

BVGer A-2491/2018 vom 18. März 2019

Bundesverwaltungsgericht, 2019-03-18, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-2491_2018

FR: TAF A-2491/2018 du 18 mars 2019

IT: TAF A-2491/2018 del 18 marzo 2019

Regeste

Direkte Bundessteuer

Erwägungen

E. 1.1.1

Gemäss Art. 108 DBG wird der Veranlagungsort einer steuerpflichtigen Person, wenn er im Einzelfall ungewiss oder strittig ist und mehrere Kantone betroffen sind, von der ESTV bestimmt. Die gestützt auf diese Vorschrift erlassenen Verfügungen der ESTV unterliegen der Beschwerde nach den allgemeinen Bestimmungen über die Bundesrechtspflege (Art. 108 Abs. 1 Satz 2 DBG).

E. 1.1.2

Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG; SR 173.32) beurteilt dieses Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG; SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor. Die ESTV gehört zu den Behörden nach Art. 33 Bst. d VGG und ist daher Vorinstanz des Bundesverwaltungsgerichts. Letzteres ist damit für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig (vgl. Urteil des BVGer A-4061/2016 vom 3. Mai 2017 E. 1.1.2 m.w.H.).

E. 1.1.3

Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

E. 1.1.4

Die Beschwerdeführerin ist als Adressatin der angefochtenen Verfügung zur Beschwerde berechtigt (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Diese wurde zudem frist- und formgerecht eingereicht, weshalb nach dem bisher Dargelegten auf die Beschwerde - unter Vorbehalt des nachfolgend in Erwägung 3.3.5 Dargelegten - einzutreten ist.

E. 1.2

Auch wenn sich die hier zu beurteilende Beschwerde formell nur gegen eine Verfügung der ESTV richtet, hat ein Urteil im vorliegenden Verfahren sowohl Auswirkungen auf den Kanton Basel-Landschaft als auch auf den Kanton Zug. Insofern richtet sich die Beschwerde materiell gegen beide Kantone und sind damit praxisgemäss beide Kantone bzw. deren Steuerverwaltungen - unabhängig von den Anträgen dieser Verfahrensbeteiligten - als Beschwerdegegner zu rubrizieren (vgl. Urteile des BGer 2C_249/2013 vom 19. März 2013; 2C_518/2011 vom 1. Februar 2012 E. 1.2; 2C_397/2010

vom 6. Dezember 2010 E. 1.2; Urteil des BVGer A-4061/2016 vom 3. Mai 2017 E. 1.2 m.w.H.).

E. 1.3

Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht kann die Verletzung von Bundesrecht unter Einschluss des Missbrauchs oder der Überschreitung des Ermessens, die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts sowie die Unangemessenheit des Entscheides beanstandet werden (vgl. Art. 49 VwVG). Zum Bundesrecht zählt auch das Verfassungsrecht, so namentlich das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung gemäss Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101; vgl. Urteil des BGer 2C_92/2012 vom 17. August 2012 E. 1.5; Urteil des BVGer A-4061/2016 vom 3. Mai 2017 E. 1.3 m.w.H.).

E. 1.4.1

Für das Bundesverwaltungsgericht gelten grundsätzlich die Untersuchungsmaxime und das Prinzip der Rechtsanwendung von Amtes wegen (vgl. Art. 12 VwVG). Das Gericht ist verpflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (BGE 119 V 347 E. 1a; André Moser et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, N. 1.54). Allerdings kommt im Rechtsmittelverfahren - obschon in abgeschwächter Form (Moser et al., a.a.O., N. 1.55) - das Rügeprinzip mit Begründungserfordernis in dem Sinne zum Tragen, dass der Beschwerdeführer die seine Rügen stützenden Tatsachen darzulegen und allfällige Beweismittel einzureichen hat (Art. 52 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerdeinstanz ist insbesondere nicht verpflichtet, über die tatsächlichen Vorbringen der Parteien hinaus den Sachverhalt vollkommen neu zu erforschen. Sie hat zusätzliche Abklärungen nur vorzunehmen, wenn hierzu aufgrund der Parteivorbringen oder anderer sich aus den Akten ergebender Anhaltspunkte hinreichender Anlass besteht (BGE 140 I 285 E. 6.3.1; BGE 119 V 347 E. 1a; Urteil des BGer 2C_546/2017 vom 16. Juli 2018 E. 2.5; BVGE 2007/27 E. 3.3; Moser et al., a.a.O., N. 1.52).

E. 1.4.2

Aus dem verfassungsrechtlichen Gehörsgrundsatz (vgl. Art. 29 Abs. 2 BV) sowie der Untersuchungsmaxime folgt, dass das Gericht Vorbringen zum Sachverhalt jederzeit entgegennehmen und berücksichtigen kann, falls es diese für rechtserheblich hält. So muss es zum einen die rechtzeitigen Vorbringen der Parteien würdigen. Zum anderen kann bzw. muss es aber auch verspätete Vorbringen, die für die Erstellung des Sachverhaltes ausschlaggebend erscheinen, berücksichtigen (vgl. Art. 32 VwVG i.V.m. Art. 37 VGG; BGE 136 II 165 E. 4.2). Nur so kann es seinen Pflichten zur richtigen und vollständigen Abklärung des Sachverhalts (Untersuchungsgrundsatz; vgl. E. 1.4.1) und der richtigen Anwendung des objektiven Rechts (*iura novit curia*) genügend nachkommen (vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6090/2017 vom 28. Juni 2018 E. 3.4.3 m.w.H.).

E. 1.4.3

Die gesammelten rechtserheblichen Tatsachen unterliegen sodann der (freien) Beweiswürdigung durch die Gerichtsbehörde. Diese endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Absolute Gewissheit kann dabei nicht verlangt werden. Gemeinhin ist der Beweis im ordentlichen Verfahren erbracht, wenn die Behörde nach erfolgter Beweiswürdigung und anhand

objektiver Gesichtspunkte vom Vorliegen eines rechtserheblichen Sachumstandes überzeugt ist ("Regelbeweismass der an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit" bzw. "Vollbeweis"). Die erforderliche Überzeugung kann auf Indizien beruhen und bedingt keinen direkten Beweis (Urteil des BGer 2C_484/2016 vom 11. November 2016 E. 6.1 m.w.H.). Es genügt, wenn das Gericht am Vorliegen der behaupteten Tatsache keine ernsthaften Zweifel mehr hat oder allenfalls verbleibende Zweifel als leicht erscheinen (vgl. BGE 130 III 321 E. 3.2; Urteil des BVGer A 4061/2016 vom 3. Mai 2017 E. 1.5; Moser et al., a.a.O., N. 3.141). Gelangt das Gericht nicht zu einem solchen Ergebnis, kommen die Beweislastregeln zur Anwendung (BGE 130 III 321 E. 5). Dies bedeutet, dass zu Ungunsten derjenigen Partei zu urteilen ist, welche die (objektive) Beweislast trägt (vgl. hierzu nachfolgend E. 2.2.1).

E. 2.1.1

Der Bund erhebt als direkte Bundessteuer nach dem Doppelbesteuerungsgesetz von juristischen Personen eine Gewinnsteuer (Art. 1 Bst. b DBG). Die direkte Bundessteuer wird von den Kantonen unter Aufsicht des Bundes erhoben (Art. 2 DBG).

E. 2.1.2

Juristische Personen sind nach Art. 20 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung im Kanton befindet. Dabei sind die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode massgebend (Art. 22 Abs. 1 Satz 2 StHG). Sitz der juristischen Person ist der Ort, den die Statuten als Sitz bezeichnen (vgl. Art. 56 ZGB). Aufgrund von Art. 20 Abs. 1 StHG kann es zu Fällen kommen, wo sowohl der Sitzkanton als auch der Kanton der tatsächlichen Verwaltung die Steuerpflicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit, d.h. das Hauptsteuerdomizil, beanspruchen. Dieser Konflikt ist nach den Regeln, welche die Praxis zum interkantonalen Steuerrecht entwickelt hat, zu lösen. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 127 Abs. 2 BV befindet sich das Hauptsteuerdomizil einer juristischen Person im interkantonalen Verhältnis grundsätzlich an ihrem durch die Statuten und den Handelsregistereintrag bestimmten Sitz. Auf diesen zivilrechtlichen Sitz wird jedoch dann nicht abgestellt, wenn ihm in einem anderen Kanton ein Ort gegenübersteht, an dem die normalerweise am statutarischen Sitz sich abspielende Geschäftsführung und Verwaltung, d.h. die leitende Tätigkeit, in Wirklichkeit vor sich geht. Dann wird dieser Ort als Steuerdomizil betrachtet. Entscheidend sind die gesamten Umstände des Einzelfalls (vgl. Urteile des BGer 2C_431/2014 vom 4. Dezember 2014 E. 2.1 und BGer 2C_259/2009 vom 22. Dezember 2009 E. 2.1).

E. 2.1.3

Die Feststellung des Veranlagungsortes kann von der Veranlagungsbehörde, von der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer und von den Steuerpflichtigen verlangt werden (Art. 108 Abs. 2 DBG). Im vorliegenden Fall war es die Beschwerdegegnerin 2, welche bei der Vorinstanz (vgl. dazu E. 1.1.1) um Klärung ersucht hat.

E. 2.2.1

Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde die Beweis(führungs)last (auch subjektive oder formelle Beweislast) für die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen trägt, während die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet ist (BGE 140 II 248 E. 3.5; Urteile des BGer

2C_232/2012 vom 23. Juli 2012 E. 3.5; 2C_650/2011 vom 16. Februar 2012 E. 3.3.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4061/2016 vom 3. Mai 2017 E. 1.5). Demnach haben die Steuerbehörden die den Steuer(wohn-)sitz konstituierenden Sachverhaltselemente von Amtes wegen abzuklären und für das entsprechende Ergebnis den Nachweis zu erbringen (vgl. BGE 138 II 300 E. 3.4). Gelingt dies nicht, so trägt die Steuerbehörde die (objektive) Beweislast bzw. die Folgen der Beweislosigkeit (vgl. dazu vorangehend E. 1.4.3). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung obliegt es nicht der Steuerpflichtigen, ihrerseits die steuerliche Zugehörigkeit zum Sitzkanton zu belegen. Jedoch dürfen und müssen zur Klärung der Frage, ob die tatsächliche Verwaltung der Steuerpflichtigen effektiv in diesem Kanton erfolgt, die gesamten Umstände, also auch die Verhältnisse in einem allfälligen anderen Kanton, mitberücksichtigt werden: Es ist sehr wohl von Bedeutung, ob und in welchem Umfang die Beschwerdeführerin an ihrem statutarischen Sitz über unternehmerische Infrastruktur verfügt, und wie oft sich der Geschäftsführer dort effektiv aufhält, um seinen Leitungsfunktionen nachzugehen. Je geringfügiger sich die Verbindung zum statutarischen Sitz erweist, desto wahrscheinlicher ist die tatsächliche Verwaltung an einem anderen Ort (vgl. Urteil des BGer 2C_484/2016 vom 11. November 2016 E. 6.2).

E. 2.2.2

Auch gemäss Art. 130 Abs. 1 DBG liegt die Beweisführungslast aufgrund der behördlichen Untersuchungspflicht bei der Steuerbehörde. Allerdings unterstehen sowohl natürliche als auch juristische Personen einer weitreichenden Mitwirkungspflicht (Art. 124 DBG). Zu erbringen sind sämtliche Mitwirkungshandlungen, welche im Interesse einer vollständigen und richtigen Veranlagung geeignet, erforderlich und dem Pflichtigen zumutbar sind; die Entscheidung darüber, welche Auskünfte zu erteilen sind, liegt dabei grundsätzlich im Ermessen der Steuerbehörde (Urteile des BGer 2C-484/2016 vom 11. November 2016 E. 6.1 und 2C_201/2014 vom 2. Dezember 2014 E. 6.4 m.w.H.; vgl. Urteil des BVGer A-5086/2013 vom 22. April 2014 E. 2.3.4 und E. 3.1).

E. 3

Im vorliegenden Fall ist zu klären, ob die Vorinstanz betreffend die direkte Bundessteuer in den Steuerperioden 2013 bis 2016 zu Recht den Kanton Basel-Landschaft und nicht den Kanton Zug als Veranlagungskanton der Beschwerdeführerin bestimmt hat, obwohl sich in Letzterem der statutarische Sitz der Beschwerdeführerin befindet (vgl. Sachverhalt Bst. A.a und A.e).

E. 3.1.1

Die Vorinstanz gelangte im Rahmen der hier angefochtenen Verfügung zum Ergebnis, dass die Beschwerdeführerin in den zu untersuchenden Jahren 2013 bis 2016 in Zug in Wirklichkeit nur ein Briefkastendomizil unterhalten habe (vgl. Sachverhalt Bst. A.e). Zu dieser Überzeugung kam sie namentlich aufgrund diverser Dienstleistungen, welche die B._____ Treuhand AG der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellt hatte und welche als typisch für Briefkastendomizile einzustufen sind. So geht beispielsweise aus der Rechnung vom 31. Dezember 2012 hervor, dass die genannte AG der Beschwerdeführerin "für die Mitbenützung der Telefon-Infrastruktur in den Monaten Juli 2012 bis Dezember 2012" einen Betrag von Fr. 569.30 (zzgl. MWST) in Rechnung gestellt hat. Darin enthalten waren Posten wie "Gebühren für Unteradresse 2012", Telefon- und Faxanschlussgebühr pro Monat, Gesprächsgebühren Telefon und Fax sowie Weiterleitung der Post pro Monat. Ebenso in den Akten befindet sich die Rechnung vom 8. Januar 2013, mit welcher der

Beschwerdeführerin Fr. 1'500.-- für die "Domizilgebühr gemäss Domizilvertrag vom 27. Januar 1999 für das Jahr 2013" sowie Fr. 500.-- für die "Aussenwerbetafel für das Jahr 2013" in Rechnung gestellt wurden. Mit Rechnung vom 1. Oktober 2014 verrechnete die genannte AG der Beschwerdeführerin sodann diverse Dienstleistungen, welche im Zeitraum vom 3. März 2014 bis am 5. September 2014 erbracht worden waren. Dabei handelte es sich um Telefon- und Sekretariatsdienste, namentlich Anschluss- und Gesprächsgebühren sowie die Entgegennahme und Weiterleitung von Anrufen und Post an den Präsidenten des Verwaltungsrates der Beschwerdeführerin.

E. 3.1.2

Weiter erwog die Vorinstanz, die Beschwerdeführerin könne aus dem von ihr ins Recht gelegten Mietvertrag mit der B._____ Treuhand AG vom 27. März 2013 nichts zu ihren Gunsten ableiten. Dieses Mietverhältnis habe der Beschwerdeführerin lediglich Anspruch darauf gegeben, einen Geschäftsraum mitzubেনutzen, was per se gegen das Vorhandensein einer eigenen Geschäftsinfrastruktur spreche. Im Übrigen deute auch der tiefe Mietzins (Fr. 475.-- pro Monat bzw. Fr. 5'700.-- pro Jahr) auf ein Briefkastendomizil hin.

E. 3.1.3

Sodann sei nicht ersichtlich, inwiefern tatsächlich geschäftliche Tätigkeiten in Zug stattfinden würden. Die diesbezügliche Argumentation der Beschwerdeführerin (vgl. nachfolgend E. 3.2.2), sei nicht stichhaltig. Demgegenüber würden die gesamten Umstände für den Kanton Basel-Landschaft als Ort der tatsächlichen Geschäftsführung und Verwaltung, d.h. die leitende Tätigkeit der Beschwerdeführerin sprechen.

E. 3.2.1

Die Beschwerdeführerin macht geltend, die zuständige Steuerverwaltung habe gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung erstens den Nachweis zu erbringen, dass am statutarischen Sitz keine Büroräumlichkeiten gegeben seien, kein Personal beschäftigt werde und keinerlei Geschäftsführungsfunktionen ausgeübt würden (also ein Briefkastendomizil vorliege) und erst dann - wenn ein Briefkastendomizil nachgewiesen sei - in einem weiteren Schritt zu beweisen, dass sich der Ort der Verwaltung tatsächlich in demjenigen Kanton befinde, von dem die Steuerverwaltung gegenüber dem Sitzkanton die Steuerhoheit geltend mache. Die Vorinstanz sei nicht nach diesem Prüfschema vorgegangen, sondern habe von ihr - zu einem verfrühten Zeitpunkt - die Glaubhaftmachung des tatsächlichen Sitzes in Zug verlangt (vgl. Sachverhalt Bst. B.e).

E. 3.2.2

Die Beschwerdeführerin bestreitet das Vorliegen eines Briefkastendomizils, zumal Sie im Kanton Zug über eine funktionstüchtige Infrastruktur, eigene Büros und eigenes Personal verfüge. Die Vorinstanz habe nicht berücksichtigt, dass der Domizilvertrag vom 27. Januar 1999 zwischen ihr und der B._____ Treuhand AG ab dem Steuerjahr 2013 durch den Mietvertrag vom 27. März 2013 (zwischen denselben Vertragspartnern) abgelöst worden sei. Dieser neue Mietvertrag zeige, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren 2013 bis 2016 am statutarischen Sitz über - für die Ausübung von Geschäftsfunktionen geeignete - Büroräumlichkeiten verfügt habe. Die Beschwerdeführerin habe diesbezüglich die Beweismittel nicht korrekt gewürdigt und den Sachverhalt willkürlich festgestellt.

E. 3.2.3

Sodann rügt die Beschwerdeführerin, die Vorinstanz habe nicht untersucht, ob in den gemieteten Büroräumlichkeiten am statutarischen Sitz Geschäftsfunktionen mit Personal ausgeübt würden. Sie sei dieser Frage nicht nachgegangen, obschon die Beschwerdeführerin zahlreiche Verfügungen des Amts für Migration Zug als Beweismittel eingereicht habe. Die Mitarbeitenden der Beschwerdeführerin hätten alle Wohnsitz in den Regionen Zug, Luzern, Zürich und St. Gallen und die Arbeitsbewilligungen der ausländischen Mitarbeitenden seien alle im Kanton Zug ausgestellt worden.

E. 3.2.4

Betreffend die von der Vorinstanz untersuchten Steuerperioden (2013 - 2016) bringt die Beschwerdeführerin vor, im interkantonalen Verhältnis sei nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung der Anspruch auf die Steuerhoheit eines Kantons ein Jahr nach Ablauf der auf die Steuerperiode folgenden Veranlagungsperiode verwirkt (sog. "n+2" Regel). Diese Regel gelte auch betreffend die direkte Bundessteuer. Demzufolge sei der Anspruch des Kantons Basel-Landschaft auf Feststellung des Veranlagungsortes betreffend das Steuerjahr 2013 am 31. Dezember 2015 und betreffend das Steuerjahr 2014 am 31. Dezember 2016 verwirkt gewesen. Das vorliegende Verfahren könne sich daher nur auf die Jahre 2015 und 2016 beziehen.

E. 3.3.1

Zunächst ist auf die Rüge der Beschwerdeführerin einzugehen, die Möglichkeit der Beschwerdegegnerin 2, Anspruch auf die Steuerhoheit für die Jahre 2013 und 2014 zu erheben, sei bereits verwirkt.

E. 3.3.2

Gemäss bundesgerichtlicher Praxis verwirkt ein Kanton im interkantonalen Steuerverhältnis sein Besteuerungsrecht gegenüber der steuerpflichtigen Person, wenn: a) dieser Kanton die für die Steuerpflicht erheblichen Tatsachen kennt oder zumindest kennen kann, b) er dessen ungeachtet mit der Erhebung des Steueranspruchs ungebührlich lange zuwartet und c) aufgrund des Bezugs des ungebührlich spät geltend gemachten Anspruchs ein anderer Kanton zur Rückerstattung von Steuern verpflichtet werden müsste, die er formell korrekt, in guten Treuen und in Unkenntnis des kollidierenden Steueranspruchs bezogen hat (BGE 137 I 273 E. 3.3.4 S. 279 f.; BGE 132 I 29 E. 3.3 S. 33 ff.; zum Ganzen: BGE 139 I 64 E. 3.2).

E. 3.3.3

Das Institut der Verwirkung des Besteuerungsrechts eines Kantons dient mithin dem Schutz des oder der anderen Kantone (siehe schon BGE 91 I 467 E. 4). Deshalb kann die Verwirkung auch nur durch den anderen Kanton und nicht durch die steuerpflichtige Person geltend gemacht werden (BGE 139 I 64 E. 3.2; Urteil des BGer 2C_92/2012 vom 17. August 2012 E. 3.1 m.H.). Ihr Sinn und Zweck liegt darin, den betroffenen Zweitkanton davor zu bewahren, schon bezogene Steuern auf Grund eines an sich vorrangigen, aber erst ungebührlich spät erhobenen Steueranspruchs rückerstatten zu müssen (BGE 137 I 273 E. 3.3.4 und BGE 132 I 29 E. 3.3).

E. 3.3.4

Gemäss den vorliegenden Akten hat die, vom Anspruch der Beschwerdegegnerin 2 direkt betroffene, Beschwerdegegnerin 1 nie geltend gemacht, der Anspruch der Beschwerdegegnerin 2 auf Steuerhoheit sei verwirkt. Auch im Verfahren vor

Bundesverwaltungsgericht hat sie davon abgesehen, dergleichen vorzubringen (vgl. Sachverhalt Bst. B.c). Damit erübrigen sich Weiterungen zu diesem Thema und es bleibt dabei, dass im vorliegenden Verfahren über die Steuerperioden 2013 bis 2016 zu entscheiden ist.

E. 3.3.5

Da der Beschwerdeführerin die Legitimation zur Geltendmachung der Verwirkung fehlt, ist in diesem Punkt nicht auf die Beschwerde einzutreten (vgl. vorangehend E. 1.1.4).

E. 3.4.1

Als Zweites ist auf das Vorbringen der Beschwerdeführerin Bezug zu nehmen, die Vorinstanz habe ihre Beweisführungspflichten (E. 2.2.1) verletzt (vgl. E. 3.2.1).

E. 3.4.2

Die Beschwerdeführerin bringt diesbezüglich zu Recht vor, die Steuerbehörde habe grundsätzlich den vollen Beweis dafür zu erbringen, dass ein Briefkastendomizil vorliege und die tatsächliche Verwaltung bzw. Leitung der Gesellschaft im zu beurteilenden Fall im Kanton Basel-Landschaft stattfinde (vgl. E. 2.1.2 und 2.2.1 f.). Insofern obliegt es in der Tat nicht der Beschwerdeführerin, ihre steuerliche Zugehörigkeit zum Kanton Zug nachzuweisen, resp. zu belegen, dass die tatsächliche Verwaltung dort erfolgt. Allerdings lässt die Beschwerdeführerin ausser Acht, dass sie sämtliche Mitwirkungspflichten zu erbringen hat, welche im Interesse einer vollständigen und richtigen Veranlagung geeignet, erforderlich und zumutbar sind (vgl. E. 2.2.2). Sodann dürfen und müssen zur Klärung der Frage, ob die tatsächliche Verwaltung der Beschwerdeführerin effektiv im Kanton Zug erfolgt, auch die Verhältnisse im Kanton Basel-Landschaft mitberücksichtigt werden. Wie vorangehend in Erwägung 2.2.1 festgehalten, ist von Bedeutung, ob und in welchem Umfang die Beschwerdeführerin an ihrem statutarischen Sitz über unternehmerische Infrastruktur verfügt und wie oft sich der Geschäftsführer dort effektiv aufhält, um seinen Leitungsfunktionen nachzugehen. Je geringfügiger sich die Verbindung zum statutarischen Sitz erweist, desto wahrscheinlich ist die tatsächliche Verwaltung an einem anderen Ort.

E. 3.5.1

Im Folgenden ist nun zu prüfen, ob die Vorinstanz zu Recht erwogen hat, dass es sich beim statutarischen Sitz der Beschwerdeführerin lediglich um ein Briefkastendomizil handelt.

E. 3.5.2

Für das Gericht sprechen im vorliegenden Fall folgende Gründe dafür, dass die Beschwerdeführerin im Kanton Zug tatsächlich nur ein Briefkastendomizil unterhält: Gemäss Domizilvertrag vom 27. Januar 1999 zwischen der Beschwerdeführerin und einer Treuhand AG erbrachte Letztere für die Beschwerdeführerin Dienstleistungen, welche klassischerweise für den Unterhalt eines Briefkastendomizils benötigt werden. So hat die Beschwerdeführerin der Treuhand AG u.a. regelmässige Gebühren bezahlt für das zur Verfügung stellen einer "Unteradresse", für die Weiterleitung von Telefonaten und Post sowie für eine Aussenwerbetafel (vgl. E. 3.1.1). Gerade eine solche Aussenwerbetafel, für welche jährlich eine Gebühr bezahlt wird, deutet stark auf ein Briefkastendomizil hin, zumal bei «eigenen», im Sinne von tatsächlich aktiv genutzten Geschäftsräumlichkeiten (seien diese nun gemietet oder im Eigentum stehend), für eine Aussenwerbetafel im Allgemeinen nicht eine wiederkehrende Gebühr bezahlt werden muss. Die Beschwerdeführerin bringt zwar vor, dieser Domizilvertrag habe 2013 nicht mehr

bestanden, zumal er durch den Mietvertrag vom 27. März 2013 mit derselben Treuhand AG betreffend Büroräumlichkeiten abgelöst worden sei. Gegen diese Darstellung spricht allerdings u.a. der Umstand, dass die genannte Treuhand AG mit ihrer Rechnung vom 8. Januar 2013 von der Beschwerdeführerin - auch noch nach Abschluss des Vertrags vom 27. März 2013 - die Bezahlung der "Domizilgebühr gemäss Domizilvertrag vom 27. Januar 1999 für das Jahr 2013" sowie eine Gebühr für die "Aussenwerbetafel für das Jahr 2013" verlangt hat. Sodann geht aus dem Mietvertrag vom 27. März 2013 in keiner Weise hervor, dass dieser den Domizilvertrag vom 27. Januar 1999 ersetzen wird. Vielmehr scheinen die beiden Verträge - welche im Übrigen auch nicht dieselben Inhalte regeln - nebeneinander bestanden zu haben. Dafür spricht auch, dass die genannte Treuhand AG der Beschwerdeführerin ebenso im Jahr 2014 Rechnung für ihre "Dienstleistungen" gestellt hat (vgl. E. 3.1.1). In diesem Zusammenhang zu beachten ist schliesslich auch der Hinweis der Beschwerdegegnerin 2, dass der Mietvertrag vom 27. März 2013 erst erstellt worden sei, nachdem der Kanton Basel-Landschaft die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 14. März 2013 dazu aufgefordert hatte, sich in das hiesige Handelsregister einzutragen. Mit der Beschwerdegegnerin 2 und der Vorinstanz ist einig zu gehen, dass die zeitlichen Umstände tatsächlich stark darauf hindeuten, dass dieser Mietvertrag einzig dazu abgeschlossen worden ist, um den Eindruck vermeintlicher Substanz am Ort des Briefkastendomizils zu erwecken. Dies, nachdem in all den Jahren zuvor (1999 bis 2012) ein solcher Mietvertrag offenbar nicht notwendig gewesen war. Hinsichtlich der Büroräumlichkeiten der Beschwerdeführerin verweist diese auf den Mietvertrag vom 27. März 2013 (gültig ab 1. Januar 2013) "betreffend Geschäftsraum als Büro und Besprechungsraum in der Bürogemeinschaft von insgesamt 27 m2 möbliert, Büropult, Besprechungstisch und Sofa". Dieser gab bzw. gibt der Beschwerdeführerin das Recht, den genannten Raum mitzubedenutzen. Gemäss Vertrag kann das Konferenzzimmer nach Absprache mit dem Vermieter gemäss separaten Konditionen genutzt werden. Nach Auffassung der Beschwerdeführerin ist mit diesem Vertrag erstellt, dass sie im vorliegend relevanten Zeitraum (2013 bis 2016) an ihrem statutarischen Sitz im Kanton Zug über eine funktionstüchtige Infrastruktur verfügte, womit kein Briefkastendomizil vorliege. Sie macht geltend, es mache für sie wirtschaftlich keinen Sinn, teure und repräsentative Büros an ihrem Geschäftssitz in Zug zu mieten. Es genüge, kleinere Büros zur Mitbenützung zu mieten, um dort "immer wieder Arbeitstätigkeiten auszuführen, Kundentermine zu wahren und immer wieder vor Ort zusammenzukommen, um während des Geschäftsjahres Unternehmenstätigkeiten auszuführen." Allerdings geht aus den Akten hervor, dass die Beschwerdeführerin ab dem 1. Juli 2014 offenbar grössere Geschäftsräume an der [...] -strasse [Nr.] in Y. _____ (BL) gemietet hat. Gemäss diesem Vertrag belief sich der jährliche Mietzins für die Mitbenützung von Büroräumen von 134 m2 in einem Büro- und Produktionsgebäude auf Fr. 2'250.-- pro Monat bzw. Fr. 27'000.-- pro Jahr. Auch liess die Beschwerdeführerin diese Büroräumlichkeiten gemäss Rechnung vom 16. Juni 2014 eines in [Ort] (BL) ansässigen Unternehmens für Fr. 5'950.-- auf ihre Bedürfnisse abgestimmt ausbauen. Aktenkundig ist sodann, dass die Beschwerdeführerin auch im Jahr 2015 vom Vermieter ihrer Büroräumlichkeiten in Y. _____ einen Parkplatz an der [...] -strasse [Nr.] gemietet hat. Dies deutet darauf hin, dass die Beschwerdeführerin auch im Jahr 2015 an dieser Adresse eingemietet war. Etwas anderes wurde auch nicht vorgebracht. Es ist nicht ersichtlich, inwiefern im zu beurteilenden Zeitraum am Sitz der Beschwerdeführerin in Zug tatsächlich Arbeitstätigkeiten durch Mitarbeitende der Beschwerdeführerin, geschweige denn Geschäftsführungstätigkeiten ausgeführt worden wären. Sind solche schon aufgrund

