

Verfahren

Zustellung einer Verfügung, Beweis

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 33/2001 vom 29. März 2001

Für den Vollzug und den Zeitpunkt der Zustellung einer Verfügung ist die zustellende Behörde beweispflichtig. Die Vermutung, dass eine uneingeschrieben verschickte Verfügung innerhalb von fünf Werktagen zugestellt werden konnte, verstösst gegen das Willkürverbot gemäss Art. 9 BV. Der Nachweis der Zustellung kann jedoch aufgrund von weiteren Indizien oder gestützt auf die gesamten Umstände erbracht werden. Abweisung des Rekurses im vorliegenden Fall, weil aus dem Verhalten der steuerpflichtigen Person auf eine korrekte Eröffnung der Verfügung zu schliessen war.

I. Sachverhalt

1. Die Rekurrenten haben in der Steuererklärung pro 1998 als Einkommen des Ehemannes eine Erwerbsausfallsentschädigung in der Höhe von Fr. 10'184.– deklariert. Nach Durchsicht der Steuererklärung forderte die Steuerverwaltung die Rekurrenten mit Schreiben vom 3. Februar 2000 auf, ihr für die Periode Mai bis Dezember 1998 weitere Einkommensnachweise des Ehemannes zukommen zu lassen. Den Rekurrenten wurde hierfür eine Frist bis zum 25. Februar 2000 gesetzt. Gleichzeitig wurde ihnen mitgeteilt, dass für die fragliche Zeitspanne eine Taxation in der Höhe von Fr. 25'000.– vorgenommen würde, wenn die verlangten Einkommensnachweise des Ehemannes nicht innerhalb der gewährten Frist eingereicht würden.

2. Nachdem die Rekurrenten innert der gesetzten Frist nicht auf die Aufforderung der Steuerverwaltung reagierten, nahm diese die in Aussicht gestellte Einschätzung vor. Darüber hinaus anerkannte die Steuerverwaltung zu Gunsten der Rekurrenten die Berufsunkostenpauschalen im Umfange von Fr. 500.– respektive Fr. 700.– für jeden Ehegatten. Der Versicherungsabzug wurde auf die für Ehegatten zulässige Höhe von Fr. 1'000.– gekürzt. Der Unterstützungsabzug wurde mangels Nachweis der gesetzlichen Voraussetzungen gestrichen. Das für das Jahr 1998 steuerbare Einkommen der Ehegatten wurde demnach auf Fr. 66'798.– festgesetzt. Die entsprechende Veranlagung datiert vom 17. März 2000.

3. Gegen diese Veranlagung haben die Rekurrenten am 28. April 2000 (Datum des Poststempels) Einsprache erhoben. Mit Formularentscheid vom 2. Mai 2000 trat die Steuerverwaltung wegen Nichteinhaltung der Rechtsmittelfrist von 30 Tagen auf die Einsprache nicht ein.

4. Gegen diesen Nichteintretensentscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 22. Mai 2000. Wie bereits im Einspracheverfahren wird beantragt, die Veranlagungsverfügung vom 17. März 2000 zu korrigieren. Zur Begründung weisen die Rekurrenten darauf hin, dass der Ehemann mit Ausnahme der Arbeitslosenunterstützung von 4 Monaten im Jahr 1998 keine Einkünfte erzielt habe.

5. In ihrer Vernehmlassung vom 19. Juni 2000 beantragt die Steuerverwaltung, den Rekurs abzuweisen. Ihre Begründung ergibt sich, soweit erforderlich, aus den nachfolgenden Erwägungen.

6. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

II. Entscheidungsgründe

1. Die Rekurrenten beantragen sinngemäss, den Nichteintretensentscheid der Steuerverwaltung vom 2. Mai 2000 aufzuheben, eventualiter in den vorigen Stand gesetzt und für die Steuern pro 1998 aufgrund der eingereichten Steuererklärung veranlagt zu werden. Der Sachverhalt ist unbestritten.

2. a) Gemäss § 29 Abs. 1 des Gesetzes über die direkten Steuern vom 22. Dezember 1949 (aStG) respektive gemäss dem seit dem 1. Januar 2001 geltenden, inhaltlich mit der alten Bestimmung übereinstimmenden § 164 Abs. 1 des Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (nStG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche und funktionelle Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 2. Mai 2000 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den am 22. Mai 2000 rechtzeitig erhobenen und gleichzeitig begründeten Rekurs ist daher einzutreten.

b) Ist die Steuerverwaltung, wie im vorliegenden Fall, auf eine Einsprache nicht eingetreten, so kann vor der Steuerrekurskommission nur geltend gemacht werden, dass der Nichteintretensentscheid zu Unrecht ergangen sei. Hingegen kann das im Einspracheverfahren Versäumte hier nicht nachgeholt werden, d. h. Vorbringen materiellrechtlicher Art werden nicht mehr gehört (vgl. Grüninger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, 2. Aufl., Basel 1970, S. 102).

3. a) Gemäss § 17 Abs. 1 aStG sind Einsprachen gegen die Veranlagung innert 30 Tagen nach Zustellung schriftlich und begründet unter Beilage oder Bezeichnung der Beweismittel der Steuerverwaltung einzureichen. Diese Frist ist eine gesetzlich verankerte Verwirkungsfrist und kann demzufolge nicht erstreckt werden (vgl. Grüninger/Studer, a.a.O., S. 101).

b) Die Veranlagungsverfügung zu den kantonalen Steuern pro 1998 datiert im vorliegenden Fall vom 17. März 2000 und ist gemäss Darstellung der Steuerverwaltung noch am gleichen Tag der Post übergeben worden. Gestützt auf die neuere Rechtsprechung, wonach die Zustellung uneingeschriebener Sendungen innerhalb von fünf Werktagen ab Versand(datum) erfolge, vertritt die Steuerverwaltung vorliegend die Auffassung, dass die Veranlagungsverfügung den Rekurrenten spätestens am Freitag, dem 24. März 2000, eröffnet worden sei. Die in § 17 aStG statuierte 30-tägige Rechtsmittelfrist habe somit am 25. März 2000 zu laufen begonnen und am 23. April 2000 geendet. Die Einsprache der Rekurrenten vom 26. April 2000 (Datum des Poststempels vom 28. April 2000) sei somit verspätet erfolgt (vgl. Vernehmlassung der Steuerverwaltung vom 19. Juni 2000, S. 3 mit Verweis auf den Entscheid des Verwaltungsgerichts Aargau vom 6. Mai 1997, publ. in: StE 1998 B. 93.6 Nr. 17).

