

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00104 vom 27. Oktober 2021

ZH Verwaltungsgericht, 2021-10-27, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2021.00104](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2021.00104)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00104 du 27 octobre 2021

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00104 del 27 ottobre 2021

## Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2015 und 2016 (Fristwiederherstellung) | [Wiederherstellung der Einsprachefristen] Die Beschwerdeführerin reichte trotz öffentlichen Aufforderungen und zweiten Mahnungen pro 2015 und 2016 jeweils keine Steuererklärung ein, worauf sie für beide Steuerperioden nach Ermessen eingeschätzt und veranlagt wurde. Gegen diese Einschätzungen und Veranlagungen erhob sie erst im Jahr 2019 Einsprache, wobei sie gleichzeitig um Wiederherstellung der Einsprachefristen ersuchte. Nachdem die Beschwerdeführerin im Jahr 2018 offenbar in der Lage war, gegen die Ermessenseinschätzung und -veranlagung pro 2017 rechtzeitig Einsprachen zu erheben, ist davon auszugehen, dass der von ihr geltend gemachte Hinderungsgrund (Krankheit) vorübergehend weggefallen war. Es durfte ihr zugemutet werden, in dieser Zeit zumindest einen Dritten mit der Erledigung der streitgegenständlichen Handlungen zu beauftragen. Daraus folgt, dass die erst im Jahr 2019 betreffend die Steuerperioden 2015 und 2016 eingereichten Gesuche um Fristwiederherstellung nicht innert der 30-tägigen Frist und damit verspätet erfolgten. Das kantonale Steueramt ist folglich zu Recht nicht auf die verspäteten Einsprachen eingetreten (E. 3). Ausgangsgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen sowie Abweisung des Gesuchs um Gewährung der uRP (E. 4). Abweisung der (vereinigten) Beschwerden.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SB.2021.00104 SB.2021.00105 Urteil des Einzelrichters vom 27. Oktober 2021  
Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiberin Nicole Aellen. In Sachen A, Beschwerdeführerin, gegen Kanton Zürich, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2015 und 2016 (Fristwiederherstellung) sowie Direkte Bundessteuer 2015 und 2016 (Fristwiederherstellung), hat sich ergeben: I. A. A (nachfolgend: die Pflichtige) wurde am 3. April 2017 für die Steuerperiode 2015 nach pflichtgemäßem Ermessen mit einem Einkommen von Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern wie auch direkte Bundessteuer) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... eingeschätzt. Am 26. April 2018 schätzte das Gemeindesteuernamt B die Pflichtige für die Steuerperiode 2016 erneut nach pflichtgemäßem Ermessen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern wie auch direkte Bundessteuer) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... ein. Die Pflichtige hatte trotz öffentlicher Aufforderung und zweiter Mahnung vom 22. Februar 2017 (Steuerperiode 2015) bzw. vom 21. Februar 2018 (Steuerperiode 2016) keine Steuererklärung eingereicht. B. Die Pflichtige erhob gegen die Einschätzungsentscheide und Veranlagungsverfügungen am 5. September 2019 Einsprachen und beantragte sinngemäss die Wiederherstellung der verpassten

