

# **BL\_GERICHTE 2013-09-20\_510201344 vom 20. September 2013**

BL Gerichte, 2013-09-20, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl\\_gerichte\\_2013-09-20\\_510201344](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_2013-09-20_510201344)

FR: BL\_GERICHTE 2013-09-20\_510201344 du 20 septembre 2013

IT: BL\_GERICHTE 2013-09-20\_510201344 del 20 settembre 2013

## **Regeste**

Steuerlicher Wohnsitz

## **Volltext**

Seite 1 Entscheid vom 20. September 2013 (510 13 44)

---

Steuerlicher Wohnsitz

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter J. Felix, Steuerrichter Dr. P. Leumann, Dr. L. Schneider, Steuerrichterin M. Elbert, Gerichtsschreiber D. Brügger

Parteien A. B., vertreten durch C.

Rekurrent

gegen

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

Rekursgegnerin

betreffend Staats- und Gemeindesteuer / Feststellungsverfügung

Seite 2 In E r w ä g u n g :

- dass die Vertreterin des Rekurrenten mit Schreiben vom 27. Mai 2013 gegen den Einsprache-Entscheid der Steuerverwaltung vom 23. April 2013 betreffend die Verfügung betreffend Steuerdomizil vom 12. Februar 2013, unter Wahrung von Frist und Form, Rekurs erhoben hat, mit dem Begehren, es sei unter o/e-Kostenfolge festzustellen, dass im Steuerjahr 2011 im Kanton Basel-Landschaft kein steuerlicher Wohnsitz besteht,

- dass das Steuergericht gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) für die Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zuständig ist, wobei gemäss § 129 Abs. 3 StG Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt werden, weshalb ohne weitere Ausführungen auf den Rekurs eingetreten werden kann,

- dass der Rekurrent geltend macht, er sei mit Veranlagungsverfügung vom 17. Februar 2011 für das Steuerjahr 2011 bereits rechtskräftig auf den Betrag von Fr. 0.-- veranlagt worden und daher das darauf Zurückkommen der Steuerverwaltung mit Verfügung betreffend Steuerdomizil vom 12. Februar 2013 sowie Einsprache-Entscheid vom 23. April 2013 unzulässig gewesen sei,

- dass daher nachfolgend zu prüfen ist, welche Rechtswirkungen die Veranlagungsverfügung vom 17. Februar 2011 betreffend das Steuerjahr 2011 entfaltet,

- dass eine Verfügung fehlerhaft ist, 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 ursprünglich fehlerhaft sein kann oder nachträglich fehlerhaft wird; die ursprünglich fehlerhafte Verfügung bereits bei ihrem Erlass mangelhaft ist, somit schon in diesem Zeitpunkt dem objektiven Recht widerspricht; die nachträglich fehlerhafte Verfügung dagegen im Zeitpunkt ihres Erlasses rechtmässig ist und erst infolge veränderter Tatsachen oder Rechtsgrundlagen mangelhaft wird (vgl. Häfe- lin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Auflage Zürich/St. Gallen 2010, N 947; Tschannen/Zimmerli/Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, § 31 N 10 ff.),

Seite 3

- dass fehlerhafte Verwaltungsakte in der Regel nicht nichtig, sondern nur anfechtbar sind, und sie durch Nichtanfechtung rechtsgültig werden; bei der Abgrenzung zwischen blosser Anfechtbarkeit und Nichtigkeit die jüngere Rechtsprechung der so genannten Evidenztheorie folgt, wonach eine Verfügung nichtig ist, wenn der ihr anhaftende Mangel besonders schwer und offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und zudem die Rechtssicherheit dadurch nicht ernsthaft gefährdet wird; die Nichtigkeit absolute Unwirksamkeit einer Verfügung bedeutet; eine nichtige Verfügung keinerlei Rechtswirkungen entfaltet und damit vom Erlass an (ex tunc) und ohne amtliche Aufhebung rechtlich unverbindlich ist; die Nichtig- keit nur ausnahmsweise anzunehmen ist; als Nichtigkeitsgründe hauptsächlich schwer- wiegende Verfahrensfehler und schwerwiegende Form- oder Eröffnungsfehler sowie die Unzuständigkeit der verfügenden Behörde in Betracht fallen; dagegen inhaltliche Mängel nur in seltenen Ausnahmefällen die Nichtigkeit einer Verfügung zur Folge haben; Nichtigkeit von Amtes wegen zu beachten und von jedermann jederzeit geltend gemacht werden kann; wer aufgrund einer Verfügung handelt, die an einem offenkundigen oder doch leicht erkenn- baren Mangel leidet, keinen Vertrauensschutz verdient; im Einzelnen folgende Vorausset- zungen kumulativ erfüllt sein müssen, damit die Rechtsfolge der Nichtigkeit einer Verfügung eintritt: a) Die Verfügung muss einen besonders schweren Mangel aufweisen, b) der Mangel muss offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar sein, c) die Nichtigkeit darf die Rechts- sicherheit nicht ernsthaft gefährden; zudem eine Abwägung zwischen dem Interesse an der Rechtssicherheit und dem Interesse an der richtigen Rechtsanwendung erforderlich ist (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., N 949 ff. mit Hinweisen; Tschannen/Zimmerli/Müller, a.a.O., § 31 N 11 ff.; Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, § 26 N 4; Imbo- den/Rhinow, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, 6. Auflage, Basel 1986, Nr. 40 S. 239 ff., Nr. 77 S. 477 und Nr. 78 S. 483),

- dass somit zu prüfen ist, ob die Veranlagungsverfügung vom 17. Februar 2011 für das Steuerjahr 2011 an ein einem offensichtlichen und leicht erkennbaren, besonders schweren Mangel leidet, welcher die Nichtigkeit zur Folge hätte,

- dass die Veranlagungsverfügung anstatt beiden Ehegatten, lediglich dem Rekurrenten er- öffnet wurde,

- dass anstatt der Verheiratetentarif der Tarif für Alleinstehende verwendet wurde,

Seite 4

- dass die Veranlagungsverfügung über keine Rechtsmittelbelehrung verfügte,
- dass, obwohl für die Bestimmung des steuerlichen Wohnsitzes die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode, d.h. am 31. Dezember 2011, massgebend sind (sog. Stichtagsprinzip), am 17. Februar 2011 entschieden und damit unzulässigerweise vorgegriffen wurde,
- dass es sich um schwerwiegende Form- oder Eröffnungsfehler sowie schwerwiegende inhaltliche Mängel handelt, die zwar je für sich allein wohl noch keine Nichtigkeit zur Folge gehabt hätten (vgl. die Kasuistik in Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., N 972 ff.), aber die Kumulation aller genannten Fehler nur zum Schluss führen kann, dass die Veranlagungsverfügung vom 17. Februar 2011 für das Steuerjahr 2011 mit schwerwiegenden Mängeln behaftet und deshalb nichtig, d.h. absolut unwirksam ist und vom Erlass an (ex tunc) keinerlei Rechtswirkungen entfaltet,
- dass der Rekurrent demnach nichts aus der Veranlagungsverfügung vom 17. Februar 2011 für das Steuerjahr 2011 zu seinen Gunsten ableiten kann,
- dass der Pflichtige weiter geltend macht, mit definitiver Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2010 vom 20. Oktober 2011 sei, aufgrund seiner Hinweise in der Steuererklärung 2010, wonach er aufgrund seiner neuen beruflichen Tätigkeit als Geschäftsleitungsmitglied bei der Bank D. AG seinen Lebensmittelpunkt ab dem Jahr 2011 in die Zentralschweiz verschoben habe, in den Abweichungsbegründungen festgehalten worden, dass sich sein steuerlicher Wohnsitz ab dem 1. Januar 2011 in E. im Kanton F. befinde,
- dass er auf diese Zusicherung habe vertrauen dürfen und daher das nachträgliche drauf Zurückkommen seitens der Steuerverwaltung, zumal sich in der Zwischenzeit keine Veränderungen bei den Rahmenbedingungen (Arbeitgeberin, Funktion, Wohnort, Familiensituation) ergeben habe, unzulässig gewesen sei,
- dass der Grundsatz des Vertrauensschutzes Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördliche Zusagen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten einer Behörde verleiht; der Einzelne sich auf Informationen oder auf das Verhalten einer Behörde verlassen können muss, wenn gemäss der bundesgerichtlichen Rechts-

Seite 5

sprechung folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind: a) Wenn die informierende Behörde für die Erteilung der Auskunft zuständig war, b) die steuerpflichtige Person nicht erkennen konnte, dass es sich um eine unrichtige Auskunft handelte, c) sie im Vertrauen auf die Auskunft bereits Dispositionen getroffen hat, die nicht mehr rückgängig gemacht werden können, d) die massgebenden Rechtsnormen seit der Auskunftserteilung nicht geändert haben und e) das öffentliche Interesse einer Verbindlichkeit der unrichtigen Auskunft nicht entgegensteht (vgl. Häfelin/Haller/Keller, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 8. Auflage, Zürich 2012, N 823; Simonek in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, 2 N 1 ff.; Müller/Schefer, Grundrechte der Schweiz, 4. Auflage, Bern 2008, S. 25 ff.),

- dass die Auskunft, auf die sich der Rekurrent beruft, vom 20. Oktober 2011 datiert,
- dass der Pflichtige die neue Stelle bei der Bank D. AG per 1. Januar 2011 angetreten, die Wohnung in E. per Ende 2010 gemietet, sich bei der Einwohnerkontrolle in G. per 31. De-

zember 2010 abgemeldet und in E. per 1. Januar 2011 angemeldet hat,

- dass diese Dispositionen nicht im Vertrauen auf die Auskunft, da sie allesamt schon vorher erfolgt sind, getroffen worden sein können,

- dass der Rekurrent sich somit nicht auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes berufen kann,

- dass spätere Veranlagungen jederzeit einer erneuten umfassenden Überprüfung zugänglich sind (vgl. Der Steuerentscheid [StE] 2003 B 72.14.2 Nr. 31 E. 4.2; Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra], Bd. XVI, S. 468; Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 20. November 2009, 510 09 36, E 6, [www.bl.ch/steuergericht](http://www.bl.ch/steuergericht)),

- dass die Steuerverwaltung somit nach Ablauf des Jahres 2011 prüfen durfte, wo sich das Steuerdomizil des Rekurrenten am Stichtag, d.h. am 31. Dezember 2011, befand,

- dass nach Art. 127 Abs. 3 Satz 1 BV die interkantonale Doppelbesteuerung untersagt ist; eine gegen dieses Verbot verstossende Doppelbesteuerung nach langjähriger Rechtspre-

Seite 6

chung des Bundesgerichts vorliegt, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem andern Kanton zustehen würde (virtuelle Doppelbesteuerung),

- dass ein Kanton ausserdem eine steuerpflichtige Person grundsätzlich nicht deshalb stärker belasten darf, weil sie nicht in vollem Umfang seiner Steuerhoheit untersteht, sondern zufolge ihrer territorialen Beziehungen auch noch in einem anderen Kanton steuerpflichtig ist (Schlechterstellungsverbot) (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 134 I 303 vom 17. Juni 2008, E. 2.1 mit weiteren Hinweisen; BGE 125 I 54 vom 17. November 1998, E. 1a); es für die Erfüllung der virtuellen Doppelbesteuerung genügt, wenn ein Steuerpflichtiger von einem Kanton besteuert wird, obwohl ein anderer Kanton zu Erhebung der fraglichen Steuer berechtigt ist, unabhängig davon, ob dieser seine Kompetenz auch in Anspruch genommen hat (vgl. Vallender/Wiederkehr, St. Galler Kommentar zu Art. 127 BV N 56),

- dass das für die Staatssteuer relevante Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) für interkantonale Kompetenzkonflikte indessen keine Kollisionsnorm enthält, welche die Grenzen der Steueransprüche der beteiligten Kantone festlegt, woraus folgt, dass dahingehende Konflikte weiterhin nach den geltenden Regeln der Bundesgerichtspraxis zu Art. 127 Abs. 3 BV zu lösen sind; aufgrund dieser Praxis das unbeschränkte Besteuerungsrecht in der Regel jenem Kanton zugewiesen wird, in dem sich der steuerrechtliche Wohnsitz befindet (vgl. StGE vom 18. September 2009, 510 09 37, E. 1b; Bauer-Balmelli/Robinson in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Art. 3 StHG N 15; Vallender/Wiederkehr, a.a.O., N 63 f.),

- dass Art. 3 Abs. 1 StHG bzw. § 4 Abs. 1 StG bestimmen, dass natürliche Personen kraft persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig sind, wenn sie im Kanton ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben,

- dass als steuerrechtlicher Wohnsitz in Analogie zu Art. 23 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB) der Ort gilt, an dem sich eine Person mit der Absicht

Seite 7

dauernden Verbleibens aufhält bzw. wo sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befindet (vgl. Bauer-Balmelli/Robinson, a.a.O., Art. 3 StHG N 4),

- dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich diese Interessen erkennen lassen, bestimmt, im Einzelfall namentlich der Zivilstand und die Familienverhältnisse, die Art der Erwerbstätigkeit, regelmässige oder nicht regelmässige Rückkehr an einen vom Arbeitsort verschiedenen Ort, Dauer und Zweck der Aufenthalte an den jeweiligen Orten sowie die dortigen Wohnverhältnisse in die Beurteilung einzubeziehen sind; die gefühlsmässige Bevorzugung eines Ortes nicht massgebend und der steuerrechtliche Wohnsitz insofern nicht frei wählbar ist, weswegen weder auf die bloss erklärten Wünsche des Steuerpflichtigen noch auf irgendwelche formellen Momente, wie Hinterlegung der Schriften oder Ausübung der politischen Rechte abzustellen ist (vgl. BGE 131 I 145 vom 10. Februar 2005, E. 4.1); die polizeilichen An- oder Abmeldungen für die Frage des steuerrechtlichen Wohnsitzes ebenfalls nicht entscheidend sind, sondern höchstens in Zweifelsfällen einen Beurteilungsspielraum geben, indem diese bloss äusseren Merkmale ein Indiz für den steuerrechtlichen Wohnsitz bilden können, wenn auch das übrige Verhalten der Person dafür spricht (vgl. BGE Nr. 2C\_770/2007 vom 29. April 2008, E. 3.1),

- dass wenn sich eine Person abwechslungsweise an zwei Orten aufhält, namentlich wenn ihr Arbeitsort und ihr sonstiger Aufenthaltsort auseinanderfallen, für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen ist, zu welchem Ort sie im Sinne der zuvor beschriebenen objektiven, äusseren Umstände die stärkeren Beziehungen unterhält (vgl. BGE 2C\_175/2008 vom 22. August 2008, E. 3.1),

- dass dies bei unselbständig erwerbenden Steuerpflichtigen gewöhnlich der Ort ist, wo sie für längere oder unbestimmte Zeit Aufenthalt nehmen, um von dort aus der täglichen Arbeit nachzugehen, ist doch der Zweck des Lebensunterhalts dauernder Natur (vgl. BGE 2P.260/2004 vom 28. April 2005, E. 2.2),

- dass bei verheirateten Personen mit Beziehungen zu mehreren Orten die persönlichen und familiären Kontakte zum Ort, wo sich ihre Familie (Ehegatte und Kinder) aufhält, als stärker erachtet werden als diejenigen zum Arbeitsort, wenn sie in nicht leitender Stellung unselb-

Seite 8

ständig erwerbstätig sind und täglich oder an den Wochenenden regelmässig an den Familienort zurückkehren (vgl. BGE 2P.260/2004 vom 28. April 2005 E. 2.2),

- dass diese Praxis auch auf ledige Personen Anwendung findet, die enge Beziehungen zu Eltern und Geschwistern am Aufenthaltsort pflegen; die Kriterien für Wochenaufenthalter in diesen Fällen aber streng gehandhabt werden; bei ledigen Steuerpflichtigen vermehrt noch als bei verheirateten Personen zu berücksichtigen ist, ob weitere als nur familiäre Beziehungen zum einen oder anderen Ort ein Übergewicht begründen; besonderes Gewicht weiter die Dauer des Arbeitsverhältnisses und das Alter der Steuerpflichtigen haben; die Beziehungen unverheirateter Personen zur elterlichen Familie praxisgemäss dann nicht

mehr hin- reichend ausgeprägt sind, um den Lebensmittelpunkt am Familienort aufrechtzuerhalten, wenn die Person das dreissigste Altersjahr überschritten hat oder sich seit mehr als fünf Jahren ununterbrochen am selben Ort aufhält; wenn zumindest eines der beiden Kriterien vorliegt, dies die natürliche Vermutung begründet, der Lebensmittelpunkt befinde sich am Ort der Erwerbstätigkeit bzw. des Wochenaufenthalts, wenn die Orte auseinanderfallen; die Vermutung dadurch entkräftet werden kann, dass die unverheiratete Person regelmässig, mindestens einmal pro Woche, an den Ort zurückkehrt, wo ihre Familie lebt, mit welcher sie aus bestimmten Gründen besonders eng verbunden ist und wo sie andere persönliche und gesellschaftliche Beziehungen pflegt; wenn der Nachweis solcher familiärer, privater und gesellschaftlicher Beziehungen am Familienort gelingt, dem Kanton oder der Gemeinde des Arbeits- oder Wochenaufenthaltsortes ein weiterer Beweis obliegt und dieselben somit nachzuweisen haben, dass die Person die gewichtigeren wirtschaftlichen und allenfalls persönlichen Beziehungen zu diesem Ort unterhält (vgl. BGE 2C\_270/2012 vom 1. Dezember 2012, E. 2.5; BGE 2C\_26/2012 vom 8. Mai 2012, E. 3.3.1 mit Hinweisen),

- dass wiederum bei unselbständig Erwerbenden, welche am Arbeitsort eine leitende Stellung innehaben, die materiellen Interesse überwiegen und damit der Arbeitsort zum Hauptsteuerdomizil wird (vgl. Locher, Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 3. Auflage, Bern 2009, § 5 S. 31); eine Stellung dann als leitend zu qualifizieren ist, wenn die berufliche Tätigkeit den Steuerpflichtigen so stark beansprucht, dass die familiären und sozialen Beziehungen in den Hintergrund treten, obgleich er mehrmals oder zumindest einmal in der Woche zu seiner Familie zurückkehrt; Lehre und Rechtsprechung aber davon ausgehen, dass die Ausnahmeregelung für leitende Angestellte dort nicht zur Anwendung gelangt, wo der in

Seite 9

leitender Stellung erwerbstätige Pflichtige am Arbeitsort keine eigentliche Wohnstätte unterhält und abends zumeist an den Familienort zurückkehrt; da der Beziehung zum Arbeitsort bei einer Person in leitender Stellung mehr Gewicht zugemessen wird als bei Personen in nicht leitender Stellung, bedarf es auch besonders intensiver Beziehungen zum Familienort, um die Vermutung, der Lebensmittelpunkt befinde sich am Arbeitsort, umzustossen; eine leitende Stellung dann vermutet wird, wenn der Steuerpflichtige einem bedeutenden Unternehmen mit zahlreichem Personal vorsteht und eine besondere Verantwortung trägt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Züricher Steuergesetz, 3. Auflage, Zürich 2013, § 3 N 43 ff., mit weiteren Hinweisen),

- dass das Bundesgericht in folgenden Fällen eine leitende Stellung bejaht hat (vgl. Zusammenstellung der Kasuistik in Zweifel/Hunziker in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach [Hrsg.], Kommentar zum Interkantonalen Steuerrecht, § 6 N 54): beim Direktor einer Maschinenfabrik (vgl. Locher, Kommentar zum DBG, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, Therwil/Basel 2001, § 3, I B, 1b Nr. 3), beim Stellvertreter des Chefingenieurs einer Kohlemine (vgl. Locher, a.a.O., § 3, I B, 1b Nr. 5), beim Zentralverwalter der Schweizerischen Krankenkasse Helvetia (vgl. BGE 57 I 415), beim Geschäftsführer eines Bergwerks, dem zeitweise 400 Personen unterstanden (vgl. Locher, a.a.O., § 3, I B, 1b Nr. 8), beim technischen Direktor, dem 130-140 Personen unterstanden, auch wenn er unter der Aufsicht des Verwaltungsrats der Gesellschaft stand (vgl. Locher, a.a.O., § 3, I B, 1b Nr. 10), beim Präsidenten der Generaldirektion der SBB (vgl. Locher, a.a.O., § 3, I B, 1b Nr. 15), beim Direktor der Vereinigten Schweizerischen

Rheinsalinen (vgl. BGE vom 11. September 2007, 2C\_112/2007, E. 3.2),

- dass die Rechtsprechung hingegen in folgenden Fällen die Annahme einer leitenden Stellung verneint hat (vgl. Zusammenstellung der Kasuistik in Zweifel/Hunziker, a.a.O., § 6 N 55): beim Leiter einer Kollektivgesellschaft mit sechs bis acht Arbeitern (vgl. Locher, a.a.O., § 3, I B, 1b Nr. 11), bei einem Richter des Eidgenössischen Versicherungsgerichts (vgl. BGE vom 17. Februar 1965, Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 35 [1966/67] 244, E. 3; Locher, a.a.O., § 3, I B, 1b Nr. 13), beim Hauptaktionär, Präsidenten und Delegierten des Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft mit 40 Angestellten (vgl. Locher, a.a.O., § 3, I B, 1b Nr. 16; Schweizerisches Zentralblatt für Staats- und Verwaltungsrecht [ZBl] 1980, 452), beim Polier auf einer Baustelle im Ausland, wo er als Bauführer zahlreiche

Seite 10

Bauarbeiten einzuleiten und zu überwachen hatte (vgl. Steuer Revue [StR] 1981, 404, E. 5 b), beim Manager des Medical Service eines ausländischen Pharmaunternehmens (vgl. Locher, a.a.O., § 3, I B, 1b Nr. 17), bei der Sektionschefin der Staatsverwaltung (vgl. Locher, a.a.O., § 3, I B, 1b Nr. 17), beim Direktor einer öffentlichen Anstalt mit mehr als hundert Beschäftigten, deren Gesamtpensum rund 70 Vollzeitstellen entsprach (vgl. BGE vom 7. Januar 2004, 2P.2/2003, E. 2.3 und E. 3.1 = ASA 73 [2004/05] 420 = StE [2004] A 24.24.3 Nr. 2 = Zürcher Steuerpraxis [ZStP] 2004, 19), bei einem Direktor eines Hotels mit einem Personalbestand von 40 Angestellten, der sich bloss an den rund 140 Öffnungstagen des Hotels am Saisonort aufhält (vgl. Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden vom 6. Juni 2003, StE [2003] A 24.21 Nr. 15, E. 2b), beim Chefarzt Chirurgie in einem Kantonshospital (vgl. Entscheid des Steuergerichts des Kantons Solothurn vom 27. März 2006, Grundsätzliche Entscheide des Steuergerichts [KSGE] 2006 Nr. 2),

- dass es infolge widersprüchlicher und unklarer Angaben zu den wechselnden Verantwortungsbereichen das Bundesgericht offen gelassen hat, ob es sich beim Generaldirektor einer Holdinggesellschaft um einen leitenden Angestellten handelt (BGE 123 I 29 E. 5.2 = Die Praxis [Pra] 2007 Nr. 5 = StR 2006, 207 = Revue de droit administratif et de droit fiscal [RDAF] 2006 II, 164); sich darin die ausserordentlich hohen Anforderungen an die leitende Stellung im interkantonalen Steuerrecht zeigen (vgl. Zweifel/Hunziker, a.a.O., § 6 N 56),

- dass der Rekurrent Geschäftsleitungsmitglied der an der Schweizer Börse kotierten Bank D. AG mit Sitz in H. im Kanton I. ist, welche an über 20 Standorten Geschäftsstellen betreibt, wobei das Einzugsgebiet von J. bis nach K. reicht,

- dass für die Bejahung eines bedeutenden Unternehmens entgegen der Meinung der Steuerverwaltung keine schweizweite oder gar internationale Präsenz vorliegen muss,

- dass die Bank D. AG zumindest in der Nordostschweiz und damit überregional ein Institut von Bedeutung ist,

- dass die Bank D. AG rund 230 Mitarbeiter beschäftigt, so dass auch das Erfordernis des zahlreichen Personals erfüllt wird,

Seite 11

- dass der Aufgabenbereich des Pflichtigen die Gesamtverantwortung für das Anlagegeschäft sowie die direkte Führung der regionalen Private Banking Teams und des Produktmanagements Anlagen, Portfolio Management, Steuern und Vorsorge des Teams

am Hauptsitz in H. (gesamthaft rund 30 Stellen) umfasst,

- dass sich der Rekurrent und der CEO der Bank die Vertriebsverantwortung teilen und die gegenseitige Stellvertretung sicherstellen und ihm somit direkt bzw. indirekt sämtliche Mitarbeiter der Bank unterstehen,

- dass die Verteilung der Verantwortung auf ein Gremium in grösseren Unternehmen, insbesondere im Bankenbereich, heute Usus ist und deshalb daraus entgegen der Ansicht der Steuerverwaltung nicht geschlossen werden kann, die Verantwortung des Rekurrenten sei keine besondere im Sinne der zitierten Praxis,

- dass der vorliegende Sachverhalt mit den beiden Fällen der zitierten Kasuistik, in welchen das Bundesgericht eine leitende Stellung bejaht hat, nämlich mit jenem des Geschäftsführers eines Bergwerks, dem zeitweise 400 Personen unterstanden bzw. jenem des technischen Direktors, dem 130-140 Personen unterstanden, auch wenn er unter der Aufsicht des Verwaltungsrats der Gesellschaft stand, vergleichbar ist,

- dass der Rekurrent damit einem bedeutenden Unternehmen mit zahlreichem Personal vorsteht und eine besondere Verantwortung trägt und demnach festzustellen ist, dass der Pflichtige eine leitende Stellung innehat,

- dass damit aufgrund der zitierten Praxis eine natürliche Vermutung begründet wird, der Lebensmittelpunkt befinde sich am Ort der Erwerbstätigkeit, ausser der Pflichtige unterhalte am Arbeitsort keine eigentliche Wohnstätte und kehre abends zumeist an den Familienort zurück,

- dass sich das Engagement des Rekurrenten weit über die regulären Arbeitszeiten hinaus, insbesondere auch auf das Wochenende erstreckt und der Übergang in die Freizeit fließend ist,

Seite 12

- dass der Rekurrent einige Autofahrminuten vom Arbeitsort in H. entfernt eine Wohnung in E. gemietet hat, welche er als Schlafstätte benutzt und damit abends in der Regel nicht an den Familienort in G. zurückkehrt,

- dass die Steuerverwaltung eine tägliche Rückkehr des Pflichtigen an dessen Familienort nicht einmal behauptet,

- dass es die Steuerverwaltung zudem unterlassen hat, Nachweise zu erbringen, welche die vorgenannte Vermutung entkräften könnten bzw. für den Kanton Basel-Landschaft als steuerlichen Wohnsitz des Pflichtigen sprechen würden,

- dass damit eine faktische, aber, obwohl die Ehegatten auch (aus bankinternen Compliance-Gründen) in finanzieller Hinsicht getrennte Haushalte führen, keine rechtliche Trennung der Ehegatten vorliegt,

- dass in der Regel Eheleute das Hauptsteuerdomizil am gleichen Ort haben (vgl. Zweifel/Hunziker, a.a.O., § 6 N 65 ff.), sich dieses allerdings auch an verschiedenen Orten befinden kann, namentlich bei leitenden Angestellten (vgl. Zweifel/Hunziker, a.a.O., § 6 N 68),

- dass für den Fall, dass die Ehegatten die eheliche Gemeinschaft, wie dies in casu der Fall ist, weiterführen, der Grundsatz der Familienbesteuerung zu beachten ist, d.h. jeder Ehegatte in seinem Wohnsitzkanton besteuert wird, die Steuerfaktoren beider Ehegatten zusammengerechnet werden und zwischen den beteiligten Kantonen eine Steuerauscheidung

vorgenommen wird (vgl. Zweifel/Hunziker, a.a.O., § 6 N 68); der Umstand, dass die Ehegatten je über ein eigenes Hauptsteuerdomizil verfügen somit nicht bedeutet, dass eine getrennte Ehe vorliegt, die zu einer getrennten Besteuerung der Ehegatten führen müsste (vgl. BGE vom 7. Januar 2004, 2P.2/2003, E. 2.4, a.a.O.),

- dass somit in casu jeder Ehegatte über ein eigenes Hauptsteuerdomizil verfügt,
- dass zugleich jeder Ehegatte am Hauptsteuerdomizil des Ehepartners ein Nebensteuerdomizil (sekundäres Steuerdomizil) begründet (vgl. Locher, a.a.O., I B, 3 Nr. 18; BGE vom 7. Januar 2004, 2P.2/2003, E. 2.4, a.a.O.),

Seite 13

- dass diese Praxis auf der Überlegung beruht, dass sich die ökonomische Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen in zwei Kantonen manifestiert und jeder Kanton sich diese Leistungsfähigkeit in dem Umfang zunutze machen darf, welcher der auf seinem Gebiet entfallenden Wirtschaftstätigkeit entspricht (BGE vom 7. Januar 2004, 2P.2/2003, E. 2.4, a.a.O.; BGE 121 I 14, E. 4b = ASA 65 [1996/97] 593 = StE [1995] A 24.24.3 Nr. 1 = StR 1995, 287; BGE 101 Ia 557, E. 4b),
- dass der Rekurrent mit seinem Antrag, es sei festzustellen, dass sich der steuerliche Wohnsitz nicht in G. befinde insofern durchdringt, als dass sich sein Hauptsteuerdomizil nicht dort befindet, er aber aufgrund des bestehenden Hauptsteuerdomizils seiner Ehefrau in G. ein Nebensteuerdomizil (sekundäres Steuerdomizil) begründet,
- dass der Rekurs folglich teilweise gutzuheissen ist,
- dass abschliessend zu prüfen ist, ob der vorliegende Entscheid auch der Ehefrau des Rekurrenten zu eröffnen ist,
- dass bei getrennt lebenden, noch nicht geschiedenen Ehegatten die Veranlagungsverfügung, bei gemeinsamer Veranlagung beider Ehegatten, jedem Ehegatten mit separater Post zu eröffnen ist; eine mangelhaft eröffnete Verfügung bzw. eine Verfügung, welche nicht an diejenige Person eröffnet worden ist, gegenüber welcher die Verfügung gelten soll, keine Wirksamkeit erlangt und auch keine Rechtswirkung zu entfalten vermag (vgl. StGE vom 27. April 2007, 510 07 2, [www.bl.ch/steuergericht](http://www.bl.ch/steuergericht)),
- dass es sich in casu um ein dem Veranlagungsverfahren vorangehendes Feststellungsverfahren betreffend Steuerdomizil handelt,
- dass die Ehefrau im noch folgenden Veranlagungsverfahren die Möglichkeit hätte, sich zur Wehr zu setzen,
- dass es sich daher rechtfertigt, den vorliegenden Entscheid lediglich dem Rekurrenten zu eröffnen,

Seite 14

- dass entsprechend dem Ausgang des Verfahrens dem Rekurrenten reduzierte Verfahrenskosten aufzuerlegen sind (§ 130 StG i.V.m. § 20 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]),
- dass nach § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO der ganz oder teilweise obsiegenden Partei für den Beizug eines Vertreters bzw. einer Vertreterin eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden kann,

- dass die Vertreterin der Rekurrenten mit Honorarnote vom 5. September 2013 eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 10'800.-- (inkl. Mehrwertsteuer [MWSt]) geltend machte, welche sich aus 8.25 Stunden à Fr. 500.-- und 19.4 Stunden à Fr. 335.-- und Fahrtkosten in Höhe von total Fr. 180.-- zusammensetzte,

- dass der gerichtlich anerkannte Stundensatz für Anwälte von Fr. 250.-- nicht für die berufs- mässige Vertretung durch Treuhandfirmen übernommen werden darf; die Verschiedenartigkeit des Ausbildungsweges und der Kostenstruktur sowie die häufig forensische Tätigkeit durch Pflichtmandate eine unterschiedliche Handhabung rechtfertigen; nichtanwaltlichen Vertretungen vor Gericht deshalb nur ein Stundenansatz von Fr. 150.-- zugestanden wird (vgl. Entscheid des Kantonsgericht des Kantons Basel-Landschaft vom 17. Juni 2009, abgedruckt in: BStPra, Bd. XIX, S. 559 ff.),

- dass der Rekurrent in casu von einer Treuhandfirma vertreten wird,

- dass der Rekurrent mit seinem Begehren rund zur Hälfte durchgedrungen ist,

- dass ihm demnach ein Honorar 2'240.-- (27.65 [8.25 + 19.4] Stunden à Fr. 150.--/Stunde = Fr. 4'147.50; Fr. 4'147.50 + Fr. 331.80 [MWSt] = Fr. 4'479.30; Fr. 4'479.30 / 2) inkl. Auslagen und MWSt zulasten des Staates resp. der Steuerverwaltung zuzusprechen ist,

Seite 15

w i r d e r k a n n t :

://: 1. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen.

2. Die Feststellungsverfügung der Steuerverwaltung vom 12. Februar 2013 und der Einsprache-Entscheid vom 23. April 2013 werden aufgehoben.

3. Stattdessen wird festgestellt, dass

3.1 die Veranlagungsverfügung vom 17. Februar 2011 betreffend das Steuerjahr 2011 nichtig ist,

3.2 sich das Hauptsteuerdomizil des Rekurrenten im Sinne der Erwägungen, d.h. ab 1. Januar 2011 nicht in G. befindet.

4. Dem Rekurrenten werden gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 VPO reduzierte Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 500.-- (inkl. Auslagen) auferlegt, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden. Der zu viel bezahlte Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 500.-- wird dem Rekurrenten zurückerstattet.

5. Die Steuerverwaltung hat dem Rekurrenten entsprechend dem Verfahrensausgang eine reduzierte Parteientschädigung in Höhe von Fr. 2'240.-- (inklusive Auslagen und MWSt) zu bezahlen.

6. Mitteilung an den Vertreter, für sich und zhd. des Rekurrenten (2), die Gemeinde G. (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).

Steuergerichtspräsident:

C. Baader Gerichtsschreiber:

D. Brügger

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