



9C_627/2022

Urteil vom 1. November 2023

III. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Stadelmann, präsidierendes Mitglied,
Bundesrichter Beusch,
nebenamtlicher Bundesrichter Berger,
Gerichtsschreiberin Rupf.

Verfahrensbeteiligte

A. _____,
vertreten durch Rechtsanwalt Benno Hinni,
Beschwerdeführer,

gegen

Kantonale Steuerkommission/Verwaltung für die direkte Bundessteuer des Kantons Schwyz,
Bahnhofstrasse 15, 6430 Schwyz.

Gegenstand

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Schwyz und direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2017,

Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz, Kammer II, vom 21. Juni 2022 (II 2022 36).

Sachverhalt:

A.

Am 17. August 2020 veranlagte die Kantonale Steuerverwaltung/Verwaltung für die direkte Bundessteuer des Kantons Schwyz A. _____ in einer Verfügung gleichzeitig für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie für die direkte Bundessteuer der Steuerperiode 2017. Das steuerbare/satzbestimmende Einkommen bei den Kantons- und Gemeindesteuern wurde auf Fr. 0.-/ Fr. 2'146'700.- festgesetzt, bei der direkten Bundessteuer wurden das steuerbare und das satzbestimmende Einkommen auf Fr. 2'151'700.- festgelegt.

B.

Mit Eingabe vom 12. November 2020 verlangte A. _____ durch seine damalige Stellvertreterin, die B. _____ AG, die Wiederherstellung der Einsprachefrist; gleichzeitig beantragte er die Sistierung des Inkassos der fakturierten Steuern und dessen Aufhebung nach Behandlung der Einsprache. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, die Veranlagung vom 17. August 2020 sei nie postalisch bei der Stellvertreterin eingegangen. Diese sei ihr erstmals am 26. Oktober 2020 per Mail von der Steuerverwaltung zugesandt worden.

Nachdem die Steuerverwaltung der Stellvertreterin am 18. November 2020 mitgeteilt hatte, dass die Veranlagungsverfügung als per 18. August 2020 zugestellt gelte, erhob A. _____ am 25. November 2020 Einsprache gegen die Veranlagung. Am 2. März 2022 trat die Kantonale Steuerkommission/Verwaltung für die direkte Bundessteuer auf die Einsprache nicht ein. Eine Beschwerde A. _____s gegen den Einspracheentscheid wies das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz, Kammer II, am 21. Juni 2022 sowohl mit Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern als auch hinsichtlich der direkten Bundessteuer ab, soweit es darauf eintrat.

C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 4. August 2022 beantragt A. _____ (nachfolgend: der Beschwerdeführer), das Urteil des Verwaltungsgerichts aufzuheben und die Angelegenheit zur materiellen Prüfung der Einsprache an die Kantonale Steuerkommission/Verwaltung für die direkte Bundessteuer zurückzuweisen.

Das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz und die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragen, die Beschwerde abzuweisen. Die Kantonale Steuerkommission/Verwaltung für die direkte Bundessteuer verzichtet auf eine Vernehmlassung.

Erwägungen:

1.

Das Bundesgericht prüft seine Zuständigkeit und die weiteren Eintretensvoraussetzungen von Amtes wegen (Art. 29 Abs. 1 BGG) und mit freier Kognition (**BGE 146 II 276** E. 1; **141 II 114** E. 1).

1.1. Die Vorinstanz hat betreffend die kantonalen Steuern des Kantons Schwyz und die direkte Bundessteuer für die Steuerperiode 2017 ein einziges Urteil gefällt, mit welchem sie den Nichteintretensentscheid der Steuerkommission/Verwaltung für die direkte Bundessteuer vom 2. März 2022 bestätigt hat; im Wesentlichen mit der Begründung, die Einsprache vom 25. November 2020 sei, da die Veranlagung dem Beschwerdeführer bereits am 18. August 2020 zugestellt worden sei, verspätet. Art. 116 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) sieht vor, dass Verfügungen und Entscheide dem Steuerpflichtigen schriftlich eröffnet werden und eine Rechtsmittelbelehrung enthalten müssen. Dahingegen enthält das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) keine spezifischen Vorschriften betreffend Zustellung von Veranlagungen. Der Kanton Schwyz hat in § 150 des Steuergesetzes vom 9. Februar 2000 (StG/SZ; SRSZ 172.200) auch keine weitergehende Regelung festgelegt, ausser dass es in § 150 Abs. 2 StG/SZ heisst, dass Abweichungen von

