

WBE.2024.310 / vk / we

(3-RV.2023.12)

Art. 84

Urteil vom 9. Dezember 2025

Besetzung

Verwaltungsrichter J. Huber, Vorsitz

Verwaltungsrichter Cotti

Verwaltungsrichterin Schircks

Gerichtsschreiberin i. V. Kuzmanović

Beschwerde-
führer 1

A._____

Beschwerde-
führerin 2

B._____

gegen

Kantonales Steueramt, Geschäftsbereich Recht, Rechtsdienst,
Telli-Hochhaus, 5004 Aarau

Steuerkommission R._____

Gegenstand

Beschwerdeverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 27. Juni 2024

Das Verwaltungsgericht entnimmt den Akten:

A.

A._____ und B._____ wurden mit Verfügung vom 20. Dezember 2021 von der Steuerkommission R._____ für das Jahr 2019 zu einem steuerbaren Einkommen von Fr. 91'200.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.00 veranlagt. Dabei wurden in Abweichung von der Selbstdenklaration ermessensweise Fr. 50'000.00 aus Vermögensvergleich aufgerechnet.

B.

1.

Dagegen erhoben A._____ und B._____ mit Eingabe vom 9. Januar 2022 (Postaufgabe am 20. Januar 2022) Einsprache und beantragten sinngemäss, dass auf die Aufrechnung von Fr. 50'000.00 zu verzichten sei.

2.

Mit Entscheid vom 28. September 2022 wies die Steuerkommission R._____ die Einsprache ab. Der Einspracheentscheid wurde A._____ und B._____ am 21. Oktober 2022 zugestellt.

C.

1.

Mit Eingabe vom 9. Januar 2023 (Postaufgabe am 12. Januar 2023) erhoben A._____ und B._____ gegen den Einspracheentscheid vom 28. September 2022 beim Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, Rekurs und beantragten sinngemäss, dass auf die Aufrechnung von Fr. 50'000.00 zu verzichten sei.

2.

Das Regionale Steueramt Q._____ und das Kantonale Steueramt (KStA) beantragten, auf den Rekurs nicht einzutreten. A._____ und B._____ reichten eine Replik ein.

Mit Schreiben vom 14. Mai 2024 teilte das Spezialverwaltungsgericht A._____ und B._____ mit, dass der Rekurs verspätet eingereicht worden sei und räumte ihnen die Möglichkeit zur Stellungnahme ein. Mit undatiertem Schreiben (Postaufgabe am 3. Juni 2024) äusserten sich A._____ und B._____ zur Frage der Einhaltung der Rekursfrist.

3.

Das Spezialverwaltungsgericht trat mit Urteil vom 27. Juni 2024 auf den Rekurs nicht ein.

D.

1.

A._____ und B._____ erhoben gegen den Rekursentscheid vom 27. Juni 2024 mit Eingabe vom 30. August 2024 (Postaufgabe am 2. September 2024) beim Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, "Einsprache" und beantragten sinngemäss die Fristwiederherstellung.

2.

Das Spezialverwaltungsgericht leitete mit Schreiben vom 3. September 2024 die Beschwerde an das Verwaltungsgericht weiter und verzichtete auf eine Vernehmlassung.

Mit Verfügung vom 4. September 2024 wurde den Beschwerdeführenden eine kurze Nachfrist angesetzt, um die fehlende Unterschrift nachzureichen, was die Beschwerdeführenden im Anschluss taten.

Der instruierende Verwaltungsrichter sah davon ab, die Beschwerde nach Eingang des Kostenvorschusses dem KStA und der Steuerkommission R._____ zur Beschwerdeantwort zuzustellen (§ 45 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG; SAR 271.200]).

3.

Das Verwaltungsgericht hat den Fall auf dem Zirkularweg entschieden (§ 7 des Gerichtsorganisationsgesetzes vom 6. Dezember 2011 [GOG; SAR 155.200]).

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

I.

1.

Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, in Kantons- und Gemeindesteuersachen (§ 198 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG; SAR 651.100]; § 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG; SAR 271.200]). Es ist somit zur Behandlung des vorliegenden Falls zuständig und überprüft den angefochtenen Entscheid im Rahmen der Beschwerdeanträge auf unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts sowie Rechtsverletzungen (§ 199 StG; § 48 Abs. 2 und § 55 Abs. 1 VRPG).

2.

Die übrigen Prozessvoraussetzungen geben zu keinen Bemerkungen Anlass. Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist vollumfänglich einzutreten.

II.

1.

Das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, ist auf den Rekurs der Beschwerdeführenden infolge verspäteter Eingabe und mangels eines Fristwiederherstellungsgrundes für das verspätet erhobene Rechtsmittel mit Entscheid vom 27. Juni 2024 nicht eingetreten.

2.

2.1

Rekurse sind innert 30 Tagen schriftlich beim Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, zu erheben (§ 187 Abs. 1 i. V. m. § 196 StG). Die 30-tägige Frist ist eine gesetzliche Frist, welche nicht erstreckt werden kann (§ 187 Abs. 1 StG). Die Rechtsmittelfrist beginnt mit dem auf die Eröffnung des Entscheids folgenden Tag zu laufen und gilt als eingehalten, wenn die Eingabe spätestens am letzten Tag der Frist eingegangen oder der Schweizerischen Post übergeben worden ist (§ 186 Abs. 1 StG). Wird die Frist verpasst, gilt der Anspruch auf Erhebung des Rechtsmittels als verwirkt und es kann auf dasselbe grundsätzlich nicht mehr eingetreten werden, da es an einer Sachurteilsvoraussetzung fehlt (Entscheid des Verwaltungsgerichts WBE.2012.146 vom 12. September 2012, Erw. II/1.1).

2.2

Der Einspracheentscheid der Steuerkommission R._____ ist auf den 28. September 2022 datiert und wurde den Beschwerdeführenden sowie der in der Steuererklärung 2019 aufgeführten bevollmächtigten Person am 21. Oktober 2022 zugestellt. Die 30-tägige Rekursfrist begann am 22. Oktober 2022 zu laufen und endete am 21. November 2022 (§ 186 Abs. 1 und 2 StG i. V. m. § 187 Abs. 1 StG). Am 12. Januar 2023 übergaben die Beschwerdeführenden den Rekurs bei der Post auf, womit der Rekurs verspätet erfolgte. Dieser Sachverhalt wird von den Beschwerdeführenden nicht bestritten.

3.

3.1

Zu prüfen bleibt, ob die verpasste Einsprachefrist wiederherzustellen ist.

Die Fristwiederherstellung ist in Art. 48 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) nicht ausdrücklich geregelt und ist daher Sache des kantonalen Rechts (Urteil des Bundesgerichts 2C_788/2021 vom 27. Oktober 2021, Erw. 3.4.1). Nach § 187 Abs. 2 StG wird auf verspätet erhobene Rechtsmittel 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.

Die Wiederherstellung einer Rechtsmittelfrist setzt einen erheblichen Hinderungsgrund voraus. Ein Hinderungsgrund gilt dabei nur bei klarer Schuldlosigkeit des Steuerpflichtigen als "erheblich" i. S. v. § 187 Abs. 2 StG (MARTIN SCHADE, in: Klöti-Weber / Schudel / Schwarb [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Aufl. 2023, N. 11 zu § 187; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_987/2017 vom 7. Dezember 2017, Erw. 3.2). Eine solche Schuldlosigkeit ist einerseits gegeben, wenn die Fristeinhaltung objektiv unmöglich war. Andererseits lässt sich die Schuldlosigkeit begründen, wenn es objektiv zwar möglich gewesen wäre, die Frist einzuhalten, das Versäumnis aber aus anderen, subjektiven Gründen entschuldbar erscheint (MARTIN SCHADE, a. a. O., N. 9a zu § 187). Entscheidend ist, dass ein Steuerpflichtiger wider Willen nicht in der Lage war, die gesetzliche Frist einzuhalten, d. h. wenn ein "gangbarer Weg" für die rechtzeitige Einreichung des Rechtsmittels gefehlt hat (MARTIN SCHADE, a. a. O., N. 11 zu § 187; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_987/2017 vom 7. Dezember 2017, Erw. 3.2).

Typische erhebliche Hinderungsgründe sind nach Rechtsprechung z. B. ein nicht voraussehbarer Militärdienst, eine unvorhergesehene Landesabwesenheit, ein Todesfall, eine schwerwiegende Erkrankung, eine unrichtige Rechtsmittelbelehrung, ein vertrauensbegründendes Verhalten der Behörden oder eine mangelhafte Eröffnung (MARTIN SCHADE, a. a. O., N. 11 zu § 187; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_80/2012 vom 16. Januar 2013, Erw. 4.2; 2A.380/2002 vom 19. Februar 2003, Erw. 2.2; 2C_699/2012 vom 22. Oktober 2012, Erw. 2.2; 2C_788/2021 vom 27. Oktober 2021, Erw. 3.4.1).

Nicht erheblich sind hingegen subjektive Gründe, die nicht als entschuldbar gelten, so namentlich Arbeitsüberlastung, organisatorische Unzulänglichkeit, Ferienabwesenheit, Irrtum über die Fristberechnung oder die Geltung der Gerichtsferien oder ganz allgemein ein Rechtsirrtum (Urteil des Verwaltungsgerichts WBE.2024.161 vom 17. November 2025, Erw. II/5.4; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_177/2019 vom 22. Juli 2019, Erw. 4.2.1; 2C_987/2017 vom 7. Dezember 2017, Erw. 3.4).

Im Falle einer Krankheit ist zu beachten, dass nicht jede Krankheit im medizinischen Sinne einen erheblichen, die Säumnis rechtfertigenden Hinderungsgrund i. S. v. § 187 Abs. 2 StG darstellt. Eine Krankheit wird praxisgemäss dann als erheblicher Hinderungsgrund anerkannt, wenn die Beeinträchtigung derart erheblich ausfällt, dass die steuerpflichtige Person durch sie davon abgehalten wird, innert Frist zu handeln oder eine Drittperson mit der notwendigen Vertretung zu betrauen (Entscheid des Verwaltungsgerichts WBE.2019.35 vom 20. Juni 2019, Erw. II/2.2; Urteil des Bundesgerichts 2C_566/2020 vom 10. Juli 2020, Erw. 4.3.2).

Für sich allein genügt das Vorliegen eines Hinderungsgrunds zur Wiederherstellung einer abgelaufenen Rechtsmittelfrist nicht; vielmehr muss dieser für das verspätete Einlegen des Rechtsmittels auch kausal sein (MARTIN SCHADE, a. a. O., N. 10 zu § 187).

3.2

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 Fristenversäumnis verantwortliche Vertreter keinen hinreichenden Hinderungsgrund geltend machen, so wird sein pflichtwidriges Verhalten dem Vertretenen zugerechnet. Insbesondere Anwälte sind verpflichtet, sich so zu organisieren, dass Fristen auch im Fall persönlicher Abwesenheit eingehalten werden können, sei es durch Bestellung eines Stellvertreters oder durch die Benachrichtigung eines Klienten. Die gleichen Anforderungen gelten auch für nicht-anwaltliche Vertretungen, etwa für einen Treuhänder, der seine Klienten vor Gericht vertritt (Urteile des Bundesgerichts 2C_361/2020 vom 25. Juni 2020, Erw. 4.3.1; 2C_987/2017 vom 7. Dezember 2017, Erw. 3.4; MARTIN SCHADE, a. a. O., N. 17 zu § 187).

3.3

Die Beschwerdeführenden bringen in ihrer Beschwerde mehrere Umstände als Ursache der verspäteten Eingabe vor. So erklären sie, dass sie aufgrund ihrer begrenzten Deutschkenntnisse in behördlichen Angelegenheiten stets auf Unterstützung angewiesen seien, was die fristgerechte Bearbeitung von komplexen Angelegenheiten erschwere. Weiter habe der Beschwerdeführer eine Operation an seinem Arm gehabt, wobei die damit einhergehenden Schmerzen sowie eine lange Erholungsphase seine psychische und physische Verfassung erheblich beeinträchtigt hätten. Zusätzlich habe ihr bevollmächtigter Buchhalter ihnen zugesichert, die Unterlagen rechtzeitig einzureichen, sei jedoch während der Rechtsmittelfrist ferienhalber abwesend und danach längere Zeit nicht mehr erreichbar gewesen. Aufgrund dessen hätten die Beschwerdeführenden bei der "Kantonalen Steuer Behörde" telefonisch um eine Fristerstreckung gebeten, die bestätigt worden sei.

3.4

Es ist erwiesen, dass der Einspracheentscheid vom 28. September 2022 (auch) den Beschwerdeführenden am 21. Oktober 2022 zugestellt wurde (siehe oben Erw. II/2.2). Folglich war für sie ersichtlich, aus welchen Gründen ihnen – in Abweichung von ihrer eigenen Deklaration – ermessensweise Fr. 50'000.00 aufgerechnet wurden. Sie wussten zudem, was in einer allfälligen Rekurschrift enthalten sein muss, welche Instanz für den Rekurs zuständig ist und innert welcher Frist sie Rekurs erheben können.

Das Vorbringen der Beschwerdeführenden, wonach sie aufgrund ihrer begrenzten Deutschkenntnisse stets auf Unterstützung angewiesen seien, vermag nicht zu helfen, da die fehlende Organisation der Beschwerdeführenden nicht als erheblicher Hinderungsgrund für die verspätete Eingabe gelten kann (vgl. Entscheid des Verwaltungsgerichts WBE.2020.230 vom 15. Oktober 2020, Erw. II/4.3).

Ebenso gilt die von den Beschwerdeführenden vorgebrachte Operation des Beschwerdeführers nicht als entschuldbares Hindernis i. S. v. § 187 Abs. 2 StG. Die Akten zeigen nur, dass eine Operationsaufklärung am 8. Dezember 2023 – und somit weit nach Ablauf der Rechtsmittelfrist – stattfand, ohne genauere Angaben über den Zeitpunkt der Operation. Sofern eine Operation während der Rechtsmittelfrist stattgefunden hat, ist dennoch nicht anzunehmen, dass sie die Einhaltung der Rechtsmittelfrist für beide Beschwerdeführenden verunmöglicht oder jedenfalls so stark erschwert hat, dass das Rechtsmittel nur mit übermässiger, unzumutbarer Anstrengung hätte erhoben werden können. Zudem erscheint es nicht glaubhaft, dass die Beschwerdeführenden während der gesamten Rechtsmittelfrist keine Möglichkeit hatten, zumindest eine Drittperson mit der Vornahme der Prozesshandlung zu betrauen. Immerhin waren sie im fraglichen Zeitraum in der Lage, D._____ für eine Nachfrage sowie das Kantonale Steueramt für eine Fristverlängerung zu kontaktieren.

Die Beschwerdeführenden bringen weiter vor, auf eine Nummer angerufen zu haben, die auf dem Brief angegeben war ("Kantonale Steuer Behörde"). Dort sei ihnen telefonisch eine Fristverlängerung zugesichert worden. Zum einen gilt festzuhalten, dass die 30-tägige Rekursfrist eine gesetzliche Frist ist, welche nicht erstreckbar ist (§ 187 Abs. 1 StG). Dies wurde auch in der Einspracheentscheid vom 28. September 2022 ausdrücklich festgehalten. Zum anderen ist nicht nachvollziehbar, welche Nummer angeblich kontaktiert wurde. Die Beschwerdeführenden geben an, bei einer im Brief angegebenen Nummer der „Kantonale Steuer Behörde“ angerufen zu haben. Sollte mit dem "Brief" der Einspracheentscheid gemeint sein, so ist dessen Absender das regionale Steueramt Q._____ und nicht eine "Kantonale Steuer Behörde". Es ist somit zweifelhaft, ob die telefonische Auskunft – vermutlich des KStA als "Kantonale Steuer Behörde" – tatsächlich den Einspracheentscheid betroffen haben soll. Sollte mit der "Kantonalen Steuer Behörde" stattdessen das regionale Steueramt Q._____ gemeint sein, erscheint auch in diesem Fall eine Zusicherung der Fristverlängerung für das Rekursverfahren vor Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, fraglich.

Was die Handlungen des Vertreters der Beschwerdeführenden angeht, ist Folgendes festzuhalten: Die Beschwerdeführenden haben sowohl die Einsprache als auch den Rekurs selbst eingereicht, weshalb die Vorinstanz

zutreffend davon ausgehen kann, dass D._____ nur mit der Erstellung der Steuererklärung beauftragt war.

Selbst wenn der Vertreter auch für das Rechtsmittelverfahren zuständig gewesen wäre, können die Vorbringen der Beschwerdeführenden nicht als erheblicher Hinderungsgrund für die verspätete Eingabe gelten. So wurde der Einspracheentscheid vom 28. September 2022 an der Adresse der in der Steuererklärung 2019 aufgeführten bevollmächtigten Person, D._____, am 21. Oktober 2022 in Empfang genommen (siehe oben Erw. II/2.2). Die Ferienabwesenheit des Vertreters ist somit nicht belegt und kann nicht als entschuldbares Hindernis i. S. v. § 187 Abs. 2 StG gelten. Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass der Vertreter der Beschwerdeführenden einen anderen Vertreter mit der Vornahme der Prozesshandlungen hätten betrauen oder zumindest die Beschwerdeführenden über die hinderlichen Umstände hätte informieren sollen, sodass diese eine neue Vertretung hätten mandatieren können. Sollte der Vertreter der Beschwerdeführenden auch für das Rechtsmittel zuständig gewesen sein, so hat der Vertreter das Fristversäumnis vollumfänglich zu verantworten und kann sich demzufolge nicht auf einen Hinderungsgrund berufen. Dies führt dazu, dass sich die Beschwerdeführenden das pflichtwidrige Verhalten ihres Vertreters anrechnen lassen müssen und auch dies nicht als erheblicher Hinderungsgrund für die verspätete Eingabe gelten kann.

Im Ergebnis vermögen die angeführten Gründe eine Fristwiederherstellung nicht zu rechtfertigen.

4.

Nach dem Ausgeführten ist die Vorinstanz zu Recht nicht auf den Rekurs eingetreten. Folglich erweist sich die Beschwerde als unbegründet und ist abzuweisen.

III.

Entsprechend diesem Verfahrensausgang sind die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten vollumfänglich den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 189 Abs. 1 StG; § 31 Abs. 2 VRPG)

Ausgehend von einem Streitwert von Fr. 7'690.00 und unter Berücksichtigung der Tatsache, dass das Verfahren nicht vollständig durchgeführt werden musste, betragen die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten Fr. 1'000.00 (§ 29 Abs. 1 VRPG; § 20 Abs. 1, 2 und 5 i. V. m. § 7 Abs. 1 des Gebührendekrets vom 19. September 2023 [GebührD; SAR 662.110]). Ein Parteikostenersatz fällt ausser Betracht (§ 189 Abs. 2 StG; § 32 Abs. 2 VRPG).

Das Verwaltungsgericht erkennt:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer Gerichtsgebühr von Fr. 1'000.00, sind von den Beschwerdeführenden unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

3.

Es werden keine Parteikosten ersetzt.

4.

Zustellung der Beschwerde vom 30. August 2024 und der Vernehmlassung des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, vom 3. September 2024 an das Kantonale Steueramt und die Steuerkommission R._____ zur Kenntnisnahme.

Zustellung an:

die Beschwerdeführenden

das Kantonale Steueramt

die Steuerkommission R._____

die Eidgenössische Steuerverwaltung

Mitteilung an:

das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht, kantonalen verfassungsmässigen Rechten sowie interkantonalem Recht innert **30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** beim **Schweizerischen Bundesgericht**, Schweizerhofquai, 6004 Luzern, angefochten werden. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110]).

Aarau, 9. Dezember 2025

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Vorsitz:

Gerichtsschreiberin i. V.:

J. Huber

Kuzmanović