

3-RV.2025.136

P 16

Urteil vom 22. Januar 2026

Besetzung Präsident Fischer
 Richter Elmiger
 Richter Senn
 Gerichtsschreiber Fäs

Rekurrentin **A.**_____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 2. Juli 2025
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019; Revision

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 18. Juli 2023 wurde A. _____ von der Steuerkommission Q. _____ für das Jahr 2019 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 65'600.00 veranlagt. Der Veranlagung liegt bei den Einkünften aus selbständiger Haupterwerbstätigkeit ein Zuschlag nach Ermessen von CHF 50'000.00 zu Grunde. Die Verfügung ist unangefochten in Rechtskraft erwachsen.

2.

Mit Gesuch vom 16. Dezember 2024 ersuchte A. _____ um eine revisionsweise Neubeurteilung des Steuerjahres 2019.

3.

Mit Revisionsverfügung vom 28. Januar 2025 ist die Delegation der Steuerkommission Q. _____ infolge Fehlens eines Revisionsgrundes auf das Revisionsgesuch nicht eingetreten.

4.

Gegen die Revisionsverfügung vom 28. Januar 2025 (Zustellung am 26. Februar 2025) erhob A. _____ mit Schreiben vom 21. März 2025 Einsprache. Die Steuerkommission Q. _____ ging vom folgenden sinngemäss gestellten Begehren aus:

"Es sei die Revisions[s]verfügung vom 28. Januar 2025 aufzuheben und die Veranlagung vom 18. Juli 2023 in Revision zu nehmen und der Gewinn zu korrigieren."

5.

Mit Schreiben vom 25. März 2025 teilte das Steueramt der Q. _____ A. _____ mit, dass die Einsprache verspätet sei und forderte sie auf, einen allfälligen Hinderungsgrund innert 20 Tagen schriftlich mitzuteilen, ansonsten auf die Einsprache nicht eingetreten werden könne. A. _____ nahm dazu mit Schreiben vom 12. April 2025 Stellung.

6.

Mit Entscheid vom 2. Juli 2025 trat die Steuerkommission Q. _____ auf die Einsprache nicht ein.

7.

Den Einspracheentscheid vom 2. Juli 2025 (Zustellung am 18. Juli 2025) hat A. _____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 10. August 2025 (Postaufgabe am 13. August 2025) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie stellt den folgenden Antrag:

"Die Veranlagungen der Jahre 2019 bis 2021 sollen von der Steuerverwaltung neu berechnet werden damit diese der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entsprechen. Dabei soll auf den 'Reingewinn nach Ermessen' für die 'Einkünfte aus selbst. Haupterwerbstätigkeit' verzichtet werden und der deklarierte Reingewinn aus dem Restaurantbetrieb soll verwendet werden."

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

8.

Die Steuerkommission Q._____ und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

9.

A._____ hat keine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2019. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

Die Steuerkommission Q._____ ist auf die Einsprache der Rekurrentin infolge Verspätung und Fehlen eines Fristwiederherstellungsgrundes 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 19. Dezember 2024 [3-RV.2024.8]), d.h. den Antrag, es soll bei der Veranlagung der deklarierte Reingewinn aus dem Restaurantbetrieb und nicht ein Reingewinn nach Ermessen berücksichtigt werden.

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 Verwirklichungsfrist 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 Revisionsverfügung vom 28. Januar 2025 wurde gleichentags mit eingeschriebener Post verschickt. Die Rekurrentin hat am 5. Februar 2025 einen Postrückbehaltungsauftrag erteilt, was zu einer Verlängerung der Abholfrist bis am 26. Februar 2025 führte. Die Sendung wurde an diesem Tag von der Rekurrentin abgeholt (vgl. Brief Einschreiben Inland / Sendungsnummer: aaa).

3.3.

Wird die Empfängerin eines eingeschriebenen Briefs nicht angetroffen und wird daher eine Abholungseinladung in ihren Briefkasten oder in ihr Postfach gelegt, so wird die Sendung in jenem Zeitpunkt als zugestellt betrachtet, in welchem sie auf der Poststelle abgeholt wird. Geschieht dies nicht innert der siebentägigen Abholfrist, wird angenommen, dass die Sendung am letzten Tag dieser Frist zugestellt wurde (sog. Zustellfiktion). Auch ein Zurückbehaltungsauftrag bzw. eine Verlängerung der Abholfrist gegenüber der Post kann den Zeitpunkt, ab welchem die Zustellfiktion greift, nicht hinausschieben. Diese rechtfertigt sich, weil für die an einem Verfahren Betei-

lichten nach dem Grundsatz von Treu und Glauben die Pflicht besteht, dafür zu sorgen, dass behördliche Akte ihnen zugestellt werden können. Diese Rechtsprechung gilt während eines hängigen Verfahrens und wenn die Verfahrensbeteiligten mit der Zustellung eines behördlichen oder gerichtlichen Entscheides oder einer Verfügung mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit rechnen müssen (VGE vom 24. Oktober 2023 [WBE.2023.283] mit Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung).

3.4.

3.4.1.

Die Revisionsverfügung vom 28. Januar 2025 ist am 29. Januar 2025 bei der Abhol-/Zustellstelle angekommen und gilt gemäss der Zustellfiktion sieben Tage später, also am 5. Februar 2025 als zugestellt. Die Annahme, dass eine Verfügung am letzten Tag der Abholfrist als zugestellt gilt, ist jedoch nur zulässig, wenn die Rekurrentin nicht durch erhebliche Gründe verhindert war, die Sendung innert der siebentägigen Abholfrist in Empfang zu nehmen (SGE vom 25. Januar 2024 [3-RV.2023.7]; RGE vom 25. Februar 2010 [3-RV.2009.177]).

3.4.2.

Die Rekurrentin macht geltend, sie habe den von der Post angegebenen Abholtermin verlängert, da es ihr nicht möglich gewesen sei, die Sendung zeitnah (gemeint wohl: innert der siebentägigen postalischen Abholfrist) abzuholen (vgl. Schreiben vom 12. April 2025). Da der Grund für die behauptete Unmöglichkeit weder konkretisiert noch belegt ist, ist von der Zustellungsfiktion am letzten Tag der Abholfrist auszugehen. Daran vermag gemäss der dargelegten Rechtsprechung auch der erteilte Postrückbehaltungsauftrag nichts zu ändern. Durch die Einreichung eines Revisionsgesuches hat die Rekurrentin ein Verfahren eingeleitet und musste deshalb mit der Zustellung von Post durch das Steueramt Q._____ rechnen. Aus diesem Grund musste sie sich nach Treu und Glauben so organisieren, dass sie oder eine vertretungsberechtigte Person Sendungen entgegennehmen kann (VGE vom 24. Oktober 2023 [WBE.2023.283]). Die 30-tägige Einsprachefrist begann somit entgegen der Auffassung der Rekurrentin nicht erst am Abholtag der Revisionsverfügung vom 28. Januar 2025, d.h. am 26. Februar 2025, sondern bereits am 6. Februar 2025 zu laufen und endete am 7. März 2025. Die Einsprache vom 21. März 2025, welche am 24. März 2025 am Schalter des Steueramtes Q._____ abgegeben wurde (vgl. Einspracheentscheid, S. 2), erfolgte somit verspätet.

4.

4.1.

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 wird (§ 187 Abs. 2 StG).

4.2.

Die Wiederherstellung einer Frist kommt dann in Frage, wenn in der Regel subjektive Gründe vorliegen, welche die objektiv nicht unausweichliche Fristversäumnis 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]).

4.3.

Der selbstverschuldete Irrtum der Rekurrentin über den Fristenlauf vermag die Wiederherstellung einer Frist nicht zu begründen (VGE vom 13. Mai 2016 [WBE.2016.169]; VGE vom 20. Januar 2010 [WBE.2009.317]; SGE vom 19. Oktober 2023 [3-RV.2023.65]).

5.

Die Steuerkommission Q._____ ist daher zu Recht auf die verspätete Einsprache nicht eingetreten.

6.

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

7.

Bei diesem Verfahrensausgang hat die Rekurrentin 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.
Die Rekurrentin hat die Gerichtsgebühr von CHF 450.00 zu bezahlen.
3.
Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Rekurrentin
das Kantonale Steueramt
das Steueramt 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, 22. Januar 2026

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs