



# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

**Entscheid vom 24. Januar 2013**

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), Dr. Piera Beretta, Dr. Stefan Grieder, lic. iur. Emanuel Krayer, Dr. Peter Rickli, Dr. Ursula Schneider-Fuchs, und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	<b>X</b> [...] v.d. lic. iur. A, Advokat, [...]  gegen  <b>Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt,</b> Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Grundstückgewinnsteuer 2010

(Einsprache gegen amtliche Einschätzung, § 160 Abs. 4  
StG; Wiederherstellung der Frist, § 147 Abs. 5 StG)

## **Sachverhalt**

- A. Die Rekurrentin, X, hat trotz zweimaliger Mahnung die Grundstückgewinnsteuererklärung pro 2010 betreffend die Liegenschaft B in Basel nicht eingereicht, weshalb sie mit Verfügung vom 22. Juni 2011 amtlich eingeschätzt wurde. Der steuerbare Gewinn wurde auf CHF 461'800.00 festgesetzt, was einem Steuerbetrag von CHF 138'540.00 entspricht.
- B. Dagegen erhob der Vertreter der Rekurrentin mit Schreiben vom 22. Juli 2011 fristgerecht Einsprache. Im Wesentlichen monierte er, die von der Steuerverwaltung berücksichtigte Wertvermehrung sei zu tief ausgefallen. Die sich in Arbeit befindliche Aufstellung der wertvermehrenden Investitionen samt den zugehörigen Belegen werde bis am 25. Juli 2011 und somit innert Frist nachgereicht.

Mit Einspracheentscheid vom 22. August 2011 trat die Steuerverwaltung auf die Einsprache nicht ein. Zur Begründung führte sie an, erst am 27. Juli 2011 und somit nach Ablauf der Einsprachefrist sei das ausgefüllte Ergänzungsblatt Nr. 2 betreffend wertvermehrende Aufwendungen eingereicht worden, jedoch ohne die in Aussicht gestellten Kostenbelege.

- C. Dagegen hat der Vertreter der Pflichtigen mit Schreiben vom 22. September 2011 rekuriert. Der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 22. August 2011 sei aufzuheben und es seien wertvermehrende Investitionen in Höhe von CHF 349'420.55 zu berücksichtigen. Eventualiter sei der Einspracheentscheid aufzuheben und die Angelegenheit zur Neu Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Mit Schreiben vom 2. Dezember 2011 wurde innert erstreckter Frist die Rekursbegründung nachgereicht. Die Vertretung der Rekurrentin macht geltend, die Rekurrentin habe die Einsprache nicht innert Frist begründen und sich diesbezüglich auch keinem Rechtsvertreter gegenüber äussern können. Sie sei dazu aus gesundheitlichen Gründen nicht in der Lage gewesen. Dem Rekurs schreiben wurde ein entsprechendes Arzzeugnis datiert vom 26. Oktober 2011 beigelegt sowie diverse Kostenbelege bezüglich der wertvermehrenden Aufwendungen.

In ihrer Vernehmlassung vom 13. Januar 2012 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Die Voraussetzungen für eine Wiederherstellung der Rechtsmittelfrist zu Folge Erkrankung seien aus diversen Gründen vorliegend nicht erfüllt. Hinzu komme, dass mit dem Antrag auf Wiederherstellung der Frist innerhalb von 30 Tagen seit Wegfall des Ereignisses auch das bisher Versäumte, mithin die Begründung der Einsprache, nachzuholen sei. In der Regel werde hierfür die

Einreichung der ausgefüllten Steuererklärung verlangt. Diese oder ein entsprechendes Surrogat sei aber bis heute nicht eingereicht worden. Selbst wenn aber die Steuerrekurskommission zur Ansicht gelangen würde, ein Fristwiederherstellungsgrund läge vor und die Einsprache sei ausreichend begründet worden, könne kein Abzug für wertvermehrnde Aufwendungen gewährt werden: Einzelne Rechnungen seien nachweislich bereits in vergangenen Steuerperioden als Unterhalt deklariert worden oder es gehe aus den Rechnungen hervor, dass es sich um Unterhaltskosten und nicht um wertvermehrnde Aufwendungen gehandelt habe. Schliesslich fehle auch bei den restlichen Rechnungen der Beweis, dass die Aufwendungen zu einer Wertvermehrung geführt haben.

In ihrer Replik vom 2. April 2012 beantragt die Vertretung der Rekurrentin, der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 22. August 2011 sei aufzuheben und es seien wertvermehrnde Investitionen in Höhe von CHF 349'420.55, eventualiter in Höhe von CHF 250'770.40 zu berücksichtigen. Eventualiter sei der Einspracheentscheid aufzuheben und die Angelegenheit zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, es habe bis zum Zeitpunkt der Rekursbegründung gar keine Möglichkeit bestanden, ein Gesuch um Fristwiederherstellung einzureichen, weil die Gesundheitsstörung der Rekurrentin bis dahin andauere und sie ihre Vertretung nicht richtig instruieren könne. Zudem sei es schwierig gewesen, die Belege beizubringen, da die Steuerpflichtige als einzige das Wissen inne habe, was, wann und wie investiert worden sei. Die Wertvermehrungen der Liegenschaft seien aber schliesslich auch durch den Liegenschaftsbericht von C vom 19. April 1998 und den Schätzungsbericht des Hausbesitzervereins Basel vom 15. März 1994 sowie aus der Schätzung von D vom 9. September 2010 mit Architekturplänen von 1949 zu eruieren. Der Umfang dieser Investitionen erreiche spielend CHF 330'000.00.

In ihrer Duplik vom 23. April 2012 hält die Steuerverwaltung an ihrem Antrag fest. Auf die Einzelheiten der Standpunkte der Parteien wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

## 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 22. August 2011 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Im vorliegenden Verfahren wird sie gemäss Vollmacht von lic. iur. Peter Recher rechtmässig vertreten. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 22. September 2011 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.
  
2. a) Die Rekurrentin beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 22. August 2011 betreffend Grundstückgewinnsteuer pro 2010 aufzuheben und die wertvermehrenden Investitionen in Höhe von CHF 349'420.55, eventualiter in Höhe von CHF 250'770.40, zu berücksichtigen. Eventualiter sei der Einspracheentscheid aufzuheben und die Angelegenheit zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.  
  
b) Von der Rekurrentin unbestritten ist, dass sie ihre Einsprache nicht innert Frist bis zum 25. Juli 2011 vollständig begründete, namentlich die Belege zu den wertvermehrenden Aufwendungen nicht einreichte. Im vorliegenden Fall ist somit lediglich zu prüfen, ob die Rechtsmittelfrist für die Einsprachebegründung wiederherzustellen ist.  
  
c) 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. Das im Einspracheverfahren Versäumte kann vor der Steuerrekurskommission nicht nachgeholt werden (vgl. Grüninger/Studer, Kommentar zum [alten] Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970, S. 102).
  
3. a) Gemäss § 151 Abs. 2 StG hat die steuerpflichtige Person das ihr zugestellte Steuererklärungsformular wahrheitsgetreu und vollständig auszufüllen, persönlich zu unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen und Belegen fristgemäss der Steuerverwaltung einzureichen.

b) Wenn die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihren Verfahrenspflichten nicht nachgekommen ist und die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können, hat die Steuerverwaltung gemäss § 158 Abs. 2 Satz 1 StG die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen (amtliche Einschätzung) vorzunehmen. Hierbei kann die Steuerverwaltung nach § 158 Abs. 2 Satz 2 StG Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigen. Die amtliche Einschätzung ist ein Mittel zur Erreichung einer angemessenen Veranlagung, wenn die steuerpflichtige Person ihre Mitwirkungspflichten nicht erfüllt hat. Da sich bei der Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen der betragsmässige Umfang der Steuerfaktoren nicht genau feststellen lässt, ist er zu schätzen. Diese Schätzung beruht notwendigerweise auf Annahmen und Vermutungen (vgl. Zweifel in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht Bd. I/2b, 2. Auflage, Zürich 2008, Art. 130 N 45 ff.).

c) Nach § 160 Abs. 4 StG kann die steuerpflichtige Person eine amtlichen Einschätzung innert 30 Tagen nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten, wobei der Nachweis hierfür von der steuerpflichtigen Person selbst zu führen ist. Die Einsprache hat eine rechtsgenügeliche Begründung zu enthalten, ansonsten die Steuerverwaltung einen Nichteintretensentscheid zu fällen hat (vgl. § 160 Abs. 2 StG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. Auflage, Zürich 2006, § 142 N 2). Mithin reicht es nicht aus, eine Schätzung bloss in Zweifel zu ziehen; vielmehr hat der Steuerpflichtige nachzuweisen, dass die Ermessensveranlagung den tatsächlichen Verhältnissen nicht entspricht. Die Anfechtung verlangt demnach eine qualifizierte Begründung, die den bisher ungewiss gebliebenen Sachverhalt erhellt (vgl. BGer 2C\_579/2008 vom 29. April 2009).

