

3-RV.2024.43
P 212

Urteil vom 19. Dezember 2024

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

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

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 28. März 2024 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2020
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 19. Juli 2022 wurde A. _____ von der Steuerkommission Q. _____ für das Jahr 2020 nach Ermessen zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 63'900.00 veranlagt.

2.

Mit E-Mail vom 28. Oktober 2022 reichte A. _____ die Steuererklärung 2020 ein. Die Steuerkommission Q. _____ nahm diese Eingabe als Einsprache gegen die Verfügung vom 19. Juli 2022 entgegen.

3.

Mit Schreiben vom 13. Juli 2023 teilte das Steueramt Q. _____ A. _____ mit, dass die Einsprache verspätet sei und forderte sie auf, einen allfälligen Hinderungsgrund innert 20 Tagen schriftlich nachzuweisen, ansonsten auf die Einsprache nicht mehr eingetreten werden könne. Mit Schreiben vom 21. September 2023 wurde A. _____ eine letzte Frist von 30 Tagen zum schriftlichen Nachweis von Hinderungsgründen eingeräumt. Ausserdem wurde sie aufgefordert, eine Kopie der Steuererklärung 2020 mit einer handschriftlichen Unterschrift einzureichen, da eine Einreichung per E-Mail nicht genüge. Mit Schreiben vom 16. Oktober 2023 nahm A. _____ dazu Stellung.

4.

Am 23. Oktober 2023 ist die Steuererklärung 2020 eingegangen.

5.

Am 16. November 2023 ist ein "Einspruch gegen den Vorwurf der fahrlässigen Verletzung gemäss Steuergesetz § 235" eingegangen.

6.

Mit Entscheid vom 28. März 2024 ist die Steuerkommission Q. _____ auf die Einsprache nicht eingetreten, weil diese den gesetzlichen Anforderungen der Schriftlichkeit nicht genügt und ohne Vorliegen eines Hinderungsgrundes verspätet erhoben wurde.

7.

Den Einspracheentscheid vom 28. März 2024 (Zustellung am 18. April 2024) hat A. _____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 18. Mai 2024 (Postaufgabe am 20. Mai 2024) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie beantragt,

"dass das Steueramt Q. _____, gemäss meiner eingereichten Steuererklärung die Berechnung der Steuer 2020 vornimmt."

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

8.

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

9.

A. _____ hat mit Schreiben vom 20. August 2024 um Zustellung der Akten ersucht. Mit Schreiben vom 21. August 2024 wurde ihr vom Spezialverwaltungsgericht mitgeteilt, dass die Akten grundsätzlich nicht an Privatpersonen verschickt werden. Es wurde ihr die Möglichkeit eingeräumt, nach vorheriger Terminvereinbarung die Verfahrensakten in Aarau einzusehen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2020. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

Die Steuerkommission Q._____ ist auf die Einsprache 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 27. Juni 2024 [3-RV.2023.131]), d.h. es ist nicht zu prüfen, ob "die Ermessenseinschätzung vom Juli 2022 [...] auf der nicht gegebenen Ausgangslage der bis dato nicht eingereichten Steuererklärung 2020" vorgenommen wurde und daher "nicht berechtigt" war (Rekurs, S. 2). Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass der Strafbefehl vom 15. Juni 2022 wegen Verletzung von Verfahrenspflichten (Säumnisse bei der Deklaration von Einkommen und Vermögen) in der Steuerperiode 2020 aufgehoben wurde (vgl. "Aufhebung Strafbefehl" vom 15. November 2022).

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 2020 trägt das Versanddatum 19. Juli 2022 und wurde der Rekurrentin am 20. Juli 2022 zugestellt (vgl. Empfangsbestätigung BMZ, Sendungsnummer: aaa). Die 30-tägige Einsprachefrist hat damit am 21. Juli 2022 zu laufen begonnen und am 19. August 2022 geendet.

4.

4.1.

§ 192 Abs. 1 lit. a StG hält fest, dass eine Einsprache schriftlich zu erfolgen hat. Zur Schriftlichkeit gehört die eigenhändige Unterzeichnung der Einsprache durch die Einsprache führende Person. Die Unterzeichnung ist Gültigkeitsvoraussetzung (SGE vom 31. August 2023 [3-RV.2022.147]; VGE vom 18. Oktober 2000 [BE.2000.00023] = AGVE 2000 S. 347).

4.2.

Bis vor Inkrafttreten der Verordnung über die elektronische Übermittlung in Verfahren vor Verwaltungs- und Verwaltungsjustizbehörden vom 9. Mai 2012 (ÜbermittlungsV) genügte die Einreichung einer Einsprache per E-Mail nicht, um die Frist zu wahren, weil eine E-Mail als nicht eigenhändig unterschrieben qualifiziert wurde. Mit Inkrafttreten der ÜbermittlungsV ist diese Praxis insoweit überholt, als die betreffende Gemeinde über einen qualifizierten elektronischen Zugang (§ 2 ÜbermittlungsV) oder über eine Schnittstelle zum Kanton für Eingaben gemäss § 4a ÜbermittlungsV verfügt (vgl. § 1 Abs. 2 ÜbermittlungsV). Ist dies der Fall, können Einsprachen via E-Mail eingereicht werden, wobei diese mit einer anerkannten elektronischen Signatur gemäss § 3 ÜbermittlungsV versehen sein müssen. Verfügt die Gemeinde dagegen nicht über die erforderliche elektronische Infrastruktur, gelten mittels E-Mail eingereichte Einsprachen mangels Anwendbarkeit der ÜbermittlungsV (§ 1 Abs. 2 ÜbermittlungsV) weiterhin als nicht formgültig erfolgt (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 193 StG N 2).

4.3.

Im Folgenden ist zu prüfen, ob eine diese Formvorschriften erfüllende "Einsprache" aktenkundig ist.

5.

5.1.

Die Steuerkommission Q._____ hat die E-Mail vom 28. Oktober 2022 als "Einsprache" entgegengenommen (vgl. Einspracheentscheid, S. 1, Sachverhalt). Da diese nicht mit einer anerkannten elektronischen Signatur versehen ist, handelt es sich dabei nicht um eine formgültige Einsprache im Sinne von § 192 Abs. 1 lit. a StG.

5.2.

Aktenkundig ist auch eine am 28. Oktober 2022 ausgedruckte Steuererklärung 2020 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 54'966.00 und einem steuerbaren Vermögen von CHF 0.00. Da diese jedoch nicht eine handschriftliche Originalunterschrift trägt, handelt es sich dabei nicht um eine formgültige Einsprache im Sinne von § 192 Abs. 1 lit. a StG.

5.3.

5.3.1.

Desweiteren aktenkundig ist eine mit einer handschriftlichen Originalunterschrift der Rekurrentin versehene "Quittung für das Gemeindesteuernamt" vom 26. April 2022 betreffend "Steuererklärung 2020" mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 56'169.00 und einem steuerbaren Vermögen von CHF 0.00. Aus dem Blickwinkel der am 19. Juli 2022 eröffneten definitiven Veranlagung 2020 würde es sich um eine vorzeitige "Einsprache" handeln. Eine vor der Eröffnung einer Verfügung eingereichte Einsprache richtet sich

nicht gegen eine Verfügung und ist daher grundsätzlich ungültig (SGE vom 22. April 2021 [3-RV.2021.12]).

5.3.2.

Auch wenn die Rekurrentin am 27. April 2022 zwischen 02.00 Uhr und 03.00 Uhr die Steuererklärung beim Steueramt Q._____ eingeworfen haben sollte (vgl. Rekurs, S. 1), würde es sich um eine vorzeitige Einsprache handeln, welche ebenfalls ungültig wäre.

5.4.

Im Ergebnis liegt bis zum Zeitpunkt der Fällung des Einspracheentscheides vom 28. März 2024 kein Dokument vor, welches die an eine Einsprache im Sinne von § 192 Abs. 1 lit. a StG gestellten Formvorschriften erfüllt.

6.

Der Umstand, dass nach Erhalt des Strafbefehls vom Juni 2022 zwischen der Rekurrentin und der Steuerbehörde ein regelmässiger E-Mail-Verkehr stattgefunden hat (Rekurs, S. 1) und die Rekurrentin am 18. Mai 2024 einen Rekurs verfassen und fristgerecht beim Spezialverwaltungsgericht einreichen konnte, zeigt, dass sie trotz gesundheitlicher Probleme grundsätzlich in der Lage war bzw. ist, sich um ihre steuerlichen Angelegenheiten zu kümmern. Es ist mit den zahlreichen aktenkundigen ärztlichen Zeugnissen bzw. Unterlagen nicht nachgewiesen, dass es der Rekurrentin vom Zeitpunkt der Eröffnung der definitiven Steuerveranlagung 2020 (19. Juli 2022) bis zur Fällung des Einspracheentscheides (28. März 2024) aus gesundheitlichen Gründen ohne Unterbruch nicht möglich bzw. zumutbar war, eine gesetzeskonforme Einsprache zu erheben bzw. durch eine Drittperson erheben zu lassen. Es kann diesbezüglich auf die Zusammenfassung der von der Rekurrentin geltend gemachten Hinderungsgründe durch die Steuerkommission Q._____ und deren zutreffende rechtliche Würdigung verwiesen werden (Einspracheentscheid, Ziff. 4).

7.

Die Steuerkommission Q._____ ist somit zu Recht mangels Vorliegens einer gültigen Einsprache bzw. wegen fehlender Hinderungsgründe auf die "Einsprache" nicht eingetreten. Der Rekurs erweist sich daher als unbegründet und ist abzuweisen.

8.

Bei diesem Verfahrensausgang hat die Rekurrentin 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.

Die Rekurrentin 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:
die Rekurrentin
das Kantonale Steueramt
das Steueramt 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, 19. Dezember 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic