

## VIII. Verwaltungsrechtspflege

### 48 Nachweis des Vertretungsverhältnisses. Zustellungsfiktion.

- Aus der Bekanntgabe eines Vertretungsverhältnisses für eine bestimmte Steuerperiode muss die Behörde nicht auf die Vertretung in einem hängigen, eine frühere Steuerperiode betreffenden Verfahren schliessen (Erw. 1.1).
- Voraussetzungen der Fristwiederherstellung (Erw. 2).
- Die Vermutung der Kenntnis des Verfügungsinhalts als Folge der Zustellungsfiktion kann dem Adressaten erst entgegengehalten werden, wenn die Verfügung in Rechtskraft erwachsen bzw. vollstreckbar ist (Erw. 3).

Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 24. Januar 2007 in Sachen S.K. gegen Steuerrekursgericht (WBE.2006.360).

### *Aus den Erwägungen*

1.1. Die Beschwerdeführerin behauptet, die Veranlagungsverfügungen vom 26. August 2004 seien unkorrekt eröffnet worden, da diese an sie persönlich statt an ihre Vertreterin adressiert gewesen seien. Zwar habe auf der Übergangs-Steuererklärung 2001-Ü eine Rubrik für die Bezeichnung eines Vertreters gefehlt; doch habe sie später auf der Steuererklärung 2001 die F. AG als Vertreterin bezeichnet. Dieses Vertretungsverhältnis sei nie widerrufen worden und habe beim Versand der Veranlagungsverfügungen nach wie vor bestanden.

Die Beschwerdeführerin reichte ihre Steuererklärung 2001-Ü (auf der die streitigen Veranlagungen zu gesonderten Jahressteuern 1999 und 2000 basieren; siehe § 263 Abs. 6 StG) im Juli 2001 ein. Jeder Hinweis auf ein Vertretungsverhältnis fehlt; die Angabe eines solchen wäre selbstverständlich auch ohne spezielle Rubrik möglich

gewesen. Auf der Steuererklärung 2001, eingereicht im Juli 2002, dagegen bezeichnete die Beschwerdeführerin die F. AG als Vertreterin. Eine entsprechende Vollmacht wurde ausweislich der Akten nicht eingereicht; dies war auch nicht erforderlich, da die Steuerbehörden das Vertretungsverhältnis ohne weiteres anerkannten. Ohne irgendeinen Hinweis der Beschwerdeführerin oder ihrer Vertreterin, wonach das mit der Steuererklärung 2001 bekannt gegebene Vertretungsverhältnis auch für frühere, noch nicht abgeschlossene Steuerperioden gelte, war die Steuerkommission nicht gehalten, die Veranlagungen im August 2004 der F. AG als Vertreterin zu eröffnen.

2.1. Auf verspätet erhobene Rechtsmittel wird nur eingetreten, wenn der Steuerpflichtige durch erhebliche Gründe oder durch fehlende oder unrichtige Rechtsmittelbelehrung an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war und das Rechtsmittel innert 30 Tagen nach Wegfall des Hindernisses eingereicht wird (§ 136 Abs. 2 aStG). Sind diese Voraussetzungen erfüllt, wird die Rechtsmittelfrist wiederhergestellt (zur Fristwiederherstellung vgl. auch § 31 VRPG i.V.m. § 98 f. ZPO; VGE II/8 vom 11. Februar 2002 [BE.2001.00396], S. 5 ff.). Ein unverschuldetes Hindernis im Sinne dieser Bestimmung liegt nicht nur vor, wenn es dem Betroffenen infolge eines von seinem Willen unabhängigen Umstandes objektiv unmöglich war, innert Frist zu handeln, sondern auch dann, wenn es objektiv möglich gewesen wäre, die Frist einzuhalten, das Versäumnis aber aus anderen - subjektiven - Gründen entschuldbar erscheint (VGE II/139 vom 18. Oktober 1994 [BE.94.00068], S. 10; Jürg Baur, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, [1. Aufl.] Muri/Bern 1991, § 136 aStG N 7 mit Hinweisen). Der Wille des Gesetzgebers, subjektive Hinderungsgründe zuzulassen, insbesondere wo diese durch das Verhalten einer Behörde geschaffen wurden, zeigt sich auch darin, dass in § 136 Abs. 2 aStG die fehlende oder unrichtige Rechtsmittelbelehrung als genügender Grund für die Wiederherstellung der Frist bezeichnet wird (AGVE 1975, S. 167).

2.2. Die Beschwerdeführerin macht in dieser Hinsicht geltend, sie sei durch die telefonische Auskunft einer Mitarbeiterin des Steueramtes - wohl unabsichtlich - irregeführt und dadurch von der rechtzeitigen Einspracheerhebung abgehalten worden.

3. Nach Meinung der Mehrheit des Steuerrekursgerichts ist es aus rechtlichen Gründen ausgeschlossen, einen solchen Grund zu berücksichtigen. Die Zustellfiktion bewirke, dass mit der ordnungsgemässen Zustellung die Kenntnis des Verfügungsinhalts unwiderlegbar vermutet werde. Aufgrund der demgemäss vorauszusetzenden Kenntnis der Beschwerdeführerin vom Inhalt der Veranlagungsverfügungen habe sie die Unvollständigkeit der Auskunft des Steueramtes erkennen können. Auf eine erkennbar unrichtige oder unvollständige Auskunft könne sie sich nicht mit Erfolg berufen.

Die Rechtsfigur der Zustellfiktion (siehe dazu StE 2006, B 93.6 Nr. 27 [Bundesgericht]; BGE 130 III 399; 127 I 34; AGVE 2004, S. 270 f.) ist unverzichtbar, wenn einerseits der Anspruch der Privaten auf rechtliches Gehör und auf Kenntnis der sie betreffenden Verfügungen hochgehalten, andererseits das äusserliche Funktionieren der Gerichte und der Verwaltung, auch im Umgang mit nachlässigen, pflichtvergessenen und unredlichen Privaten, ohne unverhältnismässigen Aufwand sichergestellt werden soll. Sie ergänzt die Zustell- und Eröffnungspflicht der Behörde, die ihr Korrelat in der Entgegennahmepflicht des Adressaten findet, und rechtfertigt sich, weil für die an einem Verfahren Beteiligten nach dem Grundsatz von Treu und Glauben die Pflicht besteht, dafür zu sorgen, dass ihnen behördliche Akte zugestellt werden können (StE 2006, B 93.6 Nr. 27, Erw. 3, 4.1). "Sowohl die Zustellpflicht der Behörde wie auch die Empfangspflicht des Verfahrensbeteiligten sind Pflichten prozessualer Natur. Diese sind vernünftig, d.h. weder mit übertriebener Strenge noch mit ungerechtfertigtem Formalismus, zu handhaben" (a.a.O., Erw. 4.1). Diese Anweisung zu vernünftiger Anwendung gilt gerade dann, wenn der Adressat versucht, doch noch effektive Kenntnis der (ordnungsgemäss zugestellten, aber tatsächlich nicht zur Kenntnis gelangten) Verfügung zu erlangen. Die Ansicht des Steuerrekursgerichts, die Behörde könne ihn folgenlos mit unvollständigen oder gar unwahren Angaben daran hindern, ist übermässig formalistisch und geradezu stossend, da dem Anspruch auf faire Behandlung (§ 22 Abs. 1 KV) und dem Grundsatz loyalen Verhaltens (§ 127 Abs. 2 aStG; Baur, a.a.O., § 127 aStG N 7) zuwiderlaufend. Im Übrigen erscheint diese Ansicht auch nicht aus formalen Gründen zwingend, wie die

Mehrheit des Steuerrekursgerichts offenbar annimmt. Wohl beginnt mit der ordnungsgemässen (fiktiven) Zustellung die Rechtsmittelfrist zu laufen und wird die Verfügung nach deren unbenutztem Ablauf rechtskräftig, sodass *nachher* dem Adressaten insbesondere der Einwand, er habe die Verfügung gar nicht erhalten und vom Verfügungsinhalt keine Kenntnis (und brauche die Verfügung daher nicht zu befolgen), verwehrt bleibt; doch muss ihm deswegen die Kenntnis nicht schon unmittelbar nach der Zustellung unterstellt werden (mit - beispielsweise - der absurden Folge, dass er mangels Interesse nicht verlangen könnte, die Verfügung noch ausgehändigt zu bekommen).

#### 49 Beschwerdelegitimation. Grundbuchabgaben.

- **Kein schutzwürdiges Interesse - als Voraussetzung der Beschwerdelegitimation -, soweit es lediglich um die theoretische Klärung einer Rechtsfrage geht (Erw. I/2).**
- **Richtiges Vorgehen, wenn eine Befreiung von der Abgabe zufolge Arrondierung (§ 2 Abs. 1 GBAG) beansprucht wird (Erw. I/3).**
- **Auch wenn Vorbringen verspätet erfolgen, hebt dies den Untersuchungsgrundsatz (§ 20 Abs. 1 VRPG) nicht auf (Erw. I/3).**
- **Kostenverlegung, wenn wesentliche Vorbringen erst verspätet (im Beschwerdeverfahren) erfolgen (Erw. II/2).**

Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 17. Dezember 2007 in Sachen M.M. gegen Departement Volkswirtschaft und Inneres (WBE.2007.340).

#### *Sachverhalt*

In der Beschwerde gegen die Gebührenfestsetzung durch das Grundbuchamt wurde beantragt, die Handänderungsgebühr sei herabzusetzen. In der Begründung wurde als Eventualstandpunkt vorgebracht, wegen der erzielten Arrondierung hätte überhaupt keine Handänderungsgebühr erhoben werden dürfen. Das Departement Volkswirtschaft und Inneres (DVI) prüfte den (Haupt-)Antrag ma-