

3-RV.2023.131

P 99

Urteil vom 27. Juni 2024

Besetzung	Präsident Fischer Richter Loser Richter Wick Gerichtsschreiber Fäs
-----------------	---

Rekurrentin	A. _____
-------------------	-----------------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission R. _____ vom 21. August 2023 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2021
------------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 20. Dezember 2022 wurde A._____ von der Steuerkommission R._____ für das Jahr 2021 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 24'800.00 veranlagt. Der Veranlagung liegt der Tarif A zu Grunde.

2.

Gegen die Verfügung vom 20. Dezember 2022 erhob die Vertreterin von A._____ mit Schreiben vom 21. Februar 2023 Einsprache und beantragte, es sei der Tarif B anzuwenden.

3.

Mit Schreiben vom 11. Mai 2023 teilte die Leiterin des Bereichs Steuern der R._____ der Vertreterin von A._____ mit, dass die Einsprache verspätet sei und forderte sie auf, bis zum 19. Mai 2023 einen allfälligen Hinderungsgrund mitzuteilen, ansonsten auf die Einsprache nicht mehr eingetreten werden könne. Mit Schreiben vom 26. Mai 2023 nahm A._____ dazu Stellung.

4.

Mit Entscheid vom 21. August 2023 ist die Steuerkommission R._____ auf die Einsprache infolge Verspätung und eines fehlenden Hinderungsgrundes nicht eingetreten.

5.

Den Einspracheentscheid vom 21. August 2023 (Zustellung am 5. September 2023) hat A._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 2. Oktober 2023 (Postaufgabe am 4. Oktober 2023) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie stellt das folgende Begehren:

"Der Tarif B (Ein Eltern Tarif) sei anstelle des Tarif A (Alleinstehender Tarif) zu gewähren."

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

6.

Die Steuerkommission R._____ und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

7.

A._____ hat eine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2021. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

Die Steuerkommission R._____ ist auf die Einsprache infolge Verspätung und fehlender Hinderungsgründe 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 einzu-gehen ist auf die materielle Rechtslage (SGE vom 22. Februar 2024 [3-RV.2033.145]), d.h. die Anwendung des Tarif B.

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 definitive Steuerveranlagung 2021 trägt das Versanddatum 20. Dezember 2022. Da sie mit normaler Post versandt wurde, ist der genaue Zustellzeitpunkt nicht bekannt. Es ist jedoch unbestritten, dass die Einsprache der Vertreterin von A._____ vom 21. Februar 2023 (Postaufgabe gleichentags) nicht innerhalb der 30-tägigen Einsprachefrist, d.h. verspätet erfolgt ist.

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 Rechtsmittelfrist kommt dann in Frage, wenn in der Regel subjektive Gründe vorliegen, welche die objektiv nicht unausweichliche Fristversäumnis als entschuldbar erscheinen lassen. Für sich allein genügt das Vorliegen eines Hinderungsgrundes zur Wiederherstellung einer abgelaufenen Rechtsmittelfrist nicht. Vielmehr muss dieser für

das verspätete Einlegen des Rechtsmittels auch kausal sein. Zudem ist ein geltend gemachter Hinderungsgrund nur bei klarer Schuldlosigkeit der Steuerpflichtigen "erheblich" im Sinne von § 187 Abs. 2 StG, d.h. wenn ein "gangbarer Weg" für die rechtzeitige Einreichung des Rechtsmittels gefehlt hat (VGE vom 6. September 2021 [WBE.2021.190]).

4.3.

Fristwiederherstellung ist nur zu gewähren, wenn die darum ersuchende Partei auch bei gewissenhaftem Vorgehen nicht rechtzeitig hätte handeln können. Es gilt ein strenger Massstab (Bundesgerichtsurteil vom 18. Juli 2012 [2C_700/2012]). Die Wiederherstellung einer Rechtsmittelfrist wird nur ausnahmsweise gewährt (Bundesgerichtsurteil vom 13. Dezember 2000 [2P.235/2000]; VGE vom 31. März 2004 [BE.2004.00009]).

5.

5.1.

Die Rekurrentin hat zur Frage der Vorinstanz nach allfälligen Fristwiederherstellungsgründen mit Schreiben vom 26. Mai 2023 wie folgt Stellung genommen:

"Die Familie A._____ und B._____ musste aufgrund des Schulischen Angebotes für ihren Sohn B._____, kurzfristig den Kanton wechseln, da der Kanton Aargau keinen so dringend benötigten Platz in einer E._____ zur Verfügung stellen konnte. Das obwohl Beschulpflicht besteht und die D._____ den Schulbesuch aufgrund des angeblich zu teuren Transport kurzfristig abgesagt hat.

