

(Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 20. Februar 1996, vom Bundesgericht mit unveröffentlichtem Entscheid vom 9. September 1996 bestätigt)

Steuerbeschwerdeverfahren. Zeitpunkt der Zustellung. Verspätet eingereichte Beschwerde. Treu und Glauben.

- Eine eingeschriebene Postsendung gilt grundsätzlich in dem Zeitpunkt als zugestellt, in welchem der Adressat sie tatsächlich in Empfang nimmt, aber auch dann, wenn sie in dessen Machtbereich gelangt. Massgebend für den Fristbeginn ist nach Art. 50 bzw. Art. 20 Abs. 1 VwVG nicht das Entscheiddatum, sondern das Datum der Mitteilung bzw. Eröffnung des Entscheids (E. 2a).

- Trägt eine Verfügung ein unzutreffendes Datum, muss sie deswegen nicht mangelhaft im Sinne von Art. 38 VwVG sein. Die Verfügung erlangt erst - aber auch schon - mit ihrer Eröffnung Rechtswirksamkeit. Insofern ist es ohne Belang, dass die Verfügung ein unzutreffendes Datum enthält (E. 3).

- Der Vertreter des Beschwerdeführers kann sich nicht auf Vertrauensschutz berufen, da sein Kanzleipersonal um das tatsächliche Zustelldatum wusste. Dieses Wissen ist dem Vertreter anzurechnen. Er konnte aus der falschen Datierung des Entscheids nicht gutgläubig den Schluss ziehen, die Zustellung sei nicht vor einem bestimmten Tag möglich gewesen. Bei gehöriger Sorgfalt hätte er die unzutreffende Datierung feststellen können und müssen (E. 4).

Procédure de recours en matière d'impôts. Moment de la notification. Recours formé tardivement. Bonne foi.

- En principe, un envoi postal recommandé est réputé notifié au moment où le destinataire le reçoit effectivement, mais c'est aussi le cas lorsque le pli parvient dans sa sphère de connaissance. Conformément aux art. 50 et 20 al. 1 PA, la date déterminante pour le début du délai de recours n'est pas celle mentionnée dans la décision, mais celle de la communication, respectivement de la notification (consid. 2a).

- Lorsqu'une décision porte une date inexacte, elle ne doit pas pour cette raison être considérée comme irrégulière au sens de l'art. 38 PA. Un prononcé devient juridiquement valable seulement - mais déjà - avec sa notification. Dans cette mesure, le fait qu'une décision porte une date inexacte n'a pas d'incidence (consid. 3).

- Le mandataire du recourant ne peut pas se prévaloir du principe de la protection de la confiance, du moment que le personnel de sa chancellerie était au courant de la date effective de la notification. Ce fait doit être imputé au mandataire. Il ne pouvait pas de bonne foi conclure, sur la base d'une date erronée figurant sur la décision, que la notification n'était pas possible avant un certain jour. En prêtant l'attention nécessaire, il aurait pu et dû constater l'erreur de date (consid. 4).

Procedura di ricorso in materia d'imposte. Momento della notificazione. Ricorso inoltrato tardivamente. Buona fede.

- Fondamentalmente, un invio postale raccomandato è ritenuto notificato al momento in cui il destinatario lo riceve effettivamente, ma anche quando l'invio perviene nella sua sfera di competenza. Conformemente agli art. 50 e 20 cpv. 1 PA, la data determinante per l'inizio della decorrenza del termine di ricorso non è quella menzionata nella decisione, ma quella della comunicazione rispettivamente della notificazione della stessa (consid. 2a).

- Se reca una data errata, la decisione non può, per questo motivo, essere considerata difettosa ai sensi dell'art. 38 PA. La decisione diviene giuridicamente valida soltanto - ma anche già - con la sua notificazione. A tale riguardo è irrilevante se la decisione reca una data inesatta (consid. 3).

- Il rappresentante del ricorrente non può invocare il principio della protezione della fiducia, dacché il personale della sua cancelleria era a conoscenza della data effettiva della notificazione. Tale cognizione va ascritta al rappresentante. Dalla data erronea della decisione egli non poteva, in buona fede, concludere che la notificazione non fosse possibile prima di un determinato giorno. Con l'accuratezza necessaria, avrebbe potuto e dovuto constatare l'errore della data (consid. 4).

Zusammenfassung des Sachverhalts:

A. Der Buchdrucker X war bis zum 31. März 1993 als Grossist im Sinne von Art. 8 und 9 des Bundesratsbeschlusses vom 29. Juli 1941 über die Warenumsatzsteuer (WUB, SR 641.20, AS 1941 VI 173) im von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) geführten Register für Warenumsatzsteuerpflichtige eingetragen. Im Zusammenhang mit der Geschäftsübergabe führte die ESTV im Betrieb des Steuerpflichtigen eine Kontrolle im Sinne von Art. 35 WUB betreffend die Steuerperioden 1. Quartal 1988 bis 4. Quartal 1992 durch. Aufgrund dieser Kontrolle forderte die ESTV Fr. 42 344.- Warenumsatzsteuern zuzüglich Verzugszins nach. Mit Entscheid vom 21. Juli 1993 bestätigte die ESTV die Nachforderung.

B. Durch seinen Vertreter liess X am 30. August 1993 gegen diesen Entscheid Einsprache erheben. Mit Einspracheentscheid vom 11. Oktober 1995 wies die ESTV die Einsprache ab und bestätigte die Steuernachforderung vollumfänglich.

C. Mit Eingabe vom 13. November 1995 liess X durch seinen Vertreter gegen den Einspracheentscheid Beschwerde bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission erheben. In der Vernehmlassung beantragte die ESTV, auf die Beschwerde sei nicht einzutreten, da der Einspracheentscheid vom 11. Oktober 1995 am 10. Oktober 1995 der Post übergeben und am 11. Oktober 1995 dem Vertreter von X eröffnet worden sei. Die 30tägige Beschwerdefrist habe vom 12. Oktober 1995 bis 10. November 1995 gedauert und daher sei die Beschwerde vom 13. November 1995 verspätet eingereicht worden.

D. Der Vertreter des Beschwerdeführers X führte über Aufforderung durch die Eidgenössische Steuerrekurskommission zur Frage der Zustellung aus, der Entscheid der ESTV vom 11. Oktober 1995 sei tatsächlich am 11. Oktober 1995 in seiner Kanzlei entgegengenommen worden. Während seiner Ferienabwesenheit sei infolge eines Versehens das Zustellcouvert weggeworfen und es sei auch der sonst übliche Eingangsstempel auf dem Einspracheentscheid nicht angebracht worden. Zurück aus den Ferien sei er zum Schluss gelangt, dass dieser mit 11. Oktober 1995 datierte Einspracheentscheid frühestens am 12. Oktober 1995 bei ihm eingetroffen sein konnte. Unter der Annahme, dass der Einspracheentscheid frühestens am 12. Oktober 1995 eingetroffen sei, habe er die 30tägige Frist richtig berechnet und die Beschwerde rechtzeitig eingereicht. Die ESTV habe mit dieser Datierung des Entscheides den Beschwerdeführer X offenkundig getäuscht und damit den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt.

Aus den Erwägungen:

1. (...)

2. Die Beschwerdefrist gegen Einspracheentscheide der ESTV beträgt 30 Tage (Art. 71a Abs. 2 VwVG in Verbindung mit Art. 6 Abs. 3 WUB sowie mit Art. 50 VwVG). Diese gesetzliche Frist kann nicht erstreckt werden (Art. 22 Abs. 1 VwVG). Der fragliche Einspracheentscheid ist am 10. Oktober 1995 gefällt worden, trägt aber fälschlicherweise das Datum vom 11. Oktober 1995. Er ist am 10. Oktober 1995 der Post übergeben und der Kanzlei des Vertreters des Beschwerdeführers X am 11. Oktober 1995 zugestellt worden. Es ist demnach unbestritten, dass der Entscheid dem Beschwerdeführer X bereits am 11. Oktober 1995, also am Tag, dessen Datum der Entscheid fälschlicherweise trägt, eröffnet wurde.

3.a. Art. 34 ff. VwVG regeln die Eröffnung von Verfügungen und damit auch die Voraussetzungen an eine ordnungsgemässe Zustellung. Die Verfügung ist schriftlich zu eröffnen (Art. 34 Abs. 1 VwVG). Schriftliche Verfügungen sind als solche zu bezeichnen, zu begründen und mit einer Rechtsmittelbelehrung zu versehen (Art. 35 Abs. 1 VwVG). In der Rechtsprechung und Lehre wird zudem der Anspruch einer individuellen Zustellung erhoben (BGE 100 III 3 ff.). Eine Datierung der Verfügung ist indessen in den die Eröffnung regelnden Gesetzesartikeln nicht genannt. Auch Lehre und Rechtsprechung messen dem Entscheiddatum in bezug auf die Eröffnung keine wesentliche oder unbedingt erforderliche Voraussetzung bei. Das Datum des Entscheides wird nicht zu den Grundelementen eines Entscheides (verfügende Behörde, Parteien, Begründung, Dispositiv) gezählt (vgl. Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, Bern 1983, S. 130 f.; André Grisel, Traité de droit administratif, Neuenburg 1984, Band II, S. 876 ff.; Ulrich Häfelin / Georg Müller, Grundriss des allgemeinen Verwaltungsrechts, Zürich 1993, Rz. 768 ff.; Alfred Kötz / Isabelle Häner, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, Zürich 1993, Rz. 217 ff.). So obliegt es denn auch der verfügenden Behörde, das Datum der Zustellung nachzuweisen und nicht etwa jenes des Entscheides. Massgebend für die ordnungsgemässe Eröffnung einer Verfügung in der vorliegend zu beurteilenden Konstellation ist somit das Datum der Zustellung und nicht das Datum des Entscheides. Die schriftliche Verfügung wird nicht mit dem Erlass an sich, sondern erst mit deren Zustellung an den Adressaten wirksam (vgl. dazu Jürg Stadelwieser, Die Eröffnung von Verfügungen, Diss. St. Gallen 1994, S. 120 f.).

b. Im vorliegenden Fall erfüllt der angefochtene Einspracheentscheid der ESTV in bezug auf seine Zustellung sämtliche vom Gesetz sowie von Rechtsprechung und Lehre beschriebenen Voraussetzungen. Indem die ESTV den fraglichen Einspracheentscheid mit einem Rückschein zugestellt hat, lässt sich das konkrete Datum der Zustellung sogar durch eine Urkunde nachweisen.

4.a. Die falsche Datierung des Einspracheentscheides um einen Tag kann an sich geeignet sein, beim Empfänger einen Irrtum über das Zustelldatum herbeizuführen, wenn er einzig auf das Entscheiddatum achtet und nicht weiter prüft, wann ihm der Entscheid eröffnet wurde. Der Bürger kann grundsätzlich darauf bauen, dass die Behörde sorgfältig arbeitet, und muss demnach nicht damit rechnen, dass der Entscheid falsch datiert ist; allerdings muss er Abklärungen treffen, wenn die Vertrauensbasis unklar erscheint (vgl. Beatrice Weber-Dürler, Vertrauensschutz im öffentlichen Recht, Basel 1983, S. 95). Der Vertrauensschutz bedarf zunächst eines Anknüpfungspunktes. Es muss ein Vertrauenstatbestand, das heisst eine Vertrauensgrundlage vorhanden sein. Darunter ist das Verhalten eines staatlichen Organs zu verstehen, das beim betroffenen Bürger bestimmte Erwartungen auslöst. Auf Vertrauensschutz kann sich nur berufen, wer von der Vertrauensgrundlage Kenntnis hatte und ihre allfällige Fehlerhaftigkeit nicht kannte und auch nicht hätte kennen sollen. Wer die Mangelhaftigkeit der Vertrauensgrundlage mithin bei gehöriger Sorgfalt hätte erkennen müssen, ist in seinem Vertrauen nicht zu schützen (BGE 118 Ia 254, 117 Ia 287, 116 V 298; vgl. Häfelin/Müller, a. a. O., Rz. 521 ff., 532).

b. (...)

c. Selbst wenn die unzutreffende Datierung objektiv geeignet wäre, Vertrauensgrundlage zu bilden und sich der Beschwerdeführer X somit grundsätzlich auf Vertrauensschutz berufen könnte, wäre nichts zu seinen Gunsten abzuleiten. Wie der Vertreter des Beschwerdeführers X einräumt, ist infolge eines Versehens während seiner Ferienabwesenheit das Zustellcouvert weggeworfen worden und unterblieben, den sonst üblichen Eingangsstempel auf dem Einspracheentscheid anzubringen. Angesichts dieser Unregelmässigkeiten hätte er - um jeden Zweifel ausschliessen zu können - bei pflichtgemässer Vorsicht die Zustellfrage näher abklären müssen. Beispielsweise hätte er sich bei der ESTV nach dem Zustelldatum erkundigen oder um eine Kopie des Rückscheins ersuchen können. Der Vertreter des Beschwerdeführers X hat sich zudem bei Abwesenheiten so zu organisieren, dass der Geschäftsverkehr weiter funktionieren kann; er hat insbesondere dafür zu sorgen, dass Fristen eingehalten werden können. Das Kanzleipersonal wusste um das tatsächliche Zustelldatum und dieses Wissen ist dem Vertreter des Beschwerdeführers X anzurechnen. Da demnach davon auszugehen ist, dass das Zustelldatum dem Vertreter des Beschwerdeführers X bekannt war, konnte er aus der falschen Datierung des Einspracheentscheides nicht gutgläubig den Schluss ziehen, die Zustellung könne frühestens am 12. Oktober 1995 erfolgt sein. Es fehlt damit im vorliegenden Fall an der notwendigen Vertrauensgrundlage, die es erlauben würde, auf die Einsprache des Beschwerdeführers nach dem Grundsatz von Treu und Glauben abweichend von der gesetzlichen Fristberechnung einzutreten.

d. In Anbetracht des Verschuldens, das dem Vertreter des Beschwerdeführers X bzw. dessen Hilfspersonen anzurechnen ist, fällt auch eine Fristwiederherstellung nach Art. 24 Abs. 1 VwVG ausser Betracht.

Dokumente der SRK