

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2025.00058 vom 18. Juni 2025

ZH Verwaltungsgericht, 2025-06-18, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2025.00058

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2025.00058 du 18 juin 2025

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2025.00058 del 18 giugno 2025

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2022 | Fristsäumnis im vorinstanzlichen Verfahren. Der Pflichtige befand sich aufgrund seiner Einsprache in einem Prozessrechtsverhältnis und musste mit fristauslösenden Zustellungen rechnen, weshalb eine Zustellung des nicht abgeholt und per Einschreiben versandten Einspracheentscheids auf den Ablauf der siebentägigen Abholungsfrist zu fingieren ist und die Beschwerde- und Rekurschrift weit verspätet erhoben wurde (E. 1). Keine Fristwahrung durch rechtzeitige Anfechtung der Steuerrechnung im bundessteuerlichen Verfahren: Die Rechtsmittel gegen den Einschätzungs- bzw. Veranlagungsentscheid sind von allfälligen Rechtsmitteln im nachfolgenden Bezugsverfahren auseinanderzuhalten (E. 2). Fristwiederherstellungsgründe werden vor Verwaltungsgericht weder geltend gemacht noch sind solche ersichtlich. Das kantonale Steueramt hätte auf die verspätet eingereichte Einsprache des Pflichtigen gar nicht erst eintreten dürfen (E. 3). Steuerbezugsfragen sind nicht verfahrensgegenständlich, weshalb auf den diesbezüglichen Antrag nicht einzutreten ist (E. 4). Ausgangs- und aufwandgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen (E. 6). Abweisung der Beschwerde, soweit darauf eingetreten wird.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2025.00058 SB.2025.00059 Urteil der 2. Kammer vom 18. Juni 2025
Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Verwaltungsrichterin Viviane Sobotich, Gerichtsschreiber Felix Blocher. In Sachen A, Beschwerdeführer, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2022 sowie direkte Bundessteuer 2022, hat sich ergeben: I. A (nachfolgend: der Pflichtige) reichte trotz öffentlicher Aufforderung vom 6. Januar 2023 und 3. März 2023 (Zürcher Steuerbuch [ZStB] Nr. 133.1 vom 25. Juli 2022) sowie individueller Mahnung vom 24. Januar 2024 und 25. April 2024 keine Steuererklärung 2022 ein, weshalb er am 20. Juni 2024 nach pflichtgemäßem Ermessen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern 2022 und direkte Bundessteuer 2022) eingeschätzt bzw. veranlagt und das steuerbare Vermögen ermessensweise auf Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern 2022) festgesetzt wurde. Der Pflichtige wurde hierbei in den Rechtsmittelbelehrungen darauf aufmerksam gemacht, dass eine Ermessenseinschätzung bzw. -veranlagung nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechtbar ist und entsprechende Rechtsmittel bereits im Einspracheverfahren zu begründen und zu belegen sind. Nachdem der Pflichtige beim Steueramt der Stadt B um die Wiederherstellung der Frist zur Einreichung der Steuererklärungen 2022 und 2023 ersucht hatte, wurde er mit E-Mail vom 20. Juni 2024