der Steuererklärung der steuerpflichtigen Person spätestens bei der Eröffnung der Veranlagungsverfügung bekannt zu geben sind. Weiter heisst es in § 53 Abs. 2 der Vollzugsverordnung vom 22. Mai 2001 zum Steuergesetz des Kantons Schwyz (VVStG/SZ; SRSZ 172.211), dass Veranlagungsverfügungen in der Regel mit A-Post zuzustellen sind, wobei die kantonale Steuerverwaltung Ausnahmen (Versand mit Zustellungsnachweis) bezeichnet. Die hier streitige Frage, ob die Veranlagung dem Beschwerdeführer (bereits) am 18. August 2020 rechtsgültig eröffnet bzw. zugestellt wurde, ist somit (soweit überhaupt geregelt) nach gleichen Rechtsvorschriften zu beantworten. Unter diesen Umständen hat der Beschwerdeführer zulässigerweise nur eine einzige Beschwerdeschrift eingereicht (vgl. **BGE 142 II 293 E. 1.2;** **135 II 260 E. 1.3.1 f.;** Urteil 2C_992/2021 vom 22. September 2022 E. 1.2).

1.2. Die frist- (Art. 100 Abs. 1 BGG) und formgerecht (Art. 42 BGG) eingereichte Eingabe betrifft eine Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a BGG) und richtet sich gegen das kantonale letztinstanzliche (Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG), verfahrensabschliessende (Art. 90 BGG) Urteil eines oberen Gerichts (Art. 86 Abs. 2 BGG). Das Rechtsmittel ist als Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten zulässig (Art. 83 BGG).

1.3. Auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist einzutreten.

2.

2.1. Da im bundesgerichtlichen Verfahren nur streitig sein kann, was die Vorinstanz entschieden hat bzw. zu entscheiden gehabt hätte, ist auch vor Bundesgericht der Streitgegenstand auf die Frage beschränkt, ob auf die Einsprache des Beschwerdeführers hätte eingetreten werden müssen (**BGE 143 V 19 E. 1.1;** Urteil 9C_180/2023 vom 7. März 2023 E. 2.1).

2.2. Mit der Beschwerde kann namentlich die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a BGG). Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), wobei es - unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 2 BGG) - grundsätzlich nur die geltend gemachten Vorbringen prüft, sofern allfällige weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (vgl. **BGE 142 I 135 E. 1.5;** **133 II 249 E. 1.4.1**). Der Verletzung von Grundrechten geht das Bundesgericht nur nach, falls eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; vgl. **BGE 147 II 44 E. 1.2;** **143 II 283 E. 1.2.2**). Diese qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit nach Art. 106 Abs. 2 BGG verlangt, dass in der Beschwerde klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids dargelegt wird, inwiefern verfassungsmässige Rechte verletzt worden sein sollen (vgl. **BGE 143 I 1 E. 1.4;** **133 II 249 E. 1.4.2**).

2.3. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG; **BGE 147 V 124 E. 1.1**). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn zudem die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG; **BGE 147 I 73 E. 2.2;** **147 V 16 E. 4.1.1**). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (zum Ganzen: **BGE 146 IV 88 E. 1.3.1**). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (**BGE 147 IV 73 E. 4.1.2;** vorne E. 2.2).

3.

Der Streit dreht sich um die Frage der Rechtzeitigkeit der vom Beschwerdeführer am 25. November 2020 erhobenen Einsprache gegen die Veranlagung für die Kantons- und Gemeindesteuer sowie die direkte Bundessteuer 2017 vom 17. August 2020. Dabei stellt sich der Beschwerdeführer zunächst auf den Standpunkt, die Veranlagung sei ihm erst am 26. Oktober 2020 mit deren Übermittlung per Mail durch die zuständige Steuerkommissarin zugestellt worden; die von ihm am 25. November 2020 erhobene Einsprache sei daher entgegen der Feststellung der Vorinstanz rechtzeitig. Lediglich für den Fall, dass diesem Standpunkt nicht gefolgt werden sollte, macht der Beschwerdeführer geltend, es lägen ausreichende Gründe für eine Wiederherstellung der Beschwerdefrist vor, was die Vorinstanz ebenfalls zu Unrecht verneint habe.

Entsprechend diesen Vorbringen des Beschwerdeführers ist zunächst im Licht der von ihm erhobenen Rügen zu prüfen, ob die Zustellung entgegen der Vorinstanz nicht am 18. August 2020, sondern erst am 26. Oktober 2020 als erfolgt zu betrachten ist. Wenn Letzteres zu verneinen wäre, müsste in einem zweiten Schritt geprüft werden, wie der Beschwerdeführer geltend macht, ob ihm die Vorinstanz die Einsprachefrist hätte wiederherstellen müssen.

4.

4.1. Gemäss Art. 116 Abs. 1 DBG werden Verfügungen und Entscheide - und damit insbesondere Veranlagungen für die direkte Bundessteuer - dem Steuerpflichtigen schriftlich eröffnet. Zusätzlich regelt der Kanton Schwyz für die Kantons- und Gemeindesteuern, dass Veranlagungsverfügungen in der Regel mit A-Post zuzustellen sind (§ 150 StG/SZ; § 53 Abs. 2 VVStG/SZ). Die genannten Vorschriften bestimmen damit, dass Veranlagungen individuell schriftlich eröffnet und zugestellt werden müssen (Martin Zweifel/Silvia Hunziker, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl. 2022, N. 5 und 15 zu Art. 116). In welcher Form die Zustellung erfolgen muss, ergibt sich aus den genannten Vorschriften - zumindest für die direkte Bundessteuer - nicht (vgl. wiederum Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 18 zu Art. 116). Insofern sind die Steuerbehörden im Kanton Schwyz dazu angehalten, den Steuerpflichtigen Veranlagungen besonders für die Kantons- und Gemeindesteuern auf dem Weg über die von der schweizerischen Post angebotene Beförderungsform der sog. A-Post zuzustellen, was auch für Veranlagungen für die direkte Bundessteuer mangels anderweitiger Regelung ausreichend ist (vgl. auch zur Zulässigkeit dieser Zustellungsform im Sozialversicherungsrecht **BGE 142 III 599 E. 2.4.1** und 2.5; vgl. dagegen Art. 138 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO; SR 272] und Art. 85 Abs. 2 der Schweizerischen Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007 [StPO; SR 312.0], welche als Regelzustellungsart die eingeschriebene Postsendung vorsehen).

4.2. Vorliegend hat die Steuerverwaltung die Veranlagung vom 17. August 2020 mit der sog. A-Post-Plus-Versandmethode versendet: Bei der sog. A-Post-Plus-Sendung wird der Brief mit einer Nummer versehen und ähnlich wie ein eingeschriebener Brief mit A-Post speditiert. Im Unterschied zu den eingeschriebenen Briefpostsendungen wird aber durch den Empfänger der Empfang nicht quittiert. Die Zustellung wird vielmehr elektronisch erfasst, wenn die Sendung in das Postfach oder in den Briefkasten des Empfängers gelegt wird. Auf diese Weise ist es möglich, mit Hilfe des elektronischen Suchsystems "Track & Trace" der Post die Sendung bis zum Empfangsbereich des Empfängers zu verfolgen (**BGE 142 III 599 E. 2.2;** Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 19a zu Art. 116). Entsprechend wird der Adressat im Falle seiner Abwesenheit auch nicht durch Hinterlegung einer Abholungseinladung avisiert, sondern die Sendung in den Briefkasten oder das Postfach des Empfängers gelegt (vgl. Beschreibung der Versandmethode gemäss **BGE 142 III 599 E. 2.4.1;** Urteil 5A_305/2021 vom 4. Oktober 2021 E. 4.4.1.2; siehe auch Ueli Kieser, Kommentar zum Bundesgesetz über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts ATSG, 4. Aufl. 2020, N. 16 zu Art. 38).

Hier hat die Steuerverwaltung bei der Zustellung der Veranlagung vom 17. August 2020, wie dargelegt, zulässigerweise von dieser Versandform Gebrauch gemacht. Der Streit dreht sich denn auch nur darum, ob

die infrage stehende A-Post-Plus-Sendung dem Beschwerdeführer bzw. seiner Stellvertreterin zugestellt werden konnte resp. als zugestellt zu gelten hat.

4.3. Von Rechts wegen als zugestellt gilt eine Sendung, wenn sie in den Machtbereich des Empfängers gelangt; tatsächliche Kenntnisnahme ist nicht erforderlich (**BGE 142 III 599** E. 2.4.1; Urteil 9C_616/2022 vom 18. Januar 2023 E. 3.2.1; vgl. Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 20 zu Art. 116 mit Rechtsprechungsnachweis). Als zugestellt gilt eine Sendung insbesondere auch dann, wenn sie einem vom Adressaten zur Entgegennahme der Postsendung ermächtigten Dritten zugegangen ist. Ebenso gilt eine eingeschriebene Sendung, sofern der Adressat wegen eines bestehenden Prozessrechtsverhältnisses mit Zustellungen rechnen musste und eine Abholeinladung in den Briefkasten gelegt wurde, nach Ablauf der sieben-tägigen Abholfrist als zugestellt (sog. "Zustellfiktion", "fiction de la notification de la citation", "finzione di consegna"; **BGE 145 IV 252** E. 1.3.1; **143 III 15** E. 4.1; Urteile 9C_616/2022 vom 18. Januar 2023 E. 3.1; 2C_298/2015 vom 26. April 2017 E. 3.2; vgl. zum Ganzen wiederum Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 21a zu Art. 116 m.H.).

