

Verfahren

Nichtigkeit einer Verfügung

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 2008-156 vom 14. Mai 2009

Damit eine Veranlagungsverfügung nichtig ist und deshalb von Anfang keinerlei Rechtswirkung zu entfalten vermag, müssen kumulativ folgende Voraussetzungen erfüllt sein: Die Verfügung muss einen besonders schweren Mangel aufweisen, der Mangel muss offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar sein und die Nichtigkeit darf die Rechtssicherheit nicht ernsthaft gefährden. Als mögliche Nichtigkeitsgründe kommen schwer wiegende Zuständigkeits-, Verfahrens-, Form- oder Eröffnungsfehler oder schwer wiegende inhaltliche Mängel in Frage.

Sachverhalt:

A. Die Rekurrentin, X. und Partner AG, ist Eigentümerin der sich im Kanton Basel-Stadt befindenden Liegenschaft L. 70. Sie reichte ihre Steuererklärung pro 2006 nicht ein. In der Folge musste die Steuerverwaltung die Steuerfaktoren nach pflichtgemäßem Ermessen ermitteln. Mit Veranlagungsverfügung (amtliche Einschätzung) vom 13. Juni 2008 setzte die Steuerverwaltung die Grundstücksteuer auf CHF 31'992.00 fest.

B. Mit Eingabe vom 8. Oktober 2008 erhob der Rechtsvertreter, S. B., namens und auftrags der Rekurrentin Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung vom 13. Juni 2008. Darin beantragt er, die Veranlagungsverfügung wegen Nichtigkeit aufzuheben, da die Grundstücksteuer während der Bauphase erhoben worden sei.

Die Steuerverwaltung trat mit Einspracheentscheid vom 6. November 2008 auf die Einsprache nicht ein, da innerhalb der gesetzlichen Einsprachefrist von 30 Tagen keine Einsprache erhoben und die Veranlagungsverfügung vom 13. Juni 2008 in Rechtskraft erwachsen sei. Aus der Behauptung der Rekurrentin, die Grundstücksteuer sei «während der Bauphase» erhoben worden, könne jedenfalls nicht die Nichtigkeit der Verfügung abgeleitet werden.

C. Gegen diesen Einspracheentscheid vom 6. November 2008 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 5. Dezember 2008. Die Rekurrentin beantragt, den Nichteintretensentscheid der Steuerverwaltung aufzuheben und die Nichtigkeit der Veranlagungsverfügung vom 13. Juni 2008 festzustellen.

In der Vernehmlassung vom 27. Januar 2009 beantragt die Steuerverwaltung, den Rekurs abzuweisen.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

2. a) Die Rekurrentin beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 6. November 2008 aufgrund der Nichtigkeit der Veranlagungsverfügung vom 13. Juni 2008 aufzuheben.

b) Zu prüfen ist zunächst, ob die Veranlagungsverfügung nichtig ist. Falls keine Nichtigkeit vorliegt, ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten ist bzw. einen Nichteintretensentscheid gefällt hat.

3. a) Fehlerhaft ist eine Verfügung, wenn sie inhaltlich rechtswidrig ist oder in Bezug auf ihr Zustandekommen, d.h. die Zuständigkeit und das Verfahren bei ihrer Entstehung, oder in Bezug auf ihre Form Rechtsnormen verletzt. Die möglichen Rechtsfolgen der Fehlerhaftigkeit einer Verfügung bestehen in der Anfechtbarkeit oder in der Nichtigkeit der Verfügung. Eine nichtige Verfügung ist von Anfang an nicht wirksam und entfaltet keinerlei Rechtswirkung. Die Nichtigkeit kann jederzeit geltend gemacht werden, bildet aber die Ausnahme. In der Regel ist eine Verfügung lediglich anfechtbar, d.h. sie ist grundsätzlich wirksam, kann jedoch innert einer bestimmten Frist in einem förmlichen Verfahren von den Betroffenen angefochten und auf Anfechtung hin von der zuständigen Behörde aufgehoben oder geändert werden. Die Regel, dass eine Verfügung nur anfechtbar und nicht nichtig ist, ergibt sich vor allem aus dem Bedürfnis nach Rechtssicherheit (vgl. Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Auflage, Zürich 2006, Rz. 947 ff.).

b) Bei der Abgrenzung zwischen blosser Anfechtbarkeit und Nichtigkeit folgt die Rechtsprechung der sog. Evidenztheorie. Danach ist eine Verfügung nichtig, «wenn der ihr anhaftende Mangel besonders schwer und offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und zudem die Rechtssicherheit dadurch nicht ernsthaft gefährdet wird» (vgl. BGE 98 Ia 568, 571 und BGE 2A.710/2006 vom 23. Mai 2007; VGE BS vom 17. August 2001, publ. in BStPra XVI, S. 201 ff.; StRKE Nr. 185/2001 vom 28. Februar 2002, publ. in BStPra XVI, S. 409 ff.). Im Einzelnen müssen somit drei Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit die Rechtsfolge der Nichtigkeit einer Verfügung eintritt: Die Verfügung muss einen besonders schweren Mangel aufweisen. Der Mangel muss offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar sein. Die Nichtigkeit darf die Rechtssicherheit nicht ernsthaft gefährden, wobei in diesem Zusammenhang eine Abwägung zwischen dem Interesse an der Rechtssicherheit und dem Interesse an der richtigen Rechtsanwendung vorzunehmen ist. Die Praxis hat verschiedene Fehler anerkannt, bei deren Vorliegen eine Verfügung unter Umständen als nichtig betrachtet werden kann: (1) Schwer wiegender Zuständigkeitsfehler wie

örtliche, sachliche und funktionelle Unzuständigkeit, (2) schwer wiegender Verfahrensfehler, (3) schwer wiegender Form- oder Eröffnungsfehler, (4) schwer wiegender inhaltlicher Mangel.

c) Nach § 160 Abs. 1 StG kann die betroffene Person gegen die Veranlagung oder eine sonstige Verfügung der Steuerverwaltung innert 30 Tagen nach Zustellung bei der Steuerverwaltung schriftlich Einsprache erheben. Laut § 160 Abs. 1 i.V.m. § 147 Abs. 1 StG handelt es sich hierbei um eine gesetzlich verankerte, nicht erstreckbare Verwirkungsfrist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 119 N 6 und Art. 133 N 18). Wird die Einsprache verspätet erhoben, so hat die Steuerverwaltung einen Nichteintretensentscheid zu fällen (StRKE 92a/2006 vom 23. November 2006 i.S. M.P. mit Verweis auf StRKE 114/2002 vom 31. Oktober 2002 i.S. R.S.).

4. a) Die Rekurrentin beantragt die Aufhebung des Nichteintretensentscheides der Steuerverwaltung vom 6. November 2008. Es sei die Nichtigkeit der Veranlagungsverfügung vom 13. Juni 2008 festzustellen. Zur Begründung führt die Rekurrentin aus, die Veranlagungsverfügung der Steuerverwaltung vom 13. Juni 2008 könne sich auf keine gesetzliche Grundlage stützen. Für die Erhebung einer Grundstücksteuer während der Bauphase einer Liegenschaft gäbe es keine kantonale gesetzliche Grundlage, womit die Veranlagungsverfügung gegen das Legalitätsprinzip verstosse. Es gehe nicht darum, ob «schwere Mängel» oder ob «besonders schwere und leicht erkennbare Mängel» etc. vorlägen, sondern um die Rechtsfrage, ob es für den besteuerten Tatbestand eine gesetzliche Grundlage gibt, was nicht der Fall sei. Ausserdem habe während des laufenden Mahnverfahrens Herr R. c/o Steuerverwaltung, Abteilung Juristische Personen, dem Vertreter der Rekurrentin auf telefonische Anfrage hin klar und unmissverständlich mitgeteilt, dass während der Bauphase keine Grundstücksteuer geschuldet sei. Diese klare behördliche Auskunft habe die Rekurrentin veranlasst, mit Eingabe vom 8. Oktober 2008 die Beseitigung der Veranlagungsverfügung vom 13. Juni 2008 zu beantragen. In Anbetracht dieser Tatsachen verlange auch der Grundsatz von Treu und Glauben die Aufhebung resp. die Beseitigung der hier streitigen Verfügung.

b) aa) Entgegen der Behauptung der Rekurrentin gilt nun zu prüfen, ob die Verfügung an einem schwer wiegenden Zuständigkeitsfehler, einem schwer wiegenden Verfahrensfehler, einem schwer wiegenden Form- oder Eröffnungsfehler oder an einem schwer wiegenden inhaltlichen Mangel leidet. Denn nur wenn ein schwerer Mangel beim Zustandekommen der Verfügung zu bejahen wäre und kumulativ ebenso die weiteren Voraussetzungen der Nichtigkeit erfüllt sind, tritt die Rechtsfolge der Nichtigkeit einer Verfügung ein.

bb) Im konkreten Fall wird geltend gemacht, die Veranlagungsverfügung der Steuerverwaltung würde sich auf keine genügende gesetzliche Grundlage stützen. Die im vorliegend zu beurteilenden Sachverhalt massgebenden Bestimmungen finden sich in den §§ 111 ff. StG. Diesen Bestimmungen kann an keiner Stelle entnommen werden, dass während der Bauphase keine Grundstücksteuer erhoben werden

darf bzw. es werden keine Ausnahmen für im Bau befindliche Anlagen normiert. Es entspricht lediglich der Praxis der Steuerbehörde, dass während besagter Phase keine Grundstücksteuer erhoben wird. Der Rekurrentin wäre es mittels Anfechtung möglich gewesen, gegen die amtliche Einschätzung vorzugehen und die Abänderung der Veranlagungsverfügung zu erwirken. Dies hat sie nicht getan. Durch die mangelnde Mitwirkungspflicht der Rekurrentin konnte die Steuerverwaltung nicht wissen, dass sich die Liegenschaft in einer Bauphase befand und nicht vermietet wurde. Demnach kann kein schwer wiegender Mangel und somit keine Nichtigkeit der Verfügung bejaht werden. Zur von der Rekurrentin monierten falschen behördlichen Auskunft von Herrn R. c/o Steuerverwaltung führt die Steuerverwaltung aus, dass kein Herr R. bei ihr arbeitet. Diese Aussage wird auch durch Abklärungen der vorliegenden Instanz bestätigt.

c) Da keine Nichtigkeit vorliegt und die Verfügung somit lediglich anfechtbar ist, bleibt zu prüfen, ob die Einsprache innerhalb der gesetzlichen Frist erhoben wurde. Die Veranlagungsverfügung datiert vom 13. Juni 2008. Die Einsprache hat die Rekurrentin am 8. Oktober 2008 erhoben. Demnach wurde die Einsprache klarerweise nicht innerhalb der 30-tägigen Verwirkungsfrist anhängig gemacht. Die Steuerverwaltung hat somit zu Recht einen Nichteintretensentscheid gefällt. Der Rekurs sei somit abzuweisen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass bezüglich der Veranlagungsverfügung keine Nichtigkeitsgründe ersichtlich sind. Mit Einspracheerhebung hat die Rekurrentin die Einsprachefrist nicht eingehalten. Die Steuerverwaltung hat somit zu Recht einen Nichteintretensentscheid gefällt. Der Rekurs wird abgewiesen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.