

WBE.2023.202 / sp / we

(3-RV.2021.180)

Art. 52

Urteil vom 30. Juni 2023

Besetzung Verwaltungsrichter Berger, Vorsitz
Verwaltungsrichter Huber
Verwaltungsrichter Michel
Gerichtsschreiberin Peter

Beschwerde- **A.** _____
führer

gegen

Kantonales Steueramt, Rechtsdienst, Telli-Hochhaus, 5004 Aarau

Gemeinderat Q. _____

Gegenstand Beschwerdeverfahren betreffend Kantons und Gemeindesteuern 2014;
Revision

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 20. April 2023

Das Verwaltungsgericht entnimmt den Akten:

A.

Mit Urteil vom 4. Juni 2021 erhöhte das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, das satzbestimmende Einkommen für die Kantons- und Gemeindesteuern 2014 von A. gegenüber dem Einspracheentscheid auf Fr. 222'410.00, indem es insbesondere Pauschalspesen von Fr. 36'600.00 sowie eine von der C. GmbH bezahlte Versicherungsprämie von Fr. 12'270.00 als qualifizierten Beteiligungsertrag aufrechnete.

B.

Mit Eingabe vom 26. Oktober 2021 ersuchte A. um Revision des Urteils vom 4. Juni 2021. In der Folge wurde er vom Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, zur Leistung eines Kostenvorschusses aufgefordert. Dagegen reagierte A. am 16. November 2021 mit einer als "Einsprache" betitelten Eingabe, welche als Beschwerde zuständigkeitshalber an das Verwaltungsgericht weitergeleitet wurde. Mit Urteil vom 20. Dezember 2021 (WBE.2021.433) trat das Verwaltungsgericht auf die Beschwerde von A. nicht ein. Am 3. März 2022 bezahlte A. den vom Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, verlangten Kostenvorschuss.

In der Folge entschied das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, am 20. April 2023:

1.

Auf das Gesuch um Revision des Urteils des Spezialverwaltungsgerichts vom 4. Juni 2021 wird nicht eingetreten.

2.

Der Gesuchsteller hat die Kosten des Verfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 500.00, der Kanzleigebühr von CHF 110.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 710.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

C.

1.

Gegen den Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, vom 20. April 2023 erhob A. am 5. Juni 2023 Beschwerde beim Verwaltungsgericht und stellte folgende Anträge:

1.

Das Revisionsbegehren vom 26.10.2021 ist vollumfänglich gutzuheissen.

2.

Es ist kein Vorschuss zu leisten.

3.
Das verfahren ist für den Beschwerdeführer kostenfrei.

2.
Das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, verzichtete in seiner Eingabe vom 6. Juni 2023 auf die Erstattung einer Vernehmlassung.

3.
Das Verwaltungsgericht hat den Fall auf dem Zirkularweg entschieden (vgl. § 7 des Gerichtsorganisationsgesetzes vom 6. Dezember 2011 [GOG; SAR 155.200]).

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

I.
1.
Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, in Kantons- und Gemeindesteuersachen (§ 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG; SAR 271.200] i.V.m. § 198 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 [StG; SAR 651.100]). Es ist somit zur Behandlung des vorliegenden Falls zuständig und überprüft den angefochtenen Entscheid im Rahmen der Beschwerdeanträge auf unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts sowie Rechtsverletzungen (§ 199 StG; § 48 Abs. 2 und § 55 Abs. 1 VRPG).

2.
Die übrigen Prozessvoraussetzungen geben zu keinen Bemerkungen Anlass. Auf die Beschwerde ist somit einzutreten.

II.

1.

1.1.

