

Einspracheverfahren

Nichteinhalten der Einsprachefrist, Zustellung der Veranlagung an den Vertreter, Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 33/1996 vom 29. August 1996

Ist die Steuerverwaltung auf eine Einsprache nicht eingetreten, kann vor der Steuerrekurskommission nur noch geltend gemacht werden, dass der Nichteintretensentscheid zu Unrecht ergangen ist. Eine an den Vertreter zugestellte Veranlagung ist rechtsgültig eröffnet und die Rechtsmittelfrist beginnt ab ihrer Zustellung zu laufen, wenn dieser vom Steuerpflichtigen zur Vertretung bevollmächtigt war. Der Pflichtige kann keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand beanspruchen, wenn der Vertreter die Einsprachefrist versäumt hat; er muss sich das Verhalten des Vertreters wie eigenes anrechnen lassen.

I. Sachverhalt

1. Trotz mehrfacher Aufforderungen reichten weder die Rekurrentin noch ihre Vertreterin, die Z. Treuhand AG, die von der Steuerverwaltung für die Steuererklärung 1991 benötigten Unterlagen ein. Aus diesem Grunde wurde Ertrag und Kapital der Rekurrentin ermessensweise taxiert. Die Veranlagung wurde der Vertreterin am 11. November 1993 zugestellt.

2. Am 23. Januar 1995 hat die Vertreterin der Rekurrentin gegen die Veranlagung Einsprache erhoben. Die Steuerverwaltung trat mit Entscheid vom 3. Februar 1995 wegen Verspätung nicht darauf ein.

3. Dagegen richtet sich der vorliegende Rekurs vom 28. Februar / 18. April 1995. Die Rekurrentin beantragt, dass die Veranlagung im Rekursverfahren gemäss Deklaration vorzunehmen sei. Eventualiter seien die Akten der Steuerverwaltung zur Revision der Einschätzung für das Jahr 1991 zu überweisen. In ihrer Rekursbegründung macht die Rekurrentin im wesentlichen geltend, dass es mit dem zeitweiligen Mehrheitsaktionär und Verwaltungsratspräsidenten, Herrn M.A., zu innerbetrieblichen Schwierigkeiten gekommen sei. So habe dieser unter anderem der Z. Treuhand AG, mit der die Rekurrentin mehrere Jahre bestens zusammengearbeitet habe, das Buchhaltungsmandat entzogen. Unglücklicherweise habe der Veranlagungsbeamte seine Schreiben vom 16. März 1993 und 29. September 1993 direkt an die Rekurrentin geschickt, obwohl sie an die Firma Z. Treuhand zu richten gewesen wären. Des weiteren sei die Änderungsanzeige falsch bezeichnet gewesen.

4. In ihrer Vernehmlassung vom 29. August 1995 beantragt die Steuerverwaltung, den Rekurs abzuweisen. Ihre Begründung ergibt sich soweit erforderlich aus den nachfolgenden Erwägungen.

2. Gegen Einspracheentscheide der Steuerverwaltung steht dem Betroffenen innert 30 Tagen seit Zustellung der Rekurs an die Steuerrekurskommission offen (§ 29 Abs. 1 StG).

Die Rekurrentin hat am 28. Februar 1995 rechtzeitig Rekurs erhoben; sie ist legitimiert und die Steuerrekurskommission zuständig.

Ist die Steuerverwaltung, wie im vorliegenden Fall, auf eine Einsprache nicht eingetreten, kann vor der Steuerrekurskommission nur noch geltend gemacht werden, dass der Nichteintretensentscheid zu Unrecht ergangen sei. Hingegen kann das im Einspracheverfahren Versäumte hier nicht mehr nachgeholt werden, d.h. Vorbringen materiellrechtlicher Art werden nicht mehr gehört (Grüniger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 1970, S.102). Auf das Begehren der Rekurrentin, sie gemäss den von ihr deklarierten Verhältnissen zu veranlagern, kann die Steuerrekurskommission deshalb nicht eintreten.

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

§ 17 Abs. 2 StG sieht allerdings vor, dass für das Einreichen der Einsprachebegründung die Frist erstreckt werden kann. Ist die Einsprache aber verspätet erhoben worden, oder geht die Einsprachebegründung nicht innert der erstreckten Frist ein und ist auch keine weitere Fristverlängerung verlangt worden, so hat ein Nichteintretensentscheid zu ergehen.

Hat ein Steuerpflichtiger erkennbarermassen einen vertraglichen Vertreter bezeichnet, so kann die Behörde ihre Verfügungen grundsätzlich nur diesem eröffnen (vgl. BGE 113 Ib 296 ff.). Die Rechtsmittelfrist beginnt denn auch mit der Zustellung an den bevollmächtigten Vertreter zu laufen (vgl. Rhinow/Krähenmann, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband 1990, Nr. 29 B III e; Nr. 84 B IV c).

Im vorliegenden Fall hat die Rekurrentin die Z. Treuhand AG als Steuervertreterin eingesetzt (vgl. Vollmacht vom 19. Mai 1987). Der Umfang der Bevollmächtigung ist später beschränkt worden (vgl. telefonische Unterredung vom 11. März 1993). Wie die Rekurrentin jedoch selber einräumt, ist die Bevollmächtigung zum Ausfüllen und Einreichen von Steuerunterlagen nie widerrufen worden (vgl. Rekursbegründung vom 18. April 1995, S. 2). Dementsprechend wurde die Veranlagung am 11. November 1993 (wie vorher bereits die Änderungsanzeige) korrekterweise an die Vertreterin der Rekurrentin adressiert. Die Zustellung ist damit rechtsgültig erfolgt. Dass einzelne Anfragen an die Rekurrentin selbst adressiert worden sind, ist entgegen ihrer Annahme unerheblich.

Erst am 23. Januar 1995 hat die Vertreterin Einsprache erhoben. Nach der Veranlagung sind somit mehr als vierzehn Monate vergangen, ohne dass sie Einsprache erhoben und für die Begründung um Fristverlängerung nachgesucht hätte. Die Einsprache ist deshalb verspätet eingegangen.

4. Die Rekurrentin macht nun sinngemäss geltend, nicht in der Lage gewesen zu sein, die Einsprachefrist zu wahren. Es ist deshalb zu prüfen, ob die Ursache der Verhinderung eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäss § 17a StG rechtfertigt und die Rekurrentin trotz verpassster Frist von der Steuerverwaltung gehört werden muss.

a) § 17a eröffnet in Ausnahmefällen dem Säumigen die Möglichkeit, wieder in den vorigen Stand eingesetzt zu werden. Wird die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewährt, hört die Steuerverwaltung trotz verpassster Frist die Einsprache, bzw. akzeptiert die verspätet nachgereichten Angaben. Diese restitutio in integrum wird allerdings nur gewährt, wenn ein unverschuldetes Hindernis den Säumigen abgehalten hat, die Frist einzuhalten, und wenn das Begehren binnen 30 Tagen, vom Wegfall des Hindernisses an gerechnet, schriftlich mit den nötigen Belegen gestellt wird. Dieses Hindernis muss höherer Gewalt gleichkommen, d.h. zwingende äussere Umstände müssen es verunmöglicht haben, die Frist einzuhalten (Weiss, Aus der Praxis der Steuerkommission Basel-Stadt 1969-73, in: BJM 1974, S. 200). Zudem ist verlangt, dass der Hindernisgrund während

der gesamten Dauer des Fristenlaufs bestanden und ein gangbarer Weg für das rechtzeitige Ergreifen der Rechtsvorkehren gefehlt hat.

b) Die Beurteilung dieser Umstände erfolgt in Analogie zur Praxis zu § 34b ZPO. Es geht dabei nicht ohne Strenge, denn nur so ist eine rechtsgleiche, von Willkür freie Rechtsprechung möglich (ständige Rechtsprechung der Steuerrekurskommission, statt vieler: StRKE Nr. 8/1986 vom 4. März 1986 i.S. S.; ZBI 76 / 1975, S. 312). Erhebliche Gründe liegen nur vor, wenn der Steuerpflichtige objektiv nicht in der Lage war, die Frist in der vom Gesetzgeber vorgeschriebenen Form zu wahren. Als Hinderungsgründe gelten etwa ernstliche Erkrankung, Unglücks- oder Todesfall in der Familie, Militärdienst, nicht vorhersehbare Landesabwesenheit und ähnliches (StRKE Nr. 41/1987 vom 11. August 1987 i.S. M.; StRKE 43/187 vom 11. August 1987 i.S. W.).

5. Die Rekurrentin macht geltend, dass es ihr aufgrund des unerklärlichen Verhaltens ihrer Vertreterin nicht möglich gewesen sei, die Einsprache rechtzeitig einzureichen. Dieser Einwand ist unbehelflich. Wer sich zur Ausübung von Rechten oder zur Erfüllung von Pflichten eines Dritten bedient, muss sich dessen Tun oder Lassen anrechnen lassen, wie wenn er selber gehandelt hätte. Schon aus dem Begriff der Stellvertretung ergibt sich, dass der Vertretene für das Verhalten des Vertreters einzustehen hat. Wie er Vorteile genießt, so hat er auch nachteiliges Verhalten zu verantworten. Es ist daher folgerichtig, dass eine vom Vertreter verschuldete Verspätung dem Vertretenen zuzurechnen ist; dies entspricht der ständigen Praxis der Steuerrekurskommission (statt vieler: StRKE Nr. 95-Z/1995 vom 11. Dezember 1995 i.S. V.). Das von der Vertreterin der Rekurrentin allenfalls mitverschuldete Versäumnis stellt keinen unverschuldeten Hinderungsgrund dar. Des weiteren wird weder behauptet noch nachgewiesen, dass die Vertreterin der Rekurrentin selber durch Umstände, die eine restitutio in integrum rechtfertigen würden, von der termingerechten Einspracheerhebung abgehalten worden wäre. Aus dem Gesagten ergibt sich somit, dass eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand in casu verweigert werden muss.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Rekurrentin die Einsprachefrist versäumt hat. Die Steuerverwaltung ist somit zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten. Ein Grund für die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand liegt nicht vor. Demnach ist der Rekurs abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann.

7. ...

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.