

## Einspracheverfahren

### Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung, Fristversäumnis

#### Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 121/2001 vom 21. März 2002

*Die Frist für die Begründung einer Einsprache gegen eine Veranlagung nach pflichtgemässigem Ermessen (Amtliche Einschätzung) kann nicht erstreckt werden. Reicht die steuerpflichtige Person eine unbegründete Einsprache kurz vor Ablauf der Einsprachefrist ein, so ist die Steuerverwaltung nicht nach Treu und Glauben gehalten, innert dem ihr verbleibenden kurzen Zeitraum von in casu fünf Tagen das Einspracheschreiben zu überprüfen und die steuerpflichtige Person auf den Mangel aufmerksam zu machen, sodass sie noch innerhalb der Einsprachefrist die Einsprachebegründung hätte nachreichen können. Die Steuerbehörde ist auch nicht verpflichtet, der steuerpflichtigen Person dafür eine Nachfrist zu gewähren. Die Gewährung einer Nachfrist stellt eine Ausnahme dar und darf nicht dazu dienen, die Frist zur Einreichung der Einsprachebegründung zu verlängern bzw. eine inhaltlich ungenügende Rechtschrift zu ergänzen.*

#### I. Sachverhalt

1. Nach erfolgloser zweimaliger Mahnung musste der Rekurrent mangels Abgabe der Steuererklärung pro 1999 (Fälligkeitsjahr 2000) amtlich eingeschätzt werden. Die entsprechende Veranlagung zu den kantonalen Steuern pro 1999 (Amtliche Einschätzung) datiert vom 12. April 2001.

2. Dagegen hat die Vertreterin des Rekurrenten mit Schreiben vom 7. Mai 2001 (Poststempel) Einsprache erhoben und gleichzeitig ein Gesuch um Erstreckung der Frist zur Begründung der Einsprache gestellt. Mit Formularentscheid vom 16. Mai 2001 trat die Steuerverwaltung auf die Einsprache mangels Begründung nicht ein.

3. Gegen diesen Nichteintretensentscheid hat die Vertreterin des Rekurrenten mit Schreiben vom 11. Mai 2000 (Poststempel vom 6. Juni 2001) Rekurs erhoben. Darin beantragt sie die Wiederaufnahme des Ermessensverfahrens, da jetzt die Ermessensgrundlagen für eine ordentliche Veranlagung vorlägen. Auf die Einzelheiten ihres Standpunktes wird, soweit sie für den Entscheid von Belang sind, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

4. In ihrer Vernehmlassung vom 28. August 2001 beantragt die Steuerverwaltung, den Rekurs, soweit darauf einzutreten sei, abzuweisen. Ihre Begründung ergibt sich, soweit erforderlich, ebenfalls aus den nachfolgenden Erwägungen.

5. Auf die Durchführung eines zweiten Schriftenwechsels ist verzichtet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

## *II. Entscheidungsgründe*

1. a) Am 1. Januar 2001 ist das neue Gesetz über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (Steuergesetz; neuStG) in Kraft getreten. Gemäss dessen § 234 Abs. 1 findet das neue Recht erstmals Anwendung: auf die Einkommens-, die Vermögens-, die Gewinn-, die Kapital- und die Grundstücksteuer der Steuerperiode 2001 (lit. a) und für die Grundstückgewinn- sowie die Erbschafts- und Schenkungssteuer auf die steuerbaren Tatbestände, die sich im Kalenderjahr 2001 verwirklicht haben (lit. b). Absatz 2 dieser Bestimmung besagt, dass für das Steuerverfahren und den Steuerbezug das neue Recht mit Inkrafttreten dieses Gesetzes Anwendung findet.

b) In casu geht es um die kantonalen Steuern für das Jahr 1999. Demzufolge ist der vorliegende Fall materiell nach den Normen des alten Gesetzes über die direkten Steuern des Kantons Basel-Stadt vom 22. Dezember 1949 (altStG) zu beurteilen. In formeller Hinsicht sind hingegen die Bestimmungen des neuen Steuergesetzes (neuStG) massgebend.

2. a) Gemäss § 164 Abs. 1 neuStG 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. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 16. Mai 2001 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den am 6. Juni 2001 (Datum des Poststempels) rechtzeitig erhobenen und gleichzeitig begründeten Rekurs ist daher einzutreten.

b) Ist die Steuerverwaltung, wie im vorliegenden Fall, auf die 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 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. Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Nichteintretensentscheid der Steuerverwaltung vom 16. Mai 2001 aufzuheben, eventualiter in den vorigen Stand gesetzt zu werden und ihn aufgrund der bekannten Einkommens- und Vermögensverhältnisse zu veranlagern.

Es ist unbestritten, dass der Rekurrent die Einsprache rechtzeitig erhoben hat. Zudem steht fest, dass der Rekurrent die Einsprachebegründung in Form der ausgefüllten Steuererklärung bis dato noch nicht eingereicht hat. Strittig ist im vorliegen-

den Fall hingegen, ob die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten ist.

4. a) Nach § 160 Abs. 4 neuStG kann der Steuerpflichtige eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen (Amtliche Einschätzung) innert 30 Tagen nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Diese Frist ist eine gesetzlich verankerte Verwirkungsfrist und kann demzufolge nicht erstreckt werden (vgl. Grüniger/Studer, a.a.O., S. 101). Die Einsprache hat einen Antrag und eine Begründung mit Angabe der Beweismittel zu enthalten (§ 160 Abs. 2 neuStG). Abs. 3 dieser Bestimmung, der vorsieht, dass die Frist für die Begründung erstreckt werden kann, ist gemäss § 160 Abs. 4 neuStG (2. Teil des Satzes) nicht anwendbar.

b) Die Steuerverwaltung vertritt die Ansicht, dass der Rekurrent zwar die Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung (Amtliche Einschätzung) rechtzeitig erhoben, diese jedoch nicht begründet habe. Der Rekurrent widerspricht dem grundsätzlich nicht. Er beanstandet jedoch, dass die Begründung, falls die Steuerverwaltung entsprechend rasch innert drei bis vier Tagen reagiert hätte, fristgerecht hätte erarbeitet werden können.

c) Im vorliegenden Fall steht fest, dass die Steuerverwaltung den Rekurrenten am 12. April 2001 amtlich eingeschätzt hat. Dagegen hat der Rekurrent am 7. Mai 2001 rechtzeitig Einsprache erhoben. Wie bereits erwähnt, hat der Steuerpflichtige, der amtlich eingeschätzt worden ist, innerhalb der 30-tägigen Rechtsmittelfrist aber nicht «nur» die Einsprache zu erheben, sondern auch seine bisher versäumten Mitwirkungspflichten vollständig und formell ordnungsgemäss nachzuholen. Dies und die Rechtsfolgen bei Nichtbeachtung der Anforderungen an eine Einsprache waren dem Rekurrenten denn auch bekannt. So ist in der Rechtsmittelbelehrung der Ermessensveranlagung darauf aufmerksam gemacht worden, dass das Nichteinreichen der Einsprachebegründung innerhalb der 30-tägigen Einsprachefrist einen Nichteintretensentscheid zur Folge hat. Gleichwohl hat der Rekurrent die Steuererklärung pro 1999 bis heute nicht eingereicht. Somit ergibt sich, dass der Rekurrent seinen Mitwirkungspflichten innerhalb der 30-tägigen Rechtsmittelfrist nicht vollständig und ordnungsgemäss nachgekommen ist, weshalb die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten ist. Daran ändert auch nichts, dass der Rekurrent in seinem Einspracheschreiben für die Begründung der Einsprache um eine Fristerstreckung gebeten hat. Aus § 160 Abs. 4 in Verbindung mit Abs. 3 neuStG geht nämlich klar hervor, dass die Frist für die Begründung der Einsprache gegen eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen nicht erstreckt werden kann. Die Steuerverwaltung hat folglich dem Begehren um Erstreckung der Frist für die Begründung der Einsprache zu Recht nicht stattgegeben.

d) Der Rekurrent macht nun geltend, dass bei entsprechend rascher Reaktion von Seiten der Steuerverwaltung eine Begründung der Einsprache rechtzeitig hätte erarbeitet werden können. Daraus kann er indes nichts zu seinen Gunsten ableiten. Zwar erscheint eine Reaktion der Steuerverwaltung ab einer gewissen Zeitspanne aufgrund des Grundsatzes von Treu und Glauben tatsächlich geboten. In casu sind die

Voraussetzungen hierfür jedoch nicht erfüllt. So datiert das Einspracheschreiben vom 7. Mai 2001 und ist am 8. Mai 2001 bei der Steuerverwaltung eingegangen. Geht man nun – mangels genauer Angaben der Rekurrenten und der Steuerverwaltung – davon aus, dass die Steuerverwaltung die Veranlagungsverfügung (Amtliche Einschätzung) vom 12. April 2001 am gleichen Tag abgesandt und dass der Rekurrent diese am 13. April 2001 erhalten hat, dann begann die 30-tägige Einsprachefrist am 14. April 2001 und endete – da der 13. Mai 2001 auf einen Sonntag fiel – am 14. Mai 2001. Im vorliegenden Fall war es somit der Steuerverwaltung bei einem verbleibenden Zeitraum von fünf Tagen nicht zuzumuten, das Einspracheschreiben zu überprüfen und den Rekurrenten auf den Mangel aufmerksam zu machen, so dass dieser noch innerhalb der Einsprachefrist die Steuererklärung hätte einreichen können.

e) In grundsätzlicher Hinsicht wirft die Steuerverwaltung schliesslich die Frage auf, ob dem Rekurrenten eine Nachfrist zu gewähren gewesen sei. Hierzu ist Folgendes zu bemerken:

aa) Im Zusammenhang mit der Auslegung einer Zürcher Verfahrensvorschrift, welche – wie § 160 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 4 neuStG – vorschreibt, dass ein Rechtsmittel mit Antrag und Begründung innert der Rechtsmittelfrist einzureichen sei, hat das Bundesgericht ausgeführt, dass diese wirkungslos sei, wenn sich ein Betroffener dadurch, dass er das Rechtsmittel ohne Begründung einreicht, über eine Nachfrist eine zusätzliche Begründungsfrist erwirken könne. Die Gewährung einer Nachfrist müsse eine Ausnahme darstellen. Sicher könne derjenige keine Nachfrist beanspruchen, der die Erfordernisse eines Rechtsmittels bewusst nicht erfülle. Eine Nachfrist dürfe nämlich nicht dazu dienen, die Frist zur Einreichung der Begründung zu verlängern, d.h. eine inhaltlich ungenügende Rechtsschrift zu ergänzen (vgl. BGE 108 Ia 209 ff.).

bb) Die Vertreterin des Rekurrenten ist eine professionelle Treuhänderin. In Übereinstimmung mit der Steuerverwaltung lässt sich deshalb festhalten, dass der Vertreterin hätte bekannt sein müssen, welchen formellen Anforderungen eine Einsprache zu genügen hat, damit darauf eingetreten werden kann. Dies umso mehr, als – wie bereits erwähnt – in der Rechtsmittelbelehrung der Veranlagungsverfügung (Amtliche Einschätzung) klar darauf hingewiesen wurde, dass eine Einsprache gegen eine Amtliche Einschätzung innert 30 Tagen zu begründen ist und dass diese Begründungsfrist nicht erstreckt werden kann (vgl. Rechtsmittelbelehrung Veranlagungsverfügung vom 12. April 2001). Somit hat die Steuerverwaltung zu Recht keine Nachfrist gewährt.

5. ...

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.