

**BStP | 2026 | Nr. 6**

Betreff:	Ermessensveranlagung, Einsprache, Nichteintreten, Fristwiederherstellung
Inстанz:	Steuerrekurskommission
Entscheidungsdatum:	31. Oktober 2024
Verfahrensnummer:	STRK.2024.64

Eine Einsprache gegen eine amtliche Einschätzung (Ermessensveranlagung) erfordert, dass während der Einsprachefrist von 30 Tagen eine Steuererklärung oder Unterlagen als gleichwertigen Ersatz für eine Steuererklärung eingereicht werden, welche aufzeigen, dass die amtliche Einschätzung offensichtlich unrichtig ist. Bei Fristversäumnis kann die Wiederherstellung einer Frist verlangt werden, wenn die säumige Person von der Einhaltung der Frist durch ein unverschuldetes Hindernis abgehalten worden war. Die Anforderungen an eine Fristwiederherstellung sind praxisgemäss sehr streng. Eine solche wird nur gewährt, wenn ein unverschuldetes Hindernis die säumige Person abgehalten hat, die Frist einzuhalten. Das Hindernis muss höherer Gewalt gleichkommen, d.h., dass zwingende äussere Umstände es verunmöglicht haben müssen, die Frist einzuhalten. In casu war der Ehemann gemäss nachgereichten Arztzeugnissen zu 100% arbeitsunfähig geschrieben, aber ohne genauere Angaben darüber, ob er trotz Arbeitsunfähigkeit in der Lage war, die Steuererklärung einzureichen. Ausserdem hätte die Ehefrau die Steuererklärung einreichen oder einen Vertreter bestellen können. Keine Fristwiederherstellung.

Sachverhalt:

A. Da die Rekurrierenden, Herr und Frau X., trotz zweimaliger Mahnung ihre Steuererklärung pro 2022 nicht einreichten, wurden sie mit Verfügung vom 12. März 2024 amtlich eingeschätzt.

B. Mit Schreiben vom 12. April 2024 erhoben die Rekurrierenden Einsprache gegen diese Verfügung. Sie führten unter Beilage von Arztzeugnissen im Wesentlichen an, aufgrund eines Arbeitsunfalls mit einer starken Kopfverletzung des Ehemannes hatten sie die Steuererklärung nicht einreichen können.

Mit Entscheid vom 25. April 2024 trat die Steuerverwaltung auf die Einsprache nicht ein. Das Fristwiederherstellungsgesuch wurde abgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt, bei einer Ermessenstaxation müsse innert der dreissigtägigen Einsprachefrist eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung eingereicht werden. Eine solche sei nicht erfolgt. Die eingereichten Arztzeugnisse genügten nicht, um eine Fristwiederherstellung zu begründen.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 27. Mai 2024. Die Rekurrierenden beantragen die Aufhebung des Einspracheentscheides.

In ihrer Vernehmlassung vom 26. Juli 2024 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel wurde nicht angeordnet.

Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen:

2. a) Die Rekurrierenden beantragen sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 25. April 2024 betreffend kantonale Steuern pro 2022 aufzuheben und die Frist zur Einreichung der Steuererklärung wiederherzustellen.

b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache der Rekurrierenden eintrat und das Vorliegen eines Fristwiederherstellungsgrundes verneinte.

3. a) Gemäss § 151 Abs 2 StG hat die steuerpflichtige Person das ihr zugestellte Steuererklärungsformular wahrheitsgetreu und vollständig auszufüllen, persönlich zu unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen und Belegen fristgemäss der Steuerverwaltung einzureichen.

b) Wenn die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihren Mitwirkungs- oder Verfahrenspflichten nicht nachgekommen ist und die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können, hat die Steuerverwaltung gemäss § 158 Abs. 2 Satz 1 StG die Veranlagung nach pflichtgemässigem Ermessen (amtliche Einschätzung) vorzunehmen.

c) Nach § 160 Abs 4 StG kann die steuerpflichtige Person eine amtliche Einschätzung innert 30 Tagen nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten, wobei der Nachweis hierfür von der steuerpflichtigen Person selbst zu führen ist. Genügt die Einsprachebegründung diesen qualifizierten Anforderungen nicht, hat dies einen Nichteintretensentscheid der Steuerverwaltung zur Folge.

d) Ist die Steuerverwaltung auf eine Einsprache nicht eingetreten, kann das im Einspracheverfahren Versäumte im Verfahren vor der Steuerrekurskommission nicht mehr nachgeholt werden. Vor der Steuerrekurskommission kann in diesem Fall nur geltend gemacht werden, dass die Steuerverwaltung zu Unrecht einen Nichteintretensentscheid gefällt habe, weshalb materielle Vorbringen nicht mehr gehört werden können (vgl. Biaggi in Tarolli Schmidt/Villard/Bienz/Jaussi (Hrsg.), Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 2019, § 164 N 13).

4. Trotz zweifacher Mahnung (27. November 2023 und 29. Januar 2024) haben die Rekurrierenden die Steuererklärung für die kantonalen Steuern pro 2022 nicht eingereicht. Daraufhin sind sie mit Veranlagungsverfügung vom 12. März 2024 amtlich eingeschätzt worden. Auch während der Einsprachefrist von 30 Tagen haben die Rekurrierenden keine Steuererklärung oder Unterlagen als gleichwertigen Ersatz für eine Steuererklärung und damit keine Nachweise eingereicht, welche aufzeigen, dass die amtliche Einschätzung offensichtlich unrichtig ist. Sie haben mit Schreiben vom 12. April 2024 einzig mitgeteilt, dass der Ehemann am 4. April 2023 einen Arbeitsunfall mit starken Kopfverletzungen hatte, welcher zu einem längeren operativen Spitalaufenthalt und Arbeitsunfähigkeit geführt habe. Damit erfüllen sie die strengen Anforderungen an die Begründung bei der Anfechtung einer Ermessenstaxation nicht. Die Steuerverwaltung ist daher zu Recht auf die Einsprache nicht eingetreten.

5. a) Die Rekurrierenden machen sinngemäss geltend, sie seien aufgrund des Arbeitsunfalls und der damit einhergehenden Arbeitsunfähigkeit des Ehemannes an der rechtzeitigen Einreichung einer Steuererklärung verhindert gewesen.

b) Gemäss § 147 Abs. 5 Satz 1 StG kann bei Fristversäumnis die Wiederherstellung einer Frist verlangt werden, wenn die säumige Person von der Einhaltung der Frist durch ein unverschuldetes Hindernis abgehalten worden war. Nach § 147 Abs 5 Satz 2 StG muss das Begehren um Fristwiederherstellung binnen 30 Tagen, vom Wegfall des Hindernisses an gerechnet, schriftlich unter Beifügung der nötigen Beweismittel gestellt werden. Die Anforderungen an diese sog. restitutio in integrum sind praxisgemäss sehr streng, und sie wird nur gewährt, wenn ein unverschuldetes Hindernis die säumige Person abgehalten hat, die Frist einzuhalten. Das Hindernis muss höherer Gewalt gleichkommen, das heisst, dass zwingende äussere Umstände es verunmöglichen

haben müssen, die Frist einzuhalten (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4. Auflage, Zürich 2023, Art. 133 N 21 ff, Zweifel/Hunziker in Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), 4. Auflage, Basel 2022, Art 133 N 17 ff.).

c) Eine Krankheit oder ein Unfall können einen Fristwiederherstellungsgrund darstellen. Dies gilt jedoch nur dann, wenn die Krankheit oder der Unfall die steuerpflichtige Person objektiv daran gehindert hat, die Frist einzuhalten und nicht in der Lage war, rechtzeitig die nötigen Schritte zur Fristwahrnehmung zu unternehmen (vgl. Entscheid des Bundesgerichts 2C_566/2020 vom 10. Juli 2020 E. 4.3.2 mit weiteren Hinweisen) Unter Umständen ist die steuerpflichtige Person gehalten, einen vertraglichen Vertreter zu bestimmen (vgl. BGE 119 II 86 E. 2, Entscheid des Bundesgerichts 2C_566/2020 vom 10. Juli 2020 E 4 3 2). Es bildet nicht jede Erkrankung bzw. Arbeitsunfähigkeit einen Fristwiederherstellungsgrund. Daher kommt den zeitnah erstellten Arztzeugnissen eine ausschlaggebende Bedeutung zu (vgl. Zweifel/Hunziker, a. a. O., Art 133 N 19).

d) Den sich in den Akten befindenden Arztzeugnissen für den fraglichen Zeitraum ist lediglich zu entnehmen, dass der Rekurrent zu 100 % arbeitsunfähig ist (vgl. Vernehmlassungsbeilage 4). Die Bescheinigung seiner Arbeitsunfähigkeit genügt allerdings für sich nicht, um die Fristwiederherstellung zu begründen. Auch bei vollständiger Arbeitsunfähigkeit kann es einer steuerpflichtigen Person möglich sein, die Steuererklärung einzureichen. Zu den Einschränkungen des Rekurrenten äussern sich die Arztzeugnisse jedoch nicht. Dazu kommt, dass bei der Ehefrau des Rekurrenten ohnehin kein Hinderungsgrund vorliegt. Es wäre ihr ohne Weiteres zumutbar gewesen, die Steuererklärung einzureichen oder, falls sie sich dazu ausser Stande gefühlt haben sollte, eine Drittperson damit zu beauftragen. Es liegt somit kein Fristwiederherstellungsgrund vor.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache der Rekurrierenden eingetreten ist. Ein Fristwiederherstellungsgrund wurde durch die Rekurrierenden nicht hinreichend nachgewiesen. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

7. [Kosten]

Beschluss:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2.-3. [...]