



Fall-Nr.: B 2014/86, B 2014/87
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 27.11.2015
Entscheiddatum: 27.11.2015



Entscheid Verwaltungsgericht, 27.11.2015

Steuerrecht. Art. 180 Abs. 1 StG (sGS 811.1), Art. 132 Abs. 1 DBG (SR 642.11).
Einhaltung Einsprachefrist. Der Beschwerdegegner hatte seinen Rekurs an die Vorinstanz dahingehend begründet, dass er während der laufenden Rechtsmittelfrist im Ausland auf Montage gewesen sei, aber die Unterlagen sofort nach seiner Rückkehr am 28. Februar 2013 nachgereicht habe, leider 30 Tage über der Frist. Bei dieser Zusage bezog er sich soweit ersichtlich auf das auf der Veranlagung vermerkte Datum. Eine Anerkennung einer verspäteten Rechtsmitteleinreichung konnte hieraus jedoch insofern nicht abgeleitet werden, als er vermerkte, dass die Einsprachefrist von 30 Tagen eingehalten sei, obschon auch dies mehrdeutig ist, weil er den Rekurs als "Einsprache" betitelte. Ausgehend von der (nicht belegten) Annahme, dass die Veranlagungsverfügungen am 3. Januar 2013 versandt wurden, wäre die Zustellung an den Beschwerdegegner - auf der Basis der weiteren (nicht belegbaren) Annahme einer Zustellfrist von sechs Tagen - am 9. Januar 2013 erfolgt und die dreissigtägige Einsprachefrist am 8. Februar 2013 abgelaufen. Eine rund zwanzig Tage "verspätete" Zustellung durch die Post (Ende Januar 2014) lässt sich jedoch nicht ohne Weiteres ausschliessen. Das Vorbringen des Beschwerdeführers, dass eine Zustellfrist von maximal sechs Tagen bei einer B2-Postsendung dem gewöhnlichen Lauf der Dinge entspreche, mag zutreffen; nur ist dadurch der von ihm zu leistende Zustellbeweis im konkreten Fall noch nicht erbracht. Das Datum des Poststempels, welches für die vom Beschwerdeführer als nicht gegeben behauptete Fristwahrung massgebend ist, blieb ebenfalls unbewiesen. Beim konkreten Sachverhalt, bei welchem sich unbewiesene Annahmen des (beweisbelasteten) Beschwerdeführers und mehrdeutige Feststellungen des Beschwerdegegners gegenüberstehen, liess es sich nicht beanstanden, dass die Vorinstanz von der Wahrung der Einsprachefrist ausging (Verwaltungsgericht, B 2014/86 und B 2014/87).
Entscheid vom 27. November 2015

Besetzung

Präsident Eugster; Verwaltungsrichter Linder, Heer, Rufener, Bietenharder;
Gerichtsschreiber Schmid



St.Galler Gerichte

Verfahrensbeteiligte

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdeführer,

gegen

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

Vorinstanz,

X.Y.,

Beschwerdegegner,

Eidgenössische Steuerverwaltung, Direkte Bundessteuer, Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

Beschwerdebeteiligte,

Gegenstand

Nichteintreten (Kantons- und Gemeindesteuern und direkte Bundessteuer 2011)

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A.

a. X.Y. machte in der Steuererklärung 2011 vom 4 Juli 2012 einen Abzug für Unterhaltsleistungen für seine Tochter im Betrag von Fr. 11'160.-- geltend. Mit Schreiben vom 9. Juli und 12. September 2012 forderte ihn das Gemeindesteueramt auf, einen Nachweis über die bezahlten Unterhaltsbeiträge nachzureichen (act. G 7/6/9



Beilagen). Nachdem beide Aufforderungen unbeantwortet geblieben waren, gelangte die Steuersachbearbeiterin mit E-Mail vom 11. Oktober 2012 an die auf der Steuererklärung für Rückfragen als zuständig erklärte Q. AG. Diese stellte in der Folge die Nachreichung der Unterlagen in Aussicht (act. G 7/6/9 Beilagen). Die Unterlagen gingen jedoch nicht ein. Am 2. Januar 2013 wurde X.Y. für die Kantons- und Gemeindesteuern 2011 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 47'500.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.-- sowie für die direkte Bundessteuer mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 48'500.-- veranlagt. Am 28. Februar 2013 erhob er dagegen Einsprache und reichte Unterlagen ein, die er im Veranlagungsverfahren nicht beigebracht hatte (act. G 7/6/1).

b. Das kantonale Steueramt trat auf die Einsprachen mit Entscheiden vom 20. März 2013 nicht ein mit der Begründung, diese seien erst nach Ablauf der Einsprachefrist und damit verspätet eingereicht worden (act. G 7/6/3). Die gegen diese Entscheide beim Steueramt eingereichte und von diesem zuständigkeitshalber der Verwaltungsrekurskommission (VRK) des Kantons St. Gallen überwiesene "Einsprache" vom 29. April 2013 (act. G 7/1 und 7/2), mit welcher X.Y. geltend machte, er habe die Frist nicht einhalten können, weil er im Ausland auf Montage gewesen sei, nahm die VRK als Rekurs (Kantons- und Gemeindesteuer) und Beschwerde (direkte Bundessteuer) entgegen. Mit Schreiben vom 12. Juni 2013 gewährte sie X.Y. eine Frist, um den geltend gemachten Auslandsaufenthalt mit geeigneten Unterlagen zu belegen. Die Arbeitgeberin reichte innert Frist eine Bestätigung vom 24. Juni 2013 ein (act. G 7/7). Mit Entscheid vom 10. April 2014 hiess die VRK den Rekurs und die Beschwerde gut und wies die Streitsachen zur Durchführung des Einspracheverfahrens an das Steueramt zurück (act. G 2).

B.

a. Gegen diesen Entscheid erhob das Steueramt mit Eingabe vom 19. Mai 2014 Beschwerde mit dem Antrag, der Entscheid sei aufzuheben und die Einspracheentscheide vom 20. März 2013 seien zu bestätigen (act. G 1).

b. In der Vernehmlassung vom 4. Juni 2014 beantragte die Vorinstanz Abweisung der Beschwerde. Sie verwies zur Begründung auf die Erwägungen des angefochtenen



Entscheid und machte ergänzende Ausführungen (act. G 6). Der Beschwerdegegner verzichtete auf eine Vernehmlassung (act. G 8 f.).

c. Mit Replik vom 21. Juli 2014 bestätigte der Beschwerdeführer seinen Standpunkt (act. G 11).

d. Auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten in den Eingaben des vorliegenden Verfahrens wird, soweit für den Entscheid relevant, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1. Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Steuer-Veranlagung mit Bezug auf den konkreten Verfahrensgegenstand einheitlich sind, erledigte die Vorinstanz den Rekurs betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern einerseits und die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer andererseits zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern; unter diesen Umständen durfte auch der Beschwerdeführer die Beschwerden in einer gemeinsamen Rechtschrift erheben (BGE 135 II 260 E. 1.3). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Urteil entscheidet (vgl. BGer 2C_440 und 441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2).

2. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 145 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG). Der Beschwerdeführer ist zur Beschwerde legitimiert, und die Eingabe vom 19. Mai 2014 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 229 in Verbindung mit Art. 194 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Auf die Beschwerden ist somit einzutreten.

3.



3.1. Gegen die Steuerveranlagung kann innert dreissig Tagen nach der Zustellung bzw. Eröffnung derselben Einsprache erhoben werden (Art. 180 Abs. 1 StG; Art. 132 Abs. 1 DBG). Die Einsprachefrist von 30 Tagen hat als gesetzliche Frist grundsätzlich Verwirkungsfolge (Art 30bis VRP; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A. 2009, Rz. 18 zu Art. 133 DBG). Streitig ist, ob die Vorinstanz die Einhaltung der Einsprachefrist zu Recht bestätigte. Der Beschwerdegegner hatte mit Einsprache vom 28. Februar 2013 (Datum des Eingangsstempels; Datum des Poststempels nicht aktenkundig) geltend gemacht, die verlangten Unterlagen bereits zum zweiten Mal einzureichen (act. G 7/6/1). Diese Behauptung wird vom Beschwerdeführer bestritten (act. G 1 S 3 unten). Sie hat daher, da der Beschwerdegegner sie nicht belegen kann, als beweislos zu gelten.

Die Einsprachefrist beginnt mit dem auf die Eröffnung folgenden Tag und gilt insbesondere als eingehalten, wenn die Einsprache am letzten Tag der Frist bei der Veranlagungsbehörde einging oder der schweizerischen Post übergeben wurde (Art. 142 ff. der Schweizerischen Zivilprozessordnung [ZPO; SR 272] i.V.m. Art. 161 StG und Art. 30 VRP; Art. 133 Abs. 1 DBG). Die vorliegend in Frage stehenden Veranlagungsverfügungen datieren vom 2. Januar 2013 (act. G 7/6/1). Die Verfügungen wurden, an einem Ruhetag der Staatsverwaltung (Art. 59 Personalverordnung, sGS 143.11), automatisch erstellt (act. G 3/1) und, wie dies üblich ist, uneingeschrieben und mit B-Post versandt. An welchem Datum letzteres geschah, ist nicht bekannt. Nach dem Grundsatz von Art. 8 ZGB trägt die Steuerbehörde die Beweislast für die Zustellung (BGE 114 III 54; BGE 2A.495/2003 vom 26. Mai 2004, E. 2.2 und BGE 2A.494/2005 vom 7. Februar 2006, E. 2.1). Erfolgt die Zustellung mit uneingeschriebener Post, so hat demnach die Steuerbehörde auf geeignete Art den Beweis dafür zu erbringen, dass und wann die Zustellung erfolgt sei. Dabei ist kein strikter Beweis vorausgesetzt; im Rahmen der Beweiswürdigung genügt es, dass aufgrund der konkreten Umstände der Zeitraum hinreichend bestimmt werden kann, in dem die Sendung in den Machtbereich des Empfängers gelangt sein muss (vgl. BGer 2A.494/2005 vom 7. Februar 2006, E. 2.1; BGer 2A.271/1999 vom 17. November 1999). Das Bundesgericht hielt zur Beweislast beim Versand uneingeschriebener Briefpostsendungen fest, der Beweis dafür, dass es überhaupt zur Zustellung der Verfügung gekommen sei, obliege der Behörde, die allein in der Lage sei, sich den Beweis dafür zu sichern. Für den Fall, dass die Rechtsmittelfrist durch den Empfang



der Verfügung ausgelöst werde, falle der Behörde die Beweislast für das Datum zu, da sie die Beweislosigkeit durch den uneingeschriebenen Versand verursacht habe (BGE 114 III 53 f.; vgl. auch BGer 5A_264/2007 vom 25. Januar 2008, E. 3.3).

3.2. Im vorliegenden Fall ist die Zustellung als solche nicht bestritten; der Beschwerdeführer gelangte in den Besitz der Veranlagung. Streitig ist hingegen, wann die Zustellung erfolgt war. Für diese Tatsache ist nach den dargelegten Grundsätzen der Beschwerdeführer beweispflichtig; dieser hat demzufolge nachzuweisen, dass der Beschwerdegegner die Einsprache verspätet erhob (BGE 114 III 54). Die Postaufgabe - das Versanddatum der Veranlagung ist im konkreten Fall wie erwähnt nicht bekannt bzw. kann nur vermutungsweise angenommen werden - beweist indes nicht zwingend, dass der Betroffene die Veranlagung auch innerhalb der folgenden 6 Tage empfangen hat, denn ein Fehler der Postzustellung liegt nicht derart ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit, dass mit der Möglichkeit einer grösseren Verspätung nicht gerechnet werden müsste. Dass ein B-Post-Brief innerhalb des Kantonsgebietes rund einen Monat bzw. über drei Wochen unterwegs ist, wurde vom Verwaltungsgericht in einer älteren Praxis noch als unwahrscheinlich betrachtet, weshalb der Betroffene zumindest glaubhaft machen musste, dass solche aussergewöhnlichen Umstände vorlagen (vgl. VerwGE vom 6. Juli 2000 i.S. W.B. und vom 24. August 2000 i.S. M.G.; Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, St. Gallen 2003, Rz. 888 mit Hinweisen). Später erachtete es das Verwaltungsgericht - mit Hinweis auf die bundesgerichtliche Praxis - jedoch nicht für ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit, dass zwischen der Aufgabe eines Briefes als B-Post und der Zustellung 22 Tage verstreichen können. Die Sendung gemäss Sachverhalt des kantonalen Urteils war 17 Tage "unterwegs" gewesen (vgl. VerwGE B 2008/22 vom 30. April 2008, E. 2.3 f., www.gerichte.sg.ch, mit Hinweis auf BGer 2P.54/2000 vom 5. Juli 2000, in: StE 2001 B 93.6 Nr. 22).

