

## Verfahren

### Zustellung einer Steuerveranlagung mit A-Post Plus

#### Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 4. Dezember 2013 (VD.2013.76)

*Uneingeschrieben versandte Post gilt mit dem Einlegen der Sendung in den Briefkasten des Adressaten oder in dessen Postfach als zugestellt. Die erst später erfolgte effektive Entgegennahme der Sendung durch den Empfänger ist nicht massgebend. Der Zeitpunkt der Zustellung, der die Rechtsmittelfrist auslöst, ist bei A-Post Plus-Sendungen nachweisbar, da er von der Post protokolliert wird und die Sendung im Internet mittels Track & Trace verfolgt werden kann.*

#### Sachverhalt:

Mit Verfügung vom 14. Juni 2012 wurden W. und B. X. für die kantonalen Steuern und die direkten Bundessteuern pro 2010 veranlagt (amtliche Einschätzung). Gegen diese Veranlagungen haben die Betroffenen mit Einreichung der Steuererklärung vom 18. Juli 2012 Einsprache erhoben.

Mit Einspracheentscheid vom 24. Juli 2012 trat die Steuerverwaltung auf die Einsprachen zufolge Verspätung nicht ein.

Die gegen die Nichteintretensentscheide erhobenen Rekurse an die Steuerrekurskommission vom 23. August 2012 hat diese mit Präsidialentscheid vom 28. Februar 2013 abgewiesen.

Dagegen haben W. und B. X. mit Eingabe vom 3. April 2013 Rekurs resp. Beschwerde (nachfolgend: Rekurs) bezüglich der kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuern pro 2010 erhoben. Darin beantragen sie, dass die angefochtenen Entscheide der Steuerverwaltung aufzuheben seien und die Steuerverwaltung zur neuen Veranlagung gemäss der den Einsprachen beigelegten Steuerdeklaration der Rekurrenten angewiesen werde. Eventualiter sei die Frist zur Einreichung der Einsprachen so zu erstrecken, dass die Steuerpflichtigen in den vorherigen Stand eingesetzt würden.

Die Steuerrekurskommission hat mit Eingaben vom 16. Mai 2013 die Abweisung der Rekurse beantragt und zur Begründung vollumfänglich auf die angefochtenen Entscheide verwiesen. Die Steuerverwaltung hat auf eine materielle Stellungnahme zu den Rekursen verzichtet. Die Einzelheiten der Standpunkte ergeben sich, soweit sie für den Entscheid von Bedeutung sind, aus den nachfolgenden Erwägungen. Der Entscheid ist auf dem Zirkulationsweg ergangen. Er betrifft sowohl die Veranlagung

der kantonalen Steuern als auch diejenige der direkten Bundessteuern pro 2010, da in beiden Bereichen die identischen Einwände zu beurteilen sind.

### *Erwägungen:*

2.1 Die Vorinstanz hat den Entscheid der Steuerverwaltung, nicht auf die Einsprachen der Rekurrenten einzutreten, mit dem Argument geschützt, wonach diese nicht innerhalb der 30-tägigen Frist nach § 160 Abs. 1 StG (kantonale Steuern) resp. Art. 132 Abs. 1 DBG (direkte Bundessteuern) und damit verspätet eingereicht worden seien. Die Steuerverwaltung habe aufgrund des Versandes der Veranlagungen mittels A-Post Plus nachweisen können, dass die Steuerveranlagungen am 16. Juni 2012 in den Briefkasten der Rekurrenten zugestellt worden seien. Die 30-tägigen Einsprachefristen hätten somit am 17. Juni 2012 zu laufen begonnen und am 16. Juli 2012 geendet. Die Einsprachen der Rekurrenten datierten aber erst vom 18. Juli 2012 und seien damit verspätet. Da die Einsprachen verspätet eingereicht wurden, habe die Steuerverwaltung auf diese nicht eintreten können. Dabei spiele es keine Rolle, dass die Rekurrenten wegen eines verlängerten Wochenendes vom 16. Juni 2012 bis zum 18. Juni 2012 den Briefkasten erst am 19. Juni 2012 geleert und darin die Postsendung der Steuerverwaltung vorgefunden hätten. Die Rekurrenten hätten nach Ansicht der Steuerrekurskommission mit dem Track and Trace-Code auf den Couverts feststellen können, wann die Sendungen zugestellt worden waren. Es sei daher auch kein Grund für eine Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand ersichtlich.

2.2 Die Rekurrenten machen in der Rekursbegründung nach wie vor geltend, dass die Zustellung der Veranlagung an sie am 19. Juni 2012 erfolgt und die Einsprache somit rechtzeitig erhoben worden sei. Die Zusendung mittels A-Post Plus sei nicht geeignet, den Beweis für eine Zustellung einwandfrei zu erbringen. Diese sei vielmehr lediglich als Indiz zu werten. Die Rekurrenten hätten zudem mangels Information durch die Steuerverwaltung nicht gewusst, was eine Zustellung per A-Post Plus bedeute. Diese Zustellungsform sei denn auch dem Publikum weitgehend unbekannt. Die Rekurrenten hätten den Zugang zum «Tracing» nicht erhalten; dieser sei ihrer Information nach dem Auftraggeber, also der Steuerverwaltung vorbehalten. Den Rekurrenten sei es daher gar nicht möglich gewesen, den Zeitpunkt der Zustellung zu erfassen.

Der Versand mittels A-Post Plus müsse als unüblich bezeichnet werden und dürfe den rechtlichen Anforderungen an die Eröffnung einer amtlichen Einschätzung nicht genügen, zumal die Empfänger das Zustelldatum anhand des Couverts nicht erkennen könnten. Daher rechtfertige sich die Entgegennahme einer Einsprache, die wenige Tage nach Ablauf der nach «Tracing» berechneten Frist eintreffe, bzw. die Erstreckung der Frist um diese Tage. Es handle sich nicht um ein schuldhaftes, von den Steuerpflichtigen zu verantwortendes Fristversäumnis. Die Rekurrenten hätten vom 16. Juni bis zum 18. Juni 2012 ein verlängertes Wochenende in Leissigen verbracht und erst nach ihrer Rückkehr am 19. Juni 2012 die amtliche Einschätzung in

ihrem Briefkasten vorgefunden. Aus den Schreiben gehe nicht hervor, wann sie zugestellt worden seien. Es könne daher nicht den Steuerpflichtigen nachteilig angerechnet werden, wenn sie davon ausgingen, dass ihnen ein Schreiben an demjenigen Tag zugehe, an dem sie von seinem Vorhandensein Kenntnis genommen hätten. Der Beginn der Einsprachefrist sei in guten Treuen auf den 19. Juli (recte: Juni) 2012 gefallen und die Einsprachefrist mit der Eingabe vom 18. Juli 2012 gewahrt worden.

Die Rekurrenten hätten auch schon in Vorjahren jeweils kurz vor Ablauf der Einsprachefrist noch amtliche Einschätzungen «entschärfen» können. Sie seien es gewohnt gewesen, dass die Frist erst dann zu laufen beginne, wenn sie das Schreiben in Händen hielten. Sie seien nie darüber informiert worden, wie sie mit Zustellungen mittels A-Post Plus umzugehen hätten. Bei einer amtlichen Einschätzung müsse immer eine tatsächliche Kenntnisnahme verlangt werden. Bei einer erfolglosen Zustellung per Einschreiben habe der Empfänger gemäss der bisherigen Praxis die Möglichkeit gehabt aufzuzeigen, dass sachliche Gründe dafür vorlagen, dass er die Sendung nicht habe entgegennehmen können. In diesem Fall habe die Sendung noch nicht als zugestellt gegolten. Für eine Änderung dieser Praxis fehle eine gesetzliche Grundlage. Es müsse weiterhin möglich sein darzulegen, dass der Empfänger einer amtlichen Einschätzung am Empfang der Sendung verhindert gewesen sei, wie dies die Rekurrenten im vorliegenden Fall geltend machten.

Aus der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zur Zustellung gehe hervor, dass eine Zustellung nur dann erfolgt sei, wenn die Sendung in den Machtbereich des Empfängers gelange und er die Möglichkeit habe, davon Kenntnis zu nehmen. Dies sei im vorliegenden Fall aber gerade nicht der Fall gewesen, da die Rekurrenten aufgrund ihrer Ortsabwesenheit nicht hätten davon Kenntnis nehmen können. Die Zustellung am 16. Juni 2012 sei nicht bewiesen. Postalische Zustellungen seien zudem oft fehlerhaft. Eine blosser Eingabe des Zustellungsbeamten könne den Anforderungen an den Nachweis der Zustellung an einem bestimmten Tag nicht genügen.

Nach Ansicht der Rekurrenten müsste schliesslich auch die 7-tägige Abholfrist für eingeschriebene Sendungen auf die A-Post Plus Zustellung übertragen werden. Die Frist könne erst nach Ablauf von 7 Tagen nach der Einlegung in den Briefkasten zu laufen beginnen. Damit würde die Rechtssicherheit erhöht. Für den Fall, dass das Verwaltungsgericht die Frist als verpasst ansehe, sei eine Fristverlängerung im Sinne der Wiederherstellungsregeln zu gewähren, da die Rekurrenten ortsabwesend gewesen seien und das Datum des Fristablaufes nicht hätten erkennen können. Es handle sich somit nicht um eine von den Rekurrenten zu verantwortende Fristversäumnis.

3.1 Die Eröffnung einer Verfügung, zu welcher auch die Steuerveranlagung zählt, ist eine empfangsbedürftige, nicht aber eine annahmebedürftige, einseitige Rechtshandlung; sie entfaltet daher ihre Rechtswirkungen vom Zeitpunkt ihrer ordnungsgemässen Zustellung an. Ob der Betroffene vom Verfügungsinhalt Kenntnis nimmt oder nicht, hat keinen Einfluss (BGE 119 V 89 E. 4c S. 95 mit weiteren Hinweisen). Die Zustellung gilt als erfolgt, wenn die Verfügung oder der Entscheid dem Adressaten tatsächlich ausgehändigt oder – was einem allgemein anerkannten Rechts-

grundsatz entspricht - in seinen Herrschaftsbereich gelangt ist; sei es, dass die Verfügung an Postempfangsberechtigte ausgehändigt oder in den Briefkasten des Adressaten eingeworfen wird (Zweifel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2b, 2. Aufl. 2008, Art. 116 DBG N 20 mit Hinweis auf BGE 122 III 316, insbes. E. 4b).

3.2 Aufgrund der allgemeinen Grundsätze gilt bei uneingeschriebener Post grundsätzlich das Einlegen der Sendung in den Briefkasten oder ins Postfach als fristauslösender Zustellungszeitpunkt. Eine erst spätere tatsächliche Entgegennahme durch den Empfänger ist nicht massgebend (BGer 2C\_430/2009 vom 14. Januar 2010 E. 2.3 – 2.5 und 2C\_570/2011 vom 24. Januar 2012 E. 4.2). Es genügt, wenn die Sendung in den Machtbereich des Empfängers gelangt und er demzufolge von ihr Kenntnis nehmen kann (BGer 1B\_176/2012 vom 19. April 2012 E. 3 mit Hinweis auf BGE 122 I 139 E. 1 S. 143). Dies hat zur Konsequenz, dass Fristen bereits im Zeitpunkt der ordnungsgemässen Zustellung und nicht erst bei tatsächlicher Kenntnisnahme durch den Adressaten zu laufen beginnen (BGer 2C\_430/2009 vom 14. Januar 2010 E. 2.4 und 2C\_570/2011 vom 24. Januar 2012 E. 4.2). Entgegen den Ausführungen der Rekurrenten spielt es auch keine Rolle, ob sie aufgrund einer vorübergehenden Ortsabwesenheit ihren Briefkasten erst zu einem späteren Zeitpunkt leeren, da sie die Möglichkeit dazu auch vorher hatten. Bei Ortabwesenheit kann die Leerung des Briefkastens auch einer Vertretung übertragen werden. Es wird von den Rekurrenten im Übrigen nicht vorgebracht, dass sie das Schreiben nicht innerhalb der Frist für die Einreichung der Einsprache tatsächlich zur Kenntnis genommen hätten und daher davon abgehalten worden wären, die Einsprache fristgemäss einzureichen. Auch wird nicht geltend gemacht, dass die Rekurrenten nicht mit einer Zustellung der Steuerverwaltung rechnen mussten, nachdem sie ihre Steuererklärung nicht fristgemäss eingereicht hatten.

3.3.1 Die Rekurrenten bestreiten, dass die Veranlagung bei ihnen am 16. Juni 2012 in den Briefkasten gelegt worden sei, und machen geltend, dass dies erst am 19. Juni 2012 der Fall gewesen sei. Es muss daher geprüft werden, ob der Steuerverwaltung der Nachweis der Zustellung am 16. Juni 2012 gelingt.

3.3.2 Im vorliegenden Fall hat die Steuerverwaltung die Veranlagung den Rekurrenten mittels A-Post Plus zugestellt. Bei der Versandart A-Post Plus werden Briefe in uneingeschriebener Form per A-Post befördert, d.h. die Zustellung erfolgt direkt in den Briefkasten oder in das Postfach des Adressaten, ohne dass dieser den Empfang unterschriftlich bestätigen müsste. Entsprechend wird der Adressat im Fall seiner Abwesenheit auch nicht durch Hinterlegung einer Abholungseinladung avisiert. Im Unterschied zu herkömmlichen Postsendungen sind A-Post Plus-Sendungen jedoch mit einer Nummer versehen, was die elektronische Sendungsverfolgung im Internet (Track & Trace) ermöglicht. Daraus ist u.a. ersichtlich, wann dem Empfänger die Sendung durch die Post zugestellt wurde respektive in dessen Machtbereich (Briefkasten, Postfach) gelangt ist (vgl. Infoblatt der Post zur A-Post Plus mit elektronischer Sendungsverfolgung [Track & Trace]; vgl. zum Ganzen auch BGer 2C\_570/2011 vom 24. Januar 2012, E. 4.2).

3.3.3 Im vorliegenden Fall ergibt sich aus dem Track & Trace-Eintrag die Bestätigung des Postboten, wonach er die Sendung am 16. Juni 2012 um 9:14 Uhr in den Briefkasten der Rekurrenten gelegt hat. Es ist sicher zutreffend, dass auch Postboten Fehler unterlaufen können. Im vorliegenden Fall liegen aber keine Hinweise für eine fehlerhafte Angabe des Postbeamten vor, zumal die Rekurrenten ja am 19. Juni 2012 die Sendung in ihrem Briefkasten vorfanden und eine Leerung des Briefkastens in der Zeit zwischen dem 16. Juni 2012 und dem 19. Juni 2012 nicht geltend machen. Es ist daher davon auszugehen, dass die Angabe seitens der Post, dass die Sendung am 16. Juni 2012 um 9:14 Uhr zugestellt worden ist, zutrifft. Die Steuerverwaltung und die Steuerrekurskommission sind daher zu Recht zum Schluss gekommen, dass eine Zustellung der Veranlagung am 16. Juni 2012 als erwiesen zu erachten ist. Unbestritten ist, dass die Rekurrenten ihre Einsprachen erst am 18. Juli 2013 eingereicht haben. Diese sind somit nicht innerhalb der 30-tägigen Frist erfolgt, welche am 17. Juni 2012 zu laufen begonnen und am 16. Juli 2012 geendet hatte.

3.4 Entgegen den Ausführungen des Rekurrenten wäre es ihnen möglich gewesen, den Zeitpunkt der Zustellung und damit den Beginn des Fristenlaufes auf der Website der Post zu überprüfen (vgl. dazu Amstutz/Arnold, in: Basler Kommentar zum Bundesgerichtsgesetz [BGG], 2. Auflage 2011, Art. 44 BGG N 14a). Die entsprechenden Angaben sind für jedermann, der den Zustellcode auf dem Couvert sieht und nicht nur für die versendende Behörde zugänglich. Der Hinweis auf die Zustellart A-Post-Plus und der Zustellcode sind sowohl für den Absender als auch den Empfänger ersichtlich. Es wäre den Rekurrenten daher zumutbar gewesen, sich über den Hintergrund dieser Zustellart resp. die Bedeutung des Zustellcodes zu erkundigen, wenn sie auf die Einhaltung der Einsprachefrist Wert gelegt hätten, zumal sie im Zeitpunkt der Einspracheerhebung bereits durch ein Treuhandbüro beraten waren. Gegen diese Folgerung spricht auch nicht, dass die Rekurrenten in den Vorjahren bei nicht eingeschriebenen Briefen offenbar (fälschlich) davon ausgegangen sind, dass die Frist erst mit der tatsächlichen Kenntnisnahme der Veranlagung zu laufen beginne. Auch damals war gemäss den obigen Ausführungen der Zeitpunkt der Deponierung der Sendung im Briefkasten der Rekurrenten für den Fristenlauf relevant. Im Unterschied zur Regelung bei der A-Post Plus konnte dieser Zeitpunkt aber im Regelfall nicht nachgewiesen werden, weshalb im Zweifel auf die Angaben der Empfänger abgestellt werden musste. Dies ist vorliegend nicht der Fall.

3.5 Aus der Tatsache, dass die Rekurrenten offenbar bisher irrtümlich davon ausgegangen sind, die Kenntnisnahme der Veranlagung und nicht deren Zustellung mittels Einwurfes in den Briefkasten sei für den Fristenlauf relevant, lässt sich kein Anspruch auf eine solche (rechtswidrige) Praxis ableiten. Entgegen den Ausführungen der Rekurrenten hat es auch nie eine entsprechende behördliche Information über die Auslösung des Fristenlaufes gegeben. Seitens der Behörden liegen daher keine Auskünfte oder Informationen vor, welche die Rekurrenten in ihrer irrtümlichen Rechtsauffassung bestärkt und auf welche sie in guten Treuen hätten vertrauen dürfen. Eine Erkundigung der Rekurrenten bei den Steuerbehörden hätte vielmehr bereits früher die Erkenntnis gebracht, dass für den Fristenlauf die Zustellung in den Machtbereich des Empfängers, d.h. den Briefkasten, und nicht die tatsächliche

Kenntnisnahme durch den Empfänger relevant ist. Entgegen den Ausführungen der Rekurrenten liegt im vorliegenden Fall daher keine Praxisänderung vor, welche einer gesetzlichen Grundlage bedürfte. Mit dem Angebot der Zustellung per A-Post Plus wurde seitens der Post lediglich ein Mittel zur Verfügung gestellt, um den Nachweis des Zustellzeitpunktes zu erbringen, welcher bereits gemäss bestehendem Recht für den Fristenlauf entscheidend war. Es ist Aufgabe des Empfängers einer Verfügung, sich bei Zweifeln über den Fristenlauf bei der verfügbaren Behörde zu erkundigen. Dazu hätten die Rekurrenten im vorliegenden Fall umso mehr Grund gehabt, als auf der Sendung eine ihnen offenbar nicht bekannte Sendungsart erkennbar war. Wenn sie auf diese Prüfung verzichten und gleichzeitig die aus ihrer irrtümlichen Sicht laufende Frist bis zum letzten Tag ausgereizt haben, kann nicht von einer unverschuldeten Fristversäumnis gesprochen werden, zumal die Rekurrenten bei der Abgabe durch ein Treuhandbüro resp. einen juristisch ausgebildeten diplomierten Wirtschaftsprüfer vertreten waren. Die Steuerrekurskommission hat daher das Eventualbegehren der Rekurrenten nach einer Wiederherstellung der Frist zur Einreichung der Einsprache zu Recht abgewiesen.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.