

Verfahrensrecht

Verwirkung der Rechtsmittelfrist

Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 14. Februar 2014

Die 30-tägige Frist zur Erhebung eines Rechtsmittels ist eine Verwirkungsfrist, welche grundsätzlich nicht verlängert werden kann. Telefonate und E-Mails genügen den Formerfordernissen der Schriftlichkeit nicht. Ferienabwesenheit sowie eine 50%-ige Arbeitsunfähigkeit stellen keine Fristwiederherstellungsgründe dar (Beschwerde am Kantonsgericht hängig).

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung der Grundstückgewinnsteuer Nr. 12/3345 vom 19. Juni 2013 wurde der Pflichtige zu einer Grundstückgewinnsteuer von Fr. 37'498.– veranlagt.

2. Gegen diese Veranlagung erhob der Pflichtige mit Eingabe vom 13. August 2013 Einsprache und begehrte es sei festzustellen, dass aus dem Hausverkauf kein Gewinn generiert worden sei. Weiter führte er aus, er sei in den Ferien gewesen und habe gleich nach seiner Rückkehr mit der Steuerverwaltung Kontakt aufgenommen. Eine 30-tägige Rechtsmittelfrist während den Sommermonaten sei ausgesprochen kurz. Daher habe er diese nicht einhalten können.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 4. November 2013 trat die Steuerverwaltung auf die Einsprache nicht ein. Zur Begründung führte sie aus, Steuerpflichtige könnten innert 30 Tagen nach der Eröffnung der Veranlagung bei der Steuerverwaltung schriftlich Einsprache erheben. Mit Ablauf der 30-tägigen Rechtsmittelfrist erwachse die Veranlagung in Rechtskraft. Dies bedeute, dass die Veranlagung sowohl für den Steuerpflichtigen als auch für das Gemeinwesen endgültig und verbindlich werde, ohne Rücksicht darauf, ob sie materiell richtig sei. Die angefochtene Verfügung sei von der Steuerverwaltung am 19. Juni 2013 versandt worden, sodass sie spätestens vier Arbeitstage später in den Hoheitsbereich des Pflichtigen hätte gelangen müssen. Damit habe die 30-tägige Rechtsmittelfrist spätestens am 26. Juni 2013 zu laufen begonnen und spätestens am 27. Juli 2013 geendet. Die am 13. August 2013 der Post übergebene Einsprache sei somit verspätet erfolgt. Ebenfalls habe der Pflichtige keine rechtsgenügend belegten Tatsachen vorgebracht, die eine Wiederherstellung der Frist erlauben würden (z.B. Unmöglichkeit der Einspracheerhebung infolge schwerer Krankheit). Folglich sei auf die Einsprache nicht einzutreten.

4. Gegen diesen Einsprache-Entscheid erhob der Pflichtige mit Schreiben vom 26. November 2013 Rekurs und begehrte sinngemäss, es sei der Entscheid der Steuerverwaltung aufzuheben und die Angelegenheit zur materiellen Beurteilung an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

Zur Begründung führte er aus, anstatt am 27. Juli 2013 habe er sich telefonisch am 29. Juli 2013 gemeldet. Der 27. Juli 2013 sei ein Samstag gewesen und er habe sich am darauf folgenden Arbeitstag der Geschwindigkeit wegen per Telefon gemeldet. Sein psychisches Leiden sei nicht so einfach zu belegen. Seit einem Herzinfarkt im Jahre 2008 sei er in psychiatrischer Dauerbehandlung, teilweise mit 100%-iger Arbeitsunfähigkeit. Das aktuelle ärztliche Zeugnis, welches eine 50%-ige Arbeitsunfähigkeit ausweise, sei beigelegt worden.

5. Mit Vernehmlassung vom 12. Dezember 2013 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Sie führte zur Begründung aus, behördliche Verfügungen würden bekanntlich nicht erst dann als zugestellt gelten, wenn sie der Adressat tatsächlich zur Kenntnis nehme, sondern es genüge, wenn die Sendung in seinen Machtbereich gelangt sei. Die streitbetroffene Veranlagung vom 19. Juni 2013 sei mit normaler B-Post zugestellt worden. Im vorliegenden Fall sei zwar nicht ganz klar, an welchem Tag die Veranlagung der steuerpflichtigen Person tatsächlich eröffnet worden sei. Mit gewissen Erfahrungswerten könne aber davon ausgegangen werden, dass die Veranlagung etwa 4 Tage später beim Adressaten eingetroffen sei. Die 30-tägige Rechtsmittelfrist habe daher spätestens am 26. Juni 2013 zu laufen begonnen und folglich am 27. Juli 2013 geendet. Die mit Datum vom 13. August 2013 erhobene Einsprache sei deshalb – trotz aller Toleranz – als verspätet betrachtet worden. Der Pflichtige gebe sowohl in seiner erhobenen Einsprache als auch in seinem Schreiben vom 3. Oktober 2013 betreffend Zahlungsverzug selbst zu, dass bei der Erhebung der Einsprache eine Verspätung wegen der Ferienzeit eingetreten sei. Ferienabwesenheiten würden jedoch gemäss gefestigter Praxis und gerichtlicher Rechtsprechung nicht als Fristhinderungsgrund gelten. Auch eine ärztlich bescheinigte teilweise Arbeitsunfähigkeit (50%) sei kein Hinderungsgrund für den Fristenlauf.

Erwägungen:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig.

Gemäss § 129 Abs. 3 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.– pro Steuerjahr übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt.

2. Ist die Vorinstanz wie in casu auf eine Einsprache nicht eingetreten, hat das Steuergericht praxisgemäss lediglich zu prüfen, ob dieser Nichteintretensentscheid zu Recht erfolgt ist. Deshalb sind nur solche Rügen zu berücksichtigen, die sich auf die Eintretensfrage beziehen. Ausgeschlossen von der richterlichen Prüfung bleiben jene Rügen, welche die materielle Seite betreffen. Kommt das Gericht zum Schluss, dass auf die Einsprache hätte eingetreten werden müssen, ist der Rekurs gutzuheissen und der Fall zur materiellen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Andernfalls muss der Rekurs abgewiesen und der vorinstanzliche Entscheid bestätigt werden (vgl. Entscheid des Steuergerichts [StGE] Nr. 44/2008 vom 30. Mai 2008, E. 2, www.bl.ch/steuergericht).

Gemäss § 122 Abs. 1 StG kann der Steuerpflichtige innert 30 Tagen nach Eröffnung der Veranlagung bei der kantonalen Steuerverwaltung schriftlich Einsprache erheben.

Die Einsprache ist schriftlich einzureichen. Gemäss § 15 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensgesetzes des Kantons Basel-Landschaft (VwVG BL) vom 13. Juni 1988 muss jede Eingabe an eine Behörde, so auch die Einsprache, mit einer Unterschrift versehen sein. Die Unterschrift ist durch den Steuerpflichtigen oder dessen gesetzlichen oder vertraglichen Vertreter eigenhändig anzubringen. Diesen Anforderungen vermag eine Einsprache per Telefax oder Email zum Vorneherein nicht zu genügen (vgl. Ziegler in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, 122 N 24).

Für die Berechnung der Fristen gilt gemäss § 5 Abs. 1 VwVG BL das Gesetz über die Organisation der Gerichte (Gerichtsorganisationsgesetz, GOG) vom 22. Februar 2001. Bei der Berechnung von Fristen wird nach § 46 Abs. 1 GOG der Tag, an dem die Frist zu laufen beginnt, nicht mitgezählt. Falls der letzte Tag ein Samstag, ein Sonntag oder ein staatlich anerkannter Feiertag ist, gilt die Frist, welche am nächstfolgenden Werktag endet. Als Feiertage im Sinne dieser Bestimmung gelten auch Tage, an denen die Büros der kantonalen Verwaltung ganztäglich geschlossen sind (§ 46 Abs. 2 GOG).

Die Frist gemäss § 46 Abs. 3 GOG ist eingehalten, wenn die Handlung während ihres Laufes vorgenommen wird. Schriftliche Eingaben und Geldsendungen müssen spätestens am letzten Tag der Frist bei der Bestimmungsstelle eingetroffen oder der schweizerischen Post übergeben sein. Gesetzliche Fristen werden nicht erstreckt und im Versäumnisfall tritt die Behörde auf die Eingabe nicht ein (§ 5 Abs. 2 VwVG).

Nach der Lehre und Rechtsprechung stellt die 30-tägige Frist zur Anhebung des Rechtsmittels eine Verwirkungsfrist dar, die nicht verlängert werden kann und deren Nichteinhaltung von Amtes wegen zu beachten ist, weshalb auf ein verspätet eingelegtes Rechtsmittel nicht eingetreten werden kann (vgl. Ziegler in: Nefzger/Simonek/Wenk, a.a.O., 122 N 18; Imboden/Rhinow, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basel/Frankfurt a.M. 1986, Nr. 91, S. 561).

Die Beweislast für die Rechtzeitigkeit einer Parteihandlung im Verfahren trifft grundsätzlich die Partei, welche diese Handlung vorgenommen hat (Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 2C_265/2008 vom 9. April 2008, E. 2.2.2; BGE 2A.112/2004 vom 7. Oktober 2004, E. 2.3). Eine Ausnahme von dieser Beweislastregel gilt, wenn die Partei den Beweis der Rechtzeitigkeit aus Gründen nicht erbringen kann, die nicht von ihr, sondern von der Behörde zu vertreten sind. In diesem Fall tritt eine Umkehr der Beweislast ein, welche dann von der Behörde zu tragen ist (BGE 2A.112/2004, a.a.O., E. 2.4). Eine Partei, der eine Verfügung uneingeschrieben zugestellt worden ist, ist regelmässig nicht in der Lage das Empfangsdatum nachzuweisen. Deshalb fällt die Beweislast dafür der Behörde zu, die die Beweislosigkeit durch den uneingeschriebenen Versand der Verfügung verursacht hat. Im Zweifel muss auf die Darstellung des Empfängers abgestellt werden (BGE 2C_780/2010 vom 21. März 2011, E. 2.4; BGE 2A.494/2005 vom 7. Februar 2006, E. 2.1; BGE 2A.511/2004 vom 17. März 2005, E. 4.3).

Die Veranlagungsverfügung der Grundstücksgewinnsteuer vom 19. Juni 2013 wurde den Rekurrenten von der Steuerverwaltung nicht per Einschreiben zugestellt. Die Steuerverwaltung errechnet den Ablauf der Frist wie folgt: Am 19. Juni 2013 habe sie die Verfügung versandt und dieselbe hätte somit spätestens vier Arbeitstage danach in den Hoheitsbereich der Rekurrenten gelangen müssen. Somit habe die Frist am 26. Juni 2013 zu laufen begonnen und am Samstag, den 27. Juli 2013 geendet. Da es den Steuerpflichtigen nicht möglich ist nachzuweisen, wann ihnen die uneingeschriebene Verfügung zugestellt wurde, tritt die Beweislastumkehr ein, wonach die Steuerverwaltung das Empfangsdatum nachzuweisen und die Folgen einer allfälligen Beweislosigkeit zu tragen hat. Im vorliegenden Fall haben die Rekurrenten jedoch in der Einsprache vom 13. August 2013 in einem an die Abteilung Steuerbezug gerichteten Schreiben vom 3. Oktober 2013 und im Rekurs vom 26. November 2013 bestätigt, dass sie die Einsprachefrist aufgrund der Ferienzeit nicht hätten einhalten können. Zwar hat sich der Rekurrent am Montag, den 29. Juli 2013 telefonisch und per E-Mail an die Steuerverwaltung gewandt. Beides erfüllt das Formerfordernis der schriftlichen Einsprache im Sinne von § 122 Abs. 1 StG jedoch nicht. Die Eingabe vom 13. August 2013 erfolgte somit nach Ablauf der 30-tägigen Einsprachefrist und damit verspätet.

3. Der Pflichtige macht vorliegend geltend, dass er infolge Ferienabwesenheit und schwerer Krankheit nicht in der Lage gewesen sei, die Einsprache innert Frist zu erheben. Folglich ist zu prüfen, ob ein Restitutionsgrund vorliegt und die Vorinstanz aus diesem Grunde zu Unrecht nicht auf die Einsprache eingetreten ist.

Eine Wiederherstellung der Frist ist nur zu erkennen, wenn die Säumnis auf ein «unverschuldetes Hindernis», also auf die – objektive und subjektive – Unmöglichkeit, rechtzeitig zu handeln, zurückzuführen ist. Da das Steuergesetz keine Bestimmungen über die Möglichkeit einer Restitution enthält, ist auf die Regelungen zur Restitution im VwVG BL abzustellen, welches das Verfahren für den Erlass, die Änderung oder die Aufhebung von Verfügungen durch Verwaltungsbehörden ordnet

und damit subsidiär auch auf das Veranlagungs- und Einspracheverfahren der Steuerverwaltung Anwendung findet.

Die Wiederherstellung ist dabei nach der bundesgerichtlichen Praxis nur bei klarer Schuldlosigkeit des Gesuchstellers und seines Vertreters zu gewähren und wenn der Rechtssuchende verhindert ist, selber zu handeln, er aber in nach den Umständen zumutbarer Weise keinen Dritten mit der Interessenwahrung beauftragen könnte. Die Wiederherstellung kann nicht gewährt werden, wenn die Partei den Beizug eines Vertreters versäumt hat (vgl. BGE 2C_401/2007 vom 21. Januar 2008, E. 3.3). Somit rechtfertigen nur erhebliche Hinderungsgründe wie etwa eine ernstliche Erkrankung, Unglücks- oder Todesfälle in der Familie, Militärdienst, nicht vorhersehbare Landesabwesenheit oder Ähnliches, welche ein fristgerechtes Handeln praktisch verunmöglichen, eine Wiederherstellung der Frist (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 114/2000 vom 14. Dezember 2000, E. 4b, in: Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra], Bd. XVI, S. 218 ff.). War eine Partei unverschuldet verhindert, fristgemäss zu handeln, kann sie gemäss § 23 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) in Verbindung mit § 5 Abs. 5 VwVG BL innert 10 Tagen seit Wegfall des Hindernisses die Wiederherstellung der Frist verlangen.

Die Rekurrenten waren gemäss eigenen Angaben in den Sommerferien und hätten deshalb die Frist von 30 Tagen nicht einhalten können. Ferien bilden kein unverschuldetes Hindernis, bei dessen Eintritt eine Frist wieder hergestellt werden kann (BGE 110 Ib 95, E. 2a; s. auch BGE 108 V 109, E. 2b). Vielmehr hat die Partei oder ihr Vertreter im Falle von ferienbedingter Abwesenheit die erforderlichen Vorkehrungen zu treffen, damit die notwendigen Prozesshandlungen vorgenommen werden können (vgl. zum Ganzen: Die neue Steuerpraxis [NStP], S. 144). Eine Landesabwesenheit stellt nur einen Entschuldigungsgrund dar, wenn kurz vor Fristablauf ein nicht voraussehbares Hindernis aufgetreten ist. Die Landesabwesenheit entschuldigt im Weiteren jedoch nicht, wenn der Pflichtige im Bewusstsein ins Ausland verreist, dass er noch Verfahrenspflichten zu erfüllen hat. In diesem Fall muss er einen Vertreter bestellen (BStPra, Bd. XII, S. 379). Vorliegend haben es die Rekurrenten versäumt, die notwendigen Vorkehrungen für ihre ferienbedingte Abwesenheit zu treffen. Auch wurde kein Vertreter bestellt. Somit liegt kein unverschuldetes Hindernis vor und die Wiederherstellung der Frist kann nicht gewährt werden.

Weiter hat der Pflichtige ein Arztzeugnis eingereicht, welches eine 50%-ige Arbeitsunfähigkeit ausweist. Seit seinem Herzinfarkt im Jahre 2008 sei er in psychiatrischer Behandlung, teilweise mit sogar 100%-iger Arbeitsunfähigkeit. Die Erkrankung muss derart sein, dass der Rechtssuchende durch sie davon abgehalten wird, selber innert Frist zu handeln oder doch eine Drittperson mit der Vornahme der Prozesshandlung zu betrauen. Es mag sein, dass die andauernden psychischen Probleme den Rekurrenten davon abhielten die Einsprachefrist einzuhalten. Jedoch wäre es ihm bei einer 50%-igen Arbeitsfähigkeit zumutbar gewesen, einen Dritten mit der Interessenwahrung zu beauftragen. Daher kann in casu auch infolge Krankheit keine Wiederherstellung der Frist gewährt werden.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die 30-tägige Einsprachefrist von den Rekurrenten nicht eingehalten wurde. Zudem liegt weder infolge Ferienabwesenheit noch Krankheit ein Restitutionsgrund vor. Daher erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen.

4. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind den Rekurrenten die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 1'000.– aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 VPO).

Demgemäss wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. ...
3. ...