und schriftlicher Mitteilung vom 16. Juli 2024 (erneut) auf die besonderen Anforderungen bei der Anfechtung einer Ermessenseinschätzung bzw. -veranlagung hingewiesen und auf das Einspracheverfahren verwiesen. Zudem wurde er dazu aufgefordert, seine Steuererklärung 2022 noch innert laufender Einsprachefrist nachzureichen. Mit einer am 16. Juli 2024 beim kantonalen Steueramt eingegangenen und auf den 14. Juli 2024 datierenden Eingabe erhob der Pflichtige fristgerecht Einsprache gegen die Ermessensveranlagung und den Einschätzungsentscheid vom 20. Juni 2024. Die Einsprache war allerdings nicht handschriftlich unterzeichnet und beschränkte sich inhaltlich darauf, die Einschätzung ohne weitere Begründung als überhöht zu bezeichnen, wobei die Nachreichung einer Steuererklärung "aufgrund momentan schwerer Krankheit" zu einem späteren Zeitpunkt in Aussicht gestellt wurde. Mit einem auf den 28. August 2024 datierenden Gesuch bat der Pflichtige überdies um "Verlängerung" (recte: Wiederherstellung) der bereits abgelaufenen Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2022 bis zum 30. September 2024. Das kantonale Steueramt wies hierauf die Einsprache(n) am 24. Oktober 2024 ab. Das hierzu versandte Einschreiben wurde nie abgeholt und nach Ablauf der siebentägigen Abholungsfrist wieder an den Absender retourniert. Gegen eine die direkte Bundessteuer 2022 betreffende Steuerrechnung vom 29. Oktober 2024 erhob der Pflichtige am 1. November 2024 Einsprache. Das kantonale Steueramt nahm mit Schreiben vom 5. Dezember 2024 hierzu Stellung, wobei es darauf hinwies, dass die Steuerschuld bis zur entsprechenden Verfahrenserledigung gestundet würde, sofern gegen den Einspracheentscheid vom 24. Oktober 2024 ein Rechtsmittel erhoben worden sei. Am 6. Dezember 2024 reichte der Pflichtige seine Steuererklärung 2022 nach. II. Auf die gegen den Einspracheentscheid vom 24. Oktober 2024 am 4. März 2025 erhobenen Rechtsmittel trat das Steuerrekursgericht am 25. April 2025 nicht ein, nachdem es im selben Entscheid auf das Gesuch des Pflichtigen um Wiederherstellung der Beschwerde- bzw. Rekursfrist nicht eingetreten war. III. Mit Beschwerde vom 21. Mai 2025 beantragte der Pflichtige dem Verwaltungsgericht die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids. Weiter sei die fristgerechte Erhebung der Einsprache vom 1. Dezember 2024 festzustellen und die Sache zur materiellen Behandlung an die Steuerverwaltung zurückzuweisen, unter Kostenfolgen zulasten des Kantons Zürich. Mit Präsidialverfügung vom 23. Mai 2025 vereinigte das Verwaltungsgericht die Verfahren SB.2025.00058 betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2022 und SB.2025.00059 betreffend direkte Bundessteuer 2022. Zudem wurden die vorinstanzlichen Akten beigezogen, jedoch auf die Einholung einer Beschwerdeantwort und Vernehmlassung verzichtet. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Gegen Einspracheentscheide des kantonalen Steueramts können Steuerpflichtige innert 30 Tagen nach Zustellung schriftlich Rekurs bzw. Beschwerde beim Steuerrekursgericht erheben (§ 147 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]; Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG]). Entscheide des Steuerrekursgerichts können sodann innert 30 Tagen nach Zustellung mittels Beschwerde beim Verwaltungsgericht angefochten werden (§ 153 Abs. 1 StG; Art. 145 DBG in Verbindung mit § 14 Abs. 1 VO DBG). Bei der Berechnung der Rechtsmittelfristen wird der Eröffnungs- bzw. Zustelltag nicht mitgezählt. Sodann verlängert sich die Rechtsmittelfrist auf den nächsten Werktag, wenn der letzte Tag der Frist auf einen Samstag oder öffentlichen Ruhetag fällt (vgl. § 12 Abs. 1 und 2 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 [VO StG]; Art. 133 Abs. 1 DBG). Praxisgemäss erfolgt die Zustellung von Entscheiden in steuerrekursgerichtlichen Verfahren durch eingeschriebene Postsendung oder auf andere Weise gegen Empfangsbestätigung. Ist ein Zustellungsversuch durch die

Deponierung einer Abholungseinladung im Briefkasten avisiert worden und holt die adressierte Person die Sendung in der Folge nicht innert einer Frist von sieben Tagen auf der Post ab, gilt die Zustellung als am siebten Tag nach dem erfolglosen Zustellungsversuch erfolgt, wenn mit fristauslösenden Zustellungen zu rechnen war (sogenannte Zustellfiktion; vgl. BGE 134 V 49 E. 4 f. und Art. 138 Abs. 1 und 3 lit. a ZPO). Eine korrekte Hinterlegung der Abholungseinladung ist grundsätzlich zu vermuten (VGr, 13. Mai 2015, VB.2015.00016, E. 2.5). Ist nach Massgabe vorstehender Vorgaben auf ein Rechtsmittel zufolge Verspätung nicht eingetreten worden, ist allein die vorinstanzliche Eintretensfrage zu überprüfen, während dem Verwaltungsgericht selbst eine weitergehende materiell-rechtliche Prüfung verwehrt ist (vgl. BGr, 26. Mai 2004, 2A.495/2003, E. 1.3).

