

ZG_VERWALTUNGSGERICHT A 2023 8 vom 26. September 2023

ZG Verwaltungsgericht, 2023-09-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zg_verwaltungsgericht_A_2023_8

FR: ZG_VERWALTUNGSGERICHT A 2023 8 du 26 septembre 2023

IT: ZG_VERWALTUNGSGERICHT A 2023 8 del 26 settembre 2023

Regeste

Abgaberechtliche Kammer — Kantons- und Gemeindesteuern / direkte Bundessteuer 2020 (Nichteintreten auf Einsprache/Abweisung Fristwiederherstellungsgesuch) — Rekurs

Erwägungen

E. 7

Urteil A 2023 8 desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt (BGE 142 V 389 E. 2.2 und 3.3; 130 III 321 E. 3.2, je mit Hinweisen). 3. Strittig und zu prüfen ist zunächst, ob die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die sinngemässe Einsprache vom 12. Januar 2023 eingetreten ist. 3.1 Gemäss § 132 Abs. 1 StG bzw. Art. 132 Abs. 1 DBG muss eine Einsprache innert 30 Tagen nach Zustellung der angefochtenen Verfügung eingereicht werden, ansonsten darauf nicht eingetreten werden kann. Bei der Einsprachefrist handelt es sich um eine nicht erstreckbare Verwirkungsfrist, die aber wiederhergestellt werden kann. Selbst wenn die ursprüngliche Verfügung fehlerhaft ist, darf die Behörde nach Ablauf der Einsprachefrist nicht auf die Einsprache eintreten (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N 18). Nach § 117 Abs. 1 und 2 StG bzw. Art. 133 Abs. 1 DBG beginnen die im Gesetz vorgesehenen Fristen mit dem auf die Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides folgenden Tage. Die Frist gilt als eingehalten, wenn die Eingabe am letzten Tag der Frist bei der Veranlagungsbehörde eingegangen ist oder der Schweizerischen Post übergeben wurde. Fällt der letzte Tag auf einen Samstag, Sonntag oder staatlich anerkannten Feiertag, so läuft die Frist am nächstfolgenden Werktag ab. 3.2 Die rechtsgültig vertretene Person hat sich das prozessuale Verhalten der vertretenden Person anrechnen zu lassen (BGer 2C_872/2018 vom 18. Dezember 2018 E. 2.2.2 mit Hinweisen). 3.3 Die Veranlagungsverfügungen für die Kantons- und Gemeindesteuern 2020 sowie die direkte Bundessteuer 2020 datieren vom 9. August 2022 und wurden uneingeschrieben mittels B-Post versendet (StV-act. 9). Die Zustellung einer Verfügung ist eine empfangs-, nicht aber eine annahmebedürftige einseitige Rechtshandlung. Die tatsächliche Kenntnisnahme der Entscheidung ist folglich nicht Voraussetzung für eine ordnungsgemässe Zustellung bzw. Eröffnung der Verfügung. Die Möglichkeit der Kenntnisnahme durch den Empfänger genügt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 116 N 23; Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl. 2022, Art. 116 N 20 f.). Der Beweis der Tatsache und des Zustelldatums von Verfügungen obliegt der verfügenden Behörde, welche damit die entsprechende (objektive) Beweislast trägt (BGE 124 V 400 E. 2a; BGer 8C_374/2014 vom 13. August 2014 E. 3.2). Bei ge-

E. 8

Urteil A 2023 8 wöhnlichen A- oder B-Post-Sendungen ist ein zweifelsfreier Nachweis regelmässig nicht möglich. Dies schliesst nicht aus, dass aufgrund der Umstände des Einzelfalls geschlossen werden kann, dass die Sendung zugestellt worden sein muss oder wenigstens der Zeitraum bestimmt werden kann, in welchem die Sendung den Empfänger bzw. dessen Machtbereich erreicht haben muss. Ob darüber hinreichend Gewissheit besteht, ist eine Frage der freien Beweiswürdigung (Rohner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 116 N 29 mit Hinweisen). Wird die Tatsache oder das Datum der Zustellung solcher Sendungen allerdings plausibel und nachvollziehbar bestritten, muss entsprechend im Zweifel auf die Darstellung des Empfängers abgestellt werden (BGE 129 I 8 E. 2.2; 124 V 400 E. 2a; 114 III 51 E. 3; 103 V 63 E. 2a). Gemäss dem Factsheet der Schweizerischen Post "B-Post- Einzelsendungen, bewährter Briefversand mit attraktivem Preis-Leistungs-Verhältnis" werden B-Post-Sendungen am dritten Werktag nach Postaufgabe (ausser am Samstag) zugestellt (<https://www.post.ch/-/media/portal-opp/pm/dokumente/b-post-einzelsendungen-factsheet.pdf>, besucht am 26. September 2023).

3.4 3.4.1 Vorliegend bestreiten die Rekurrenten, die Verfügungen vom 9. August 2022 jemals erhalten zu haben (vgl. act. 1) und erwarten von der Steuerverwaltung einen Beweis der Zustellung (vgl. act. 6 S. 2). Es ist allerdings festzuhalten, dass die Rekurrenten am 25. Januar 2023 im vorinstanzlichen Verfahren auf Bitte der Steuerverwaltung um ein Arztzeugnis nebst den Suva-Berichten auch die Verfügungen vom 9. August 2022 der Steuerverwaltung persönlich überbrachten (vgl. act. 9 S. 5; StV-act. 17). Dies wird von den Rekurrenten auch nicht bestritten. Im vorliegenden Rekursverfahren reichten die Rekurrenten die Rechnung zur direkten Bundessteuer 2020 vom 9. August 2022 ebenfalls nochmals ein (Rek-act. 4). Folglich ist die Bestreitung der Rekurrenten, die Verfügungen vom 9. August 2022 jemals erhalten zu haben weder plausibel noch nachvollziehbar. Die Rekurrenten versuchen denn auch nicht zu erklären, warum sie nun doch im Besitz der Verfügungen vom 9. August 2022 sind. Es ist somit davon auszugehen, dass die Rekurrenten bzw. ihr Steuervertreter diese innert einer regulären Bearbeitungsfrist für B-Post-Sendungen (vgl. E. 3.3 vorstehend) erhielten. Selbst wenn die Zustellung ausnahmsweise mehr Zeit in Anspruch genommen hätte, als dies gewöhnlich für B-Post-Sendungen der Fall ist, muss die am 12. Januar 2023 erhobene Einsprache – mehr als fünf Monate nach Briefdatum – als deutlich verspätet und damit nicht fristgerecht betrachtet werden.

3.4.2 Auch wenn man davon ausgeht, dass die Rekurrenten die Verfügungen vom

E. 8.1

Die unterliegende Partei trägt die Kosten des Rekursverfahrens (§ 120 Abs. 1 StG; Art. 144 Abs. 1 DBG). Die Höhe der Spruchgebühr beträgt Fr. 400.– bis Fr. 15'000.– (§ 1 Abs. 1 der Verordnung über die Kosten im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht [KoV VG; BGS 162.12]). Vorliegend unterliegen die Rekurrenten vollständig, weshalb sie die gesamten Verfahrenskosten zu tragen haben. Die Kosten werden aufgrund des Zeit- und Arbeitsaufwandes, der Wichtigkeit und Schwierigkeit der Sache sowie des Streitwerts (§ 1 Abs. 2 KoV VG) auf Fr. 1'000.– festgesetzt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet.

14 Urteil A 2023 8

E. 8.2

Bei diesem Verfahrensausgang ist den ohnehin nicht vertretenen Rekurrenten keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 120 Abs. 3 StG sowie Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021] im Umkehrschluss). Der Rekursgegnerin kann keine Entschädigung zugesprochen werden, da sie keine steuerpflichtige Person ist (§ 120 Abs. 3 StG) und zudem in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegt (§ 28 Abs. 2a VRG).

