

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00113 vom 1. Dezember 2021

ZH Verwaltungsgericht, 2021-12-01, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2021.00113](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2021.00113)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00113 du 1 décembre 2021

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00113 del 1 dicembre 2021

## Regeste

Erbschaftssteuer | Erbschaftssteuer / Fristsäumnis. Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet allein die Frage, ob die Vorinstanz zu Unrecht auf das Rechtsmittel der Pflichtigen zufolge verspäteter Rekurerhebung nicht eingetreten ist (E. 1). Beweislast und Beweismass: Die rechtssuchende Person trägt die Beweislast für die Rechtzeitigkeit der Rechtsmittelerhebung, die mit Gewissheit feststehen und nicht bloss überwiegend wahrscheinlich sein muss. Hierbei genügt es nicht, wenn lediglich die absendende Person in eigener Sache eine rechtzeitige Postaufgabe auf dem Kuvert unterschriftlich bestätigt (E. 2.1). Vorliegend ist eine rechtzeitige Rekurerhebung nicht rechtsgenügend nachgewiesen, wengleich durchaus die naheliegende Möglichkeit hierfür besteht (E. 2.2 ff.). Ausgangsgemässe und aufwandgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen (E. 3). Abweisung.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SB.2021.00113 Urteil des Einzelrichters vom 1. Dezember 2021 Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiber Felix Blocher. In Sachen A, Beschwerdeführerin, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Erbschaftssteuer, hat sich ergeben: I. A (nachfolgend: die Pflichtige) erhielt aus dem Nachlass des 2016 verstorbenen B sel. Fr. ... und Fr. ... ausbezahlt, worauf ihr das kantonale Steueramt am 29. Mai 2019 eine Erbschaftssteuer von Fr. ... auferlegte. Die hiergegen erhobene Einsprache hiess das kantonale Steueramt am 23. Mai 2020 insoweit gut, als dass es die Zahlung von Fr. ... neu als Honorar betrachtete und lediglich für die empfangenen Fr. ... von einem der Erbschaftssteuer unterliegenden Barlegat ausging, wofür es die Erbschaftssteuer neu auf Fr. ... festsetzte. Der Einspracheentscheid wurde der Pflichtigen am 29. Mai 2020 zugestellt. II. Am 30. Juni 2020 um 6.30 Uhr nahm das Steuerrekursgericht eine direkt in den Briefkasten des Gerichts eingeworfene und nicht abgestempelte Rekurseingabe der Pflichtigen entgegen. Auf dem Kuvert der Rekurseingabe bestätigte die Pflichtige unterschriftlich, dass die Eingabe bereits am 29. Juni 2020 um 21.00 Uhr eingeworfen worden sei. Nachdem das Steuerrekursgericht der Pflichtigen mit Verfügung vom 2. Juni 2021 Gelegenheit gegeben hatte, die behauptete Rechtzeitigkeit der Rekurerhebung rechtsgenügend zu beweisen, trat es am 3. August 2021 auf den Rekurs nicht ein, da es eine rechtzeitige Rekurerhebung nicht als erwiesen erachtete. III. Mit Beschwerde vom 10. September 2021 beantragte die Pflichtige dem Verwaltungsgericht sinngemäss die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids und die Gutheissung ihrer vor Vorinstanz gestellten materiellen Anträge. Überdies ersuchte sie um Zusprechung einer Umtriebsentschädigung. Mit Nachtrag vom 12. September 2021 reichte

sie versehentlich nicht nachgereichte Beilagen nach. Während das kantonale Steueramt die Abweisung der Beschwerde beantragte, verzichtete das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung. Die Pflichtige hielt mit Stellungnahme vom 28. Oktober 2021 an ihren Begehren fest. Der Einzelrichter erwägt: 1. Das Verwaltungsgericht darf bei einer Beschwerde, die sich gegen einen Nichteintretensentscheid des Steuerrekursgerichts richtet, lediglich überprüfen, ob die vorinstanzliche Beurteilung der Eintretensfrage an beschwerdefähigen Rechtsmängeln leidet. Ein weitergehender materiell-rechtlicher Entscheid ist dem Gericht jedoch verwehrt (vgl. BGr, 26. Mai 2004, 2A.495/2003, E. 1.3). Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet damit allein die Frage, ob die Vorinstanz zu Unrecht auf das Rechtsmittel der Pflichtigen nicht eingetreten ist bzw. die Rekursfrist eingehalten wurde (vgl. VGr, 31. Oktober 2018, SB.2018.00110/00111, E. 2.2 [nicht auf [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch) veröffentlicht]).

### **E. 2.1**

Gegen einen Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts in Erbschafts- und Schenkungssteuerangelegenheiten kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung schriftlich Rekurs beim Steuerrekursgericht erheben (§ 43 Abs. 1 und 3 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes vom 28. September 1986 [ESchG] in Verbindung mit § 147 Abs. 1 StG). Die Frist beginnt gemäss § 12 Abs. 1 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (VO StG) jeweils am Tag nach der Zustellung des Entscheids zu laufen. Fällt der letzte Tag der Frist auf ein Wochenende oder einen öffentlichen Ruhetag, verlängert sie sich auf den nächsten Werktag (§ 12 Abs. 2 VO StG). Die Rekursfrist ist eine Verwirkungsfrist. Dem Absender bzw. der Absenderin obliegt der Nachweis, dass die Eingabe bis um 24.00 Uhr des letzten Tages der laufenden Frist der Post oder direkt dem Empfänger übergeben wurde (§ 12 Abs. 3 StG). Der allgemeine Grundsatz von Art. 8 des Zivilgesetzbuchs (ZGB), wonach derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache beweisen muss, der aus ihr Rechte ableitet, ist auch im Prozessrecht massgeblich. So trägt der oder die Rechtsuchende die Beweislast für die Rechtzeitigkeit der Rechtsmittelerhebung, die mit Gewissheit feststehen und nicht bloss überwiegend wahrscheinlich sein muss (BGE 142 V 389 E. 2.2; BGr, 4. Oktober 2017, 8C\_237/2017, E. 5). Dabei gilt vermutungsweise, dass das Datum des Poststempels mit demjenigen der Übergabe an die Post übereinstimmt, ansonsten eine rechtzeitige Postaufgabe oder ein fristwahrender direkter Einwurf beim Empfänger mit allen tauglichen Beweismitteln nachgewiesen werden kann. Praxisgemäss kommt insbesondere der Einwurf vor (glaubwürdigen) Zeugen oder (insbesondere bei dem Standesrecht unterliegenden anwaltlichen Absender) mittels Videobeweis in Betracht, wobei auf dem Briefumschlag selbst jeweils ein entsprechender Vermerk anzubringen ist (BGE 142 V 389 E. 2.2; BGr, 7. Oktober 2021, 6B\_1247/2020, E. 3). Regelmässig unzureichend sind hingegen die nicht weiter belegten eigenen Angaben der sich auf eine rechtzeitige Postaufgabe berufenden Partei: Wenn die bundesgerichtliche Praxis es bereits als unzureichend erachtet, wenn Zeugen eine rechtzeitige Postaufgabe auf dem Briefumschlag lediglich bestätigen, ohne dass innert nützlicher Frist auch deren Identität und Adresse bekanntgegeben wird (vgl. dazu BGr, 7. November 2018, 8C\_696/2018, E. 3.3; BGr, 12. Februar 2018, 6B\_512/2017, E. 1), ist es erst recht unzureichend, wenn lediglich die absendende Person in eigener Sache eine rechtzeitige Postaufgabe auf dem Kuvert unterschriftlich bestätigt.

### **E. 2.2**

Der vor Steuerrekursgericht angefochtene Einspracheentscheid ist der Pflichtigen unbestrittenermassen am 29. Mai 2020 zugestellt worden, weshalb die 30-tägige Rekursfrist – unter Berücksichtigung des Fristenlaufs über das Wochenende – am Montag, 29. Juni 2020 um 24.00 Uhr ablief. Sodann ist unstrittig, dass das Steuerrekursgericht (spätestens) 6 ½ Stunden nach Fristablauf die Rekurseingabe der Pflichtigen in Empfang genommen hatte. Strittig ist jedoch, ob die hierfür beweisbelastete Pflichtige in rechtsgenügender Weise eine rechtzeitige Postaufgabe, bzw. eine fristwahrende direkte Zustellung an das Steuerrekursgericht, nachgewiesen hat.

### **E. 2.3**

Die Pflichtige macht diesbezüglich geltend, ihren Rekurs noch innert Rekursfrist am 29. Juni 2020 gegen 21.00 Uhr direkt am Sitz des Steuerrekursgerichts an der Steinstrasse 21 in Zürich eingeworfen zu haben, nachdem sie sich über die (pandemiebedingt reduzierten Öffnungszeiten) der Post C geirrt habe und ihr die alternative Möglichkeit einer Aufgabe am 24-Stunden-Automaten der Post C damals nicht bekannt und eine sofortige Benutzung desselben aufgrund des Erfordernisses einer vorgängigen Registrierung ohnehin nicht möglich gewesen sei. Sodann vermerkte sie auf dem Kuvert des vorfrankierten, aber nicht abgestempelten Rekurschreibens handschriftlich und von ihr selbst unterzeichnet: "Persönlich 21. Uhr. Eingeworfen 29.6.2020 um 21 Uhr um 21 Uhr, Post C war geschlossen". In ihrer ergänzten Eingabe vom 3. Juli 2020 führte sie überdies aus, dass ihr am 30. Juni 2020 um 8.50 Uhr bestätigt worden sei, dass der Brief in der Früh aus dem Briefkasten des Steuerrekursgerichts geholt worden sei. Ausserdem verwies die Pflichtige darauf, dass der Briefkasten des Steuerrekursgerichts nach Büroschluss normalerweise nicht zugänglich sei, sie aber aufgrund eines nicht abgeschlossenen bzw. defekten Tors ihre Rekurseingabe gleichwohl habe einwerfen können. Zudem verwies sie darauf, dass die zuständige Hausverwaltung bestätigt habe, dass der Briefkasten des Steuerrekursgerichts in der Nacht vom 29./30. Juni 2020 ausnahmsweise auch noch nach Büroschluss von aussen zugänglich gewesen sei.

