

3-RV.2020.140

P 90

Urteil vom 27. Mai 2021

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Schorno
 Richter Schatzmann
 Gerichtsschreiberin Kurmann

Rekurrentin 1 **A.**_____

Erben des B._____, nämlich:

Rekurrentin 2.1 **A.**_____

Rekurrent 2.2 **C.**_____

Rekurrentin 2.3 **D.**_____

Rekurrent 2.4 **E.**_____

alle vertreten durch Urs Vögele, Schützenhausstrasse 18,
5314 Kleindöttingen

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 27. August 2020
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2016

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 19. Juni 2018 wurden B. und A. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2016 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 194'300.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 194'300.00) und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 1'886'000.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 1'886'000.00) veranlagt.

2.

Gegen die Veranlagungsverfügung vom 19. Juni 2018 liessen B. und A. mit Schreiben vom 2. Juli 2018 Einsprache erheben. Sie beantragten, das "steuerbare Einkommen von CHF 194'362.00 sei zum Tarif von CHF 87'653.00" zu besteuern.

3.

Am 16. Januar 2019 verstarb B..

4.

Mit Entscheid vom 27. August 2020 wies die Steuerkommission Q. die Einsprache ab.

5.

Der Einspracheentscheid vom 27. August 2020 (Zustellung am 18. September 2020) wurde mit Rekurs vom 28. September 2020 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen, mit den Anträgen:

"1) Es sei das veranlagte steuerbare Einkommen von Fr. 194'362.00 zum Tarif von Fr. 87'653.00 zu besteuern.

2) Es seien die Kosten auf die Staatskasse zu nehmen."

Auf die Begründung wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

6.

Das Gemeindesteueramt Q. und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

7.

Der Vertreter hat eine Replik erstattet.

8.

Das Spezialverwaltungsgericht hat das Erbenverzeichnis des B. sel. beigezogen und beim Gemeindesteueramt Q. weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 9. März 2021).

9.

Mit Schreiben vom 8. April 2021 hat der Vertreter die Vollmacht der Erben des B. sel. vom 19. März 2021 eingereicht.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2016. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Stirbt ein Steuerpflichtiger, so hat dies zur Folge, dass – unter Vorbehalt der Ausschlagung – dessen Erben kraft Gesamtrechtsnachfolge Vermögen und Schulden des Erblassers übernehmen. Gemäss § 10 Abs. 1 StG treten die Erben auch die Steuernachfolge des Erblassers an. Die sogenannte Steuernachfolge umfasst den Eintritt der Erben in die aus dem Steuerrechtsverhältnis fliessenden Rechte und Pflichten, d.h. sie treten in die Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten und in die Steuerzahlungspflicht ein (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 10 StG N 11, § 175 StG N 19; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Basel 2017, Art. 12 DBG N 1 ff.). Die Veranlagung erfolgt so, wie sie gegenüber dem Erblasser zutreffend gewesen wäre (VGE vom 17. Mai 2001 [BE.2000.00330]). Beim Versterben eines Ehegatten bleibt es bei der gemeinsamen Veranlagung. Es findet nur ein Parteiwechsel statt, indem anstelle des verstorbenen Steuerpflichtigen die Mitglieder der Erbengemeinschaft in das Verfahren einbezogen werden.

2.2.

B. verstarb am 16. Januar 2019. Seine Erben sind seine Ehefrau A., und die drei Kinder C., D. und E.. Sie sind in die Rechtsstellung des verstorbenen B. eingetreten.

Wie nachfolgend gezeigt wird, ist der Einspracheentscheid vom 27. August 2020 nichtig. Vor diesem Hintergrund und aufgrund der Einreichung der Vertretungsvollmacht vom 19. März 2021 besteht kein Anlass dafür, die (weiteren) Erben des B. sel. noch förmlich in das vorliegende Rekursverfahren miteinzuziehen. Im neu durchzuführenden Einspracheverfahren werden die Erben von Beginn an über volle Parteistellung verfügen und sich in der Sache äussern können.

3.

3.1.