4. a) Vorliegend ist unbestritten, dass die Rekurrentin trotz zweimaliger Mahnung die Grundstückgewinnsteuererklärung pro 2010 nicht eingereicht hat. Die amtliche Einschätzung ist daher zu Recht erfolgt.

b) Ebenfalls nicht bestritten ist, dass die Rekurrentin fristgerecht gegen die amtliche Veranlagung Einsprache erhoben hat. Mangels rechtzeitiger Einreichung der in Aussicht gestellten Kostenbelege über wertvermehrnde Aufwendungen bis spätestens am 25. Juli 2011 ist die Rekurrentin ihrer Pflicht, die Einsprache zu begründen nicht gehörig nachgekommen und die Steuerverwaltung deshalb zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten.

5. a) Im Verfahren vor der Steuerrekurskommission beantragt die Rekurrentin, es sei die Frist zur Nachreichung der Einsprachebegründung wiederherzustellen. Sie begründet diesen Antrag mit einem psychischen Leiden.

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, a.a.O., Art. 133 N 21 ff.; Zweifel, a.a.O., Art. 133 N 17 ff.; StRKE Nr. 20/2007 vom 24. Mai 2007 i.S. V. Z.-S.). Bei einer Krankheit als möglicher Wiederherstellungsgrund einer verpassten Frist ist dabei zu beachten, dass diese den Säumigen nicht nur davon abgehalten haben muss, in-nerst Frist selber zu handeln, sondern auch davon, eine Drittperson zu beauftragen. Aus diesem Grund bildet auch nicht jede Krankheit einen Wiederherstellungsgrund (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N 29-32 DBG).

c) aa) Die Rekurrentin bringt im Rekurs vor, sie sei aus gesundheitlichen Gründen nicht in der Lage gewesen, die Einsprache zu begründen, mithin die Kostenbelege über wertvermehrnde Aufwendungen einzureichen. Auch habe sie sich diesbezüglich ihrem Vertreter gegenüber nicht äussern können. Mit der Rekursschrift wurde ein ärztliches Zeugnis von Dr. med. E eingereicht. Dieses attestiert, dass die Rekurrentin im Wesentlichen seit 2011 unter akuten/perakuten Krisenzuständen mit völligem Realitätsverlust leidet. Eine solche Krise habe sie auch am Wochenende des 23./24. Juli 2011 und dem Montag 25. Juli 2011 gehabt, weshalb es ihr nicht möglich gewesen sei, Aufstellungen für die Steuerbehörden zu machen, geschweige denn Kostenbelege der letzten Jahrzehnte bis zum heutigen Zeitpunkt herauszusuchen oder diesbezüglich ihren Anwalt zu kontaktieren. Allerdings wurde dieses Arzzeugnis von ihrem eigenen Ehemann ausgestellt, was die Objektivität dieses Gutachtens massgebend in Frage stellt. Es ist offensichtlich, dass der Ehegatte aufgrund der Nähe zu seiner Frau und deren finanziellen Verhältnissen ein unmittelbares Interesse am Ausgang des vorliegenden Verfahrens hat. Weitere Arzt-

zeugnisse von unabhängigen Psychologen oder Psychiatern wurden nicht eingereicht. Der Ehegatte führt in seinem Arztzeugnis aus, dass es ihm nicht möglich gewesen sei, einen kompetenten Hausarzt zu finden, weshalb er die Betreuung der Rekurrentin übernommen habe. Dass aber für die psychisch bedingten Probleme der Rekurrentin nach einem Hausarzt und nicht nach einem Spezialisten für Psychiatrie gesucht wurde, ist wenig nachvollziehbar. Fraglich ist weiter, weshalb der in den Bereichen Neurologie, Psychiatrie und Psychotherapie tätige Ehegatte keinen Kollegen betreffend Erstellung eines ärztlichen Zeugnisses konsultieren konnte. Damit eine Krankheit als Wiederherstellungsgrund für eine verpasste Frist gelten kann, darf es der Rekurrentin aber auch nicht möglich gewesen sein, eine Drittperson mit ihren Angelegenheiten zu betrauen. Tatsächlich war die Rekurrentin aber vorliegend noch am 22. Juli 2011, vor Ablauf der massgebenden Einsprachefrist, fähig, die Steuerverwaltung um eine Fristverlängerung zu ersuchen. Es wäre ihr deshalb zu diesem Zeitpunkt durchaus möglich und zumutbar gewesen, zumindest ihren eigenen Ehemann mit den laufenden Steuerangelegenheiten zu betrauen und ihn zu bitten, die nötigen Unterlagen für die Begründung der Einsprache herauszusuchen, sofern sie dies bis zum 25. Juli 2011 selbst nicht konnte. Diesen Ausführungen zu Folge liegt ein Wiederherstellungsgrund im Sinne des Gesetzes nicht vor.

bb) Selbst wenn vorliegend auf das Arztzeugnis, das von ihrem eigenen Ehemann stammt, abgestellt werden würde, wäre eine Fristwiederherstellung nicht möglich. Das Gesuch um Fristwiederherstellung ist gemäss § 147 Abs. 5 StG binnen 30 Tagen, vom Wegfall des Hindernisses an gerechnet, schriftlich unter Beifügung der nötigen Beweismittel zu stellen. Das ärztliche Zeugnis von Dr. med. E attestiert, dass die Krise der Rekurrentin auf das Wochenende vom 23./24. Juli 2011 und den Montag, den 25. Juli 2011 fiel. Für die Zeit danach liegt kein ärztliches Zeugnis über den Gesundheitszustand der Rekurrentin vor, weshalb davon ausgegangen werden muss, dass die Rekurrentin ab dem 26. Juli 2011 wieder fähig war, ihre Angelegenheiten zu besorgen oder zumindest einen Vertreter hierfür zu bestellen. Immerhin war die Rekurrentin am 27. Juli 2011 in der Lage, das Ergänzungsblatt Nr. 2 bei der Steuerverwaltung einzureichen. Das Argument des Vertreters der Rekurrentin, die gesundheitlichen Probleme der Rekurrentin haben bis zur Rekursbegründung angehalten, weshalb auch das ärztliche Zeugnis erst vom 26. Oktober 2011 datiere, ist deshalb unbehelflich. Das Fristwiederherstellungsgesuch unter Beifügung der nötigen Beweismittel hätte innert 30 Tagen, gerechnet vom 26. Juli 2011 an, gestellt werden müssen, was vorliegend nicht geschah. Erst in der Rekursbegründung vom 2. Dezember 2011 und somit verspätet stellt die Rekurrentin ein Gesuch um Fristwiederherstellung. Überdies ist festzuhalten, dass mit dem Gesuch um Frist-

wiederherstellung auch das bisher Versäumte hätte nachgeholt werden müssen, was vorliegend auch nicht geschah. Zwar wurden mit der Rekursbegründung diverse Belege eingereicht. Der Beweis, dass es sich bei diesen Ausgaben effektiv um wertvermehrnde Aufwendungen und nicht um Liegenschaftsunterhaltskosten gehandelt hat, wurde hingegen nicht erbracht. Aus den beigebrachten Rechnungen geht nicht eindeutig hervor, dass es sich bei den Ausgaben um wertvermehrnde und nicht um werterhaltende gehandelt hat.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Rekurrentin ihre Einsprachebegründung weder fristgerecht erbracht hat noch hinreichend substantiierte, weshalb die Steuerverwaltung rechtmässig einen Nichteintretensentscheid gefällt hat. Eine Fristwiederherstellung kommt nicht in Betracht: Es liegt kein Fristwiederherstellungsgrund vor, das Fristwiederherstellungsgesuch wurde nicht fristgerecht gestellt und die versäumte Handlung wurde ebenfalls nicht innert Frist substantiiert nachgeholt. Somit ist der Rekurs abzuweisen.
7. 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 1'000.00 festgelegt.

## **Beschluss**

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
  2. Die Rekurrentin trägt eine Spruchgebühr von CHF 1'000.00.
  3. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.