Das Spezialverwaltungsgericht begründet seinen Nichteintretensentscheid damit, das Urteil vom 4. Juni 2021 sei dem Beschwerdeführer am 14. Juni 2021 zugestellt worden, weshalb er spätestens zu diesem Zeitpunkt um die Aufrechnung der Pauschalspesen und der Versicherungsprämie zum steuerbaren Einkommen betreffend Steuerperiode 2014 hätte wissen können. Ein Revisionsbegehren müsse innert 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrunds eingereicht werden, was vorliegend somit bis spätestens am 13. September 2021 hätte erfolgen müssen. Das Revisionsgesuch datiere allerdings vom 26. Oktober 2021, sei gleichentags bei der Post abgegeben worden und erweise sich somit als verspätet. Weiter sei nicht nachvollziehbar, weshalb die Frist von 90 Tagen (erst) mit Schreiben des

Regionalen Steueramts Q. vom 9. August 2021 betreffend Steuererklärung 2015 hätte zu laufen beginnen sollen. Aufgrund verpasster gesetzlicher Frist sei auf das Revisionsgesuch deshalb nicht einzutreten.

1.2.

Der Beschwerdeführer bringt dagegen vor, das Spezialverwaltungsgericht habe den Beginn der 90-tägigen Revisionsfrist willkürlich und unbegründet auf das Zustelldatum des Urteils vom 4. Juni 2021 festgelegt. Eine Begründung, weshalb nicht auf das von ihm geltend gemachte Datum für den Beginn des Fristenlaufs abzustellen sei, fehle. Sodann sei zuerst die 30-tägige Beschwerdefrist an die nächsthöhere Instanz zu berücksichtigen und die Revisionsfrist beginne frühestens danach zu laufen. Im Übrigen gelte die absolute 10-jährige Frist für eine Revision.

2.

2.1.

Nach § 201 Abs. 1 StG kann eine rechtskräftige Verfügung oder ein rechtskräftiger Entscheid auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten der steuerpflichtigen Person revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (lit. a), wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat (lit. b), oder wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (lit. c). Eine Revision ist ausgeschlossen, wenn die Antragstellende Person als Revisionsgrund vorbringt, was sie bei der ihr zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (§ 201 Abs. 2 StG; BGE 111 Ib 209, Erw. 1).

2.2.

Das Revisionsbegehren muss innert 90 Tagen (relative Frist) nach Entdeckung des Revisionsgrunds, spätestens aber innert zehn Jahren (absolute Frist) nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden (§ 202 StG). Fristauslösend ist der Moment, in dem die gesuchstellende Person aufgrund der verfügbaren Kenntnisse im Stande ist, den Revisionsantrag mit begründeter Aussicht auf Erfolg geltend zu machen und zu begründen (vgl. MARTIN E. LOOSER, in: MARTIN ZWEIFEL/MICHAEL BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl. 2022, N. 1 zu Art. 148). Der Nachweis der Einhaltung der 90-tägigen Frist ab Entdeckung des Revisionsgrunds obliegt der steuerpflichtigen Person. Wird ein zugestelltes Urteil als neue Tatsache – als entdeckter Revisionsgrund – geltend gemacht, läuft die 90-tägige Frist ab Zustellung dieses Urteils; nachher ist die Eingabe verspätet und es wird nicht darauf eingetreten (Urteil des Bundesgerichts 2C_266/2016 vom 23. März 2016, Erw. 2.3). Werden bei einer Veranlagungseröffnung die Abweichungen nicht bekannt gegeben und werden

diese nach Ablauf der Einsprachefrist später zugestellt, läuft die 90-tägige Frist ab Zeitpunkt der Bekanntgabe (CONRAD M. WALTHER, in: MARIANNE KLÖTI-WEBER/DANIEL SCHUDEL/PATRIK SCHWARB [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Aufl., N. 2 zu § 202).

2.3.

Mit Urteil des Spezialverwaltungsgerichts vom 4. Juni 2021 wurde das satzbestimmende Einkommen des Beschwerdeführers für die Steuerperiode 2014 erhöht. Dem Urteil ist zu entnehmen, dass die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Pauschalspesen in der Höhe von Fr. 36'600.00 weder substantiiert noch nachgewiesen worden seien, ein genehmigtes Spesenreglement nicht existiere und der Beschwerdeführer zuvor in früheren Steuererklärungen keine Pauschalspesen in vergleichbarer Höhe geltend gemacht und auch nicht nachgewiesen habe, weshalb diese nicht dem steuerbaren Einkommen hinzuzurechnen seien. Weiter geht aus dem Urteil vom 4. Juni 2021 hervor, die C. GmbH habe eine Versicherungsprämie in der Höhe von Fr. 12'270.00 bezahlt, ohne hierfür einen Gegenwert seitens des Beschwerdeführers erhalten zu haben, weshalb dies als verdeckte Gewinnausschüttung zu qualifizieren und ebenfalls dem steuerbaren Einkommen des Beschwerdeführers hinzuzurechnen sei. Nach dem Gesagten ist festzustellen, dass der Beschwerdeführer mit Urteil des Spezialverwaltungsgerichts vom 4. Juni 2021 nicht nur über die Abweichungen gegenüber dem deklarierten Einkommen, sondern auch über die Beweggründe hierfür hinreichend aufgeklärt wurde. Ab der Zustellung dieses Urteils verfügte er über genügend Kenntnisse zur Einreichung eines Revisionsgesuchs (vgl. vorne Erw. II/2.2). Dem Beschwerdeführer wurde das Urteil des Spezialverwaltungsgerichts vom 4. Juni 2021 am 14. Juni 2021 zugestellt (Sendungsnummer aaa). Gemäss der zutreffenden Feststellung der Vorinstanz lief die relative Revisionsfrist von 90 Tagen somit am 13. September 2021 ab. Mit seiner Eingabe vom 26. Oktober 2021, welche gleichentags bei der Post aufgegeben wurde, hat der Beschwerdeführer die relative Revisionsfrist damit offensichtlich verpasst.

Was der Beschwerdeführer dagegen vorbringt, überzeugt nicht. So ist nicht nachvollziehbar, weshalb nach Zustellung des Urteils vom 4. Juni 2021 zunächst die ordentliche 30-tägige Rechtsmittelfrist abzuwarten gewesen wäre, bevor die (relative) Revisionsfrist zu laufen begann. Der fristauslösende Zeitpunkt ergibt sich klar aus dem Gesetz und der Fristenlauf beginnt mit Entdeckung des Revisionsgrunds (siehe vorne Erw. II/2.2). Weiter macht der Beschwerdeführer geltend, die absolute Verwirkungs- bzw. Verjährungsfrist von 10 Jahren sei eingehalten. Dies trifft zwar zu; indessen lässt sich daraus für die Wahrung der relativen Frist von 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrunds nichts ableiten.

Zusammenfassend ist die Vorinstanz zu Recht infolge verpasster relativer Frist nicht auf das Revisionsbegehren des Beschwerdeführers eingetreten.

3.

Gestützt auf die vorstehenden Erwägungen erweist sich die Beschwerde als unbegründet und ist abzuweisen.

III.

Dem Verfahrensausgang entsprechend wird der Beschwerdeführer kostenpflichtig (§ 189 Abs. 1 StG; § 31 Abs. 2 VRPG). Entgegen dem (unbegründeten) Antrag des Beschwerdeführers besteht kein Anlass, auf die Erhebung von Verfahrenskosten zu verzichten. Parteikostenersatz fällt ausser Betracht (§ 189 Abs. 2 StG; § 32 Abs. 2 VRPG).

Das Verwaltungsgericht erkennt:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer Staatsgebühr von Fr. 1'000.00 sowie der Kanzleigebür und den Auslagen von Fr. 99.00, gesamthaft Fr. 1'099.00, sind vom Beschwerdeführer zu bezahlen.

3.

Es werden keine Parteikosten ersetzt.

Zustellung an:
den Beschwerdeführer
das Kantonale Steueramt
den Gemeinderat Q.

Mitteilung an:
das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht, kantonalen verfassungsmässigen Rechten sowie interkantonalem Recht innert **30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** beim **Schweizerischen Bundesgericht**, Schweizerhofquai, 6004 Luzern, angefochten werden. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110] vom 17. Juni 2005).

Aarau, 30. Juni 2023

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Vorsitz:

Gerichtsschreiberin:

Berger

Peter