Im Steuerverfahren (inkl. Rechtsmittelverfahren) können sich die Steuerpflichtigen rechtsgültig vertreten lassen. Der vertragliche Vertreter hat sich grundsätzlich durch eine rechtsgültige Bevollmächtigung auszuweisen. Diese kann einerseits in der Steuererklärung selbst enthalten sein, indem

die Steuerpflichtigen dort einen Vertreter bezeichnen. Andererseits kann sie aber auch formlos und damit stillschweigend erteilt werden. Letztere wird als Anscheinsvollmacht bezeichnet (vgl. zum Ganzen SGE vom 27. April 2017 [3-RV.2016.28]).

3.2.

Entgegen den Behauptungen findet sich in den Akten keine schriftliche Vollmacht von A. und B. sel. zu Gunsten des Vertreters. Eine solche wurde vom Vertreter auch trotz ausdrücklicher Aufforderung des Spezialverwaltungsgerichtes nicht eingereicht. Das Gemeindesteueramt Q. führte aus, dass die F. in der Steuererklärung 2010 als Vertreter für Rückfragen aufgeführt, aber keine weitere Vollmacht vorhanden sei (Aktennotiz vom 9. März 2021). Eine gültige schriftliche Vollmacht fehlt.

3.3.

Das Gemeindesteueramt Q. durfte aber davon ausgehen, dass die F. über eine Anscheinsvollmacht zur Vertretung von A. und B. sel. verfügte. Die Rechtshandlungen des Vertreters, im vorliegenden Fall insbesondere die Erhebung der Einsprache, wurden daher zu Recht den Steuerpflichtigen A. und B. sel. zugerechnet.

3.4.

Die mit Schreiben vom 8. April 2021 vom Vertreter eingereichte Vollmacht vom 19. März 2021 führt die Erbengemeinschaft des B. als Auftraggeberin auf und ist von den Erben unterzeichnet. Sie umfasst nach ihrem Wortlaut die Vertretung im Rekurs- und Einspracheverfahren der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer 2016. Da sie erst am 19. März 2021 ausgestellt wurde, lag im Zeitpunkt der Eröffnung des Einspracheentscheides vom 27. August 2020 weder eine Vollmacht der Erben zugunsten von A., noch zugunsten des Vertreters vor. Für eine gültige Eröffnung des Einspracheentscheides an die Erben via Vertretung wäre aber eine solche Vollmacht zwingend gewesen. Eine von B. sel. zu Lebzeiten erteilte Vollmacht gegenüber der F. vermochte die Erben nicht zu binden. Da keine Vollmacht sämtlicher Erben vorlag, hätte der Einspracheentscheid vom 27. August 2020 sämtlichen Erben des B. eröffnet werden müssen.

3.5.

Der Einspracheentscheid vom 27. August 2020 wurde ausschliesslich A. und dem Vertreter zugestellt. Die Erben des B. sel. wurden damit nicht (rechtzeitig) in das Einspracheverfahren einbezogen, obwohl sie nach dem Tod von B. Parteistellung hatten. Der Einspracheentscheid leidet damit an einem Eröffnungsmangel und ist nichtig (vgl. VGE ZH vom 1. Juli 2020 in ZStP 2020, S. 342).

4.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass der Einspracheentscheid vom 27. August 2020 nichtig ist. Die Sache ist an die Steuerkommission Q. zur Durchführung eines erneuten Einspracheverfahrens, unter Einbezug aller Erben, zurückzuweisen.

5.

5.1.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekursverfahrens auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG).

5.2.

Ausserdem ist den Rekurrenten für die Vertretung im Rekursverfahren eine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG). Die Kostennote des Vertreters für die Bemühungen im Rekursverfahrens beläuft sich auf insgesamt CHF 2'068.60 (inkl. 7.7 % MWSt und Auslagen) und ist angemessen.

Das Gericht erkennt:

1.

Der Einspracheentscheid vom 27. August 2020 wird aufgehoben und die Angelegenheit wird zur Durchführung des Einspracheverfahrens im Sinne der Erwägungen an die Steuerkommission Q. zurückgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird eine Parteientschädigung von CHF 2'068.60 (inkl. 7.7% MWST und Auslagen) ausgerichtet.

Zustellung an:
der Vertreter der Rekurrenten (5)
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q.

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 27. Mai 2021

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Kurmann