

# GR\_GERICHTE A 2023 3 vom 10. März 2023

GR Gerichte, 2023-03-10, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr\\_gerichte\\_A\\_2023\\_3](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2023_3)

FR: GR\_GERICHTE A 2023 3 du 10 mars 2023

IT: GR\_GERICHTE A 2023 3 del 10 marzo 2023

## Regeste

Direkte Bundes-, Kantons- und Gemeindesteuern | Einkommenssteuer

## Erwägungen

### E. 1

A.\_\_\_\_\_ ist Niederländerin, seit 2009 in der Schweiz (Aufenthaltsbewilligung B) und in C.\_\_\_\_\_ wohnhaft. Für das Steuerjahr 2021 reichte sie trotz Mahnung keine Steuererklärung ein, weshalb ihr die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden [nachfolgend: KSTV] mit Bussverfügung vom 28. Juli 2022 eine Busse von CHF 150.00 auferlegte. Die KSTV forderte sie darin zudem letztmals auf, ihr die erwähnten Unterlagen innert acht Tagen einzureichen, andernfalls eine Ermessenseinschätzung erfolgen sowie Nach- und Strafsteuern ausgefällt würden.

### E. 2

Da A.\_\_\_\_\_ auch innert dieser Frist keine Steuererklärung einreichte, erliess die KSTV am 29. August 2022 wie angedroht die Ermessenstaxation für die direkte Bundessteuer (Einkommen) sowie für die Kantons- (Einkommen und Vermögen) und die Gemeindesteuern (Einkommen, Vermögen und Liegenschaftensteuer) für das Steuerjahr 2021. Diese wurden ihr am 30. August 2022 per A-Post Plus zugestellt. In den beiden Verfügungen wies die KSTV auf die 30-tägige Einsprachefrist hin.

### E. 3

Mit E-Mail vom 17. Oktober 2022 wendete sich der ebenfalls in C.\_\_\_\_\_ an gleicher Adresse wohnhafte Sohn von A.\_\_\_\_\_, B.\_\_\_\_\_, an die KSTV und erklärte, er habe sich wegen Krankheit noch nicht um die Steuererklärung kümmern können. Er habe im März einen Herpesinfekt an den Augen und sodann noch eine Covid-Infektion bekommen, die ihn bis jetzt unfähig machen würden. Er erledige normalerweise auch die Steuerklärung seiner Mutter, was er aber auch noch nicht habe machen können. Er bitte um ein bisschen Geduld bis er wieder in der Lage sei, solche Aufgaben zu meistern. Diesem E-Mail legte er verschiedene Arztzeugnisse bei. Gemäss diesen sei er wegen Krankheit vom 7. April 2022 bis 14. April 2022, vom 4. Juli 2022 bis 31. Juli 2022 sowie vom 2. August 2022 bis 31.

- 3 - Oktober 2022 zu 100% arbeitsunfähig und per 29. September 2022 in ambulanten Behandlung gewesen.

### E. 3.1

Gegen definitive Veranlagungsverfügungen kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung bei der Veranlagungsbehörde schriftlich Einsprache erheben (Art. 132 Abs. 1 DBG und Art. 137 Abs. 1 StG/GR). Eine Veranlagung nach pflichtgemäßem

Ermessen kann die steuerpflichtige Person jedoch nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen. Genügt die Einsprache diesen Erfordernissen nicht, wird auf sie nicht eingetreten (Art. 132 Abs. 3 DBG und Art. 137 Abs. 4 StG/GR).

### **E. 3.2**

Gemäss Art. 140 Abs. 1 DBG, Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom

### **E. 4**

Noch am gleichen Tag antwortete ihm die KSTV mit ausführlichem E-Mail, dass die 30-tägige Einsprachefrist abgelaufen und die Veranlagung in Rechtskraft erwachsen sei. Sie wies ihn zudem auf die Voraussetzungen einer ausnahmsweisen Fristwiederherstellung hin.

### **E. 5**

Am 21. Dezember 2022 reichte A.\_\_\_\_\_ die Steuererklärung für das Steuerjahr 2021 ein.

#### **E. 5.1**

Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung erfüllt die Einreichung einer vollständig ausgefüllten Steuererklärung in der Regel die formellen Anforderungen an die Begründung der Einsprache (vgl. unter vielen Urteil des Bundesgerichts 2C\_61/2021 vom 22. Dezember 2021 E. 4.3). Genau das hat die Beschwerdeführerin im vorliegenden Fall getan (vgl. Bg-act. 4). Die KSTV ist hier jedoch deshalb nicht auf die Einsprache eingetreten, weil die Beschwerdeführerin ihre Steuererklärung erst lange Zeit nach Ablauf der Einsprachefrist eingereicht hat. Wie die KSTV nachgewiesen hat, sind die Veranlagungsverfügungen (Ermessenstaxationen) betreffend die direkte Bundessteuer 2021 einerseits und die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 andererseits beide mit A-Post Plus am 30. August 2022 zugestellt worden (vgl. Bg-act. 3), was die Beschwerdeführerin auch nicht bestreitet. Entsprechend lief die Einsprachefrist ab dem 31. August 2022 und endete am 29. September 2022 (Art. 133 Abs. 1 DBG). Mit Einreichung der Steuererklärung am 21. Dezember 2022, die bei der KSTV am 29. Dezember 2022 zugegangen ist, ist die Einsprache definitiv verspätet.

