STRK.2023.83

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 25. April 2024

Mitwirkende	Dr. Christophe Sarasin (Vorsitz), Simon Leuenberger, Dr. Ursula Schneider-Fuchs, lic. iur. Debora von Orelli und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber) Im Ausstand: Jarkko Schäublin und Joseph Hammel
Parteien	**AX und BX** […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Gemeindesteuer pro 2007 (Einsprachefrist; § 15 Abs. 3 SO RiE i.V.m. § 160 Abs. 1 StG)

Sachverhalt

A. Gestützt auf die Veranlagungsverfügung der Steuerverwaltung Basel-Stadt vom 14. Dezember 2012 wurde den Rekurrenten, den Ehegatten AX und BX, am 3. Januar 2013 die Steuerveranlagung der Gemeinde Riehen pro 2007 mit uneingeschriebener Postsendung zugestellt. Das daraus resultierende Guthaben wurde mit der Gemeindesteuer pro 2008 verrechnet. Am 11. März 2021 wurde den Rekurrenten ein Kontoauszug mit den vorgenommenen Umbuchungen und die definitive Veranlagung der Gemeindesteuer pro 2008 mit uneingeschriebener Postsendung zugestellt.

B. Am 9. August 2023 erhoben die Rekurrenten Einsprache. Sie machen dabei geltend, dass Ihnen die Gemeindesteuerveranlagung pro 2007 vom 3. Januar 2013 erst im Rahmen eines Rekursverfahrens zu den Gemeindesteuern pro 2008 bis 2017 als Beilage zur Verfügung der Steuerrekurskommission vom 12. Juli 2023 zugestellt worden sei.

Mit Entscheid vom 21. September 2023 trat die Gemeindeverwaltung Riehen nicht auf die Einsprache ein. Sie führte für diesen Entscheid im Wesentlichen an, dass die Einsprache nicht rechtzeitig erhoben wurde.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 26. Oktober 2023. Darin beantragen die Rekurrenten unter o/e- Kostenfolge, dass der Einspracheentscheid vom 21. September 2023 aufzuheben und das Verfahren mit den bereits hängigen und zusammengelegten Steuerrekursverfahren der Jahre 2008 bis 2017 (STRK.2023.22 bis STRK.2023.31) zusammenzulegen sei.

Mit Verfügung vom 31. Oktober 2023 weist das instruierende Präsidium das Gesuch um Verfahrenszusammenlegung ab.

Mit Vernehmlassung vom 2. Februar 2024 beantragt die Gemeindeverwaltung Riehen die Abweisung des Rekurses unter o/e-Kostenfolge. Zudem sei das Verfahren mit den Steuerrekursverfahren der Jahre 2008 bis 2017 (STRK.2023.22 bis STRK.2023.31) zuzusammenzulegen.

Mit Verfügung vom 7. Februar 2024 bestätigt das instruierende Präsidium die Abweisung des Gesuchs um Verfahrenszusammenlegung.

Ein zweiter Schriftenwechsel findet nicht statt und auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wird verzichtet. Auf die Vorbringen den Parteien wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen

1. Gemäss § 16 Abs. 1 der Steuerordnung der Gemeinde Riehen vom 26. März 2003 (SO RiE) i.V.m. §§ 136 Abs. 1 und 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Gemeindeverwaltung Riehen innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Gemeindeverwaltung Riehen vom 21. September 2023 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Der Entscheid ist ihnen gem. Sendungsnachweis der Post am 28. September 2023 zugestellt worden. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 26. Oktober 2024 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrenten beantragen unter o/e- Kostenfolge, dass der Einspracheentscheid vom 21. September 2023 aufzuheben sei und das Verfahren mit den bereits hängigen und zusammengelegten Steuerrekursverfahren der Jahre 2008 bis 2017 (STRK.2023.22 bis STRK.2023.31) zusammenzulegen sei.

   b) aa) Hinsichtlich des Gesuchs auf Verfahrenszusammenlegung erachtet die Kommission ein Zurückkommen auf die verfahrensleitenden Verfügungen des Präsidiums vom 31. Oktober 2023 bzw. 7. Februar 2024 als nicht erforderlich und nicht angezeigt.

   bb) Ist die Vorinstanz auf eine Einsprache nicht eingetreten, so kann vor der Steuerrekurskommission nur geltend gemacht werden, dass diese zu Unrecht einen Nichteintretensentscheid gefällt habe. Hingegen können materielle Vorbringen nicht gehört werden (Biaggi in: Tarolli Schmidt/Villard/Bienz/Jaussi (Hrsg.), Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 2019, § 164 N 13; Grüninger/Studer, Kommentar zum [alten] Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970, S. 102; Zweifel/Hunziker in: Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die

direkte Bundessteuer, 4. Aufl. Basel 2022, Art. 135 N 2). Für das vorliegende Verfahren bedeutet dies, dass einzig die Frage der rechtzeitigen Erhebung der Einsprache bzw. der Zeitpunkt der Zustellung der Veranlagungsverfügung vom 3. Januar 2013 zu beurteilen sind.

3. a) Gemäss § 15 Abs. 3 SO RiE i.V.m. § 160 Abs. 1 StG kann die steuerpflichtige Person gegen die Veranlagung der Steuerverwaltung innert 30 Tagen nach Zustellung bei der Veranlagungsbehörde schriftlich Einsprache erheben. Die Einsprachefrist ist eingehalten, wenn die Einsprache am letzten Tag der Frist bei der Steuerverwaltung eingegangen oder der schweizerischen Post übergeben worden ist (§ 14 Abs. 1 SO RiE i.V.m. § 147 Abs. 3 StG), die Beweislast liegt bei der steuerpflichtigen Person. Fällt der letzte Tag auf einen Samstag, Sonntag oder staatlich anerkannten Feiertag, läuft die Frist am nächstfolgenden Werktag ab. Diese Frist ist eine gesetzlich verankerte Verwirkungsfrist und kann demzufolge nicht erstreckt werden (Heuberger in: Tarolli Schmidt/Villard/Bienz/Jaussi, a.a.O., § 147 N 4 ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 119 N 5 ff. und Art. 133 N 4 ff.).

b) Wird die Einsprache verspätet erhoben, so hat die Steuerverwaltung einen Nichteintretensentscheid zu fällen (Weihrauch in: Tarolli Schmidt/Villard/Bienz/Jaussi, a.a.O., § 162 N 1; Zweifel/Hunziker in: Zweifel/Beusch, a.a.O. Art. 135 N 1; StRKE 92a/2006 vom 23. November 2006 E. 4. c) mit Verweis auf StRKE 114/2002 vom 31. Oktober 2002 E. 4. b) aa)).

c) Für den Beginn des Fristenlaufs wird nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung zwischen eingeschriebenen und nicht eingeschriebenen Sendungen unterschieden (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_430/2009 vom 14. Januar 2010 E. 2.4).

aa) Nach den allgemeinen Grundsätzen gilt eine eingeschriebene Sendung dann als zugestellt, wenn sie dem Empfänger direkt übergeben werden kann. Ist dies nicht möglich, gilt sie mit Ablauf der siebentägigen Abholfrist als zugestellt, vorausgesetzt, dass der Empfänger mit der Zustellung hatte rechnen müssen.

bb) Bei nicht eingeschriebenen Sendungen ist hingegen der Zeitpunkt massgebend, in dem die Sendung in den Machtbereich des Empfängers gelangt ist. Dies geschieht üblicherweise durch Einlegen in den Briefkasten oder das Postfach. Eine Kenntnisnahme des Sendungseingangs durch den Adressaten ist zur Auslösung des Fristenlaufs in diesem Fall nicht notwendig. Den Steuerbehörden wird für die Eröffnung von Verfügungen keine bestimmte Zustellform vorgeschrieben (§ 14 Abs. 1 SO RiE i.V.m.

§ 145 StG). Der Versand über herkömmliche (A- oder B-) Post ist zulässig, eine Zustellung mit eingeschriebener Sendung nicht zwingend erforderlich (Zweifel/Hunziker in: Zweifel/Beusch (Hrsg.), a.a.O., Art. 116 N 18). Es obliegt allerdings auch der Behörde, den Beweis dafür zu erbringen, an welchem Tag die Verfügung den Rekurrenten zugestellt worden ist (BGE 122 I 97 E. 3 ff.). Dabei wird aber kein strikter Beweis vorausgesetzt und es wird als hinreichend angesehen, wenn die Steuerbehörde im Rahmen der Beweiswürdigung aufgrund der konkreten Umstände darzulegen vermag, dass die Sendung in den Machbereit des Empfängers gelangt ist. Wird dies seitens des Empfängers bestritten, ist diese Darstellung zu würdigen und abzuwägen, inwiefern diese als wahrscheinlich einzustufen ist. Dabei ist grundsätzlich vom guten Glauben des Empfängers auszugehen (Locher, Bundesgesetz über die direkten Steuern, III. Teil, Basel 2015, Art. 116 N 13 m.w.H.).

4. a) Die Rekurrenten stellen sich auf den Standpunkt, die uneingeschrieben versendete Veranlagungsverfügung vom 3. Januar 2013 frühestens am 12. Juli 2023 als Beilage einer Verfügung der Steuerrekurskommission zu einem Verfahren betreffend die Steuerperioden 2008 bis 2017 erhalten zu haben. Des Weiteren hätten Sie die Gemeindeverwaltung Riehen in der Einsprache zur Steuerperiode 2008 noch auf die ausstehende Veranlagung des Jahres 2007 aufmerksam gemacht. Die Gemeindeverwaltung Riehen stellt sich auf den Standpunkt, dass die fragliche Veranlagungsverfügung der Gemeinde auf der Veranlagungsverfügung der kantonalen Steuerverwaltung vom 14. Dezember 2012 beruhe, welche nachweislich und unbestrittenermassen zugestellt worden sei. Überdies sei den Rekurrenten infolge einer teilweisen Gutheissung ihrer Einsprache zur Steuerperiode pro 2008 am 11. März 2021 ein Kontoauszug und eine korrigierte Gemeindesteuerabrechnung zugestellt worden. Aufgrund der daraus ersichtlichen Umbuchungen sei für die Rekurrenten ersichtlich gewesen, dass das Steuerjahr 2007 abgeschlossen und definitiv veranlagt gewesen sei. Aufgrund dieser Umstände sei von einer früheren Zustellung auszugehen. Grundsätzlich arbeite die Post sehr zuverlässig.

b) Da die fragliche Veranlagungsverfügung für das Jahr 2007 vorliegend uneinegeschrieben versendet wurde, kann seitens der Gemeindeverwaltung Riehen kein Nachweis der Zustellung erbracht werden. Ein solcher ergibt sich vorliegend auch nicht aus den Umständen. Die Vorbringen der Gemeindeverwaltung Riehen vermögen in diesem Punkt nicht zu überzeugen. Aufgrund der Zustellung der kantonalen Veranlagungsverfügung vom 14. Dezember 2012 können keine Rückschlüsse gezogen werden, dass die Veranlagungsverfügung der Gemeindeverwaltung vom 3. Januar 2013 in den Machtbereich der Rekurrenten gelangt wäre. Ebenso wenig kann aus der definitiven Veranlagung der Gemeindesteuern 2008, welche den Rekurrenten

am 11. März 2021 zugestellt worden ist, und in welcher das aus der Vorperiode resultierende Guthaben mit den fälligen Gemeindesteuern für das Jahr 2008 verrechnet wurde, auf die Zustellung der Veranlagungsverfügung vom 3. Januar 2013 geschlossen werden. Somit steht fest, dass die Veranlagung der Gemeindesteuern für das Jahr 2007 erst durch die Verfügung der Steuerrekurskommission vom 12. Juli 2023 in den Machtbereich der Rekurrenten gelangt ist. Letztlich kann eine frühere Zustellung nicht nachgewiesen werden. Der Rekurs ist entsprechend gutzuheissen und die Gemeindeverwaltung Riehen ist anzuweisen auf die Einsprache zu den Gemeindesteuern pro 2007 einzutreten und diese materiell-rechtlich zu beurteilen.

5. Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre der Gemeindeverwaltung Riehen als unterliegender Partei gemäss (§ 16 Abs. 3 SO RiE i.V.m. § 170 Abs. 1 StG eine Spruchgebühr aufzuerlegen. In Anwendung von § 135 Abs. 1 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 in Verbindung mit dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und dem Reglement über die Gerichtsgebühren vom 11. September 2017 wird hiervon aber abgesehen.

Beschluss

://: 1. In Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Gemeindeverwaltung Riehen vom 21. September 2023 aufgehoben und die Gemeindeverwaltung Riehen wird angewiesen auf das Einspracheverfahren einzutreten.

2. Auf die Erhebung von Verfahrenskosten wird verzichtet.

3. Der Entscheid wird den Rekurrenten und der Gemeindeverwaltung Riehen mitgeteilt.