

# GL\_GERICHTE GL-1357 vom 12. November 2020

GL Gerichte, 2020-11-12, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gl\\_gerichte\\_GL-1357](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gl_gerichte_GL-1357)

FR: GL\_GERICHTE GL-1357 du 12 novembre 2020

IT: GL\_GERICHTE GL-1357 del 12 novembre 2020

## Erwägungen

### E. 1

Steuerverwaltung des Kantons Glarus

Beschwerdegegnerinnen

### E. 2

Steuerrekurskommission des Kantons Glarus

### E. 2.3

2.3.1 Eine allfällige Nichtigkeit ist von Amtes wegen zu beachten und kann von jedermann jederzeit ■ auch noch im Vollstreckungsverfahren ■ geltend gemacht werden. Nichtigkeit bedeutet absolute Unwirksamkeit einer Verfügung, womit eine nichtige Verfügung keine Rechtswirksamkeit entfaltet. Eine nichtige Verfügung ist vom Erlass an und ohne amtliche Aufhebung rechtlich unverbindlich (Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. A., Zürich/St. Gallen 2016, Rz. 1096).

2.3.2 Eine Verfügung ist nichtig, wenn der ihr anhaftende Mangel besonders schwer wiegt, wenn er offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und wenn zudem die Rechtssicherheit durch die Annahme der Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet wird (Häfelin/Müller/Uhlmann, Rz. 1098). Inhaltliche Mängel einer Entscheidung führen nur ausnahmsweise zur Nichtigkeit. Als Nichtigkeitsgründe fallen die funktionelle und sachliche Unzuständigkeit der entscheidenden Behörde sowie krasse Verfahrensfehler in Betracht (BGE 138 II 501 E. 3.1).

### E. 3

3.1 Die Beschwerdeführerin macht geltend, der vorinstanzliche Entscheid sei nichtig, was jederzeit und unabhängig von der Einhaltung der Rechtsmittelfrist geltend gemacht werden könne. Sollte das Verwaltungsgericht die Nichtigkeit verneinen, sei zu beachten, dass ihr Auftragsverhältnis mit ihrem damaligen Rechtsvertreter nach dem Erheben der vorinstanzlichen Beschwerde aufgrund einer Honorarstreitigkeit beendet worden sei. Dies sei der Beschwerdegegnerin 2 vorerst nicht mitgeteilt worden, weshalb diese ihren Rekursentscheid dem vormaligen Rechtsvertreter zugestellt habe. Da ihr Letzterer den Entscheid nicht weitergeleitet habe, habe sie erst Anfang April 2020 durch ihre Anfrage bei der Beschwerdegegnerin 2 davon erfahren. Sodann habe sie ihre jetzigen Vertreter erst am 27. April 2020 und damit nach Ablauf der Rechtsmittelfrist mandatiert, woraus folge, dass sie während der gesamten Rechtsmittelfrist nicht anwaltlich vertreten gewesen sei. Daher sei der Massstab für die Beurteilung, ob die Nichteinhaltung der Beschwerdefrist entschuldbar sei, tief anzusetzen. Denn von einer steuerrechtlich nicht geschulten Person könne nicht erwartet werden, dass sie den Unterschied zwischen bundesrechtlichen und kantonalen Fristen kenne, zumal Art. 20 Abs. 2 VO DBG festhalte, dass das

verwaltungsgerichtliche Verfahren nach den kantonalen Bestimmungen durchgeführt werde. Daher habe sie sich in einem entschuldbaren Irrtum befunden. Überdies sei zu beachten, dass der schweizweit erlassene Fristenstillstand aufgrund der Corona-Krise auch bei Fachleuten für Verwirrung gesorgt habe.

3.2 Die Beschwerdegegnerin 1 weist hingegen daraufhin, dass im Bereich der direkten Bundessteuer im kantonalen Verfahrensrecht vorgesehene Gerichtsferien nicht gelten würden. Folglich halte die am 1. Mai 2020 der Schweizerischen Post übergebene Beschwerdeschrift die 30-tägige Beschwerdefrist nicht ein, womit die Beschwerde verspätet eingereicht worden sei. Entsprechend sei darauf nicht einzutreten, zumal keine Hinderungsgründe geltend gemacht würden respektive erkennbar seien.

3.3 Die Beschwerdegegnerin 2 führt aus, dass sie ihren Entscheid an den vormaligen Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin adressiert habe, da ihr eine allfällige Mandatsniederlegung nicht mitgeteilt worden sei. Daher sei die Zustellung rechtskonform und fristauslösend erfolgt.

3.4 Die Beschwerdegegnerin 3 hält fest, dass der in der Verordnung über den Stillstand der Fristen in Zivil- und Verwaltungsverfahren zur Aufrechterhaltung der Justiz im Zusammenhang mit dem Coronavirus vom 20. März 2020 (COVID-19 Verordnung) angeordnete frühere Beginn der Gerichtsferien nicht für Verfahren gelte, in welchen keine Gerichtsferien vorgesehen seien. Dies sei der entsprechenden Medienmitteilung des Bundesrats vom 20. März 2020 zu entnehmen. Von Rechtsanwälten und Steuerexperten sei zu erwarten, dass sie den Fristenlauf kennen und die diesbezüglich geltenden Bestimmungen ohne Weiteres auffinden und anwenden könnten. Dem vormaligen Rechtsvertreter wie auch den aktuellen Rechtsvertretern der Beschwerdeführerin habe bewusst sein müssen, dass der kantonale Fristenstillstand für die direkte Bundessteuer nicht gelte. Deren Wissen sei der Beschwerdeführerin anzurechnen, da sie als deren Hilfspersonen einzustufen seien. Weiter habe die Beschwerdeführerin spätestens nach Kenntnisnahme des vorinstanzlichen Entscheids Anfang April 2020 genügend Zeit gehabt, innert der laufenden Rechtsmittelfrist eine Beschwerde zu erheben, was sie nicht gemacht habe. Sodann werde in der Rechtsmittelbelehrung im vorinstanzlichen Entscheid kein Hinweis auf Gerichtsferien gemacht, weshalb schleierhaft sei, wie die Beschwerdeführerin als angebliche Laiin in Rechtssachen überhaupt auf die Geltung von Gerichtsferien komme. Da es sich bei der Beschwerdeführerin um ein professionelles Treuhandunternehmen handle, sei der Massstab für die Beurteilung, ob ein entschuldbarer Irrtum vorliege, hoch anzusetzen. Ein solcher liege entsprechend nicht vor und weitere Hinderungsgründe seien ebenfalls nicht ersichtlich, weshalb eine Fristwiederherstellung nicht in Frage komme. Darum sei auf die verspätet eingereichte Beschwerde nicht einzutreten, zumal kein nützlicher vorinstanzlicher Entscheid vorliege.

#### **E. 4**

4.1 Einleitend ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin die Zustellung des vorinstanzlichen Entscheids an ihren vormaligen Rechtsvertreter zu Recht nicht bemängelt. Denn die Beschwerdegegnerin 2 ist verpflichtet, dem Vertreter den Entscheid zuzustellen, solange ihr das Vertretungsverhältnis bekannt ist (vgl. Art. 117 Abs. 1 DBG sowie Art. 4 VO DBG i.V.m. Art. 18 Abs. 2 VRG; Zweifel/Hunziker, Art. 117 N. 28, mit Hinweisen). Da die Beschwerdeführerin die Beendigung des Mandats mit ihrem Rechtsvertreter während des laufenden Verfahrens der Beschwerdegegnerin 2 unbestrittenermassen nicht

mitteilte, erfolgte die Zustellung an den vormaligen Rechtsvertreter rechtmässig. Entsprechend begann die Beschwerdefrist mit der Zustellung an den vormaligen Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin zu laufen.

Die Beschwerdegegnerin 2 hat den vorinstanzlichen Entscheid vom 18. November 2019 am Dienstag, 17. März 2020, versandt. Unter Berücksichtigung einer maximal siebentägigen Abholfrist gilt der Entscheid spätestens am 24. März 2020 als zugestellt, womit die 30-tägige Beschwerdefrist am 25. März 2020 zu laufen begann. Somit endete die Frist spätestens am 23. April 2020, da die im kantonalen Recht vorgesehenen Gerichtsferien im Bereich der direkten Bundessteuer nicht zu berücksichtigen sind. Die Beschwerdeschrift wurde am 1. Mai 2020 und damit erst nach Ablauf der Beschwerdefrist der Schweizerischen Post übergeben. Daran ändert im Übrigen auch die COVID-19 Verordnung nichts, hält diese doch in Art. 1 Abs. 1 ausdrücklich fest, dass der darin angeordnete Fristenstillstand über die Ostertage nur gilt, wenn das anwendbare Verfahrensrecht des Bundes oder des Kantons überhaupt Gerichtsferien vorsieht. Da im Bereich des DBG kein Fristenstillstand gilt, ist Art. 1 Abs. 1 COVID-19 Verordnung nicht einschlägig, womit die Beschwerdeführerin die Beschwerde verspätet erhoben hat, was sie zu Recht nicht bestreitet. Zu prüfen bleibt jedoch, ob sie sich auf Hinderungsgründe berufen kann, welche eine Wiederherstellung der Frist rechtfertigen könnten.

#### **E. 4.2**

4.2.1 Als Hinderungsgründe nennt Art. 133 Abs. 3 DBG ausdrücklich Militär- oder Zivildienst, Krankheit und Landesabwesenheit. Diese Aufzählung ist indessen nicht abschliessend, erwähnt das Gesetz doch auch andere erhebliche Gründe. Darunter fallen etwa ein Todesfall in der Familie, eine unrichtige Rechtsmittelbelehrung, ein vertrauensbegründendes Verhalten der Behörden oder eine mangelhafte Eröffnung des Entscheids. Dabei handelt es sich mithin um einen vom Willen der steuerpflichtigen Person und ihres Vertreters unabhängigen Umstand, der zeitgerechtes Handeln verunmöglicht (sog. objektive Unmöglichkeit), nicht aber um subjektive Unmöglichkeit wie beispielsweise Arbeitsüberlastung, Irrtum über die Fristberechnung oder die Geltung von Gerichtsferien (Zweifel/Hunziker, Art. 133, N. 19). So dürfen sich insbesondere auch Laien nicht auf die Geltung von Gerichtsferien verlassen (BGer-Urteil 2C\_407/2012 vom 23. November 2012 E. 3.2, mit Hinweisen).

4.2.2 Dem Handelsregisterauszug der Beschwerdeführerin ist zu entnehmen, dass sie die Führung eines Treuhandunternehmens, unter anderem im Bereich des Rechtswesens, bezweckt. Gemäss ihren eigenen Vorbringen ist sie insbesondere im Bereich des Schuldbetreibungs- und Konkursrechts als Sachwalterin tätig, woraus einzig folgen kann, dass ihr das Einhalten von Fristen aus ihrem geschäftlichen Alltag vertraut sein muss. Ebenso darf davon ausgegangen werden, dass ihr nicht unbekannt war, dass ein behördlicher Entscheid eine Rechtsmittelbelehrung enthält, in welcher das zu ergreifende Rechtsmittel wie auch die einzuhaltende Rechtsmittelfrist genannt werden. So hält der vorinstanzliche Entscheid auch ausdrücklich fest, dass eine allfällige Beschwerde ans Verwaltungsgericht innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheids zu erheben ist. Ein Hinweis auf allfällige Gerichtsferien findet sich darin nicht. Da sich die Beschwerdeführerin aber dennoch auf solche beruft, ist davon auszugehen, dass sie eigene Nachforschungen über den Fristenlauf angestellt hatte. Gestützt auf ihre eigenen Abklärungen und im Widerspruch zur vorinstanzlichen Rechtsmittelbelehrung ging sie (fälschlicherweise) davon aus, dass der Fristenstillstand während den Gerichtsferien auch

im Bereich der direkten Bundessteuer gelten würde. Dabei ist nicht ersichtlich, aus welchem Grund die Beschwerdeführerin von der vorinstanzlichen Rechtsmittelbelehrung abgewichen ist und eigene (fehlerhafte) Rechtsabklärungen betreffend die Rechtsmittelfrist vorgenommen hatte. Auf alle Fälle gab ihr der vorinstanzliche Entscheid dazu keinen Anlass, womit die Beschwerdeführerin mit diesem Vorgehen keinen die Frist wiederherstellenden Hinderungsgrund darlegen kann (vgl. BGer-Urteil 2C\_407/2012 vom 23. November 2012 E. 3.2).

4.2.3 Sodann erhielt die Beschwerdeführerin spätestens am 9. April 2020 und damit während der laufenden Rechtsmittelfrist Kenntnis vom vorinstanzlichen Entscheid. Folglich wäre es ihr möglich und unter Wahrnehmung eines sorgfältigen Prozessverhaltens auch zumutbar gewesen, innert laufender Beschwerdefrist einen neuen Rechtsbeistand zu bestellen bzw. in eigenem Namen fristgerecht eine Beschwerde beim Verwaltungsgericht einzureichen. Dies gilt umso mehr, als sich die Beschwerdeführerin darauf beruft, aufgrund der vom Bundesrat erlassenen Covid-19 Verordnung unsicher gewesen zu sein, wann die Beschwerdefrist enden würde. In diesem Fall war sie im Rahmen einer sorgfältigen Prozessführung erst recht verpflichtet, alles zu unternehmen, um die laufende Frist einhalten zu können. Denn auch eine Unsicherheit im Zusammenhang mit einem bevorstehenden Fristenende kann offensichtlich keine Fristwiederherstellung rechtfertigen. Somit liegen keine Hinderungsgründe vor, welche die Wiederherstellung der Beschwerdefrist begründen könnten.

## **E. 5**

5.1 Da die Nichtigkeit selbst nach verpasster Rechtsmittelfrist geltend gemacht werden kann (vgl. Martin E. Looser, in Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Steuer, 3. A, Basel 2017, Vorbemerkungen zu Art. 147 ■ 153a, N. 7, mit Hinweisen), bleibt zu prüfen, ob der Entscheid der Beschwerdegegnerin 2 vom 18. November 2019 bzw. der Einspracheentscheid der Beschwerdegegnerin 1 vom 25. April 2019 an einem Nichtigkeitsgrund leidet.

### **E. 5.2**

5.2.1 Soweit sich die Beschwerdeführerin zur Begründung der Nichtigkeit auf eine schwerwiegende Gehörsverletzung beruft, ist ihr nicht zu folgen. Zwar weist sie zu Recht daraufhin, dass sie im Einspracheverfahren im Falle einer bevorstehenden reformatio in peius anzuhören ist (vgl. Art. 135 Abs. 1 Satz 2 DBG). Dazu genügt jedoch eine (nicht zwingend mündliche) "Anhörung" (vgl. BGer-Urteil 2C\_104/2013 vom 27. September 2013 E. 2.3). Dabei ist ihr entgegen ihren Ausführungen nicht die Gelegenheit zum Rückzug der Einsprache zu geben, da eine solche nicht deren alleiniger Disposition unterliegt. Einem Rückzug einer erhobenen Einsprache kann nämlich keine Folge gegeben werden, wenn nach den Umständen anzunehmen ist, dass die Veranlagung unrichtig war. Das Einspracheverfahren kann zudem nur mit Zustimmung aller an der Veranlagung beteiligten Steuerbehörden eingestellt werden (Art. 134 Abs. 2 DBG). Zwar hat die Beschwerdeführerin als Steuerpflichtige das Recht, die erhobene Einsprache jederzeit ganz oder teilweise zurückzuziehen. Doch ist die Beschwerdegegnerin 1 als Veranlagungsbehörde nicht verpflichtet, einem solchen Einspracherückzug stattzugeben. Denn sie hat eine aus ihrer Sicht gesetzesmässige Veranlagung zu treffen, unabhängig davon, ob sie die Beschwerdeführerin im Einspracheentscheid begünstigt oder

schlechterstellt (vgl. Art. 135 Abs. 1 Satz 1 DBG; Zweifel/Hunziker, Art. 135 N. 20 ff.).

