

3-RV.2022.43

P 112

Urteil vom 1. September 2022

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

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

Gegenstand	Einspracheentscheid des Steueramtes des Kantons Aargau, Geschäftsbereich Recht, Nachsteuern und Bussen, vom 18. Februar 2022 betreffend korrigierten Strafbefehl Nr. 16.0140 vom 11. Januar 2022; Kantons- und Gemeindesteuern 2011 und 2012
------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Das Gemeindesteueramt Q. meldete dem Kantonalen Steueramt, Sektion Rechtsdienst, Bereich Nachsteuern und Bussen (im Folgenden: KStA), dass A. Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 211'502.00 sowie Vermögen von CHF 365'000.00 in den Steuererklärungen 2011 und 2012 nicht deklariert habe. Mit Schreiben vom 29. März 2021 teilte das KStA A. mit, es müsse angenommen werden, dass er Steuern hinterzogen habe. Daher werde ein Nachsteuer- und Bussenverfahren eröffnet. Gleichzeitig wurde ihm Gelegenheit zur Stellungnahme und zur Einreichung sachdienlicher Unterlagen gegeben.

2.

Innert erstreckter Frist reichte A. eine Stellungnahme ein.

3.

Mit Strafbefehl vom 3. August 2021 auferlegte das KStA A. wegen vollendeter Steuerhinterziehung der Kantons- und Gemeindesteuern 2011 und 2012 eine Busse von CHF 47'767.40.

4.

Gegen den Strafbefehl erhob A. mit Schreiben vom 3. September 2021 Einsprache und stellte folgenden:

"A. Antrag

1. Die Busse sei aufzuheben und das Strafverfahren sei einzustellen.

- unter Kosten- und Entschädigungsfolgen -"

5.

Mit korrigiertem Strafbefehl vom 11. Januar 2022 hob das KStA den Strafbefehl Nr. 16.0140 vom 3. August 2021 auf und auferlegte A. wegen vollendeter Steuerhinterziehung der Kantons- und Gemeindesteuern 2011 und 2012 eine Busse von CHF 36'565.10.

6.

Gegen den korrigierten Strafbefehl erhob A. mit Schreiben vom 14. Februar 2022 "Beschwerde" und stellte 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 -"

7.

Mit Schreiben vom 16. Februar 2022 überwies das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, die Beschwerde von A. zuständigkeitshalber an das KStA.

8.

Mit Entscheid vom 18. Februar 2022 wurde auf die "Beschwerde" resp. korrekterweise die Einsprache gegen den korrigierten Strafbefehl nicht eingetreten.

9.

Den Einspracheentscheid vom 18. Februar 2022 (Zustellung am 19. Februar 2022) hat A. mit "Beschwerde" (recte: Rekurs) vom 21. März 2022 (Postaufgabe am gleichen Tag) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern (im Folgenden: Spezialverwaltungsgericht), weitergezogen. Er stellte folgenden

"A. Antrag

1. Der Entscheid des Departementes Finanzen und Steuern vom 18.02.2022 sei aufzuheben.
2. Es sei festzustellen, dass die Einsprache der Unterzeichneten vom 14.01.2022 fristgerecht eingereicht wurde.

- unter Kosten- und Entschädigungsfolgen -"

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

10.

Das KStA beantragt die Abweisung des Rekurses.

11.

A. hat eine Stellungnahme eingereicht.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft den korrigierten Strafbefehl wegen vollendeter Steuerhinterziehung der Kantons- und Gemeindesteuern 2011 und 2012. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Das KStA hat einen Strafbefehl wegen vollendeter Steuerhinterziehung der Kantons- und Gemeindesteuern 2011 und 2012 erlassen, worauf der Rekurrent Einsprache erhoben hat. Nach einer weiteren Prüfung der Sach- und Rechtslage hat das KStA einen korrigierten Strafbefehl erlassen. Der Rekurrent hat gegen den korrigierten Strafbefehl erneut Einsprache erhoben.

2.2.

