



**Entscheid des Kantonsgesichts Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und
Verwaltungsrecht**

vom 17. Oktober 2012 (810 12 175)

Steuern und Abgaben

Direkte Bundessteuer 2008

Besetzung	Präsidentin Franziska Preiswerk-Vögtli, Kantonsrichter Beat Walther, Markus Clausen, Christian Haidlauf, Stefan Schulthess, Gerichts- schreiber Markus Pachlatko
-----------	--

Parteien	A. _____ und B. _____, Beschwerdeführer, vertreten durch Ernst & Young AG,
----------	---

gegen

**Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft
(Abteilung Steuergericht)**, Kreuzbodenweg 1, 4410 Liestal, Be-
schwerdegegner

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

Beigeladene	Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV , Eigerstrasse 65, Postfach, 3003 Bern
-------------	---

Betreff	Direkte Bundessteuer 2008 (Entscheid der Abt. Steuergericht vom 17. Februar 2012)
---------	--

A. A.____ und B.____ zogen per 15. Januar 2008 vom Ausland in den Kanton Basel-Stadt und per 1. März 2008 vom Kanton Basel-Stadt nach C.____. Mit Verfügung vom 26. August 2010 betreffend die Bundessteuer 2008 wurden sie zu einem steuerbaren Einkommen in der Höhe von Fr. 104'400.-- und einem satzbestimmenden Einkommen in der Höhe von Fr. 123'800.-- veranlagt.

B. Mit Schreiben vom 23. September 2010 erhoben A.____ und B.____, vertreten durch Lukas Naef und Matthias Rüttimann, Ernst & Young AG, Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung vom 26. August 2010. Die Einsprache wurden von der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (Steuerverwaltung) mit Entscheid vom 11. August 2011 abgewiesen.

C. A.____ und B.____, vertreten durch Kornel Wick und Martin Poletti, Ernst & Young AG, erhoben beim Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht (Steuergericht) gegen den Einspracheentscheid mit Schreiben vom 8. September 2011 Beschwerde. Sie beantragten die Aufhebung des Entscheides vom 11. August 2010 sowie die Festsetzung des steuerbaren Einkommens auf Fr. 85'200.-- und des satzbestimmenden Einkommens auf Fr. 123'200.--.

D. Das Steuergericht wies mit Entscheid vom 17. Februar 2012 (zugestellt am 10. Mai 2012) die Beschwerde ab. Zur Begründung brachte es im Wesentlichen vor, dass A.____ und B.____ zwar betreffend den Betrag von Fr. 19'068.-- doppelt besteuert worden seien. Die Veranlagung für die Steuerperiode 2008 durch den Kanton Basel-Landschaft sei jedoch korrekt erfolgt.

E. Hiergegen erhoben A.____ und B.____ (Beschwerdeführer), vertreten durch Kornel Wick und Clemens Frei, Ernst & Young AG, mit Schreiben vom 8. Juni 2012 Beschwerde beim Kantonsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht). Sie beantragten die Aufhebung der Entscheide des Steuergerichts vom 17. Februar 2012 und der Veranlagungsverfügungen vom 26. August 2010 sowie die Festsetzung des steuerbaren Einkommens auf Fr. 85'200.-- und des satzbestimmenden Einkommens auf Fr. 123'200.--; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten des Staates.

F. Die Steuerverwaltung beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 5. Juli 2012 und das Steuergericht in seiner Vernehmlassung vom 13. August 2012 die Abweisung der Beschwerde.

G. Mit Präsidialverfügung vom 21. August 2012 wurde der Fall der Kammer zur Beurteilung überwiesen und zudem mitgeteilt, dass die Beschwerdeverfahren betreffend die Staatssteuern 2008 und betreffend die direkte Bundessteuer 2008 in der gleichen Urteilsberatung behandelt würden.

Das Kantonsgericht zieht **i n E r w ä g u n g**:

1. Gemäss Art. 145 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 in Verbindung mit § 3 der Vollzugsverordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 13. Dezember 1994 und § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) vom 7. Februar 1974 können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht als letzte kantonale Instanz angefochten werden. Die übrigen formellen Voraussetzungen nach Art. 140 ff. DBG, Art. 145 Abs. 2 DBG sowie §§ 43 ff. des kantonalen Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 sind erfüllt, so dass auf die Beschwerde einzutreten ist.

2. Nach § 45 Abs. 1 VPO 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. § 45 Abs. 2 VPO setzt damit die bundesrechtlichen Vorgaben um, wonach im kantonalen Rekurs- und Beschwerdeverfahren betreffend direkte Bundessteuer gemäss Art. 140 Abs. 3 DBG in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG alle Mängel des angefochtenen Entscheides und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden können. Somit kann das Kantonsgericht vorliegend auch die Angemessenheit des angefochtenen Entscheids überprüfen.

3.1 Die Beschwerdeführer machen im Wesentlichen geltend, sie seien mit Verfügung vom 26. August 2010 betreffend die Bundessteuer 2008 hinsichtlich des Betrages von Fr. 19'068.-- doppelt besteuert worden. Unbestritten ist das Vorliegen einer Doppelbesteuerung der Beschwerdeführer sowie die Höhe der Doppelbesteuerung. Unbestritten ist auch, dass die Beschwerdeführer im Jahr 2008 ein dem Steuerabzug an der Quelle unterworfenen Bruttoeinkommen von Fr. 134'972.-- erzielten. Strittig ist demgegenüber, ob die Steuerverwaltung die Beschwerdeführer zu Recht sowohl betreffend das Erwerbseinkommen, als auch betreffend das übrige Einkommen für die ganze Steuerperiode 2008 veranlagt hat.

3.2 Die Beschwerdeführer brachten hierzu im Wesentlichen vor, dass sie durch die Steuerverwaltung nach den Vorgaben des Kreisschreibens Nr. 14 der Schweizerischen Steuerkonferenz (KS 14 SSK) veranlagt worden seien, dass aber die Veranlagung nach diesen Vorgaben nicht zulässig sei. Dies ergebe sich daraus, dass das KS 14 SSK gegen Art. 38 Abs. 4 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG) vom 14. Dezember 1990 und Art. 4 der Verordnung über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis (Vo StHG) vom 9. März 2001 verstosse. Zur Vermeidung der vorliegenden Doppelbesteuerung sei beim Erwerbseinkommen eine Aufteilung der Steuerperiode und demnach eine Besteuerung des Erwerbs nur für den Zeitraum der Zugehörigkeit vorzunehmen.

3.3 Die Vorinstanz hielt hierzu im Wesentlichen fest, dass der Kanton Basel-Landschaft gemäss Art. 107 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 216 DBG für die Veranlagung der ganzen Steuerperiode 2008 zuständig sei und dass die Vorgaben des KS 14 SSK mit den gesetzlichen Regelungen des DBG übereinstimmen würden. Auch wenn das KS 14 SSK betreffend die direkte Bundessteuer nicht angewendet würde, änderte sich deshalb nichts daran, dass die Veranlagungskompetenz betreffend die ganze Steuerperiode im Falle einer nachträglichen, ordentlichen Veranlagung beim Zuzugskanton liege.

4.1 Art. 90 Abs. 2 DBG hält fest, dass, sofern die dem Steuerabzug an der Quelle unterworfenen Bruttoeinkünfte des Steuerpflichtigen in einem Kalenderjahr mehr als den durch das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) festgelegten Betrag erreichen, eine nachträgliche Veranlagung im ordentlichen Verfahren durchgeführt wird, wobei die an der Quelle abgezogene Steuer dabei angerechnet wird. Gemäss Art. 4 Abs. 1 Verordnung des EFD über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer (QStV) vom 19. Oktober 1993 in Verbindung mit Ziffer 2 des Anhangs zur QStV erfolgt die nachträgliche ordentliche Veranlagung, wenn die Bruttoeinkünfte in einem Kalenderjahr Fr. 120'000.-- übersteigen. Da die Beschwerdeführer im Kalenderjahr 2008 Bruttoeinkünfte von über Fr. 120'000.-- erzielt haben, sind sie nachträglich ordentlich zu veranlagern, wobei die an der Quelle abgezogene Steuer anzurechnen ist. Da die Beschwerdeführer ihren Wohnsitz per 1. März 2008 - und damit während der Steuerperiode 2008 - vom Kanton Basel-Stadt nach C._____ verlegt haben, stellt sich die Frage, welchem Kanton die Veranlagungskompetenz für die Steuerperiode 2008 zukommt.

4.2 Betreffend die Zuständigkeit für die nachträgliche, ordentliche Veranlagung nach Art. 90 DBG verweist Art. 107 Abs. 3 DBG auf Art. 105 DBG. Art. 105 DBG gilt jedoch ausschliesslich für Kantone, die das System der zweijährigen Veranlagung mit Vergangenheitsbemessung anwenden. Für Kantone, welche sich für das System der einjährigen Veranlagung mit Gegenwartsbemessung entschieden haben, bestimmt sich die örtliche Zuständigkeit demgegenüber nach Art. 216 DBG. Seit dem 1. Januar 2003 wenden alle Kantone das System der einjährigen Veranlagung mit Gegenwartsbemessung an, weshalb sich die Zuständigkeit für die nachträgliche, ordentliche Veranlagung im Sinne von Art. 90 DBG - wie die Vorinstanz richtig festhält - nicht nach Art. 105, sondern nach Art. 216 Abs. 1 zu richten hat (RAINER ZIGERLIG/GUIDO JUD, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. Auflage, Basel 2008, Vor Art. 105-108 N 2; FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 107 N 5).

4.3 Art. 216 Abs.1 DBG hält fest, dass die kantonalen Behörden die direkte Bundessteuer von den natürlichen Personen erheben, die am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder, wenn ein solcher in der Schweiz fehlt, ihren steuerrechtlichen Aufenthalt im Kanton haben. Das DBG differenziert bezüglich die Veranlagungszuständigkeit nicht zwischen dem Erwerbseinkommen und dem übrigen Einkommen und statuiert damit keine Ausnahme von der Veranlagungszuständigkeit des Zuzugskantons. Folglich hat die nachträgliche, ordentliche Veranlagung betreffend die direkte Bundessteuer gemäss Art. 107 Abs. 3 DBG in Verbindung mit Art. 216 Abs. 1 DBG für das gesamte Einkommen der ganzen

Steuerperiode durch jenen Kanton zu erfolgen, in dem der Steuerpflichtige am Ende der Steuerperiode seinen Wohnsitz hatte (vgl. ZIGERLIG/JUD, a.a.O., Art. 107 N 4, mit weiteren Hinweisen; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 107 N 5; Kreisschreiben Nr. 28 der eidgenössischen Steuerverwaltung vom 29. Januar 1996, Ziffer 3.2; PETER AGNER/ANGELO DIGERONIMO/HANS-JÜRG NEUHAUS/ GOTTHARD STEINMANN, Kommentar zum Gesetz über die direkten Bundessteuern - Ergänzungsband, Zürich 2000, S. 311 f.). Am Ende der Steuerperiode 2008 hatten die Beschwerdeführer ihren steuerrechtlichen Wohnsitz unbestrittenermassen in C.____. Demzufolge hat die Steuerverwaltung die Beschwerdeführer zu Recht für das gesamte Einkommen der ganzen Steuerperiode 2008 veranlagt. Die Beschwerde ist folglich abzuweisen.

4.4 Die Begründung der Beschwerdeführer, weshalb betreffend die direkte Bundessteuer eine Besteuerung des Erwerbseinkommen nur für den Zeitraum der Zugehörigkeit im jeweiligen Kanton erfolgen soll, bezieht sich allein auf das Verhältnis zwischen dem KS 14 SSK und der Steuerharmonisierungsgesetzgebung, nicht aber auf die vorliegend relevanten Gesetzesgrundlagen. Die Argumentation der Beschwerdeführer geht deshalb an der Sache vorbei und ist damit unbehelflich. Insbesondere kann an dieser Stelle offen bleiben - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer - ob das KS 14 SSK gegen die Bestimmungen des Steuerharmonisierungsgesetzes bzw. der Vo StHG verstösst.

5. Gemäss Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG werden Verfahrenskosten erhoben, die in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt werden. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend haben die Beschwerdeführer die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- zu tragen. Gemäss Art. 144 Abs. 4 DBG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren (VwVG) vom 20. Dezember 1968 kann der ganz oder teilweise obsiegenden Partei eine Entschädigung für unerlässliche und verhältnismässig hohe Kosten zugesprochen werden. Angesichts des Ausgangs des Verfahrens sind die Parteikosten wettzuschlagen.

Demgemäss wird **e r k a n n t**:

- ://:
1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
 2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- werden den Beschwerdeführern in solidarischer Verpflichtung auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- verrechnet.
 3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen.

Präsidentin

Gerichtsschreiber

Gegen diesen Entscheid haben die Beschwerdeführer am 1. Februar 2013 beim Bundesgericht Beschwerde erhoben (Verfahrensnummer: 2C_117/2013).