Einsprachefristen. Am 6. November 2019 (Steuerperiode 2015) bzw. 7. November 2019 (Steuerperiode 2016) wies das kantonale Steueramt die Fristwiederherstellungsgesuche ab und trat auf die Einsprachen wegen Verspätung nicht ein. II. Die mit Eingaben vom 9. Dezember 2019 (Steuerperiode 2015) bzw. 16. Dezember 2019 (Steuerperiode 2016) erhobenen Rekurse und Beschwerden der Pflichtigen wies das Steuerrekursgericht des Kantons Zürich mit Entscheid vom 13. Juli 2021 ab. III. Gegen den Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 13. Juli 2021 erhob die Pflichtige am 22. August 2021 Beschwerden beim Verwaltungsgericht. Sie beantragte, dass der angefochtene Entscheid aufzuheben und die Fristwiederherstellungsgesuche gutzuheissen seien. Ferner ersuchte sie um Gewährung der unentgeltlichen Prozessführung für die hiesigen Beschwerde- sowie die vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren. Die Verfahren SB.2021.00104 (Staats- und Gemeindesteuern 2015 und 2016 Fristwiederherstellung) und SB.2021.00105 (Direkte Bundessteuer 2015 und 2016 Fristwiederherstellung) wurden mit Präsidialverfügung vom 30. August 2021 vereinigt. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt mit Beschwerdeantwort vom 7. September 2021 (Poststempel) auf Abweisung der Beschwerde. Der Einzelrichter erwägt : 1. 1.1 Die steuerpflichtige Person kann gemäss § 140 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) gegen den Einschätzungsentscheid innert 30 Tagen nach Zustellung schriftlich beim kantonalen Steueramt Einsprache erheben. Die Einsprachefrist beginnt gemäss § 12 Abs. 1 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (VO StG) am Tag nach der Zustellung des Entscheids zu laufen und ist eine Verwirkungsfrist. Die Einsprache ist bei der Anfechtung einer Ermessenseinschätzung gemäss § 140 Abs. 2 StG unter Nennung allfälliger Beweismittel zu begründen. Auf verspätete oder im genannten Sinn unzureichend begründete Einsprachen wird nur eingetreten, wenn die steuerpflichtige Person (bzw. deren Vertretung) nachweist, dass sie durch Militär- oder Zivildienst, Krankheit, Landesabwesenheit, Todesfall in der Familie oder andere erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war und dass die Einsprache innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht wurde (§ 129 Abs. 2 StG in Verbindung mit § 15 Abs. 1 und 2 VO StG). Über die Wiederherstellung entscheidet gemäss § 15 Abs. 3 VO StG die in der Sache selbst zuständige Behörde, womit bei der Einsprachebehörde um die Wiederherstellung der Einsprachefrist zu ersuchen ist. Keinen Einfluss auf den Fristenlauf hat die nachfolgende Zustellung der Schlussrechnung, kann diese doch nur insoweit mittels Einsprache angefochten werden, als dass ihr selbst ein Mangel anhaftet (§ 178 StG; Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 178 StG N. 5a). 1.2 Das Steuerrekursgericht darf bei einer Beschwerde, die sich gegen einen Nichteintretensentscheid der Einsprachebehörde richtet, lediglich überprüfen, ob die vorinstanzliche Beurteilung der Eintretensfrage an beschwerdefähigen Rechtsmängeln leidet. Ein weitergehender materiell-rechtlicher Entscheid ist dem Gericht jedoch verwehrt (BGr, 26. Mai 2004, 2A.495/2003, E. 1.3). Entsprechend hat sich auch das verwaltungsgerichtliche Beschwerdeverfahren auf die Frage einer rechtzeitigen Einspracheerhebung durch die Pflichtige zu beschränken.

### **E. 2.1**

Vorliegend ist unbestritten, dass die Pflichtige die Einsprachefristen betreffend die Steuerperioden 2015 und 2016 versäumt bzw. die Einsprachen erst nach Ablauf der jeweiligen Rechtsmittelfrist erhoben hatte. Sinngemäss macht sie jedoch geltend, dass sie durch Krankheit am rechtzeitigen Handeln gehindert wurde, und beantragt, dass die Einsprachefristen wiederherzustellen seien.

## **E. 2.2**

Hat ein Steuerpflichtiger eine Frist für die Geltendmachung eines Rechts versäumt, ist Wiederherstellung zu gewähren, wenn er nachweist, dass er oder sein Vertreter ohne Verschulden entweder von der Fristansetzung nicht rechtzeitig Kenntnis erhalten hat oder durch schwerwiegende Gründe an der Einhaltung der Frist verhindert worden ist. Als schwerwiegende Gründe gelten z. B. Krankheit, Todesfall in der Familie, Landesabwesenheit oder Militärdienst (§ 15 Abs. 1 VO StG). Eine Fristwiederherstellung aus gesundheitlichen Gründen wird nur gewährt, wenn es dem Steuerpflichtigen weder möglich war, die infrage stehende Handlung selber auszuführen, noch eine Drittperson damit zu beauftragen (vgl. etwa VGr, 15. Juli 2015, SB.2015.00047 und SB.2015.00048, E. 2.2.3, publiziert auf [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch)). Gemäss § 15 Abs. 2 VO StG hat der Steuerpflichtige, der durch schwerwiegende Gründe an der Einhaltung der Frist gehindert worden ist, innert 30 Tagen nach Wegfall des Hindernisses sowohl die versäumte Handlung nachzuholen als auch um Fristwiederherstellung zu ersuchen, das heisst den Hinderungsgrund darzulegen und nachzuweisen (vgl. auch Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 129 N. 44; dieselben, Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009, Art. 133 N. 34). Bei der Beurteilung der Fristwiederherstellungsgründe ist grundsätzlich ein strenger Massstab anzulegen, das heisst, es sind hohe Anforderungen an die Sorgfaltspflicht der steuerpflichtigen Person zu stellen (vgl. RB 1988 Nr. 11).

## **E. 2.3**

Wird das Gesuch um Fristwiederherstellung damit begründet, dass aufgrund einer Krankheit nicht rechtzeitig gehandelt werden konnte, ist diese mittels geeigneter Nachweise, wie beispielsweise eines Arzzeugnisses, zu belegen. Nach ständiger Rechtsprechung ist erforderlich, dass im Arzzeugnis ausgeführt wird, weshalb und inwiefern der Betroffene die fristwahrende Handlung aus gesundheitlichen Gründen nicht vornehmen und auch niemand anders damit betrauen konnte (vgl. VGr, 12. Dezember 2012, SB.2012.00099, E. 2.3, mit Hinweisen, publiziert auf [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch)).

## **E. 3.1**

Die Vorinstanz gelangte zum Schluss, dass die Pflichtige das Wiederherstellungsgesuch vom 5. September 2019 betreffend die Einsprachen pro 2015 und 2016 nicht hinreichend substantiiert und belegt hatte, weshalb es vom kantonalen Steueramt zu Recht abgewiesen wurde. Letzteres sei insbesondere nicht gehalten gewesen, den Sachverhalt näher zu untersuchen oder eine Frist zur Verbesserung anzusetzen. Die Auswirkungen der Tatsache, dass sich die Pflichtige im Jahr 2018 selbst um die Einspracheverfahren betreffend die Steuerperiode 2017 sowie um das Rechtsöffnungsverfahren betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2015 gekümmert habe, müssten vor diesem Hintergrund nicht vertieft werden. Die Pflichtige wendet hiergegen ein, den ärztlichen Zeugnissen könne entnommen werden, dass sie in der Zeit von Oktober 2016 bis Mitte August 2019 aufgrund ihrer schweren psychischen Erkrankung nicht in der Lage gewesen sei, sich um ihre Steuererklärungen zu kümmern. Die vorherigen behandelnden Ärzte hätten nicht mehr bei der Institution C gearbeitet, weshalb sie diese nicht um eine Bestätigung ihrer Verhinderung fragen konnte. Sie reichte daher die Arbeitsunfähigkeitszeugnisse ein. Die ab Anfang Mai 2018 behandelnde Ärztin konnte ihr kein Arzzeugnis für die Zeit davor ausstellen. Ein hinreichender Beweis sei bereits dem Steueramt eingereicht worden. Im Arzzeugnis sei beschrieben, wie sich die Krankheit auf das Ergreifen des Rechtsmittels ausgewirkt habe,

nämlich dass sie die Einsprache bzw. Steuererklärung aufgrund ihrer Erkrankung nicht habe machen können. Sowohl das Wiederherstellungsgesuch als auch die nachzuholende Handlung seien rechtzeitig erfolgt.

### **E. 3.2**

Die von der Pflichtigen im Wiederherstellungsgesuch vom 5. September 2019 gemachten Schilderungen sowie die beigelegten Arzt- bzw. Arbeitsunfähigkeitszeugnisse enthalten gewichtige Indizien, die auf einen objektiven Hinderungsgrund im Sinn von § 15 Abs. 1 StV hindeuten. Ob das kantonale Steueramt angesichts dessen nicht doch gehalten gewesen wäre, die Pflichtige aufzufordern, detailliertere Arztzeugnisse nachzureichen, die insbesondere belegen, dass die Pflichtige auch nicht in der Lage gewesen sei, einen Dritten mit der Erledigung ihrer Steuerangelegenheiten zu beauftragen, kann jedoch offenbleiben. Das kantonale Steueramt begründete seinen Entscheid damit, dass es der Pflichtigen spätestens anlässlich der Einschätzung der Steuerperiode 2017 möglich gewesen sei, um Fristwiederherstellung zu ersuchen und die versäumten Handlungen nachzuholen, zumal sie gegen den Einschätzungsentscheid und die Veranlagungsverfügung pro 2017 am 8. November 2018 Einsprachen erhoben hatte.

### **E. 3.3**

Die Pflichtige brachte im vorinstanzlichen Verfahren diesbezüglich vor, sie habe es zwar Anfang November 2018 geschafft, eine Einsprache zu machen; sie sei jedoch auch zu diesem Zeitpunkt hierzu wohl eigentlich nicht wirklich in der Lage gewesen. Sie habe es nur unter Inkaufnahme eines lebensbedrohlichen Zustandes, extremen Leidens und gravierender gesundheitlicher Konsequenzen geschafft. Dass sie die Einsprache zu Ende gebracht habe, sei eher Zufall gewesen; es hätte gerade so gut anders enden können. Jedenfalls sei der Schluss falsch, dass sie vorher oder nachher noch andere Einsprachen hätte machen können. Sie sei dazu weder vorher noch nachher in der Lage gewesen. Die Vorinstanz ging auf die nämlichen Ausführungen nicht näher ein.

### **E. 3.4**

Wie das kantonale Steueramt sinngemäss ausführte, kann nicht ohne Weiteres angenommen werden, dass sich die Pflichtige im November 2018 nicht um die Verfahren betreffend die Steuerperioden 2015 und 2016 kümmern konnte, wenn sie gleichzeitig in der Lage war, Einsprache gegen die Einschätzung und Veranlagung betreffend die Steuerperiode 2017 zu erheben. Selbst wenn es ihr – wie sie sagt – vorher wie auch nachher zu schlecht ging, um sich um ihre administrativen Belange kümmern zu können, ist anzunehmen, dass der von ihr geltend gemachte Hinderungsgrund vorübergehend weggefallen war. Aus diesem Grund wäre es ihr im November 2018 zumutbar gewesen, zumindest einen Dritten mit der Erledigung ihrer Steuerangelegenheiten pro 2015 und 2016 zu beauftragen. Dass sie hierzu krankheitsbedingt nicht in der Lage gewesen sein könnte, geht weder aus ihren Eingaben noch aus den Akten hervor. Mit dem kantonalen Steueramt ist daher davon auszugehen, dass die Fristwiederherstellungsgesuche der Pflichtigen und die gleichzeitig nachzuholenden Handlungen nicht innert der 30-tägigen Frist und damit verspätet erfolgten.

### **E. 3.5**

Aus dem Gesagten folgt, dass das Steuerrekursgericht die Rechtsmittel der Pflichtigen zu Recht abgewiesen hat bzw. das kantonale Steueramt zu Recht nicht auf die verspäteten Einsprachen eingetreten ist. Die (vereinigten) Beschwerden der Pflichtigen sind mithin abzuweisen.

#### **E. 4.1**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die reduzierten Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und es steht ihr als unterliegende Partei keine Partei- bzw. Umtriebsentschädigung zu, zumal eine solche auch nicht verlangt wurde (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG und § 152 StG in Verbindung mit § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]; Art. 144 Abs. 1 und 3 DBG in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG und Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG]).

#### **E. 4.2.1**

Die Pflichtige ersucht um Gewährung der unentgeltlichen Prozessführung.

#### **E. 4.2.2**

Gemäss § 70 in Verbindung mit § 16 Abs. 1 VRG ist Privaten, welchen die nötigen Mittel fehlen und deren Begehren nicht offensichtlich aussichtslos erscheinen, auf entsprechendes Ersuchen die Bezahlung von Verfahrenskosten und Kostenvorschüssen zu erlassen.

#### **E. 4.2.3**

Ihr Gesuch begründet die Pflichtige damit, dass die von ihr geltend gemachte Krankheit hinreichend belegt sei, weshalb die Gesuche um unentgeltliche Prozessführung keinesfalls als aussichtslos betrachtet werden könnten. Aufgrund der Aktenlage kann zwar nicht ausgeschlossen werden, dass die Pflichtigen im Sinn von § 16 Abs. 1 VRG mittellos ist, weshalb es sich rechtfertigt, die Gerichtskosten im Rahmen des Streitwerts massvoll zu bemessen. Aus den voranstehenden Erwägungen wird jedoch deutlich, dass sich das Gesuch der Pflichtigen um unentgeltliche Rechtspflege jedoch bereits wegen offensichtlicher Aussichtslosigkeit der Beschwerde als unbegründet erweist. Dem entsprechenden Antrag kann daher nicht stattgegeben werden.

#### **E. 4.2.4**

Soweit die Pflichtige auch für das vorinstanzliche Rekursverfahren um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege ersucht und darin nicht bloss eine bei Gutheissung der vorliegenden Beschwerde ausgangsgemässe Kostenverlegung zu erblicken ist, ist ihr Begehren ebenfalls abzuweisen. Das Steuerrekursgericht ging zu Recht davon aus, dass das Gesuch der Pflichtigen zufolge offensichtlicher Aussichtslosigkeit abzuweisen sei.

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