Im Unterschied zu den erwähnten Normen, welche bestimmen, wann eine Veranlagung als zugestellt gilt, geht es hier um die Frage, ob die Vermutung der Zustellung der Veranlagung vom 17. August 2020 am Folgetag in den Machtbereich der Vertreterin des Beschwerdeführers durch die Vorbringen des Beschwerdeführers als erschüttert zu gelten hat, sodass ernsthafte Zweifel an der Zustellung durch die A-Post-Plus-Sendung bestehen.

4.4. Für die Zustellung der Veranlagung ist die Steuerverwaltung beweisbelastet, denn sie leitet daraus Rechte ab (vgl. Urteil 2C_179/2021 vom 25. Oktober 2021 E. 4.6; Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, 2015, N. 12 zu Art. 116, je m.H.). Es ist zulässig und oft notwendig, dass sich die Behörden in ihrer Beweiswürdigung auch auf Indizien stützen und daraus Schlüsse auf relevante Tatsachen ziehen (sog. natürliche Vermutungen; vgl. Urteile 2C_480/2019 vom 12. Februar 2020 E. 2.3.1; 2C_669/2016 vom 8. Dezember 2016 E. 2.3.1, in: StE 2017 B 99.1 Nr. 16, StR 72/2017 S. 245). Wenn die Steuerbehörde eine relevante Tatsache nicht mit verhältnismässigem Aufwand direkt feststellen kann, aber ein oder mehrere Indizien ihre Verwirklichung mit hinreichender Gewissheit vermuten lassen, steht es dem Steuerpflichtigen frei, diese natürliche Vermutung zu entkräften, indem er das oder die Indizien (Vermutungsbasis), die relevante Tatsache (Vermutungsfolge) oder allenfalls auch den Erfahrungssatz, der Vermutungsbasis und Vermutungsfolge verbindet, widerlegt (sog. Gegenbeweis; vgl. **BGE 148 II 285** E. 3.1.2; **147 III 73** E. 3.2; **141 III 241** E. 3.2.3).

4.4.1. Gemäss ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung zum Verfahren "A-Post-Plus" gilt, dass mit der elektronischen Sendungsverfolgung "Track & Trace" der Post CH AG zwar nicht bewiesen wird, dass die Sendung tatsächlich in den Empfangsbereich des Empfängers gelangt ist, sondern bloss, dass die Post CH AG einen entsprechenden Eintrag in ihrem Erfassungssystem vorgenommen hat. Im Sinne eines Indizes lässt sich aus dem Eintrag aber darauf schliessen, dass die Sendung in den Briefkasten oder in das Postfach des Adressaten gelegt wurde (**BGE 144 IV 57** E. 2.3.1; **142 III 599** E. 2.2; Urteile 2C_1008/2022 vom 21. Dezember 2022 E. 3.2.1; 2C_170/2022 vom 21. Dezember 2022 E. 5.3).

4.4.2. Begründet der "Track & Trace"-Eintrag wie dargelegt im Sinne des erwähnten Indizes eine natürliche Vermutung für die ordnungsgemässe Zustellung, so ist nach der bundesgerichtlichen Praxis auf die Darstellung des Adressaten, dass eine fehlerhafte Zustellung vorliege, (nur) dann abzustellen, wenn die Darlegung der Umstände nachvollziehbar ist und einer gewissen Wahrscheinlichkeit entspringt bzw. aufgrund der Umstände plausibel erscheint (vgl. Urteil 2C_570/2011 / 2C_577/2011 vom 24. Januar 2012 E. 4.3), wobei der gute Glaube zu vermuten ist (**BGE 142 III 599** E. 2.4.1; Urteil 2C_189/2022 vom 8. März 2022 E. 3.2.2). Rein hypothetische Überlegungen und die nie auszuschliessende Möglichkeit von Zustellfehlern genügen für sich allein nicht, um die Vermutung umzustossen, zumal selbst im Fall eines Zustellungsfehlers in der Regel ohne Willkür angenommen werden darf, dass der unbeteiligte Dritte die nicht für ihn bestimmte Sendung der Post übergeben oder sie dem Empfänger, für den sie bestimmt war, direkt überbracht hätte (vgl. Urteil 5A_729/2007 vom 29. Januar 2008 E. 4.2). Um die Vermutung der ordnungsgemässen Zustellung umzustossen, müssen somit konkrete Zeichen für einen Fehler vorhanden sein (**BGE 142 IV 201** E. 2.3; Urteil 2C_189/2022 vom 8. März 2022 E. 3.2.2 m.H.).

4.4.3. Bei gewöhnlicher A- und B-Post greift keine Zugangsvermutung. Dieser Unterschied gegenüber eingeschriebenen und A-Post-Plus-Sendungen rechtfertigt sich mit Blick auf eingeschriebene Sendungen, bei denen der Empfänger selbst und/oder eine Drittperson den Empfang bestätigt, ohne weiteres. Auch bei A-Post-Plus-Sendungen - ähnlich wie bei eingeschriebenen Sendungen, die nicht gegen unterschriebene Bestätigung ausgehändigt werden können, sondern bei denen ein Abholschein hinterlegt werden muss - muss die mit der Zustellung betraute Person der Post CH AG im Unterschied zu A- und B-Post-Sendungen zusätzlich zur Ablage der Postsendung im Briefkasten und/oder einem Postfach eine weitere Handlung ausführen, indem sie einen entsprechenden Eintrag im "Track & Trace"-System vornimmt (bzw. bei eingeschriebener Post zusätzlich einen Abholschein im Briefkasten und/oder Postfach deponieren) muss, was die von der Rechtsprechung angenommene Indizwirkung ebenfalls zu rechtfertigen vermag. A-Post-Plus-Sendungen - ebenso wie eingeschriebene Sendungen, bei denen (nur) eine Abholeinladung hinterlegt wird - nehmen damit eine Zwischenstellung zwischen "gewöhnlichen" A- und B-Post-Zustellungen einerseits und Zustellungen mit (zusätzlicher) unterschriebener Bestätigung auf einem Empfangsschein andererseits ein.

4.4.4. Im vorliegenden Fall geht die Vorinstanz von der Vermutung aus, dass die Veranlagung vom 17. August 2020 per A-Post-Plus zugestellt und gemäss dem "Track & Trace"-Eintrag am 18. August 2020 ins Postfach der Stellvertreterin des Beschwerdeführers gelegt wurde. Nachfolgend ist zu prüfen, ob die Vorinstanz zu Recht von dieser Vermutung (Vermutungsbasis) der ordnungsgemäss erfolgten Zustellung ausgehen durfte. Oder, ob es dem Beschwerdeführer gelingt, die Vermutung der ordnungsgemäss erfolgten Zustellung durch die A-Post-Plus-Sendung zu erschüttern, und ob er damit ausreichend Umstände nachzuweisen vermag, die seine Sachdarstellung der Fehl- resp. Nichtzustellung als plausibel erscheinen lassen (vgl. auch Urteile 2C_1008/2022 vom 21. Dezember 2022 E. 3.2.2; 2C_189/2022 vom 8. März 2022 E. 3.2.3; vgl. ähnlich im Ergebnis auch die Rechtsprechung des Obergerichts des Kantons Zürich zum vergleichbaren Fall der nichtabgeholten Einschreibesendung nach - angeblicher - Ablage einer Abholeinladung: Beschluss des Obergerichts Zürich LA200007-O/U vom 18. Mai 2020 E. 5; sowie zu A-Post-Plus-Zustellungen im Sozialversicherungsrecht: Urteil PS140284 vom 2. März 2015 E. 4.3 und 4.4; siehe auch Kieser, a.a.O., N. 18 zu Art. 38 sowie Nina J. Frei, in: Berner Kommentar ZPO, 2012, N. 29 zu Art. 138 [insbes. zur Annahme, falsch zugestellte Sendungen würden in aller Regel an den Empfänger, für den sie bestimmt waren, weitergeleitet]; siehe schliesslich auch Urteil 5A_44/2021 vom 23. August 2021 betreffend eine vom Postbeamten selbst angebrachte, den Empfang bescheinigende Unterschrift bei einer eingeschriebenen Sendung).

5.

5.1. Die Vorinstanz hat im angefochtenen Entscheid zunächst festgehalten, dass die hier infrage stehende Veranlagung zulässigerweise per A-Post-Plus versandt worden sei. Zwar liege wie stets auch bei dieser Art der Zustellung die objektive Beweislast für die Zustellung bei der Steuerbehörde und seien allfällige Fehler bei der Postzustellung nicht auszuschliessen. Eine fehlerhafte Postzustellung sei allerdings nicht zu vermuten, sondern nur anzunehmen, wenn sie aufgrund der Umstände plausibel erscheine. In der Folge verneinte die Vorinstanz indessen, dass der Beschwerdeführer in seinem Fall eine Fehlzustellung plausibel gemacht habe (Vorinstanz E. 2.5.1 bis E. 2.5.6).

Zwar habe der Beschwerdeführer nachgewiesen, dass Fehler mit Bezug auf ihn bzw. auf das von seiner Vertreterin benutzte Postfach durchaus vorkämen. Die von ihm aufgelisteten, ihn selbst bzw. seine Vertreterin betreffenden Präzedenzfälle seien allerdings nicht einschlägig. Bis auf eine falsche FedEx-Zustellung und eine weitere per Einschreiben oder A-Post-Plus zugestellte Briefsendung handle es sich bei den insgesamt 37 belegten Fehlzustellungen nicht um Zusendungen per Einschreiben oder A-Post-Plus. Bei gewöhnlichen Zustellungen (A-Post oder B-Post) greife keine Zugangsvermutung bzw. könne mangels elektronischer oder anderweitiger Erfassung keine solche greifen. Der Beschwerdeführer vergleiche daher mit seinen Beispielen Gleiches mit Ungleichem (Vorinstanz E. 2.5.2). Zudem seien die Sendungen in den aufgelisteten 37 Fällen, namentlich auch bei den beiden genannten Sonderfällen, offensichtlich insgesamt unverzüglich an den Bestimmungsort weitergeleitet worden, sei dies durch den richtigen Adressaten oder durch die Vertreterin des Beschwerdeführers als falsche Empfängerin. Was somit bereits für gewöhnliche Post als generelle Usanz angenommen werden könne, müsse umso mehr für eingeschriebene und A-Post-Plus-Zusendungen gelten. Dies habe zur Konsequenz, dass einem Adressaten entgegen der elektronischen Zustellbestätigung ein Schriftstück allenfalls mit einer gewissen Verzögerung zugehe, womit eine Rechtsmittelfrist später zu laufen beginne. Hier verhalte es sich aber anders, indem die Veranlagung gemäss Angaben des Beschwerdeführers - anders als in den vom Beschwerdeführer aufgelisteten Fällen - (überhaupt) nie bei seiner Steuervertreterin eingegangen sei. Plausibel seien Zustellungen in falsche Postfächer (oder auch falsche Briefkästen), nicht aber inexistenten Zustellungen (Vorinstanz E. 2.5.3). Diesem Zwischenergebnis stellte die Vorinstanz gegenüber, dass vergleichsweise Fehler bei der Postbehandlung durch Empfänger auch nicht unbekannt seien. Vorliegend habe die Vertreterin des Beschwerdeführers weit über hundert Kunden zu betreuen und eine entsprechend grosse Korrespondenz zu bewältigen. Die Abholung der Post erfolge durch einen Velokurier. Selbst bei einer professionellen Ausgestaltung der internen Verarbeitungsprozesse liessen sich damit Fehler nicht gänzlich ausschliessen. Entscheidend sei vielmehr das Bestehen von konkreten Anzeichen für einen Fehler bei der Postzustellung selbst. Solche konkreten Anzeichen könne der Beschwerdeführer mit den Angaben zu Fehlzustellungen der fraglichen Poststelle indessen nicht rechtsgenügend beibringen, weshalb keine fehlerhafte Zustellung zu vermuten sei (Vorinstanz E. 2.5.4).

5.2. Der Beschwerdeführer macht hiergegen geltend, die Vorinstanz habe seinen verfassungsmässigen Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) verletzt, indem sie sich überhaupt nicht mit seinen Vorbringen auseinandergesetzt habe, wonach aus den Arbeitsrapporten der Steuervertreterin ersichtlich sei, dass die letzten für den Beschwerdeführer erbrachten Leistungen (im Zusammenhang mit der Jahresrechnung und der Steuererklärung 2018) am 11. August 2020 erbracht worden seien und sich der nächste Eintrag für eine von der Steuervertreterin erbrachte Leistung erst wieder unter dem 19. Oktober 2020 finde (also nachweislich kein Stundenrapport für den Zeitraum bei angeblicher Zustellung der Veranlagungen bestehe). Zudem habe die Vorinstanz implizit die Vermutung aufgestellt, dass ein Fehler auch in der internen Büroorganisation der Vertreterin entstanden sein könne. Die Vorinstanz habe sodann die hohe Anzahl von 37 Fehlzustellungen sowie die in dieser Zahl enthaltenen beiden Sonderfälle (FedEx-Fehlzustellung sowie Fehlzustellung eines Briefes mit Sendungsverfolgung) nicht gebührend berücksichtigt. Der vorliegende Fall sei indessen in keiner Weise mit den von der Vorinstanz dafür herangezogenen Fällen vergleichbar, in denen es jeweils nur um die Frage des Zeitpunkts der Zustellung und nicht etwa wie hier um die Frage, ob überhaupt eine Zustellung erfolgt sei, gegangen sei.

5.2.1. Damit einhergehend ist der Beschwerdeführer der Ansicht, der angefochtene Entscheid verletze in verschiedener Hinsicht auch Art. 133 Abs. 1 DBG, der besagt, dass die (Einsprache-) Frist mit dem auf die Eröffnung folgenden Tag beginnt. Dadurch, dass es ihm durch die von ihm dargelegten Umstände gelungen sei, die Vermutung der ordnungsgemässen Zustellung der Veranlagung vom 17. August 2020 zu erschüttern, habe die Vorinstanz zu Unrecht für den Beginn der 30-tägigen Einsprachefrist auf den 19. August 2020, d.h. den Folgetag des Tages, an dem ihm bzw. seiner Steuervertreterin gemäss "Track & Trace"-Auszug die Veranlagung zugestellt worden sei, abgestellt (Beschwerde Rz. 17 ff.).

5.2.2. Ausserdem müsse, sofern der Zeitpunkt der Zustellung der Veranlagung 2017 als Sachverhaltsfeststellung qualifiziert werden sollte - wovon allerdings nicht auszugehen sei - dessen Feststellung durch die Vorinstanz als offensichtlich unrichtig angesehen werden. Die offensichtliche Unrichtigkeit ergebe sich dabei bereits aus seinen eigenen Ausführungen betreffend die hohe Zahl nachgewiesener Fehlzustellungen (Beschwerde Rz. 32).

6.

Entlang den Ausführungen des Beschwerdeführers hat die Vorinstanz wesentliche Vorbringen des Beschwerdeführers in Bezug auf die Erschütterung der Vermutung der ordnungsgemässen Zustellung unberücksichtigt gelassen und damit, wie seitens des Beschwerdeführers gerügt, das rechtliche Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) verletzt:

6.1. Die erläuterte Zwischenstellung von A-Post-Plus-Sendungen führt dazu, dass zwar mit überwiegender Wahrscheinlichkeit auf den Empfang einer Sendung geschlossen werden kann (Vermutung der Zustellung), dass dem Empfänger aber der Gegenbeweis offensteht. Dieser gilt dann als erbracht, wenn es dem Empfänger gelingt, die Vermutung der ordnungsgemäss erfolgten Zustellung durch A-Post-Plus-Sendung zu erschüttern, und er damit ausreichende Umstände nachzuweisen vermag, die seine Sachdarstellung als plausibel erscheinen lassen (vgl. vorne E. 4.4, insb. E. 4.4.4).

6.2. Vorliegend wurde eine nicht unbedeutende Zahl von Fehlzustellungen nachgewiesen. Dabei lässt allein der Umstand, dass der Grossteil dieser Fehlzustellungen A- und B-Post-Sendungen betraf, diese Nachweise entgegen der Vorinstanz nicht von vornherein als irrelevant erscheinen. Dass die zuständige Person der Post bei A-Post-Plus-Zustellungen gegenüber "gewöhnlichen" Zustellungen eine zusätzliche Handlung ausführen muss, führt zwar dazu, dass der Grad der Wahrscheinlichkeit von Fehlzustellungen bei dieser Art von Zustellungen geringer ist. Wenn, wie hier vom Beschwerdeführer nachgewiesen wurde, Fehlzustellungen gehäuft vorkommen, stellt sich jedoch durchaus die Frage, ob dies als Indiz dafür gewertet werden kann, dass solche Fehler - wenn auch wahrscheinlich weniger oft - auch bei A-Post-Plus-Sendungen vorkommen können.

6.3. Gänzlich unberücksichtigt durch die Vorinstanz blieb hier zudem die Argumentation des Beschwerdeführers zu den Stundenrapporten. Der Beschwerdeführer argumentiert, dass gemäss den Stundenrapporten der Steuervertreterin zwischen der letzten für ihn am 11. August 2020 ausgeführten Arbeit und dem nächsten Eintrag am 19. Oktober 2020 (im Zusammenhang mit einem Telefonat mit dem Beschwerdeführer, welches die Steuervertreterin dazu veranlasste, sich bei der Steuerverwaltung danach zu erkundigen, ob inzwischen eine Veranlagung ergangen sei) eine Lücke von mehr als zwei Monaten klaffe, d.h. während dieser Zeit keine Arbeiten für den Beschwerdeführer dokumentiert sind. Auch wenn mit der Vorinstanz davon ausgegangen werden muss, dass interne Vorgänge bzw. Organisationsmängel bei der Steuervertreterin bzw. deren Hilfspersonen (hier Velokurierdienst, welcher jeweils die Post aus dem Postfach abholt und zur Steuervertreterin bringt) nie ausgeschlossen werden können, liegt damit mit dem dem Beschwerdeführer betreffenden Auszug aus dem Stundenrapport immerhin ein Beleg resp. Umstand dafür vor, dass keine Stunden rapportiert worden sind.