#### **E. 5.2**

Die Beschwerdeführerin macht nun aber im Wesentlichen geltend, ihr Vertreter (ihr Sohn) sei krank gewesen. Deutsch sei nicht ihre Muttersprache, weshalb ihr Sohn für sie die Steuererklärung übernehme, seit sie verwitwet sei. Ihr Sohn sei "aufgrund von Long-COVID und zwei Monaten Augen-ausfall" nicht in der Lage gewesen, die Steuererklärung für sie rechtzeitig einzureichen und habe das Steueramt um Geduld gebeten. Wegen der Krankheit habe er die Steuererklärung erst im Dezember 2022 einreichen können. Sie habe nun doppelt Steuern bezahlt, einmal zu 100% in den Niederlanden und einmal zu 100% in der Schweiz, "inklusive aller 'Boni'". Durch das Doppelabkommen zwischen der Schweiz und den Niederlanden seien jetzt Kosten entstanden, die aus ihrer Sicht nicht gerechtfertigt seien. Gemäss provisorischer Steuerberechnung in SofTax hätte sie für das Jahr 2021 bloss CHF 70.00 in der Schweiz bezahlen müssen, jetzt habe sie aber um die CHF 2'400.00 bezahlt. Sie bitte, die "Ablehnung" nochmals zu prüfen.

### **E. 5.3**

Insofern ersucht die Beschwerdeführerin sinngemäss um Fristwiederherstellung, deren Voraussetzungen nachfolgend zu prüfen sind.

#### **E. 5.3.1**

Die steuerpflichtige Person bzw. deren gesetzlicher oder vertraglicher Vertreter muss aufgrund erheblicher Gründe an der Einhaltung der Frist gehindert worden sein. Als Hinderungsgründe nennt etwa Art. 133 Abs. 3 DBG ausdrücklich Militär- oder Zivildienst, Krankheit, Landesabwesenheit, wobei es sich nicht um eine abschliessende Aufzählung handelt. Entscheidend ist stets, dass der Grund – z.B. die Krankheit – der steuerpflichtigen Person bzw. ihren Vertreter objektiv daran gehindert hat, die Frist einzuhalten, und diese nicht mehr in der Lage gewesen ist, rechtzeitig die nötigen Schritte zur Fristwahrung zu unternehmen. Unter Umständen ist die steuerpflichtige Person gehalten, einen (anderen) vertraglichen Vertreter zu bestimmen. Wird eine Erkrankung als Grund für die versäumte Frist angerufen, kommt in der Praxis einem zeitnah erstellten, aussagekräftigen Arztzeugnis, dem zufolge das Fristversäumnis gar nicht oder höchstens leicht verschuldet ist, ausschlaggebende Bedeutung zu, wobei dieses die Unfähigkeit näher zu beschreiben hat und die blosser Bestätigung eines Krankheitszustandes oder einer vollständigen Arbeitsunfähigkeit in einem bestimmten Zeitraum zur Anerkennung eines Hindernisses nicht genügt (vgl. etwa Urteile des Bundesgerichts 2C\_566/2020 vom 10. Juli 2020 E. 4.3 und 5D\_167/2022 vom 17. November 2022 E. 1). Die steuerpflichtige Person muss weiter aber auch nachweisen, dass sie das Versäumte rechtzeitig nachgeholt hat, also hier dass sie die Einsprache innert zehn Tagen (Art. 124 Abs. 3 StG/GR in Verbindung mit Art. 10 VRG) bzw. innert 30 Tagen (Art. 133 Abs. 3 DBG) nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht hat.