Dies machte einen Umzug in den Kanton Q._____ notwendig da nur dann ein Schulplatz möglich war. Das ganze musste sehr kurzfristig erfolgen. Diese Situation mit den damit verbunden Schwierigkeiten der Wohnungssuche und der Schulischen Unsicherheit, hat die ganze Familie, ins besonders A._____, auf das Äusserste belastet.

Die Wohnungssuche gestaltete sich zudem enorm schwierig aufgrund der eingeschränkten finanziellen Möglichkeiten. Diese wiederum führte dazu dass die Anmeldung an der E._____ erst erfolgen konnte als ein gültiger Mietvertrag vorlag.

In dieser schwierigen Situation ist der Brief der Gemeinde R._____, worin geschrieben wurde dass die definitive Steuerveranlagung aufgrund Überlastung der Gemeinde, später versendet wird, gekommen.

Wonach A._____ die Übersicht ganz verloren hat.

Das der Tarif A und B durch die Steuerbehörde (Fachleute) verwechselt wurde dürfte für einen Laien, nicht gerade offensichtlich sein.

Noch weniger für jemanden der eine gewisse Behinderung aufweist, so dass A._____ nicht realisiert hat das sie eine Einsprache machen sollte.

Es sind somit auf beiden Seiten Fehler passiert, nur dass es im Fall von der Familie A._____ und B._____ gravierende finanzielle Folgen hat, die das ohnehin schon stark angespannte Budget der Familie in Leidenschaft zieht.

[....]"

5.2.

Wird eine Krankheit als Hinderungsgrund angerufen, muss die Beeinträchtigung derart erheblich ausfallen, dass die steuerpflichtige Person durch sie geradezu davon abgehalten wird, innert Frist zu handeln oder eine Drittperson mit der notwendigen Vertretung zu betrauen (Bundesgerichtsurteil vom 11. Februar 2021 [2C_117/2021] E. 2.3.3.; Bundesgerichtsurteil vom 4. April 2019 [2C_294/2019] E. 3.2.; VGE vom 29. April 2021 [WBE.2021.121]). Der Nachweis der hinreichend schweren Krankheit unterliegt der freien Beweiswürdigung und damit keiner festen Beweisregel. In der Praxis kommt einem zeitnah erstellten, aussagekräftigen Arztzeugnis, dem zufolge das Fristversäumnis gar nicht oder höchstens leicht verschuldet ist, indes ausschlaggebende Bedeutung zu. Die Beweislast hierfür trägt die zur Prozesshandlung verpflichtete Person, denn diese leitet aus dem unverschuldeten Hindernis Rechte ab (Bundesgerichtsurteil vom 4. April 2019 [2C_294/2019] E. 3.2.). Diese Anforderungen an eine Krankheit gelten sinngemäss auch für eine Behinderung.

5.3.

5.3.1.

Die Rekurrentin führt zur Begründung der Verspätung der Einsprache aus, dass die Verwechslung des Tarif A und B für Laien nicht gerade offensichtlich sei und sie aufgrund einer "gewissen Behinderung" nicht realisiert habe, dass sie Einsprache machen sollte. Die Rekurrentin hat es aber trotz der Aufforderung der Vorinstanz, allfällige Hinderungsgründe schriftlich nachzuweisen, unterlassen, ein ärztliches Attest einzureichen, aus welchem hervorgeht, dass bei ihr eine Einschränkung der Einsichts- und Handlungsfähigkeit vorliegt, aufgrund welcher sie davon abgehalten wurde, rechtzeitig eine Einsprache zu erheben (vgl. dazu VGE vom 6. Dezember 1999 [BE.98.0034]; VGE vom 6. Mai 2008 [WBE.2007.389]). Allein aus dem Umstand, dass die Rekurrentin im Jahr 2021 eine "Dreiviertel-Invalidenrente" sowie eine "leichte Hilflosenentschädigung der IV" bezogen hat (vgl. Steuerausweis 2021 der SVA Aargau vom 20. Januar 2022), folgt nicht zwingend, dass der Rekurrentin grundsätzlich die geistige Fähigkeit fehlt, die Tragweite einer Veranlagung bzw. die Notwendigkeit einer Einsprache zu erkennen. Dies zeigt auch die Tatsache, dass die Rekurrentin den Einspracheentscheid vom 21. August 2023 rechtzeitig mit Rekurs angefochten hat.