3.3. Gemäss Bestätigung der Arbeitgeberin des Beschwerdegegners vom 24. Juni 2013 hatte dieser in der Zeit von Januar bis Mitte März 2013 diverse Arbeitseinsätze mit auswärtigen Übernachtungen (act. G 7/7). Die Vorinstanz kam im angefochtenen Entscheid unter anderem zum Schluss, aufgrund des uneingeschriebenen Versands und der wiederholten Abwesenheit des Beschwerdegegners im Januar 2013 sei es durchaus möglich, dass die Zustellung erst im Zeitraum Ende Januar 2013 erfolgt und



die Einsprache somit rechtzeitig erhoben worden sei. Besondere Umstände, welche glaubhaft machen würden, dass eine B-Postsendung innerhalb des Kantonsgebiets einen Monat unterwegs sei, seien mit dem unbekanntem Versanddatum und der mehrfachen Abwesenheit des Beschwerdegegners genügend glaubhaft gemacht, weshalb davon auszugehen sei, dass die Einsprache nicht verspätet sei (act. G 2 S. 4). Der Beschwerdeführer wendet ein, der Beschwerdegegner habe im Rekurs selbst eingeräumt, die 30tägige Frist verpasst zu haben. Es erstaune, dass die Vorinstanz die vom Beschwerdegegner anerkannte Tatsache der Fristversäumnis von sich aus anzweifle. Im Übrigen verfange ihre Argumentation auch nicht.

Veranlagungsverfügungen würden jeweils automatisch erstellt und ausgedruckt. (act. G 3/1). Daher sei unerheblich, dass der 2. Januar 2013 ein Ruhetag der Staatsverwaltung gewesen sei. Die Übergabe zum Versand zuhanden der Post erfolge am darauffolgenden Tag (act. G 3/2). Anfang 2013 sei lediglich die physische Erstellung der Veranlagungsverfügungen erfolgt. Die Veranlagungen seien bereits im Dezember 2012 vorgenommen worden. Unerfindlich sei auch, inwiefern die mehrfache Abwesenheit des Beschwerdegegners für den Zeitpunkt der Zustellung massgebend sein solle. Die Zustellung stelle eine empfangsbedürftige, nicht aber eine annahmebedürftige Rechtshandlung dar. Die Frist beginne bereits mit der ordnungsgemässen Zustellung zu laufen. Beim B2-Postversand betrage die Zustellfrist maximal sechs Tage. Besondere Umstände, welche gegen eine ordnungsgemässe Zustellung der Veranlagungsverfügungen sprechen würden, seien nicht dargetan. Auch eine Wiederherstellung der Einsprachefrist sei ausgeschlossen. Ein die Säumnis rechtfertigender Grund sei nicht gegeben, seien doch die Montageeinsätze nicht ausreichend belegt. Zudem sei der Beschwerdegegner während laufender Rechtsmittelfrist immer wieder an seinen Wohnort zurückgekehrt. Die Nichteintretensentscheide seien zu Recht ergangen (act. G 1).

3.4. Der vom Beschwerdeführer im vorliegenden Verfahren geschilderte Ablauf bei der Herstellung von Veranlagungsverfügungen (act. G 3/1) zeigt den "Normalfall" auf, vermag jedoch die Unsicherheiten bei der Eruiierung des Versand- oder Zustellungsdatums im konkreten Fall nicht auszuräumen, zumal von Seiten des Verwaltungsrechenzentrums lediglich bestätigt wurde, dass aufgrund der Zustellfrist von 6 Tagen für B2-Post die Sendung spätestens am 13. Januar 2014 (wohl: 2013) beim Beschwerdegegner eingetroffen sein "müsste" (act. G 3/2 Beilage). Der