### **E. 2.4**

Vorliegend besteht durchaus die naheliegende Möglichkeit, dass die Pflichtige ihre Rekurseingabe am letzten Tag der Frist um 21.00 Uhr direkt in den Briefkasten des Steuerrekursgerichts eingeworfen und damit die Rekursfrist gewahrt haben könnte. Mit der Vorinstanz und im Sinn der dargelegten Rechtslage muss eine rechtzeitige Postaufgabe (oder ein direkter Einwurf beim Empfänger) jedoch mit Gewissheit feststehen und nicht bloss möglich oder überwiegend wahrscheinlich sein. Vorliegend ist auch denkbar, dass die Pflichtige erst nach Mitternacht bzw. frühmorgens ihre Rekurseingabe in den Briefkasten des Steuerrekursgerichts geworfen und bei dieser Gelegenheit Kenntnis vom unverschlossenen Tor bzw. Eingangsbereich erlangt hatte, weshalb eine rechtzeitige Postaufgabe nicht mit Gewissheit feststeht und die beweispflichtige Pflichtige die Folgen dieser Beweislosigkeit zu tragen hat. Unbehelflich ist in diesem Zusammenhang auch die in der Beschwerdeschrift wiedergegebene Umschreibung des Beweismasses der hohen bzw. überwiegenden Wahrscheinlichkeit, welche nur dort zum Zuge kommt, wo ein strikter Beweis nicht nur im Einzelfall, sondern der Natur der Sache nach nicht möglich oder nicht zumutbar ist (vgl. BGE 130 III 321 E. 3.2; BGr, 14. September 2004, 2C\_222/2004, E. 2). Der Nachweis der Fristwahrung unterliegt indes dem bundesgerichtlichen Regelbeweismass, wonach der Zustellnachweis (ohne Poststempel) erst erbracht ist, wenn das Gericht von der Richtigkeit einer Sachbehauptung so überzeugt ist, dass allfällige

Zweifel als unerheblich erscheinen (vgl. dazu auch den bereits zitierten BGr, 4. Oktober 2017, 8C\_237/2017, E. 5). Hiervon kann in der vorliegenden Konstellation nicht ausgegangen werden. Vielmehr erstaunt es, dass die rechtskundige Pflichtige zum Nachweis einer rechtzeitigen Rekurerhebung zwar einen handschriftlichen Vermerk auf dem Kuvert angebracht, jedoch keine tauglichere Dokumentation des Einwurfs(zeitpunkts) vorgenommen hatte. Wie bereits von der Vorinstanz vermerkt wurde, hat die Pflichtige bis heute keine Belege vorgelegt, welche wenigstens die abendliche Taxifahrt zum Sitz des Steuerrekursgerichts belegen und ihre Darstellung damit weiter plausibilisieren könnte. Sodann ist unbestritten, dass die Pflichtige weder einen Video- oder Zeugenbeweis des Posteinwurfs erstellt, noch den 24-Stunden-Automaten der Post C benutzt hatte. Dabei ist letztlich unerheblich, inwieweit ihr die entsprechenden Nachweismethoden überhaupt (noch) zur Verfügung standen oder ihr mangels Handy, verfügbarer Zeugen oder Kenntnisse vom 24-Stunden-Automaten keine andere Wahl blieb, als eine rechtzeitige Postaufgabe lediglich durch handschriftlichen Vermerk auf dem Kuvert selbst zu bestätigen, da sie die Folgen der Beweislosigkeit unabhängig von einem allfälligen Verschulden zu tragen hat. Ebenso kann offenbleiben, inwiefern ihr als studierte und promovierte Juristin die entsprechenden Beweismöglichkeiten (oder die geänderten Öffnungszeiten der Post C) hätten bekannt sein müssen.

### **E. 2.5**

Damit durfte das Steuerrekursgericht den Nachweis einer rechtzeitigen Rekurerhebung als nicht erbracht erachten und war auf den Rekurs zufolge Frist säumnis nicht einzutreten. Entsprechend ist der steuerrekursgerichtliche Nichteintretensentscheid zu bestätigen und die Beschwerde ohne Prüfung der weiteren materiellen Anträge der Pflichtigen abzuweisen.

### **E. 3**

Ausgangsgemäss sind die Gerichtskosten der Pflichtigen aufzuerlegen und steht ihr keine Entschädigung zu (§ 43 Abs. 3 ESchG in Verbindung mit § 153 Abs. 4 sowie § 151 Abs. 1 und § 152 StG sowie § 17 Abs. 2 VRG). Da sich die vorliegende Prüfung auf die (vorinstanzliche) Eintretensfrage beschränken konnte, rechtfertigt es sich, die Gerichtsgebühr nach § 4 Abs. 3 der Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2018 (GebV VGr) zu reduzierenden.

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