

SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2008/22 vom 30. April 2008

Sg Verwaltungsgericht, 2008-04-30, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2008_22

FR: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2008/22 du 30 avril 2008

IT: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2008/22 del 30 aprile 2008

Regeste

Verfahrensrecht, Einsprache gegen Steuerveranlagung, Art. 180 Abs. 1 StG (sGS 811.1), Art. 8 ZGB (SR 210). Wird eine Veranlagungsverfügung uneingeschrieben versandt, so trägt die Behörde die Beweislast für die Zustellung. Eine Verspätung von 17 Tagen liegt bei B-Post-Sendungen nicht ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit, weshalb ohne zusätzliche Indizien ein früherer Empfang nicht nachgewiesen ist (Verwaltungsgericht, B 2008/22).

Erwägungen

E. 1

Der Beschwerdeführer beantragt, die bisher separat laufenden Verfahren betr. Staats- und Gemeindesteuern und betr. direkte Bundessteuern seien zu vereinigen. In beiden Rechtsmittelverfahren stellen sich dieselben Tatsachen- und Rechtsfragen, wobei allerdings die gesetzlichen Grundlagen für die beiden Steuerarten nicht dieselben sind. Vorliegend sind zwei Entscheide angefochten; der eine betrifft die Staats- und Gemeindesteuern und der andere die direkte Bundessteuer. Daher sind zwei Urteile zu fällen, die zwar in einem einzigen Akt ergehen können, aber separate Begründungen und Dispositive für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer aufweisen müssen (vgl. U. Cavelti, in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, 2. Aufl., Basel 2008, Art. 143 N 10b mit Hinweis auf BGE 130 II 509 E. 8). Dies schliesst zwar Verweisungen nicht aus, doch erscheint die Vereinigung der Verfahren und die Entscheidung in einem einzigen Akt namentlich aufgrund der verschiedenartigen gesetzlichen Vorschriften nicht zweckmässig. Dem Antrag auf Vereinigung der Verfahren ist daher nicht stattzugeben. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt VRP; Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt StG). Der Beschwerdeführer ist zur Ergreifung der Rechtsmittel legitimiert (Art. 196 Abs. 1 StG). Die Rechtsbegehren des Beschwerdeführers lauten, die Nichteintretensentscheide des kantonalen Steueramtes vom 30. April 2007 seien aufzuheben, auf die Sache sei einzutreten und diese sei zur Neu Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen, unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Anfechtungsobjekt im Beschwerdeverfahren kann aber ausschliesslich der Entscheid der Verwaltungsrekurskommission vom 13. Dezember 2007 betr. Staats- und Gemeindesteuern sein. Beim Rechtsbegehren des Beschwerdeführers handelt es sich offenbar um eine versehentliche Bezeichnung des Anfechtungsobjekts, da in Ziff. II/2 der Eingaben ausdrücklich auf die Entscheide der Vorinstanz vom 13. Dezember 2007 hingewiesen wird. Da die Beschwerdeschriften ausserdem eine Darstellung des Sachverhalts und eine Begründung enthalten, ist auf die Rechtsmittel einzutreten (Art. 196 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 161 StG und Art. 48 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1 StG). Streitgegenstand im Beschwerdeverfahren kann einzig die Frage sein, ob das kantonale

Steueramt die Einsprache des Steuerpflichtigen zu Recht als verspätet betrachtet hat und nicht darauf eingetreten ist. Auf den Antrag, auf die Sache sei einzutreten und diese sei zur Neubeurteilung zurückzuweisen, kann daher nur insoweit eingetreten werden, als bei Gutheissung der Beschwerde das kantonale Steueramt anzuweisen wäre, die Einsprache materiell zu behandeln.

E. 2

Nach Art. 180 Abs. 1 StG kann der Steuerpflichtige gegen eine Veranlagungsverfügung innert 30 Tagen seit der Eröffnung bei der Veranlagungsbehörde schriftlich Einsprache erheben. Die Einsprachefrist von 30 Tagen ist eine gesetzliche Frist. Sie hat daher grundsätzlich Verwirkungsfolge (Art. 77 Abs. 2 des Gerichtsgesetzes, sGS 941.1, abgekürzt GerG). Diese Vorschrift ist aufgrund der Verweisung von Art. 161 StG und Art. 30 Satz 1 VRP im Verfahren vor der Steuerveranlagungsbehörde betreffend kantonale Steuern grundsätzlich anwendbar.

E. 2.1

Nach Art. 180 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 82 GerG beginnt die Einsprachefrist an dem der Eröffnung der Veranlagungsverfügung folgenden Tag zu laufen. Im vorliegenden Fall wurde die Veranlagungsverfügung, wie dies üblich ist, uneingeschrieben und mittels B-Post versandt. Die Verfügung wurde vom Verwaltungsrechenzentrum St. Gallen (abgekürzt VRSG) erstellt und von diesem der Post zum Versand übergeben. Die Vorinstanz hat darüber einen Amtsbericht eingeholt.

E. 2.2

Nach dem Grundsatz von Art. 8 ZGB trägt die Steuerbehörde die Beweislast für die Zustellung (BGE 114 III 54; BGE 2A.495/2003 vom 26. Mai 2004, E. 2.2 und BGE 2A.494/2005 vom 7. Februar 2006, E. 2.1; vgl. auch Richner/ Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, Art. 133 N 16). Erfolgt die Zustellung wie im vorliegenden Fall mit uneingeschriebener Post, so hat demnach die Steuerbehörde auf geeignete Art den Beweis dafür zu erbringen, dass und wann die Zustellung erfolgt sei. Dabei ist kein strikter Beweis vorausgesetzt; im Rahmen der Beweiswürdigung genügt es, dass aufgrund der konkreten Umstände der Zeitraum hinreichend bestimmt werden kann, in dem die Sendung in den Machtbereich des Empfängers gelangt sein muss (vgl. BGE 2A.494/2005 vom 7. Februar 2006, E. 2.1; BGE 2A.271/1999 vom 17. November 1999). Das Bundesgericht hat zur Beweislast beim Versand uneingeschriebener Briefpostsendungen festgehalten, der Beweis dafür, dass es überhaupt zur Zustellung der Verfügung gekommen sei, obliege der Behörde, die allein in der Lage sei, sich den Beweis dafür zu sichern. Wer die Beweislast trage, wann die Zustellung erfolgte, hänge davon ab, ob der Versand des Aktes durch die Behörde oder der Empfang durch die Partei die Frist auslöse. Für den Fall, dass die Rechtsmittelfrist durch den Empfang der Verfügung ausgelöst werde, falle der Behörde die Beweislast für das Datum zu, da sie die Beweislosigkeit durch den uneingeschriebenen Versand verursacht habe (BGE 114 III 53 f.; vgl. J. Stadelwieser, Die Eröffnung von Verfügungen, Diss. St. Gallen 1994, S. 90 mit Hinweisen). Im vorliegenden Fall ist die Zustellung im Grundsatz nicht bestritten; der Beschwerdeführer gelangte in den Besitz der Veranlagung. Streitig ist hingegen, wann die Zustellung erfolgt war. Für diese Tatsache ist nach den dargelegten Grundsätzen die Steuerbehörde beweispflichtig; diese hat demzufolge nachzuweisen, dass der Beschwerdeführer die Einsprache verspätet erhob (BGE 114 III 54). Die Einsprache wurde

am 24. April 2007 versandt. Damit hat die Behörde nachzuweisen, dass die Zustellung spätestens am 24. März 2007 (Samstag) erfolgte. Es ist nicht erforderlich, dass ein genaues Datum strikte nachgewiesen wird. Es genügt, wenn aufgrund der konkreten Umstände des einzelnen Falles der Zeitraum bestimmt werden kann, in welchem die Sendung den Empfänger erreicht haben muss.

E. 2.3

Bestreitet der Betroffene die Zustellung einer uneingeschriebenen Postsendung, dann genügt eine Aufgabebescheinigung nicht als Nachweis der Zustellung. Der Nachweis kann nach der Praxis des Bundesgerichts jedoch gestützt auf die gesamten Umstände erbracht werden. Die Postaufgabe beweist indes nicht zwingend, dass der Betroffene den Brief auch empfangen hat, denn ein Fehler der Postzustellung liegt nicht derart ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit, dass mit der Möglichkeit einer grösseren Verspätung nicht gerechnet werden müsste. Wenn aber eine aussergewöhnliche Verspätung der Zustellung geltend gemacht wird, so trägt derjenige die Beweislast, der eine solche behauptet. Dass ein B-Post-Brief innerhalb des Kantonsgebietes rund einen Monat bzw. über drei Wochen unterwegs ist, wurde vom Verwaltungsgericht in seiner bisherigen Praxis als unwahrscheinlich betrachtet, weshalb der Betroffene zumindest glaubhaft machen musste, dass solche aussergewöhnlichen Umstände vorlagen (vgl. VerwGE vom 6. Juli 2000 i.S. W.B. und vom 24. August 2000 i.S. M.G.; Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, St. Gallen 2003, Rz. 888 mit Hinweisen). Demgegenüber erachtete es das Bundesgericht in einem später publizierten Urteil aber nicht für ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit, dass zwischen der Aufgabe eines Briefes als B-Post und der Zustellung 22 Tage verstreichen können (vgl. BGE 2P.54/2000 vom 5. Juli 2000, in: StE 2001 B 93.6 Nr. 22). Diesem Urteil lag eine Verfügung zugrunde, die das Datum 7. September trug und nach Darstellung der Steuerbehörde am 8. September per B-Post (mit 92 anderen Veranlagungen) versandt wurde, wobei die Pflichtigen am 30. Oktober Einsprache erhoben und geltend machten, die Verfügung am 30. September erhalten zu haben. Das Bundesgericht erwog, selbst wenn die Veranlagungsverfügung tatsächlich am 8. September bei der Post aufgegeben worden sei, sei damit nicht bewiesen, dass die Pflichtigen den Brief innerhalb eines bestimmten Zeitraums empfangen hätten, denn ein Fehler bei der Postzustellung liege nicht derart ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit, dass mit der Möglichkeit einer grösseren Verspätung nicht gerechnet werden müsse. Daraus folge, dass mit der Bescheinigung des Versands allein weder das genaue Datum noch ein bestimmter Zeitraum der Zustellung einer Veranlagungsverfügung bewiesen werden könne. Es bestünden auch keine Indizien für eine vor dem 30. September erfolgte Zustellung noch könne aufgrund der gesamten Umstände auf eine solche geschlossen werden.

E. 2.4

Das Urteil des Bundesgerichts wurde erst nach den Urteilen des Verwaltungsgerichts vom 6. Juli 2000 i.S. W.B. und vom 24. August 2000 i.S. M.G. publiziert. Das Bundesgericht erachtet jedenfalls beim uneingeschriebenen Versand einer Massensendung durch B-Post eine Verspätung im Bereich von 22 Tagen nicht ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit, weshalb ohne hinreichende Indizien ein früherer Zustellungszeitpunkt nicht als erwiesen angenommen werden kann. Im vorliegenden Fall datiert die Veranlagungsverfügung vom 7. März 2007. Aufgrund der Einsprache vom 24. April 2007 müsste die Verfügung spätestens am 24. März zugestellt worden sein, damit der Nachweis der Verspätung erbracht ist. Dies wäre eine Verspätung von 17 Tagen, die erheblich weniger lange dauerte als jene, die dem

Urteil des Bundesgerichts vom 5. Juli 2000 zugrundelag.

E. 2.5

Es liegen nicht genügend Indizien vor, um eine Zustellung der Veranlagungsverfügung vor dem 24. März 2007 als erwiesen oder überwiegend wahrscheinlich anzunehmen. Der Beschwerdeführer wies in seiner Einsprache darauf hin, dass er nach dem Vorfinden der Verfügung in seiner Post am 2. April 2007 telefonisch um eine Erklärung für die abweichende Veranlagung nachgesucht und um Fristerstreckung für die Zeit nach seinem Urlaub ersucht habe. Daraus lässt sich aber nicht mit hinreichender Wahrscheinlichkeit die Schlussfolgerung ziehen, die Verfügung sei vor dem 24. März 2007 zugestellt worden. Aus der Darstellung des Beschwerdeführers lässt sich auch nicht zwingend die Folgerung ziehen, er habe die Post bereits in einem vor dem 24. März 2007 liegenden Zeitraum dem Briefkasten entnommen und sie erst zu einem späteren Zeitpunkt durchgesehen und geöffnet. Dieser Sachverhalt scheint zwar möglich, aber wenig wahrscheinlich. Die Vorinstanz hat wie erwähnt einen Amtsbericht über den Versand der Veranlagungsverfügung eingeholt. Danach wurde diese vom VRSG am 8. März 2007 zwischen 16.30 und 17.00 zum Versand mittels B-Post der Post übergeben. Die Massensendung wurde von der Postlogistics bei der VRSG abgeholt. Der anschliessende Weg des Briefes lässt sich nicht rekonstruieren. In der Vernehmlassung des kantonalen Steueramtes an die Vorinstanz wird ausgeführt, dass die in der Nacht von Mittwoch auf Donnerstag erstellten Sendungen die Stadt St. Gallen betreffen. Wohin die bei der VRSG abgeholte Sendung gebracht wurde, ist indessen offen. Fest steht immerhin, dass der Briefversand der Post seit längerem reorganisiert wird und künftig gesamtschweizerisch nur noch drei Briefversandzentren betrieben werden. Ob die Couverts, unter denen sich die vorliegend streitige Sendung befand, den Raum St. Gallen verliessen und in einem auswärtigen Verteilzentrum verarbeitet wurden oder ob die gesamte Sendung, in der sich die Veranlagung des Beschwerdeführers befand, für die Stadt St. Gallen bestimmt war und von der Postlogistics auf dem kürzesten Weg vom VRSG nach der Bestimmungspoststelle gebracht wurde, ist nicht bekannt. Nicht überzeugend ist sodann das Argument der Vorinstanz, dem Beschwerdeführer sei die ungewöhnliche Diskrepanz zwischen dem Veranlagungsdatum und dem Zeitpunkt, in dem er den Brief in der Post gefunden habe, bewusst gewesen. Selbst wenn die ordentliche Einsprachefrist bis nach den Ferien gelaufen wäre, würde eine Erkundigung nach einer Fristerstreckungsmöglichkeit nicht zwingend auf einen früheren Zeitpunkt der Zustellung deuten. Nach den obigen Ausführungen hat nicht der Beschwerdeführer den Nachweis für die Zustellung am 2. April oder einem nach dem 24. März liegenden Datum zu erbringen, sondern der Beschwerdegegner hat nachzuweisen, dass die Zustellung vor dem 24. März erfolgte. Da der Beschwerdegegner beweispflichtig ist, sind die Vorbringen des Beschwerdeführers zur möglicherweise irrtümlichen Zustellung im Briefkasten eines Nachbarn irrelevant. Es ist dem Beschwerdeführer grundsätzlich unbenommen, mögliche Gründe der Verspätung vorzutragen. Fehl gehen auch die Überlegungen der Vorinstanz, dass es dem Beschwerdeführer zuzumuten gewesen wäre, die Einsprache noch vor Beginn des Urlaubs zu erklären. Wohl ist es nach den gesetzlichen Vorschriften ausreichend, eine Einsprache lediglich zu "erklären". Allerdings trifft den Einsprecher eine gewisse Substantiierungspflicht (vgl. Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., Art. 132 N 40), weshalb es einem Pflichtigen nicht zum Vorwurf gemacht werden kann, wenn er für das Verfassen einer Einsprache von einem erheblichen Zeitbedarf ausgeht. Fehl geht auch der Hinweis der Vorinstanz, es wäre dem Beschwerdeführer zuzumuten gewesen, den Briefumschlag aufzubewahren, auf welchem das Versanddatum ersichtlich gewesen wäre.

Im vorliegenden Fall wurde die Veranlagungsverfügung, wie dies üblich ist, uneingeschrieben und mittels B-Post versandt. Die Verfügung wurde vom VRSG erstellt und von diesem der Post zum Versand übergeben. Erfahrungsgemäss werden bei dieser Versandart die Briefumschläge nicht gestempelt. Bei Sendungen des VRSG für die Steuerbehörden mit Veranlagungen und Rechnungen verhält es sich jedenfalls häufig so.

E. 2.6

Zusammenfassend ergibt sich aus den vorstehenden Erwägungen, dass keine hinreichenden Indizien für eine vor dem 24. März 2007 erfolgte Zustellung vorliegen und aufgrund der Bescheinigung des Versands weder das genaue Datum noch ein bestimmter Zeitraum der Zustellung der Veranlagungsverfügung bewiesen werden kann. Somit durften Vorinstanz und Beschwerdegegner nicht davon ausgehen, dass die Veranlagung vor dem 24. März 2007 zugestellt wurde. Dementsprechend ist die Beschwerde gutzuheissen und der angefochtene Entscheid der Vorinstanz vom 13. Dezember 2007 aufzuheben. Die Angelegenheit ist gestützt auf Art. 64 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 56 Abs. 2 VRP zur Durchführung des Einspracheverfahrens an das kantonale Steueramt zurückzuweisen.

E. 3

Dem Verfahrensausgang entsprechend gehen die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens zulasten des Staates (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 1'000.-- ist angemessen (Ziff. 382 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Auf die Erhebung ist zu verzichten (Art. 95 Abs. 3 VRP). Der Beschwerdeführer hat Anspruch auf eine ausseramtliche Entschädigung (Art. 98bis VRP). Sein Rechtsvertreter hat keine Kostennote eingereicht, weshalb die Entschädigung ermessensweise festzusetzen ist (Art. 6 und 19 der Honorarordnung für Rechtsanwälte und Rechtsagenten, sGS 963.75, abgekürzt HonO). Für das Rekurs- und das Beschwerdeverfahren ist eine reduzierte Entschädigung von Fr. 1'000.-- zuzügl. MWSt angemessen (Art. 22 Abs. 1 lit. b HonO). Die Reduktion gründet darin, dass sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern als auch für die direkte Bundessteuer eine weitgehend identische Beschwerdeschrift eingereicht wurde (Art. 3 HonO). Demnach hat das Verwaltungsgericht zu Recht erkannt: 1./ Die Beschwerde wird gutgeheissen und der Entscheid der Vorinstanz vom 13. Dezember 2007 aufgehoben. 2./ Die Angelegenheit wird zur Durchführung des Einspracheverfahrens an das kantonale Steueramt zurückgewiesen. 3./ Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 1'000.-- trägt der Staat; auf die Erhebung wird verzichtet. Dem Beschwerdeführer wird der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- zurückerstattet. 4./ Der Staat hat den Beschwerdeführer für das Rekurs- und das Beschwerdeverfahren mit Fr. 1'000.-- zuzügl. MWSt ausseramtlich zu entschädigen. V. R. W. Der

Präsident:

Der

Gerichtsschreiber: Versand dieses Entscheides an: - den Beschwerdeführer (durch Rechtsanwalt lic. iur. F.) - die Vorinstanz - den Beschwerdegegner am:

Rechtsmittelbelehrung: Sofern eine Rechtsverletzung nach Art. 95 ff. BGG geltend gemacht wird, kann gegen diesen Entscheid gestützt auf Art. 82 lit. a BGG und Art. 73 StHG innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde erhoben werden.