

3-RV.2022.31

P
ib

Urteil vom 1. September 2022



12

Besetzung	Präsident Heuscher Richter Senn Richter Biondo Gerichtsschreiberin Bernhard
-----------	--

Rekurrent 1	A. _____
-------------	-----------------

Rekurrentin 2	B. _____
---------------	-----------------

Gegenstand	Einspracheentscheid des Steueramtes des Kantons Aargau, Geschäftsbereich Recht, Nachsteuern und Bussen, vom 11. Januar 2022 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2011 und 2012; Nachsteuern
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

1.1.

Das Gemeindesteueramt Q. meldete am 18. Februar 2016, dass A. und B. Einkommen aus selbständiger Tätigkeit von CHF 211'502.00 sowie Vermögen von CHF 365'000.00 in den Steuererklärungen 2011 und 2012 nicht deklariert haben. Daraufhin eröffnete das Steueramt des Kantons Aargau, Sektion Rechtsdienst, Nachsteuern und Bussen (nachfolgend: KStA), mit Schreiben vom 29. März 2021 ein Nachsteuerverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2011 und 2012. A. und B. wurde die Möglichkeit gegeben, eine Stellungnahme sowie Unterlagen einzureichen.

1.2.

Innert erstreckter Frist liessen A. und B. eine Stellungnahme einreichen.

2.

Mit Verfügung vom 3. August 2021 setzte das KStA die Nachsteuern der Kantons- und Gemeindesteuern 2011 und 2012 von A. und B. auf CHF 66'176.55 (inklusive Verzugszinsen) fest. Dabei wurden CHF 211'502.00 zum Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und CHF 365'000.00 zum Vermögen hinzugerechnet.

3.

Gegen die Nachsteuerverfügung vom 3. August 2021 liessen A. und B. mit Schreiben vom 3. September 2021 Einsprache erheben. Sie stellten den

"A. Antrag

1. Die Verfügung sei aufzuheben.
2. Es sei festzustellen, dass keine Nachsteuer geschuldet ist.

Eventualantrag:

3. Es sei eine Nachsteuer auf der effektiv erhaltenen finanziellen Leistung zu erheben.

- unter Kosten- und Entschädigungsfolgen -"

4.

Mit Entscheid vom 11. Januar 2022 wurde die Einsprache teilweise gutgeheissen. Die Nachsteuern für die Kantons- und Gemeindesteuern 2011 und 2012 wurden auf total CHF 62'923.15 (inklusive Verzugszinsen) festgelegt.

5.

Den Einspracheentscheid vom 11. Januar 2022 (Zustellung am 12. Januar 2022) haben A. und B. mit Rekurs vom 14. Februar 2022 (Postaufgabe am

gleichen Tag) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern (im Folgenden: Spezialverwaltungsgericht), weitergezogen. Sie stellen folgenden

"A. Antrag

1. Der Entscheid der Vorinstanz sei aufzuheben.
2. Es sei festzustellen, dass keine Nachsteuer geschuldet ist.
3. Das Verfahren wegen vollendeter Steuerhinterziehung sei einzustellen.
4. Eventuell: Eine Nachsteuer sei aufgrund des effektiv getätigten Aufwandes zur Erlangung der fraglichen Provision zu berechnen.

- unter Kosten- und Entschädigungsfolgen -"

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

6.

Das KStA beantragt, es sei auf den Rekurs nicht einzutreten.

7.

A. und B. haben eine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2011 und 2012. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

Die Rekurrenten haben einen Rekurs gegen den Einspracheentscheid betreffend Nachsteuern der Kantons- und Gemeindesteuern 2011 und 2012 erhoben. Das KStA macht in seiner Vernehmlassung geltend, der Rekurs sei verspätet erhoben worden. Vorliegend ist somit strittig, ob der Rekurs rechtzeitig erfolgte.

3.

3.1.

Die Rekursfrist 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 (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 187 StG N 3 f.).

Die Rechtsmittelfristen beginnen mit dem auf die Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides folgenden Tag zu laufen. Sie gelten als eingehalten, wenn die Eingabe spätestens am letzten Tag der Frist eingegangen oder der Schweizerischen Post übergeben worden ist (§ 186 Abs. 1 StG). Fällt der letzte Tag auf einen Samstag, Sonntag oder staatlich anerkannten Feiertag, so läuft die Frist am nächstfolgenden Werktag ab (§ 186 Abs. 1 StG).

3.2.

Voraussetzung für den Beginn des Fristenlaufs ist eine ordnungsgemässe Zustellung der Verfügung. Als ordnungsgemässe Zustellung gilt grundsätzlich die tatsächliche Aushändigung der Verfügung an den Adressaten oder an eine andere zur Entgegennahme berechtigte Person bzw. bei Zustellung durch gewöhnlichen Brief der Einwurf in den Briefkasten des Adressaten.

Als Tag der Zustellung gilt derjenige Tag, an welchem die Verfügung dem Adressaten tatsächlich zugeht, wobei für eine ordnungsgemässe Zustellung genügt, wenn die Sendung in seinen Machtbereich gelangt. Ob der Adressat die Verfügung nach der Zustellung zur Kenntnis nimmt oder nicht, ist für den Beginn des Fristenlaufs unerheblich. Die Beweislast für die Zustellung von Verfügungen trägt die Behörde. Sie hat auf geeignete Art den Beweis dafür zu erbringen, dass und wann die Zustellung erfolgt ist. Bei

eingeschriebenen Sendungen gilt entgegen dieser allgemeinen Beweislastverteilung eine widerlegbare Vermutung, dass der Postangestellte den Avis ordnungsgemäss in den Briefkasten des Empfängers gelegt hat und das Zustelldatum korrekt registriert wurde. Dies gilt auch dann, wenn die Sendung im elektronischen Suchsystem "Track & Trace" der Post erfasst ist, mit dem die Sendung bis zum Empfangsbereich verfolgt werden kann (VGE vom 4. Juli 2019 [WBE.2019.90]).

3.3.

Die Vorinstanz hat den Einspracheentscheid vom 11. Januar 2022 gleichentags bei der Post aufgegeben. Am 12. Januar 2022 haben die Rekurrenten die Postsendung in Empfang genommen (vgl. Track & Trace der Post Nr. aaa). Damit begann die 30-tägige Rekursfrist am 13. Januar 2022 zu laufen und endete am Freitag, 11. Februar 2022 (§ 186 Abs. 2 StG). Der Rekurs wurde am Montag, 14. Februar 2022 der Post übergeben (vgl. Poststempel auf dem Couvert). Er erfolgte damit verspätet.

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.

Ein unverschuldetes Hindernis im Sinne von § 187 Abs. 2 StG liegt nicht nur vor, wenn es der steuerpflichtigen Person infolge eines von ihrem Willen unabhängigen Umstands unmöglich war, innert Frist zu handeln, sondern auch dann, wenn es objektiv möglich gewesen wäre, die Frist einzuhalten, das Versäumnis aber aus anderen – subjektiven – Gründen entschuldbar erscheint. Der Hinderungsgrund muss derart sein, dass die rechtsuchende Person durch ihn davon abgehalten wird, selbst innert Frist zu handeln oder zumindest eine Drittperson mit der Vornahme der Prozesshandlung zu betrauen (VGE vom 20. Juni 2019 [WBE.2019.36]).

4.3.

Fristwiederherstellung ist nur zu gewähren, wenn die darum ersuchende Person klarerweise kein Verschulden an der Säumnis trifft, und sie auch bei gewissenhaftem Vorgehen nicht rechtzeitig hätte handeln können. Es gilt ein strenger Massstab (Bundesgerichtsurteil vom 18. Juli 2012 [2C_700/2012]). Es muss ein gangbarer Weg für die rechtzeitige Einreichung eines Rechtsmittels gefehlt haben (Bundesgerichtsurteil vom 13. Dezember 2000 [2P.235/2000]).

4.4.

Die Rekurrenten machen in der Replik keine (rechtlich relevanten) Fristwiederherstellungsgründe geltend. Folglich ist auf den Rekurs infolge Verspätung nicht einzutreten.

5.

Bei diesem Verfahrensausgang haben die Rekurrenten die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Auf den Rekurs wird nicht eingetreten.

2.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 500.00, der Kanzleigebühr von CHF 90.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 690.00, unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die 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:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Bernhard