2014-099

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Präsidialentscheid vom 19. Januar 2015

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vizepräsident) und lic. iur. Nadine Baur (a.o. Gerichtsschreiberin)
Parteien	**X** […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2012 (Wiederherstellung der Frist, § 147 Abs. 5 StG; Steuerdomizil der natürlichen Person, § 3 Abs. 1 und 2 StG)

Sachverhalt

A. Mit Verfügung vom 26. September 2013 wurde die Rekurrentin, X, für die kantonalen Steuern für den Zeitraum vom 24. Dezember bis 31. Dezember 2012 veranlagt. Die Rekurrentin gab zwar in ihrer Steuererklärung für das Jahr 2012 an, ihren Wohnsitz für die Zeit vom 1. Januar bis 31. Dezember 2012 in B (Indien) gehabt zu haben, gemäss Auskunft der Einwohnerdienste erfolgte der Zuzug nach Basel-Stadt jedoch bereits am 24. Dezember 2012. Mit Verfügung vom 5. Dezember 2013 wurde die Rekurrentin im Sinne einer Nachbesteuerung zusätzlich für die kantonalen Steuern für die Zeit vom 1. Januar bis 23. Dezember 2012 veranlagt, da die von der Steuerverwaltung angeforderte Bestätigung über die Steuerpflicht in Indien nicht eingereicht wurde.

B. Am 23. Dezember 2013 hat die Rekurrentin Einsprache gegen die Verfügungen vom 26. September und 5. Dezember 2013 erhoben. In ihrer Einsprache stellte sie die Rechtmässigkeit der Verfügungen in Frage und beantragte deren Aufhebung. Die verpasste Einsprachefrist gegen die Verfügung vom 26. September 2013 begründete sie mit einem traumatischen Schock, den sie beim Erhalt der Verfügung erlitten habe.

Mit Entscheid vom 20. März 2014 trat die Steuerverwaltung auf die Einsprache gegen die Verfügung vom 26. September 2013 nicht ein. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Einsprache nicht rechtzeitig innerhalb der Frist von 30 Tagen erhoben worden sei. Im gleichen Entscheid wurde die Einsprache gegen die Verfügung vom 5. Dezember 2013 abgewiesen. Die Steuerverwaltung begründete diesen Entscheid damit, dass gemäss den Ausführungen in der Einsprache nicht davon auszugehen sei, dass sich die Rekurrentin mit der Absicht des dauernden Verbleibs in B aufgehalten habe, weshalb kein Steuerdomizil in Indien begründet worden sei. Zudem sei von der Rekurrentin der geforderte Nachweis über die Steuerpflicht in Indien nicht erbracht worden.

C. Gegen diesen Einspracheentscheid hat die Rekurrentin mit Schreiben vom 22. April 2014 Rekurs erhoben. Sie ficht darin die Rechtmässigkeit der ihr zugestellten Verfügungen an und beantragt daher sinngemäss, den Einspracheentscheid vom 20. März 2014 aufzuheben.

In ihrer Vernehmlassung vom 10. Juli 2014 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Mit Replik vom 13. August 2014 sowie mit Duplik vom 19. August 2014 halten sowohl die Rekurrentin wie auch die Steuerverwaltung sinngemäss an ihren Anträgen fest.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Der vorliegende Entscheid wurde als Präsidialentscheid gefällt.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) 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 Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrentin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 20. März 2014 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 22. April 2014 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrentin beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 20. März 2014 betreffend die kantonalen Steuern pro 2012 aufzuheben. Zudem sollen der Steuerverwaltung sämtliche Kosten für das laufende Verfahren belastet werden.

   b) Zu prüfen ist zum einen, ob die Steuerverwaltung zu Recht einen Nichteintretensentscheid betreffend die Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung vom 26. September 2013 gefällt hat. Zum andern gilt es zu prüfen, ob die Steuerverwaltung die Abweisung der Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung vom 5. Dezember 2013 zu Recht verfügt hat.

3. a) Gemäss § 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 ist oder auf der Post aufgegeben worden ist (§ 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 (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 119 N 5ff. und Art. 133 N 4 ff.).

b) Wird die Einsprache verspätet erhoben oder ist bei einer Einsprache gegen eine amtliche Einschätzung innerhalb der Einsprachefrist keine hinreichend begründete Einsprache erfolgt, 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.).

c) 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 sogenannte 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 verunmöglicht haben müssen, die Frist einzuhalten. Der Hinderungsgrund muss während der gesamten Dauer des Fristenlaufs bestanden und ein gangbarer Weg für das rechtzeitige Ergreifen der Rechtsvorkehren gefehlt haben (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N 21 ff.; Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht Bd. I/2b, 2. Auflage, Zürich 2008, Art. 133 N 17 ff.; StRKE Nr. 20/2007 vom 24. Mai 2007 i.S. V. Z.-S.).

d) Ist die Steuerverwaltung auf eine Einsprache nicht eingetreten, kann vor der Steuerrekurskommission nur geltend gemacht werden, dass die Steuerverwaltung zu Unrecht einen Nichteintretensentscheid gefällt habe. Hingegen kann das im Einspracheverfahren Versäumte im Verfahren vor der Steuerrekurskommission nicht nachgeholt werden, weshalb materielle Vorbringen nicht mehr gehört werden (vgl. Grüninger/Studer, Kommentar zum [alten] Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970, S. 102).

4. a) Die Veranlagungsverfügung vom 26. September 2013 für die kantonalen Steuern für den Zeitraum vom 24. Dezember bis 31. Dezember 2012 wurde der Rekurrentin gemäss ihren eigenen Angaben anfangs Oktober 2013 zugestellt.

b) Die Einsprache der Rekurrentin gegen die Veranlagungsverfügung ist bei der Steuerverwaltung am 23. Dezember 2013 eingegangen. Da zwischen der Verfügung und der eingegangenen Einsprache eine Zeit von rund drei Monaten liegt, erfolgte die Einsprache somit zweifelsohne verspätet. Die Rekurrentin führt in ihrer Einsprache auch aus, dass ihr bewusst sei, dass sie die Frist verpasst habe. Die Steuerverwaltung ist folglich zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten.

c) aa) Die Wiederherstellung einer versäumten Frist ist möglich, wenn die säumige Person von ihrer Einhaltung durch ein unverschuldetes Hindernis abgehalten war (§ 147 Abs. 5 StG). Das geltend gemachte Hindernis muss dabei höherer Gewalt gleichkommen.

bb) Die Rekurrentin macht in ihrer Einsprache geltend, dass sie nach Erhalt der Steuerrechnung einen traumatischen Schock erlitten habe. Da sie keine Einladung von der Steuerverwaltung zu einem Gespräch erhalten habe, hätte sie die Geschichte erst einmal verdrängen müssen und habe daher die Frist verpasst.

cc) Dass die Rekurrentin einen traumatischen Schock erlitten hat, wird von ihr nicht belegt. Selbst wenn sie sich nicht im Stande gefühlt haben sollte, Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung vom 26. September 2013 zu erheben, wäre es ihr zumutbar gewesen, einen Dritten damit zu beauftragen. Die Ausführungen der Rekurrentin genügen somit den strengen Anforderungen an eine Fristwiederherstellung gemäss § 147 Abs. 5 StG nicht.

5. a) Gemäss § 3 Abs. 1 StG sind natürliche Personen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit im Kanton steuerpflichtig, wenn sie dort ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben. § 3 Abs. 2 StG besagt, dass eine Person ihren steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton hat, wenn sie sich in diesem mit der Absicht dauernden Verbleibs aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht dort einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist. Ob ein Wohnsitz im Sinn des Steuerrechts vorliegt oder nicht, richtet sich nach den von den Veranlagungsbehörden vollständig zu erhebenden, äusserlich erkennbaren Umständen des Einzelfalls und damit nach objektiven Kriterien. Subjektive Ansichten der steuerpflichtigen Person sind nicht beachtlich, wenn sie zur tatsächlichen Gestaltung im Widerspruch stehen. Das Steuerrecht stellt folglich auf einen objektiven Wohnsitzbegriff ab. Bei internationalen Ver-

hältnissen bestimmt grundsätzlich das jeweilige Doppelbesteuerungsabkommen das Steuerdomizil. Besteht kein solches, gilt uneingeschränkt das nationale Recht (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 3 N 4 ff).

b) Soweit sich der steuerrechtliche Wohnsitz nicht aufgrund des gesetzlichen Wohnsitzes ergibt, ist der steuerrechtliche Wohnsitz derjenige Ort, wo sich eine Person mit der Absicht des dauernden Verbleibs aufhält bzw. wo sich der Mittelpunkt ihrer persönlichen und wirtschaftlichen Interessen befindet (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 3 N 7). Dieser Mittelpunkt der Lebensinteressen bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich diese Interessen erkennen lassen, nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person. Auf die gefühlsmässige Bevorzugung eines Ortes kommt es nicht an; der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar. Wenn eine Person Kontakte zu mehreren Orten hat, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort sie die stärkeren Beziehungen unterhält. Dabei ist diese Frage jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen (BGer 2C_170/2012 vom 12. Juli 2012; E. 3.1).

c) Das Bundesgericht hat in konstanter Praxis ausgeführt, dass es für eine Wohnsitzverlegung ins Ausland nicht genügt, die Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz zu lösen; entscheidend ist vielmehr, dass nach den gesamten Umständen ein neuer Wohnsitz begründet worden ist. Nach wie vor gilt grundsätzlich, dass niemand an mehreren Orten zugleich Wohnsitz haben kann. Gleichermassen bleibt der einmal begründete Wohnsitz grundsätzlich bis zum Erwerb eines neuen bestehen. Nicht entscheidend ist deshalb, wann sich die Steuerpflichtige am bisherigen Wohnort abgemeldet oder diesen verlassen hat. Weiter hält das Bundesgericht fest, dass, solange die steuerpflichtige Person im Ausland keinen permanenten, festen Standort hat, es an einem Bezugspunkt fehle, an dem sich die Lebensbeziehungen neu konzentrieren könnten (BGer 2C_614/2011 vom 4. Mai 2012; publ. in BStPra 3/2012 S. 113).

6. a) Mit Verfügung vom 5. Dezember 2013 hat die Steuerverwaltung festgestellt, dass die Rekurrentin ihren steuerrechtlichen Wohnsitz nie im Ausland hatte, weshalb sie auch für die Zeitspanne vom 1. Januar bis 23. Dezember 2012 veranlagt wurde und folglich einer durchgehenden Steuerpflicht für das Jahr 2012 unterlag.

b) Die Rekurrentin macht geltend, dass sie sich noch am 24. Dezember 2012, dem Tag, an dem gemäss Einwohnerdienste der Zuzug nach Basel-Stadt erfolgte, mit

einer Zukunft in B auseinandergesetzt habe. Sie habe zu diesem Zeitpunkt immer noch ein gültiges Visum für Indien gehabt und die Möglichkeit eines weiteren Aufenthalts in B sei für sie immer noch gegeben gewesen.

c) In ihrer Vernehmlassung führt die Steuerverwaltung zu Recht aus, dass die Rekurrentin ihren Lebensmittelpunkt nicht von Basel-Stadt nach B in Indien verlegt habe. Sie verweist dabei auf ein Bundesgerichtsurteil vom 17. August 2012 (BGer 2C_92/2012 vom 17. August 2012; E 5.3), gemäss welchem anhand der Gesamtheit der äusserlich wahrnehmbaren Umstände zu beurteilen sei, ob Rentner am neuen Ort derart Fuss gefasst haben, dass sich geradezu sagen lässt, sie hielten sich dort nicht bloss auf, sondern täten dies in der Absicht des dauernden Verbleibs. Wie im Fall jüngerer Personen sei von einem steuerlich vollzogenen Wechsel des Wohnsitzes erst auszugehen, sobald sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen an den neuen Ort verlagert habe. Tendenziell würde sich sagen lassen, dass der Lebensmittelpunkt älterer oder betagter Personen weniger mobil sei als jener der jüngeren Bevölkerung. Aufgrund der Umstände und der Beschreibung durch die Rekurrentin geht die Steuerverwaltung zu Recht nicht davon aus, dass die Rekurrentin in B derart angekommen ist, dass sie sich mit der Absicht dauernden Verbleibs dort aufgehalten hat. Der von der Rekurrentin angeführte Beweis der Abmeldung bei den Einwohnerdiensten in Basel-Stadt genügt daher nicht, um von einem Wohnsitzwechsel auszugehen. Auch der Umstand, dass für sie die Auseinandersetzung mit einer Zukunft in B noch im Dezember 2012 aktuell war, vermag nichts daran zu ändern, dass die Rekurrentin ihren steuerrechtlichen Wohnsitz die ganze Zeit in Basel-Stadt hatte. Von einem steuerrechtlichen Wohnsitzwechsel kann erst gesprochen werden, wenn sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen an den neuen Ort verlagert hat. Auch das befristete Touristenvisum für Indien (26. November 2012 bis 25. Mai 2013) vermag der Rekurrentin nicht zu helfen. Ein weiterer Hinweis, der dafür spricht, dass die Rekurrentin kein Steuerdomizil in Indien begründet hat, ist der Umstand, dass sie gar nie in B aufgenommen worden ist. Das Gesuch, in welchem sie um die Aufnahme nach B ersucht, wurde vom Entry Service nämlich abgelehnt. Die ausgeführten Gründe lassen darauf schliessen, dass die Rekurrentin somit ihren Wohnsitz nicht nach B verlegt hat, sondern die ganze Zeit über in Basel-Stadt steuerpflichtig blieb.

d) Im Sinne eines Entgegenkommens hat die Steuerverwaltung der Rekurrentin angeboten, von der Erhebung der Steuern für die Periode vom 1. Januar bis 23. Dezember 2012 abzusehen, wenn sie eine Bestätigung über die Steuerpflicht in Indien für dieselbe Zeit vorlegen könne. Dieser Nachweis wurde von der Rekurrentin jedoch nicht erbracht.

e) Die Steuerverwaltung hat die Einsprache gegen die Verfügung vom 5. Dezember 2013 folglich zu Recht abgewiesen.

7. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung aufgrund des Fristversäumnisses zu Recht einen Nichteintretensentscheid betreffend die Einsprache gegen die Verfügung vom 26. September 2013 fällte und wegen des Fehlens eines Wiederherstellungsgrundes die restitutio in integrum nicht gewährte. Weiter wies sie auch die Einsprache gegen die Verfügung vom 5. Dezember 2013 zu Recht ab, da die Rekurrentin kein Steuerdomizil in Indien begründet hat und auch den geforderten Nachweis über die Steuerpflicht in Indien nicht erbringen konnte. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

8. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist der Rekurrentin in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 900.00 festgelegt.

Beschluss

://:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Rekurrentin trägt eine Spruchgebühr von CHF 900.00.
3. Der Entscheid wird der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.