Auch dieser Umstand, mit dem sich die Vorinstanz, wie der Beschwerdeführer zu Recht beanstandet, nicht auseinandergesetzt hat, könnte dafür sprechen, dass die Veranlagung vom 17. August 2020 tatsächlich nicht in den Machtbereich der Steuervertreterin gelangte: In der Steuerberatungsbranche ist es notorischerweise üblich, dass Veranlagungen betreffend von einem Steuerberatungsunternehmen betreute Kunden, für welche insbesondere die Steuererklärung ausgefüllt und eingereicht wurde, unmittelbar nach

deren Eingang beim Unternehmen geprüft werden; allfällige Abweichungen der Veranlagungen von der eingereichten Steuererklärung werden dem Kunden umgehend angezeigt und mit ihm werden allfällig erforderliche Massnahmen (insbesondere Notwendigkeit einer Einsprache) diskutiert. Es erscheint daher als äusserst untypisch (und würde einen Verstoss gegen elementare Pflichten der Steuervertreterin aus dem Auftragsverhältnis mit dem Beschwerdeführer bedeuten), dass hier offenbar keine Überprüfung der Veranlagung erfolgte. Auch liegen prima vista keine Hinweise darauf vor, dass die Steuervertreterin den eingereichten Stundenrapport erst nachträglich erstellt haben könnte. Durch die Nichtwürdigung dieses Umstands, der die Vermutung einer ordnungsgemäss erfolgten Zustellung durch die A-Post-Plus-Sendung erschüttern könnte, hat die Vorinstanz das rechtliche Gehör verletzt.

6.4. In einer Gesamtbetrachtung erweist sich die Beweiswürdigung durch die Vorinstanz, indem sie die vom Beschwerdeführer nachgewiesenen Fehlzustellungen grossmehreheitlich (mit Bezug auf die A- und B-Post-Zustellungen) als von vornherein irrelevant betrachtet, die beiden übrigen Fehlzustellungen (FedEx-Zustellung sowie Zustellung mit Sendeverfolgung) ebenso als nicht massgeblich angesehen und überdies die ergänzend dazu eingereichten Arbeitsrapporte, welche wie dargelegt für den infrage stehenden Zeitraum keinen Eintrag aufweisen, völlig unbeachtet gelassen hat, als unhaltbar. Im Rahmen einer Rückweisung sind diese Umstände zur Heilung des rechtlichen Gehörs der Würdigung zu unterziehen und es ist zu prüfen, ob es dem Beschwerdeführer gelungen ist, die Vermutung der ordnungsgemäss erfolgten Zustellung durch A-Post-Plus-Sendung zu erschüttern und damit ausreichende Umstände nachzuweisen, die seine Sachdarstellung als plausibel erscheinen lassen.

7.

7.1. Diese Erwägungen führen zur Gutheissung der Beschwerde, ohne dass weiter zu prüfen ist, ob auf Seiten des Beschwerdeführers ein Grund zur Wiederherstellung der Einsprachefrist vorliegt. Der angefochtene Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz, Kammer II, ist aufzuheben und die Angelegenheit ist an das Verwaltungsgericht im Sinn der Erwägungen zurückzuweisen. Der Beschwerdeführer obsiegt.

7.2. Diesem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Kanton Schwyz, der Vermögensinteressen verfolgt, aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 und Abs. 4 BGG). Der Kanton Schwyz schuldet dem Beschwerdeführer für das bundesgerichtliche Verfahren eine Parteientschädigung (Art. 68 Abs. 1 und Abs. 2 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern des Kantons Schwyz 2017 gutgeheissen. Der Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz, Kammer II, vom 21. Juni 2022 wird aufgehoben und die Angelegenheit wird zur weiteren Behandlung im Sinn der Erwägungen an das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz zurückgewiesen.

2.

Die Beschwerde wird betreffend die direkte Bundessteuer 2017 gutgeheissen. Der Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz, Kammer II, vom 21. Juni 2022 wird aufgehoben und die Angelegenheit wird zur weiteren Behandlung im Sinn der Erwägungen an das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz zurückgewiesen.

3.

Die Gerichtskosten von Fr. 4'000.- werden dem Kanton Schwyz auferlegt.

4.

Der Kanton Schwyz hat den Beschwerdeführer für das bundesgerichtliche Verfahren mit Fr. 3'000.- zu entschädigen.

5.

Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Kantonalen Steuerkommission/Verwaltung für die direkte Bundessteuer des Kantons Schwyz, dem Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz, Kammer II, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Luzern, 1. November 2023

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

Das präsidierende Mitglied: Stadelmann

Die Gerichtsschreiberin: Ruf