



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

vom 19. Oktober 2016 (810 16 230)

Steuern und Kausalabgaben

Grundstückgewinnsteuer / Wiederherstellung der Frist

Besetzung Abteilungs-Vizepräsident Beat Walther, Kantonsrichter Markus
Clausen, Jgnaz Jermann, Niklaus Ruckstuhl, Edgar Schürmann,
Gerichtsschreiber Martin Michel

Beteiligte **A.**____, Beschwerdeführer

gegen

**Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft
(Abteilung Steuergericht), Beschwerdegegner**

**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft,
Beschwerdegegnerin**

Betreff Grundstückgewinnsteuer
(Entscheid der Abteilung Steuergericht vom 24. Juni 2016)

A. Im Jahr 2008 kaufte A.____ die Liegenschaft Parzelle Nr. 1550 in B.____ für Fr. 710'299.-- (inkl. Erwerbsunkosten). Am 29. Januar 2015 veräusserte er dieselbe Liegenschaft zum Preis von Fr. 1'300'000.--.

B. Aufgrund dieses Verkaufs veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft A.____ am 7. Juli 2015 zu einer Grundstückgewinnsteuer von Fr. 147'425.--, d.h. 25 Prozent eines steuerbaren Grundstückgewinns von Fr. 589'701.--.

C. Die von A.____ dagegen erhobene Einsprache hiess die Steuerverwaltung mit Entscheidung vom 14. April 2016 teilweise gut und korrigierte den steuerbaren Grundstückgewinn auf Fr. 143'419.70, was zu einem Steuerbetrag von Fr. 48'354.-- führte. Dabei berücksichtigte die Steuerverwaltung zusätzlich geltend gemachte wertvermehrnde Aufwendungen sowie eine Verkaufsprovision als Gestehungskosten. Unberücksichtigt geblieben sind hingegen insbesondere geltend gemachte Kosten für den Kauf einer anderen Liegenschaft in der Höhe von Fr. 185'000.--.

D. Gegen diesen Einspracheentscheid erhob A.____ am 13. Mai 2016 Rekurs beim Steuer- und Enteignungsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht (Steuergericht) mit dem Hinweis, er erhebe den Rekurs zur Einhaltung der Frist. In der Begründung brachte er vor, die Eingabe an die Steuerverwaltung sei unvollständig gewesen und er werde Belege nachreichen.

E. Mit Schreiben vom 26. Mai 2016 wies das Steuergericht A.____ darauf hin, dass die Rekurseingabe den formellen Anforderungen nicht entspreche und setzte ihm eine Frist für die Einreichung einer verbesserten Rekurseingabe bis zum 13. Juni 2016, verbunden mit der Androhung, nach unbenütztem Ablauf dieser Frist werde auf die Eingabe nicht eingetreten.

F. Nachdem A.____ seine Eingabe innert der gesetzten Frist nicht verbessert hatte, trat das Steuergericht mit Urteil vom 24. Juni 2016 androhungsgemäss auf den Rekurs nicht ein.

G. Dagegen erhob A.____ mit Eingabe vom 16. Juli 2016 Beschwerde beim Kantonsgericht, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht), mit dem Begehren um Berücksichtigung von ergänzenden Unterlagen.

H. Mit Vernehmlassung vom 7. September 2016 schloss das Steuergericht auf Abweisung der Beschwerde. Die Steuerverwaltung beantragte in ihrer Vernehmlassung 23. August 2016 auf die Beschwerde nicht einzutreten bzw. die Beschwerde abzuweisen.

Das Kantonsgericht zieht **in Erwägung**:

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. Da alle formellen Voraussetzungen gemäss §§ 43 ff. VPO erfüllt sind, ist auf die verwaltungsgerichtliche Beschwerde einzutreten.

2. Die vorliegende Beschwerde richtet sich gegen einen Nichteintretensentscheid des Steuergerichts. Da die Vorinstanz keine materielle Prüfung vorgenommen hat, ist alleiniger Verfahrensgegenstand, ob sie zu Recht nicht auf den Rekurs eingetreten ist. Trifft dies zu, so hat es bei diesem Nichteintretensentscheid sein Bewenden. Trifft dies nicht zu, ist der Entscheid grundsätzlich aufzuheben und die Sache an die Vorinstanz zur materiellen Prüfung zurückzuweisen (BGE 135 II 38 E. 1.2; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER/MARTIN BERTSCHI, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3. Auflage, Zürich 2013, Rz. 695 mit weiteren Hinweisen).

3.1 Das Steuergericht hatte gemäss § 16 Abs. 2 VPO von Amtes wegen zu prüfen, ob auf das Rechtsmittel eingetreten werden kann. Damit eine Rechtsmittelinstanz auf ein Rechtsmittel eintritt und dieses materiell behandelt, müssen die Prozessvoraussetzungen gegeben sein. Diese umschreiben die Erfordernisse, die erfüllt sein müssen, damit ein Begehren in einem Verfahren vor einer bestimmten Behörde materiell behandelt werden kann (vgl. RENÉ RHINOW/HEINRICH KOLLER/CHRISTINA KISS/DANIELA TURNHERR/DENISE BRÜHL-MOSER, *Öffentliches Prozessrecht*, 3. Auflage, Basel 2014, Rz. 1035 ff.). Gemäss § 124 Abs. 3 StG sind die Begehren, die Begründung und die Angabe der erforderlichen Beweismittel Prozessvoraussetzungen des Rekurses beim Steuergericht (THOMAS ZIEGLER, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], *Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft*, Basel 2004, § 124 N 19). An die Begründung des Rekurses werden jedoch praxisgemäss keine hohen Anforderungen gestellt. Eine ausreichende Begründung liegt bereits vor, wenn sie wenigstens im Ansatz vorhanden ist (vgl. allgemein dazu Urteil des Verwaltungsgerichts Bern vom 24. März 2006, *Bernische Verwaltungsrechtsprechung [BVR] 2006 S. 473 f.*; MARKUS BERGER, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [Hrsg.], *Kommentar zum Aargauer Steuergesetz*, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 196 N 20).

3.2 Der Beschwerdeführer erhob mit Eingabe vom 13. Mai 2016 Rekurs beim Steuergericht. Darin führte er einzig aus, die Eingabe erfolge zur Fristwahrung und die Eingabe an die Steuerverwaltung sei unvollständig gewesen. Er werde zudem noch Belege nachreichen. Der Beschwerdeführer hat sich in dieser Eingabe an das Steuergericht in keiner Weise mit der Argumentation im angefochtenen Entscheid der Steuerverwaltung auseinandergesetzt, was den Begründungsanforderungen an einen Rekurs nicht genügt. Demgemäss ist nicht zu beanstanden, dass das Steuergericht die Prozessvoraussetzungen als nicht erfüllt erachtete und dem Beschwerdeführer eine Nachfrist zur Verbesserung des Rekurses mit dem Hinweis auf die erforderlichen Prozessvoraussetzungen und die Rechtsfolgen bei Säumnis setzte. Trotz dieses Hinweises hat der Beschwerdeführer im vorinstanzlichen Verfahren auch innert der gesetzten Nachfrist weder eine Begründung noch die von ihm selbst angekündigten Beweismittel bzw. Belege eingereicht. Daher ist das Steuergericht androhungsgemäss auf den Rekurs nicht eingetreten.

4.1 In der Beschwerdebegründung vor Kantonsgericht macht der Beschwerdeführer nun geltend, er habe die Frist beim Steuergericht nicht einhalten können, weil diverse Unterlagen in der Rechtsangelegenheit wegen ungetreuer Geschäftsführung gegen den damaligen Treuhänder verwendet worden seien und erst nach wiederholtem Insistieren vorgelegen hätten. Diesen Ausführungen des Beschwerdeführers kann sinngemäss ein Antrag auf Wiederherstellung der Frist entnommen werden.

4.2 Über das Gesuch um Wiederherstellung entscheidet die Behörde, bei welcher die Säumnis eingetreten ist. Die Vorinstanz hat indes – weil der Rekurrent auf die Nachfrist nicht reagiert hatte – diesen nicht aufgefordert, zu einer allfälligen Fristwiederherstellung Stellung zu nehmen. Folglich hat es die Voraussetzungen für eine Fristwiederherstellung im angefochtenen Entscheid nicht speziell geprüft. Vorliegend kann von einer Rückweisung zur Behandlung des Fristwiederherstellungsgesuchs jedoch abgesehen werden, zumal der angefochtene Entscheid vom Kantonsgericht vollständig überprüft werden kann und da eine Rückweisung zum Entscheid über das Fristwiederherstellungsgesuch zu einem formalistischen Leerlauf und zu unnötigen Verzögerungen führen würde (vgl. BGE 133 I 201, E. 2.2).

4.3 Gemäss § 23 VPO gelten für die Wiederherstellung von Fristen sinngemäss die Bestimmungen des Verwaltungsverfahrensgesetzes Basel-Landschaft (VwVG BL) vom 13. Juni 1988. Nach § 5 Abs. 5 VwVG BL kann eine Partei, die unverschuldet verhindert gewesen ist, fristgemäss zu handeln, innert 10 Tagen seit Wegfall des Hindernisses die Wiederherstellung der Frist verlangen. Eine Wiederherstellung der Frist fällt somit nur dann in Betracht, wenn das Fristversäumnis auf unabwendbare, unverschuldete Hindernisse zurückzuführen ist. Entscheidend ist dabei, dass der Grund den Pflichtigen objektiv daran gehindert hat, die Frist einzuhalten, und dieser nicht in der Lage gewesen ist, die nötigen Schritte zur Fristwahrung rechtzeitig vorzunehmen (vgl. dazu MARTIN ZWEIFEL in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Teil I/Band 2b, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 2. Auflage, Basel 2008, Art. 133 DBG N 19). In Frage kommen Fälle plötzlicher schwerer Krankheit des Betroffenen, pflichtwidriges Verhalten der Post, Epidemien oder Katastrophenfälle, während blosser Ferienabwesenheit oder Arbeitsüberlastung nicht genügen (KÖLZ/HÄNER/BERTSCHI, a.a.O., Rz. 587). Nicht als Fristwiederherstellungsgründe gelten weiter Rückstand in der Buchführung sowie fehlende oder beschlagnahmte Unterlagen (vgl. MARTIN SCHADE, in Klöti-Weber/Siegrist/Weber [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 187 N 22 mit Verweis auf die Rechtsprechung).

4.4 Die Wiederherstellungsgründe sind von der pflichtigen Person zu substantiieren und zu beweisen (ZWEIFEL, a.a.O., Art. 133 DBG N 21). Nach der Praxis und Rechtsprechung ist bei der Beurteilung der Fristwiederherstellungsgründe grundsätzlich ein strenger Massstab anzulegen, d.h. es sind hohe Anforderungen an die Sorgfaltspflicht der Pflichtigen zu stellen. Der vom Beschwerdeführer im kantonsgerichtlichen Beschwerdeverfahren vorgebrachte Grund der fehlenden Unterlagen stellt grundsätzlich keinen Fristwiederherstellungsgrund dar und vermag eine Fristwiederherstellung auch sonst nicht zu rechtfertigen, zumal dieses Vorbringen in keiner Weise belegt ist. Im Übrigen ist nicht nachvollziehbar, weshalb der Beschwerdeführer aufgrund

dieses geltend gemachten Umstands nicht in der Lage gewesen sein sollte, innert der gesetzten Nachfrist eine Rekursbegründung zu verfassen und damit innert Frist gültig Rekurs zu erheben. Weitere Hinderungsgründe werden vom Beschwerdeführer nicht geltend gemacht und sind auch nicht ersichtlich. Damit fällt eine Wiederherstellung der Frist ausser Betracht und der Nichteintretensentscheid des Steuergerichts ist nicht zu beanstanden.

5. Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

6. Da der Beschwerdeführer unterliegt, hat er die Kosten des Verfahrens in der Höhe von Fr. 1'400.00 zu tragen (§ 20 Abs. 1 und 3 VPO). Die Parteikosten werden wettgeschlagen (§ 21 Abs. 3 VPO).

Demgemäss wird **erkannt**:

- ://:
1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
 2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- verrechnet.
 3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen.

Vizepräsident

Gerichtsschreiber