der vorangehend erwähnten räumlichen Gegebenheiten unwahrscheinlich, überzeugen sodann die Ausführungen der Beschwerdeführerin betreffend die angeblich in Zug stattfindenden Arbeitstätigkeiten nicht. Sie verweist hinsichtlich dieser Thematik lediglich auf das Vorhandensein der gemäss Mietvertrag vom 27. März 2013 nutzbaren Räumlichkeiten sowie auf Verfügungen des Amtes für Migration des Kantons Zug. In Übereinstimmung mit der Vorinstanz ist festzuhalten, dass diese Unterlagen, soweit sie überhaupt den vorliegend relevanten Zeitraum betreffen, nicht tauglich sind, Arbeitstätigkeiten von Mitarbeitenden an der Domiziladresse zu belegen. Dasselbe gilt für die von der Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 31. Mai 2018 nachträglich eingereichten E-Mails und Outlook Termineinträge bzw. das Protokoll einer Verwaltungsratssitzung. Keine dieser Unterlagen ist geeignet, regelmässige Arbeitstätigkeiten am statutarischen Sitz in Zug zu belegen bzw. solche auch nur glaubhaft zu machen. Angesichts dessen braucht im vorliegenden Fall nicht weiter darauf eingegangen zu werden, ob diese nachträglich eingereichten Unterlagen überhaupt zu berücksichtigen wären (vgl. E. 1.4.2).

E. 3.5.3

Die Beschwerdeführerin selbst weist darauf hin, dass gemäss interkantonalem Steuerrecht dann von einem Briefkastendomizil auszugehen sei, wenn am Sitz keine funktionstüchtige Infrastruktur vorhanden sei, zum Beispiel wenn ein Beauftragter (z.B. ein Treuhänder oder ein Rechtsanwalt) der juristischen Person seine Geschäftsadresse zur Verfügung stelle, Briefsendungen entgegennehme und an die verantwortlichen Organe mit Wohnsitz in einem anderen Kanton weiterleite. Genau dies ist vorliegend gegeben (vgl. E. 3.1.1 und E. 3.5.2). Dass an der entsprechenden Adresse angeblich ab und zu ein Raum genutzt wird, vermag daran nichts zu ändern. Nach dem Dargelegten erachtet es das Gericht im vorliegenden Fall als erwiesen, dass sich die Geschäftsführung und Verwaltung, d.h. die leitende Tätigkeit in den Jahren 2013 bis 2016, in Wirklichkeit nicht am statutarischen Sitz in Zug abgespielt hat, sondern an diesem Ort vielmehr ein Briefkastendomizil vorlag (vgl. dazu E. 2.1.2).

E. 3.6.1

Im Folgenden ist schliesslich zu prüfen, ob die Vorinstanz zu Recht davon ausgegangen ist, dass die Beschwerdegegerin 2 den Nachweis erbracht hat, dass die tatsächliche Verwaltung bzw. Leitung der Beschwerdeführerin in den Steuerperioden 2013 bis 2016 mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit (vgl. E. 1.4.3) im Kanton Basel-Landschaft stattgefunden hat (vgl. E. 2.1.2).

E. 3.6.2

Betreffend das Jahr 2013 verweist die Vorinstanz in der angefochtenen Verfügung auf verschiedene Unterlagen, welche den Kanton Basel-Landschaft als Ort des tatsächlichen Sitzes der Beschwerdeführerin nahelegen. So geht aus den Akten hervor, dass die Beschwerdeführerin mehrheitlich die [...] -strasse [Nr.] in X. _____ (BL) als Adresse angegeben hatte. Aktenkundig ist etwa ein Auszug des Internetauftritts der Beschwerdeführerin aus dem Jahr 2013, wo besagte Adresse an erster Stelle genannt wird. Weiter erscheint sie auf diversen Rechnungen von Dienstleistungserbringern gegenüber der Beschwerdeführerin (vgl. Rechnung eines in Aesch [BL] ansässigen Treuhandunternehmens vom 30. Juni 2014 für Leistungen seit April 2013 [Führen der Buchhaltung 2012, Fertigstellen der Jahresrechnung 2012, etc.] und Rechnung der Dosim AG [Filiale Basel] vom 19. Februar 2013 für Unterhaltsreinigungsarbeiten an der genannten Adresse in X. _____). Im Rahmen der Beschwerdeantwort (vgl. Sachverhalt Bst. B.b) hat

die Beschwerdegegnerin 2 weitere Unterlagen betreffend die Adresse der Beschwerdeführerin in X._____ eingereicht. Aus einem Kontoauszug der Beschwerdeführerin betreffend das Jahr 2013 (Kontodetail «6000 Fremdmieten Geschäftslokalitäten») geht hervor, dass sie der "Z." (Z._____ AG an der [...] -strasse [...] in X._____) einen monatlichen Mietzins in Höhe von Fr. 2'100.-- überwiesen hat. Aus dem entsprechenden Kontoauszug betreffend das Jahr 2014 wird ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin diese Räumlichkeiten in X._____ noch bis im April 2014 gemietet hat. Im Juni 2014 erfolgte dann die erste Mietzinszahlung für die (in unmittelbarer Nähe gelegenen) Geschäftsräume an der [...] -strasse [...] in Y._____ (vgl. vorangehend E. 3.5.2).

E. 3.6.3

Sodann geht aus den Spesenabrechnungen der Beschwerdeführerin für das Jahr 2014 hervor, dass die Spesen in Höhe von gesamthaft Fr. 72'945.26 nur marginal in Zug (gerundet Fr. 1'031.--), aber zu einem bedeutenden Teil in X._____, Y._____ und anderen Orten im Raum Basel angefallen sind. Auch hier ist mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass es sich dabei um ein gewichtiges Indiz dafür handelt, dass sich die Geschäftstätigkeit bzw. Verwaltung der Beschwerdeführerin in ihren Geschäftsräumen in X._____ sowie später Y._____ und nicht in Zug abgespielt hat. Hinzu kommt, dass sowohl der Präsident als auch das einzige weitere Mitglied des Verwaltungsrates der Beschwerdeführerin im strittigen Zeitpunkt in unmittelbarer geographischer Nähe zu den Geschäftsräumen der Beschwerdeführerin in X._____ bzw. Y._____ gewohnt haben, was ebenfalls dafür spricht, dass sich der Sitz der Beschwerdeführerin tatsächlich im Kanton Basel-Landschaft und nicht im Kanton Zug befindet.

E. 3.6.4

Zwar betrifft das jüngste aktenkundige Beweismittel das Jahr 2015 (vgl. Parkplatzmiete Y._____; E. 3.5.2), doch bestehen keine Anhaltspunkte, welche nahelegen würden, dass sich die beschriebenen Gegebenheiten im Jahr 2016 in irgendwelcher Weise geändert hätten. Entsprechend geht das Gericht - wie schon betreffend die Jahre 2013 bis 2015 - auch für das Jahr 2016 von einem Briefkastendomizil in Zug und einem tatsächlichen Sitz im Kanton Basel-Landschaft aus.

E. 3.7.1

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die Vorinstanz ohne Bundesrecht zu verletzen zum Schluss gelangen durfte, beim statutarischen Sitz der Beschwerdeführerin handle es sich um ein künstlich geschaffenes und damit um ein eigentliches Briefkastendomizil. Weiter hat sie die tatsächliche Verwaltung bzw. Leitung der Beschwerdeführerin zu Recht im Kanton Basel-Landschaft verortet. Demzufolge hat die Vorinstanz auch die Steuerpflicht der Unternehmung im genannten Kanton zu Recht bejaht, weswegen der angefochtene Entscheid nicht zu beanstanden ist.

E. 3.7.2

Die Beschwerdeführerin geht jedenfalls mit dem Vorwurf fehl, die Vorinstanz habe - indem sie auf zwei Dokumente abgestellt habe, von welchen eines auf das Jahr 1999 zurückgehe und ab dem Jahr 2013 nicht mehr massgebend sei - den Sachverhalt willkürlich festgestellt.

E. 3.7.3

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist (vgl. E. 1.1.4 und E. 3.3.5).

E. 3.8

Es bleibt über die Kosten- und Entschädigungsfolgen zu befinden.

E. 3.8.1

Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind in Anwendung des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2] auf Fr. 1'500.-- festzusetzen. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung dieser Kosten zu verwenden.

E. 3.8.2

Parteientschädigungen sind nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario sowie Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario und Art. 7 Abs. 3 VGKE; vgl. auch Urteil des BVGer A-4268/2018 vom 31. Januar 2019 Ziff. 5).

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