

# **BL\_GERICHTE 510 20 98 vom 24. März 2023**

BL Gerichte, 2023-03-24, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl\\_gerichte\\_510\\_20\\_98](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_510_20_98)

FR: BL\_GERICHTE 510 20 98 du 24 mars 2023

IT: BL\_GERICHTE 510 20 98 del 24 marzo 2023

## **Regeste**

Grundstückgewinnsteuer / Handänderungssteuer

## **Erwägungen**

### **E. 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. 10'000.-- pro Steuerjahr übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

### **E. 2**

Vorab ist deshalb zu prüfen, ob die Veranlagungsverfügungen vom 26. Februar 2019 und vom 21. März 2019 rechtsgültig zugestellt worden sind.

#### **E. 2.1**

Bevor die Streitsache materiell zu beurteilen ist, sind die grundsätzlichen Voraussetzungen, damit eine Verfügung überhaupt wirksam werden kann, zu prüfen. Die grundsätzlichsste dieser Voraussetzungen stellt die Eröffnung, die Bekanntgabe des Verfügungsinhaltes an die Verfügungsadressaten und die weiteren Betroffenen, dar. Ohne Eröffnung an diejenigen Personen, gegenüber denen die Verfügung gelten soll, erlangt die hoheitliche Willenserklärung keine Wirksamkeit. Die nicht eröffnete Verfügung vermag denn auch keine Rechtswirkung zu entfalten. 1 Gemäss Art. 41 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) sind Veranlagungsverfügungen dem Steuerpflichtigen schriftlich zu eröffnen. Der Beweis der Eröffnung, insbesondere der Zustellung einer Verfügung und deren Zeitpunkt obliegt der Behörde.

#### **E. 2.2**

Die Eröffnung von amtlichen Verfügungen oder gerichtlichen Entscheiden ins Ausland unterliegt besonderen Regeln, da sie einen hoheitlichen Akt darstellt, dessen Ausführung in der Regel aufgrund des Prinzips der Souveränität der Staaten ausschliesslich den territorial zuständigen, d.h. inländischen Behörden zusteht.

#### **E. 2.3**

Ist die individuelle Eröffnung von Verfügungen und Entscheiden aus tatsächlichen oder rechtlichen Gründen nicht möglich, so kann deren Eröffnung rechtswirksam durch Publikation im kantonalen Amtsblatt erfolgen, sofern eine gesetzliche Grundlage dafür

besteht. Faktisch unmöglich ist die Zustellung, wenn der Aufenthalt des Steuerpflichtigen unbekannt ist. Rechtlich unmöglich ist sie, wenn sich der Steuerpflichtige im Ausland aufhält, ohne in der Schweiz einen Vertreter zu haben, da die Zustellung an den Steuerpflichtigen völkerrechtswidrig und damit einer rechtsstaatlich handelnden schweizerischen Behörde unzumutbar wäre (siehe E. 2.2.). Als völkerrechtlich zulässiger Weg stehen somit einzig die Zustellung an einen von der steuerpflichtigen Person in der Schweiz ernannten Vertreter oder die Publikation der Verfügungen oder Entscheide im kantonalen Amtsblatt zur Verfügung.

#### **E. 2.4**

Grundsätzlich liegt es im freien Ermessen der Behörde, ob sie eine Verfügung im kantonalen Amtsblatt veröffentlichen will. Da diese ihr Ermessen pflichtgemäss zu betätigen hat, muss sie insbesondere das Verhältnismässigkeitsgebot beachten.

#### **E. 2.5**

Im vorliegenden Fall hat die Steuerverwaltung die gegenüber dem Rekurrenten ergangenen Veranlagungsverfügungen im Amtsblatt des Kantons Basel-Landschaft vom 2. April 2020 publiziert. An der heutigen Verhandlung zeigte sich wiederum unmissverständlich, dass davon auszugehen ist, dass die Steuerverwaltung vor Publikation im Amtsblatt keinerlei Bemühungen vorgenommen hat, die den Verbleib des Rekurrenten nachzuweisen vermögen. Solche zumutbaren Bemühungen können eine einfache telefonische Abklärung und eine entsprechende Aktennotiz oder die Aufbewahrung einer Briefrücksendung sein. Den Akten konnte jedenfalls nichts Entsprechendes entnommen werden, wobei auch der Vertreter der Steuerverwaltung keine entsprechend Aktivität benennen konnte. Aus der mangelhaften Eröffnung der Verfügung darf dem Adressaten indessen kein Nachteil erwachsen. Leitidee der öffentlichen Bekanntmachung bildet die Fiktion, dass die Veröffentlichung in einem amtlichen Blatt Kenntnisnahme durch den Adressaten bewirkt. Diese öffentliche Zugänglichmachung bleibt aber ein Notbehelf, und Annahme tatsächlicher Kenntnisnahme durch den Adressaten selbst oder eine andere Person, die ihn auf das Vorhandensein der Verfügung hinweist, dürfte in vielen Fällen bloss theoretischer Natur sein.

#### **E. 4**

Grundsätzlich hat die Zustellung von Verfügungen ins Ausland deshalb auf dem diplomatischen oder konsularischen Weg zu erfolgen.

##### **E. 4.1**

Somit wird der Rekurs im Sinne der Erwägungen gutgeheissen und die Angelegenheit an die Steuerverwaltung zur Neuveranlagung zurückgewiesen, insbesondere unter korrekter Berücksichtigung des Veräusserungspreises der Liegenschaft und des Verkehrswerts vor 20 Jahren, unter Zugrundelegung der korrekten Brandlagerschätzung der Liegenschaft Nr. xx, GB C. , der nur einmaligen Berücksichtigung der korrekten Quote des Stockwerkeigentumsanteils von 110/1000, von Baunebenkosten von 15 % des Zustandswerts und einer korrekten Indexierung.

##### **E. 4.2**

Die Verfahrenskosten werden in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt.

### **E. 4.3**

Nach § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 1 VPO kann bei Rekursen in Steuersachen der ganz oder teilweise obsiegenden Partei für den Beizug eines Anwaltes eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden. In der heutigen Verhandlung macht der Vertreter des Rekurrenten eine Parteientschädigung von Fr. 2'854.15 geltend, welche sich aus einem Honorar von 6,25 Stunden à Fr. 380.--, von 0,15 Stunden à Fr. 240.-- und von 2,0 Stunden à Fr. 180.-- zzgl. eine Kleinspesenpauschale von Fr. 83.15 (3 %) zusammensetzt. Diese Berechnung kann nicht unbesehen übernommen werden: Der gerichtlich anerkannte Stundensatz für Anwälte beträgt Fr. 250.--.

### **E. 5**

Von dieser Regel kann nur abgewichen werden, wenn ein Staatsvertrag dies ausdrücklich vorsieht, da die direkte postalische Zustellung von Verfügungen oder Entscheiden an Parteien mit Domizil im Ausland ohne Zustimmung des fremden Staates aus oben dargelegten Gründen völkerrechtswidrig ist.

### **E. 6**

Im Gegensatz zu den Bereichen Straf- und Zivilrecht, in denen die Schweiz mit anderen Staaten diverse Übereinkommen bezüglich der Zustellung gerichtlicher Akten abgeschlossen hat, bestehen im Bereich des Steuerrechts keine entsprechenden Bestimmungen, weder in den Doppelbesteuerungsabkommen noch in sonstigen steuerrechtsrelevanten Staatsverträgen. Aus diesem Grund ist in Steuersachen auch eine Zustellung auf dem Rechtshilfeweg nicht möglich.

### **E. 7**

Gemäss Völkergewohnheitsrecht zulässig und von den meisten Staaten geduldet ist lediglich die postalische Zustellung steueramtlicher Mitteilungen informativen Charakters, die sich rechtlich im fremden Staat nicht auswirken.

### **E. 8**

Erfolgt die Zustellung eines Hoheitsaktes im Ausland ohne Einwilligung oder Vermittlung des fremden Staates, ist sie nichtig.

### **E. 9**

Die Verletzung des Prinzips der Souveränität der Staaten als zwingende Norm des Völkerrechts ist als so gravierend zu werten, dass allein die Ungültigkeit die angemessene Rechtsfolge sein kann. Demnach ist die Zustellung einer Verfügung ins Ausland schlechthin nichtig, d.h. sie entfalten keinerlei Rechtswirkungen. Die Zustellung von Verfügungen und Entscheiden in Steuersachen an Adressaten im Ausland sind somit grundsätzlich nichtig.

### **E. 12**

Deshalb ist es der Behörde zuzumuten, minimale Nachforschungen nach dem Aufenthalt des Steuerpflichtigen (z.B. im Einwohnerregister seines bisherigen Wohnortes) anzustellen, da mit der Veröffentlichung von Verfügungen und Entscheiden im kantonalen Amtsblatt eine Ausnahme vom Steuergeheimnis gemacht wird. Dennoch ist die Schweigepflicht so weit als möglich zu wahren. Folglich ist mit Bezug auf den Inhalt der Veröffentlichung nur dasjenige bekannt zu geben, was notwendig ist.

### **E. 13**

Keiner individuellen Mitteilung bedarf eine Frist, wenn die Voraussetzungen der amtlichen Publikation gegeben sind. Die Publikation in einem amtlichen Blatt ist gegenüber einer Partei möglich, die trotz zumutbaren Adress- bzw. Aufenthaltsnachforschungen unbekanntes Aufenthaltsort hat und keinen erreichbaren Vertreter hat, gegenüber einer Partei, die sich im Ausland aufhält und keinen erreichbaren Vertreter hat, wenn die Zustellung an ihrem Aufenthaltsort unmöglich ist oder wenn die Partei kein Zustelldomizil in der Schweiz bezeichnet hat («Ersatzzustellung»). Damit obliegt es der Steuerbehörde den Nachweis für die Vornahme zumutbarer Adress- bzw. Aufenthaltsnachforschungen zu erbringen resp. zu belegen. Misslingt dieser Nachweis, trägt die Steuerverwaltung die Folgen der Beweislosigkeit.

### **E. 14**

Erfolgt die öffentliche Bekanntmachung zu Recht, so ist als Folge «dem Adressaten der Einwand, er habe keine Kenntnis erhalten, verwehrt». Da die Steuerverwaltung den Nachweis der geforderten zumutbarer Adress- bzw. Aufenthaltsnachforschungen vor Publikation der Veranlagungsverfügungen nicht erbringen kann, hat die Bekanntmachung der Verfügungen als nicht ordnungsgemäss erfolgt zu gelten. Ohne ordnungsgemässe Eröffnung an den Adressaten, erlangt die hoheitliche Willenserklärung keine Wirksamkeit und die nicht eröffnete Verfügung vermag somit keine Rechtswirkung zu entfalten. Bereits jetzt kann festgestellt werden, dass der Rekurs gutzuheissen und die Angelegenheit zur Neuveranlagung und korrekten Eröffnung an die Steuerverwaltung zurückzuweisen ist. 3. Überdies ist festzustellen, dass im vorliegenden Fall zwei verschiedene Steuerarten streitbetroffen sind, nämlich die Handänderungssteuer und die Grundstückgewinnsteuer, welche zwar mit zwei unterschiedlichen Veranlagungsverfügungen (Veranlagungsverfügungen vom 26. Februar 2019 und vom 21. März 2019) festgesetzt wurden. Die mit Eingabe vom 6. Juli 2020 dagegen erhobene Einsprache wurde hingegen in nur einem einzigen Einspracheentscheid behandelt. Aufgrund der Tatsache, dass zwei verschiedene Steuerarten betroffen sind, hätten zwei formell getrennte Einspracheentscheide eröffnet oder zumindest eine klare Trennung der beiden Steuerarten resp. eine klare Unterscheidung der jeweiligen steuerlichen Auswirkungen in Begründung und Dispositiv vorgenommen werden müssen, was jedoch nicht geschehen ist. Es ist deshalb fraglich, ob es dem Rekurrent anhand der mangelhaften Begründung, welche vorwiegend die irrelevante Eintretensfrage beim Revisionsgesuchen gemäss § 132 StG behandelt und des Dispositivs des Einspracheentscheides möglich gewesen ist, sich in voller Kenntnis der Umstände über die Tragweite des Entscheids eines Weiterzugs ein Bild zu machen.

### **E. 15**

Die Frage, ob der Grundsatz des rechtlichen Gehörs als verletzt zu gelten hat, kann aber nach dem oben Ausgeführten offenbleiben.

### **E. 16**

4.

### **E. 17**

Eine Rückweisung entspricht prozessual einem vollen Obsiegen,

### **E. 18**

dementsprechend sind die vorliegenden Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 2'000.-- der Steuerverwaltung aufzuerlegen.

#### **E. 19**

Im vorliegenden Fall rechtfertigt es sich, vom praxisgemäss tieferen Stundensatz bei unentgeltlicher Prozessführung von Fr. 200.-- auszugehen, da bei unentgeltlicher Prozessführung kein Inkassorisiko des Vertreters vorhanden ist. Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die Rechtsschriften vom Rekurrenten selbst verfasst und eingereicht wurden, sodass der Vertreter lediglich die Vertretung vor den Schranken des Gerichts wahrzunehmen hatte, ist der zeitliche Aufwand ermessensweise auf 4,0 Stunden festzusetzen. Mit der Anwendung des Stundenansatzes von Fr. 200.-- rechtfertigt sich deshalb eine Parteientschädigung von Fr. 800.--. Entsprechend ist dem Rekurrenten ein Honorar von Fr. 800.-- bzw. eine Parteientschädigung von Fr. 824.-- (inkl. einer Kleinspesenpauschale von 3 % resp. Fr. 24.--) für das vorliegende Verfahren zuzusprechen. wird erkannt:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.