Das KStA ging von einer verspäteten Einsprache gegen den korrigierten Strafbefehl aus. Nachdem in einem solchen Fall weder Anklage erhoben noch ein (erneuter korrigierter) Strafbefehl erlassen werden konnte, fällte das KStA im Einspracheverfahren einen Nichteintretensentscheid.

2.3.

Der Entscheid des KStA muss einer gerichtlichen Überprüfung zugänglich sein. Ob dies in analoger Anwendung von § 247 Abs. 5 StG oder § 196 Abs. 1 StG geschieht, kann offen gelassen werden, da in beiden Fällen die Vorschriften über das Rekursverfahren (§§ 196 ff. StG) zur Anwendung gelangen (vgl. auch RGE vom 15. Mai 2003 [RV.2002.50118]).

3.

3.1.

Das KStA hat mit Einspracheentscheid vom 18. Februar 2022 wie folgt entschieden:

"Auf die Einsprache vom 14.02.2022 (Datum Poststempel) gegen den korrigierten Strafbefehl vom 11.01.2022 wird nicht eingetreten."

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Einsprache zu spät erfolgt sei.

3.2.

Das Spezialverwaltungsgericht hat dementsprechend nur zu überprüfen, ob dieser Nichteintretensentscheid rechtmässig ist. Trifft das zu, muss der Rekurs abgewiesen werden. Erweist sich der vorinstanzliche Entscheid als

falsch, so ist er aufzuheben und die Angelegenheit ist zur weiteren Behandlung der Einsprache im Sinne von § 247 Abs. 2 und 3 StG an die Vorinstanz zurückzuweisen.

4.

4.1.

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. Die Rechtsmittelfristen beginnen mit dem auf die Eröffnung der Veranlagung 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).

4.2.

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]).

4.3.

Der Rekurrent macht geltend, die Zustellung des korrigierten Strafbefehls sei nicht am 12. Januar 2022, sondern am 13. Januar 2022 erfolgt. An diesem Datum sei das Dokument im Briefkasten des Rekurrenten gelegen.

4.4.

Die Vorinstanz hat den korrigierten Strafbefehl vom 11. Januar 2022 gleichentags bei der Post aufgegeben. Am 12. Januar 2022 wurde die Postsendung dem Rekurrenten zugestellt (vgl. Track & Trace der Post Nr. bbb).

Damit begann die 30-tägige Rekursfrist am 13. Januar 2022 zu laufen und endete am Freitag, 11. Februar 2022 (§ 186 Abs. 2 StG). Die Einsprache (fälschlicherweise als Beschwerde betitelt) wurde am Montag, 14. Februar 2022 der Post übergeben (vgl. Poststempel auf dem Couvert sowie vgl. Track & Trace der Post Nr. ccc). Sie erfolgte damit verspätet.

5.

5.1.

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).

5.2.

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]).

5.3.

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]).

5.4.

Der Rekurrent macht lediglich geltend, das Zustelldatum sei der 13. Januar 2022 und nicht der 12. Januar 2022 gewesen. Daher sei seine Eingabe rechtzeitig erfolgt. Wie in Erwägung 4.4 ausgeführt, erfolgte die Zustellung nachgewiesenermassen und entgegen der Darlegung des Rekurrenten am 12. Januar 2022. Folglich ist die Argumentation des Rekurrenten ungeeignet eine Fristwiederherstellung zu begründen.

Da auch keine anderen Fristwiederherstellungsgründe ersichtlich sind, ist der Nichteintretensentscheid des KStA zu Recht erfolgt.

6.

Damit ist die Einsprache vom 14. Februar 2022 gegen den korrigierten Strafbefehl Nr. 16.0140 vom 11. Januar 2022 verspätet erfolgt. Der Rekurs ist abzuweisen. Es ist festzustellen, dass der korrigierte Strafbefehl Nr. 16.0140 vom 11. Januar 2022 in Rechtskraft erwachsen ist.

7.

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Es wird festgestellt, dass der korrigierte Strafbefehl Nr. 16.0140 vom 11. Januar 2022 in Rechtskraft erwachsen ist.

3.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 500.00, der Kanzleigebühr von CHF 100.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 700.00, 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:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Bernhard