#### **E. 5.3.2**

Die Beschwerdeführerin hat im hier zu beurteilenden Fall verschiedene Arztzeugnisse betreffend ihren Sohn eingereicht (vgl. Bg-act. 6 für das Verfahren vor der KSTV und Bf-act. 2 im verwaltungsgerichtlichen Verfah-

- 9 - ren), in denen lediglich angegeben wird, dass dieser wegen Krankheit zu 100% arbeitsunfähig sei. Um welche Krankheit es sich handelt, wird darin nicht angegeben. Ebenso wenig äussern sich die Zeugnisse darüber, inwiefern er wegen der Krankheit gehindert gewesen sein soll, administrative Arbeiten zu erledigen. Die Arbeitsunfähigkeit wurde von April 2022 bis weit nach dem Einspracheentscheid attestiert (nahtlose Verlängerung bis

### **E. 5.4**

Demnach liegt kein Wiederherstellungsgrund vor, womit die KSTV mangels Fristwahrung zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten ist. Damit bleibt es bei den verfügbaren zwei Ermessenstaxationen. Der Einspracheentscheid erweist sich mithin als rechtens und die dagegen erhobene Beschwerde ist abzuweisen. 6. Bei diesem Ausgang des Verfahrens trägt die Beschwerdeführerin die Prozesskosten (Art. 73 Abs. 1 VRG). Diese bestehen insbesondere aus einer Staatsgebühr, die hier in Anwendung der in Art. 75 VRG festgelegten Kriterien auf CHF 500.00 festgelegt wird. Der KSTV als Beschwerdegegnerin wird keine aussergerichtliche Entschädigung zugesprochen, hat sie doch lediglich in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegt und sind keine Gründe für ein Abweichen der Grundregel von Art. 78 Abs. 2 VRG gegeben. III. Demnach erkennt das

Gericht:

#### **E. 6**

Anschliessend erliess die KSTV am 6. Januar 2023 einen Einspracheentscheid für die direkte Bundessteuer, die Kantons- und die Gemeindesteuern 2021. Darin trat die KSTV nicht auf die Einsprache ein, da diese offensichtlich zu spät erfolgt sei.

#### **E. 7**

Daraufhin erhob B.\_\_\_\_\_ mit undatierter, beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden am 7. Februar 2023 eingegangener Eingabe Beschwerde gegen die "Ablehnung der Steuererklärung" seiner Mutter für das Jahr 2021.

#### **E. 8**

Nachdem die Instruktionsrichterin B.\_\_\_\_\_ darum gebeten hat, eine Vollmacht einzureichen, hat dieser am 22. Februar 2023 ein neu auch von seiner Mutter mitunterzeichnetes, ansonsten aber identisches Exemplar der bereits eingereichten Eingabe dem Gericht übermittelt und dieser zudem eine Generalvollmacht beigelegt.

#### **E. 9**

Die zur Vernehmlassung eingeladenene KSTV hat am 22. Februar 2023 ihre Stellungnahme eingereicht, in welcher sie die Abweisung der Beschwerde beantragt.

- 4 -

#### **E. 10**

Auf die weiteren Ausführungen im angefochtenen Entscheid sowie auf die Begründungen in den Eingaben der Parteien wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. II. Das Gericht zieht in Erwägung: 1. Die vorliegende Eingabe ist als Beschwerde gegen den Einspracheentscheid vom 6. Januar 2023 betreffend die direkte Bundessteuer, die Kantons- und die Gemeindesteuern 2021 entgegenzunehmen. Dieser Einspracheentscheid bildet das Anfechtungsobjekt (beschwerdeführerische Akten [Bf-act.] 1 = beschwerdegegnerische Akten [Bg-act.] 5). Beschwerdeführerin ist A.\_\_\_\_\_, wobei ihr Sohn als ihr vertraglicher Vertreter gelten kann. Streitgegenstand ist einzig, ob die KSTV zu Recht nicht auf das Begehren eingetreten ist. Trifft ihre Erwägung zu, dass die sinngemässe Einsprache verspätet eingereicht worden ist, hat es dabei sein Bewenden. 2. Die Veranlagung wie auch die Anfechtung der Veranlagung der direkten Bundessteuer erfolgt gemäss Gesetz zusammen mit den Kantons-, Gemeinde- und (allenfalls) Kirchensteuern (Art. 166 Abs. 2 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden vom 8. Juni 1986 [BR 720.000, nachfolgend mit StG/GR abgekürzt] und Art. 4 Abs. 3 des Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern vom 31. August 2006 [GKStG; BR 720.200] und Art. 24 Abs. 4 GKStG). Richtigerweise ist dabei die direkte Bundessteuer in einer eigenen Verfügung zu veranlagern und die Kantonssteuern und Gemeindesteuern gemeinsam in einer zweiten Verfügung. Berühren im späteren Beschwerdeverfahren die aufgeworfenen Fragen alle die steuerpflichtige Person betreffenden Steuerarten gleichermassen (hier: direkte Bundessteuer, Einkommens- und Vermögenssteuer des Kantons und der Gemeinde sowie Liegenschaftensteuer der Gemeinde), kann ein gemeinsamer Entscheid ergehen, weshalb auch im vorliegenden Urteil über alle Steuerarten gemeinsam befunden werden kann.

- 5 - 3. Die Steuerpflichtigen sind im Sinne einer Verfahrenspflicht gesetzlich verpflichtet, eine Steuererklärung fristgemäss einzureichen (Art. 124 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG; SR 642.11] und Art. 127 StG/GR). Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung diese Verfahrenspflicht nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemässen Ermessen vor (sogenannte Ermessenstaxation). Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigen (Art. 130 Abs. 2 DBG und Art. 131 StG/GR).

#### **E. 14**

Dezember 1990 (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) und Art. 139 Abs. 1 StG/GR sowie Art. 49 Abs. 1 lit. b des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 31. August 2006 (VRG; BR 370.100) kann die steuerpflichtige Person gegen Einspracheentscheidung innert 30 Tagen nach Zustellung des Entscheids beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden (als zuständige Steuerrekurskommission nach Art. 104 Abs. 3 DBG in Verbindung mit Art. 166 Abs. 3 StG/GR) schriftlich Beschwerde erheben. Sie muss in der Beschwerde

- 6 - ihre Begehren stellen, die sie begründenden Tatsachen und Beweismittel angeben sowie Beweisurkunden beilegen oder genau bezeichnen (Art. 140 Abs. 2 DBG und sinngemäss Art. 139 Abs. 2 StG/GR). Bleibt der Streitwert unter CHF 5'000.00 [vorliegend sind es: CHF 105.80 + CHF 928.00 + CHF 835.00 = CHF 1'868.80] und ist – wie hier – keine Fünferbesetzung vorgeschrieben, entscheidet das Verwaltungsgericht in einzelrichterlicher Kompetenz (Art. 43 Abs. 3 lit. a VRG). 4. Vorliegend hat B.\_\_\_\_\_ für A.\_\_\_\_\_ Beschwerde gegen den Einspracheentscheid vom 6. Januar 2023 eingereicht, die beim Verwaltungsgericht am 7. Februar 2023 eingegangen ist. Zwar hatte B.\_\_\_\_\_ anfänglich keine Vollmacht nachgewiesen; diese hat er jedoch nachgereicht und das Gericht hat darüber hinaus am 20. Februar 2023 eine mit der Unterschrift von A.\_\_\_\_\_ ergänzte Version derselben Eingabe erhalten. Damit ist der formelle Mangel behoben und die Beschwerde kann als fristgerecht erfolgt gelten. Mit der genannten Eingabe beantragt die Beschwerdeführerin sinngemäss unter Anführung des gesundheitlichen Zustands ihres Sohnes und Beilage verschiedener ihn betreffender Arztzeugnisse die Überprüfung des Nichteintretens auf ihre Einsprache. Damit hält die Beschwerde auch die Formvorgaben ein. Die Beschwerdeführerin ist vom angefochtenen Einspracheentscheid berührt und daher zur Beschwerdeführung legitimiert (vgl. Art. 50 VRG). Auf die Beschwerde ist somit einzutreten. 5. Zu beurteilen ist, ob die KSTV zu Recht nicht auf die mit der Einreichung der Steuererklärung für das Steuerjahr 2021 sinngemäss erhobene Einsprache eingetreten ist.

#### **E. 17**

Februar 2023). In dieser Zeit hat die Beschwerdeführerin jedoch – allenfalls wiederum über ihren Sohn als Vertreter – ihre Steuererklärung und anschliessend auch eine verwaltungsgerichtliche Beschwerde einreichen können. Damit zeigt sich bereits, dass die attestierte Arbeitsunfähigkeit in Bezug auf die Verfahrenspflicht der Einreichung der Steuererklärung und insbesondere in Bezug auf die Erhebung der Einsprache innert Frist keine oder nur untergeordnete Bedeutung gehabt haben kann. Die Beschwerdeführerin hat nicht ansatzweise nachgewiesen, dass ihr Vertreter in der langen Zeit von Ende August

2022 bis Ende Dezember 2022 ausgerechnet während der Einsprachefrist (vom 31. August 2022 bis am 29. September 2022) derart beeinträchtigt gewesen sein soll, dass es ihm unmöglich war, innert Frist zu handeln. Auch ist nicht dargetan, dass es ihr in dieser Zeit – in Kenntnis der krankheitsbedingten Unfähigkeit ihres Vertreters – nicht möglich gewesen wäre, einen anderen Vertreter zu bestimmen, der an ihrer Stelle die nötigen Verfahrenshandlungen hätte vornehmen können. Abgesehen davon ist auch nicht rechtsgenügend belegt, dass sie selbst dazu nicht in der Lage gewesen wäre. Die Beschwerdeführerin beschränkt sich auf die Behauptung, Deutsch sei nicht ihre Muttersprache, wobei ihr Sohn die Steuererklärung erledige, seit sie verwitwet sei. Insgesamt ergibt sich also, dass das unverschuldete Hindernis und das anschliessende fristgerechte Handeln im Beschwerdeverfahren nicht nachgewiesen sind.

- 10 -

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