2012-057

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 30. Januar 2014

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Präsident), lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, Dr. Stefan Grieder, lic. iur. David Levin, Dr. Philippe Nordmann und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	**X** […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt**, Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2010 (Einsprache gegen eine amtliche Einschätzung, § 160 Abs. 1 und Abs. 4 StG; Beweis und Beweisangebot der offensichtlichen Unrichtigkeit der amtlichen Einschätzung; Fristwiederherstellung § 147 Abs. 5 StG)

Sachverhalt

A. Der Rekurrent, X, hatte in der Steuerperiode 2010 Wohnsitz im Kanton Basel-Stadt. Überdies war er Eigentümer mehrerer Mietliegenschaften in B, Kanton Basel-Landschaft, welche er selber verwaltete. Der Rekurrent ist als Delegierter des Verwaltungsrates bei der C SA mit Sitz in B angestellt. Weiter ist der Rekurrent Gesellschafter und Geschäftsführer der D GmbH ebenfalls mit Sitz in B.

Nach zweimaliger erfolgloser Mahnung wurde der Rekurrent mit Verfügung vom 22. September 2011 für die kantonalen Steuern pro 2010 durch die Steuerverwaltung amtlich eingeschätzt. Das steuerbare Einkommen wurde dabei auf CHF 105'300.00 und das satzbestimmende Einkommen auf CHF 747'000.00 sowie das steuerbare Vermögen auf CHF 2'510'000.00 und das satzbestimmende Vermögen auf CHF 10'376'000.00 festgesetzt.

B. Dagegen erhob der Rekurrent mit Schreiben vom 22. Oktober 2011 Einsprache. Der Einsprache lag die ausgefüllte Steuererklärung bei. Gemäss seiner Deklaration sei das steuerbare Einkommen auf CHF 9'704.00, sowie das steuerbare Vermögen auf minus CHF -2'077'665.00 festzulegen.

Die Steuerverwaltung erstreckte dem Rekurrenten die Frist zur Begründung der Einsprache und verlangte weitere Unterlagen ein, u.a. eine Kopie der Steuererklärung pro 2010 des Kantons Basel-Landschaft.

Mit Entscheid vom 2. Februar 2012 wies die Steuerverwaltung die Einsprache des Rekurrenten ab. Zur Begründung führte sie an, dass mangels Einreichung der einverlangten Unterlagen kein Grund bestehe, auf die amtliche Einschätzung vom 22. September 2011 zurückzukommen.

Erst am 20. Februar 2012 stellte der Rekurrent der Steuerverwaltung zahlreiche Unterlagen zu. Infolge Krankheit und eines Spitalaufenthaltes im Dezember 2011 sei er nicht in der Lage gewesen, die verlangten Unterlagen rechtzeitig einzurreichen.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 1. März 2012. Er beantragt, es seien die am 20. Februar 2012 nachgereichten Unterlagen zu berücksichtigen und es habe eine faire Steuerberechnung zu erfolgen. Der veranlagte Steuerbetrag entspreche nicht den effektiven Einnahmen und auch nicht seiner Vermögenssituation. Es sei ihm infolge Krankheit und Spitalaufenthalt im Dezember

2011 nicht möglich gewesen, die angeforderten Unterlagen rechtzeitig einzureichen.

In ihrer Vernehmlassung vom 27. April 2012 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte der Parteien wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

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. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 2. Februar 2012 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 1. März 2012 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Der Rekurrent beantragt im vorliegenden Rekursverfahren, es seien die am 20. Februar 2012 nachgereichten Unterlagen zu berücksichtigen und es habe eine faire Steuerberechnung zu erfolgen. Sinngemäss beantragt er damit die Aufhebung des Einspracheentscheides der Steuerverwaltung vom 2. Februar 2012 und die Änderung der amtlichen Einschätzung gemäss seinen nachgereichten Unterlagen. Zudem macht er geltend, dass er im Dezember 2011 infolge einer Krankheit und eines Spitalaufenthaltes nicht in der Lage gewesen sei, die Unterlagen früher einzureichen.

b) Zu beurteilen ist zunächst, ob die Steuerverwaltung trotz Nachreichung der Selbstdeklaration im Einspracheverfahren zu Recht an der amtlichen Einschätzung

festgehalten hat. Danach ist zu prüfen, ob Gründe für eine Fristwiederherstellung vorliegen.

3. a) Nach § 160 Abs. 1 StG kann die betroffene Person gegen eine Veranlagung der Steuerverwaltung innert 30 Tagen nach Zustellung bei der Steuerverwaltung schriftlich Einsprache erheben. Gemäss § 160 Abs. 4 StG kann die steuerpflichtige Person eine Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Eine Fristerstreckung für die Begründung ist nicht möglich.

b) aa) Durch die Nichteinreichung der Steuererklärung hat der Rekurrent seine Mitwirkungspflichten im Veranlagungsverfahren verletzt. Diese Verletzung erlaubt der Steuerverwaltung eine Ermessenveranlagung bzw. eine amtliche Einschätzung vorzunehmen. Gegen diesen Entscheid kann die einsprechende Partei nur noch geltend machen, dass die Einschätzung offensichtlich unrichtig war. Für diesen Nachweis trägt sie die Beweislast. Es findet somit im Vergleich zum ordentlichen Verfahren, bei dem der Sachverhalt von der Steuerverwaltung von Amtes wegen abgeklärt werden muss, eine Beweislastumkehr statt. Oder anders ausgedrückt: Im ordentlichen Verfahren steht es der Steuerverwaltung frei, die Angaben in der Steuererklärung zu überprüfen oder die Deklaration unbesehen zu übernehmen. Bei einer amtlichen Einschätzung liegt es an der steuerpflichtigen Person, die Unrichtigkeit der Schätzung der Steuerverwaltung zu beweisen. Dieser Beweis muss von der steuerpflichtigen Person vollständig angetreten werden, blosse Teilnachweise genügen nicht (zum Ganzen vgl. die Darstellung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung in Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage, Zürich 2013, § 140 N 75 ff.).

bb) Die steuerpflichtige Person muss innerhalb der Einsprachefrist alle versäumten Mitwirkungspflichten vollständig und formell ordnungsgemäss nachholen. Der Sachverhalt muss substanziell begründet und alle notwendigen Beweismittel müssen nachgereicht oder bezeichnet werden. Das Beweisangebot muss hinreichend konkret sein, damit der Beweis der offensichtlichen Unrichtigkeit als gelungen betrachtet werden kann. Das Bundesgericht hat mit Entscheid 2C_504/2010 vom 11. November 2011, entschieden, dass ein Beweisangebot ausreichend sei, wenn die einsprechende Partei die vollständige Steuererklärung innert der Rechtsmittelfrist einreiche und die Beweismittel zumindest anbiete. Dieses Angebot genüge, um eine Rückkehr ins ordentliche Verfahren zu erwirken. Reicht ein Einsprecher eine diesen Anforderungen genügende Einsprache ein, liegt es an der Steuerverwaltung, die Beweise abzunehmen. Kommt eine steuerpflichtige Person hingegen der Aufforderung, die angebotenen Beweisunterlagen nachzureichen, nicht umgehend nach, gelingt der Beweis der offensichtlichen Unrichtigkeit nicht und es findet keine

Beweislastumkehr statt (vgl. 2C_504/2010, Erw. 2.3, vgl. zum Ganzen auch Fenners/Looser, Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, AJP Nr. 1/2013, S. 40 f.).

cc) Genügt die Einsprachebegründung diesen qualifizierten Anforderungen nicht, hat dies einen Nichteintretensentscheid der Steuerverwaltung zur Folge.

4. a) Der Rekurrent ist vorliegend zu Recht amtlich eingeschätzt worden, was zwischen den Parteien unbestritten ist. Ebenso unbestritten ist die Tatsache, dass der Rekurrent die ausgefüllte Steuererklärung zusammen mit der Einsprache am 22. Oktober 2011 nachgereicht hat. Damit erfolgte die Eingabe rechtzeitig innerhalb der 30 Tage dauernden Rechtsmittelfrist.

b) Die Steuerverwaltung trat zwar auf die Einsprache ein, wies diese jedoch mit dem Argument ab, dass die offensichtliche Unrichtigkeit nicht mit einer geeigneten und mit Belegen untermauerten Begründung bewiesen worden sei. Der Rekurrent sei aufgefordert worden, die deklarierten Angaben mittels Belegen nachzuweisen. Dieser Aufforderung sei er jedoch nicht nachgekommen, weshalb die Angaben nicht hätten überprüft werden können und die Einsprache deshalb abgewiesen werden musste.

c) aa) Vorliegend stellt sich nun die Frage, ob der Rekurrent den Beweis der offensichtlichen Unrichtigkeit erbracht oder zumindest die Beweise dafür angeboten hat. Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung hat ein Beweisangebot eindeutig und hinreichend konkret zu sein, um von der Steuerverwaltung abgenommen werden zu müssen (vgl. Urteil 2C_504/2010 vom 11. November 2011, Erw. 2.3). Der Rekurrent reichte innert der Einsprachefrist eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung ein. In der Geltendmachung und Bezifferung der steuerbestimmenden Faktoren in der Steuererklärung ist ein hinreichendes Beweisangebot zu sehen. Damit erfolgt eine Rückkehr ins ordentliche Verfahren. Es obliegt der Steuerverwaltung, ob sie die Angaben übernimmt oder diese anhand von Nachweisen überprüfen will. Die Beweislastumkehr, wie sie bei einer Anfechtung einer Ermessensveranlagung gilt, kommt nicht mehr zur Anwendung. Die Pflicht der Steuerverwaltung, die eingereichte Steuererklärung zu prüfen und allenfalls die Beweise zu den geltend gemachten Positionen einzufordern, lebt wieder auf.

bb) Die Steuerverwaltung hat vorliegend von der Beweisofferte des Rekurrenten Gebrauch gemacht und die erforderlichen Unterlagen zu den in der Deklaration geltend gemachten Angaben mit Schreiben vom 29. November 2011 eingefordert. Sie

verlangte dabei detaillierte Unterlagen zur selbständigen Erwerbstätigkeit (Bilanz und Erfolgsrechnung 2010), zu den Liegenschaftseinnahmen (detaillierter Mieterspiel pro Liegenschaft) und zum Einkommen der Ehefrau (Belege zum Einkommen und Kopie der Steuererklärung des Kantons Basel-Landschaft pro 2010) ein. Zudem wies die Steuerverwaltung den Rekurrenten darauf hin, dass bei Nichtbeachtung die Einsprache abgewiesen werden müsste bzw. nicht darauf eingetreten werden könnte.

cc) Der Rekurrent hat der Aufforderung, die angebotenen Beweise nachzureichen, keine Folge geleistet. Aufgrund dessen erfolgt keine Beweislastumkehr zu Lasten der Steuerverwaltung, obwohl der Rekurrent zunächst ein hinreichendes Beweisangebot gemacht hatte. Den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der amtlichen Einschätzung trat der Rekurrent damit gar nicht erst an. Die Steuerverwaltung hat die Einsprache vorliegend abgewiesen, obschon sie gar nicht erst auf die Einsprache hätte eintreten dürfen. Somit ist das Entscheiddispositiv falsch. Das Versäumnis des Rekurrenten - die Unterlagen wurden nicht innert der von der Steuerverwaltung gesetzten Frist eingereicht - führt dazu, dass im vorliegenden Verfahren nur noch die Richtigkeit dieses Entscheides überprüft werden kann. Eine materielle Prüfung der Vorbringen ist praxisgemäss nicht mehr möglich. Im Ergebnis ist der Entscheid der Steuerverwaltung also nicht zu beanstanden und der Rekurs somit in diesem Punkt abzuweisen.

5. a) Im Rekursverfahren bringt der Rekurrent vor, dass er im Dezember 2011 infolge Krankheit und eines Spitalaufenthaltes an der Einreichung der Unterlagen verhindert gewesen sei. Damit stellt er sinngemäss ein Gesuch um Fristwiederherstellung.

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. Ebenso muss nach § 147 Abs. 5 Satz 2 StG 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 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, 2. Aufl., Zürich 2009., 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.).

c) Der Rekurrent stelle mit Einreichung der Rekursschrift am 1. März 2012 sinngemäss ein Gesuch um Fristwiederherstellung. Dieses erweist sich als deutlich zu spät, da seine Verhinderung im Dezember 2011 bestanden hat. Überdies belegt er weder seine Krankheit noch seinen Spitalaufenthalt. Selbst wenn der Verhinderungsgrund jedoch nachgewiesen wäre, hätte er noch aufzuzeigen, dass es ihm in der fraglichen Zeit nicht möglich gewesen wäre, eine Vertretung zu bestellen. Aus diesem Grund ist auch das mit dem Rekurs implizit gestellte Fristwiederherstellungsgesuch abzuweisen.

6. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist dem Rekurrenten 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 600.00 festgelegt.

Beschluss

://:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Das Gesuch um Fristwiederherstellung wird abgewiesen.
3. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 600.00.
4. Der Entscheid wird dem Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.