5.3.2.

Die Steuerpflichtigen trifft bei Eröffnung einer Veranlagung die Pflicht, diese zu prüfen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 1. Auflage, Muri-Bern 1991, N 17c zu § 171 aStG). Sowohl auf der definitiven Steuerveranlagung 2021 vom 20. Dezember 2022 als auch in den "Details Steuerveranlagung 2021" (Ziff. 25) wird ausdrücklich aufgeführt, dass der Tarif A angewendet wurde. Dies ist auch für einen steuerrechtlichen Laien bei zumutbarer Sorgfalt ohne Weiteres ersichtlich. Vorliegend wurde die Anwendung des Tarif A offenbar aber erst beim Ausfüllen der Steuererklärung 2022 durch die Vertreterin der Rekurrentin festgestellt. Der Grund für die Verspätung der Einsprache liegt somit in einer selbstverschuldeten Unachtsamkeit, was keine Fristwiederherstellung zu begründen vermag (SGE vom 28. Mai 2020 [3-RV.2019.93]; Bundesgerichtsurteil vom 18. Juli 2012 [2C_700/2012]).

5.4.

Bei den erwähnten Schulproblemen des Sohnes der Rekurrentin und dem damit verbundenen Wohnungs- bzw. Kantonswechsel handelt es sich um persönliche bzw. familiäre Probleme. Sie erklären zwar, weshalb der Steuerveranlagung zu wenig Beachtung geschenkt wurde, entschuldigen das Versäumnis aber nicht und stellen daher aus steuerlicher Sicht keinen Fristwiederherstellungsgrund dar (RGE vom 11. Oktober 2001 [RV.2001.50176]).

5.5.

Allein der Umstand, dass die Veranlagung materiell falsch ist, stellt keinen Fristwiederherstellungsgrund dar (SGE vom 22. Februar 2024 [3-RV.2023.145]).

5.6.

Die Steuerkommission R._____ ist daher zu Recht auf die verspätete Einsprache vom 21. Februar 2023 nicht eingetreten.

6.

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

7.

7.1.

7.1.1.

Bei diesem Verfahrensausgang hat grundsätzlich die Rekurrentin die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). F._____ hat jedoch anlässlich des in Rechnung gestellten Kostenvorschusses telefonisch sinngemäss um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege ersucht.

7.1.2.

Gemäss Art. 29 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) hat jede Person, die nicht über die

erforderlichen Mittel verfügt, Anspruch auf unentgeltliche Rechtspflege, wenn ihr Rechtsbegehren nicht als aussichtslos erscheint. Soweit es zur Wahrung ihrer Rechte notwendig ist, hat sie ausserdem Anspruch auf unentgeltlichen Rechtsbeistand. Diese Ansprüche gründen überdies in § 34 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 (VRPG). Die unentgeltliche Rechtspflege setzt nebst Bedürftigkeit voraus, dass das Rechtsmittel nicht aussichtslos erscheint. Als aussichtslos sind nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 29 Abs. 3 BV Prozessbegehren 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 finanziellen Mittel verfügt, sich bei vernünftiger Überlegung zu einem Prozess entschliessen würde. Eine Partei soll einen Prozess, den sie auf eigene Rechnung und Gefahr nicht führen würde, nicht deshalb anstrengen können, weil er sie nichts kostet. Ob im Einzelfall genügend Erfolgsaussichten bestehen, beurteilt sich aufgrund einer summarischen Prüfung nach den Verhältnissen zur Zeit, zu der das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt wurde (VGE vom 6. April 2021 [WBE.2021.61]; VGE vom 16. Februar 2021 [WBE.2020.386], je mit Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung).

7.1.3.

Aufgrund des bei einer Fristwiederherstellung anzuwendenden strengen Massstabes ist der Rekurs von vornherein aussichtslos. Es ist daher keine unentgeltliche Rechtspflege zu gewähren (vgl. SGE vom 22. September 2022 [3-RV.2021.89]).

7.2.

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

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird abgewiesen.

3.

Die Rekurrentin hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebühr 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:
die Rekurrentin
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt R. _____

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, Obere Vorstadt 37, 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. Juni 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs