



Entscheid vom 24. Oktober 2014 (510 13 62)

Kapitalabfindung

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter P. Salathe, J. Felix,
Dr. P. Spitz, Dr. P. Leumann, Gerichtsschreiber D. Brügger

Parteien **A.**,

Rekurrentin

gegen

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

Rekursgegnerin

betreffend **Staats- und Gemeindesteuer 2005 / Kapitalabfindung**

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung für Kapitalleistungen Staatssteuer 2005 vom 20. Mai 2010 hat die Steuerverwaltung zwei Kapitalabfindungen vom 4. Februar bzw. 10. März 2005 aus einem Haftpflichtfall in Höhe von Fr. 160'422.-- bzw. Fr. 220'000.--, insgesamt Fr. 380'422.-- mit einem satzbestimmenden Einkommen von Fr. 13'874.-- und einem Steuersatz von 2% besteuert, was zu einem Steuerbetrag von Fr. 7'608.45 führte.

2. Mit Eingabe vom 12. Juli 2010 erhob die Pflichtige mit dem sinngemässen Begehren, die Verfügung vom 20. Mai 2010 sei aufzuheben, Einsprache. Zur Begründung machte sie geltend, über die Frage einer allfälligen Steuerpflicht im Kanton Basel-Landschaft für das Jahr 2005 sei bereits rechtskräftig entschieden worden, nämlich mit Einsprache-Entscheid vom 10. Januar 2007. Weiter stelle sich die Frage, woran die angebliche Steuerhoheit des Kantons Basel-Landschaft für das Jahr 2005 über die Pflichtige angeknüpft werde, habe sie ihren Wohnsitz doch am 31. Dezember 2005 nicht im Kanton Basel-Landschaft, sondern im Kanton B. gehabt.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 16. April 2013 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie aus, Kapitalleistungen bei Tod und für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile würden einer separaten Jahressteuer unterliegen. Der Wegzug habe die Beendigung der persönlichen Zugehörigkeit und somit auch der unbeschränkten persönlichen Steuerpflicht bewirkt. Kapitalleistungen seien jedoch in dem Kanton steuerbar, in dem die steuerpflichtige Person im Zeitpunkt der Fälligkeit ihren Wohnsitz habe.

4. Mit Eingaben vom 15. Juli sowie 28. September 2013 erhob die Pflichtige mit den sinngemässen Begehren, 1. Es sei die Nichtigkeit der Veranlagungsverfügung sowie des Einsprache-Entscheides festzustellen, eventualiter seien diese aufzuheben, subeventualiter sei die steuerbare Kapitalleistung auf Fr. 109'933.-- festzulegen, wobei aus Billigkeitsgründen auf die Erhebung von Verzugszinsen zu verzichten sei, 2. Unter o/e-Kostenfolge, Rekurs. Zur Begründung machte sie geltend, der seitens der Steuerverwaltung am 16. April 2013 der Post übergebenen Einsprache-Entscheid sei ihr zusammen mit der restlichen zurückbehaltenen Post am 14. Juni 2013 zugestellt worden. Im vorinstanzlichen Verfahren seien bis zum Erlass des Einsprache-Entscheides mehr als zwei Jahre unbenutzt verstrichen. Daher habe sie nicht damit

rechnen müssen, dass die Steuerverwaltung ausgerechnet im April 2013 tätig werden würde. Infolge fehlender rechtsgenügender Begründung sei ihr Gehörsanspruch im Einspracheverfahren verletzt worden, was zur Aufhebung des Einsprache-Entscheidens führen müsse. Zudem sei die Akteneinsicht verweigert worden. Da nach wie vor keine rechtskräftige Verfügung seitens der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vorliege, habe mit dem Kanton Basel-Landschaft eine unzuständige Stelle entschieden. Daher sei der angefochtene Entscheid als nichtig aufzuheben. Als Fälligkeit werde der Zeitpunkt bezeichnet, ab welchem der Gläubiger die Leistung verlangen dürfe und auch rechtlich durchsetzen könne. Somit würden die Schadenersatz- und Genugtuungsansprüche gegenüber der Haftpflichtversicherung bereits ab dem Unfallzeitpunkt fällig. Damals habe sie ihren Wohnsitz im Kanton C. gehabt. Die Steuerhoheit habe damit im Kanton C. gelegen. Selbst ohne die klare und eindeutige gesetzliche Regelung wäre die Steuerhoheit des Kantons C. über die Zahlungen der Haftpflichtversicherung sachlich die einzig Richtige. Die Steuerhoheit über eine natürliche Person hänge massgeblich davon ab, welche Art von Einkommen sie erziele. Sei eine Person selbständigerwerbend, werde sie am Ort ihres Geschäftssitzes für ihre Einkünfte aus dem Geschäftsbetrieb besteuert. Somit seien die Schadenersatzzahlungen, soweit sie das Einkommen aus selbständiger Tätigkeit ersetzten, sachlogisch der Steuerhoheit des Geschäftssitzes, d.h. dem Kanton C. unterworfen. Aus der Steuerausscheidungsverfügung der Steuerverwaltung des Kantons C. vom 19. Februar 2007 ergebe sich, dass ein gesamthaft steuerbares Einkommen für das Steuerjahr 2005 von Fr. 124'721.-- festgelegt worden sei. Wäre der Kanton Basel-Landschaft nun tatsächlich zur Erhebung einer Steuer auf den im Jahr 2005 geleisteten Zahlungen der Haftpflichtversicherung zuständig, so wären exakt noch Fr. 109'933.-- steuerbares Einkommen vorhanden, das bis anhin noch nicht mit einer Steuer belegt worden sei. Es sei von diesem Betrag auszugehen, ansonsten ein Verstoß gegen das Doppelbesteuerungsverbot vorliege. Auf die Erhebung von Verzugszinsen auf der allfälligen Steuerforderung sei zu verzichten.

5. Mit Vernehmlassung vom 9. Dezember 2013 beantragte die Steuerverwaltung Nichteintreten bzw. Abweisung des Rekurses. Zur Begründung machte sie geltend, gemäss Sendeverfolgung sei der Einsprache-Entscheid am 17. April 2013 im Postfach avisiert worden. Werde die Verfügung nicht innert der Abholungsfrist von 7 Tagen in Empfang genommen, so gelte sie gemäss Zustellfiktion regelmässig als am letzten Tag der Frist zugestellt. Eine Wiederherstellung der Frist sei nur zulässig, wenn es dem Steuerpflichtigen auch bei Aufwendung der erforderlichen Sorgfalt nicht möglich gewesen wäre, seine Interessen zu wahren. Es könnten deshalb nur erhebliche Hinderungsgründe, welche ein fristgerechtes Handeln praktisch verunmöglich-

ten, eine Wiederherstellung rechtfertigen. Im vorliegenden Fall sei die Rekurrentin ins Ausland verreist und habe sich die Post zurückhalten lassen. Es handle sich also offensichtlich nicht um eine nicht planbare und unvorhergesehene Auslandsabwesenheit. Somit wäre es ihr bei Aufwendung der nötigen Sorgfalt durchaus möglich gewesen, ihre Interessen zu wahren bzw. wahren zu lassen. Beim Wechsel des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz bestehe die Steuerpflicht auf Grund persönlicher Zugehörigkeit für die laufende Steuerperiode im Kanton, in welchem der Steuerpflichtige am Ende dieser Periode seinen Wohnsitz habe. Der Argumentation der Rekurrentin, wonach die Schadenersatz- und Genugtuungsansprüche gegenüber der Haftpflichtversicherung bereits ab dem Unfallzeitpunkt fällig gewesen seien, könne nicht gefolgt werden. Zu diesem Zeitpunkt sei weder die Schuldfrage geklärt noch die Höhe der zu zahlenden Leistung bestimmbar gewesen. Erst mit einem rechtskräftigen Urteil oder einer Schuldanerkennung bzw. in concreto dem Erledigungsvorschlag der Haftpflichtversicherung vom 12. Mai 2005 werde die Forderung fällig und rechtlich durchsetzbar. Bei den von der Haftpflichtversicherung geleisteten Zahlungen handle es sich um Zahlungsmodalitäten der gesamten Schadensreglierung.

6. Anlässlich der Sitzung vom 11. April 2014 hat das Steuergericht den Fall, da unklar war, ob der Erledigungsvorschlag der Haftpflichtversicherung vom 12. Mai 2005 von der Pflichtigen angenommen worden ist und wann die Auszahlungen an dieselbe erfolgt sind, ausgestellt und entsprechende amtliche Erkundigung bei der Haftpflichtversicherung eingeholt.

7. Mit Eingabe der Haftpflichtversicherung vom 6. Mai 2014 führte dieselbe aus, die Offerte gemäss Schreiben vom 12. Mai 2005 über den Betrag von Fr. 3'987'809.-- resp. Fr. 3'737'809.--, nach Abzug der bereits geleisteten Teil-Zahlung vom 10. März 2005 in Höhe von Fr. 250'000.--, sei seitens der Pflichtigen bis heute nicht angenommen worden. Seit der Offerte habe man folgende Akonto-Zahlungen geleistet: Am 27. Januar 2006 Fr. 750'000.--, am 27. März 2007 Fr. 500'000.-- und am 15. August 2008 Fr. 2'250'000.--, total somit Fr. 3'500'000.--.

8. Anlässlich der Sitzung des Steuergerichts vom 22. August 2014 wurde das Verfahren erneut ausgestellt und gegenüber der Rekurrentin verfügt, dass man allenfalls eine reformatio in peius (Schlechterstellung) vornehmen könnte, die darin bestehe, dass eine Kapitalleistung in Höhe von total Fr. 3'429'435.-- (Anteil Erwerbsschaden gemäss Offerte vom 12. Mai 2005) be-

steuert werde. Weiter wurde der Pflichtigen eine Frist zur Vernehmlassung bzw. zu einem allfälligen Rückzug des Rekurses angesetzt.

9. Mit Eingabe vom 29. September 2014 nahm die Pflichtige Stellung und führte aus, die Ansprüche gegenüber der Haftpflichtversicherung seien im Jahr 1996 entstanden. Für die Besteuerung sei daher entscheidend, wo sie damals ihren Wohnsitz gehabt habe, nämlich im Kanton C. Sie beantrage, es seien aus Gründen der Rechtssicherheit (Vermeidung u.a. der Doppelbesteuerung) und der Prozessökonomie, die Kantone B. und C. zum vorliegenden Verfahren beizuladen sowie das Verfahren bis zum Vorliegen eines von der sachlich und funktionell zuständigen Behörde (nämlich dem Kanton C., eventualiter der ESTV) zu erlassenden Vorbescheids hinsichtlich der Steuerhoheit (sog. Steuerdomizilentscheid) zu sistieren.

10. Mit Verfügung des Steuergerichts vom 3. Oktober 2014 wurden die beiden Anträge abgewiesen.

11. Anlässlich der heutigen Sitzung beantragte die Steuerverwaltung, die Kapitalabfindung sei im Umfang des Anteils Erwerbsschaden in der Offerte der Haftpflichtversicherung, d.h. in Höhe von Fr. 3'429'435.-- zu besteuern. Zur Begründung führte sie aus, der Unfallzeitpunkt sei nicht entscheidend, da dann die Höhe des Schadens unklar gewesen sei. Vielmehr sei auf die Einigung abzustellen. Eine solche liege aufgrund der Offerte der Haftpflichtversicherung und der anschliessenden Zahlungen vor.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 2 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten des Steuergerichts und zwei Richterinnen und Richter beurteilt. Stellen sich bei Rekursen nach den Absätzen

1 und 2 Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung, kann der Einzelrichter beziehungsweise das Dreiergremium den Fall dem Fünfergremium zur Beurteilung übertragen (§ 129 Abs. 5 StG). Nach Prüfung des Sachverhaltes ist das Steuergericht zum Schluss gekommen, dass es sich beim vorliegenden Rekurs um eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung handelt, weshalb der Fall dem Fünfergremium zur Beurteilung übertragen wurde.

2. Bevor eine Streitsache materiell zu beurteilen ist, sind von Amtes wegen die Sachurteilsvoraussetzungen zu prüfen. Das Steuergericht als Rekursinstanz tritt nämlich nur dann auf einen Rekurs ein und prüft diesen materiell, wenn die Sachurteilsvoraussetzungen erfüllt sind. Es entscheidet darüber als Rechtsfrage von Amtes wegen. Dazu gehört auch die Beurteilung der Frage, ob der Rekurs innert der Rechtsmittelfrist ergangen ist (vgl. Rhinow/Koller/Kiss, Öffentliches Prozessrecht und Justizverfassungsrecht des Bundes, u.a. Basel 1996, N 947-953 und N 1217 ff.).

a) Gegen Einsprache-Entscheide der Steuerverwaltung können gemäss § 124 Abs. 1 StG der Steuerpflichtige und bezüglich der Staats- und Gemeindesteuer die Gemeinde innert 30 Tagen nach der Zustellung beim Steuergericht schriftlich Rekurs erheben.

b) Vorliegend erfolgte die Zustellung des Einsprache-Entscheidendes per eingeschriebener Briefpostsendung. Gemäss dem Zustellungsnachweis der Post (98.00.441000.00207587) wurde der Einsprache-Entscheid vom 16. April 2013 am selben Tag der Post Liestal übergeben und am 17. April 2013 von der Post C. zur Abholung gemeldet respektive im Postfach avisiert. Abgeholt beziehungsweise am Postschalter zugestellt wurde der Einsprache-Entscheid am 14. Juni 2013. Es stellt sich die Frage, ob der am 15. Juli 2013 der Post übergebene Rekurs fristgerecht eingereicht wurde.

c) Für die Berechnung der Fristen gilt gemäss § 5 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 13. Juni 1988 (VwVG) das Gesetz über die Organisation der Gerichte (Gerichtsorganisationsgesetz, GOG) vom 22. Februar 2001. Bei der Berechnung von Fristen nach § 46 Abs. 1 GOG wird der Tag, an dem die Frist zu laufen beginnt, nicht mitgezählt. Für den Fall, dass der letzte Tag ein Samstag, ein Sonntag oder ein staatlich anerkannter Feiertag ist, endet die Frist am nächstfolgenden Werktag. Als Feiertage im Sinne dieser Bestimmung gelten auch Tage, an denen die Büros der kantonalen Verwaltung ganztägig geschlossen sind (§ 46 Abs. 2 GOG). Die Frist gemäss § 46 Abs. 3 GOG ist eingehalten, wenn die Handlung während

ihres Laufes vorgenommen wird. Schriftliche Eingaben und Geldsendungen müssen spätestens am letzten Tag der Frist bei der Bestimmungsstelle eingetroffen oder für sie der schweizerischen Post übergeben sein. Gesetzliche Fristen können nicht erstreckt werden. Im Versäumnisfall tritt die Behörde auf die Eingabe nicht ein (§ 5 Abs. 2 VwVG). Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung gelten behördliche Sendungen in Prozessverfahren nicht erst dann als zugestellt, wenn der Adressat sie tatsächlich in Empfang nimmt. Es genügt, wenn die Sendung in den Machtbereich des Adressaten gelangt, so dass er sie zur Kenntnis nehmen kann. Für den Fall, dass der Adressat einer eingeschriebenen Briefpostsendung oder Gerichtsurkunde nicht angetroffen und eine Abholeinladung in seinen Briefkasten oder in sein Postfach gelegt wird, wird die Sendung in jenem Zeitpunkt als zugestellt betrachtet, in welchem sie auf der Poststelle abgeholt wird. Für den Fall, dass dies nicht innert der 7-tägigen Frist geschieht, wird angenommen, dass die Sendung am letzten Tag dieser Frist zugestellt wurde (Zustellfiktion). Nach der Rechtsprechung tritt die Zustellfiktion immer 7 Tage nach dem erfolglosen Zustellungsversuch ein und markiert den Beginn der Rechtsmittelfrist. Zu deren Berechnung unerheblich ist, ob sie an einem Werktag oder Samstag oder anerkannten Feiertag beginnt (vgl. Schöll Michael, Rechtsmittelfrist bei nicht zugestellten behördlichen Akten, publ. in: Der Treuhandexperte [Trex], 2 [2002], S. 68 f., mit Hinweisen; Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 1C_85/2010 vom 4. Juni 2010, E. 1.4.2, mit weiteren Hinweisen). Nach den allgemeinen Grundsätzen muss die Eröffnung dem Adressaten ermöglichen, von der Verfügung oder der Entscheidung Kenntnis zu erlangen, um diese gegebenenfalls sachgerecht anfechten zu können. Der Entscheid gilt als eröffnet, wenn er ordnungsgemäss zugestellt ist und der Steuerpflichtige davon Kenntnis nehmen kann, wobei nicht erforderlich ist, dass er davon tatsächlich Kenntnis nimmt (vgl. BGE 2C_570/2011 vom 24. Januar 2012, E. 4.1, in: Steuer Revue [StR] 67/2012, S. 301 ff., unter Verweis auf BGE 122 I 139, E. 1; 113 Ib 296 E. 2a; für A-Post-Plus, BGE 2C.430/2009 vom 14. Januar 2010, E. 2.4, in: StR 65/2010, S. 396 ff.; Entscheid des Steuergericht [StGE] vom 16. Mai 2014, 510 13 107).

d) Durch den Auftrag "Post zurückbehalten" wird die Post angewiesen, Post, die an eine Domiziladresse gerichtet ist, vorübergehend auf der lokalen Poststelle zurückzubehalten. Dort kann sie vom Adressaten jederzeit abgeholt werden. Dieser kann auch für eine Zusendung der angesammelten Post am Schluss der Zurückbehaltungszeit optieren. Ohne Verlängerung ist der Postzurückbehaltungsauftrag zunächst auf längstens zwei Monate zu erstrecken (vgl. Ernst/Oberholzer, Fristen und Fristberechnung gemäss Zivilprozessordnung [ZPO], Zürich/St. Gallen 2013, N 151). Obschon der Adressat die Möglichkeit hat, die zurückbehaltene Post zwei Monate lang abzuholen, ist gemäss Bundesgericht die Regelung der Zustellungsfiktion analog

beim Postzurückbehaltungsauftrag anzuwenden. Somit gilt eine eingeschriebene Mitteilung spätestens am siebten Tag als zugestellt, wobei diese Frist durch den Eingang bei der Poststelle am Ort des Empfängers ausgelöst wird (vgl. BGE 134 V 49, E. 4).

e) Die Zustellfiktion rechtfertigt sich, weil für die an einem Verfahren Beteiligten nach dem Grundsatz von Treu und Glauben die Pflicht besteht, dafür zu sorgen, dass ihnen behördliche Akte zugestellt werden können. Diese Rechtsprechung gilt mithin während eines hängigen Verfahrens und wenn die Verfahrensbeteiligten mit der Zustellung eines behördlichen oder gerichtlichen Entscheides oder einer Verfügung mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit rechnen müssen. Unter dieser Voraussetzung ist von einem Verfahrensbeteiligten zu verlangen, dass er seine Post regelmässig kontrolliert und allenfalls längere Ortsabwesenheiten der Behörde mitteilt oder einen Stellvertreter ernennt (vgl. BGE 130 III 396, E. 1.2.3; BGE 119 V 89, E. 4b/aa, je mit Hinweisen). Die Zustellfiktion kann jedoch bei langer Verfahrensdauer zeitlich nicht unbeschränkt zur Anwendung gelangen. Das Bundesgericht hat verschiedentlich einen Zeitraum bis zu einem Jahr seit der letzten verfahrensrechtlichen Handlung der Behörde als vertretbar erachtet. Während dieser Zeit darf die Zustellfiktion aufrechterhalten werden (vgl. etwa Urteil 6B_553/2008 vom 27. August 2008, E. 3 mit Hinweisen; BGE 2P.120/2005 vom 23. März 2006, E. 4.2, in: Schweizerisches Zentralblatt für Staats- und Verwaltungsrecht [ZBl] 108/2007, S. 46). In der Lehre wird ebenfalls ein Zeitraum von mehreren Monaten bis zu einem Jahr genannt. Dauert die Untätigkeit der Behörde länger an, kann nach dieser Meinung die Zustellfiktion nicht mehr greifen (vgl. Yves Donzallaz, La notification en droit interne suisse, Bern 2002, S. 501) (vgl. zum Ganzen: BGE 6B.511/2010, E. 3).

f) Vorliegend hat die Pflichtige mit Eingabe vom 12. Juli 2010 Einsprache erhoben. Im Monat August 2010 wurden seitens der Steuerverwaltung weitere Unterlagen eingefordert bzw. von der Pflichtigen nachgereicht. Im Anschluss daran versuchten die Parteien offenbar, einen Besprechungstermin zu vereinbaren, gemäss einer Aktennotiz der Steuerverwaltung letztmalig anlässlich eines Telefonats vom 8. November 2010. Ohne dass weitere aktenkundige Handlungen der Steuerverwaltung ergangen wären, wurde mit Datum vom 16. April 2013 der Einsprache-Entscheid versandt. Die Untätigkeit der Behörde dauerte somit über zwei Jahre, so dass aufgrund der hiervor zitierten Praxis die Zustellfiktion nicht zur Anwendung gelangen kann. Vielmehr ist auf die effektive Zustellung des Einsprache-Entscheides am 14. Juni 2013 abzustellen. Die 30-tägige Rechtsmittelfrist begann somit am 15. Juni 2013 zu laufen und endete am Sonntag, den 14. Juli 2013. Der am nächstfolgenden Werktag, am Montag, den 15. Juli 2013

der Post übergebene Rekurs erfolgte damit rechtzeitig. Da auch die übrigen in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist darauf einzutreten.

3. Weiter ist auf die Einwände der Pflichtigen, wonach der angefochtenen Einsprache-Entscheid der Steuerverwaltung ohne rechtsgenügende Begründung ergangen und ihr die Akteneinsicht verweigert worden sei, einzugehen.

a) Im Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) drückt sich ein zentraler Gehalt prozeduraler Fairness aus. Das rechtliche Gehör dient funktional einerseits der Sachverhaltsabklärung, andererseits ist es ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht. Rechtsprechung und Lehre haben aus dem verfassungsrechtlichen Gehörsanspruch verschiedene Teilgehalte abgeleitet: den Anspruch auf vorgängige Äusserung und Mitwirkung im Verfahren, das Recht auf Akteneinsicht, auf Entscheidbegründung und auf Rechtsbeistand (vgl. Kiener/Rütsche/Kuhn, Öffentliches Verfahrensrecht, N 226). Aus dem Anspruch der Parteien auf Begründung erwächst den Behörden die Pflicht, die Vorbringen tatsächlich zu hören, sorgfältig und ernsthaft zu prüfen und bei der Entscheidungsfindung zu berücksichtigen. Die Behörde muss jedoch nicht alle vorgebrachten Argumente würdigen, sondern darf sich auf die Prüfung der entscheidungswesentlichen Argumente beschränken. Die Begründungsdichte genügt den verfassungsrechtlichen Standards, wenn sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheides Rechenschaft ablegen und diesen in voller Kenntnis der Sachlage gegebenenfalls anfechten kann (vgl. Kiener/Rütsche/Kuhn, a.a.O., N 237 ff.). Die Konsequenz einer Verletzung des Gehörsanspruchs ist grundsätzlich die Aufhebung des angefochtenen Entscheids. Aufgrund der formellen Natur gilt dies unabhängig davon, ob der Entscheid in einem korrekten Verfahren anders oder gleich ausgefallen wäre (Häfelin/Haller/Keller, Bundesstaatsrecht, N 839).

b) Die Steuerverwaltung hat dem Steuerpflichtigen gemäss § 123 Abs. 3 StG ihren begründeten Entscheid schriftlich und mit einer Belehrung über die Rechtsmittel zu eröffnen. Die Rechtsprechung des Bundesgerichts bejaht seit 1970 einen Begründungszwang selbst dann, wenn keine entsprechende gesetzliche Norm vorliegt, denn es entspreche allgemeinen rechtsstaatlichen Prinzipien, dass dem Rechtssuchenden die Entscheidungsgründe eröffnet würden (vgl. Jürg Stadelwieser, Die Eröffnung von Verfügungen, Diss. St. Gallen, 1994, S. 186 f.). Während es nach gängiger Praxis genügt, beim Erlass der Veranlagung die Abweichungen von der Deklaration aufzuzeigen, muss der Entscheid der Steuerverwaltung eine Begründung

enthalten. Die Begründung hat die rechtlichen und tatsächlichen Erwägungen der Behörde aufzuzeigen, aufgrund derer die Entscheidung getroffen wurde. Sie muss es dem Steuerpflichtigen ermöglichen, die Erfolgchancen und die Kostenrisiken eines weiteren Rechtsmittelverfahrens abzuschätzen (vgl. Ziegler in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 123 N 10; StGE vom 14. Dezember 2007, 510 07 45, E. 3, www.bl.ch/steuergericht). Die Behörde muss sich zwar wie dargetan nicht zu allen Rechtsvorbringen einer Partei äussern, sie darf sich vielmehr auf die für die Entscheidung wesentlichen Gesichtspunkte beschränken, aber je komplexer die Sach- und Rechtslage ist, desto höhere Anforderungen werden an die Begründungspflicht gestellt (vgl. BGE 129 I 232, E. 3.3).

c) Die Besteuerung der Kapitalabfindung ist im vorliegenden Fall komplex und erfordert eine Begründung, die auf den Einzelfall eingeht. Dies gilt umso mehr, als die Pflichtige eine sehr sorgfältig verfasste Einsprache eingereicht hat, in welcher sie ihre Standpunkte eingehend dargetan und mit umfangreichen Belegen untermauert hat.

d) In ihrer Einsprache-Entscheidung vom 16. April 2013 geht die Steuerverwaltung nach einer kurzen Darstellung des Sachverhalts sowie der Erwähnung einiger Argumente der Pflichtigen in den Erwägungen auch auf deren Argumentation ein. Die Steuerverwaltung greift zwar nicht sämtliche Argumente der Pflichtigen auf und fasst sich in ihrer Begründung zu den einzelnen Punkten eher kurz. Dennoch ist aus dieser summarischen Überprüfung, in welcher sich die Steuerverwaltung mit der Besteuerung der von der Haftpflichtversicherung der Pflichtigen ausbezahlten Kapitaleistungen auseinandersetzt, deutlich erkennbar, aus welchen Gründen sie zu ihrem Schluss kommt. Diese Erkenntnis führt denn auch dazu, dass eine Verletzung des rechtlichen Gehörs nicht feststellbar ist, zumal es der Pflichtigen möglich war auf Grundlage dieses Entscheids einen sehr ausführlichen Rekurs zu verfassen, was ihr bei einer unzureichend begründeten Entscheidung kaum gelungen wäre.

e) Betreffend die geltend gemachte Verweigerung der Akteneinsicht ist festzuhalten, dass, soweit ersichtlich, die Pflichtige im vorinstanzlichen Verfahren nirgends um Akteneinsicht ersucht hat. Zudem hat die Steuerverwaltung unter Verweis auf die bereits hiervoor genannte Aktennotiz versucht, mit der Pflichtigen einen Besprechungstermin zu vereinbaren. Anlässlich dieser Besprechung wären der Pflichtigen wohl auch die Akten zur Einsicht vorgelegt worden. Von verweigerter Akteneinsicht kann jedenfalls keine Rede sein.

4. In materieller Hinsicht unterliegt der Beurteilung, ob die der Pflichtigen seitens der Versicherung im Jahr 2005 ausbezahlten Kapitalleistungen aus einem Haftpflichtfall aus dem Jahre 1996 zu Recht als Kapitalabfindungen mit einer separaten Jahressteuer belegt wurden. Streitig und zu prüfen ist, in welchem Zeitpunkt die Haftpflichtleistungen unter steuerrechtlichem Gesichtspunkt als realisiert zu betrachten sind.

5. Gemäss § 23 Abs. 1 StG unterliegen der Einkommenssteuer sämtliche wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte aller Art der natürlichen sowie der ihnen gleichgestellten juristischen Personen.

a) Indem das basellandschaftliche Steuergesetz alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte für steuerbar erklärt, folgt es dem Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung (vgl. BGE 125 II 113, E. 4a). Dieses Prinzip beruht auf der sog. Reinvermögenszugangstheorie, nach der das Einkommen die Gesamtheit derjenigen Wirtschaftsgüter umfasst, welche einem Individuum während eines bestimmten Zeitabschnittes zufließen, und die es ohne Schmälerung seines Vermögens zur Befriedigung seiner persönlichen Bedürfnisse und für seine laufende Wirtschaft verwenden kann. Daraus folgt, dass Einkünfte im Sinne einer Einkommensgeneralklausel nur insoweit nicht steuerbar sind, als sie durch ausdrückliche gesetzliche Anordnung für steuerfrei erklärt werden (vgl. Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 170 f. mit Hinweisen, sowie BGE vom 23. September 1996, publ. in: StE 1997, B 72.11 Nr. 5, E. 3a) (vgl. zum Ganzen: Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 6/2006 vom 20. Juli 2006, publ. in Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra], Bd. XIX, S. 364 ff., E. 4a).

b) Der Begriff des Einkommens ist im Gegensatz zu demjenigen des Vermögens kein zivilrechtlicher, sondern ein wirtschaftlicher. Dies bedeutet, dass er weder als Ganzes noch in seinen Bestandteilen auf Erscheinungen beruht, die das Zivilrecht als solche zu umschreiben und in ihren Beziehungen zur Person zu regeln hat. Einzig das Steuerrecht befasst sich im juristischen Sinn mit dem Einkommen. Der steuerrechtliche Einkommensbegriff ist daher primär aufgrund der geltenden gesetzlichen Regelungen auszulegen. Aufgrund der Reinvermögenszugangstheorie folgt, dass es darauf ankommt, wann der Steuerpflichtige über einen bestimmten Einkommensbestandteil disponieren kann (Realisierungsprinzip). Dies ist dann der Fall, wenn der Steuerpflichtige Leistungen vereinnahmt oder einen festen Rechtsanspruch darauf erwirbt, über den er tatsächlich verfügen kann. Grundsätzlich ist der einer Geldleistung vorausgehende

Forderungserwerb massgebend, sofern die Erfüllung der Forderung nicht als unsicher erscheint. Es gilt damit ungeachtet des Fälligkeitstermins grundsätzlich die sogenannte Soll-Methode. Ist der Rechtserwerb als unsicher zu qualifizieren, so wird die Besteuerung bis zum Eingang der Leistung aufgeschoben, d.h. in solchen Fällen wird die sogenannte Ist-Methode angewandt (Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 267 f., mit weiteren Hinweisen).

c) Für die steuerliche Zurechnung zu einer bestimmten Bemessungsperiode wird in jedem Fall, also auch bei Anwendung der Soll-Methode, vorausgesetzt, dass der Steuerpflichtige über den erworbenen Anspruch verfügen kann. Es bedarf eines abgeschlossenen Rechtserwerbes. Im Bereich des Versicherungsrechts gelten grundsätzlich keine von den allgemeinen Grundsätzen abweichenden Regelungen. Massgebend ist somit auch hier der Zeitpunkt, in welchem der Steuerpflichtige einen festen Rechtsanspruch erwirbt (vgl. Ruedener, Steuerfolgen bei Personenschäden in: Personen-Schaden-Forum 2011 Tagungsbeiträge, S. 93 [109]). Ein solcher liegt erst dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen eine definitive, unbedingte und nicht bloss anwartschaftliche Forderung zusteht (BGE 113 Ib S. 26, E. 2e). Um Einkommen besteuern zu können, muss es sich somit zu einem festen Anspruch konkretisiert haben. Erst dann kann es steuerlich erfasst werden. Vor dieser Konkretisierung liegt bloss anwartschaftliches, fiktives bzw. noch nicht realisiertes Einkommen vor. Ist beispielsweise die Zahlungspflicht des Schuldners an Bedingungen geknüpft oder mit einem Vorbehalt verbunden, so kann die Erfassung als Einkommen erst erfolgen, wenn die Bedingung erfüllt oder der Vorbehalt hinfällig geworden ist. Vom Erwerb eines festen Anspruches auf Zahlung kann ebensowenig gesprochen werden, wenn eine Forderung in ihrer Höhe noch völlig unbestimmt ist (vgl. Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Luzern vom 7. März 1991, publ. in: Luzerner Gerichts- und Verwaltungsentscheide [LGVE] 1991 II Nr. 15, E. 5c, www.gerichte.lu.ch).

6. Schadenersatz führt grundsätzlich nicht zu steuerbarem Einkommen. Es handelt sich zwar um einen Zufluss von aussen. Diesem Zufluss steht jedoch ein Vermögensabgang gegenüber, der nicht der Befriedigung eigener Bedürfnisse, sondern dem Ausgleich einer erlittenen oder noch eintretenden wirtschaftlichen Einbusse dient, weshalb kein Reinvermögenszugang vorliegt. Umgekehrt folgt daraus, dass Schadenersatzleistungen zu steuerbarem Einkommen führen, soweit sie den effektiven Schaden übersteigen. In diesen Fällen wird der Vermögenszufluss in Form der Schadenersatzleistung nicht oder nicht in vollem Umfang durch einen entsprechenden Vermögensabgang neutralisiert. Steuerbar sind auch Leistungen, die dazu bestimmt sind, den Ausfall von Erwerbseinkommen zu ersetzen, wie z. B. die von einer Haft-

pflichtversicherung bezahlten Entschädigungen für den Erwerbsausfall eines Steuerpflichtigen infolge Unfalls (vgl. Plüss in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. A., § 25 N 8, mit weiteren Hinweisen).

7. Entschädigungsansprüche aus Versorgerschaden gelten gemäss Art. 45 des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) vom 30. März 1911 (OR) unter steuerrechtlichen Aspekten nicht bereits im Zeitpunkt des schädigenden Ereignisses als realisiert. Es trifft zwar zu, dass das Schuldverhältnis zwischen Schädiger und Geschädigtem grundsätzlich mit der Zufügung des Schadens entsteht (Art. 41 ff. OR). Die einzelnen Ansprüche dieses Schuldverhältnisses haben aber zumindest steuerrechtlich im Zeitpunkt des schädigenden Ereignisses erst anwartschaftlichen Charakter. Denn mit der Schadenszufügung sind oftmals nicht alle anspruchsbegründenden Tatbestandselemente erfüllt. Art und Grösse des Schadens (Art. 42 und 45 OR), allfällige Reduktionsfaktoren (Art. 44 OR) sowie Art und Umfang des Schadenersatzes bzw. einer allfälligen Genugtuung (Art. 43 und Art. 47 OR) stehen in der Regel noch nicht fest. Unter Umständen kann die Haftpflicht selbst noch fraglich sein (Art. 41 und 54 OR; Verursachung, Verschulden usw.). Auch bei einer rein zivilrechtlicher Betrachtungsweise kommt man also zum Schluss, dass im Zeitpunkt des schädigenden Ereignisses oft noch gar nicht alle Schadenersatzansprüche entstanden sind (Todesfallkosten, Heilungskosten, Nachteile einer Arbeitsunfähigkeit gemäss Art. 45 OR). Von einem steuerrechtlich relevanten „abgeschlossenen Rechtserwerb“ (vgl. BGE 113 Ib 26, E. 2e; LGVE 1991 II Nr. 15, E. 5, a.a.O.) kann im Zeitpunkt der Schadenszufügung deshalb nicht gesprochen werden. Die einzelnen Entschädigungsansprüche sind noch unbestimmt, unsicher und regelmässig von der Realisierung zusätzlicher Tatbestandselemente abhängig. Für eine steuerliche Erfassung bedürfen die haftpflichtrechtlichen Entschädigungsansprüche der weiteren Konkretisierung, sei es durch Vereinbarung zwischen den Parteien, sei es durch richterliches Urteil. Wollte man einen derart unbestimmten Anspruch bereits als Einkommen steuerlich erfassen, so würde der Steuerpflichtige zu Recht einwenden, dieser Anspruch stehe dem Umfang nach noch nicht fest und dessen Realisierung sei ungewiss. Je nach finanzieller Situation wäre der Steuerpflichtige mangels Verfügungsmöglichkeit über die anwartschaftlichen Ansprüche gar nicht in der Lage, die darauf entfallende Steuer zu entrichten. Eine Besteuerung derart ungewisser Leistungen wäre schliesslich mit dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht in Einklang zu bringen. Die entsprechende Leistung kann daher im Zeitpunkt des Ereignisses, das die spätere Leistung auslöst, noch nicht als zugeflossen betrachtet werden. Ein definitiver Anspruch besteht erst nach Festlegung im Rahmen einer

Vereinbarung oder eines Vergleichs. Wird aber gar noch über die Forderung selbst verhandelt, so kann von einem unbedingten, abgeschlossenen Rechtserwerb nicht die Rede sein (vgl. Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Luzern vom 17. Oktober 1995, publ. in: LGVE 1995 II Nr. 21, E. 4f., a.a.O.). Auch Art. 41 Abs. 1 des Bundesgesetzes über den Versicherungsvertrag (Versicherungsvertragsgesetz, VVG) vom 2. April 1908, wonach die Forderung aus dem Versicherungsvertrag mit dem Ablauf von vier Wochen, von dem Zeitpunkt an gerechnet, fällig wird, in dem der Versicherer Angaben erhalten hat, aus denen er sich von der Richtigkeit des Anspruches überzeugen kann, geht von diesem Ansatz aus. In Abweichung vom allgemeinen Recht tritt die Fälligkeit erst ein, wenn die vorliegenden Informationen den Versicherer habe überzeugen können, dass der Anspruch auf Versicherungsleistungen zu Recht besteht (vgl. Nef in: Basler Kommentar zum Versicherungsvertragsgesetz [VVG], Basel 2012, Art. 41 N 1). Für den Zeitpunkt der Besteuerung von Kapitalabfindungen ist daher auf das Datum der Vereinbarung oder das gerichtliche Urteil abzustellen.

8. Fehlt eine Vereinbarung, kann aus praktischen Gründen auf den Zeitpunkt der Auszahlung abgestellt werden (vgl. Arbeitsgruppe Vorsorge der Schweizerischen Steuerkonferenz [SSK], Besteuerungszeitpunkt von Kapitaleistungen aus Versicherung und Vorsorge, Ziff. 4.1). Zwar bezieht sich die SSK auf den Besteuerungszeitpunkt von Kapitaleistungen für bleibende körperliche Nachteile aus freier Vorsorge gemäss Säule 3b und nicht auf Leistungen einer Haftpflichtversicherung infolge eines Unfalles. Da aber § 36 Abs. 1 StG (vgl. dazu die Ausführungen weiter unten) für die Besteuerung nicht zwischen Kapitaleistungen aus beruflicher Vorsorge sowie aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge und Kapitaleistungen bei Tod und für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile unterscheidet, können die Ausführungen der SSK analog auch auf Leistungen einer Haftpflichtversicherung angewendet werden. Dies gilt umso mehr, als auch das Bundesgericht im Entscheid 2C_158/2013 vom 26. August 2013 festhält, dass sich die Besteuerung nach Art. 38 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 (welcher § 36 Abs. 1 StG entspricht), welcher auch Invaliditäts- und Todesfallkapitalien aus Unfallversicherung, Haftpflichtversicherung usw. erfasse, auch auf Haftpflichtleistungen beziehe (vgl. E. 4.3). In einem Fall, welcher Vorsorgeleistungen gemäss dem Bundesgesetz über die berufliche Alters- und Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG) vom 25. Juni 1982 betraf, kam das Bundesgericht sodann zum Schluss, dass gemäss Art. 84 BVG Ansprüche aus beruflicher und gebundener Vorsorge vor ihrer Fälligkeit von den direkten Steuern des Bundes, der Kantone und Gemeinden befreit seien. Daraus liesse sich folgern, dass als Besteuerungszeitpunkt für Kapitaleistungen grundsätzlich auf den

Fälligkeitszeitpunkt abzustellen sei, wobei zu relativieren sei, dass Art. 84 BVG nicht ausschliesse, dass Vorsorgeleistungen (erst) im Zeitpunkt der Auszahlung besteuert würden (vgl. BGE 2P.389/1998, E. 3a; vgl. zum Ganzen auch SSK, Ziff. 2.1). Auch das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich kommt in einem Urteil vom 20. April 2005 (vgl. Der Steuerentscheid [StE] 2005 B 26.11 Nr. 2 = Zürcher Steuerpraxis [ZStP] 2005, 349 [352]) zu diesem Schluss, wenn es ausführt, in Fällen, in denen der genaue Zeitpunkt der Fälligkeit unabklärbar oder der Anspruch der steuerpflichtigen Person im Fälligkeitszeitpunkt besonders unsicher sei, müsse auf den Zeitpunkt der (späteren) Auszahlung abgestellt werden (vgl. zum Ganzen auch Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A. Zürich 2013, § 50 N 68, mit weiteren Hinweisen). Das Steuergericht des Kantons Basel-Landschaft hat mit Urteil Nr. 83/2005 vom 24. Juni 2005 (www.bl.ch/steuergericht) ebenfalls entschieden, dass steuerbare haftpflichtrechtliche Kapitalzahlungen im Todesfall regelmässig noch unbestimmt und unsicher seien, weshalb das Einkommen erst bei der endgültigen Erledigung der Haftpflichtfrage zufliesse. Daher sei die Versicherungsleistung im Auszahlungsjahr steuerbar (vgl. E. 3).

9. Gemäss Art. 68 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG) vom 14. Dezember 1999 in der vorliegend gültigen Fassung besteht bei Wechsel des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz die Steuerpflicht auf Grund persönlicher Zugehörigkeit für die laufende Steuerperiode im Kanton, in welchem der Steuerpflichtige am Ende dieser Periode seinen Wohnsitz hat. Kapitalleistungen gemäss Art. 11 Abs. 3 StHG, d.h. Kapitalleistungen aus Vorsorgeeinrichtungen sowie Zahlungen bei Tod und für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile, sind jedoch in dem Kanton steuerbar, in dem der Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Fälligkeit seinen Wohnsitz hat. Damit wird das System der Einheit von Bemessungs- und Steuerperiode durchbrochen, da für die Besteuerung derartiger Kapitalleistungen in der Periode des Wohnsitzwechsels nicht der Kanton zuständig ist, in welchem der Steuerpflichtige am Ende der Periode seinen Wohnsitz hat, sondern derjenige Kanton, in welchem der Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Fälligkeit der Leistung seinen Wohnsitz hatte (vgl. Weber in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Art. 68 StHG N 6). Aufgrund des ausdrücklichen Wortlautes des per 1. Januar 2001 in Kraft getretenen Steuerharmonisierungsgesetzes in der vorgenannten Bestimmung ist das Urteil des Verwaltungsgerichts (heute: Kantonsgericht) des Kantons Basel-Landschaft vom 18. November 1998 (publ. in: BStPra, Bd. XIV, S. 462 ff.), wonach Schadenersatzzahlungen aus Haftpflicht für erlittenen Erwerbsschaden an einen Selbstständigerwerbenden als Ersatzeinkommen an seinem Geschäftsdomizil und nicht an seinem Wohnort

steuerbar seien, zwischenzeitlich überholt. Es ist also auf den Wohnsitz und nicht das Geschäftsdomizil abzustellen.

10. Vorliegend erlitt die Pflichtige am 19. Juni 1996 einen Verkehrsunfall. Aufgrund einer Teilklage für den Zeitraum vom Unfalldatum bis zum 31. Januar 2000 wurde die Haftpflichtversicherung der Unfallverursacherin mit Urteil des Kantonsgerichts Basel-Landschaft, Abteilung Zivil- und Strafrecht vom 8. Juni 2004 (40-03/507 [A 150]) zur Zahlung unter den Titeln Heilungskosten, Erwerbsausfall aus Haupttätigkeit, Erwerbsausfall aus Nebentätigkeit, Haushaltsschaden, unfallbedingte Mehrkosten, beratungs- und vorprozessuale Anwaltskosten, Schadenszins, Genugtuung und Genugtuungszins von total Fr. 710'514.95 an die Pflichtige verurteilt (vgl. www.bl.ch/kantonsgericht). Die von der Haftpflichtversicherung gegen dieses Urteil erhobene Berufung wurde mit Urteil des Bundesgerichts vom 22. Dezember 2004 (vgl. BGE 4C.327/2004), soweit darauf eingetreten wurde, abgewiesen (vgl. www.bger.ch). Mit Veranlagungsverfügung für Kapitaleinkommen Staatssteuer 2005 vom 20. Mai 2010 wurde seitens der Steuerverwaltung u.a. eine Zahlung der Haftpflichtversicherung vom 4. Februar 2005 in Höhe von Fr. 160'422.-- veranlagt. Da diese Zahl nicht mit einem Schreiben der Steuerverwaltung des Kantons C. an die Pflichtige vom 13. Juli 2010 übereinstimmte, wurde bei der Haftpflichtversicherung eine entsprechende Anfrage gemacht. Gemäss telefonischer Auskunft der Haftpflichtversicherung wurde am 4. Februar 2005 ein Betrag von Fr. 188'297.-- bezahlt, wobei es sich dabei um eine Restzahlung aus der Teilklage gehandelt habe. Gestützt auf die zitierte Praxis ist dieser Rechtsanspruch, auch wenn die Zahlung erst im Jahr 2005 erfolgte, im Steuerjahr 2004 entstanden. Da vorliegend das Steuerjahr 2005 zu beurteilen ist, ist die veranlagte Kapitalzahlung vom 4. Februar 2005 in Höhe von Fr. 160'422.-- aufzuheben.

11. Mit Schreiben vom 12. Mai 2005 unterbreitete die Haftpflichtversicherung der Pflichtigen gestützt auf die vorgenannten Urteile des Kantons- und Bundesgerichts für die Zeit ab dem 1. Februar 2000 und für die Zukunft einen unpräjudiziellen Vorschlag zur vergleichweisen Erledigung der verbleibenden Haftpflichtansprüche, wobei sich die Ersatzpositionen wie folgt zusammensetzten: Verbleibender Erwerbsschaden direkt, nach Abzug einer ganzen IV-Rente: Fr. 3'429'435.-- + verbleibender Haushaltsschaden: Fr. 339'691.-- + Schadenszins: Fr. 133'994.-- + verbleibende Genugtuung inkl. Zins: Fr. 84'689.--, total somit Fr. 3'987'809.--. Mit Eingabe der Haftpflichtversicherung ans Steuergericht vom 6. Mai 2014 führte dieselbe aus, die Offerte sei bis heute nicht angenommen worden. Man habe folgende Akonto-Zahlungen geleistet: Am 10.

März 2005 Fr. 250'000.--, am 27. Januar 2006 Fr. 750'000.--, am 27. März 2007 Fr. 500'000.-- und am 15. August 2008 Fr. 2'250'000.--, total somit Fr. 3'750'000.--.

12. Die Pflichtige macht einerseits geltend, die Steuerhoheit über eine natürliche Person hänge massgeblich davon ab, welche Art von Einkommen sie erziele. Sei eine Person selbständigerwerbend, werde sie am Ort ihres Geschäftssitzes für ihre Einkünfte aus dem Geschäft besteuert. Da sich der Geschäftssitz im Kanton C. befunden habe, seien die Schadenersatzzahlungen, soweit sie das Einkommen aus selbständiger Tätigkeit ersetzen, vom Kanton C. zu besteuern. Wie weiter oben dargetan, beruft sich die Pflichtige damit auf eine überholte Praxis, ist doch entgegen der von der Rekurrentin vertretenen Meinung für die Besteuerung der Kapitalleistung gemäss Steuerharmonisierungsgesetz nicht am Geschäftssitz anzuknüpfen, sondern auf den Wohnsitz abzustellen.

13. Die Pflichtige macht andererseits geltend, für die Fälligkeit sei auf den Unfallzeitpunkt abzustellen. Zur Begründung führt sie aus, als Fälligkeit werde der Zeitpunkt bezeichnet, ab welchem der Gläubiger die Leistung verlangen dürfe und auch rechtlich durchsetzen könne. Richtig ist, dass für die Fälligkeit in zivilrechtlicher Hinsicht auf den Unfallzeitpunkt abzustellen ist. Unter Verweis auf die hiervor zitierte Lehre und Praxis bedürfen die haftpflichtrechtlichen Entschädigungsansprüche für eine steuerliche Erfassung indes der weiteren Konkretisierung, sei es durch Vereinbarung zwischen den Parteien, sei es durch ein richterliches Urteil. Das richterliche Urteil hinsichtlich der Teilklage erfolgte vorliegend zwar im Jahr 2004, ist aber, da im vorliegenden Verfahren das Steuerjahr 2005 zu beurteilen ist, wie gesehen hier nicht relevant. Eine Vereinbarung über die restlichen Entschädigungsansprüche liegt bis heute, also über 18 Jahre nach dem Unfall, nicht vor. Daher kann von einem steuerrechtlich relevanten abgeschlossenen Rechtserwerb im Zeitpunkt der Schadenszufügung im Jahr 1996 nicht gesprochen werden.

14. Es ist daher nachstehend zu prüfen, ob für den Rechtserwerb auf den Zeitpunkt der Offerte der Haftpflichtversicherung vom 12. Mai 2005 in Höhe von Fr. 3'987'809.-- abzustellen ist. Gemäss Art. 1 Abs. 1 OR ist zum Abschluss eines Vertrages die übereinstimmende gegenseitige Willensäusserung der Parteien erforderlich. Vorliegend liegt eine Offerte der Haftpflichtversicherung vor, welche bis heute nicht angenommen wurde. Da damit eine übereinstimmende ge-

gegenseitige Willensäusserung fehlt, ist kein Vertrag zustande gekommen. Dies gilt noch umso mehr, als die Haftpflichtversicherung ihre Offerte ausdrücklich als unpräjudiziellen Vorschlag bezeichnet hat, an welchen sie gemäss Art. 7 Abs. 1 OR nicht gebunden war. Trotzdem hat die Haftpflichtversicherung quasi in einer vorweggenommenen Erfüllung Akonto-Zahlungen in Höhe von total Fr. 3'750'000.-- bezahlt. Es stellt sich die Frage, ob durch die Entgegennahme der Überweisungen ein stillschweigender oder konkludenter Vertrag im Sinne von Art. 1 Abs. 2 OR abgeschlossen wurde. Der Überweisung liegt ein Anweisungsvertrag im Sinne von Art. 466 ff. OR zugrunde. Bei einem Anweisungsvertrag ist der Anweisungsempfänger, in casu also die Rekurrentin, nicht verpflichtet, die Anweisung anzunehmen. Ist er nicht gewillt, den Erfüllungsversuch seines Schuldners, in casu die Haftpflichtversicherung, zu akzeptieren, so muss er allerdings gegenüber dem Anweisenden im Sinne von Art. 467 Abs. 3 OR ausdrücklich remonstrieren. Unterlässt der Anweisungsempfänger diese Mitteilung, so wird aber keine Annahme fingiert (vgl. BSK- OR I-Koller, Art. 467 N 6, mit weiteren Hinweisen). Auch durch die Annahme der Zahlungen ist damit kein Vertrag zwischen der Haftpflichtversicherung und der Pflichtigen zustande gekommen. Daher kann auch nicht von Zahlungsmodalitäten gesprochen werden, kann ein Vertrag doch erst dann erfüllt werden, wenn er, was vorliegend eben gerade nicht der Fall ist, entstanden ist. Es liegen daher lediglich anwartschaftliche Ansprüche vor, die entgegen der von der Steuerverwaltung vertretenden Ansicht rechtlich, da die Forderung nicht auf einer durch Unterschrift bekräftigten Schuldanerkennung im Sinne von Art. 82 Abs. 1 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG) vom 11. April 1889 beruht, so dass kein Rechtsöffnungstitel vorliegt, gerade nicht durchsetzbar ist. Entsprechend hat die Haftpflichtversicherung auch lediglich Akonto-Zahlungen geleistet, welche gemeinhin als vorläufige Zahlungen bezeichnet werden, wobei der Umfang der definitiv geschuldeten Leistung noch zu ermitteln ist (vgl. BGE 126 III 119, E. 2b). Somit ist für die Besteuerung nicht auf den Zeitpunkt der Offerte abzustellen.

15. Ohne dass ein Vertrag zustande gekommen ist, hat die Haftpflichtversicherung folgende Akonto-Zahlungen an die anwartschaftlichen Ansprüche geleistet: Am 10. März 2005 Fr. 250'000.--, am 27. Januar 2006 Fr. 750'000.--, am 27. März 2007 Fr. 500'000.-- und am 15. August 2008 Fr. 2'250'000.--, total somit Fr. 3'750'000.--. Es stellt sich die Frage, wann diese Zahlungen zu besteuern sind, wenn, wie vorliegend, keine Vereinbarung abgeschlossen wurde und daher für die Besteuerung nicht auf den Zeitpunkt derselben abgestellt werden kann. Wie weiter oben dargetan, folgt aus der Umschreibung des Einkommensbegriffes, dass es darauf ankommt, wann der Steuerpflichtige über einen bestimmten Einkommensbestandteil disponie-

ren kann (Realisierungsprinzip). Dies ist dann der Fall, wenn der Steuerpflichtige Leistungen vereinnahmt oder einen festen Rechtsanspruch darauf erwirbt, über den er tatsächlich verfügen kann. Obwohl es vorliegend an einem Vergleich oder an einer Vereinbarung fehlt und damit der Rechtserwerb unsicher ist, hat die Rekurrentin Leistungen vereinnahmt. Daher ist auf die Zahlungseingänge abzustellen, konnte doch die Pflichtige ab diesem Zeitpunkt über die jeweilige Geldleistung disponieren, zumal dies auch mit dem Prinzip der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gemäss Art. 127 Abs. 2 BV vereinbar ist. Für die Fälligkeit im Sinne von Art. 68 Abs. 1 StHG ist somit vorliegend auf den Zeitpunkt der Auszahlung abzustellen.

16. Die Akonto-Zahlungen erfolgten am 10. März 2005, am 27. Januar 2006, am 27. März 2007 und am 15. August 2008. Am 10. März 2005 hatte die Pflichtige ihren Wohnsitz unbestrittenermassen im Kanton Basel-Landschaft, so dass die Akonto-Zahlung vom 10. März 2005 seitens der Steuerverwaltung grundsätzlich zu Recht besteuert wurde. In diesem Zusammenhang ist der Einwand der Pflichtigen, wonach über das Steuerjahr 2005 bereits rechtskräftig entschieden worden sei, zu prüfen. Mit Schreiben vom 10. Januar 2007 betreffend Steuererklärung 2005 hat die Steuerverwaltung gegenüber der Pflichtigen festgehalten, dass sie per 28. Dezember 2005 aus der Steuerpflicht entlassen werde. Die Steuerverwaltung bezog sich mit diesem Schreiben auf die ordentlichen Steuern. Im vorliegenden Verfahren ist indes nicht die ordentliche Steuer für das Steuerjahr 2005, sondern die Sondersteuer für die Kapitalleistung strittig. Über diese wurde mit dem vorgenannten Schreiben entgegen der Meinung der Pflichtigen noch nicht rechtskräftig entschieden, zumal, wie hiavor gesehen, für die Besteuerung der Kapitalleistung nicht wie bei den ordentlichen Steuern auf das Ende der betreffenden Steuerperiode abgestellt wird, sondern das Datum der Zahlung der Kapitalleistung entscheidend ist. Was die übrigen Akonto-Zahlungen, welche nicht im Steuerjahr 2005 überwiesen wurden, angeht, kann im vorliegenden Verfahren offen bleiben, wie diese zu besteuern sind.

17. In quantitativer Hinsicht ist die Steuerverwaltung in ihrer Veranlagung vom 20. Mai 2010 von einem Betrag von Fr. 220'000.-- ausgegangen. Da diese Zahl nicht mit einem Schreiben der Steuerverwaltung des Kantons C. an die Pflichtige vom 13. Juli 2010 übereinstimmte, wurde bei der Haftpflichtversicherung eine entsprechende Anfrage gemacht. Gemäss deren Offerte vom 12. Mai 2005 sowie deren Eingabe ans Steuergericht vom 6. Mai 2014 wurde am 10. März 2005 ein Betrag von Fr. 250'000.-- bezahlt.

18. Gemäss Vergleichsvorschlag der Haftpflichtversicherung vom 12. Mai 2005 setzt sich die Haftpflichtentschädigung in Höhe von total Fr. 3'987'809.-- aus folgenden Komponenten zusammen: Verbleibender Erwerbsschaden direkt, nach Abzug einer ganzen IV-Rente: Fr. 3'429'435.-- + verbleibender Haushaltschaden: Fr. 339'691.-- + Schadenzins: Fr. 133'994.-- + verbleibende Genugtuung inkl. Zins: Fr. 84'689.--. Die einzelnen Entschädigungskomponenten werden steuerrechtlich unterschiedlich behandelt.

a) Gemäss § 36 Abs. 1 StG in der vorliegend gültigen Fassung werden Kapitaleistungen aus beruflicher Vorsorge sowie aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge gesondert besteuert. Ebenso unterliegen Kapitaleistungen bei Tod und für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile einer separaten Jahressteuer. Bei der Entschädigung der Haftpflichtversicherung für den Erwerbsausfall handelt es sich unbestrittenermassen um eine Kapitaleistung für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile, so dass dieselbe separat zum privilegierten Vorsorgetarif gemäss § 36 Abs. 1 StG zu besteuern ist.

b) Da die wegfallenden Erwerbseinkünfte steuerbar sein müssen, kann der Schadenersatz für den Ausfall der den Haushalt führenden Person (sog. Haushaltschaden) nicht besteuert werden, da die Arbeit im eigenen Haushalt nicht steuerbar ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 22 N 92, mit weiteren Hinweisen). Die Entschädigung der Haftpflichtversicherung für den Haushaltschaden ist damit nicht zu besteuern.

c) Gemäss § 24 lit. e StG gehören zum steuerbaren Einkommen alle Einkünfte aus beweglichem Vermögen, namentlich Zinsen aus Guthaben. Der Schadens- oder Verzugszins stellt damit steuerbaren Vermögensertrag dar, der zusammen mit dem übrigen Einkommen zu versteuern ist. Die Entschädigung der Haftpflichtversicherung betreffend Schadenzins ist damit ordentlich zu besteuern. Darüber ist aber nicht im vorliegenden Verfahren, in welchem die Besteuerung der Kapitalabfindung strittig ist, zu befinden.

d) Gemäss § 28 lit. I StG in der vorliegend gültigen Fassung sind Zahlungen von Genugtuungssummen der Einkommenssteuer nicht unterworfen. Dahinter steht die Absicht, dass sich der Staat am Unglück seiner Bürger nicht bereichern soll (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 24 N 93, mit weiteren Hinweisen). Die Entschädigung der Haftpflichtversicherung betreffend die Genugtuung ist damit nicht zu besteuern.

e) Zinsen auf einer empfangenen Versicherungsleistung sind auch dann steuerbar, wenn die Abfindung selbst steuerfrei ist oder privilegiert besteuert wird (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 20 N 30, mit weiteren Hinweisen). Die Entschädigung der Haftpflichtversicherung betreffend Genugtuungszins ist damit ordentlich zu besteuern. Darüber ist aber nicht im vorliegenden Verfahren, in welchem die Besteuerung der Kapitalabfindung strittig ist, zu befinden.

f) Zusammenfassend ergibt sich, dass die Entschädigung der Haftpflichtversicherung für den Erwerbsausfall separat zum privilegierten Vorsorgetarif zu besteuern ist. Vom gesamten offerierten Betrag in Höhe von Fr. 3'987'809.-- macht der Anteil für den Erwerbsausfall Fr. 3'429'435.-- und damit 86% aus. Der am 10. März 2005 ausbezahlte Betrag in Höhe von Fr. 250'000.-- enthält nicht nur eine Entschädigung für den Erwerbsausfall, sondern auch Anteile für Haushaltschaden, Schadenszins, Genugtuung und Genugtuungszins. Um diese Anteile, welche überhaupt nicht der Besteuerung unterliegen bzw. über deren Besteuerung nicht im vorliegenden Verfahren zu befinden ist, sind die Fr. 250'000.-- zu korrigieren, was Fr. 215'000.-- (Fr. 250'000.-- x 86%) ergibt. Die veranlagte Kapitalzahlung vom 10. März 2005 in Höhe von Fr. 220'000.-- ist somit auf Fr. 215'000.-- zu korrigieren.

19. Weiter unterliegt der Beurteilung, ob vom Bezug von Verzugszinsen Abstand zu nehmen ist, macht die Rekurrentin doch geltend, die Belastung von Verzugszinsen sei vorliegend unbillig. Aus Gründen der rechtsgleichen Behandlung gilt für alle steuerpflichtigen Personen, unbekümmert über den jeweiligen Stand des Deklarations- und Veranlagungsverfahrens, ein einheitlicher Fälligkeitstermin. Denn es können nicht alle steuerpflichtigen Personen gleichzeitig veranlagt werden. Es liegt ein sogenannter gesetzlicher Fälligkeitstermin vor (vgl. Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 483 f; vgl. auch BGE 2C_520/2011 vom 8. Mai 2012, E. 3). Sinn dieses Zinsausgleichs ist es, einer steuerpflichtigen Person, welche vor dem Fälligkeitstermin eine Vorauszahlung leistet, mit einem Vergütungszins den Zins auszugleichen, den sie durch die vorzeitige Überweisung an die Verwaltung an anderer Stelle verlustig geht. Umgekehrt hat die steuerpflichtige Person das Staatswesen dafür zu entschädigen, dass es durch die verspätete Zahlung von Steuerforderungen gezwungen wird, sich auf dem Kapitalmarkt zu finanzieren und dafür Zinsen zu bezahlen. Die Verzugszinsen haben somit nicht die Eigenschaft einer Strafe (vgl. BGE 2C_939/2011 vom 7. August 2012, E. 6). Aufgrund ausdrücklicher gesetzlicher Bestimmung wird die Steuer auf Kapitalleistungen aus Vorsorge gemäss § 36 StG mit der Zustellung der Verfügung fällig (§ 135 Abs. 4 lit. a StG). Nach Ablauf der Zahlungsfrist wird gemäss §

135a Abs. 3 StG ein Verzugszins erhoben. Für Steuerbeträge, welche nach diesem gesetzlichen Fälligkeitstermin entrichtet werden, ist - ohne Mahnung - ein Belastungszins geschuldet (vgl. BGE 2C_546/2008 vom 29. Januar 2009, E. 4.2, publ. in: Der Steuerentscheid [StE] 2010 B 99.2 Nr. 22). Das Recht der Steuerverwaltung zur Erhebung des Belastungszinses bestreitet die Pflichtige in grundsätzlicher Hinsicht nicht. Hingegen macht sie geltend, die Belastung von Verzugszinsen sei vorliegend unbillig. Dem kann nicht gefolgt werden, geht doch aus der hier vor zitierten Norm hervor, dass die Steuer mit der Zustellung der Verfügung fällig wird. Ab diesem Zeitpunkt hat somit der Belastungszins für den nicht entrichteten Steuerbetrag zu laufen begonnen. Der Antrag auf den Verzicht auf die Erhebung von allfälligen Verzugszinsen ist daher abzuweisen.

20. Abschliessend ist auf den Einwand der Pflichtigen, wonach durch die Besteuerung der Kapitalabfindung das Doppelbesteuerungsverbot verletzt worden sei, einzugehen. Eine interkantonale Doppelbesteuerung, welche nach Art. 127 Abs. 3 BV untersagt ist, liegt vor, wenn derselbe Steuerpflichtige von zwei oder mehr Kantonen für den gleichen Zeitraum und für das gleiche Einkommen oder Vermögen besteuert wird. Ein Pflichtiger kann sich gegen eine interkantonale Doppelbesteuerung mit einer Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht wenden, wobei der kantonale Instanzenzug gestützt auf Art. 86 Abs. 1 lit. a des Bundesgesetzes über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG) vom 17. Juni 2005 zuerst ausgeschöpft werden muss. Der Pflichtige ist indes gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht verpflichtet, in jedem der betroffenen Kantone den gesamten Instanzenzug zu durchlaufen (vgl. BGE 133 I 300, E. 2.4). Gestützt darauf ist eine allfällige Doppelbesteuerung erst im Verfahren vor dem Bundesgericht und damit nicht im vorliegenden Verfahren zu rügen.

Der Rekurs ist damit teilweise gutzuheissen und die steuerbare Kapitalabfindung von bisher Fr. 380'422.-- auf neu Fr. 215'000.-- zu reduzieren.

21. Es bleibt über die Kosten des Rekursverfahrens zu befinden.

a) Die Pflichtige ist mit ihren Begehren rund zur Hälfte durchgedrungen, weshalb ihr nach § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Ver-

fassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) anteilmässige Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 400.-- aufzuerlegen sind.

b) Gemäss § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO kann der ganz oder teilweise obsiegenden Partei für den Beizug eines Vertreters bzw. einer Vertreterin eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Die Pflichtige hat sich im Verfahren vor Steuergericht nicht vertreten lassen, weshalb ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen ist (vgl. BGE 133 III 439, E. 4).

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen.
2. Die Steuerverwaltung wird angewiesen, in Abänderung zum Einsprache-Entscheid vom 16. April 2013 und der Veranlagung vom 20. Mai 2010 die steuerbare Kapitalabfindung von bisher Fr. 380'422.-- auf neu Fr. 215'000.-- zu reduzieren.
3. Der Rekurrentin werden gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 VPO reduzierte Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 400.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) auferlegt, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden. Der zu viel bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 400.-- wird der Rekurrentin zurückerstattet.
4. Der Antrag auf Ausrichtung einer Parteientschädigung wird abgewiesen.
5. Mitteilung an die Rekurrentin (1), die Gemeinde D. (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).

Steuergerichtspräsident:

Gerichtsschreiber:

C. Baader

D. Brügger