

Hindernis abgehalten worden ist, innert Frist zu handeln. Bei Nachlässigkeit darf die Wiederherstellung nicht gewährt werden (*H.J. Schär*, Gesetz über das Verwaltungsverfahren des Kantons Appenzell A.Rh., Teufen 1985, N 24 zu Art. 3). In analoger Anwendung von Art. 30 Abs. 7 der Verordnung zum Steuergesetz sowie Art. 99 Abs. 4 des Bundesratsbeschlusses über die Erhebung einer direkten Bundessteuer (BdBSt) sind als entschuldbare Gründe u.a. Militärdienst, Unfall, Krankheit oder Landesabwesenheit anerkannt. Der Rekurrent macht geltend, die Verspätung sei teilweise bedingt gewesen durch seine Grippeerkrankung. Als Entschuldigungsgrund kann eine Krankheit aber nur dann anerkannt werden, wenn sie dem Steuerpflichtigen verunmöglichte, entweder selbst zu handeln oder die notwendigen Anordnungen zum Handeln an eine Drittperson zu erteilen (*Masshardt*, Kommentar zur direkten Bundessteuer, Zürich 1985, N 12 zu Art. 99 BdBSt). Die geltend gemachte Grippeerkrankung vermag diesen strengen Anforderungen nicht zu genügen. Dem Steuerpflichtigen wäre es trotz einer solchen Erkrankung zumindest möglich gewesen, seiner Vertreterin die erforderlichen Unterlagen rechtzeitig zuzustellen oder zustellen zu lassen, damit diese innert der 30-tägigen Frist hätte Einsprache erheben können.

StRK 21.8.1992 (Nr. 552)

2109

Rekursverfahren. Beim Rekurs gegen einen Nichteintretensentscheid der Veranlagungsbehörde ist einzig die Frage zu prüfen, ob diese zu Recht auf die Einsprache nicht eingetreten ist; Präzisierung der bisherigen Rechtsprechung der Steuerrekurskommission.

1. Im Rekursverfahren hat die Rekurschrift einen Antrag und dessen Begründung zu enthalten (Art. 91 Abs. 1 Satz 2 StG). Rekurse, die keinen Antrag oder keine Begründung aufweisen, werden vom Büro der Rekurskommission, unter Ansetzung einer Notfrist, zur Ergänzung an den Rekurrenten zurückgewiesen (Art. 92 Abs. 2 StG).

Die Steuerrekurskommission ist an die Begründung des Rekurses nicht gebunden (Art. 94 Abs. 1 StG). Nach der Rechtsprechung der Steuerrekurskommission sind an Begehren und Begründung eines Rekurses keine allzu hohen Anforderungen zu stellen. Es genügt, wenn aus der Rekursschrift ersichtlich ist, in welchen Punkten und weshalb der angefochtene Entscheid beanstandet wird (vgl. BGE 113 IB 287 f., mit Hinweisen). Die Begründung braucht nicht zuzutreffen, sie muss aber immerhin sachbezogen sein (BGE 104 V 127). Auch in der Lehre wird die Auffassung vertreten, eine minimale Sachbezogenheit der Begründung sei Gültigkeitserfordernis (A. Grisel, *Traité de droit administratif*, Neuchâtel 1984, 915; F. Gygi, *Bundesverwaltungsrechtspflege*, Bern 1983, 197). Ist die Vorinstanz auf das Begehren des Rekurrenten nicht eingetreten, so muss sich die Begründung des Rekurses mit dieser Frage befassen. Eine Auseinandersetzung lediglich mit der materiellen Seite des Falles ist nicht sachbezogen, wenn die Vorinstanz aus formellen Gründen einen Nichteintretensentscheid gefällt hat (ASA 49, 251; zustimmend Grisel, a.a.O., 915). Anders könnte es sich allenfalls dann verhalten, wenn materielle und formelle Fragen in engem Zusammenhang stehen, beispielsweise, wenn das prozessuale Eintreten auf ein Gesuch von einer erheblichen Änderung der tatsächlichen Verhältnisse abhängig ist (vgl. BGE 109 V 119, der sich allerdings nur zum Antrag, nicht aber zur Begründung äussert). Das ist jedoch vorliegend nicht der Fall.

Eine Nachfrist ist nur anzusetzen, wenn die Angaben im Rekurs unklar, d.h. mehrdeutig sind. Die Nachfrist kann jedoch nicht dazu dienen, eine inhaltlich ungenügende Rechtsschrift zu ergänzen (vgl. BGE 112 Ib 635 Erw. 2a; 96 I 96).

2. Im erwähnten Sinn ist auch die bisherige Rechtsprechung der Steuerrekurskommission zu präzisieren (vgl. RKE vom 2. Oktober 1992 i.S. A.B.). Richtet sich der Rekurs gegen einen Nichteintretensentscheid der Einsprachebehörde, ist einzig die Frage zu prüfen, ob die Einsprachebehörde zu Recht einen Nichteintretensentscheid gefällt hat (für das Bundesrecht: *Känzig/Behnisch*, *Die direkte Bundessteuer*, III. Teil, Basel 1992, RZ 13 und 16 zu Art. 106; StE 1985 B 96.11 Nr. 1). Die Einschränkung des Streitgegenstandes bindet auch die Rekursbehörde. Die Rekursschrift leidet demnach an einem unheilbaren Mangel, wenn sich darin der Steuerpflichtige nicht mit dem Nichteintretens-

scheid der Veranlagungsbehörde auseinandersetzt, sondern nur eine materielle Veranlagung verlangt (*Känzig/Behnisch*, a.a.O., RZ 16 zu Art. 106).

Die fristgerecht eingereichte Rekurschrift ist an sich klar. Sie enthält das Begehren, das steuerbare Einkommen auf Fr. [] festzusetzen; der Rekurrent begründet auch, weshalb seiner Auffassung zufolge die Ermessensveranlagung unrichtig vorgenommen worden sei.

Indessen lassen Antrag und Begründung jeden Bezug zum angefochtenen Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung vermissen. Diese ist auf die Einsprache nicht eingetreten, weil die angeforderten Beweismittel fehlten oder für eine Überprüfung des Einkommens völlig ungenügend waren. Das hätte der Rekurrent beanstanden können, und er hätte den Antrag stellen können, dass sich die Vorinstanz materiell mit seiner Einsprache zu befassen habe. Nichts dergleichen lässt sich jedoch der Rekurschrift entnehmen. Diese enthält keinen Antrag, inwiefern der Nichteintretensentscheid der kantonalen Steuerverwaltung abzuändern wäre, obwohl dem Rekurrenten klar sein musste, dass die Veranlagungsbehörde gestützt auf Art. 36 der Steuerverordnung (bGS 621.111) aus formellen Gründen nicht auf die Einsprache eingetreten war.

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Rekurschrift den Anforderungen von Art. 92 Abs. 1 StG nicht genügt. Auf den Rekurs ist folglich nicht einzutreten.

StRK 15.1.1993 (Nr. 565)

Anmerkung: Im gleichen Sinne hat die Steuerrekurskommission im Entscheid Nr. 545 vom 12.6.1992 festgehalten, dass sie im Falle der Anfechtung eines Nichteintretensentscheides einzig darüber befinden könne, ob die Veranlagungsbehörde auf die Einsprache hätte eintreten müssen. Eine Überprüfung der Veranlagung in materieller Hinsicht sei ihr verwehrt. Halte die Rekurskommission den Nichteintretensentscheid für unzulässig, habe sie diesen aufzuheben und die Sache zur materiellen Behandlung an die Vorinstanz zurückzuweisen.