

## Fristwiederherstellung

### 1. Allgemeines

Nach § 164 Absatz 3 StG wird auf verspätete Einsprache nur eingetreten, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie durch

- Militär-, Schutz- oder Zivildienst,
- Krankheit,
- Landesabwesenheit
- oder andere erhebliche Gründe

an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war. Der Hinderungsgrund muss unverschuldet eingetreten sein. Zudem muss er die steuerpflichtige Person daran hindern, fristgerecht Einsprache zu erheben. Daher fallen nicht alle Dienstpflichten, krankheitsbedingte Ausfälle oder Landesabwesenheiten unter den Begriff des Hinderungsgrundes.

Es besteht grundsätzlich kein Anspruch auf Ausschöpfung der vollen Frist. Umgekehrt kann die steuerpflichtige Person erst am letzten Tag der Frist Einsprache erheben. Ist es für den Einsprecher objektiv zumutbar nach Wegfall des Hinderungsgrundes eine fristgerechte Einsprache zu erheben, so verlängert sich die Einsprachefrist nicht um den zeitlichen Umfang der Verhinderung.

### 2. Verfahren

#### 2.1. Steuerpflichtige Person

Hat eine steuerpflichtige Person aufgrund eines Fristwiederherstellungsgrundes die ordentliche Einsprachefrist verpasst, so hat sie innert 30 Tagen seit Wegfall des Hinderungsgrundes die Einsprache nachzuholen und den geltend gemachten Fristwiederherstellungsgrund nachzuweisen. Bei einer verspäteten Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung sind zudem zusammen mit dem Fristwiederherstellungsgesuch die versäumten Mitwirkungshandlungen nachzuholen (i.d.R. Einreichen der vollständig ausgefüllten Steuererklärung, siehe auch StP 164 Nr. 3).

Als weggefallen gilt ein Hinderungsgrund dann, wenn dem Gesuchsteller das Fristversäumnis bekannt ist oder bei Anwendung der erforderlichen Sorgfalt bekannt sein muss. Zudem muss es ihm objektiv möglich und subjektiv zumutbar sein, selbst tätig zu werden (Bertschi/Donatsch/Griffel/Jaag/Kiener/Plüss, Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3. Aufl., Zürich 2014, § 12 N 85; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl., Zürich 2023, Art. 133 N 35; StE 2008 B 92.8 Nr. 14)

#### 2.2. Einsprachebehörde

Bei einer verspäteten Einsprache ohne nähere Begründung für das Fristversäumnis wird der steuerpflichtigen Person unter Fristansetzung die Möglichkeit eingeräumt, allfällige Fristwiederherstellungsgründe zu nennen und zu belegen (z.B. mittels Arztzeugnis).

Erfolgt innert der angesetzten Frist keine Eingabe, nimmt die Einsprachebehörde einen Nichteintretensentscheid mit dem Rechtsmittel Rekurs vor.

Werden Gründe vorgebracht, welche aber nicht als Fristwiederherstellungsgründe qualifizieren, wird das Fristwiederherstellungsgesuch abgewiesen und auf die Einsprache nicht eingetreten. Auch dieser Entscheid kann mit Rekurs (bzw. betreffend direkte Bundessteuer mit Beschwerde) angefochten werden.

### 3. Fristwiederherstellungsgründe

#### 3.1. Krankheit

Eine Krankheit oder ein Unfall als Hinderungsgrund muss es der steuerpflichtigen Person objektiv verunmöglichen oder wenigstens stark erschweren, selbst zu handeln oder einen Vertreter zu bestellen. Massgebend für die Frage, ob eine Krankheit im Sinn eines unverschuldeten Hindernisses die Partei von eigenem fristgerechten Handeln oder der Beauftragung eines Dritten abgehalten hat, ist vor allem die letzte Zeit der Rechtsmittelfrist, weil die gesetzliche Regelung jedermann dazu berechtigt, die notwendige Rechtsschrift erst gegen das Ende der Frist auszuarbeiten und einzureichen (BGer 2C\_401/2007). Die Fristwahrung setzt keineswegs die volle Arbeitsfähigkeit bzw. die normale oder volle Herstellung der intellektuellen Fähigkeiten voraus (BGer 2C\_401/2007). Blosser Unpässlichkeiten und leichtere Erkrankungen stellen daher keine Hinderungsgründe dar.

Die steuerpflichtige Person, die längere Zeit krank ist oder sie sich einer vorhersehbaren Operation unterziehen muss, hat während eines hängigen Verfahrens einen Vertreter zu beauftragen, der allenfalls die erforderlichen Prozesshandlungen für sie vornimmt (BGer 2C\_108/2008; BGE 119 II 86).

#### 3.2. Landesabwesenheit

Ferienabwesenheit als solche vermag nicht zum vornherein eine Fristwiederherstellung zu bewirken.

Bei Ferienabwesenheit im Inland gilt, dass die steuerpflichtige Person, die an einen zum voraus bestimmten Ort verreist, unter Beachtung der Sorgfaltspflicht verpflichtet ist, sich die Post nachsenden zu lassen.

Ferienbedingte Landesabwesenheit andererseits bildet nur dann einen Wiederherstellungsgrund im Sinne von § 164 Absatz 3 StG, wenn die steuerpflichtige Person sich ins Ausland begeben musste, ohne ihre Abreise voraussehen zu können und nicht in der Lage war, vor Fristablauf zurückzukehren (z.B. plötzlicher Tod eines nahen Angehörigen).

Bei geplanten Auslandabwesenheiten (z.B. Weltreise, Geschäftsreise etc.) ist es der steuerpflichtigen Person zuzumuten, dafür zu sorgen, die Behörde davon in Kenntnis zu setzen und entsprechende Massnahmen (z.B. Vertreter bestellen) zu ergreifen. Dies gilt auch bei längeren Spitalaufenthalten.

Es ergibt sich daraus, dass ferienbedingte Ortsabwesenheit eine Wiederherstellung der Frist nur ausnahmsweise zu bewirken vermag.

### 3.3. Arbeitsüberlastung

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung bildet Arbeitsüberlastung keinen Fristwiederherstellungsgrund. Die steuerpflichtige Person bzw. ihr Vertreter hat sich so zu organisieren, dass Rechtsmittel fristgerecht eingelegt werden können. Eine Fristwiederherstellung fällt nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichts ausser Betracht, wenn der Rechtsvertreter das Fristversäumnis verschuldet hat (BGer 2C\_220/2007).