

SO_GERICHTE SGSTA.2022.12 vom 16. August 2022

SO Obergericht, 2022-08-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2022.12

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2022.12 du 16 août 2022

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2022.12 del 16 agosto 2022

Regeste

Verfahren, Einsprache. Vordatierungspraxis der Veranlagungsbehörden bei Ermessensveranlagungen; in casu Laienperson, falsches Verfügungsdatum, behördliche Fehlleistung, Gutglaubensschutz.

Volltext

KSGE 2022 Nr. 5

StG § 149, DBG Art. 132. Verfahren, Einsprache.

Vordatierungspraxis der Veranlagungsbehörden bei Ermessensveranlagungen; in casu Laienperson, falsches Verfügungsdatum, behördliche Fehlleistung, Gutglaubensschutz.

Aus den Erwägungen

2. Die Voraussetzungen einer Einsprache werden in Art. 132 DBG geregelt, die Fristberechnung in Art. 133 DBG. Eine nahezu gleichlautende Formulierung findet sich in § 149 StG bzw. in § 9 des Gesetzes über den Rechtsschutz in Verwaltungssachen (VRG, BGS 124.11). Rekurs und Beschwerde können daher gemeinsam behandelt werden. Soweit notwendig wird auf Differenzierungen nachfolgend eingegangen.

3.1. Veranlagungsverfügungen der Steuerbehörden sind dem Steuerpflichtigen schriftlich zu eröffnen und müssen eine Rechtsmittelbelehrung aufweisen (Art. 116 Abs. 1 DBG bzw. § 136 Abs. 1 StG). Die Eröffnung muss es dem Adressaten ermöglichen, von der Veranlagungsverfügung Kenntnis zu erlangen, um diese gegebenenfalls sachgerecht anfechten zu können. Die Veranlagungsverfügung gilt als eröffnet, wenn sie ordnungsgemäss zugestellt ist und der Steuerpflichtige davon Kenntnis nehmen kann; dass er davon tatsächlich Kenntnis nimmt, ist hingegen nicht erforderlich (zum Ganzen KSG vom 6.4.2021, SGSTA.2020.39; BST.2020.32, unter [gerichtsentscheide.so.ch](https://www.stb.admin.ch/gerichtsentscheide/so.ch), mit Hinw. auf Bundesgerichtsentscheide BGE 122 I 139 E.1; 113 Ib 296 E. 2a; Urteile des Bundesgerichts BGer 2C_430/2009 vom 14.1.2010, E. 2.4; 2C_392/2017 vom 11.1.2018, E. 2.1).

3.2. Die definitive Veranlagungsverfügung wurde der Rekurrentin am 5. November 2021 zugestellt (Zustellnachweis A-Post Plus). Datiert wurde Veranlagungsverfügung indessen auf den 11. November 2021. Durch die Vordatierung trug diese Verfügung unbestrittenermassen ein unzutreffendes Datum.

3.3. In Ziff. III.6. ihrer Vernehmlassung vom 6. Mai 2022 hielt die VB Olten-Gösgen fest, dass mittels Zentralversand versendete Veranlagungen regelmässig vordatiert würden. Bei Sendungen ohne Zustellnachweis könne das Zustelldatum der Natur der Sache nach nicht genau ermittelt werden. Damit stelle die VB sicher, dass auch die Steuerpflichtigen, welche die Veranlagung ohne Zustellnachweis erhalten würden, 30 Tage Frist für ihre Einsprache

hätten. Ergänzend ist festzuhalten, dass die Datierung einer Veranlagungsverfügung von Gesetzes wegen nicht vorgeschrieben ist (Art. 116 Abs. 1 und Art. 131 Abs. 1 DBG bzw. § 136 Abs. 1 und § 148 Abs. 1 StG; M. Zweifelet al., Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2. A., § 19 N 21 ff.; KSG vom 6.4.2021, a.a.O., E. 3.3).

4. Gemäss Art. 38 VwVG (Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, SR 172.021) darf einer Partei aus mangelhafter Eröffnung einer Verfügung kein Nachteil erwachsen. Diese Regelung ist ein Ausfluss aus dem Prinzip von Treu und Glauben (Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 Bundesverfassung, BV; L. Kneubühlerin: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Art. 38 N 1). Sie gilt als allgemeiner Grundsatz des öffentlichen Prozessrechts auch im kantonalen Recht, selbst wenn hier eine analoge Gesetzesbestimmung fehlt. Rechtsfolge dieses Vertrauensschutzes ist die Bindung des Staates an die geschaffene Vertrauensgrundlage. Nachdem die Datierung einer Veranlagungsverfügung nicht gesetzlich vorgeschrieben ist, stellt sich die Frage, ob ein falsches Datum überhaupt einen Eröffnungsfehler darstellen kann. Ein solcher Fehler ist - so will es der Wortlaut - ein mit der Eröffnung zusammenhängender Mangel (R. Kienerin der Besprechung des Urteils des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 3.10.2013, in BVR 2014, S. 141).

Ist in casu von einem Eröffnungsfehler auszugehen, können nur dann Ansprüche aus Treu und Glauben aus diesem Fehler geltend gemacht werden, wenn die Person, welche die Ansprüche erhebt, nicht ohne weiteres erkennen konnte, dass das Verfügungsdatum falsch war (L. Kneubühler, a.a.O., Art. 38 N 4; M. Zweifelet al., a.a.O., § 15 N 59). Hat demgegenüber die betroffene Person den Fehler bemerkt oder hätte sie ihn bei gebührender Aufmerksamkeit bemerken müssen, kann sie sich nicht auf den Schutz von Treu und Glauben berufen (BGer 2C_392/2017 vom 11.1.2018, E. 2.3).

5.1. Im konkreten Fall ist die Rekurrentin am 5. November 2021 nach Ermessen veranlagt worden. Die Veranlagung trägt indessen wie gesagt das Datum vom 11. November 2021. Die Rekurrentin war vom 22. Oktober bis 27. November 2021 in Südamerika. Die Veranlagung wurde per A-Post plus eröffnet. Die Einsprache ist am 9. Dezember 2021 (Poststempel) eingereicht worden. Die VB trat wegen Verspätung auf die Einsprache nicht ein. Die Rekurrentin moniert hier vor allem die Vordatierung.

5.2. Das Steuergericht hat im Entscheid SGSTA.2020.39; BST.2020.32 vom 6. April 2021 (a.a.O.) eine ähnliche Konstellation behandelt und die Rechtsmittel abgewiesen; die Vordatierungspraxis der VB bei Ermessensveranlagungen ist aber kritisiert worden. Bei jenem Fall ging es indessen um einen Treuhänder. Ansprüche aus Treu und Glauben wurden damals abgewiesen, weil der Treuhänder ohne weiteres erkennen konnte, dass das Verfügungsdatum falsch war. Die Rekurrentin ist dagegen keine Fachperson, sondern eine Laienperson.

5.3. Nach dem Gesagten war die vorliegende Datierung vom 11. November 2021 falsch; auf diese vertraute die Rekurrentin. Eigentliche Nachforschungen über die Richtigkeit des Datums können von ihr als Nicht-Fachperson nicht erwartet werden. Sie durfte sich daher auf das Verfügungsdatum verlassen (U. Häfelin/G. Müller/F. Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. A., Rz. 657). Nach dem Ausgeführten führt die Vordatierung somit hier zum Gutglaubensschutz. Die umstrittene Verfügung gilt demnach frühestens am 12. November 2021 als zugestellt, so dass die 30-tägige Einsprachefrist am 13. November 2021 zu laufen begann und am Montag, den 13. Dezember 2021 endete (vgl. oben, E. 2). Die am

9. Dezember 2021 der Post übergebene Einsprache erfolgte damit rechtzeitig. Demnach ist die VB zu Unrecht nicht auf die Einsprache eingetreten. Die Rechtsmittel sind somit begründet.

5.4. An diesem Ergebnis vermögen die Vorbringen der VB nichts zu ändern.

Ob die fehlerhafte Datierung tatsächlich einen Eröffnungsfehler darstellt, weil die Datierung des Entscheids an sich nicht vorgeschrieben ist und in der Rechtsmittelbelehrung festgehalten wird, dass das Zustelldatum massgebend sei, kann dahingestellt bleiben. Zwar könnte das Zustelldatum auch ohne grosse Fachkenntnisse anhand der Sendungsnummer und der entsprechenden Webseite des postalischen Dienstleisters eruiert werden. Indem die Rekurrentin als Laienperson auf das hier irreführende aufgedruckte Verfügungsdatum abgestellt hat, kann sie sich nach dem Ausgeführten auf den Schutz von Treu und Glauben berufen. Mithin ist bei diesem falschen Verfügungsdatum zumindest eine behördliche Fehlleistung anzunehmen. Dabei ist im vorliegenden Fall im Unterschied zu jenem Steuergerichtsurteil vom 6. April 2021 (a.a.O.; vgl. auch BGer vom 11.1.2018, a.a.O., E. 2.4.3) entscheidend zu berücksichtigen, dass es sich hier nicht um eine Fachperson bzw. Treuhänderin handelt. Für die im Verkehr mit Behörden stehenden Laien gilt ein tiefes Mass an Sorgfalt (vgl. R. Kiener, a.a.O., S. 142). Es ändert auch nichts, dass die VB mit der bewussten Vordatierung beabsichtigt, den Steuerpflichtigen, welche die Veranlagungsverfügung im Rahmen eines Massenversands ohne Zustellnachweis erhalten, eine Anfechtungsfrist von 30 Tagen ab dem abgedruckten Verfügungsdatum zu gewähren. Das Steuergericht hat bereits im erwähnten Urteil vom 6. April 2021 auf die Fragestellung hingewiesen, ob bei Ermessensveranlagungen, welche wie hier mittels Zustellnachweis verschickt werden, nicht das korrekte Erstellungsdatum auf die Verfügung gesetzt werden sollte. Das Steuergericht war in jenem Urteil schon der Auffassung, dass grundsätzlich davon ausgegangen werden darf, dass Behörden keine fiktiven Angaben machen und es sich bei einer Falschdatierung um eine behördliche Fehlleistung handelt, welche Unsicherheiten schafft; insofern frage sich, ob die diesbezügliche Praxis der kantonalen Veranlagungsbehörden nicht generell geändert werden sollte (vgl. KSG vom 6.4.2021, a.a.O., E. 7.3). Schliesslich sei im Übrigen darauf hingewiesen, dass die gesetzlichen Bestimmungen über die Eröffnung von Verfügungen und Entscheiden in Steuersachen bzw. über die Form der Zustellung in Verwaltungssachen, welche allesamt am 1. Juli 2022 in Kraft getreten sind (vgl. § 136 Abs. 1bis StG; § 50bis Vollzugsverordnung zum StG, BGS 614.12; § 21ter Abs. 2 VRG; Verordnung über die Form der Zustellung in Verwaltungssachen, BGS 124.13), im vorliegenden Verfahren noch nicht anwendbar sind.

5.5. Zusammenfassend ergibt sich, dass Rekurs und Beschwerde gutzuheissen sind. Der angefochtene Nichteintretensentscheid ist damit aufzuheben und die Sache zur materiellen Behandlung der Einsprache vom 8. bzw. 9. Dezember 2021 an die Vorinstanz zurückzuweisen.

Steuergericht, Urteil vom 16. August 2022 (SGSTA.2022.12; BST.2022.12)

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