; die vom Beschwerdeführer vorgebrachte Annahme der Zustellung am 7. April 2009 ist nicht bestritten. Am 4. Mai 2009 sandte der Beschwerdeführer ein Telefax an das Gemeindesteuernamt und



erklärte, dass seine beiden Töchter bei ihm wohnhaft seien. Grundsätzlich ist die Einsprache nicht ausdrücklich als solche zu bezeichnen und bedarf keiner Begründung. Gültigkeitserfordernis ist hingegen, dass die Einsprache schriftlich erfolgt und mit einer Unterschrift versehen ist. Eine Einspracheerhebung per Telefax enthält keine Originalunterschrift und ist somit nicht gültig. An der noch unter der Herrschaft des Ende 2006 ausser Kraft gesetzten OG entwickelten Rechtsprechung, wonach Beschwerdeschriften, deren Unterschrift fehlt, nur innert Nachfrist verbessert werden können, wenn die Unterlassung unfreiwillig erfolgt ist, nicht aber, wenn diese bewusst - durch Übermittlung per Telefax - geschieht, ist auch unter dem BGG festzuhalten. Denn eine Beschwerdeführerin, die in voller Kenntnis des Mangels (Fehlen der Unterschrift) eine Rechtsschrift mittels Telefax einreicht, indem sie sich auf die Gewährung einer Nachfrist zur Behebung des anfänglichen Mangels verlässt, rechnet in Wirklichkeit mit einer Verlängerung der Beschwerdefrist. Ein solches Vorgehen kommt nach wie vor dem Rechtsmissbrauch gleich und kann auch unter dem BGG nicht geschützt werden (vgl. Urteil des Bundesgerichts 9C.739/2007 vom 28. November 2007 und [BGE 121 II 252 neues Fenster E. 4b](#)).

Die Praxis schliesst hingegen nicht aus, dass die Rechtsmittelbehörde den Absender einer per Telefax übermittelten Eingabe innerhalb der laufenden Rechtsmittelfrist auf den Mangel aufmerksam macht, sofern dies nach zeitlichen Umständen noch als möglich und sinnvoll erscheint. Damit wird ein überspitzer Formalismus abgewandt. Der Absender erhält somit die Möglichkeit, den Formmangel innerhalb der laufenden Frist zu heilen. Der Beschwerdeführer übermittelte den Telefax am 4. Mai 2009 und damit zwei Tage vor Ablauf der Rechtsmittelfrist. Aus seiner Telefaxnotiz war der Wille zur Einsprache nicht ersichtlich (act. 7/2.13). Das Wort "Einsprache" wurde nicht verwendet, sondern der Ausdruck "Message", was Nachricht oder Benachrichtigung bedeutet. Auch eine Veranlagungsverfügung als Anfechtungsobjekt oder wenigstens ein Steuerjahr wurde nicht genannt. Der Wille, ein Rechtsmittel zu ergreifen, kann sich nur manifestieren, wenn der Anfechtungsgegenstand bezeichnet wird (VerwGE vom 1. Juli 1999 in Sachen K. und M.G., S. 7). Der Beschwerdeführer schrieb einen Zweizeiler, dass er beiliegend die gewünschten Unterlagen sende und die Kinder, A und B seit 2007 bei ihm am Y-weg, wohnhaft seien. Aus dieser Faxmitteilung ist der Wille eine bestimmte Veranlagungsverfügung anzufechten nicht ersichtlich. Für das Gemeindesteueramts bzw. die Veranlagungsbehörde war der Fax offensichtlich nicht als



Einsprache erkennbar, weshalb der Beschwerdeführer auch nicht auf das Fehlen der Originalunterschrift aufmerksam gemacht werden konnte. Der Steuersekretär hat die Faxmitteilung auch nicht als Einsprache betrachtet, wie aus seinem Schreiben vom 15. Juli 2009 hervorgeht, sondern die unterschiedliche Handhabung der Tarife für die Steuerjahre 2007 und 2008 aufgezeigt.

d) Zusammenfassend ergibt sich, dass die Prozessvoraussetzungen aufgrund der fehlenden Originalunterschrift und des nicht erkennbaren Einsprachewillens nicht gegeben sind. Da die Einsprache nicht als solche erkennbar war und nur zwei Tage vor Fristablauf einging, kann der Veranlagungsbehörde nicht vorgehalten werden, sie hätte den Beschwerdeführer auf den Formmangel hinweisen müssen. Ein überspitzer Formalismus liegt nicht vor, wenn die Vorinstanz bei dieser Sachlage einen Nichteintretensentscheid gefällt hat. Damit ist die Beschwerde abzuweisen.

4.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Verfahrenskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidgebühr von Fr. 600.-- ist angemessen (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG in Verbindung mit Art. 13 Ziff. 522 des Gerichtskostentarifs, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 500.-- ist zu verrechnen.

### **Entscheid:**

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Der Beschwerdeführer bezahlt die Verfahrenskosten von Fr. 600.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 500.--.