1.2 Der verfahrensgegenständliche Einspracheentscheid vom 24. Oktober 2024 wurde noch gleichentags per Einschreiben versandt und dem Pflichtigen nach erfolglosem Zustellungsversuch am 25. Oktober 2024 zur Abholung bis zum 1. November 2024 gemeldet. Nachdem das Einschreiben innert der siebentägigen Abholungsfrist nicht abgeholt worden war, wurde es am 2. November 2024 an das kantonale Steueramt zurückgesandt. Der Pflichtige befand sich aufgrund seiner Einsprache vom 16. Juli 2024 in einem Prozessrechtsverhältnis und hatte mit fristauslösenden Sendungen zu rechnen, weshalb eine Zustellung auf den Ablauf der 7-tägigen Abholungsfrist bzw. den 1. November 2024 zu fingieren ist. Unter Berücksichtigung des Fristenlaufs über das Wochenende lief die 30-tägige Rekurs- bzw. Beschwerdefrist damit am Montag, 2. Dezember 2024, ab und ist die erst am 4. März 2025 der Post übergebene Beschwerde- bzw. Rekurschrift weit verspätet eingereicht worden.

E. 2.1

Entgegen den Ausführungen in der Beschwerdeschrift wurden die vorinstanzlichen Rechtsmittelfristen auch nicht dadurch gewahrt, dass der Pflichtige am 1. Dezember 2024 gegen die Steuerrechnung (direkte Bundessteuer 2022) vom 29. Oktober 2024 beim kantonalen Steueramt Einsprache erhob.

E. 2.2

Die Rechtsmittel gegen den Einschätzungs- bzw. Veranlagungsentscheid sind von allfälligen Rechtsmitteln im nachfolgenden Bezugsverfahren auseinanderzuhalten: Die direkte Bundessteuer und die Staats- und Gemeindesteuern werden gemäss Veranlagung bzw. Einschätzung bezogen, wozu der steuerpflichtigen Person Rechnung zu stellen ist (Art. 162 DBG bzw. § 173 StG). Während provisorische Steuerrechnungen nicht anfechtbar sind (vgl. BGr, 18. Februar 2003, 2A.379/2002, E. 2.1), können gegen den definitiven Bezug grundsätzlich Rechtsmittel erhoben werden. Die Steuerfestsetzung als solche kann jedoch nicht erst mit der steueramtlichen Rechnungsstellung angefochten werden, sondern muss noch innert der Rechtsmittelfristen im Veranlagungs- bzw. Einschätzungsverfahren erfolgen.

E. 2.3

Der Pflichtige hat gemäss dem eingereichten steueramtlichen Schreiben vom 5. Dezember 2024 am 1. Dezember 2024 lediglich Einsprache gegen die Steuerrechnung (direkte Bundessteuer 2022) vom 29. Oktober 2024 erhoben, während eine rechtzeitige Rechtsmittelerhebung gegen den Einspracheentscheid vom 24. Oktober 2024 nicht dokumentiert ist und mit einer "Einsprache" beim kantonalen Steueramt sowohl falsch bezeichnet als auch falsch adressiert worden wäre, sind Einspracheentscheide doch beim

Steuerrekursgericht mittels Beschwerde bzw. Rekurs anzufechten. Zudem wurde der Pflichtige im steueramtlichen Schreiben vom 5. Dezember 2024 ausdrücklich darauf aufmerksam gemacht, dass seine Steuerschuld (nur dann) einstweilen gestundet werde, sofern er gegen den Einspracheentscheid vom 24. Oktober 2024 ein Rechtsmittel erhoben habe. Das kantonale Steueramt stellte damit klar, dass es die Einsprache des Pflichtigen vom 1. Dezember 2024 nicht als Rechtsmittel gegen den Einspracheentscheid vom 24. Oktober 2024 erachtete und auch nicht an das Steuerrekursgericht weiterzuleiten gedachte, was der Pflichtige nach Treu und Glauben sofort hätte beanstanden müssen, wäre er hiermit nicht einverstanden gewesen. Die Einsprache vom 1. Dezember 2024 kann auch kaum als Rechtsmittel gegen den letztgenannten Einspracheentscheid aufgefasst werden, nachdem der Pflichtige den diesbezüglichen Entscheid gar nicht abgeholt hatte und dieser nach Ablauf der 7-tägigen Abholungsfrist am 2. November 2024 an den Absender retourniert wurde. Das kantonale Steueramt musste in dieser Situation die Einsprache vom 1. Dezember 2024 weder als Rekurs und Beschwerde gegen den Einspracheentscheid vom 24. Oktober 2024 interpretieren noch zuständigkeitshalber in Nachachtung von § 5 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 (VRG) an das Steuerrekursgericht weiterleiten.

E. 3

Fristwiederherstellungsgründe werden vor Verwaltungsgericht nicht (mehr) geltend gemacht und sind auch nicht ersichtlich. Ergänzend ist anzumerken, dass das kantonale Steueramt auf die Einsprache des Pflichtigen gemäss den gesetzlichen Vorgaben von § 140 Abs. 2 StG und Art. 132 Abs. 3 DBG gar nicht erst hätte eintreten dürfen, nachdem dessen Einsprache trotz entsprechender Hinweise in den Rechtsmittelbelehrungen und im erwähnten Schreiben des Gemeindesteueramts vom 16. Juli 2024 weder eine substantielle Begründung enthielt noch entsprechende Beweismittel beigelegt wurden. Insbesondere wurde auch eine ausgefüllte Steuererklärung 2022 erst am 6. Dezember 2024, nach Ablauf der Einsprachefrist und nach Fällung des Einspracheentscheids, nachgereicht und zeigen die zahlreichen Eingaben und Kontaktaufnahmen des Pflichtigen klar auf, dass dieser unabhängig von einer allfälligen Arbeitsunfähigkeit in der Lage gewesen wäre, seinen Pflichten termingerecht nachzukommen oder zumindest rechtzeitig eine Drittperson mit der Wahrung seiner Interessen zu betrauen, zumal seine dokumentierten psychischen Probleme bereits seit geraumer Zeit bestehen und ihm zwar Einschränkungen im administrativen Bereich attestiert werden, eine gänzliche Unfähigkeit zur Besorgung seiner Steuerangelegenheiten jedoch nirgends ersichtlich ist. Dass er im Einspracheverfahren wiederholt um "Verlängerung" der zu diesem Zeitpunkt längst abgelaufenen Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2022 ersuchte, vermag hieran nichts zu ändern. Sodann kann offenbleiben, ob auf die nicht handschriftlich unterzeichnete Einsprache vom 14. Juli 2024 auch mangels handschriftlicher Unterzeichnung nicht hätte eingetreten werden dürfen bzw. hierzu eine entsprechende Nachfrist hätte angesetzt werden müssen. Ferner ist auch darauf hinzuweisen, dass der Pflichtige seine auf den 7. Februar 2025 datierende Rekurs- bzw. Beschwerdeschrift erst am 4. März 2025 einreichte, ohne dass ersichtlich ist, was ihn an einer früheren Postaufgabe gehindert haben sollte.

E. 4

Da Gegenstand des steuerrekurs- und verwaltungsgerichtlichen Verfahrens allein die vorgenannte Eintretensfrage bildet und Steuerbezugsfragen nicht verfahrensgegenständlich erscheinen, ist im vorliegenden Beschwerdeverfahren auch nicht festzustellen, ob die gegen

die Rechnungsstellung erhobene Einsprache vom 1. Dezember 2024 fristgerecht erhoben wurde. Auf den diesbezüglichen Antrag ist damit nicht einzutreten.

E. 5

Der vorinstanzliche Nichteintretensentscheid erweist sich damit als rechtsfehlerfrei und ist vollumfänglich zu bestätigen. Die (vereinigten) Beschwerden sind damit abzuweisen, soweit auf diese einzutreten ist.

E. 6

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG). Bei der Gebührenfestsetzung kann aber berücksichtigt werden, dass sich das vorliegende Verfahren auf die vorinstanzliche Eintretensfrage beschränken konnte (vgl. § 4 Abs. 3 der Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2018 [GebV VGr]). Eine Umtriebsentschädigung steht dem Pflichtigen ausgangsgemäss ebenfalls nicht zu, zumal eine solche auch nicht verlangt wurde (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 152 StG und § 17 Abs. 2 VRG bzw. Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

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