c) Gemäss anerkannter und soweit ersichtlich unbestrittener Lehre und Rechtsprechung ist für den Vollzug und den Zeitpunkt der Zustellung einer Verfügung die zustellende Behörde beweispflichtig ist (vgl. hierzu Imboden/Rhinow, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Bd. I, Basel/Stuttgart 1976, S. 530; vgl. aber etwa auch den StRKE Nr. 95/2000 vom 14. Dezember 2000 i.S. Th.H.). Die Steuerverwaltung, welche hinsichtlich der hier zur Diskussion stehenden Zustellung der Veranlagungsverfügung beweisbelastet ist und folglich die Konsequenzen der Beweislosigkeit zu tragen hat, versucht sich bezüglich der Frage des Zustellungszeitpunktes mit «Beweiserleichterungen» zu behelfen. Dabei stützt sie sich im Wesentlichen auf einen Entscheid des Verwaltungsgerichts Aargau vom 6. Mai 1997. In diesem wird – wie oben bereits kurz erwähnt – unter anderem ausgeführt, dass – zumindest soweit die Zustellung einer uneingeschriebenen Sendung als solche nachgewiesen beziehungsweise unbestritten sei – nach der neueren Rechtsprechung davon ausgegangen werden könne, dass die Zustellung nicht eingeschriebener Sendungen innerhalb von fünf Werktagen ab Versand(datum) erfolgt sei. Diese «erleichterte» Beweisführung durch die Steuerverwaltung ist jedoch abzulehnen. So hat das Bundesgericht in einem neueren, lediglich im Internet publizierten Entscheid festgehalten, dass – selbst wenn die Veranlagungsverfügung tatsächlich an einem bestimmten Tag bei der Post aufgegeben worden ist – damit nicht bewiesen ist, dass die Steuerpflichtigen diesen Brief innerhalb eines bestimmten Zeitraumes empfangen haben, denn ein Fehler bei der Postzustellung liege nicht derart ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit, dass mit der Möglichkeit einer grösseren Verspätung nicht gerechnet werden müsste. Eine solche ausschliesslich auf Wahrscheinlichkeitsüberlegungen fliessende Fiktion verstosse gegen Art. 9 BV (vgl. Entscheid des Bundesgerichts 2P.54/2000/bol vom 5. Juli 2000, Erw. 2b und c; vgl. hierzu auch den mit der eben geschilderten Rechtsprechung übereinstimmenden StRKE vom 21. Januar 1999 i.S. L.B.; anders dagegen StRKE Nr. 101/2000 und 102/2000, beide vom 26. Oktober 2000 i.S. Dr. W.B.).

d) Ist nun aber – wie im vorliegenden Fall und wie dies bei uneingeschriebenen Sendungen regelmässig der Fall sein wird – der Nachweis des Zustellungszeitpunktes nicht erbracht worden und ist in diesen Fällen gemäss der ausgeführten Recht-

sprechung des Bundesgerichts auch die Zuhilfenahme von Zustellfiktionen abzulehnen, so bedeutet dies nicht zwangsläufig, dass die Steuerverwaltung in casu auf die Einsprache hätte eintreten müssen. Wie das Bundesgericht in einem früheren Entscheid nämlich festgestellt hat, kann der Nachweis der Zustellung auch aufgrund von weiteren Indizien oder gestützt auf die gesamten Umstände erbracht werden. So kann sich zum Beispiel aus dem Verhalten des Steuerpflichtigen ergeben, dass und wann die Verfügung eröffnet worden ist (vgl. BGE 105 III 43, insbesondere Erw. 3).

e) Wie sich aus den Akten ergibt, haben die Rekurrenten weder in ihrer Einsprache vom 26. April 2000 (Datum des Poststempels vom 28. April 2000) noch in ihrem Rekurs vom 22. Mai 2000 beanstandet, dass ihnen die Veranlagung vom 17. März 2000 nicht zugestellt worden ist. Berücksichtigt man ferner, dass die Rekurrenten in ihrer Einsprache explizit auf das Veranlagungsprotokoll vom 17. März 2000 Bezug nehmen, so kann in concreto davon ausgegangen werden, dass sie die Veranlagung vom 17. März 2000 zu den kantonalen Steuern pro 1998 auch tatsächlich erhalten haben. Was das Datum der Zustellung betrifft, so lässt sich feststellen, dass die Rekurrenten nie bestritten haben, die Einsprache verspätet eingereicht zu haben. Dies hätten sie aber tun müssen. Nach Ansicht der Kommission muss von einem Rechtssuchenden nämlich verlangt werden können, dass er die Rechtzeitigkeit seiner Eingabe zumindest sinngemäss rügt. Da die Rekurrenten nun aber weder in ihrer Einsprache noch in ihrem Rekurs geltend gemacht haben, die Einsprache sei fristgerecht erfolgt, und da zwischen dem Datum der Veranlagung und dem Zeitpunkt der Einspracheerhebung mehr als 40 Tage liegen, kann nach Ansicht der Kommission in casu darauf geschlossen werden, dass die Steuerverwaltung – obwohl sie den Zeitpunkt der Zustellung nicht genau eruieren und damit nicht nachweisen konnte – zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten ist.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.