5.2.2 Während des laufenden Einspracheverfahrens hat die Beschwerdegegnerin 1 von der Beschwerdeführerin mehrmals verschiedene Unterlagen einverlangt. Aufforderungsgemäss hat die Beschwerdeführerin der Beschwerdegegnerin 1 Akten übergeben und sich dabei auch dazu vernehmen lassen. Ferner hat am 22. Februar 2019 eine Besprechung der Beschwerdeführerin mit der Beschwerdegegnerin 1 stattgefunden. Dabei wurden verschiedene Vorgänge, welche aus den Buchhaltungsunterlagen der Beschwerdeführerin nicht klar waren, besprochen und abermals weitere Unterlagen eingereicht. Entsprechend hat sich die Beschwerdeführerin umfassend zu ihrer Steuererklärung äussern können, sowohl in schriftlicher wie auch in mündlicher Hinsicht. Folglich ist die Beschwerdeführerin vor dem Erlass des Einspracheentscheids von der Beschwerdegegnerin 1 angehört worden, womit Letztere berechtigt war, einen für die Beschwerdeführerin im Vergleich zum Veranlagungsentscheid nachteiligen Einspracheentscheid zu fällen.

5.2.3 Zuzustimmen ist der Beschwerdeführerin schliesslich insofern, als dass ihr das Recht zusteht, in ihre Akten Einsicht zu nehmen (vgl. Art. 114 Abs. 1 und 2 DBG). Soweit sie jedoch geltend macht, ihr seien nicht alle Akten offengelegt worden, was eine schwerwiegende Gehörsverletzung und damit einen Nichtigkeitsgrund darstelle, kann ihr nicht gefolgt werden. Denn die Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör führt in aller Regel zur Anfechtbarkeit und nicht zur Nichtigkeit des Entscheids (BGE 135 V 134 E. 3.2). Überdies kann eine zu Unrecht erfolgte Verweigerung des Akteneinsichtsrechts im Einsprache- und Beschwerdeverfahren dadurch geheilt werden, dass die unterlassene Akteneinsicht von der Rechtsmittelinstanz gewährt wird (Zweifel/Hunziker, Art. 114 N. 33). Kann demnach eine Verletzung des Akteneinsichtsrechts im Rechtsmittelverfahren geheilt werden, kann daraus einzig folgen, dass diese keine, die Nichtigkeit des darauf gestützt ergangenen Entscheids begründende schwere Gehörsverletzung darstellt.

Folglich ist auf die Beschwerde aufgrund des Nichteinhaltes der Beschwerdefrist nicht einzutreten (Art. 4 VO DBG i.V.m. Art. 70 Abs. 1 lit. d VRG i.V.m. Art. 70 Abs. 2 VRG).

### III.

Nach Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG hat die Partei, welche im Beschwerdeverfahren unterliegt, die amtlichen Kosten zu tragen. Die Gerichtskosten von pauschal Fr. 500.- sind daher der Beschwerdeführerin aufzuerlegen und vom bereits geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'000.- sind ihr Fr. 500.- zurückzuerstatten. Ausgangsgemäss ist der Beschwerdeführerin zudem keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 145 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG]). Soweit die Beschwerdegegnerin 1 eine Parteientschädigung beantragt, ist sie darauf hinzuweisen, dass die Beantwortung von Rechtsmitteln zu ihrem angestammten Aufgabenbereich gehört, weshalb Behörden in der Regel keine Parteientschädigung zugesprochen wird (vgl. Marcel Maillard, in Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, Zürich/Basel/Genf 2016, Art. 64 N. 14). Es bestehen keine Gründe, vorliegend von dieser Regel abzuweichen.

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