St.Galler Gerichte

Beschwerdegegner hatte seinen Rekurs an die Vorinstanz dahingehend begründet, dass die Unterlagen für die Zahlungen der Alimente 2011 nicht innert 30 Tagen eingereicht worden seien. Er sei in diesem Zeitraum im Ausland auf Montage gewesen, habe aber die Unterlagen sofort nach seiner Rückkehr am 28. Februar 2013 nachgereicht, leider 30 Tage über der Frist (act. G 7/2 II. Materielles). Wenn sich der Beschwerdegegner - was naheliegend erscheint - bei diesem Zugeständnis auf das Datum der Veranlagung (2. Januar 2013) bezog, so betraf dies nicht den (hier massgebenden) Zeitpunkt, in welchem die Veranlagung tatsächlich bei ihm eingegangen war. Nicht ohne Weiteres klar erscheint sodann, ob bzw. inwiefern sich die erwähnte Anerkennung auf die Einreichung von Unterlagen im Veranlagungsverfahren bezog (act. G 6). Eine Anerkennung einer verspäteten Rechtsmitteleinreichung kann hieraus jedoch insofern nicht abgeleitet werden, als er vermerkte, dass die Einsprachefrist von 30 Tagen eingehalten sei (act. G 7/2 I. Formelles), obschon auch dies mehrdeutig ist, weil er den Rekurs als "Einsprache" betitelte. Ausgehend von der (nicht belegten) Annahme, dass die Veranlagungsverfügungen am 3. Januar 2013 versandt wurden, wäre die Zustellung an den Beschwerdegegner - auf der Basis der weiteren (nicht belegbaren) Annahme einer Zustellfrist von sechs Tagen - am 9. Januar 2013 erfolgt und die dreissigtägige Einsprachefrist am 8. Februar 2013 abgelaufen. Eine rund zwanzig Tage "verspätete" Zustellung durch die Post (Ende Januar 2013) lässt sich jedoch nicht ohne Weiteres ausschliessen. Das Vorbringen des Beschwerdeführers, dass eine Zustellfrist von maximal sechs Tagen bei einer B2-Postsendung dem gewöhnlichen Lauf der Dinge entspreche (act. G 11), mag zutreffen; nur ist dadurch der von ihm zu leistende Zustellbeweis im konkreten Fall noch nicht erbracht.

Das unbestritten gebliebene und durch die Arbeitgeberin bestätigte Vorbringen des Beschwerdegegners, dass er in der Zeit von Januar bis Mitte März 2013 im Ausland auf Montage gewesen sei, weist insofern auf aussergewöhnliche Umstände im erwähnten Sinn (vorstehende E. 3.2) hin, als ihm die B-Postsendung möglicherweise - zu einem nachträglich nicht bestimmbar bzw. beweisbaren Zeitpunkt - während seiner Abwesenheit zuzuging, er jedoch sofort nach seiner Rückkehr die Unterlagen nachreichte bzw. Einsprache erhob (vgl. act. G 7/2 S. 2). Nicht ausgeschlossen werden kann dabei, dass der Beschwerdegegner die Einsprache längere Zeit - unter Umständen sogar mehrere Wochen - vor dem 28. Februar 2013 (Datum des von der Steuerverwaltung



manuell angebrachten Eingangsstempels) der Post übergab; ein Poststempel (Couvert) befindet sich nicht bei den Akten. Das Datum des Poststempels, welches für die vom Beschwerdeführer als nicht gegeben behauptete Fristwahrung massgebend ist, blieb damit ebenfalls unbewiesen.

Bei diesem Sachverhalt, bei welchem sich unbewiesene Annahmen des (beweisbelasteten) Beschwerdeführers und mehrdeutige Feststellungen des Beschwerdegegners gegenüberstehen, lässt es sich angesichts der in E. 3.2 geschilderten Gegebenheiten nicht beanstanden, dass die Vorinstanz von der Wahrung der Einsprachefrist ausging. Die von der Vorinstanz vorerst aufgeworfene Frage, ob mit dem Hinweis auf die mehrfache Auslandabwesenheit des Beschwerdegegners eine Wiederherstellung der Einsprachefrist (vgl. dazu act. G 7/7) zu bewilligen wäre, kann dementsprechend offenbleiben.

4. (...).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht zu Recht:

1. Die Beschwerdeverfahren B 2014/86 und B 2014/87 werden vereinigt.
2. Die Beschwerde betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2011 wird abgewiesen.
3. Die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer 2011 wird abgewiesen.
4. Der Staat (Beschwerdeführer) bezahlt die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 1'500.--.

Der Präsident

Der Gerichtsschreiber

Eugster

Schmid