

3-RV.2021.94
P 113

Urteil vom 1. September 2022

Besetzung Präsident Fischer
 Richter Senn
 Richter Biondo
 Gerichtsschreiber Lenarcic

Rekurrent **A.**_____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 6. Mai 2021
 betreffend Grundstückgewinnsteuer 2019

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

1.1.

Mit Verfügung vom 17. September 2020 veranlagte die Steuerkommission Q. A. für einen im Jahr 2019 erzielten steuerbaren Grundstücksgewinn von CHF 40'131.00 bei einer Besitzesdauer von 4 Jahren und einem Steuersatz von 34 % zu einer Grundstücksgewinnsteuer von CHF 13'644.00. Dieser Veranlagung liegen ein Veräusserungserlös von CHF 399'500.00, ein Erwerbspreis von CHF 337'500.00 sowie Aufwendungen von CHF 21'869.00 zu Grunde.

1.2.

Mit Verfügung vom 17. September 2020 veranlagte die Steuerkommission Q. A. für einen im Jahr 2019 erzielten steuerbaren Grundstücksgewinn von CHF 29'638.00 bei einer Besitzesdauer von 26 Jahren und einem Steuersatz von 5 % zu einer Grundstücksgewinnsteuer von CHF 1'481.00. Dieser Veranlagung liegen ein Veräusserungserlös von CHF 399'500.00, ein Erwerbspreis von CHF 357'500.00 sowie Aufwendungen von CHF 12'362.00 zu Grunde.

2.

Gegen die Verfügungen vom 17. September 2020 erhob A. mit Schreiben vom 26. Oktober 2020 Einsprache und beantragte, es seien die nachgewiesenen Investitionen von CHF 98'613.00 vollumfänglich zu berücksichtigen.

3.

Mit Entscheid vom 6. Mai 2021 trat die Steuerkommission Q. auf die Einsprache infolge Verspätung und nicht nachgewiesenem Fristwiederherstellungsgrund nicht ein.

4.

Den Einspracheentscheid vom 6. Mai 2021 (Zustellung am 25. Mai 2021) hat A. mit rechtzeitigem Rekurs vom 20. Juni 2021 (Postaufgabe am 21. Juni 2021) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er beantragt sinngemäss,

es sei auf die verspätete Einsprache einzutreten.

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

5.

Die Steuerkommission Q. hat unter Verweis auf ihren Einspracheentscheid auf eine Vernehmlassung verzichtet. Das Kantonale Steueramt beantragt die Abweisung des Rekurses.

6.

A. hat keine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft Grundstückgewinnsteuern 2019. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

Die Steuerkommission Q. ist auf die Einsprache des Rekurrenten infolge Verspätung und nicht nachgewiesenem Hinderungsgrund nicht eingetreten. Anfechtungsobjekt ist insoweit ein Nichteintretensentscheid, so dass einzig zu prüfen ist, ob die Vorinstanz zu Recht nicht auf das Rechtsmittel eingetreten ist. Nicht einzugehen ist auf die materielle Rechtslage (SGE vom 21. Oktober 2021 [3-RV.2021.6]).

3.

3.1.

Die Einsprachefrist beträgt 30 Tage und ist nicht erstreckbar (§ 187 Abs. 1 StG). Es handelt sich um eine gesetzliche Frist, die als Verwirkungsfrist ausgestaltet ist. Die rechtzeitige Einreichung eines Rechtsmittels ist eine Sachurteilsvoraussetzung. Nur wenn sie erfüllt ist, darf auf das Rechtsmittel eingetreten werden. Die Einsprachefrist beginnt mit dem auf die Eröffnung der Veranlagung folgenden Tag zu laufen (§ 186 Abs. 1 StG).

3.2.

Die beiden Grundstückgewinnsteuerveranlagungen tragen das Versanddatum 17. September 2020. Gemäss den unbestritten gebliebenen Ausführungen der Steuerkommission Q. wurden sie mit A-Post Plus dem Rekurrenten am 18. September 2020 zugestellt (vgl. Einspracheentscheid, S. 1). Somit hat die 30-tägige Einsprachefrist am 19. September 2020 zu laufen begonnen und am Montag, 19. Oktober 2020 geendet (§ 186 Abs. 2 StG). Die Einsprache datiert vom 26. Oktober 2020 und wurde am 27. Oktober 2020 der Post übergeben (vgl. Einspracheentscheid, S. 1). Sie erfolgte somit verspätet, was unbestritten ist (vgl. "Unrechtmässige Rechtsfall-Zusammenlegung / Einsprache gegen den Entscheid der Gemeinde Q. vom 21. Mai 2021" vom 7. Juni 2021).

4.

4.1.

Auf verspätet erhobene Rechtsmittel wird 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 wurde (§ 187 Abs. 2 StG).

4.2.

Die Wiederherstellung einer versäumten Frist kommt nur infrage, wenn die um Wiedereinsetzung in den früheren Stand ersuchende Person einerseits nachweist, dass sie oder ihre Vertretung unverschuldet – durch Militärdienst oder Zivildienst, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere erhebliche Gründe – an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war (materielle Voraussetzung) und andererseits das Rechtsmittel innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht wurde (formelle Voraussetzung). Es bedarf einer "klaren Schuldlosigkeit" (Bundesgerichtsurteil vom 25. Oktober 2021 [2C_722/2021]).

4.3.

Der Rekurrent macht geltend, die Einsprache sei wegen COVID einige Tage zu spät erfolgt. Er beruft sich diesbezüglich auf das Zeugnis von dipl. Arzt C., Leitender Arzt D., vom 9. Dezember 2020. Dieses lautet wie folgt:

"Als Hochrisikopatient, erkrankt an Paraproteinämie und Diabetes mit entsprechenden Nebenerscheinungen, ist es A. untersagt bei überhöhtem RF ausser Haus zu gehen."

4.4.

Das Bundesgericht führt betreffend Fristversäumnis aufgrund der Pandemie das Folgende aus (Bundesgerichtsurteil vom 15. Februar 2022 [2C_75/2022], Erw. 3.2.3.)

"In Fällen, die mit dem vorliegenden Sachverhalt weitgehend übereinstimmen, hatte das Bundesgericht bereits Gelegenheit, sich zu den Auswirkungen der Covid-19-Pandemie auf die Tätigkeit der steuerpflichtigen Person oder einer Vertretung zu äussern. In den hier interessierenden Entscheiden gelangte das Bundesgericht zur Auffassung, dass die Covid-19-Pandemie als solche an den bisherigen Regeln nichts ändere (Urteile 2C_896/2021 vom 19. November 2021 E. 2.2; 2C_788/2021 vom 27. Oktober 2021 E. 3.4.2). Auch weiterhin ist davon auszugehen, dass die bloss mittelbare Betroffenheit durch die Pandemie für sich allein keine Schuldlosigkeit hinsichtlich der Fristversäumnis begründet."

4.5.

Dem Rekurrenten wurde aufgrund seiner Krankheiten durch die ärztliche Anordnung untersagt, bei überhöhtem Reproduktionsfaktor ausser Haus zu gehen, d.h. er durfte während dieser Zeit selber keine Einsprache auf die Post bringen. Es kann offengelassen werden, ob bzw. an wie vielen Tagen während der 30-tägigen Einsprachefrist der Reproduktionsfaktor überhöht war. Selbst wenn dies während der ganzen Einsprachefrist der Fall gewesen sein sollte, würde dies aufgrund der dargelegten bundesgerichtlichen Rechtsprechung keinen Fristwiederherstellungsgrund darstellen. Der Rekurrent hätte nämlich trotz seiner Erkrankungen eine Einsprache verfassen können und diese im Falle eines überhöhten Reproduktionsfaktors durch

eine Drittperson rechtzeitig der Post übergeben oder direkt dem Gemeindesteueramt Q. überbringen lassen können. Der Hinweis des Rekurrenten, er habe erst einige Tage nach Ablauf der Eingabefrist eine Zustellmöglichkeit gefunden (vgl. Rekurs), ist als reine Schutzbehauptung zu qualifizieren, denn es fehlen jegliche Ausführungen, welche (erfolglosen) Anstrengungen er unternommen hat, um seine Einsprache rechtzeitig durch eine Drittperson einreichen zu lassen. Die von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung geforderte Voraussetzung der "klaren Schuldlosigkeit" ist nicht erfüllt.

4.6.

Die Steuerkommission Q. ist somit zu Recht auf die verspätete Einsprache nicht eingetreten. Der Rekurs erweist sich daher als unbegründet und ist abzuweisen.

5.

5.1.

5.1.1.

Bei diesem Verfahrensausgang hat grundsätzlich der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG).

5.1.2.

Der Rekurrent beantragt die Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege (Schreiben vom 29. Juni 2021). Ob er, wie von ihm vorgebracht, mittellos ist, kann gestützt auf die nachfolgenden Erwägungen offenbleiben.

5.1.3.

Für die Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege und die Bestellung eines unentgeltlichen Rechtsvertreters ist nach kantonalem Recht wie nach Art. 29 Abs. 3 BV vorausgesetzt, dass das Verfahren bzw. die gestellten Begehren nicht aussichtslos sind. Gemäss Rechtsprechung des Bundesgerichts sind Prozessbegehren als aussichtslos anzusehen, bei denen die Gewinnaussichten beträchtlich geringer sind als die Verlustgefahren und die deshalb kaum als ernsthaft bezeichnet werden können. Dagegen gilt ein Begehren nicht als aussichtslos, wenn sich Gewinnaussichten und Verlustgefahren ungefähr die Waage halten oder jene nur wenig geringer sind als diese. Massgebend ist, ob eine Partei, die über die nötigen Mittel verfügt, sich bei vernünftiger Überlegung zu einem Prozess entschliessen würde. Ob im Einzelfall genügende Erfolgsaussichten bestehen, beurteilt sich aufgrund einer vorläufigen und summarischen Prüfung der Prozessaussichten, wobei die Verhältnisse im Zeitpunkt der Einreichung des Gesuchs massgebend sind (VGE vom 6. April 2021 [WBE. 2021.61], mit Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung).

5.1.4.

Der streitige Punkt dieses Verfahrens war, ob die Steuerkommission Q. zurecht nicht auf die Einsprache eingetreten war oder nicht. Da die Rechtsprechung zu den Fristwiederherstellungsgründen streng ist, waren die Chancen auf ein Obsiegen im Verhältnis zu den Verlustgefahren beträchtlich geringer. Damit ist das Gesuch um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege wegen Aussichtslosigkeit abzulehnen (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 31. Oktober 2017 [2C_645/2017]).

5.2.

Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht beschliesst und erkennt:

1.

Das Gesuch des Rekurrenten um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege wird abgelehnt.

2.

Der Rekurs wird abgewiesen.

3.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebür von CHF 100.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 500.00, zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Rekurrenten
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, 1. September 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic