



Entscheid vom 19. Oktober 2018 (510 18 27)

Zustellfiktion

_____ Besetzung Steuergerichtspräsident A. Zähndler, Steuerrichter M. Angehrn (Ref.),
M. Zeller, J. Felix, Dr. L. Schneider, Gerichtsschreiberin i.V. Y. Märki

_____ Parteien **A.**____,

Rekurrenten

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
4410 Liestal,

Rekursgegnerin

_____ betreffend **Staatssteuer 2007 bis 2011, Nach- und Strafsteuern**

Sachverhalt:

A.

Mit Schreiben vom 19. Mai 2016 leitete die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft ein Nach- und Strafsteuerverfahren ein und stellte den Pflichtigen die Nachsteuerberechnung zur Stellungnahme zu, welche datiert auf den 14. Juni 2016 von den Steuerpflichtigen eingereicht wurde. Mit Verfügung vom 14. Dezember 2017 (Versanddatum: 18. Dezember 2017) betreffend Nach- und Strafsteuern zu den Staats- und Gemeindesteuern 2007 - 2011 wurden den Steuerpflichtigen Nach- und Strafsteuern inkl. Verzugszinsen für die Staatssteuer von Fr. 45'361.00 und für die Gemeindesteuer B._____ von Fr. 30'131.20 auferlegt. Aufgrund der erfolglosen Zustellung (Nichtabholung des Einschreibens) wurde die Verfügung am 8. Januar 2018 nochmals zugestellt.

B.

Mit Eingabe vom 6. Februar 2017 erhoben die Pflichtigen Einsprache. Mit Einspracheentscheid vom 26. Februar 2018 trat die Steuerverwaltung infolge Verspätung nicht auf die Einsprache ein.

C.

Mit Rekurs vom 15. April 2018 machten die Steuerpflichtigen hinsichtlich der verspäteten Eingabe geltend, sie hätten wegen einer Reise nach C._____ über Weihnachten und Neujahr die Postsendungen vom 12. Dezember 2017 bis zum 1. Februar 2018 zurückbehalten lassen (Postrückhaltungsauftrag). Sie stellten daher den Antrag, es sei auf den Rekurs einzutreten und diesen zur materiellen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

Mit Vernehmlassung vom 4. Juli 2018 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, der Auftrag "Post zurückbehalten (Briefe)" habe nur für Briefe, die an die Ehefrau gerichtet gewesen seien, gegolten. Die Verfügung vom 14. Dezember 2017 sei jedoch an beide Steuerpflichtige adressiert gewesen. Mit Eingabe vom 7. Oktober 2018 stellten sich die Rekurrenten auf den Standpunkt, es seien im Nach- und Strafsteuerverfahren prozessrechtliche Garantien verletzt worden.

Anlässlich der heutigen Verhandlung halten die Rekurrenten an ihrem Begehren fest.

Erwägungen:

1.

Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG; SGS 331) 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.

Zunächst ist zu beurteilen, ob der Rekurs fristgerecht erhoben wurde und das Steuergericht darauf eintreten kann.

Gemäss § 124 Abs. 1 StG ist ein Rekurs gegen den Einspracheentscheid innert 30 Tagen nach Zustellung zu erheben. Für die Berechnung von Fristen wird der Tag, an dem die Frist zu laufen beginnt gemäss § 5 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensgesetzes Basel-Landschaft vom 13. Juni 1988 (VwVG BL; SGS 175) i.V.m. § 46 Abs. 1 und Abs. 2 des Gesetzes über die Organisation der Gerichte vom 22. Februar 2001 (Gerichtsorganisationsgesetz, GOG; SGS 170) nicht mitgezählt und wenn der letzte Tag der Frist ein Samstag, ein Sonntag oder ein staatlich anerkannter Feiertag ist, endet die Frist am nächstfolgenden Werktag. Die Frist ist gestützt auf § 46 Abs. 3 GOG eingehalten, wenn die Handlung während ihres Laufes vorgenommen wird, wobei schriftliche Eingaben und Geldsendungen spätestens am letzten Tag der Frist bei der Bestimmungsstelle eingetroffen oder für sie der Schweizerischen Post übergeben sein müssen. Dabei darf der Partei aus einer mangelhaften Eröffnung kein Nachteil erwachsen (BGE 129 II 125; BGer 2C_596/2014 vom 6. März 2015 E.3.3.3; vgl. für das Verfahren vor Bundesbehörden Art. 38 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]). Bei einem Vertretungsverhältnis soll die Eröffnung von Verfügungen im Blick auf den Grundsatz von Treu und Glauben an den Vertreter erfolgen, weil die vertretene Partei darauf vertraut, dass ihr Vertreter allfällig erforderliche Schritte zur Wahrung ihrer Interessen von sich aus vornimmt und namentlich allfällige Fristen wahrt.

Obwohl die Rekurrenten in der Einsprache vom 6. Februar 2017 aufgrund ihrer Abwesenheiten beantragt hatten, inskünftig die Post an den Sohn zu richten, wurde ihnen der Einspracheentscheid vom 26. Februar 2018 nicht an die Adresse des Sohnes gesandt, sondern an die eigene. Dadurch wurden die Rekurrenten benachteiligt, weshalb der mangelhaften Zustellung keine fristauslösende Wirkung zukommen darf. Die Rechtsmittelfrist fing vielmehr erst mit der effektiven Kenntnisnahme am 12. April 2018 zu laufen an, so dass der Rekurs vom 15. April 2018 rechtzeitig erhoben wurde.

Da auch die übrigen Eintretensvoraussetzungen erfüllt sind, ist auf den Rekurs vor Steuergericht einzutreten.

3.

Ist die Vorinstanz wie in casu auf eine Einsprache nicht eingetreten, hat das Steuergericht praxisgemäss lediglich zu prüfen, ob dieser vorinstanzliche 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 (Nichteintretens-)Entscheid bestätigt werden (vgl. Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 1. Dezember 2017, 510 17 67 E. 2.).

4.

4.1. Gegen Nachsteuer- und Bussenverfügungen können die Steuerpflichtigen gemäss § 165 Abs. 1 i.V.m. § 122 StG innert 30 Tagen nach Eröffnung bei der kantonalen Steuerverwaltung schriftlich Einsprache erheben. Die Eröffnung einer Verfügung ist eine empfangsbedürftige, nicht aber eine annahmbedürftige 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. 4.c, m.w.H.). Wird der Adressat anlässlich einer versuchten Zustellung nicht angetroffen und daher eine Abholeinladung in seinen Briefkasten oder sein Postfach gelegt, so gilt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung die Sendung in jenem Zeitpunkt als zugestellt, in welchem sie auf der Post abgeholt wird; geschieht das nicht innert der Abholfrist, die sieben Tage beträgt, so gilt die Sendung als am letzten Tag dieser Frist zugestellt, sofern der Adressat mit der Zustellung hatte rechnen müssen ("Zustellfiktion"; BGE 130 III 396 E. 1.2.3, m.w.H.). Damit verlangt die Rechtsprechung, dass der Adressat mit einer "gewissen Wahrscheinlichkeit" annehmen kann, dass ihm ein behördlicher Akt zugestellt wird, was insbesondere bei einem hängigen Verfahren der Fall ist. Unter dieser Voraussetzung rechtfertigt es sich, vom Betroffenen zu verlangen, dass er seine Post regelmässig kontrolliert und allenfalls längere Ortsabwesenheiten der Behörde mitteilt oder einen Stellvertreter ernennt (vgl. BGer 2P.120/2005 vom 23. März 2006 E. 4.1, m.w.H.). Die Zustellfiktion gilt auch dann, wenn gegenüber der Post für eine gewisse Dauer ein Zurückbehaltungsauftrag erteilt wurde (vgl. BGer 2C_298/2015 / 2C_299/2015 vom 26. April 2017 E. 3.2, m.w.H.).

4.2. Vorliegend war unbestrittenermassen seit dem 19. Mai 2016 ein Nach- und Strafsteuerverfahren bei der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft hängig. Fraglich und somit zu prüfen bleibt indes, ob die Pflichtigen aufgrund dieses Verfahrens auch Ende Dezember 2017 noch mit einer Zustellung rechnen mussten.

Die Zustell- und Eröffnungspflicht der Behörde findet ihr Korrelat in der Empfangspflicht des Adressaten. Die Zustellpflicht der Behörde wie auch die Empfangspflicht sind vernünftig, d.h. weder mit übertriebener Strenge noch mit ungerechtfertigtem Formalismus, zu handhaben. Die Empfangspflicht als Obliegenheit der Partei kann aber nicht unbeschränkt lange aufrechterhalten werden (vgl. BGer 2P.120/2005 vom 23. März 2006 E. 4.1 ff). Vom Betroffenen kann nicht erwartet werden, dass er bei einem hängigen Verfahren über Jahre hinweg in jedem Zeitpunkt erreichbar sein und auch kürzere Ortsabwesenheiten der Behörde melden muss, um keinen Rechtsnachteil zu erleiden. Das Bundesgericht hat in diesem Zusammenhang verschiedentlich einen Zeitraum bis zu einem Jahr seit der letzten Verfahrenshandlung der Behörde als vertretbar erachtet (vgl. BGer 2C_298/2015 / 2C_299/2015 vom 26. April 2017 E. 3.4, m.w.H.). Liegt der letzte Kontakt mit der Behörde indessen längere Zeit zurück, so kann von einer Zustellfiktion nicht mehr ausgegangen werden, sondern nur noch von einer reduzierten Empfangspflicht des am Verfahren Beteiligten in dem Sinne, dass dieser für die Behörde erreichbar sein muss. Vom Verfahrensbeteiligten kann in diesem Fall nur noch verlangt werden, dass er Adressänderungen und länger dauernde Abwesenheiten der Behörde meldet (BGer 2P.120/2005 vom 23. März 2006 E. 4.2, m.w.H.). Das Vorliegen einer längeren Abwesenheit wurde vom Bundesgericht im Zusammenhang mit einem Pflichtigen verneint, welcher sich für fünf Wochen

ins Ausland begab, nachdem er von der Behörde während 35 Monaten nichts mehr gehört hatte (vgl. BGer 2P.120/2005 vom 23. März 2006 E. 5.1).

Vorliegend haben die Rekurrenten mit Schreiben vom 14. Juni 2016 eine von ihnen verlangte Stellungnahme eingereicht. Die nächste verfahrensbezogene Handlung der Steuerverwaltung war der Versand der verfahrensabschliessenden Verfügung am 18. Dezember 2017. Damit haben die Rekurrenten während über 1 ½ Jahren nichts mehr von der Steuerverwaltung gehört. Unter Berücksichtigung dieses zeitlichen Abstandes kann den Rekurrenten nicht entgegengehalten werden, dass sie ihre Abwesenheit von rund 7 Wochen, zumal über die Weihnachts- und Neujahrsfeiertage, der Steuerverwaltung nicht gemeldet haben. Die Zustellfiktion kommt damit beim ersten Zustellversuch nicht zum Tragen. Damit war erst die zweite Zustellung fristauslösend, so dass die Einsprache rechtzeitig erhoben wurde.

5.

Nach dem Obenstehenden ist der Rekurs gutzuheissen und die Angelegenheit zur materiellen Beurteilung an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

Ausgangsgemäss sind den Rekurrenten gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (Verwaltungsprozessordnung, VPO; SGS 271) keine Verfahrenskosten aufzuerlegen.

Demnach erkennt das Steuergericht:

1.

Der Rekurs wird gutgeheissen und die Angelegenheit zur materiellen Beurteilung an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

2.

Es werden keine Kosten erhoben. Der bezahlte Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 2'000.-- wird den Rekurrenten zurückerstattet.

3.

Mitteilung an die Rekurrenten (1), die Gemeinde B.____ (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).