

AG_VERWALTUNGSGERICHT WBE.2022.461 vom 7. März 2023

AG Verwaltungsgericht, 2023-03-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag_verwaltungsgericht_WBE.2022.461

FR: AG_VERWALTUNGSGERICHT WBE.2022.461 du 7 mars 2023

IT: AG_VERWALTUNGSGERICHT WBE.2022.461 del 7 marzo 2023

Erwägungen

E. 2

Die Angelegenheit wird zur nochmaligen Durchführung des Einspracheverfahrens im Sinne der Erwägungen und Fällung eines neuen Einspracheentscheides an die Vorinstanz zurückgewiesen.

E. 2.1

Die Einhaltung der gesetzlichen Beschwerdefrist stellt eine Sachurteilsvoraussetzung dar, welche von Amtes wegen zu prüfen ist. Im Bereich der direkten Bundessteuer regeln Art. 140 Abs. 1 und Abs. 4 i.V.m. Art. 133 DBG (und soweit das Revisionsverfahren i.e.S. betroffen ist: Art. 149 Abs. 4 DBG, der auf die Vorschriften des Rekursverfahrens verweist) die Modalitäten einer rechtzeitigen Beschwerde an die kantonale Steuerrekursinstanz (hier: Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern). Danach beginnt die von Art. 140 Abs. 1 DBG statuierte 30-tägige Beschwerdefrist mit dem auf die Eröffnung folgenden Tag zu laufen; sie gilt als eingehalten, wenn die Beschwerde am letzten Tag der Frist bei der Rechtsmittelinstanz eingelangt ist, den schweizerischen PTT-Betrieben oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung im Ausland übergeben wurde (Art. 140 Abs. 4 i.V.m. Art. 133 Abs. 1 DBG). Anders als das kantonale Recht betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern (vgl. § 28 Abs. 1 VRPG i.V.m. Art. 145 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO; SR 272]), kennt das Recht der direkten Bundessteuer keine Gerichtsferien und sind jene in Verfahren der direkten Bundessteuer mithin unbeachtlich (Urteil des Bundesgerichts 2C_1063/2014 vom 26. November 2014, Erw. 2.3 mit Verweis auf das Urteil 2C_503/2010 vom 11. November 2010 = StE 2011, B 92.8 Nr. 16, Erw. 2.3; SILVIA HUNZIKER/CORINNA BIGLER, in: MARTIN ZWEIFEL/MICHAEL BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG,

E. 2.2

Aus dem Dargelegten folgt einerseits, dass das Vorbringen des Beschwerdegegners, die Veranlagungsbehörde habe den Einspracheentscheid, welchen sie für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer in ein- und demselben Verfahren gefällt habe, ausdrücklich und insbesondere auch in Bezug auf die direkte Bundessteuer dem kantonalen (Verfahrens-)Recht unterstellt, worauf sie sich nun behaften lassen müsse, von vornherein fehlgeht. Denn, wie dargelegt, würde eine solche "Anwendbarkeitserklärung" von kantonalen Verfahrensvorschriften in einem die direkte Bundessteuer betreffenden Verfahren gegen Bundesrecht verstossen. Eine entsprechende Möglichkeit der Behörde besteht nicht und lässt sich entgegen der Ansicht des Beschwerdegegners auch nicht aus Art. 149

- 7 - Abs. 4 DBG herleiten. Dieser gibt lediglich vor, dass ein allfälliges Revisionsverfahren nach den Vorschriften zu führen ist, welche auf den vom Revisionsgesuch betroffenen Entscheid anwendbar waren, was – soweit es sich um einen Entscheid betreffend die direkte Bundessteuer handelt – nur die Vorschriften des DBG zum Veranlagungs- oder nachfolgenden Rechtsmittelverfahren, nicht aber kantonale Verfahrensvorschriften sein können. Andererseits lässt sich in Anwendung der geschilderten Rechtsgrundlagen auf die vorliegende Streitsache schliessen, dass die am 26. Januar 2021 der Post übergebene Rechtsmittelschrift an das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, soweit sie sich auf die direkte Bundessteuer 2010 – 2016 bezog, verspätet eingereicht wurde. Denn der Einspracheentscheid vom

E. 3

Die Kosten des Rekurs- bzw. Beschwerdeverfahrens trägt der Staat.

E. 3.1

Steht fest, dass die Rechtsmittelfrist von Art. 140 Abs. 1 und Abs. 4 i.V.m. Art. 133 DBG bei der Anfechtung des Einspracheentscheides, soweit sich dieser auf die direkte Bundessteuer bezog, verpasst wurde, ist ferner zu klären, ob zugunsten des Beschwerdegegners vom Vorliegen eines Fristwiederherstellungsgrundes auszugehen ist. Gemäss Art. 133 Abs. 3 DBG wird auf verspätete Einsprachen nur eingetreten, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass er durch Militär- oder Zivildienst, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war und dass die Einsprache innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht wurde.

E. 3.2

Wie der Beschwerdeführer zutreffend vorbringt, ist vorliegend davon auszugehen, dass der Vertreter des Beschwerdegegners irrtümlicherweise der

- 8 - Ansicht war, die im kantonalen Recht herrschenden Gerichtsferien würden auch im Bereich der direkten Bundessteuer gelten, wird im Rekurs vom 26. Januar 2021 doch mit keinem Wort begründet, welche Umstände zur verspäteten Einreichung des sich auf die direkte Bundessteuer beziehenden Rekurses geführt haben und weshalb eine Fristwiederherstellung gerechtfertigt sein soll. Vor Verwaltungsgericht wird nun sinngemäss geltend gemacht, der besagte Irrtum liege in der unrichtigen Rechtsmittelbelehrung des Einspracheentscheides vom 9. Dezember 2020 begründet, da diese explizit auf den Fristenstillstand verweise und diesen folglich auch in Bezug auf die direkte Bundessteuer "für anwendbar" erklärt habe. Unter diesen Umständen könne dem Vertreter die Inanspruchnahme der Gerichtsferien nicht vorgeworfen werden; dies umso mehr als sich aus der alleinigen Konsultation der einschlägigen Gesetzesbestimmungen zur direkten Bundessteuer nicht ergebe, dass dort keine Gerichtsferien gelten würden. Dass eine behördliche "Anwendbarkeitserklärung" von kantonalen Verfahrensbestimmungen (hier: Geltung von Gerichtsferien im Bereich der Kantons- und Gemeindesteuern) auf das Verfahren der direkten Bundessteuer nicht möglich ist, wurde bereits ausgeführt. Insofern zielt die Begründung des Vertreters des Beschwerdegegners ins Leere. Überdies ergibt sich, entgegen seinen Ausführungen, aus den einschlägigen Gesetzesbestimmungen ohne Weiteres, dass im Bereich der direkten Bundessteuer keine Gerichtsferien gelten. Zu prüfen bleibt, ob sich der Vertreter des Beschwerdegegners nach Treu und Glauben auf die – seiner Ansicht nach – unrichtige Rechtsmittelbelehrung

verlassen durfte.

E. 3.3

Dies scheint bereits deshalb fraglich, weil es sich bei einer fehlerhaft berechneten Rechtsmittelfrist gemäss Bundesgericht um einen Rechtsfehler handelt und solche grundsätzlich nicht als Hinderungsgründe gemäss Art. 133 Abs. 3 DBG gelten (Urteil des Bundesgerichts 2C_628/2010, 2C_645/2010 vom 28. Juni 2011, Erw. 3.6). Ein Berufen auf den Vertrauensschutz fällt darüber hinaus ausser Betracht, wenn die Unrichtigkeit einer Rechtsmittelbelehrung vom Rechtssuchenden erkannt wurde oder bei gebührender Aufmerksamkeit hätte erkannt werden müssen, was insbesondere der Fall ist, wenn der Mangel durch eine blossе Konsultierung der massgebenden Verfahrensbestimmungen erkennbar gewesen wäre (BGE 135 III 374, Erw. 1.2.2.1). Von qualifizierten Rechtsberatern wird überdies verlangt, dass sie die einschlägigen Verfahrensvorschriften kennen und, sollte dies nicht ohnehin der Fall sein, sich von sich aus über die im Rechtsmittelverfahren geltenden Regeln in Kenntnis setzen (Urteil des Bundesgerichts 4A_573/2021 vom 17. Mai 2022, Erw. 3). Soweit Art. 133 DBG zudem eine detaillierte und abschliessende Regelung betreffend die Fristenregelung im Bereich der direkten Bundessteuer enthält und dabei keine Gerichtsferien vorsieht, muss für einen Rechtsvertreter klar sein, dass – anders als ggf. im kantonalen Recht – die Rechtsmittelfristen

- 9 - im bundessteuerlichen Verfahren nicht stillstehen (Urteil des Bundesgerichts 2C_628/2010, 2C_645/2010 vom 28. Juni 2011, Erw. 3.5). Sollten diesbezüglich – bspw. aufgrund einer unklaren Rechtsmittelbelehrung – Zweifel bestehen, obliegt es dem gewissenhaften Prozessvertreter, diese durch eigene Recherchen in Rechtsprechung und Literatur zu beseitigen (Urteil des Bundesgerichts 2C_331/2008 vom 27. Juni 2008, Erw. 2). Für den vorliegenden Fall bedeutet das Ausgeführte, dass sich der Vertreter des Beschwerdegegners als erfahrener Rechtsanwalt, der regelmässig in Verfahren vor aargauischen Steuergerichten prozessiert, nicht auf die Rechtsmittelbelehrung des Einspracheentscheids vom 9. Dezember 2020 hat verlassen dürfen. So weist diese zwar auf den für die Kantons- und Gemeindesteuern geltenden Fristenstillstand hin, jedoch ohne dabei zu präzisieren, dass sich dieser (nur) aus den kantonalen Bestimmungen von § 28 Abs. 1 VRPG i.V.m. Art. 145 ZPO ergibt. Ungeachtet dessen ist vom Vertreter des Beschwerdegegners, der über Erfahrung in steuerrechtlichen Verfahren verfügt, zu verlangen, dass er die einschlägigen Vorschriften in Bezug auf die direkte Bundessteuer kennt und entsprechend hätte wissen müssen, dass die Angaben in der Rechtsmittelbelehrung, soweit sie auf einen Fristenstillstand hinwiesen, für die Anfechtung des Entscheides hinsichtlich der direkten Bundessteuer keine Geltung haben können. Wäre er sich diesbezüglich trotz seiner mehrjährigen Tätigkeit als Steueranwalt unsicher gewesen, hätte er die Zweifel durch eine einfache Grobkontrolle (Urteil des Bundesgerichts 4A_573/2021 vom 17. Mai 2022 Erw. 3) der (mit Bezug auf die direkte Bundessteuer) unzutreffenden Rechtsmittelbelehrung des Einspracheentscheids beseitigen können und auch müssen. Insgesamt fehlt es somit an einem "erheblichen Grund" (Art. 133 Abs. 3 DBG), auf welchen sich der Vertreter des Beschwerdegegners zur Wiederherstellung der verpassten Frist berufen kann, weshalb das am 26. Januar 2021 eingelegte Rechtsmittel in Bezug auf die direkte Bundessteuer 2010 – 2016 als verspätet gilt, zumal sich der Beschwerdegegner das prozessuale Fehlverhalten seiner vertraglichen Vertretung anrechnen lassen muss (Urteil des Bundesgerichts 2C_987/2017 vom 7. Dezember 2017,

Erw. 3.4). 4. Die vorstehenden Erwägungen führen zum Ergebnis, dass das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, auf die Rechtsmittelreingabe des Beschwerdegegners vom 26. Januar 2021, soweit sich diese auf die direkte Bundessteuer 2010 – 2016 bezog, nicht hätte eintreten dürfen bzw. anstatt der Aufhebung und Rückweisung in diesem Umfang einen Nichteintretensentscheid hätte fällen müssen. Die Beschwerde des KStA erweist sich folglich als begründet und ist gutzuheissen. Das angefochtene Urteil ist, soweit es die direkte Bundessteuer

- 10 - 2010 – 2016 und die Kosten- sowie Entschädigungsfolgen betrifft, aufzuheben. Die Angelegenheit ist zur Fällung eines Nichteintretensentscheids in Bezug auf die direkte Bundessteuer sowie zur Neuverlegung der Kosten- und Entschädigungsfolgen des vorinstanzlichen Verfahrens an das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, zurückzuweisen. III. 1. Dem Verfahrensausgang entsprechend wird der Beschwerdegegner kostenpflichtig (Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG; § 31 Abs. 2 VRPG). Parteikostensatz fällt ausser Betracht (Art. 145 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 144 Abs. 3 und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG; SR 172.021]; § 32 Abs. 2 VRPG; Aargauische Gerichts- und Verwaltungsentscheide [AGVE] 2009, S. 287 f., Erw. 3). 2. Die Kosten und die Parteientschädigung des vorinstanzlichen Verfahrens sind, wie ausgeführt, gestützt auf den vorliegenden Entscheid vom Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, neu zu verlegen. Das Verwaltungsgericht erkennt:

E. 4

Aufl. 2022 [Kommentar DBG], N 29 zu Art. 140). Generell gilt, dass das Bundessteuerrecht hinsichtlich der Rechtsmittelfristen und deren Einhaltung eine vollständige, abschliessende Regelung enthält, sodass in Verfahren betreffend die direkte Bundessteuer kein Raum für die Anwendung kantonaler Vorschriften zum Fristenstillstand besteht (SILVIA HUNZIKER/ CORINNA BIGLER, a.a.O., mit Verweis auf Urteil des Bundesgerichts 2C_331/2008 vom 27. Juni 2008, Erw. 1).

E. 9

Dezember 2020 wurde dem Vertreter des Beschwerdegegners ausweislich der Akten am 11. Dezember 2020 zugestellt, womit die 30-tägige Beschwerdefrist am 12. Dezember 2020 zu laufen begann und – unter Berücksichtigung, dass der letzte Tag auf einen Sonntag (10. Januar 2021) fiel – bereits am Montag 11. Januar 2021 endete. Mangels Gerichtsferien im Recht der direkten Bundessteuer, wurde diese Frist im Gegensatz zu jener, die im Rekursverfahren, soweit sich dieses auf die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 – 2016 bezog, galt, nicht gehemmt und lief demnach früher aus. Daran ändert schliesslich auch nichts, dass es erstmals im Einspracheentscheid zu einer Vereinigung der Streitsache in Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 – 2016 sowie die direkte Bundessteuer 2010 – 2016 kam. Dieses Vorgehen liegt im Ermessen der Einsprachebehörde und ist in Bezug auf das anwendbare Verfahrensrecht ohne Auswirkung; namentlich kann es dadurch entgegen der Ansicht des Beschwerdegegners nicht zur "Unterstellung" der bundessteuerlichen Streitsache unter kantonales Verfahrensrecht kommen. 3.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.