



**Fall-Nr.:** I/1-2009/226  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 02.08.2019  
**Entscheiddatum:** 09.09.2010

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 09.09.2010**

**Art. 133 Abs. 1 DBG (SR 642.11). Berechnung des Fristenlaufs. Bedeutung einer behördlichen Auskunft (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 9. September 2010, I/1-2009/226).**

Präsident Nicolaus Voigt, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei; a.o.  
Gerichtsschreiber Philipp Lenz

X, Beschwerdeführerin,

vertreten durch Y,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

und

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

betreffend

Nichteintreten (direkte Bundessteuer 2008)

#### **Sachverhalt:**

A.- X ist Rentnerin. Mit Verfügung vom 16. September 2009 wurde sie für das Jahr 2008 nach Ermessen veranlagt, weil sie keine Steuererklärung eingereicht hatte. Die



## St.Galler Gerichte

Veranlagungsbehörde setzte das steuerbare Einkommen auf Fr. 94'200.-- fest. Die Veranlagungsverfügung wurde X am 23. September 2009 von der Post übergeben. Am 26. Oktober 2009 (Eingang Kantonales Steueramt: 27.10.2009) erhob die Steuerpflichtige dagegen Einsprache und reichte gleichzeitig die Steuererklärung ein. Mit Entscheid vom 25. November 2009 trat das Kantonale Steueramt auf die Einsprache wegen Verspätung nicht ein.

B.- Gegen diesen Nichteintretensentscheid erhob X, vertreten durch Y, mit Eingabe vom 7. Dezember 2009 (Poststempel: 11.12.2009) Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem sinngemässen Antrag, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben. Sie brachte vor, gemäss telefonischer Auskunft eines Steuerbeamten würden zu der 30-tägigen Einsprachefrist nochmals 10 Tage Aufschub gewährt. Die Einsprache vom 26. Oktober 2009 sei daher rechtzeitig eingereicht worden.

Mit identischer Eingabe am gleichen Tag wandte sich X auch an das Kantonale Steueramt. Diese Eingabe wurde am 17. Dezember 2009 zuständigkeithalber an die Verwaltungsrekurskommission weitergeleitet.

Mit Vernehmlassung vom 22. Februar 2010 beantragte die Vorinstanz, die Beschwerde sei unter Kostenfolge abzuweisen. Dazu nahm die Beschwerdeführerin am 30. April 2010 Stellung. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete stillschweigend auf eine Vernehmlassung.

### **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 7. Dezember 2009 (Poststempel: 11.12.2009) 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. 7 Abs. 1 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1;



## St.Galler Gerichte

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 Nichteintretensentscheid der Vorinstanz vom 25. November 2009 betreffend die Ermessensveranlagung der Beschwerdeführerin für die direkten Bundessteuern 2008. Dieser bildet die sachliche Begrenzung des Anfechtungsverfahrens (vgl. Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, 2. Aufl. 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.- Die Vorinstanz hat mit der Begründung, die Einsprache vom 26. Oktober 2009 gegen die Veranlagungsverfügung vom 16. September 2009 sei zu spät erhoben worden, am 25. November 2009 einen Nichteintretensentscheid gefällt.

a) Gegen die Veranlagungsverfügung kann innert dreissig Tagen nach der Zustellung 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 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. Auf verspätete Einsprachen wird nur eingetreten, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass er durch Militär- oder Zivildienst, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war und dass die Einsprache innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht wurde (Art. 133 Abs. 3 DBG). Ansonsten tritt die Verwirkungsfolge ein (ASA 58 S. 285 E. 3a). Nach Ablauf der Frist erwächst die Veranlagung in Rechtskraft. Eine verspätete Einsprache darf daher nicht materiell behandelt werden. Das für die Einspracheerledigung zuständige kantonale Steueramt hat keinen Spielraum, nach Gutdünken trotzdem auf die Einsprache einzutreten.



b) Die Veranlagungsverfügung wurde der Beschwerdeführerin am 16. September 2009 mittels eingeschriebener Post zugestellt und nachweisbar am 23. September 2009 am Postschalter übergeben (act. l/f). Sie gilt an diesem Tag als eröffnet. Die gesetzliche Einsprachefrist von 30 Tagen begann dementsprechend am 24. September 2009 zu laufen und endete am 23. Oktober 2009. Die Beschwerdeführerin bestreitet diesen Sachverhalt nicht, beruft sich aber auf die telefonische Auskunft eines nicht näher bezeichneten Steuerbeamten, wonach zusätzlich zur Einsprachefrist von 30 Tagen ein Aufschub von 10 Tagen gewährt werde, da es bei der Post immer öfters Schwierigkeiten mit der termingerechten Zustellung der Unterlagen gebe. Aufgrund dieser Information stellte sie zwei unterschiedliche Berechnungen zum Fristenlauf an. Bei einer Variante begann die Frist am 16. September 2009 zu laufen und endete am 26. Oktober 2009, bei der anderen rechnete sie mit einem Fristbeginn am 24. September 2009 und mit dem entsprechenden Fristende am 4. November 2009. Daraus folgerte Sie, dass die am 26. Oktober 2009 der Post übergebene Einsprache fristgerecht eingereicht worden ist. Die Vorinstanz hält in ihrer Beschwerdevernehmlassung dagegen, die Beschwerdeführerin interpretiere den Fristenlauf in einem falschen Zusammenhang. Zusatztage über die eigentliche Frist hinaus würden nur beim Versand der Veranlagung mittels gewöhnlicher Post berücksichtigt, weil die Zustellung in diesen Fällen nicht exakt eruiert werden könne.

Es ist unbestritten, dass die Einsprache nach Ablauf der gesetzlichen Frist von 30 Tagen eingereicht wurde. Die Beschwerdeführerin bringt auch keine Gründe vor, die es in Anwendung von Art. 133 Abs. 3 DBG rechtfertigen würden, auf die verspätete Einsprache einzutreten. Dementsprechend ist davon auszugehen, dass die Einsprache zu spät erhoben wurde. Die Beschwerdeführerin beruft sich jedoch auf eine Auskunft der Steuerbehörde, wonach man auf die Einsprache auch 10 Tage nach Ablauf der gesetzlichen Frist noch eintreten werde. Es ist zu prüfen, ob es erwiesen ist, dass eine solche Auskunft erteilt wurde und die Beschwerdeführerin sich nach Treu und Glauben auf diese Auskunft verlassen durfte.

c) Der in Art. 9 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (SR 101; abgekürzt: BV) verankerte Grundsatz von Treu und Glauben verleiht einer Person Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden. Im



Steuerrecht, das vom Grundsatz der Gesetzmässigkeit beherrscht wird, ist das Prinzip von Treu und Glauben allerdings nur beschränkt anwendbar (BGE 131 II 627 E. 6.1 mit Hinweisen; SGE 2007 Nr. 4 E. 2.6.2). Indessen sind auch die Steuerbehörden an eine verbindlich gegebene Auskunft gebunden; auch sie haben somit das Verbot widerspruchsvollen Verhaltens zu beachten. Voraussetzung dafür ist, dass die behördliche Angabe sich auf eine konkrete, den betreffenden Bürger berührende Angelegenheit bezieht, die Amtsstelle, welche die Auskunft gegeben hat, für die Auskunfterteilung zuständig war, der Bürger im Vertrauen auf den Bescheid eine nicht wieder rückgängig zu machende Disposition getroffen hat und die Rechtslage zur Zeit der Verwirklichung des Tatbestandes noch die gleiche ist, wie die der Auskunft zugrunde gelegte. War die Auskunft unrichtig beziehungsweise ungesetzlich, so darf die Unrichtigkeit des Bescheides nicht ohne weiteres erkennbar gewesen sein (ASA 76 S. 756 E. 4.1). Für den Inhalt und den Zeitpunkt einer Auskunftserteilung ist sodann derjenige beweispflichtig, der daraus Rechte ableitet (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st.gallische Steuerrecht, 6. Auflage 1999, S. 388; GVP 1983 Nr. 14).

Die Beschwerdeführerin gibt an, die Information über die Verlängerung der Einsprachefrist telefonisch von einem Steuerbeamten erhalten zu haben. Aus den Unterlagen gehen weder dessen Name noch der Zeitpunkt des Telefongespräches noch der zugrunde liegende Sachverhalt hervor. Da die Auskunft nur mündlich erteilt wurde, ist ihr genauer Inhalt nicht eruierbar und es bleibt ungeklärt, ob sich die Auskunft gebende Person nur generell oder in Kenntnis aller Umstände des konkreten Sachverhalts äusserte. Letzteres ist aber erforderlich, denn nur die Stellungnahme zu einem bestimmten, konkreten Tatbestand kann das berechtigte Vertrauen beim Steuerpflichtigen begründen, dass die Steuerbehörde gemäss der erteilten Auskunft verfahren wird (Jürg Bauer, Auskünfte und Zusagen der Steuerbehörden an Private im schweizerischen Steuerrecht, Zürcher Diss., Zürich 1979, S. 220). Das Kantonale Steueramt nimmt zum erwähnten Telefongespräch keine Stellung und lässt offen, ob überhaupt eine derartige Information geflossen ist. Das ist nicht verwunderlich, da die Angaben der Beschwerdeführerin nicht konkret sind. Es äussert sich nur dahingehend, dass der von der Beschwerdeführerin erwähnte Fristenlauf im Zusammenhang mit der gewöhnlichen Postzustellung stehe und die Argumente bezogen auf den vorliegenden Fall unbehelflich seien. Dieser Hinweis deutet darauf hin, dass sich die Steuerbehörde,



wenn überhaupt, nur in allgemeiner Weise über den Fristenlauf geäussert hat. Eine solche Auskunft kann nur berechtigtes Vertrauen erwecken, wenn sie angesichts des konkreten Falls vorbehaltlos erteilt wird (vgl. Jürg Bauer, a.a.O., S. 221). Dies lässt sich den Akten aber nicht entnehmen und es ist auch unwahrscheinlich, dass eine Steuerbehörde angesichts der klaren Rechtslage eine solche Auskunft erteilen würde.

Die Vorbringen der Parteien widersprechen sich somit. Aufgrund der Aktenlage kann nicht als bewiesen angesehen werden, dass die Beschwerdeführerin eine individuelle und auf den konkreten Umständen beruhende Zusicherung erhalten hat, man werde ihre Einsprache auch zehn Tage nach Ablauf der gesetzlichen Frist noch behandeln. Damit ist es der Beschwerdeführerin nicht gelungen, den Beweis für eine vertrauensbegründende Zusicherung zu erbringen. Es braucht nicht geprüft zu werden, ob die weiteren Voraussetzungen gegeben wären, um gestützt auf Treu und Glauben von der gesetzlichen Einsprachefrist abzuweichen.

d) Zusammenfassend ergibt sich damit, dass die Vorinstanz zu Recht nicht auf die Einsprache vom 26. Oktober 2009 zufolge Verspätung eingetreten ist. Dementsprechend ist die Beschwerde abzuweisen.

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

### **Entscheid:**

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Beschwerdeführerin bezahlt die Kosten des Verfahrens von Fr. 500.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 500.--.