



**Entscheid vom 20. März 2015 (510 14 61/510 14 67)**

---

**Grundstückgewinnsteuer (Revisionsbegehren Entscheid 510 12 98)**

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichterin M. Elbert, Steuer-  
richter Dr. P. Leumann, P. Salathe, M. Zeller, Gerichtsschreiberin i.V. S.  
Affolter

Parteien **A.**\_\_\_\_\_

**Rekurrent**

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft**, Rheinstrasse 33,  
4410 Liestal,

**Rekursgegnerin**

betreffend **Grundstückgewinnsteuer (Revisionsbegehren Entscheid 510 12  
98)**

## **Sachverhalt:**

1. Mit Verfügung Nr. 11/2521 vom 10. Mai 2012 veranlagte die Steuerverwaltung den Pflichtigen zur Zahlung einer Grundstückgewinnsteuer von Fr. 30'561.--.
2. Nach Abschluss des erstinstanzlichen Rechtsmittelverfahrens wurde der Pflichtige infolge des Entscheids des Steuergerichts vom 26. April 2013, 510 12 98 (nachfolgend: Steuergerichtsentscheid Nr. 510 12 98) mit rektifizierter Verfügung Nr. 11/2521 vom 21. August 2013 durch die Steuerverwaltung zur Zahlung einer Grundstückgewinnsteuer von Fr. 23'302.-- veranlagt.
3. Mit Schreiben vom 8. August 2014 reichte der Pflichtige ein Gesuch um Wiedererwägung der Verfügung Nr. 11/2521 ein, welches die Steuerverwaltung als Revisionsgesuch entgegennahm.
4. Mit Revisions-Entscheid vom 27. August 2014 trat die Steuerverwaltung auf das sinn gemässe Revisionsgesuch vom 8. August 2014 nicht ein.
5. Gleichzeitig und mit Schreiben vom 27. August 2014 beantragte der Pflichtige beim Steuergericht sinngemäss die Revision des Steuergerichtsentscheids Nr. 510 12 98.
6. Mit Schreiben vom 12. September 2014 erhob der Pflichtige gegen den Revisions-Entscheid der Steuerverwaltung vom 27. August 2014 Rekurs.
7. Mit Schreiben vom 12. Oktober 2014 betreffend Revision des Steuergerichtsentscheids Nr. 510 12 98 beantragte der Pflichtige beim Steuergericht, es sei keine Grundstückgewinnsteuer zu erheben und die pfandrechtliche Sicherung unter o/e Kostenfolge aufzuheben. Mit Schreiben vom 15. Oktober 2014 an das Steuergericht betreffend den Revisions-Entscheid der Steuerverwaltung vom 27. August 2014 stellte der Pflichtige den Antrag auf Guttheissung

aller Rekursbegehren und Anträge, auf Rückerstattung der bisherigen Kosten sowie auf Entrichtung einer angemessenen Entschädigung.

8. Mit inhaltlich identischen Vernehmlassungen vom 16. Oktober 2014 betreffend einerseits den Rekurs des Pflichtigen vom 12. September 2014 gegen den Revisions-Entscheid der Steuerverwaltung vom 27. August 2014 und andererseits das Revisionsgesuch des Pflichtigen vom 27. August 2014 gegen den Steuergerichtsentscheid Nr. 510 12 98 beantragte die Steuerverwaltung, auf die Revisionsgesuche nicht einzutreten.

9. Anlässlich der heutigen Verhandlung stellte die Steuerverwaltung den Antrag auf Zusammenlegung der beiden laufenden Verfahren Nr. 510 14 61 betreffend das Revisionsgesuch des Pflichtigen vom 27. August 2014 gegen den Steuergerichtsentscheid Nr. 510 12 98 und Nr. 510 14 67 betreffend den Revisions-Entscheid der Steuerverwaltung vom 27. August 2014.

#### **Das Steuergericht zieht in Erwägung:**

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 3 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- pro Steuerjahr übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt.

2. Es ist festzustellen, dass einerseits der Rekurs gegen den Revisions-Entscheid der Steuerverwaltung vom 27. August 2014 und andererseits das Revisionsbegehren gegen den Steuergerichtsentscheid Nr. 510 12 98 hängig sind.

Es stellt sich die Frage, ob dem Antrag der Steuerverwaltung, die Verfahren zu vereinigen, stattgegeben werden kann.

a) Betreffen nach § 7a Abs. 1 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung vom 16.12.1993 (Verwaltungsprozessordnung, VPO) getrennt eingereichte Beschwerden und Klagen den gleichen Gegenstand, so kann die präsidierende Person die Verfahren vereinigen. Die Vereinigung dient der Prozessökonomie (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 1C\_13/2012 vom 24. Mai 2012, E. 1.1; Rhinow/Koller/Kiss/Thurnheer/Brühl-Moser, Öffentliches Prozessrecht, 3. Aufl. Basel 2014, Rz. 1034). Dieser Grundsatz verlangt, auf einem möglichst einfachen, zweckmässigen, zeit- und kostensparenden Weg zu einem Verfahrensabschluss zu gelangen (vgl. Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl. Bern 1983, S. 68). Eine Verfahrensvereinigung rechtfertigt sich insbesondere, wenn sich Beschwerden gegen denselben Entscheid richten, den gleichen Sachverhalt betreffen und sich die gleichen Rechtsfragen stellen (vgl. BGE 131 V 222, E. 1; BGE 123 V 214, E. 1; BGE 120 V 463, E. 1; BGE 113 Ia 390, E. 1). Die Anfechtung in einem gemeinsamen Verfahren ist beispielsweise zuzulassen, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen (vgl. Entscheid des Bundesverwaltungsgericht [BVGE] vom 25. August 2010, Abteilung I, A-633/2010, E. 1.2.1) oder Beschwerden denselben Sachverhalt betreffen und inhaltlich gleich lauten (BGE 122 II 367, E. 1a). Richten sich Eingaben eines Beschwerdeführers gegen zwei verschiedene Entscheide, kann eine Verfahrensvereinigung trotzdem gerechtfertigt sein, wenn diese Eingaben in einem engen sachlichen und prozessualen Zusammenhang stehen (vgl. BGE 2A\_48/2006 vom 3. November 2006, E. 1).

b) Einerseits hat der Rekurrent den Revisions-Entscheid der Steuerverwaltung vom 27. August 2014 beim Steuergericht mit Rekurs vom 12. September 2014 angefochten und stellte in seiner Eingabe an das Steuergericht vom 15. Oktober 2015 u.a. die sinngemässen Begehren, 1. Es sei keine Grundstückgewinnsteuer zu erheben; 2. Alle bisherigen Kosten seien zurückzuerstatten und eine angemessene Entschädigung sei zuzusprechen; 3. Dem Kaufpreis von Fr. 189'000.-- sei zusätzlich der Renovationsbetrag von Fr. 199'000.-- hinzuzurechnen. Andererseits beantragte der Rekurrent beim Steuergericht mit Schreiben vom 27. August 2014 die Revision des Steuergerichtsentscheids Nr. 510 12 98 mit den sinngemässen Begehren, 1. Der Steuergerichtsentscheid sei zu revidieren; 2. Es seien keine Grundstückgewinnsteuern zu erheben; 3. Es sei die pfandrechtliche Sicherung aufzuheben; 4. Unter o/e Kostenfolge. In beiden Verfahren macht der Pflichtige im Wesentlichen geltend, bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer seien neben dem Kaufpreis von Fr. 189'000.-- Renovationskosten in Höhe von Fr. 199'000.-- zu berücksichtigen, wodurch eine Erhebung der Grundstückgewinnsteuer mangels Gewinn entfalle.

c) In seinen Eingaben stellt der Rekurrent somit sinngemäss die gleichen Anträge. Seine Begründungen decken sich weitestgehend und betreffen materiell den gleichen Sachverhalt. Die Vorbringen des Pflichtigen stehen folglich in einem engen sachlichen und prozessualen Zusammenhang, zumal es um die Beurteilung der gleichen Sachverhalts- und Rechtsfragen geht. Schliesslich beantragt der Rekurrent selbst mit Schreiben an das Steuergericht vom 15. Oktober 2014 sinngemäss die Zusammenlegung der Verfahren, indem er ausführt, es handle sich bei diesen um eine Einheit. Dient das Instrument der Verfahrensvereinigung doch der Prozessökonomie, rechtfertigt sich eine Verfahrenszusammenlegung zudem sowohl aus Gründen der Zweckmässigkeit als auch aus Zeit- und Kostengründen.

Aus den oben ausgeführten Überlegungen sind die Verfahren zu vereinigen und sind die in den durch den Pflichtigen eingereichten Eingaben gestellten Begehren in einem einzigen Entscheid zu beurteilen.

3. Geprüft wird zunächst der Rekurs vom 12. September 2014 gegen den Revisions-Entscheid der Steuerverwaltung vom 27. August 2014.

Mit dem sinngemässen Revisionsgesuch der Verfügung Nr. 11/2521 an die Steuerverwaltung führte der Pflichtige u.a. aus, aufgrund neuer Erkenntnisse sei er der Auffassung, die Berechnung der Grundstückgewinnsteuern sei falsch. Im effektiven Kaufpreis seien Renovationskosten über Fr. 124'000.-- enthalten. Die Dokumente, die dies belegen würden, seien ihm bislang vom Verkaufsunternehmen vorenthalten worden. Am 8. August 2014 werde er der Steuerverwaltung Unterlagen einreichen.

Mit Revisions-Entscheid vom 27. August 2014 trat die Steuerverwaltung auf das Revisionsgesuch nicht ein. Zur Begründung führte sie u.a. aus, die vom Pflichtigen geltend gemachten Vorbringen seien bereits im Entscheid des Steuergerichts und somit im ordentlichen Verfahren abschliessend behandelt worden. Der Pflichtige habe am 8. August 2014 keine neuen Akten oder Unterlagen eingereicht. Somit sei nicht ersichtlich, dass erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel zwischen dem Zeitpunkt der Rechtskraft des Steuergerichtsentscheids und jenem des Revisionsgesuchs entdeckt worden wären. Mangels Vorliegen eines Revisionsgrundes sei daher auf das Revisionsgesuch nicht einzutreten.

4. a) Ist die Vorinstanz wie in casu auf ein Revisionsbegehren nicht eingetreten, hat das Steuergericht praxisgemäss lediglich zu prüfen, ob dieser Nichteintretensentscheid zu

Recht erfolgt ist. Deshalb sind nur solche Rügen zu berücksichtigen, die sich auf die Eintretensfrage beziehen. Ausgeschlossen von der richterlichen Prüfung bleiben jene Rügen, welche die materielle Seite betreffen. Kommt das Gericht zum Schluss, dass auf die Einsprache hätte eingetreten werden müssen, ist der Rekurs gutzuheissen und der Fall zur materiellen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Andernfalls muss der Rekurs abgewiesen und der vorinstanzliche Entscheid bestätigt werden (vgl. Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 20. März 2015, 510 14 83; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A. Zürich 2013, § 147 N 43; StGE vom 08. November 2013, 510 2013 65; StGE vom 23. August 2013, Nr. 510 12 6; StGE vom 26. Oktober 2012, Nr. 510 11 31; StGE vom 9. März 2012, 510 11 68; StGE vom 30. Mai 2008, 510 08 17, E. 2; StGE vom 18. Januar 2008, 510 07 57, E. 2).

b) Im vorliegenden Fall ist zweifelhaft, ob die Steuerverwaltung für die Fällung eines Revisions-Entscheids überhaupt zuständig war.

c) Die Zuständigkeitsordnung gibt darüber Auskunft, wer zum Erlass einer Verfügung oder eines Rechtsmittelentscheides berechtigt ist. Sie bestimmt, womit sich eine Behörde zu befassen und womit sie sich nicht zu befassen hat (Unzuständigkeit). Diese Ordnung der Zuständigkeit wird vom Gesetz nach sachlichen, örtlichen und funktionellen Kriterien festgelegt. Die sachliche Zuständigkeit richtet sich nach der Natur des Verfahrensgegenstandes und teilt die Geschäfte innerhalb der Behörden auf, deren örtlicher Wirkungsbereich übereinstimmt und deren funktionelle Stufe die gleiche ist. Im erstinstanzlichen Verfahren gibt in der Regel das materielle Recht darüber Auskunft, welche Behörde zu verfügen hat. Die örtliche Zuständigkeit regelt die räumliche Beziehung der Verwaltungsbehörde zum Verfügungsgegenstand. Die funktionelle Zuständigkeit betrifft die Abfolge der Instanzen im Rechtsmittelverfahren (vgl. Kölz/Häner/Bertschi, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3. Aufl. Zürich 2013, Rz. 391 ff.). Das Nacheinander von Rechtspflegeinstitutionen hat seinen Sinn namentlich in der Verbesserung des Rechtsschutzes, so dass keine Durchbrechung dieser funktionellen Abfolge stattfinden darf bzw. keine Instanz ausgelassen werden darf (vgl. Rhinow/Koller/Kiss/Thurnheer/Brühl-Moser, a.a.O., Rz. 1047).

d) Gemäss Art. 132 Abs. 4 StG ist für die Behandlung des Revisionsbegehrens diejenige Behörde zuständig, welche die fragliche Verfügung oder den fraglichen Entscheid erlassen hat. Das Verfahren wird in jenem Stadium, in welchem es sich bei Fällung des zu revidierenden Entscheids befunden hatte, wieder aufgenommen. Deshalb ist für die Behandlung des

Begehrens grundsätzlich jene Instanz zuständig, die sich mit den nachgebrachten Tatsachen oder Beweismitteln, wären sie im ordentlichen Verfahren beigebracht worden, hätte auseinandersetzen müssen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 157 N 6). Das Revisionsbegehren hat deshalb keinen Devolutiveffekt (Ziegler in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, 132 N 14). In Fällen, in welchen die kantonale Verwaltungsjustizbehörde auf ein Rechtsmittel nicht eingetreten ist, bleibt die Vorinstanz zur Behandlung eines Revisionsgesuches zuständig (vgl. Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, § 26 N 57, unter Hinweis auf den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 27. November 2002, publ. in: Rechenschaftsbericht [RB] 2002 Nr. 119). Hat die Rechtsmittelinstanz aber materiell entschieden, tritt dieser Entscheid an die Stelle desjenigen der Vorinstanz und die Rechtsmittelinstanz ist für die Revision zuständig. Da die Abweisung eines Rechtsmittels dagegen Bestätigung des Entscheids der unteren Instanz bedeutet, bleibt die Unterinstanz für die Revision zuständig (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 157 N 6, unter Hinweis auf die Rechtsprechung).

e) Eine Behörde hat ihre Zuständigkeit von Amtes wegen zu prüfen (§ 130 StG i.V.m. § 2 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [Verwaltungsprozessordnung, VPO] i.V.m § 6 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensgesetzes Basel-Landschaft vom 13. Juni 1988 [VwVG BL]). Erachtet sich eine Behörde zur Behandlung einer Eingabe als unzuständig, so leitet sie diese an die zuständige Instanz weiter (§ 6 Abs. 2 VwVG BL). Diese Weiterleitungspflicht ist zudem Ausdruck eines allgemeinen Rechtsgrundsatzes (vgl. BGE 127 III 567, E. 3b). Ein bei einer unzuständigen Instanz eingeleitetes Verwaltungsverfahren soll nicht durch einen Nichteintretensentscheid erledigt werden (vgl. Kölz/Häner/Bertschi, a.a.O., Rz. 398; BGE 108 Ib 540, E. 2a, aa).

f) In casu hat das Steuergericht im Steuergerichtsentscheid Nr. 510 12 98 in der Sache materiell entschieden. Gegen dieses Urteil legte der Pflichtige kein ordentliches Rechtsmittel ein. In der Folge hat die Steuerverwaltung am 21. August 2013 eine rektifizierte Veranlagungsverfügung (ohne Rechtsmittel) erlassen. Dementsprechend ist nicht die Steuerverwaltung, sondern das Steuergericht funktionell für die Behandlung des vorliegenden Revisionsgesuches zuständig.

Es ist somit aufgrund des bisher ausgeführten festzustellen, dass die Steuerverwaltung für die Fällung eines Entscheides nicht legitimiert war. Zudem hätte sie ihre Unzuständigkeit erkennen

können und müssen und in der Folge das Gesuch des Pflichtigen an das Steuergericht weiterleiten sollen.

5. Es stellt sich im Weiteren die Frage, ob der Revisions-Entscheid der Steuerverwaltung allenfalls nichtig ist.

a) Eine Verfügung ist fehlerhaft, wenn sie inhaltlich rechtswidrig ist oder in Bezug auf ihr Zustandekommen, d.h. die Zuständigkeit und das Verfahren bei ihrer Entstehung, oder in Bezug auf ihre Form Rechtsnormen verletzt. Die Verfügung kann ursprünglich fehlerhaft sein oder nachträglich fehlerhaft werden. Die ursprünglich fehlerhafte Verfügung ist bereits bei ihrem Erlass mangelhaft, widerspricht somit schon in diesem Zeitpunkt dem objektiven Recht. Die nachträglich fehlerhafte Verfügung ist dagegen im Zeitpunkt ihres Erlasses rechtmässig. Sie wird erst infolge veränderter Tatsachen oder Rechtsgrundlagen mangelhaft (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Auflage Zürich/St. Gallen 2010, N 947 f; vgl. auch Tschannen/Zimmerli/Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, § 31 Rz. 10 ff.).

Die Folge der Fehlerhaftigkeit einer Verfügung ist Nichtigkeit oder Anfechtbarkeit. Nach der Rechtsprechung ist eine Verfügung nichtig, wenn der ihr anhaftende Mangel besonders schwer und offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und die Rechtssicherheit durch die Annahme der Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet wird (sog. Evidenztheorie). Inhaltliche Mängel haben nur in seltenen Ausnahmefällen die Nichtigkeit einer Verfügung zur Folge. Als Nichtigkeitsgründe fallen hauptsächlich funktionelle und sachliche Unzuständigkeit einer Behörde sowie schwer wiegende Verfahrensfehler in Betracht (vgl. BVGE vom 28. Mai 2013, Abteilung I, A-5410/2012, E. 4.1; BGE 1C\_270/2011 vom 29. August 2011, E. 5.1; BGE 132 II 342, E. 2.1; BGE 132 II 21, E. 3.1; BGE 129 I 361, E. 2.1; Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., N 956). Die sachliche Unzuständigkeit stellt einen Nichtigkeitsgrund dar, es sei denn, der verfügenden Behörde komme auf dem betreffenden Gebiet allgemeine Entscheidungsgewalt zu (vgl. BGE 129 V 485, E. 2.3). Dies gilt auch für die funktionelle Zuständigkeit (vgl. BGE 127 II 32, E. 3g). Entscheidet eine qualifiziert unzuständige Instanz, tritt Nichtigkeit ein (vgl. Kölz/Häner/Bertschi, a.a.O., Rz. 396).

b) Der Steuerverwaltung kommt auf dem Gebiet der Grundstückgewinnsteuer eine allgemeine Entscheidungsgewalt zu (§ 71 ff. StG, § 108 StG, § 109 StG). Zudem wiegt der Mangel im vorliegenden Fall nicht besonders schwer, da der Instanzenzug durch die Fällung eines Entscheides durch die Steuerverwaltung nicht verkürzt, sondern vielmehr erweitert wurde.



Somit ist der Revisions-Entscheid der Steuerverwaltung nicht nichtig, sondern lediglich anfechtbar.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass der Revisions-Entscheid vom 27. August 2014 von einer funktionell unzuständigen Behörde gefällt worden ist, rechtzeitig angefochten wurde und somit aufzuheben ist. Der Rekurs betreffend den Revisions-Entscheid der Steuerverwaltung vom 27. August 2014 ist gutzuheissen.

6. Es werden keine Verfahrenskosten auferlegt (§ 130 StG i.V.m. § 20 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]). Der bereits geleistete Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 800.-- wird zurückerstattet.

7. Der Beurteilung unterliegt im Weiteren das Revisionsbegehren des Pflichtigen vom 27. August 2014 gegen den Steuergerichtsentscheid Nr. 510 12 98. Die Anträge des Pflichtigen im Zusammenhang mit dem Revisionsgesuch vom 8. August 2014, welches die Steuerverwaltung an das Steuergericht hätte weiterleiten sollen (diese dazu E. 4), werden im Folgenden zusammen mit den Revisionsbegehren vom 27. August 2014 geprüft.

a) Einleitend ist anzumerken, dass auf ein Revisionsgesuch nicht eingetreten wird, wenn die formellen Voraussetzungen (z.B. Verjährung bzw. Verwirkung) nicht erfüllt sind (Klöti-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. A. Bern 2015, § 204 N 7). Auf ein Revisionsbegehren wird eingetreten und ein abweisender Entscheid gefällt, wenn sich der formrichtig geltend gemachte Revisionsgrund als nicht rechtserheblich herausstellt. Ist er rechtserheblich, wird der angefochtene rechtskräftige Entscheid aufgehoben und in der Sache neu entschieden (vgl. Rhinow/Koller/Kiss/Thurnheer/Brühl-Moser, a.a.O., Rz. 1731 f.; Kölz/Häner/Bertschi, a.a.O., Rz. 1346; BVGE vom 9. September 2009, Abteilung I, A-2541/2008, E. 4.3.6).

b) In Bezug auf die Zuständigkeit ist festzuhalten, dass das Revisionsbegehren von der Behörde zu behandeln ist, welche die in Revision gezogene Verfügung erlassen oder den Entscheid gefällt hat (Art. 132 Abs. 4 StG; vgl. Vallender in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Art. 51 StHG N 29; Zweifel/Casanova, a.a.O., § 26 N 57; siehe auch Ziffer 4.c der Erwägungen).

Das Revisionsbegehren vom 27. August 2014 richtet sich gegen den Steuergerichtsentscheid Nr. 510 12 98, womit die funktionelle Zuständigkeit des Steuergerichts gegeben ist.

c) Gemäss § 132 Abs. 1 StG kann eine rechtskräftige Veranlagung oder ein rechtskräftiger Entscheid auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (lit. a), wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausseracht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat (lit. b) oder wenn ein Verbrechen oder Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (lit. c). Eine Revision ist ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (Abs. 2). Das Revisionsbegehren muss innert 90 Tagen seit Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens jedoch innert 10 Jahren nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden (Abs. 3).

d) Mit Schreiben vom 27. August 2014 beantragte der Pflichtige beim Steuergericht sinngemäss die Revision des Steuergerichtsentscheids Nr. 510 12 98. Zur Begründung machte der Pflichtige in verschiedenen Eingaben im Wesentlichen geltend, beim Verkauf der Liegenschaft habe er keinen Gewinn erzielt, da dem Kaufpreis von Fr. 189'000.-- Renovationskosten in Höhe von Fr. 199'000.-- hinzuzurechnen seien. Dokumente, die dies belegen würden, seien ihm vorenthalten worden. Das Geschäft sei ein Betrug gewesen, auf den sowohl er als auch andere hereingefallen wären.

Mit Vernehmlassung vom 16. Oktober 2014 beantragte die Steuerverwaltung, auf das Revisionsgesuch nicht einzutreten. Zur Begründung führte sie aus, im konkreten Fall verlange der Steuerpflichtige eine nochmalige Überprüfung der Grundstückgewinnsteuer mangels Gewinnerzielung. Eine Revision sei unmöglich, wenn dabei Dinge vorgebracht würden, welche schon im ordentlichen Verfahren hätten vorgebracht werden können. Da vorliegend offensichtlich keine neuen erheblichen Beweismittel entdeckt worden seien bzw. die Verwaltung keine Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt gewesen seien oder bekannt gewesen sein müssten, ausser Acht gelassen habe und auch Anhaltspunkte, die auf ein Verbrechen oder Vergehen, die den Entscheid beeinflusst hätten, fehlten, sei eine Revision im hier vorliegenden Fall ausgeschlossen.

e) Revisionsfähig ist gemäss § 132 Abs. 1 StG ein rechtskräftiger Entscheid. Die Revision erlaubt die Behebung gravierender Entscheidfindungsmängel in den Fällen, in wel-

chen eine Anfechtung mit einem ordentlichen Rechtsmittel nicht mehr möglich ist (vgl. Ziegler, a.a.O., 132 N 16). Die Frist zum Weiterzug eines Rechtsmittelentscheides muss verstrichen sein (Vallender, a.a.O., Art. 51 StHG N 7).

Im vorliegenden Fall wurde der Steuergerichtsentscheid Nr. 510 12 98 vom 26. April 2013 dem Rekurrenten am 19. Juli 2013 eröffnet. Die 30-tägige Rechtsmittelfrist für die Beschwerde an das Kantonsgericht gemäss § 131 Abs. 1 StG ist unbenutzt abgelaufen und der Entscheid damit in Rechtskraft erwachsen. Ein revisionsfähiges Anfechtungsobjekt liegt somit vor.

f) Das Revisionsbegehren muss innert 90 Tagen (relative Revisionsfrist) seit Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens jedoch innert 10 Jahren (absolute Revisionsfrist) nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden (vgl. § 132 Abs. 3 StG). Bei beiden Revisionsfristen handelt es sich um gesetzliche Fristen, die grundsätzlich nicht erstreckt werden können und deshalb als Verwirkungsfristen zu qualifizieren sind. Die Einhaltung der Fristen als formelle Verfahrensvoraussetzung ist durch die Revisionsbehörde von Amtes wegen zu prüfen (vgl. Ziegler, a.a.O., 132 N 22). Der angerufene Revisionsgrund gilt dabei nicht erst als entdeckt bzw. bekannt, wenn er zweifelsfrei bewiesen werden kann. Die Frist beginnt vielmehr bereits dann zu laufen, wenn ein auf sicheren Grundlagen basierendes "Wissen" um den Revisionsgrund vorhanden ist. Die Revisionspartei muss dabei mehr als über blosser Vermutungen oder Gerüchte verfügen, damit die Frist in Gang gesetzt wird, das heisst, die Partei muss aufgrund der verfügbaren Kenntnisse insgesamt in der Lage sein, die Revision mit begründeter Aussicht auf Erfolg geltend zu machen und zu begründen (Ziegler, a.a.O., 132 N 23; Zweifel/Casanova, a.a.O., § 156 N 3; StGE vom 27. Mai 2011, 510 11 1, E. 4.b). Für den Beweis der Fristwahrung gelten mangels eigener Anordnungen in § 132 StG die allgemeinen Regeln (Ziegler, a.a.O., 132 N 26). Der Nachweis für steuerbegründende Tatsachen obliegt der Steuerbehörde, der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen grundsätzlich aber dem Steuerpflichtigen; dieser hat steuermindernde Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (vgl. StGE vom 16. Mai 2014, 510 13 100, E. 3.a; BGE 2A.500/2002 vom 24. März 2003, E. 3.5; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 416 und 453).

g) Gegen den am 19. Juli 2013 eröffneten Steuergerichtsentscheid Nr. 510 12 98 vom 26. April 2013 legte der Pflichtige kein ordentliches Rechtsmittel ein. In der Folge erliess die Steuerverwaltung am 21. August 2013 eine rektifizierte Veranlagungsverfügung. Erst mit Eingabe vom 8. August 2014 an die Steuerverwaltung, die diese an das Steuergericht hätte weiterleiten sollen (siehe dazu E. 4), und mit Gesuch vom 27. August 2014 an das Steuerge-

richt hat der Pflichtige sein Revisionsbegehren formuliert. Die rektifizierte Veranlagungsverfügung vom 21. August 2013 konstituiert die letzte behördliche Handlung im ordentlichen Verfahren. Bei grosszügiger Betrachtung der Faktenlage könnte angenommen werden, dass dem Pflichtigen erst seit deren Erlass alle Tatsachen bekannt gewesen sind. Dieser reichte sein Revisionsbegehren jedoch erst ein knappes Jahr später ein. Die Frist für die Geltendmachung etwaiger neu entdeckter Tatsachen war somit bei der Einreichung des Revisionsgesuchs längstens abgelaufen.

Die in formeller Hinsicht an ein Revisionsbegehren zu stellenden Anforderungen sind vorliegend mangels Einhaltung der relativen Revisionsfrist von 90 Tagen nicht erfüllt. Auf das Revisionsgesuch wird nicht eingetreten und die rektifizierte Verfügung der Steuerverwaltung vom 21. August 2013 wird bestätigt.

8. Es bleibt kurz auszuführen, dass der Werkvertrag, welcher über die Renovationskosten in Höhe von Fr. 199'000.-- Aufschluss gibt, und den der Pflichtige sinngemäss als entscheidendes Beweismittel einreicht, vom 26. April 2005 datiert. Damit hätte er dieses Beweismittel bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Veranlagungsverfahren vorlegen können. Wiederum ist festzuhalten, dass zu den Ausführungen des Pflichtigen, das Geschäft sei ein Betrug gewesen und Dokumente seien ihm von der damaligen, nun in Konkurs geratenen Verkaufsfirma vorenthalten worden, den Akten keinerlei Beweismittel entnommen werden können, womit es diesbezüglich bei reinen Behauptungen bleibt. Damit hat der Pflichtige seit dem Steuergerichtsentscheid Nr. 510 12 98 weder erhebliche Tatsachen entdeckt noch im Laufe des Verfahrens neue entscheidende Beweismittel eingereicht, die seine Aussagen stützen würden.

9. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens betreffend Revision des Steuergerichtsentscheids Nr. 510 12 98 sind dem Pflichtigen Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 800.-- aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 VPO).

**Demgemäss wird erkannt:**

- ://: 1. Die Verfahren Nr. 510 14 61 und 510 14 67 werden zusammengelegt.
2. In Gutheissung des Rekurses vom 12.09.2014 gegen den Revisions-Entscheid vom 27.08.2014 (Verfahren Nr. 510 14 67) wird dieser wegen Unzuständigkeit der Vorinstanz aufgehoben und die Verfügung der Steuerverwaltung vom 21.08.2013 bestätigt.
3. Auf das Revisions-Begehren vom 27.08.2014 wird nicht eingetreten (Verfahren Nr. 510 14 61).
4. Der Rekurrent hat gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 VPO die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 800.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.
5. Der für das Verfahren Nr. 510 14 67 in Höhe von Fr. 800.-- bezahlte Kostenvorschuss wird dem Rekurrenten zurückerstattet.
6. Mitteilung an den Rekurrenten (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).