

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C_11/2016

Urteil vom 10. Juni 2016

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Zünd,
Bundesrichter Donzallaz,
Gerichtsschreiber Matter.

Verfahrensbeteiligte

A._____,
Beschwerdeführer, vertreten durch AS&T Attenhofer Steuerberatung & Treuhand,

gegen

Gemeinderat U._____,
Kantonales Steueramt Aargau.

Gegenstand
Grundstückgewinnsteuer 2007,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau, 2. Kammer, vom 10. November 2015.

Sachverhalt:

A.

Im Jahr 2012 verkaufte A._____ seinen Miteigentumsanteil an zwei Parzellen in U._____ und bezeichnete in seiner Steuererklärung für die Grundstückgewinnsteuer eine Steuerberatungs- und Treuhandgesellschaft als bevollmächtigte Vertreterin.

B.

Am 12. Dezember 2013 veranlagte die Steuerkommission U._____ A._____ zu einer Grundstückgewinnsteuer von Fr. 17'690.-- und stellte diese Verfügung (mitsamt Rechnung) direkt dem Pflichtigen, nicht aber dessen Vertreterin zu.

C.

Am 3. Juni 2014 erhob die Steuerberatungs- und Treuhandgesellschaft im Namen von A._____ Einsprache, auf welche das Steueramt U._____ wegen Verspätung nicht eintrat. Dagegen gelangte A._____ vergeblich an das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, und nachher an das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau.

D.

Am 4. Januar 2016 hat A._____ Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht eingereicht. Sinngemäss beantragt er, das verwaltungsgerichtliche Urteil vom 10. November 2015 aufzuheben, soweit es den Nichteintretensentscheid auf die Einsprache vom 3. Juni 2014 kantonal letztinstanzlich bestätige, und die Sache zur materiellen Behandlung an die Steuerkommission U._____ zu überweisen.

E.

Das Kantonale Steueramt Aargau und das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau schliessen auf Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat auf eine Stellungnahme

verzichtet.

Erwägungen:

1.

Die Beschwerde ist zulässig (vgl. Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]).

2.

Gemäss Art. 41 Abs. 3 StHG werden Veranlagungsverfügungen dem Steuerpflichtigen schriftlich eröffnet und müssen sie eine Rechtsmittelbelehrung enthalten; andere Verfügungen und Entscheide sind ausserdem zu begründen. Auf diese Bestimmung hat sich das Verwaltungsgericht gestützt, um das Nichteintreten der Steuerkommission auf die beinahe sieben Monate nach der Veranlagungsverfügung eingereichte Einsprache wegen Verspätung als bundesrechtskonform zu schützen.

2.1. Die vorinstanzliche Beurteilung stimmt mit der beständigen Rechtsprechung des Bundesgerichts überein:

2.1.1. In seinem Urteil BGE 113 Ib 296, das in Anwendung einer früher gültigen und für die Einkommenssteuer massgeblichen, aber mit Art. 41 Abs. 3 StHG inhaltlich übereinstimmenden Vorschrift erging, hält das Bundesgericht folgenden Grundsatz fest: Hat der Steuerpflichtige einen vertraglichen Vertreter bezeichnet, muss die Behörde ihre Verfügungen durch Zustellung an diesen eröffnen (damit im Einklang: § 27 Abs. 1 des Gesetzes des Kantons Aargau über die Verwaltungsrechtspflege [Verwaltungsrechtspflegegesetz, VRPG/AG] vom 4. Dezember 2007). Tut sie das nicht, ist die Eröffnung mangelhaft und darf dem Pflichtigen daraus kein Nachteil erwachsen (BGE 113 Ib 296 E. 2b S. 298; Urteile 2C_883/2010 vom 7. April 2011 E. 2.1, in: StE 2011 B 92.7 Nr. 8; 2A.451/1996 vom 21. Mai 1997 E. 2a in: ASA 67 S. 391; 2A.419/1990 vom 20. März 1992 E. 5 in: ASA 62 S. 622; 2A.45/1988 vom 30. August 1988 E. 3c in: ASA 59 S. 415).

Es genügt für die Gültigkeit des Vertretungsverhältnisses im Veranlagungsverfahren, dass den Steuerbehörden ein solches Vertretungsverhältnis bekannt ist (vgl. zum rechtsgenügenden Nachweis des Vertretungsverhältnisses: Urteile 2C_883/2010 E. 2.3; 2A.451/1996 E. 2). Die Zustellung an den Pflichtigen selber kann aber nicht dazu führen, dass die Veranlagung als nicht eröffnet gilt. Sie darf für ihn bloss keine Nachteile zur Folge haben. Ob das mangelhafte Vorgehen der Behörden einen Hinderungsgrund darstellt, der zur Wiederherstellung der Frist führt, ist aufgrund der gesamten Umstände des konkreten Einzelfalles zu entscheiden (Urteile 2C_883/2010 E. 2.1; 2A.419/1990 E. 5).

2.1.2. Um eine mangelhafte Zustellung, aus welcher dem Pflichtigen keine Nachteile erwachsen dürfen, handelt es sich insbesondere dann, wenn der Pflichtige für längere Zeit ins Ausland verreist und an seiner schweizerischen Adresse nicht mehr erreichbar ist, weshalb eine zulässige und Rechtswirkungen entfaltende Eröffnung nur zuhanden des vom Pflichtigen klarerweise bezeichneten und der Steuerbehörde bekannten Vertreters erfolgen kann (vgl. BGE 113 Ib 296 E. 2c S. 298 f.).

Ist dem Pflichtigen die Veranlagung aber unzweifelhaft zu Kenntnis gebracht worden, kann er nicht erst nach Ablauf der Einsprachefrist, nachdem er die Steuerrechnung beglichen hat, Einwände gegen die Veranlagung erheben (Urteil 2A.45/1988 E. 3c; siehe auch das Urteil 2A.419/1990 E. 5, wo ein Hinderungsgrund und eine Wiederherstellung der Frist aufgrund der spezifischen Umstände des Einzelfalles bejaht wurden).

Werden Mahnungen für die Einreichung der Steuererklärung nicht an die Vertreterin, sondern an die Pflichtige versandt, so obliegen dieser unter dem Gesichtswinkel von Treu und Glauben zumutbare Schritte, im Zweifelsfalle mit ihrer Vertreterin oder mit der Behörde Verbindung aufzunehmen, um die Sachlage zu klären. So hätte sie spätestens nach der zweiten Mahnung stutzig werden und abklären müssen, warum die Mahnung ihr zugestellt worden ist. Sie kann sich in einem solchen Fall nicht einfach darauf verlassen, dass ihr Vorgehen korrekt und dasjenige der Steuerverwaltung falsch wäre (Urteil 2C_883/2010 E. 2.3).

2.2. Vorliegend ist unbestritten, dass das Vertretungsverhältnis der zuständigen Steuerkommission bekannt und rechtsgenügend nachgewiesen war. Deshalb durfte der Pflichtige an sich davon ausgehen, dass die Veranlagungsverfügung nicht direkt ihm (bzw. nur ihm) zugestellt würde. Wenn das doch so geschah, war diese Eröffnung mangelhaft.

Andererseits - und im Gegensatz zum oben genannten Fall einer längeren Abwesenheit im Ausland -

erhielt der Beschwerdeführer unzweifelhaft Kenntnis von der Veranlagung. Er konnte sich unter den konkret gegebenen Umständen nicht bloss auf die Mangelhaftigkeit der Zustellung berufen und gänzlich untätig bleiben. Vielmehr hatte er die ihm gemäss Treu und Glauben obliegende, durchaus zumutbare Abklärung vorzunehmen.

Wie das Verwaltungsgericht zu Recht angenommen hat, hätte der Beschwerdeführer in der spezifisch zu beurteilenden Situation spätestens gegen Ende der Einsprachefrist mit der von ihm beauftragten Steuerberatungs- und Treuhandgesellschaft Kontakt aufnehmen müssen, um zu erfahren, ob in dieser Angelegenheit etwas getan werden musste. Das unterliess er aber entgegen dem, was zumutbarerweise von ihm hätte erwartet werden können. Deshalb hat die Vorinstanz die erst knapp sechs Monate danach eingereichte Einsprache zu Recht als verspätet eingestuft.

2.3. Was der Beschwerdeführer dagegen einwendet, vermag nicht zu einem anderen Ergebnis zu führen.

2.3.1. Namentlich geht es an der Sache vorbei, wenn in der Beschwerdeschrift vor Bundesgericht argumentiert wird, der Steuerberatungs- und Treuhandgesellschaft könne kein Fehler oder Versäumnis vorgeworfen werden. Das ist aber vom Verwaltungsgericht auch nicht behauptet worden. Vielmehr geht es hier ausschliesslich darum, dass der Beschwerdeführer nach Erhalt der nur ihm zugestellten Veranlagungsverfügung gegenüber der von ihm beauftragten Vertreterin monatelang pflichtwidrig untätig blieb, so dass diese erst mehr als ein halbes Jahr später von der Verfügung erfuhr.

2.3.2. Ebenso wenig trifft es zu, dass die Vorinstanz ihrer Beurteilung eine bloss schematische Sichtweise zugrunde gelegt habe, ohne die spezifischen Umstände des konkreten Einzelfalls zu berücksichtigen. Insbesondere hat das Verwaltungsgericht nicht ausser Acht gelassen, dass der Beschwerdeführer ein Bauhandwerker albanischer Muttersprache ohne besondere rechtliche Kenntnisse ist. Wie die von ihm abgeschlossenen Rechtsgeschäfte zeigen, verfügt er aber offensichtlich über einige Erfahrung im wirtschaftlichen Verkehr, was sich auch auf rechtliche Verfahrensabläufe zu erstrecken scheint. Deshalb hätte er verstehen können und müssen, dass er nach Erhalt der Veranlagungsverfügung nicht gänzlich untätig bleiben durfte.

2.3.3. Zu weit geht schliesslich die Bedeutung, welche der Beschwerdeführer § 28 Abs. 1 VRPG/AG beimisst. Gemäss dieser Bestimmung gilt für die Berechnung der Fristen, deren Unterbruch und die Wiederherstellung gegen die Folgen der Säumnis die Zivilprozessordnung. Daraus kann aber nichts geschlossen werden, was der hier massgeblichen bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. oben E. 2.1) zuwiderlaufen würde. Diese Rechtsprechung ist auf die Besonderheiten der jeweiligen Stellung der Behörde und des Steuerpflichtigen im Veranlagungsverfahren ausgerichtet. Auch hat das Verwaltungsgericht die höchstrichterliche Praxis im vorliegenden Verfahren so angewendet, dass das angefochtene Urteil sich in allen Punkten als bundesrechtskonform erweist.

3.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen und wird der Beschwerdeführer kostenpflichtig (Art. 65 f. BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird abgewiesen.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 2'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Aargau, 2. Kammer, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 10. Juni 2016

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Matter