

3-RV.2023.133

P 64

Urteil vom 25. April 2024

Besetzung	Präsident Fischer Richter Senn Richter Lämmli Gerichtsschreiber Lenarcic
-----------	---

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

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 5. September 2023 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2021
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 24. Januar 2023 wurde A._____ von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2021 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung nach Ermessen zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 66'000.00 veranlagt.

2.

Gegen die Verfügung vom 24. Januar 2023 erhob A._____ mit Schreiben vom 30. März 2022 (recte: 2023) Einsprache und beantragte,

er sei gemäss der eingereichten Steuererklärung 2021 zu veranlagen.

3.

Mit Schreiben vom 4. April 2023 teilte die Abteilung Steuern der Gemeinde Q._____ A._____ mit, dass die Einsprache verspätet sei und forderte ihn auf, einen allfälligen Hinderungsgrund innert 20 Tagen schriftlich nachzuweisen, ansonsten auf die Einsprache nicht eingetreten werden könne. A._____ nahm dazu mit Schreiben vom 21. April 2022 (recte: 2023) Stellung.

4.

Mit Entscheid vom 5. September 2023 trat die Steuerkommission Q._____ auf die Einsprache infolge Verspätung und eines fehlenden Hinderungsgrundes nicht ein.

5.

Den Einspracheentscheid vom 5. September 2023 (Zustellung am 14. September 2023) hat A._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 2. Oktober 2023 (Postaufgabe am 5. Oktober 2023) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er beantragt,

es sei die "ursprüngliche Steuereinschätzung anzupassen und den effektiven Steuerbetrag zu berücksichtigen."

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

6.

Die Steuerkommission Q._____ 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 Q._____ ist auf die Einsprache des Rekurrenten infolge Verspätung und eines fehlenden Hinderungsgrundes 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 23. Februar 2023 [3-RV.2021.201]).

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 24. Januar 2023 und wurde dem Rekurrenten am 25. Januar 2023 zugestellt (vgl. Sendungsverlauf Brief A-Post Plus Sendungsnummer aaa). Damit hat die 30-tägige Einsprachefrist am 26. Januar 2023 zu laufen begonnen und am 24. Februar 2023 geendet. Die Einsprache vom 30. März 2022 (recte: 2023; Eingang bei der Vorinstanz am 31. März 2023) ist somit 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 wird (§ 187 Abs. 2 StG).

4.2.

4.2.1.

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

son 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.). Eine Krankheit muss nicht nur derart schwer sein, dass sie den Steuerpflichtigen daran hindert, selber fristgerecht zu handeln. Vielmehr muss es ihm krankheitsbedingt auch unmöglich sein, eine Drittperson mit der Vornahme der Handlung zu betrauen (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.).

4.2.2.

Die Wiederherstellung einer Rechtsmittelfrist wird nur ausnahmsweise und unter strengen Anforderungen gewährt (Urteil des Bundesgerichts vom 13. Dezember 2000 [2P.235/2000]; VGE vom 31. März 2004 [BE.2004.00009]).

4.3.

Der Rekurrent beruft sich zur Begründung der Verspätung der Einsprache zum einen auf den "Austrittsbericht stationär vom 17.10.2022 (provisorisch)" des D._____. Daraus ist ersichtlich, dass der Rekurrent an Krebs erkrankt ist, [...]. Die diesbezügliche Hospitalisation dauerte vom 28. September 2022 bis 17. Oktober 2022. Sie stellt damit keinen Grund für die Verspätung der Einsprache dar, weil die Einsprachefrist erst am 26. Januar 2023 zu laufen begann.

4.4.

4.4.1

Der Rekurrent beruft sich weiter auf den folgenden Bericht von B._____, E._____, vom 25. April 2023:

"Bei A._____, tt.mm.jjjj wurde Mitte 2022 eine onkologische Erkrankung diagnostiziert. Eine Krebserkrankung kann weitreichende Auswirkungen auf das Leben von Betroffenen haben. Der Alltag verändert sich von einem Moment auf den anderen. A._____ sah sich mit körperlichen und psychischen sowie sozialen Schwierigkeiten konfrontiert. Insbesondere waren die Therapien sehr belastend sowie kräftezehrend."

4.4.2.

In diesem Bericht werden die Folgen der beim Rekurrenten Mitte 2022 diagnostizierten Krebserkrankung bzw. allgemein übliche Reaktionen von Krebspatienten geschildert. Diese sind ohne Weiteres nachvollziehbar und

werden angesichts der Schwere der Erkrankung keinesfalls in Frage gestellt.

4.5.

Beide Berichte belegen nicht, dass der Rekurrent gerade während der Einsprachefrist (26. Januar 2023 bis 24. Februar 2023) aufgrund seiner Erkrankung bzw. einer stationären oder ambulanten Behandlung nicht in der Lage gewesen ist, rechtzeitig eine gültige Einsprache gegen die Veranlagung zu erheben oder dies an einen Vertreter zu delegieren.

4.6.

4.6.1.

Der Rekurrent beschreibt den "Krankheitsverlauf" im Jahr 2023 wie folgt (vgl. Beilage zur Replik):

- "- Januar 2023: Start der Physiotherapie, Fokus auf Treppensteigen und Training der Muskeln
- Februar 2023: Beginn der Wiedereingliederung bei C._____ R._____ mit einer Arbeitsbelastung von 4x 2 Stunden pro Woche.
- März 2023: Unterstützung bei der Aufarbeitung der aus dem Vorjahr liegengebliebenen Aufgaben mit einem Betreuer von C._____."

4.6.2.

Die C._____ GmbH ist ein Unternehmen für [...]. Der Rekurrent hat gemäss seinen Angaben im Februar 2023 mit deren Hilfe mit der Wiedereingliederung begonnen und im März 2023 von einem Betreuer von C._____ Unterstützung bei der Aufarbeitung liegengebliebener Sachen Unterstützung erhalten. Auch wenn anzunehmen ist, dass seit der Diagnose der Krankheit im April 2022 und den seither damit verbundenen stationären und ambulanten Behandlungen nebst der Steuerangelegenheit noch einiges Anderes "liegengeblieben" ist, ist davon auszugehen, dass es dem Rekurrenten trotz seinen gesundheitlichen Problemen möglich und zumutbar gewesen wäre, sich anlässlich des Beginns der Wiedereingliederung bereits während der laufenden Einsprachefrist und nicht erst im März 2023 um seine steuerlichen Angelegenheiten zu kümmern, denn es liegt kein Arztzeugnis vor, aus welchem hervorgeht, dass der Rekurrent aus gesundheitlichen Gründen nicht in der Lage gewesen war, selber rechtzeitig eine Einsprache zu verfassen oder dies an eine Drittperson (z.B. den Betreuer von C._____ GmbH) zu delegieren (vgl. VGE vom 14. Februar 2019 [WBE.2018.271]). Dem Rekurrenten, welcher gemäss eigenen Angaben "über mehrere eidgenössische sowie Hochschulabschlüsse" verfügt (vgl. Replik), musste bewusst sein, dass eine Steuerveranlagung grundsätzlich innert der gesetzlich vorgeschriebenen Frist angefochten werden muss, wenn er damit inhaltlich (ganz oder teilweise) nicht einverstanden ist. Aufgrund der beim Rekurrenten im fraglichen Zeitraum vorhanden gewesenen Energie für "maximal zwei Stunden täglicher Aktivität" (vgl.

Replik) wäre eine fristgerechte Einreichung einer Einsprache, an welche nur geringe Anforderungen gestellt werden, zumutbar gewesen.

5.

Da auch ein allfälliger materieller Fehler der (Ermessens-)Veranlagung keinen Fristwiederherstellungsgrund darstellt (SGE vom 23. Februar 2023 [3-RV.2021.201]), ist die Steuerkommission Q._____ zu Recht auf die verspätete Einsprache nicht eingetreten.

6.

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

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.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebür von CHF 90.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 490.00, zu bezahlen.

3.

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, 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, 25. April 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic