



**Entscheid des Kantonsgesichts Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und
Verwaltungsrecht**

vom 30. Juli 2014 (810 14 119)

Steuern und Kausalabgaben

Grundstückgewinnsteuer

Besetzung Abteilungs-Vizepräsident Beat Walther, Kantonsrichter Christian
Haidlauf, Markus Clausen, Stefan Schulthess, Edgar Schürmann, Ge-
richtsschreiberin i.V. Sabine Eichenberger

Parteien **A._____**, Beschwerdeführer, vertreten durch Bruno Muggli, Advokat,

gegen

**Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft
(Abteilung Steuergericht)**, Kreuzbodenweg 1, 4410 Liestal, Be-
schwerdegegner

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

Betreff Grundstückgewinnsteuer
(Entscheid der Abteilung Steuergericht vom 14. Februar 2014)

A. Mit Veranlagungsverfügung vom 19. Juni 2013 wurde A._____ zu einer Grund-
stückgewinnsteuer von Fr. 37'498.00 veranlagt. Die Veranlagungsverfügung versandte die

Steuerverwaltung – nach eigener, unbelegter Darstellung am 19. Juni 2013 – mit B-Post an A.____. Per E-Mail und Telefon meldete sich A.____ am 29. Juli 2013 bei der Steuerverwaltung.

B. Am 13. August 2013 erhob A.____ schriftlich gegen die Veranlagungsverfügung Einsprache und beantragte, es sei festzustellen, dass aus dem Hausverkauf kein Gewinn generiert wurde. Mit Einspracheentscheid vom 4. November 2013 trat die Steuerverwaltung auf die Einsprache nicht ein.

C. Den von A.____ dagegen erhobenen Rekurs wies das Steuer- und Enteignungsgericht, Abteilung Steuergericht (Steuergericht), am 14. Februar 2014 ab.

D. Gegen diesen Entscheid erhob A.____, vertreten durch Bruno Muggli, Advokat in Birsfelden, am 2. Mai 2014 Beschwerde an das Kantonsgericht, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht), mit den Rechtsbegehren, der Entscheid des Steuergerichts vom 14. Februar 2014 sowie die Veranlagungsverfügung der Steuerverwaltung betreffend die Grundstückgewinnsteuern vom 19. Juni 2013 seien aufzuheben und zur Neufestsetzung einer allfälligen Grundstückgewinnsteuer an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

E. Die Steuerverwaltung stellte in ihrer Vernehmlassung vom 22. Mai 2014 den Antrag auf Abweisung der Beschwerde.

F. Aufforderungsgemäss reichte der Beschwerdeführer am 21. Juli 2014 weitere Unterlagen ein.

Das Kantonsgericht zieht **i n E r w ä g u n g**:

1.1 Gemäss § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) vom 7. Februar 1974 können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht als letzte kantonale Instanz angefochten werden. Mit der Beschwerde in Steuersachen können gemäss § 45 Abs. 2 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden.

1.2 Steuersubjekt der Grundstückgewinnsteuer ist die natürliche oder juristische Person, die das Eigentum an einem Grundstück oder wesentliche Teile der Verfügungsgewalt darüber auf einen anderen Rechtsträger überträgt oder deren Grundstück mit einer privatrechtlichen Dienstbarkeit oder einer öffentlich-rechtlichen Eigentumsbeschränkung belastet wird. Bei der zivilrechtlichen Handänderung, d.h. bei der Eigentumsübertragung an einem Grundstück, ist der im Grundbuch eingetragene Eigentümer steuerpflichtig (vgl. THOMAS P. WENK, in NEFZGER/SIMONEK/WENK [Hrsg], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft,

§ 74 N 2). Da A.____ unbestrittenermassen Alleineigentümer der veräusserten Liegenschaft war, hat die Steuerverwaltung zu Recht die Veranlagung nur ihm eröffnet. Im vorliegenden Beschwerdeverfahren kommt damit ihm alleine – und nicht auch seiner Ehefrau – Parteistellung als Beschwerdeführer zu. Die Sachurteilsvoraussetzungen nach §§ 43 ff. VPO sind erfüllt, sodass auf die Beschwerde einzutreten ist.

2. Im vorliegenden Verfahren ist strittig, ob die Steuerverwaltung bzw. das Steuergericht die Einsprache des Beschwerdeführers vom 13. August 2013 gegen die amtliche Veranlagungsverfügung vom 19. Juni 2013 zu Recht als verspätet erfolgt beurteilt haben.

3.1 Die Steuerverwaltung führte im Einsprache-Entscheid aus, die angefochtene Verfügung sei von ihr 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 zu spät erfolgt. Die Verfügung vom 19. Juni 2013 sei zwar nur mittels B-Post zugestellt worden, sodass die Behörde das Datum der Zustellung nicht beweisen könne und daher auf die Darstellung des Beschwerdeführers abgestellt werden müsse. Da der Beschwerdeführer selbst aber nicht bestreite, dass die Eingabe vom 13. August 2013 zu spät erfolgt sei, erübrige es sich, das genaue Zustelldatum zu ermitteln. Am 29. Juli 2013 habe sich der Beschwerdeführer weiter unbestritten nur telefonisch und per E-Mail und damit nicht formgerecht an die Steuerverwaltung gewandt. Eine allfällige Wiederherstellung der Frist könne zudem weder in der geltend gemachten Erkrankung noch in der Ferienabwesenheit des Beschwerdeführers begründet werden. Ebenso sei eine Revision der Verfügung ausgeschlossen, weil der Beschwerdeführer nichts vorbringe, was er nicht auch schon im ordentlichen Verfahren hätte vorbringen können.

3.2 Der Beschwerdeführer vertritt den Standpunkt, er habe fristgerecht bei der Steuerverwaltung Einsprache erhoben. Er habe sich zunächst am 29. Juli 2013 telefonisch und per E-Mail gemeldet, was von der Steuerverwaltung gleichentags bestätigt worden sei, und es sei die baldige Bearbeitung der Angelegenheit zugesichert worden, sodass der Beschwerdeführer darauf habe vertrauen können, die Sache rechtzeitig in Angriff genommen zu haben. Am 13. August 2013 habe er zudem schriftlich Einsprache erhoben. Die Steuerverwaltung könne weiter die von ihr behauptete Zustellung der Verfügung nicht belegen. Das allfällige Verpassen der 30-tägigen Frist sei zudem in seinen Sommerferien sowie seiner Krankheit begründet. Der Steuerverwaltung sei auch bekannt, dass es sich beim Beschwerdeführer um einen Laien und überdies gesundheitlich angeschlagenen Mann handle und dass die Veranlagungsverfügung materiell falsch sei.

4.1 Veranlagungsverfügungen sind dem Steuerpflichtigen schriftlich zu eröffnen (Art. 41 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG] vom 14. Dezember 1990). Die Form der Zustellung wird vom StHG nicht vorgeschrieben, womit das kantonale Recht bestimmt, in welcher Form eine Verfügung oder ein Entscheid zugestellt werden muss oder ob die Wahl der Zustellungsform der Behörde anheimgestellt ist (MARTIN ZWEIFEL, in: MARTIN ZWEIFEL/PETER ATHANAS [Hrsg.], Kommentar

zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, 2. Auflage, Basel/Genf/München 2002, Art. 41 N 24 f. StHG). Das kantonale Recht enthält diesbezüglich ebenfalls keine Regelung. Die Steuerverwaltung hat damit zulässigerweise die Zustellung der Veranlagungsverfügung mit B-Post vorgenommen.

4.2 Gemäss Art. 48 Abs. 1 StHG und § 122 StG kann der Steuerpflichtige gegen die Veranlagungsverfügung innert 30 Tagen nach Zustellung bei der Veranlagungsbehörde schriftlich Einsprache erheben. Ausschlaggebend für die Frage der Fristwahrung ist zunächst der Zeitpunkt der Zustellung der Veranlagungsverfügung bzw. der Beginn des Fristenlaufs. Nach den allgemeinen Regeln der Fristberechnung beginnt der Fristenlauf mit dem der Zustellung folgenden Tag zu laufen. Sie gilt als eingehalten, wenn die Eingabe spätestens am letzten Tag der Frist eingegangen oder der schweizerischen Post übergeben worden ist. Fällt das Ende der Frist auf einen Samstag, einen Sonntag oder einen staatlich anerkannten Feiertag, endet sie erst am folgenden Werktag (Urteil des Bundesgerichts [Urteil des BGer] vom 19.12.1996 mit Hinweisen in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 66 [1997/98] 240 ff.). Wird die Frist verpasst, fehlt eine Prozessvoraussetzung, was das Nichteintreten auf die Beschwerde zur Folge hat.

4.3 Der Beweis der Tatsache sowie des Zeitpunktes der Zustellung von Veranlagungsverfügungen obliegt nach der Rechtsprechung der Veranlagungsbehörde, welche die entsprechende (objektive) Beweislast trägt. Der Nachweis der Eröffnung einer Veranlagungsverfügung obliegt in der Regel der Steuerbehörde (vgl. BGE 122 I 97 E. 3b S. 100; Urteile des BGer 2A.495/1999 vom 31. März 2000, E. 2b und 4b, sowie 2A.70/1997 vom 4. März 1998, E. 2). Dies leitet sich aus dem Grundsatz ab, dass die Beweislast für eine Parteihandlung jene Partei trifft, welche diese Handlung vorzunehmen hat und daraus Rechte ableitet (vgl. Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB] vom 10. Dezember 1907). Den Zweck der Sicherung des Zustellungsnachweises erfüllt in der Regel die Eröffnung der Verfügung mit eingeschriebenem Brief am besten; denn nach der Rechtsprechung vermag die Verwaltung den Beweis für die Zustellung der Verfügung nicht durch den blossen Hinweis auf den üblichen administrativen Ablauf zu erbringen. Wird die Tatsache oder das Datum der Zustellung uneingeschriebener Sendungen bestritten, muss daher im Zweifel auf die Darstellung des Empfängers abgestellt werden (vgl. Urteil des BGer 9C_432/2007 vom 6. November 2007, E. 3.2, mit Hinweisen).

4.4 Die vorliegende Verfügung datiert vom Mittwoch, 19. Juni 2013 und soll gemäss den Angaben der Steuerverwaltung am selben Tag mit B-Post an den Beschwerdeführer versandt worden sein. Für die Behauptung, dass die Verfügung in der Tat am 19. Juni 2013 versandt worden ist, kann die Steuerverwaltung indes keine Beweise anführen. Wann die Sendung beim Beschwerdeführer eingegangen ist, lässt sich ebenso nicht eruieren. Weil die Steuerverwaltung – wie unter E. 4.3 hiavor erläutert – die Beweislast für die Zustellung trägt und das Datum der Zustellung der uneingeschriebenen Sendung vom Beschwerdeführer bestritten wird, ist auf die Darstellung des Empfängers abzustellen. Die Steuerverwaltung hat sich weder beim Beschwerdeführer nach dem effektiven Zustellungsdatum der Verfügung erkundigt, noch hat sie aufgrund weiterer Indizien oder gestützt auf die Gesamtumstände (z.B. Zahlung der Steuerrechnung,

Korrespondenz mit dem Beschwerdeführer, Zeugenaussagen) den Nachweis erbracht, wann die Verfügung eröffnet worden ist. Sie ist vielmehr davon ausgegangen, die Verfügung sei spätestens vier Arbeitstage nach dem behaupteten Versand in den Hoheitsbereich des Pflichtigen gelangt. Dem kann nicht gefolgt werden. Der in den Akten befindlichen E-Mail des Beschwerdeführers an die Steuerverwaltung vom 29. Juli 2013 lässt sich jedoch entnehmen, dass der Beschwerdeführer die Verfügung spätestens am 29. Juli 2013 zur Kenntnis genommen hat. Aus der E-Mail vom 21. Juli 2014 geht zudem hervor, dass er die Post (und damit auch die Verfügung) bereits am Samstag, 27. Juli 2013 zur Kenntnis genommen hat. Damit ist – der Darstellung des Beschwerdeführers entsprechend – von einer Zustellung der Verfügung am 26. Juli 2013 auszugehen.

4.5 Der Steuerverwaltung ist somit kein genügender Beweis gelungen, dass die Verfügung in einem Zeitpunkt zugestellt wurde, gemäss welchem die Einreichung der Einsprache des Beschwerdeführers vom 13. August 2013 als verspätet erscheint (vgl. dazu auch Entscheid des Kantonsgerichts vom 13. Juni 2012 in: Basellandschaftliche Steuerpraxis [BStPr] 3/2012, S. 101ff.). Die Einsprache vom 13. August 2013 ist somit fristgerecht erfolgt.

5. An diesem Ergebnis vermag auch die von den Beschwerdegegnern vorgebrachte Anerkennung der verspäteten Einreichung der Einsprache durch den Beschwerdeführer nichts zu ändern. Der schriftlichen Einsprache vom 13. August 2013, sowie aus den Schreiben vom 3. Oktober 2013 und 26. November 2013 kann zwar entnommen werden, dass der Beschwerdeführer damals selbst noch davon ausging, die Einsprachefrist nicht eingehalten zu haben; dies lässt sich jedoch dadurch erklären, dass die Steuerbehörden dem Steuerpflichtigen fälschlicherweise erläutert haben, die Verfügung gelte spätestens vier Arbeitstage nach dem behaupteten Versand als zugestellt.

6. Die Steuerverwaltung ist somit zu Unrecht nicht auf die Einsprache vom 13. August 2013 eingetreten. Ebenso hat das Steuergericht den Rekurs vom 26. November 2013 zu Unrecht abgewiesen, weshalb die Beschwerde gutzuheissen, der Entscheid des Steuergerichts aufzuheben und die Angelegenheit zur materiellen Beurteilung an die Steuerverwaltung zurückzuweisen ist.

7. Bezüglich der Kosten des vorinstanzlichen Verfahrens ist festzuhalten, dass der Entscheid des Steuergerichts, vom 14. Februar 2014 mit Gutheissung der Beschwerde durch das Kantonsgericht aufgehoben wird. Dem Staat können keine Kosten auferlegt werden. Der Beschwerdeführer war vor dem Steuergericht nicht anwaltlich vertreten und es ist ihm lediglich ein allfällig geleisteter Kostenvorschuss durch die Vorinstanz zurückzuerstatten.

8. Es bleibt über die Kosten des Verfahrens vor dem Kantonsgericht, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht, zu entscheiden.

8.1 Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren und die Beweiskosten und werden in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO). Den

Vorinstanzen werden unter Vorbehalt von § 20 Abs. 4 VPO keine Verfahrenskosten auferlegt. Vorliegend unterliegen die Steuerverwaltung und das Steuergericht, weshalb keine Verfahrenskosten erhoben werden.

8.2 Gemäss § 21 Abs. 3 VPO kann bei Beschwerden in Steuersachen der ganz oder teilweise obsiegenden Partei für den Beizug eines Vertreters bzw. einer Vertreterin eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Mit Schreiben vom 23. Juni 2014 reichte der Vertreter des Beschwerdeführers seine Kostennote in der Höhe von Fr. 1'577.65 (inkl. Auslagen und Mehrwertsteuer von Fr. 116.85) ein. Die eingereichte Kostennote erscheint angemessen, weshalb dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 1'577.65 zulasten der Steuerverwaltung zuzusprechen ist.

Demgemäss wird **e r k a n n t** :

- ://:
1. In Gutheissung der Beschwerde wird der Entscheid des Steuer- und Enteignungsgerichts des Kantons Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht, vom 14. Februar 2014 aufgehoben und die Angelegenheit zur materiellen Beurteilung an die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft zurückgewiesen.
 2. Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- wird dem Beschwerdeführer zurückerstattet.
 3. Die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft hat dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung in der Höhe von gesamthaft Fr. 1'577.65 (inkl. Auslagen und 8 % MwSt.) auszurichten.

Vizepräsident

Gerichtsschreiberin i.V.