

3-RV.2024.137

P 143

Urteil vom 23. Oktober 2025

Besetzung Präsident Fischer
Richter Elmiger
Richter Schorno
Gerichtsschreiber Fäs

Rekurrent **A.**_____

vertreten durch PRT Revisions & Treuhand AG, Gertrudstrasse 1,
Postfach, 8401 Winterthur

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
vom 14. Oktober 2024
betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2016

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 16. Juli 2024 wurde A. _____ von der Steuerkommission Q. _____ für das Jahr 2016 nach Ermessen zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 340'300.00 veranlagt.

2.

Gegen die Verfügung vom 16. Juli 2024 erhob die Vertreterin von A. _____ mit Schreiben vom 19. August 2024 Einsprache und stellte den folgenden Antrag:

"Wir beantragen, bezüglich die Ermessensveranlagung 2016, das veranlagte steuerbare Einkommen von CHF 340'300 aufzuheben, und auf ein verhältnismässiges Einkommen einzuschätzen."

3.

Mit Schreiben vom 26. August 2024 teilte das Gemeindesteueramtsamt Q. _____ A. _____ mit, dass die Einsprache verspätet eingegangen sei und forderte ihn auf, innert 20 Tagen schriftlich einen allfälligen Hinderungsgrund nachweisen, ansonsten auf die Einsprache nicht eingetreten werden könne. Die Vertreterin von A. _____ nahm dazu am 4. September 2024 telefonisch Stellung.

4.

Mit Entscheid vom 14. Oktober 2024 trat die Steuerkommission Q. _____ auf die Einsprache infolge Verspätung und mangels eines erheblichen Hinderungsgrundes auf die Einsprache nicht ein.

5.

Mit Schreiben vom 5. Dezember 2024 (Postaufgabe gleichentags) gelangte A. _____ an die Abteilung Finanzen der Gemeinde Q. _____. Dieses Schreiben wurde vom Spezialverwaltungsgericht als rechtzeitiger Rekurs gegen den Einspracheentscheid vom 14. Oktober 2024 (Zustellung an A. _____ und dessen Vertreterin je am 6. November 2024) entgegengenommen. A. _____ beantragt,

er sei im Sinne der Einsprache vom 19. August 2024 zu veranlagten.

Auf die Begründung wird, soweit für die Entscheidung erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

6.

Das Gemeindesteueramtsamt Q. _____ und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

7.

Die Vertreterin von A. _____ hat innert der gewährten Fristerstreckung keine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2016. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) sowie die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

Die Steuerkommission Q. _____ ist auf die Einsprache der Vertreterin des Rekurrenten infolge Verspätung und fehlender Hinderungsgründe nicht eingetreten. Anfechtungsobjekt ist insoweit ein Nichteintretensentscheid, so dass einzig zu prüfen ist, ob die Vorinstanz zu Recht nicht auf das Rechtsmittel eingetreten ist. Nicht einzugehen ist auf die materielle Rechtslage (SGE vom 23. Februar 2023 [3-RV.2021.201]).

3.

3.1.

Die Einsprachefrist beträgt 30 Tage und ist nicht erstreckbar (§ 187 Abs. 1 StG). Es handelt sich um eine gesetzliche Frist, die als Verwirkungsfrist ausgestaltet ist. Die rechtzeitige Einreichung eines Rechtsmittels ist eine Sachurteilsvoraussetzung. Nur wenn sie erfüllt ist, darf auf das Rechtsmittel eingetreten werden. Die Einsprachefrist beginnt mit dem auf die Eröffnung der Veranlagung folgenden Tag zu laufen (§ 186 Abs. 1 StG).

3.2.

Die definitive Steuerveranlagung 2016 trägt das Versanddatum 16. Juli 2024. Sie wurde gleichentags um 16:01 Uhr als A-Post Plus Sendung bei der Post Q. _____ aufgegeben und gemäss Sendungsverfolgung am 17. Juli 2024 um 09:48 Uhr zugestellt (vgl. Sendungsverfolgung Brief A-Post Plus Sendungsnummer: aaa).

4.

4.1.

Der Rekurrent wendet im als Rekurs entgegengenommenen Schreiben vom 5. Dezember 2024 das Folgende ein:

"Bis zu diesem Zeitpunkt war ich es gewohnt, dass alles vom Steueramt per eingeschriebener Post zugestellt wurde. Die A-Post-Plus Sendungen waren mir fremd. Ich habe noch nie auf diesem Wege vom Steueramt Post erhalten habe, deshalb bitte ich nochmals, dass im Rahmen von sieben Tagen (eingeschriebener Brief) einen wohlwollenden Aufschub gemäss der Begründung vom 19. August 2024 (siehe Beilage) gewährt wird und somit die Frist eingehalten wäre."

4.2.

