

# **BL\_GERICHTE 810 11 392 vom 25. April 2012**

BL Gerichte, 2012-04-25, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl\\_gerichte\\_810 11 392](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_810_11_392)

FR: BL\_GERICHTE 810 11 392 du 25 avril 2012

IT: BL\_GERICHTE 810 11 392 del 25 aprile 2012

## **Regeste**

Staatssteuer 2006

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Gemäss § 131 Abs. 1 StG kann gegen Entscheide des Steuergerichts innert 30 Tagen beim Kantonsgericht, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht schriftlich Beschwerde erhoben werden. Zur Beschwerde befugt ist unter anderem die steuerpflichtige Person (§ 131 Abs. 2 lit. a StG). Vorliegend sind sämtliche formellen Voraussetzungen erfüllt, sodass auf die Beschwerde eingetreten werden kann.

### **E. 2**

Nach § 45 Abs. 1 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 können mit der verwaltungsgerichtlichen Beschwerde Rechtsverletzungen einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (lit. a) sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts (lit. b) gerügt werden. Die Überprüfung der Angemessenheit einer Verfügung ist hingegen nur in Ausnahmefällen vorgesehen (§ 45 Abs. 1 lit. c VPO). Mit der Beschwerde in Steuersachen können gemäss § 45 Abs. 2 VPO alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden. Somit kann das Kantonsgericht vorliegend auch die Angemessenheit des angefochtenen Entscheids überprüfen.

### **E. 3**

Der Beschwerdeführer macht geltend, dass sein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit bereits vom Kanton Obwalden besteuert worden sei und demzufolge eine Besteuerung des gleichen Einkommens im Kanton Basel-Landschaft nicht zulässig sei, da ansonsten eine unzulässige Doppelbesteuerung resultieren würde. Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet somit die Frage, ob die Steuerverwaltung und das Steuergericht zu Recht von Einkommen aus selbständiger Tätigkeit und in der Folge von einer Steuerpflicht des Beschwerdeführers im Kanton Basel-Landschaft ausgegangen sind.

4.1 Nach StHG kann für natürliche Personen eine Steuerpflicht sowohl aufgrund persönlicher als auch aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit bestehen: In persönlicher Hinsicht in dem Sinne, als die natürliche Person ein Hauptsteuerdomizil in dem Kanton begründet, wo sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz hat (Art. 3 Abs. 1 StHG); in wirtschaftlicher Hinsicht in dem Sinne, als ein Nebensteuerdomizil in Kantonen besteht, wo eine natürliche Person ohne steuerrechtlichen Wohnsitz Geschäftsbetriebe oder Betriebsstätten unterhält, Grundstücke besitzt, nutzt, vermittelt oder damit handelt (Art. 4 Abs. 1 StHG). Aufgrund des verfassungsmässigen Verbots der Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV) muss das Bestehen eines Nebensteuerdomizils zur Folge haben, dass die

Besteuerungsbefugnis des Hauptsteuerdomizils in gleichem Masse eingeschränkt wird, als das Nebensteuerdomizil zu berücksichtigen ist. In Anwendung der im interkantonalen Steuerrecht geltenden Befreiungsmethode werden dabei die am Nebensteuerdomizil steuerpflichtigen Teile des Einkommens und Vermögens am Hauptsteuerdomizil nicht steuerpflichtig (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 16. Januar 2008, B-1456/2007, E. 3.3; Peter Locher, Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 3. Auflage, Bern 2009, § 5 S. 37 ff.).

4.2 Im kantonalen Recht wird in § 6 Abs. 1 lit. c StG festgehalten, dass natürliche und juristische Personen sowie ausländische Handelsgesellschaften ohne juristische Persönlichkeit, unter Vorbehalt von § 6 bis Abs. 4 StG bzw. § 6 ter Abs. 4 StG, kraft wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt steuerpflichtig sind, wenn sie im Kanton in festen Einrichtungen eine selbständige Erwerbstätigkeit ausüben.

4.3 Als Geschäftsbetriebe im Kanton gelten schweizerische Unternehmen mit Sitz resp. festen Anlagen oder Einrichtungen im Kanton. Inhaber von Einzelfirmen sowie Teilhaber an kaufmännischen Kollektiv- und Kommanditgesellschaften unterliegen der beschränkten Steuerpflicht im Kanton, wenn sich der zivilrechtliche Sitz der Einzelunternehmung beziehungsweise der Personengesellschaft im Kanton befindet. Die Anknüpfung am Sitz der kaufmännischen Kollektiv- und Kommanditgesellschaft ergibt sich indirekt aus dem Handelsrecht: Diese Gesellschaften müssen sich am Ort der Hauptniederlassung, mithin am Ort des tatsächlichen Mittelpunktes des geschäftlichen Betriebs, in das Handelsregister eintragen lassen (vgl. Art. 934 Abs. 1 des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [Fünfter Teil: Obligationenrecht]). Folglich ist bei solchen Personengesellschaften mit dem zivilrechtlichen Sitz immer auch ein Geschäftsbetrieb verbunden, so dass aufgrund von Art. 4 Abs. 1 StHG ein Anknüpfungstatbestand für die beschränkte Steuerpflicht des ausserkantonalen Geschafters im Kanton definitionsgemäss gegeben ist (Maja Bauer - Balmelli / Markus Nyffenegger in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 2. Auflage Basel 2002, S. 62). Führt der Steuerpflichtige seinen Geschäftsbetrieb ausserhalb seines Wohnsitzkantons, begründet er somit am Geschäftsort ein Spezialdomizil, wodurch das im Geschäft investierte Kapital sowie das daraus fliessende Einkommen am Spezialdomizil steuerpflichtig wird (Peter Mäusli - Allenspach in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach [Hrsg.], Interkantonales Steuerrecht, Basel 2011, S. 170).

4.4 Die Einzelunternehmung D. wurde im Januar 1998 in das Handelsregister des Kantons Basel-Landschaft eingetragen. Der Sitz der Einzelunternehmung befindet sich in C., Inhaber der D. mit Einzelunterschrift ist der Beschwerdeführer. Nach einigen Jahren der Inaktivität nahm die Einzelunternehmung im Jahre 2006 die Geschäftstätigkeit wieder auf. Die geschäftlichen Aktivitäten wurden am Sitz der Einzelunternehmung in C. ausgeübt. Aufgrund der wirtschaftlichen Zugehörigkeit nach Art. 4 Abs. 1 StHG und § 6 Abs. 1 lit. c StG ergibt sich, dass der aus der Einzelunternehmung D. fliessende Gewinn sowie das im Einzelunternehmen investierte Kapital der beschränkten Steuerpflicht im Kanton Basel-Landschaft unterliegen. Infolgedessen steht dem Kanton Basel-Landschaft grundsätzlich das Recht zu, den Beschwerdeführer bzw. das selbständige Einkommen im Jahre 2006 aus der Tätigkeit der Einzelunternehmung D. zu besteuern.

5.1. Das vorstehend festgestellte Recht des Kantons Basel-Landschaft, das Einkommen des Beschwerdeführers aus selbständiger Tätigkeit in C. zu besteuern, kann nur bestehen, wenn es sich bei den vom Beschwerdeführer diesbezüglich deklarierten Einkünften auch tatsächlich um selbständiges Erwerbseinkommen handelt. Aus den vorliegenden Akten geht hervor, dass der Kanton Obwalden im Schreiben vom 4. Februar 2011 die vom Beschwerdeführer deklarierten

Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit nicht als solche akzeptieren würde, sondern diese Einnahmen zufolge einer konkurrenzierenden Tätigkeit des Beschwerdeführers als Inhaber der E. AG als geldwerte Leistung der AG qualifiziere und demzufolge die entsprechenden Einkünfte dem Wohnsitz des Beschwerdeführers und Aktionärs im Kanton Obwalden zuweise.

5.2 Der steuerbare Reingewinn der juristischen Personen setzt sich gemäss § 53 StG zusammen aus dem Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldo vortrages des Vorjahres (Abs. 1 lit. a); allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung geschäftsmässig begründeter Aufwendungen verwendet werden, wie insbesondere Aufwendungen für die Herstellung, Anschaffung oder Wertvermehrung von Gegenständen des Anlagevermögens, geschäftsmässig nicht begründete Abschreibungen und Rückstellungen, Einlagen in die Reserven, Einzahlungen auf das Eigenkapital aus Mitteln der juristischen Person, offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (Abs. 1 lit. b); den der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträgen, mit Einschluss der Kapital-, Liquidations- und Aufwertungsgewinne, vorbehaltlich § 32 (Abs. 1 lit. c) sowie den Zinsen auf dem verdeckten Eigenkapital (Abs. 1 lit. d). Diese Bestimmungen entsprechen Art. 58 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 bzw. Art. 24 Abs. 1 StHG und das Bundesgericht führte hierzu in seinem Urteil 2C\_680/2011 vom 16. Januar 2012 aus, dass zum steuerbaren Reingewinn namentlich Zuwendungen der Gesellschaft an die Anteilsinhaber oder ihnen nahestehende Dritte gehören, die einem Aussenstehenden nicht oder zumindest nicht im gleichen Masse gewährt würden. Solche geldwerte Leistungen sind nach der Rechtsprechung immer dann anzunehmen, wenn die Gesellschaft keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, der Aktionär direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahe stehende Person oder Unternehmung) einen Vorteil erhält, der einem Dritten unter gleichen Bedingungen nicht zugebilligt worden wäre, die Leistung also insofern ungewöhnlich ist, und schliesslich der Charakter dieser Leistung für die Gesellschaftsorgane erkennbar war (BGE 131 II 593 E. 5.1). Als geldwerte Leistungen gelten insbesondere Ertragsverzichte zugunsten des Aktionärs oder einer ihm nahe stehenden Person, die bei der Gesellschaft zu einer entsprechenden Kürzung des in der Erfolgsrechnung ausgewiesenen Gewinnes führen. Diese Form der geldwerten Leistung wird irreführend als "Gewinnvorwegnahme" bezeichnet, obwohl handelsrechtlich gar keine Gewinne "vorweggenommen" werden können. Solche Ertragsverzichte liegen vor, wenn die Gesellschaft auf ihr zustehende Einnahmen ganz oder teilweise zugunsten des Aktionärs oder diesem nahestehenden Personen verzichtet bzw. wenn diese nicht jene Gegenleistung erbringen, welche die Gesellschaft von einem unbeteiligten Dritten fordern würde (Urteil des Bundesgerichts vom 16. Januar 2012, 2C\_680/2011, Urteil des Bundesgerichts vom 22. September 2011, 2C\_180/2011, 2C\_181/2011).

5.3 Aufgrund der vorliegenden Akten könnte der Anschein einer konkurrenzierenden Tätigkeit des Beschwerdeführers gegenüber der E. AG erweckt werden. Während Jahren hat die Aktiengesellschaft sämtliche Geschäfte des Beschwerdeführers abgewickelt, von welchen nunmehr ohne klar ersichtlichen Grund seit dem Jahr 2006 ein Teilbereich über die Einzelunternehmung des Beschwerdeführers abgewickelt werden. Bei dieser Konstellation liegt die Annahme nahe, der Verzicht der Aktiengesellschaft auf das ihr zustehende Einkommen sei einzig im Beteiligungsverhältnis des Beschwerdeführers an der Aktiengesellschaft begründet.

5.4 Im Rahmen des Revisionsberichts Nr. 2010-176 hat die Steuerverwaltung die Möglichkeit einer konkurrenzierenden Tätigkeit des Beschwerdeführers und die damit verbundene

Problematik der geldwerten Leistungen bzw. einer Gewinnvorwegnahme thematisiert und den Beschwerdeführer damit konfrontiert. Dem Bericht kann sodann entnommen werden, dass der Beschwerdeführer seine Geschäftstätigkeit dahingehend aufgeteilt habe, dass Dienstleistungsaufträge über die Einzelunternehmung und die Materiallieferaufträge über die Aktiengesellschaft abgewickelt werden. Zudem hätten die Einzelunternehmung und die Aktiengesellschaft unterschiedliche Kundenstämme. Es ist folglich aufgrund der Prüfung durch die Steuerverwaltung davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer mit unterschiedlichen Geschäftsmodellen unterschiedliche Kunden mit unterschiedlichen Produkten beliefert und mithin keine konkurrenzierende Tätigkeit vorliegt, aufgrund derer auf geldwerte Leistungen und Gewinnvorwegnahme zu schliessen wäre. In der Steuerauscheidung des Kantons Obwalden für die Jahre 2006 und 2007 wurden die strittigen Positionen als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit erfasst und gerade nicht als geldwerte Leistungen im Rahmen des Wertschriftenertrages oder im Rahmen eines sonstigen Ertrages. Dies lässt darauf schliessen, dass der Kanton Obwalden davon ausgegangen ist, die Einzelunternehmung werde am oder vom Wohnsitz des Beschwerdeführers aus betrieben. Der Kanton Obwalden ist folglich von einer selbständigen Tätigkeit und gerade nicht von geldwerten Leistungen im Rahmen einer konkurrenzierenden Tätigkeit ausgegangen. Zudem war der Kanton Obwalden gemäss seinem Schreiben an die Steuerverwaltung vom 10. Januar 2011 bereit, die Besteuerung des Einkommens aus selbständiger Tätigkeit ab dem Jahre 2008 (wieder) dem Kanton Basel-Landschaft zu überlassen.

5.5 Aufgrund obiger Ausführungen ist zusammenfassend festzuhalten, dass keine konkurrenzierende Tätigkeit des Beschwerdeführers gegenüber der E. AG vorliegt und die Steuerverwaltung zu Recht nicht vom Recht des Kantons Basel-Landschaft, das Einkommen des Beschwerdeführers aus selbständiger Tätigkeit in C. zu besteuern, abgewichen ist.

6.1 Eine gegen Art. 127 Abs. 3 BV verstossende Doppelbesteuerung liegt vor, 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 anderen Kanton zusteht (virtuelle Doppelbesteuerung) (Urteil des Bundesgerichts vom 30. Juni 2011, 2C\_672/2010, E. 3.1).

6.2 Wie das Steuergericht in seinem Entscheid festgehalten hat, liegt im vorliegenden Fall eine unzulässige Doppelbesteuerung vor, indem sowohl der Kanton Basel-Landschaft als auch der Kanton Obwalden das gesamte Einkommen des Beschwerdeführers aus seiner selbständigen Tätigkeit im Jahre 2006 zur Besteuerung heranziehen.

6.3 Über einen Streit zwischen zwei Kantonen kann wesensgemäss nur das Bundesgericht befinden, welches entweder von einem Kanton selbst im Klageverfahren oder von einem Steuerpflichtigen mit Beschwerde in öffentlichrechtlichen Angelegenheiten angerufen wird (Michael Beusch in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach [Hrsg.], Interkantonales Steuerrecht, Basel 2011, S. 482). Obschon das neue Recht selbst bei Steuerkompetenzkonflikten gemäss Art. 127 Abs. 3 BV vorschreibt, dass der kantonale Instanzenzug zumindest in einem Kanton durchlaufen werden muss (Urteil des Bundesgerichts vom 2. November 2011, 2C\_178/2011, E. 1.3), kann weder das Steuergericht noch das Kantonsgericht die vorliegende Doppelbesteuerung beseitigen, zumal der Beschwerdeführer sein Einkommen aus selbständiger Tätigkeit im Kanton Basel-Landschaft zu versteuern hat. Hält der Kanton Obwalden daran fest, dass der Beschwerdeführer sein Einkommen aus selbständiger Tätigkeit aus dem Jahre 2006 im Kanton Obwalden zu versteuern hat, ist der Beschwerdeführer somit gehalten, die

vorliegend strittige Angelegenheit dem Bundesgericht zur Beurteilung und Beseitigung der bestehenden Doppelbesteuerung vorzulegen. 7.1 Gelangt eine steuerpflichtige Person nach Durchlaufen des Instanzenzuges an das Bundesgericht, so wird in dieses Verfahren auch der Kanton einbezogen, dessen Steuerhoheit ebenfalls in Frage steht. In diesem Verfahrensstadium kann die Einrede der Verwirkung des kantonalen Besteuerungsrechts erhoben werden ( Michael Beusch , a.a.O., S. 482). Die Verwirkung ist ein Institut zugunsten der steuererhebenden Kantone und nicht der Steuerpflichtigen, weshalb die Verwirkung auch nur durch den anderen Kanton und nicht durch den Steuerpflichtigen selbst geltend gemacht werden kann (Urteil des Bundesgerichts vom 9. Juli 2009, 2C\_27/2009, E. 2.1). Die Verwirkung des kantonalen Besteuerungsrechts stellt eine Konkretisierung des die gesamte Rechtsordnung durchdringenden Gebots des Verhaltens nach Treu und Glauben dar. Sie tritt ein, wenn kumulativ zwei Voraussetzungen erfüllt sind. Zum einen muss der Kanton, bei welchem die Verwirkung des Besteuerungsrechts im Raum steht, mit der Erhebung seines Steueranspruchs ungebührlich lange zugewartet haben. Zum anderen ist vorausgesetzt, dass ein anderer als der säumige Kanton zur Rückerstattung von Steuern verpflichtet werden müsste, welche er formell ordnungsgemäss in guten Treuen und in entschuldbarer Unkenntnis des kollidierenden Steueranspruchs bezogen hatte ( Michael Beusch , a.a.O., S. 482 f.). 7.2 Die Fragen, ob der Kanton Basel-Landschaft das Recht auf Besteuerung verwirkt hat und ob der Kanton Obwalden die Steuer in guten Treuen sowie in Unkenntnis des kollidierenden Steueranspruchs erhoben hat, stellen sich somit erst, wenn das Bundesgericht im vorliegenden Fall die interkantonale Steuerstreitigkeit zulasten des einen oder anderen Kantons entschieden hat.

#### **E. 8**

Zusammenfassend ergibt sich, dass für die Annahme einer konkurrenzierenden Tätigkeit des Beschwerdeführers als Inhaber der E. AG und somit geldwerter Leistungen nach den obigen Ausführungen keine Anzeichen bestehen, womit dem Kanton Basel-Landschaft das Recht auf Besteuerung des selbständigen Erwerbseinkommens des Beschwerdeführers im Jahre 2006 zusteht.

#### **E. 9**

Entsprechend dem Verfahrensausgang werden die Verfahrenskosten gemäss § 20 Abs. 3 VPO in der Höhe von Fr. 1'400.-- dem Beschwerdeführer als unterliegende Partei auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- verrechnet. Die Parteikosten werden nach § 21 VPO wettgeschlagen. Demgemäss wird e r k a n n t : 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- gehen zulasten des Beschwerdeführers und werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- verrechnet. 3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen. Präsidentin Gerichtsschreiberin Gegen diesen Entscheid wurde am 15. Juli 2012 Beschwerde beim Bundesgericht (Verfahrens-nummer 2C\_708/2012) erhoben.

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