15 Urteil A 2023 8 Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

E. 9

Urteil A 2023 8 Post versandt wurden und deren Erhalt die Rekurrenten gleichermassen pauschal bestreiten, obschon sich auch diese in den am 25. Januar 2023 der Steuerverwaltung persönlich überbrachten wie auch in den in diesem Rekursverfahren eingereichten Unterlagen befinden bzw. befinden – nie erhalten hätten, muss die Einsprache vom 12. Januar 2023 so oder anders als verspätet erachtet werden: Die 2. Mahnungen vom 7. November 2022 wurden nämlich eingeschrieben versendet. Am 8. November 2022 versuchte die Post erfolglos die entsprechenden Briefe zuzustellen und lud erstelltermassen zu deren Abholung ein (StV-act. 11). Der Steuervertreter musste sodann mit Sendungen der Steuerverwaltung rechnen, zumal er (wohl) gerade im Hinblick auf die Auslandabwesenheit seiner Eltern für deren Steuerangelegenheiten vor der Abreise bevollmächtigt worden war und die Steuerverwaltung ihm bereits am 16. September 2022 (per B-Post) ein Schreiben betreffend das Steuerjahr 2021 zukommen liess, worauf die Rekurrenten selber mit Schreiben vom 27. Oktober 2022 geantwortet hatten (StV-act. 20; vgl. in diesem Zusammenhang ferner die Ausführungen der Rekurrenten vom 4. Mai 2023 [act. 6], welche mit dem Hinweis auf Prüfung der Rechnungen 2020 nach der Rückkehr aus dem Ausland und einer telefonischen Nachfrage bei der zuständigen Person der Abteilung Steuerbezug [Lilli Bösch] ebenfalls auf eine erfolgte Zustellung und gar Kenntnisnahme durch die Rekurrenten selbst [zumindest betreffend die 1. Mahnungen, auf welchen Lilli Bösch namentlich referenziert wird] schliessen lassen). Folglich gelten die 2. Mahnungen vom 7. November 2022 gemäss der bei eingeschriebenen Sendungen rechtsprechungsgemäss anwendbaren Zustellungsfiktion (Annahme der Zustellung am siebten Tag nach dem erfolglosen Zustellversuch) als am 15. November 2022 zugestellt (vgl. BGer 9C_693/2022 vom 6. März 2023 E.3.1 und 3.2.1 mit zahlreichen Hinweisen). Spätestens ab diesem Zeitpunkt hätten die Rekurrenten innert 30-tägiger Frist, mithin bis zum 15. Dezember 2022, Einsprache erheben müssen. 3.4.3 Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass die Steuerverwaltung infolge verspäteter Erhebung zu Recht nicht auf die Einsprache vom 12. Januar 2023 eingetreten ist. 4. Somit bleibt zu prüfen, ob die Steuerverwaltung auch das Fristwiederherstellungsgesuch vom 12. Januar 2023 zu Recht abgewiesen hat. 4.1 Nach Art. 133 Abs. 3 DBG bzw. § 118 Abs. 2 StG wird auf verspätete Einsprachen eingetreten bzw. ein Fristwiederherstellungsgesuch entsprechend gutgeheissen, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie durch Militär- oder Zivildienst, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Einreichung verhin-

E. 10

Urteil A 2023 8 dert war und dass das Rechtsmittel innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht wurde. Wie sich bereits aus dem Wortlaut der

Bestimmungen ergibt, ist die Aufzählung von Wiederherstellungsgründen nicht abschliessend. Vielmehr kommen generell Gründe, die der steuerpflichtigen Person (bzw. deren gesetzlichem oder vertraglichem Vertreter) ein zeitgerechtes Handeln objektiv verunmöglichen, in Frage. Der Hinderungsgrund muss dergestalt sein, dass es der steuerpflichtigen Person weder möglich war, die Frist einzuhalten, noch entsprechende andere Schritte zur Fristwahrung vorzunehmen, wie z.B. die Erstreckung laufender Fristen, die Informierung der Behörde über eine geplante Abwesenheit oder die Bestellung eines Vertreters. Des Weiteren darf das Fristversäumnis nicht auf ein Verschulden des Steuerpflichtigen zurückzuführen sein. Unverschuldet ist das Säumnis, wenn dafür objektive Gründe vorliegen und der Partei bzw. dem Vertreter keine Nachlässigkeit vorgeworfen werden kann. Die Wiederherstellung ist nach der Praxis des Bundesgerichts nur bei klarer Schuldlosigkeit des Gesuchstellers zu gewähren (vgl. BGer 2C_401/2007 vom 21. Januar 2008 E. 3.3; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N 25 mit weiteren Hinweisen; Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 133 N 19).

4.2 Nach Lehre und Rechtsprechung können gesundheitliche Beeinträchtigungen grundsätzlich einen Fristwiederherstellungsgrund darstellen (Patricia Egli, in: Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz [VwVG], 2. Aufl. 2016, Art. 24 N 20). Wird eine Krankheit als Hinderungsgrund angerufen, muss die Beeinträchtigung praxisgemäss derart erheblich ausfallen, dass die steuerpflichtige Person durch die Krankheit geradezu davon abgehalten wird, innert Frist zu handeln oder eine Drittperson mit der notwendigen Vertretung zu betrauen (BGE 119 II 86 E. 2; 112 V 255 E. 2a; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N 32). Das Eidgenössische Versicherungsgericht gewährte die Fristwiederherstellung etwa in folgenden Fällen: einem an einer schweren Lungenentzündung leidenden, hospitalisierten 60-jährigen Versicherten; ebenso einem Versicherten, der wegen schwerer nachoperativer Blutungen massive zerebrale Veränderungen aufwies, intellektuell stark beeinträchtigt und daher während der gesamten Rechtsmittelfrist weder fähig war, selber Beschwerde zu erheben, noch sich bewusst werden konnte, dass er jemanden mit der Interessenwahrung hätte betrauen sollen. Nicht gewährt hat das Gericht die Wiederherstellung dagegen in Fällen eines immobilisierten Armes bzw. einer schweren Grippe, wo keine objektiven Anhaltspunkte dafür bestanden und dies auch nicht weiter belegt wurde, dass der Rechtsuchende nicht imstande gewesen wäre, trotz der Behinderung fristgerecht zu handeln oder nötigenfalls einen Vertreter mit der Interessenwahrung zu beauftragen (vgl. zum Ganzen BGE 112 V 255 E. 2a mit Hinweisen). Ebenfalls kein Wiederherstellungsgrund bestand nach Ansicht des Bundesgerichts im Falle eines

E. 11

Urteil A 2023 8 erheblichen Ermüdungszustandes, da der Beschwerdeführer nicht hinreichend zu begründen vermochte, weshalb es ihm konkret nicht möglich und zumutbar gewesen sei, die Post abzuholen bzw. durch einen Vertreter abholen zu lassen, sowie die Beschwerdeschrift rechtzeitig zu verfassen oder einen Dritten damit zu beauftragen (BGer 9C_1060/2010 vom 23. Februar 2011 E. 3.2).

4.3 Der Nachweis der hinreichend schweren Krankheit unterliegt nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zwar keiner festen Beweisregel (vgl. vorne E. 2.2). Wird eine Erkrankung als Grund für die versäumte Frist angerufen, kommt in der Praxis einem aktuellen Arztzeugnis, demzufolge das Fristversäumnis nicht oder höchstens leicht verschuldet ist, aber ausschlaggebende Bedeutung zu (BGer 2C_318/2016, 2C_319/2016 vom 18. April 2016 E. 2.3.3). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist die Tatsache, dass ein Krankheitszustand jegliches auf die Fristwahrung gerichtetes Handeln verunmöglicht und

somit ein unverschuldetes, zur Wiederherstellung führendes Hindernis darstellt, nur dann als bewiesen anzusehen, wenn dies mit einschlägigen Arztzeugnissen belegt ist, wobei die blosser Bestätigung eines Krankheitszustandes bzw. die Bestätigung einer vollständigen Arbeitsunfähigkeit regelmässig nicht genügt (BGer 5A_280/2020 vom 8. Juli 2020 E. 3.4; 9F_16/2019 vom 27. August 2019 E. 3.2; 6B_1086/2017 vom 3. Oktober 2017 E. 3; 6B_230/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.2; 2C_444/2010 vom 10. Juni 2010 E. 2). 5. 5.1 Die Rekurrenten reichten Unfallscheine der Suva, welche vom 29. März 2021 bis 27. April 2022 und vom 5. September 2022 bis 6. Februar 2023 eine 100%ige Arbeitsunfähigkeit des Steuervertreeters ausweisen, und einen Bericht der Suva vom 5. September 2022 betreffend eine versicherungsmedizinische Untersuchung des Steuervertreeters ein (Rek-act. 1 ff.; StV-act. 17). Soweit hier von Interesse, hält besagter Bericht im Wesentlichen fest, dass der Steuervertreter nach einem Unfall am 29. März 2021 (teilweise schwere) Verletzungen am rechten Handgelenk und Fuss erlitten habe. Die angestammte Tätigkeit (Kfz-Mechaniker) könne auf Dauer nicht mehr konkurrenzfähig ausgeübt werden. In Zukunft solle eine vorwiegend sitzende, jedoch abwechselnd stehende und gehende Tätigkeit angestrebt werden, womit auch eine neue berufliche Orientierung für den Steuervertreter vorzubereiten sei. Eine 100%ige Arbeitsunfähigkeit bleibe bis auf Weiteres bestehen. Ferner solle aufgrund der bio-psycho-sozialen Situation eine begleitende psychologische/psychiatrische Behandlung durchgeführt werden (Rek-act. 3 S. 8).

E. 12

Urteil A 2023 8 5.2 Somit war der Steuervertreter während der gesamten Einsprachefrist vollständig arbeitsunfähig (Rek-act. 1, 2, 3 S. 8). Es wird jedoch aus den eingereichten Unterlagen nicht ersichtlich, dass es ihm unmöglich gewesen wäre, jemanden mit der Interessenwahrung zu betrauen (oder zumindest die Schreiben der Steuerverwaltung an seine Eltern weiterzuleiten). So sind aus den aufgelegten Unterlagen insbesondere keine kognitiven Einschränkungen ersichtlich, die dies verunmöglicht hätten. Vielmehr scheint die Arbeitsunfähigkeit lediglich auf die körperlich anstrengende angestammte Tätigkeit als Kfz-Mechaniker bezogen zu sein. Der Steuervertreter hielt denn auch gegenüber dem untersuchenden Arzt fest, dass er immer noch Auto fahren könne, wenn er keine Schmerzen habe (Rek-act. 3 S. 5). Ebenfalls lässt sich den aufgelegten medizinischen Unterlagen keine psychiatrische Diagnose entnehmen. Ferner müsste auch eine solche von einer hinreichenden Schwere im Sinne der vorstehend zitierten Rechtsprechung sein (E. 4.2). Folglich ist nicht nachgewiesen, dass die gesundheitlichen Einschränkungen des Steuervertreeters dergestalt waren, dass er an einer rechtzeitigen Einreichung der Einsprache verhindert war bzw. es ihm unmöglich war zumindest einen Dritten mit der Interessenswahrung zu betrauen. Im Übrigen enthalten die aufgelegten medizinischen Akten keine Hinweise auf stationäre Spitalaufenthalte nach dem 15. November 2022 (spätester Beginn der Einsprachefrist), womit der explizit angeführte Entschuldigungsgrund der Rekurrenten, ihr Sohn habe sich drei Monate im Spital befunden, in den Akten keine Stütze findet (vgl. Rek-act. 3 S. 1 f., worin aus der Aktenzusammenstellung der Suva stationäre Aufenthalte vom 29. März bis 16. April 2021 und vom 24. bis 26. Juni 2021 ersichtlich sind). Es sei daran erinnert, dass es an den Rekurrenten liegt, einen allfälligen Fristwiederherstellungsgrund rechtsgenügend nachzuweisen (vgl. vorne E. 4.1). Ein Fristwiederherstellungsgrund infolge Unfalls des Steuervertreeters ist damit nicht gegeben. 5.3 Zu beachten gilt ferner, dass es den Rekurrenten als Eltern des Steuervertreeters bekannt gewesen sein dürfte, dass ihr Sohn verunfallt war, zumal die Familie vor und nach dem Aufenthalt der Rekurrenten an