Das aargauische Verwaltungsgericht führt im Urteil vom 7. März 2023 (WBE.2022.407) betreffend A-Post Plus das Folgende aus:

"II.

2.2.

Verfügungen und Entscheide sind den Steuerpflichtigen mit Rechtsmittelbelehrung schriftlich zu eröffnen (Art. 116 Abs. 1 DBG). Eine bestimmte Zustellungsart ist weder im DBG noch in der VDBG vorgeschrieben. Ob die Steuerbehörde ihre Entscheide mit gewöhnlicher (A- oder B-)Post, mit eingeschriebenem Brief oder mit der hier gewählten Zustellungsart A-Post Plus zustellen will, bleibt somit ihr überlassen. Die Eröffnung muss bloss so erfolgen, dass sie dem Adressaten ermöglicht, vom Entscheid Kenntnis zu erlangen, um diesen gegebenenfalls sachgerecht anfechten zu können. Bei uneingeschriebenem Brief erfolgt die Zustellung bereits dadurch, dass er in den Briefkasten oder ins Postfach des Adressaten gelegt wird, und damit in den Macht- bzw. Verfügungsbereich des Empfängers gelangt. Dass der Empfänger von der Verfügung tatsächlich Kenntnis nimmt, ist nicht erforderlich (vgl. BGE 142 III 599, Erw. 2.4.1; Urteil des Bundesgerichts 8C_53/2017 vom 2. März 2017, Erw. 4.1; Entscheid des Verwaltungsgerichts WBE.2018.67 vom 19. Februar 2018, Erw. I/3.2.).

Das Bundesgericht hat sich bereits verschiedentlich zur Zustellung mittels A-Post Plus geäussert. Bei dieser Versandmethode werden Briefe in uneingeschriebener Form (A-Post) befördert, d.h. die Zustellung erfolgt direkt in den Briefkasten oder ins Postfach des Adressaten, ohne dass dieser den Empfang unterschriftlich bestätigen müsste; entsprechend wird der Adressat im Falle seiner Abwesenheit auch nicht durch Hinterlegung einer Abholungseinladung avisiert. Im Unterschied zu herkömmlichen Postsendungen sind A-Post-Plus-Sendungen jedoch mit einer Nummer versehen, welche die elektronische Sendungsverfolgung im Internet ("Track & Trace") ermöglicht. Daraus ist u.a. ersichtlich, wann dem Empfänger die Sendung durch die Post zugestellt wurde (zum Ganzen BGE 142 III 599, Erw. 2.2; Urteile des Bundesgerichts 1C_31/2018 vom 14. Januar 2019, Erw. 3.2, 2C_1038/2017 vom 18. Juli 2018, Erw. 3.2). Allfällige Fehler bei der Postzustellung liegen nicht ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit. Eine fehlerhafte Postzustellung ist allerdings nicht zu vermuten. Dies gilt sowohl bei der Versandart A-Post Plus als auch bei eingeschriebenen Postsendungen hinsichtlich des Avis, der in den Briefkasten oder in das Postfach des Empfängers gelegt wird. In beiden Fällen ist somit zu vermuten, dass das Zustelldatum von den Postangestellten korrekt registriert worden ist (BGE 142 III 599, Erw. 2.4.1; 142 IV 201, Erw. 2.3; Urteil des Bundesgerichts 1C_31/2018 vom 14. Januar 2019, Erw. 3.3). Die Vermutung kann durch den Gegenbeweis umgestossen werden. Es müssen konkrete Anzeichen für einen Fehler vorhanden sein, sodass dieser aufgrund der Umstände als plausibel erscheint (vgl. Urteil des Bundesgerichts 1C_31/2018 vom 14. Januar 2019, Erw. 3.3 mit Hinweisen). Auf die Darstellung des Adressaten, dass eine fehlerhafte Postzustellung vorliegt, ist daher abzustellen, wenn seine Darlegung der Umstände nachvollziehbar ist und einer gewissen Wahrscheinlichkeit entspricht, wobei sein guter Glaube zu vermuten ist (BGE 142 III 599, Erw. 2.4.1; Urteil des Bundesgerichts 4A_10/2016 vom 8. September 2016, Erw. 2.2.1). Rein hypothetische Überlegungen des Empfängers genügen dabei nicht (Urteil des Bundesgerichts 4A_10/2016 vom 8. September 2016, Erw. 2.2.1).

Da auch weder im StG noch in der StGV eine bestimmte Zustellungsart vorgeschrieben ist, gilt diese Rechtsprechung analog auch im vorliegenden Fall.

4.3.

Die Zustellung der Veranlagung vom 16. Juli 2024 mittels A-Post Plus war also rechtlich zulässig. Es kommt hinzu, dass dem Rekurrenten bereits die definitive Veranlagung des Vorjahres und andere Schreiben der Veranlagungsbehörde mittels A-Post Plus zugestellt wurden (vgl. Vernehmlassung vom 9. Januar 2025 des Gemeindesteueramtes Q.____), er diese Zustellungsart entgegen seiner Behauptung also bereits kannte.

4.4.

Es ist also davon auszugehen, dass die Veranlagung vom 16. Juli 2024 am 17. Juli 2024 ordnungsgemäss in den Briefkasten des Rekurrenten geworfen und damit zugestellt wurde. Daher begann die Einsprachefrist am 18. Juli 2024 zu laufen und endete am 16. August 2024. Die Einsprache vom 19. August 2024 wurde gleichentags bei der Post aufgegeben (vgl. Datumstempel auf dem dazugehörigen Couvert) und damit verspätet erhoben.

5.

5.1.

Auf verspätet erhobene Rechtsmittel wird nur eingetreten, wenn die steuerpflichtige Person durch erhebliche Gründe oder durch fehlende oder unrichtige Rechtsmittelbelehrung an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war und das Rechtsmittel innert 30 Tagen nach Wegfall des Hinderungsgrundes eingereicht wurde (§ 187 Abs. 2 StG).

5.2.

Die Wiederherstellung einer Rechtsmittelfrist kommt dann in Frage, wenn in der Regel subjektive Gründe vorliegen, welche die objektiv nicht unausweichliche Fristversäumnis als entschuldbar erscheinen lassen. Für sich allein genügt das Vorliegen eines Hinderungsgrundes zur Wiederherstellung einer abgelaufenen Rechtsmittelfrist nicht. Vielmehr muss dieser für das verspätete Einlegen des Rechtsmittels auch kausal sein. Zudem ist ein geltend gemachter Hinderungsgrund nur bei klarer Schuldlosigkeit der Steuerpflichtigen "erheblich" im Sinne von § 187 Abs. 2 StG, d.h. wenn ein "gangbarer Weg" für die rechtzeitige Einreichung des Rechtsmittels gefehlt hat (VGE vom 6. September 2021 [WBE.2021.190]).

5.3.

Der Rekurrent führt im als Rekurs entgegengenommenen Schreiben vom 5. Dezember 2024 das Folgende aus:

"Ich habe schulpflichtige Kinder und daher kann ich nur während den Schulferien in die Ferien gehen. Im Kanton R. _____ waren diese vom 14.07.2024 bis 18.08.2024 und als der Brief eingeworfen wurde, war ich bereits nicht mehr zu Hause. Nach meiner Rückkehr musste ich mich sofort um mein Geschäft kümmern und konnte somit nicht sofort die ganze Briefpost abarbeiten."

5.4.

Gemäss der ständigen Rechtsprechung stellen Ferienabwesenheit und Arbeitsüberlastung keine materiell-objektiven Hinderungsgründe dar (Bundesgerichtsurteil vom 27. Oktober 2021 [2C_788/2021]; SGE vom 27. Juni 2024 [3-RV.2023.12]; SGE vom 21. März 2024 [3-RV.2022.41]). Es ist nachvollziehbar, dass es der Rekurrent schade findet, dass ihm während den Sommerferien ein wichtiger Brief mit A-Post Plus zugestellt wurde, da allgemein bekannt sei, dass Familien mit schulpflichtigen Kindern nur während dieser Zeit in die Ferien gehen könnten (Schreiben vom 5. Dezember 2024). Dies ändert aber nichts an der Rechtmässigkeit der vorgenommenen Zustellung der Veranlagung vom 16. Juli 2024. Die 30-tägige Einsprachefrist beginnt auch zu laufen, wenn die Veranlagung in einem unerwarteten Zeitpunkt eröffnet wird (SGE vom 19. Oktober 2023 [3-RV.2023.65]). Hätte der Rekurrent verhindern wollen, dass ihm während der Sommerferien eine fristauslösende Sendung zugestellt wird, hätte er dem Gemeindesteuernamt Q. _____ eine entsprechende Mitteilung machen müssen (RGE vom 20. September 2012 [3-RV.2012.51]).

5.5.

Auch ein allfälliger materieller Fehler einer (Ermessens-)Veranlagung stellt keinen Fristwiederherstellungsgrund dar (SGE vom 20. März 2025 [3-RV.202.132]).

5.6.

Die Steuerkommission Q. _____ ist daher zu Recht auf die verspätete Einsprache vom 19. August 2024 nicht eingetreten.

6.

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

7.

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.
Der Rekurs wird abgewiesen.
2.
Der Rekurrent hat die Gerichtsgebühr von CHF 450.00 zu bezahlen.
3.
Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Vertreterin des Rekurrenten (2)
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteuernamt Q. _____

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Obere Vorstadt 37, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 23. Oktober 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs