Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.79/2006 /wim

Urteil vom 15. August 2006
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Merkli, Präsident,
Bundesrichter Betschart, Bundesrichterin Yersin,
Gerichtsschreiber Uebersax.

Parteien
X._____,
Y._____,
Beschwerdeführer,
beide vertreten durch Rechtsanwalt Rolf Liniger,

gegen

Steueramt des Kantons Solothurn, Schanzmühle, Werkhofstrasse 29c, 4509 Solothurn,
Kantonales Steuergericht Solothurn, Centralhof, Bielstrasse 9, 4502 Solothurn.

Gegenstand
Staats- und Bundessteuer 2002,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen das Urteil des Steuergerichts des Kantons Solothurn
vom 28. November 2005.

Sachverhalt:
A.
Die Ehegatten X._____ und Y._____ wurden am 11. August 2003 für die direkte Bundessteuer und Staatssteuer der Steuerperiode 2002 definitiv veranlagt. X._____, an den die Veranlagungen adressiert wurden, lebte damals zeitweise in Ascona/TI, danach vorübergehend in Cannobio/Italien und in der Folge wiederum in Ascona, während Y._____ zusammen mit den schulpflichtigen Kindern ununterbrochen in Olten geblieben war. Nachdem die Steuerpflichtigen mehrfach gemahnt worden waren, teilte X._____ der Steuerverwaltung der Einwohnergemeinde Olten am 2. Januar 2004 mit, keine definitiven Veranlagungen erhalten und seinen Wohnsitz inziwschen nach Italien verlegt zu haben. Mit Schreiben vom 7. Januar 2004 gab das Steueramt des Kantons Solothurn X._____ bekannt, von seinem Wegzug ins Ausland Kenntnis genommen zu haben, und forderte ihn auf, eine Vertreteradresse in der Schweiz zu bezeichnen. Gleichzeitig wurde ihm mitgeteilt, die Veranlagungen würden sowohl ihm als auch seiner Ehefrau und die Rechnungen inskünftig einzig seiner Ehefrau zugestellt.

Am 8. Januar 2004 gab die Veranlagungsbehörde Olten-Gösgen Kopien der Veranlagungen der direkten Bundessteuer und der Staatssteuer vom 11. August 2003 per Einschreiben (lettre signature) sowohl an Y._____ als auch an X._____ auf. Y._____ nahm die Veranlagungen am 12. Januar 2004 bei der Post entgegen. Nach ersten Angaben erhielt X._____ seine Veranlagungen am 14. Januar 2004; gemäss seiner späteren Darstellung gelangte er erst am 16. Januar 2004 in ihren Besitz.

Mit Schreiben vom 30. Januar 2004 teilte X._____ dem Steueramt des Kantons Solothurn mit, als seine Vertreteradresse in der Schweiz für Steuerangelegenheiten bestimme er diejenige seiner Ehefrau.

B.
Am 16. Februar 2004 erhob X._____ namens beider Steuerpflichtigen Einsprache gegen die Veranlagungen vom 11. August 2003. Mit Verfügung vom 9. August 2005 trat die Veranlagungsbehörde Olten-Gösgen als Einspracheinstanz auf die Einsprache wegen verspäteter Einreichung nicht ein. Dagegen erhoben die Steuerpflichtigen Rekurs und Beschwerde beim Steuergericht des Kantons Solothurn. Dieses wies die beiden Rechtsmittel am 28. November 2005 ab.
C.
Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde vom 8. Februar 2006 an das Bundesgericht beantragen X._____ und Y._____, das Urteil des Steuergerichts sei aufzuheben und die Sache sei zur Neubeurteilung an dieses zurückzuweisen; eventuell sei festzustellen, dass die Einsprachefrist gewahrt sei und die Sache sei an die Veranlagungsbehörde zurückzuweisen.

Das Steueramt des Kantons Solothurn und die Eidgenössische Steuerverwaltung schliessen auf Abweisung der Beschwerde. Das Steuergericht des Kantons Solothurn stellt Antrag auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
1.1 Das Urteil des Steuergerichts kann hinsichtlich der direkten Bundessteuer mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht angefochten werden (Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer, DBG; SR 642.11; vgl. BGE 131 II 1 E. 2.1 S. 4).

Was die kantonalen Steuern betrifft, so unterliegen gemäss Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) Entscheide der letzten kantonalen Instanzen, die eine in den Titeln 2-5 und 6 in Kapitel 1 des Gesetzes geregelte Materie betreffen, ebenfalls der Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht. Die Einsprache ist in Art. 48 StHG und damit im 5. Titel des Steuerharmonisierungsgesetzes geregelt. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde steht somit auch bezüglich der kantonalen Steuern offen (vgl. dazu im Übrigen BGE 130 II 65 E. 5 S. 72 ff., insb. E. 5.2 S. 74).
1.2 Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht kann die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden (Art. 104 lit. a und b OG). Hat jedoch - wie hier - eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden und den Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften erhoben, ist das Bundesgericht an ihre Sachverhaltsfeststellungen gebunden (Art. 105 Abs. 2 OG).

Hinsichtlich der kantonalen Steuern prüft das Bundesgericht frei, ob die kantonale Regelung den bundesrechtlichen Vorschriften entspricht. Wo das Bundesrecht den Kantonen einen Gestaltungsspielraum belässt, prüft das Bundesgericht die Anwendung der diesbezüglichen kantonalen Vorschriften jedoch lediglich auf Willkür hin.
1.3 Im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde betreffend die direkte Bundessteuer wendet das Bundesgericht das massgebende Bundesrecht von Amtes wegen an, ohne an die Begründung der Parteibegehren gebunden zu sein (Art. 114 Abs. 1 zweiter Halbsatz OG); es kann die Beschwerde auch aus andern als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen. Hebt das Bundesgericht das angefochtene Urteil auf, so entscheidet es selbst in der Sache oder weist diese zu neuer Beurteilung an die Vorinstanz zurück (Art. 114 Abs. 2 erster Satz OG; BGE 131 II 1 E. 2.3 S. 4 f., mit Hinweisen).

Im Unterschied dazu hat die Beschwerde hinsichtlich der kantonalen Steuern lediglich kassatorische Wirkung. Steht die Verwaltungsgerichtsbeschwerde offen, kann das Bundesgericht den angefochtenen Entscheid nur aufheben und die Sache zu neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückweisen (BGE 131 II 1 E. 2.3 S. 5, mit Hinweisen).
2.
2.1 Die Beschwerdeführer machen zunächst geltend, die Vorinstanz habe den Sachverhalt falsch und unvollständig festgestellt, indem sie im angefochtenen Entscheid auf die Entgegennahme der Veranlagung durch den

Ehemann am 16. Januar 2004 und auf die Einsprachegründe der Beschwerdeführer nicht eingegangen sei. Wegen der fehlenden Ausführungen zum Zeitpunkt der Entgegennahme der Veranlagung durch den Ehemann sind die Beschwerdeführer zusätzlich der Ansicht, die Vorinstanz habe ihre Begründungspflicht nach Art. 29 Abs. 2 BV verletzt. Gleichzeitig liege darin ein Verstoss gegen Art. 6 Ziff. 1 EMRK und Art. 18 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Solothurn vom 8. Juni 1986 (KV).
2.2 Art. 6 EMRK ist auf Steuerverfahren nicht anwendbar (Urteile des Bundesgerichts 2P.41/2002 vom 10. Juni 2003, E. 5.1, in Pra 2004 Nr. 2 S. 9; 2P.416/1995 vom 19. August 1996, E. 2, in StE 1997 A 26 Nr. 1), und Art. 18 Abs. 2 KV bietet keinen über Art. 29 Abs. 2 BV hinausreichenden Schutz, was die Beschwerdeführer im Übrigen auch gar nicht behaupten.
2.3 Aus dem in Art. 29 Abs. 2 BV verankerten Grundsatz des rechtlichen Gehörs ergibt sich nach ständiger Rechtsprechung die Pflicht von Gerichten und Behörden, ihre Verfügungen und Entscheide zu begründen (grundlegend: BGE 112 Ia 107 E. 2b S. 109 f.; vgl. auch BGE 126 I 97 E. 2b S. 102). Die Begründung eines Entscheids muss so abgefasst sein, dass der Betroffene ihn gegebenenfalls sachgerecht anfechten kann. Dies ist nur möglich, wenn sowohl er wie auch die Rechtsmittelinstanz sich über die Tragweite des Entscheids ein Bild machen können. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde leiten liess und auf welche sich ihr Entscheid stützt (BGE 126 I 97 E. 2b S. 102 f., mit Hinweisen).
2.4 Die Vorinstanz brauchte nur den für ihren Entscheid wesentlichen Sachverhalt festzustellen und sich in der Begründung auch nur insoweit zu äussern, als dies für die Urteilsfällung massgeblich war. Offenbar hielt sie den Umstand, dass der Ehemann die ihm zugestellte separate Kopie der Veranlagungen erst später als die Ehefrau erhalten hatte, als unmassgeblich, da nach ihrer Auffassung die Einsprachefrist bereits mit der Eröffnung der Veranlagungen an die Ehefrau zu laufen begonnen hatte. Sofern dies zutreffen sollte, erwiese sich die Feststellung des Sachverhalts im angefochtenen Entscheid nicht als offensichtlich unrichtig oder unvollständig (dazu E. 3.5).
2.5 Immerhin hätte sich das Steuergericht durchaus dazu äussern können und müssen, weshalb es die spätere Mitteilung an den Ehemann nicht als entscheidwesentlich erachtete. Dies gilt erst recht, weil sich die Beschwerdeführer ausdrücklich genau auf diesen Umstand berufen hatten. In diesem Sinne erweist sich der angefochtene Entscheid als jedenfalls sehr knapp begründet. Es kann aber offen bleiben, ob die Vorinstanz deswegen die verfassungsrechtlichen Anforderungen missachtet hat oder nicht. Die Beschwerdeführer vermochten das Urteil des Steuergerichts durchaus sachgerecht beim Bundesgericht anzufechten. Im Übrigen können allfällige Verletzungen des rechtlichen Gehörs unter bestimmten Voraussetzungen durch die Rechtsmittelinstanz geheilt werden (vgl. BGE 126 I 68 E. 2 S. 72 mit Hinweisen; Urteil des Bundesgerichts 1A.254/2004 vom 7. Februar 2005, E. 3). Dies trifft im vorliegenden Fall zu, nachdem die Beschwerdeführer ihren Standpunkt dem Bundesgericht umfassend vortragen konnten, ihre Darstellung hinsichtlich des späteren Empfangs der Veranlagungen durch den Ehemann aktenkundig und grundsätzlich unbestritten ist und das Bundesgericht dies demnach bei seinem Entscheid berücksichtigen kann.
3.
3.1 Hinsichtlich der direkten Bundessteuer gilt zunächst, dass sämtliche Mitteilungen der Steuerbehörden an verheiratete Steuerpflichtige, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, an die Ehegatten gemeinsam zu richten sind (Art. 113 Abs. 4 DBG). Rechtsmittel und andere Eingaben gelten als rechtzeitig eingereicht, wenn ein Ehegatte innert Frist handelt (Art. 113 Abs. 3 DBG). Gemäss Art. 132 Abs. 1 DBG sind Einsprachen gegen die Veranlagungsverfügung betreffend die direkte Bundessteuer innert 30 Tagen nach Zustellung der Veranlagungsverfügung zu erheben.
3.2 Das Steuergericht stellte darauf ab, dass die Veranlagungsverfügung der Ehefrau am 12. Januar 2004 ausgehändigt worden war, weshalb die Einsprachefrist für beide Ehegatten am 13. Januar 2004 zu laufen begonnen und am 11. Februar 2004 geendet habe. Die am 16. Februar 2004 erfolgte Einsprache sei daher verspätet erfolgt. Die Beschwerdeführer stellen sich demgegenüber auf den Standpunkt, entscheidend sei nicht der Zeitpunkt der Eröffnung an die Ehefrau, sondern an den Ehemann, zumal die Steuerbehörde beiden je eine separate Kopie der Veranlagungsverfügung per Einschreiben (lettre signature) zugestellt habe. Die Beschwerdeführer halten den angefochtenen Entscheid insoweit als überspitzt formalistisch und sehen darin einen Verstoss gegen den Grundsatz von Treu und Glauben nach Art. 9 BV.
3.3 In ihrem Rekurs vom 3. September 2005 an die Vorinstanz führten die Beschwerdeführer aus, der Ehemann habe die fraglichen Veranlagungen am 14. Januar 2004 in Empfang genommen. Träfe dies zu, hätte die Einsprachefrist selbst bei Berücksichtigung dieses späteren Eröffnungszeitpunktes am 15. Januar 2004 zu laufen

begonnen und sie hätte am 13. Februar 2004 geendet. Bei der postalischen Aufgabe der Einsprache am 16. Februar 2004 wäre die entsprechende Frist somit abgelaufen gewesen. Die Beschwerdeführer änderten ihre Darstellung allerdings später und gaben vor dem Steuergericht an, der Ehemann habe die Veranlagung erst am 16. Januar 2004 erhalten. Denselben Standpunkt nehmen sie nunmehr auch vor dem Bundesgericht ein.

Die Behörden dürfen grundsätzlich auf die Aussagen der Steuerpflichtigen abstellen, aus denen diese für sich Rechte ableiten wollen. Ändern die Steuerpflichtigen ihre Darstellung nachträglich, kann erwartet werden, dass sie von sich aus erklären, weshalb dies der Fall ist, und die Korrekturgründe - wie etwa einen allfälligen Irrtum - soweit möglich belegen, es sei denn, die nachträglich als zutreffend behaupteten Umstände ergäben sich zweifelsfrei aus den Akten. Die Beschwerdeführer geben im vorliegenden Fall keine Begründung dafür an, weshalb sie ihre Darstellung nachträglich änderten, und der strittige Zustellungstermin ist gerade nicht aktenkundig. Die Beschwerdeführer sind daher auf ihrer ersten Version zu behaften. Damit erweist es sich schon aus diesem Grunde nicht als bundesrechtswidrig, von einer verspäteten Erhebung der Einsprache auszugehen.
3.4 Selbst wenn die nachträgliche Version der Beschwerdeführer zutreffen sollte, verstiesse der angefochtene Entscheid nicht gegen Bundesrecht. Besondere Fragen wirft dabei freilich der Umstand auf, dass der Ehemann die Anschrift der Ehefrau zwar vor Ablauf der Einsprachefrist, aber erst, nachdem er die Veranlagungsverfügung erhalten hatte, - also während laufender Einsprachefrist - als Vertreteradresse bezeichnete.
3.4.1 Nach Art. 116 Abs. 1 DBG werden Verfügungen und Entscheide dem Steuerpflichtigen schriftlich eröffnet. Haben Ehegatten, welche in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, keinen gemeinsamen Vertreter oder Zustellungsberechtigten bestellt, so ergehen sämtliche Zustellungen an die Ehegatten gemeinsam (Art. 117 Abs. 3 DBG). Zustellungen an Ehegatten, die in gerichtlich oder tatsächlich getrennter Ehe leben, erfolgen an jeden Ehegatten gesondert (Art. 117 Abs. 4 DBG). Sodann kann von einem Steuerpflichtigen mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland verlangt werden, dass er einen Vertreter in der Schweiz bezeichnet (Art. 118 DBG).
3.4.2 Das Gesetz verlangt nicht, dass bei Ehegatten mit verschiedenen Wohnsitzen die Zustellung gleich wie bei getrennt lebenden Eheleuten gesondert an die Ehegatten erfolgen muss (vgl. Art. 117 Abs. 3 DBG; a.M. Martin Zweifel, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2b, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Art. 83-222, Basel/Genf/München 2000, Art. 113 N 32). Bei separater und zeitlich unterschiedlicher Eröffnung des Veranlagungsentscheides an beide Ehegatten beginnt die Einsprachefrist bei ungetrennter Ehe - auch bei verschiedenen Wohnsitzen - daher mit der ersten Zustellung für beide Ehegatten zu laufen, weshalb sich der Ehegatte, dem die Veranlagungsverfügung erst später zugestellt wird, die früher erfolgte Eröffnung an den anderen anrechnen lassen muss.
3.4.3 Im vorliegenden Fall ergibt sich aus den Akten, dass der Ehemann mit Schreiben vom 2. Januar 2004 das Steueramt des Kantons Solothurn darauf aufmerksam machte, in der Schweiz keinen Wohnsitz mehr zu haben, und darum bat, ihm alle Post an seinen neuen Wohnsitz in Italien zuzustellen. Nach schweizerischer Rechtsauffassung ist die briefliche Zustellung einer Steuerverfügung ins Ausland grundsätzlich völkerrechtswidrig, worauf sich freilich nur der betroffene Staat und nicht auch der Steuerpflichtige berufen kann (vgl. BGE 119 Ib 429). Aus diesem Grund forderte das Steueramt den beschwerdeführenden Ehemann am 7. Januar 2004 auf, bis zum 7. Februar 2004 eine Vertreteradresse in der Schweiz bekannt zu geben. Dieser Aufforderung kam der Ehegatte mit Schreiben vom 30. Januar 2004 nach, worin er die Adresse seiner Ehefrau als schweizerische Vertreteradresse in Steuerangelegenheiten bezeichnete.

Dieses Schreiben des Ehemannes erging zwar erst nach Zustellung der Veranlagungsverfügungen für die Steuerperiode 2002, aber jedenfalls vor Ablauf der Einsprachefrist. Da diese aber bereits mit der Zustellung an die Ehefrau zu laufen begonnen hatte, ergab sich daraus keine Auswirkung für den Fristenlauf.
3.4.4 Im Übrigen hatte das Steueramt den Ehemann bereits mit Schreiben vom 7. Januar 2004 darauf hingewiesen, die Veranlagungen würden zugleich seiner Frau zugestellt. Zwar konnte durch die Zusendung der Veranlagungsverfügung an den Ehemann in Italien per Einschreiben (lettre signature) der Eindruck entstehen, die Steuerbehörde gehe von einer separaten Eröffnung der Verfügung an ihn aus, die mit einem eigenen Fristenlauf verbunden war. Nachdem die Steuerbehörde vom Ehemann die Mitteilung einer Vertreteradresse in der Schweiz verlangt hatte, war es auch verwirrlich, dass sie ihm trotzdem gleichzeitig die Veranlagungsverfügung ins Ausland zusandte. Die briefliche Zustellung eines Steuerentscheides im Ausland ist jedoch, wie dargelegt, völkerrechtswidrig, und die Steuerbehörde schickte dem Ehemann nur deshalb eine Veranlagungsverfügung nach Italien, weil er vorweg in seinem Schreiben vom 2. Januar 2004 ausdrücklich darum gebeten hatte.

Obwohl der Grundsatz des Vertrauensschutzes über Grundrechtscharakter verfügt (vgl. Art. 9 BV), bindet er nicht einseitig nur die Behörden, sondern gilt auch im umgekehrten Verhältnis für das Verhalten der Privaten gegenüber den staatlichen Organen (vgl. Art. 5 Abs. 3 BV). Schon die von den Beschwerdeführern geschaffene Ausgangslage mit unterschiedlichen und teilweise wechselnden Wohnsitzen der Ehegatten und dem offenbar trotzdem beibehaltenen Steuerdomizil im Kanton Solothurn erscheint undurchsichtig und liess nicht deutlich erkennen, an welche Adresse die Steuerbehörden amtliche Unterlagen zu senden hatten. Für die Behörden musste jedenfalls der Anschein entstehen, die Ehegatten würden nunmehr ausschliesslich durch die Ehefrau vertreten. Insgesamt schufen damit nicht in erster Linie die Steuerbehörden, sondern die Beschwerdeführer eine vorrangige Vertrauensgrundlage, welche die Behörden in der Auffassung bestärken konnte und musste, die Einsprachefrist habe wie üblich mit der Eröffnung der Veranlagungsverfügung an die Ehefrau zu laufen begonnen. Die Steuerbehörden haben somit im vorliegenden Fall weder gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstossen noch überspitzt formalistisch gehandelt.
3.5 Lief die Einsprachefrist somit vom Zeitpunkt der Eröffnung der Veranlagungsverfügung an die Ehefrau, hat die Vorinstanz auch nicht den Sachverhalt offensichtlich falsch oder unvollständig festgestellt, indem sie den späteren Zeitpunkt der Zustellung an den Ehemann ausser Acht liess (vgl. E. 2.4).
4.
4.1 Hinsichtlich der kantonalen Steuern enthalten Art. 3 Abs. 3 und Art. 40 StHG Bestimmungen zur Besteuerung und über die verfahrensrechtliche Stellung von Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben. Diese stimmen im Wesentlichen mit den Vorschriften zur direkten Bundessteuer überein.

Dementsprechend legt § 132 Abs. 1 des solothurnischen Gesetzes vom 1. Dezember 1985 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG) fest, dass Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, die Verfahrensrechte und -pflichten nach dem Steuergesetz - wie bei der direkten Bundessteuer - gemeinsam ausüben. Insbesondere gelten gemäss § 132 Abs. 4 StG sämtliche Mitteilungen der Steuerbehörden an einen der Ehegatten auch als dem andern Ehegatten rechtsgültig eröffnet. Von einem Steuerpflichtigen mit Wohnsitz im Ausland kann auch hinsichtlich der Staatssteuer verlangt werden, einen Vertreter in der Schweiz zu bezeichnen (§ 133 Abs. 4 StG). Und schliesslich gilt für Einsprachen gegen die Veranlagungsverfügung bei der Staatssteuer ebenfalls eine Frist von 30 Tagen ab Zustellung der Verfügung (§ 149 Abs. 2 StG).
4.2 Das kantonale Recht erfüllt die Anforderungen des Steuerharmonisierungsgesetzes und stimmt mit diesem sowie mit dem Gesetz über die direkte Bundessteuer im Wesentlichen überein. Die Behörden haben es gleichermassen wie das einschlägige Recht bei der direkten Bundessteuer korrekt angewendet. Der angefochtene Entscheid verstösst somit auch insoweit nicht gegen Bundesrecht, noch verletzt er den Grundsatz von Treu und Glauben, noch ist er überspitzt formalistisch.
5.
Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

Bei diesem Verfahrensausgang werden die Beschwerdeführer unter Solidarhaft kostenpflichtig (Art. 156 Abs. 1 und 7, Art. 153 und 153a OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 1'500.– wird den Beschwerdeführern unter Solidarhaft auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird den Beschwerdeführern, dem Steueramt und dem Steuergericht des Kantons Solothurn sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 15. August 2006
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: