

# **SO\_GERICHTE SGSTA.2021.33 vom 21. Februar 2022**

SO Obergericht, 2022-02-21, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so\\_gerichte\\_SGSTA.2021.33\\_d20220221](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2021.33_d20220221)

FR: SO\_GERICHTE SGSTA.2021.33 du 21 février 2022

IT: SO\_GERICHTE SGSTA.2021.33 del 21 febbraio 2022

## **Regeste**

Staats- und Bundessteuer 2017 und 2018

## **Erwägungen**

### **E. 1**

des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG, BGS 614.11) kann ein Steuerpflichtiger gegen den Einspracheentscheid über die Staatssteuerveranlagung beim Kantonalen Steuergericht (KSG) Rekurs erheben. Einspracheentscheide über die Veranlagung der direkten Bundessteuern sind demgegenüber beim Steuergericht mittels Beschwerde anzufechten (Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, DBG, SR 642.11 i.V.m. § 4 der kantonalen Vollzugsverordnung zum DBG, BGS 613.31). Die Zulässigkeit des Rechtsmittels der Beschwerde ergibt sich damit aus Art. 140 Abs. 1 DBG i.V.m. §

### **E. 4**

der kantonalen Vollzugsverordnung zum DBG. Die Rekurrenten sind daher als Steuerpflichtige zur Einlegung der entsprechenden Rechtsmittel legitimiert und das angerufene Gericht ist sachlich zuständig. Rekurs und Beschwerde sind innert 30 Tagen, von der Zustellung an gerechnet, einzureichen. Der Einspracheentscheid datiert vom 13. September 2021. Am 12. Oktober 2021 wurde die Rechtsschrift der Post übergeben. Rekurs und Beschwerde wurden fristgerecht erhoben. Es ist darauf einzutreten. 2. Mit Einspracheentscheid vom 13. September 2021 ist das kantonale Steueramt nicht auf die Einsprache der Rekurrenten eingetreten. Vorliegend geht es somit ausschliesslich um die Frage, ob die Vorinstanz zu Recht nicht auf die Einsprache gegen die Ermessensveranlagungen eingetreten ist. Eine materielle Überprüfung der Veranlagungen ist dem Kantonalen Steuergericht verwehrt (Zweifel et al., Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2. A., § 21 N 12). Die Eintretensvoraussetzungen für Einsprachen gegen Ermessensveranlagungen werden im kantonalen Recht (§ 149 Abs. 4 StG) und im Recht der direkten Bundessteuer (Art. 132 Abs. 3 DBG) nahezu gleich umschrieben. Es rechtfertigt sich daher, Rekurs und Beschwerde gleichzeitig in einem Entscheid zu behandeln. Soweit notwendig wird auf Differenzierungen nachfolgend eingegangen. 3.1. Ein Nichteintretensentscheid kann im Einspracheverfahren gefällt werden, wenn die Gültigkeitsvoraussetzungen einer Einsprache nicht erfüllt sind. Zu den Gültigkeitsvoraussetzungen gehören insbesondere (vgl. Zweifel et al., a.a.O., § 21 N 12; Richter et al., Handkommentar zum DBG, 3. A., Art. 132 N 6): - Legitimation des Einsprechers; - Prozessfähigkeit des Einsprechers; - Rechtsschutzinteresse des Einsprechers; - Anfechtungsobjekt muss der Einsprache zugänglich sein; - Schriftlichkeit; - Einhaltung der Einsprachefrist; - Vorhandensein eines Einsprachewillens. Wird eine Ermessensveranlagung angefochten, sind auch die Begründung der Einsprache und die

Nennung allfälliger Beweismittel Gültigkeitsvoraussetzungen ( Zweifel et al., a.a.O., § 20 N 20 f.; Richner et al., a.a.O., Art. 132 N 56 ff.). 3.2. Vorliegend macht die Vorinstanz geltend, dass die Einsprache ungenügend begründet sei. Nach herrschender Lehre dürfen mit Blick auf die Eintretensfrage keine allzu hohen Anforderungen an die Begründung gestellt werden. Immerhin muss der Begründung aber entnommen werden können, was der Einsprecher an der angefochtenen Verfügung bemängelt und auf welche sachbezogenen tatsächlichen oder rechtlichen Überlegungen er sich dabei stützt. Der Einsprecher muss sich mit anderen Worten sachbezogen mit der angefochtenen Verfügung befassen ( Zweifel et al., a.a.O., § 20 N 20; Zweifel/Hunziker , in: Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., Art. 132 N 35; Bundesgericht, BGer, Entscheid vom 30. April 2012, 2C\_136/2011, E. 4.2.1). Beanstandungen allgemeiner Art genügen nicht (BGer, Entscheid vom 10. Oktober 2012, 2C\_54/2012, E. 5.1). Zudem muss der Begründung entnommen werden können, wie entschieden werden sollte (vgl. auch Zweifel et al., a.a.O., § 20 N 20 S. 308). 3.3. Die Begründung muss aus der Einsprache selbst hervorgehen. Verweisungen auf Beilagen oder frühere Eingaben sind nur zu beachten, wenn sie eindeutig und unmissverständlich sind. Pauschale Verweisungen sind nicht zulässig. Es ist nicht Sache der Einsprachebehörde, in den Akten nach möglichen Gründen für die Einsprache zu forschen ( Zweifel/Hunziker , a.a.O., § 132 N 35; BGE 123 III 552, E. 4). 3.4. Das Nachholen der versäumten Mitwirkungshandlung bzw. das Nachreichen der Steuererklärung stellt keine Prozessvoraussetzung dar. Sie ist aber eine mögliche, häufig wahrscheinlich sogar die einfachste Form, wie eine Begründung erbracht werden kann ( Richner et al., a.a.O., Art. 132 N 58; BGer, Entscheid vom 29. April 2009, 2C\_579/2008, E. 2.2; Entscheid vom 4. Juli 2005, 2A.72/2004, E. 6). 3.5. Steuerpflichtige, die nach Ermessen veranlagt worden sind, haben im Einspracheverfahren die offensichtliche Unrichtigkeit der Veranlagung nachzuweisen (Art. 132 Abs. 3 DBG; Art. 48 Abs. 2 StHG, § 149 Abs. 4 StG; vgl. auch BGE 131 II 548, E. 2.3). Die Frage, ob die offensichtliche Unrichtigkeit der Veranlagung nachgewiesen werden konnte, bildet Gegenstand der materiellen Prüfung der Einsprache ( Richner et al., a.a.O., Art. 132 N 62; Zweifel/ Hunziker , in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. A. Art. 48 N 42). Sie stellt daher keine Prozessvoraussetzung dar. 4. Vorliegend haben die Rekurrenten mit Schreiben vom 6. Oktober 2020 lediglich festgehalten, dass gegen die Ermessensveranlagungen 2015-2018 Einsprache erhoben werden soll. Begründet wurde die Einsprache nicht. Stattdessen wurde auf die noch einzureichenden Einspracheunterlagen verwiesen. Gleichzeitig wurde um eine Fristerstreckung von zehn Tagen ersucht. Am 19. Oktober 2020 wurden die Steuerunterlagen 2015 und 2016 eingereicht. Für die Unterlagen 2017 und 2018 wurde gleichzeitig um eine weitere Erstreckung von zehn Tagen gebeten. Nach Aussage der Rekurrenten wurden die angefochtenen Veranlagungen vom 17. September 2020 erst am 21. September 2020 zugestellt. Da die Veranlagungen nicht eingeschrieben verschickt wurden, kann das exakte Zustelldatum nicht nachgewiesen werden. Es ist daher zugunsten der Rekurrenten davon auszugehen, dass die Veranlagungen effektiv erst am 21. September 2020 zugestellt wurden. Somit lief die Einsprachefrist am 21. Oktober 2020 ab. Wann das Schreiben vom 19. Oktober 2020 der Post übergeben wurden, ist nicht nachgewiesen. Zugunsten der Rekurrenten ist davon auszugehen, dass dieses Schreiben noch innerhalb der Rechtsmittelfrist verschickt worden ist. Spätere Eingaben, die nach Ablauf der Rechtsmittelfrist eingereicht wurden, sind demgegenüber grundsätzlich nicht zu beachten.

Die Einsprachefrist ist eine nicht erstreckbare Verwirkungsfrist (Art. 119 Abs. 1 DBG; § 137 Abs. 1 StG; Zweifel et al., a.a.O., § 20 N 13). Dies führt dazu, dass die Begründung und das Beweismittelangebot nach Ablauf der Frist nicht mehr nachgeholt werden können (Richner et al., a.a.O., Art. 132 N 60). Für die Steuerjahre 2017 und 2018 liegt somit innert Frist keine rechtsgenügende Begründung vor. Ein blosser Verweis auf zu einem späteren Zeitpunkt einzureichende Steuererklärungen stellt keine substantiierte Begründung dar (Richner et al., a.a.O., Art. 132 N 57). Damit kann festgehalten werden, dass die Gültigkeitsvoraussetzungen einer Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung bei Ablauf der Rechtsmittelfrist grundsätzlich nicht erfüllt waren. Liegen die Gültigkeitsvoraussetzungen nicht vor, darf die Einsprachebehörde auf die Einsprache nicht eintreten.

5.1. Vorliegend wurden die Steuererklärungen 2017 und 2018 am 6. April 2021 und damit fast ein halbes Jahr nach Ablauf der Rechtsmittelfrist eingereicht. Die beiden Steuererklärungen erfüllen zweifellos den Anspruch an eine Begründung im Sinne von Art. 132 Abs. 3 DBG bzw. § 149 Abs. 4 StG. Da die beiden Steuererklärungen mehrere Monate nach Ablauf der Rechtsmittelfrist eingereicht wurden, sind sie grundsätzlich für das Einspracheverfahren unbeachtlich. Nur dann könnten sie noch als fristgerechte Einsprachebegründung angesehen werden, wenn die Einsprachefrist wiederhergestellt wird. Nach Art. 133 Abs. 3 DBG bzw. § 137 Abs. 2 StG wird auf eine verspätete Einsprache nur eingetreten, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass er durch Militär- oder Zivilschutz, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war und die Einsprache innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht wurde.

5.2. Die beiden Rekurrenten haben zwei gleichlautende ärztliche Bestätigungen vom 5. November 2020 eingereicht. Den Bestätigungen kann entnommen werden, dass die Rekurrenten bei der ausstellenden Ärztin in ambulanter Behandlung waren und an einem die Lebensqualität und die Arbeitsfähigkeit massiv beeinträchtigenden Krankheitsgeschehen leiden würden. Seit Februar 2020 komme es immer wieder zu herausfordernden Situationen und Leistungseinbrüchen mit entsprechenden Belastungssituationen. Zunächst ist festzuhalten, dass die Arztzeugnisse sich nur zum Zeitraum Februar 2020 bis 5. November 2020 äussern. Die Steuererklärungen wurden aber erst am 6. April 2021 eingereicht. Ob die Belastungssituationen nach dem 5. November 2020 noch vorhanden waren und wie lange sie dauerten, kann dem Zeugnis nicht entnommen werden. Ein Einsprecher hat aber auch nachzuweisen, dass er innert 30 Tagen nach Wegfall des Hinderungsgrunds gehandelt hat. Mit den beiden Arztzeugnissen kann dieser Beweis nicht geführt werden.

5.3. Inhaltlich sind die Arztzeugnisse sehr allgemein gehalten. Dass die beiden Rekurrenten in ambulanter fachärztlicher Behandlung waren, stellt nach herrschender Rechtsprechung keinen Wiederherstellungsgrund dar (KSG, Entscheid vom 13. August 2007, SGSTA.2007.66; BST.2007.66, E. 4). Weiter wird ein Leiden erwähnt, welches die Lebensqualität und die Arbeitsfähigkeit beeinträchtigt, was auf nahezu jede Krankheit zutrifft. Nicht jede Krankheit stellt aber einen Wiederherstellungsgrund dar (Zweifel et al., a.a.O., § 8 N 17). Konkret muss bei einem Arztzeugnis überprüft werden, ob dem Zeugnis entnommen werden kann, dass ein Einsprecher aufgrund seiner Krankheit nicht in der Lage war, eine Einsprache zu verfassen oder eine Drittperson mit der Einreichung einer Einsprache zu beauftragen (Richner et al., a.a.O., Art. 133 N 32; KSG, Entscheid vom 14. März 2011, SGSTA.2010.88; BST.2010.85, E. 4; Entscheid vom 2. Juli 2012, SGSTA.2012.39; BST.2012.39, E. 3.3 [vgl. auch BGer, Entscheid vom 12. Oktober 2012, 2C\_926/2012]; Entscheid vom 27. Mai 2013, SGSTA.2013.29; BST.2013.27, E. 4.2; Entscheid vom 12. Mai 2014, SGSTA.2014.1;

BST.2014.1, E. 2.4). 5.4. Den Ausführungen der Rekurrenten in den Rechtsschriften kann entnommen werden, dass sie durch die Corona-Pandemie stark gefordert waren und um ihre wirtschaftliche Existenz bangten. Namentlich konnte eine Messe nicht durchgeführt werden und das Kino und der Gastrobetrieb mussten zeitweise geschlossen werden. Aufgrund der psychischen Belastungen litten sie offenbar an temporären Leistungseinbrüchen (Replik, Ziff. 11). Damit steht fest, dass es durchaus Phasen gab, in denen die Rekurrenten handlungsfähig waren. Dies geht auch aus Ziff. 12 der Replik hervor, in welcher die Rekurrenten festhielten, dass sie sich in dieser Zeit primär um die Umsätze ihrer Unternehmung und nicht um administrative Verpflichtungen kümmerten. Den Akten kann zudem entnommen werden, dass die Rekurrenten zwischen dem 6. Oktober 2020 und dem 6. April 2021 in der Lage waren, immerhin zumindest acht Eingaben oder E-Mails an die Veranlagungsbehörde zu richten. Weiter hat A. Y. in dieser Zeit neu ein Kino übernommen. Es ist daher nicht einzusehen, warum die Rekurrenten in dieser Zeit nicht in der Lage hätten sein sollen, zumindest einen Dritten mit der Erstellung einer formell korrekten Einsprache zu beauftragen (KSG, Entscheid vom 22. März 2021, SGSTA.2020.41; BST.2020.33, E. 3.2; Entscheid vom 26. Juni 2017, SGSTA.2017.34; BST.2017.32). Hätte dieser Auftrag erteilt werden können, kann die Einsprachefrist nicht wiederhergestellt werden. 5.5. Es ist unbestritten, dass die Corona-Pandemie vor allem die KMU stark gefordert hat. Die Behörden haben daher auch im Justizbereich verschiedene Massnahmen ergriffen (z.B. die inzwischen ausser Kraft gesetzte Verordnung über den Stillstand der Fristen in Zivil- und Verwaltungsverfahren zur Aufrechterhaltung der Justiz im Zusammenhang mit dem Coronavirus [COVID-19]; SR 173.110.4), um den betroffenen Unternehmungen unter die Arme zu greifen. Ein genereller Stillstand von gesetzlichen Fristen zwischen September 2020 und April 2021 wurde aber nie angeordnet. Die Gerichte sind an die gesetzlichen Vorgaben gebunden und können nicht im Einzelfall Rechtsmittelfristen nach Ermessen erstrecken. 6. Im Schreiben vom 12. November 2020 und auch in der Rekurschrift weisen die Rekurrenten darauf hin, dass ihnen der zuständige Experte, C. Z., bestätigt habe, dass die Steuererklärungen 2017 und 2018 auch noch nachträglich nachgereicht werden könnten. Eine unrichtige behördliche Auskunft kann unter Umständen Vertrauensschutz geniessen. Erforderlich ist, dass die Auskunft geeignet war, Vertrauen zu begründen, dass die auskunftserteilende Person zuständig war, dass die Auskunft vorbehaltlos erteilt worden war, dass die Unrichtigkeit der Auskunft nicht erkennbar war, dass nachteilige Dispositionen aufgrund der Auskunft getätigt wurden, dass seither keine Änderung des Sachverhalts oder der Gesetzgebung erfolgt sind und dass das Interesse am Vertrauensschutz das Interesse an der richtigen Rechtsanwendung überwiegt ( Häfelin/Müller/Uhlmann , Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. A., Rz. 667 ff.). Die Veranlagungsbehörde hält in diesem Zusammenhang lediglich fest, dass es keine Aktennotiz oder andere Hinweise zu diesem Gespräch gibt. Wenn die Rekurrenten sich auf den Vertrauensschutz berufen möchten, würde es an ihnen liegen, die genannten Voraussetzungen nachzuweisen. Auch hier bleibt beispielsweise unklar, welchen Sachverhalt die Rekurrenten genau geschildert haben und wie die exakte Antwort gelautet hat. Dass die Rekurrenten eine falsche behördliche Auskunft erhalten haben, die einen Vertrauensschutz bewirkt, ist daher nicht nachgewiesen. 7. Damit ergibt sich, dass die Einsprache innert Frist nicht genügend begründet worden war. Eine genügende Begründung wurde erst viele Monate später eingereicht. Diese Begründung kann im Einspracheverfahren nicht mehr berücksichtigt werden. Auch eine Wiederherstellung der Einsprachefrist kommt hier nicht in Frage. Damit steht fest, dass die

Gültigkeitsvoraussetzungen der Einsprache nicht erfüllt waren und die Vorinstanz zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten ist. Rekurs und Beschwerde sind deshalb abzuweisen.

8. Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Rekurrenten kostenpflichtig. Die Gebühren berechnen sich nach § 3 und § 150 des Gebührentarifs (BGS 615.11). Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekurs-/Beschwerdeverfahrens von CHF 1'000 (Grundgebühr, kein Zuschlag) zu bezahlen. Ausgangsgemäss ist keine Parteientschädigung geschuldet. \*\*\*\*\*

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