derselben Adresse lebte und dementsprechend eine enge Beziehung zueinander zu pflegen scheint (vgl. StV act. 7 ff.). Mithin hätte es auch für die Rekurrenten erkennbar sein müssen, dass ihr Sohn seinem Auftrag als Steuervertreter (wie behauptet) nicht nachkommen können bzw. er sich dazu offenbar nicht in der Lage sah. Somit wären sie ebenfalls selbst in der Pflicht gewesen, eine (andere) Drittperson mit der Steuervertretung zu beauftragen, soweit sie ihre Steuerangelegenheiten (namentlich die rechtzeitige Einreichung einer Einsprache) nicht selber regeln wollten oder konnten (Letzteres wird ferner nicht geltend gemacht).

E. 13

Urteil A 2023 8 5.4 Ebenfalls ist zu berücksichtigen, dass die Rekurrenten per 27. Oktober 2022 wieder in der Schweiz lebten (vgl. StV-act. 8) und, wie erwähnt (vgl. E. 3.4.2 vorstehend), bereits mit Schreiben vom 27. Oktober 2022 selber auf die Bitte der Steuerverwaltung vom

E. 16

September 2022 um Zustellung ergänzender Unterlagen und Angaben betreffend das Steuerjahr 2021 antworteten (StV-act. 20). Die Rekurrenten hatten ab ihrer Rückkehr in die Schweiz ihre Steuerangelegenheiten somit offensichtlich wieder selbst in die Hand genommen. Damit kann die behauptete Verhinderung des Steuervertreters auch aus diesem Grund nicht mehr ins Gewicht fallen. Darüber hinaus ist somit offenkundig, dass auch der Auslandsaufenthalt der Rekurrenten als Hinderungsgrund zur Einreichung einer Einsprache spätestens ab dem 27. Oktober 2022 weggefallen ist. Das Fristwiederherstellungsgesuch vom 12. Januar 2023 erfolgte demnach so oder anders deutlich zu spät. 5.5 Aus dem Dargelegten ergibt sich, dass der angefochtene Einspracheentscheid auch bezüglich der Abweisung des Fristwiederherstellungsgesuchs nicht zu beanstanden ist. 6. Soweit die Rekurrenten die Veranlagung 2020 materiell bemängeln (vgl. act. 6 S. 1), ist auf entsprechende (sinngemässe) Rügen nicht einzutreten. Die Steuerverwaltung trat im Einspracheentscheid vom 2. März 2023 auf die Einsprache gerade nicht ein, womit sich Weiterungen zum Inhalt der Veranlagungsverfügungen 2020 erübrigen (vgl. BGer 2C_454/2019 vom 21. Juni 2019 E. 2; VGer ZG A 2022 26, A 2022 27 vom 21. Februar 2023 E. 1.3). 7. Zusammenfassend ist die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache vom 12. Januar 2023 eingetreten und hat das Fristwiederherstellungsgesuch zu Recht abgewiesen. Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen. 8.

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