



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

vom 20. September 2021 (810 21 213)

Steuern und Kausalabgaben

Begründungspflicht / Rechtsschutzinteresse

Besetzung Präsidentin Franziska Preiswerk-Vögtli, Gerichtsschreiber Stefan Suter

Beteiligte A.____ GmbH, Beschwerdeführerin

gegen

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

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

Einwohnergemeinde B.____, Beigeladene

Betreff Staats- und Gemeindesteuer 2018
(Urteil des Steuer- und Enteignungsgerichts des Kantons Basel-
Landschaft, Abteilung Steuergericht, vom 21. Mai 2021)

A. Die A.____ GmbH mit Sitz in B.____ wurde von der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft mit Veranlagungsverfügung vom 10. Dezember 2020 für die Staatssteuer 2018 mit einem im Kanton Basel-Landschaft steuerbaren Ertrag von Fr. 60'723.-- und einem steuerbaren Kapital von Fr. 20'000.-- eingeschätzt. Dabei nahm die Steuerverwaltung gestützt auf einen Revisionsbericht diverse Aufrechnungen vor. Unter anderem erachtete sie Darlehen an den Gesellschafter und Geschäftsführer C.____ im Umfang von Fr. 330'945.-- und an dessen Bruder und (damaligen) Mitgesellschafter D.____ im Umfang von Fr. 310'293.-- als simuliert und rechnete den Gesamtbetrag von Fr. 641'238.-- als geldwerte Leistungen auf. Gleichzeitig wurde bei der Gesellschaft eine Minusreserve in derselben Höhe gebildet.

B. Die dagegen von der A.____ GmbH erhobene Einsprache wies die Steuerverwaltung am 26. Januar 2021 ab.

C. Mit Eingabe vom 25. Februar 2021 gelangte die A.____ GmbH an das Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht (Steuergericht), und verlangte, dass die an die Gesellschafter gewährten Darlehen nicht als simuliert zu qualifizieren seien.

D. Der Präsident des Steuergerichts trat mit Urteil vom 21. Mai 2021 auf den Rekurs mangels Rechtsschutzinteresses nicht ein. Er erwog im Wesentlichen, dass die Korrektur der Besteuerung durch ein Rechtsmittel eine vorteilhaftere Besteuerung in der angefochtenen Periode zur Folge haben müsse. Das Vorgehen der Steuerverwaltung sei bei der Gesellschaft jedoch erfolgsneutral gewesen. Durch die Gutheissung des Rekurses würden die Steuerfaktoren gleich hoch (Ertrag) bzw. gar höher (Kapital) ausfallen, weshalb das Rechtsschutzinteresse zu verneinen sei. Die A.____ GmbH werde erst dann ein schutzwürdiges Interesse an der Klärung der im Rekurs aufgeworfenen Rechtsfrage aufweisen, wenn es in einer späteren Steuerperiode aufgrund der Qualifikation der Darlehen zu einer Erhöhung der Steuerfaktoren komme. Die Interessen der Gesellschafter müssten im die einzig die Gesellschaft betreffenden Verfahren unberücksichtigt bleiben. Die aus der Aufrechnung resultierenden Differenzen zwischen der Handels- und der Steuerbilanz würden ebenfalls kein steuerrechtliches Rechtsschutzinteresse begründen.

E. Gegen das Urteil des Steuergerichts vom 21. Mai 2021 erhebt die A.____ GmbH mit Eingabe vom 29. Juli 2021 Beschwerde beim Kantonsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht). In der Beschwerdebegründung wird vorgebracht, die Auffassung der Steuerverwaltung sei komplett falsch. Die an die Gesellschafter gewährten Darlehen seien nicht simuliert und würden sehr wohl ab 2022 zurückbezahlt werden. Es werde gebeten, die Angelegenheit nun doch zu beenden.

F. Auf die von C.____ und D.____ in eigenem Namen gegen das Urteil des Steuergerichts erhobene Beschwerde trat das Kantonsgericht mit Urteil vom 16. August 2021 mangels formeller Beschwer nicht ein (Verfahren Nr. 810 21 215).

G. Die Beschwerdeführerin hat den angefochtenen Entscheid aufforderungsgemäss nachgereicht. Das Kantonsgericht machte sie mit eingeschriebenem Brief vom 30. August 2021 auf die Formerfordernisse einer Beschwerde aufmerksam und setzte ihr (unter Androhung des Nichteintretens im Unterlassungsfall) eine Nachfrist zur Einreichung einer verbesserten Beschwerdeeingabe bis 13. September 2021. Die Verfügung wurde von der Post mit dem Vermerk "nicht abgeholt" an das Kantonsgericht zurückgesandt.

H. Das Kantonsgericht hat sich die vorinstanzlichen Akten überweisen lassen, in der Sache jedoch keinen Schriftenwechsel angeordnet.

Das Kantonsgericht zieht **in Erwägung**:

1. Nach § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) vom 7. Februar 1974 können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht angefochten werden. Das Verfahren richtet sich nach dem Gesetz über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993.

2.1 Das Steuergericht ist im angefochtenen Entscheid nicht auf den Rekurs der Beschwerdeführerin eingetreten. Wird ein Nichteintretensentscheid angefochten, bleibt der Streitgegenstand grundsätzlich auf die Eintretensfrage beschränkt. Das Kantonsgericht prüft grundsätzlich nur die Frage, ob die Vorinstanz zu Recht nicht auf die Beschwerde eingetreten ist. Es kann folglich auch nur geltend gemacht werden, die Vorinstanz habe zu Unrecht das Bestehen einer Eintretensvoraussetzung verneint (Urteil des Kantonsgerichts, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht [KGE VV], vom 18. März 2021 [810 20 205] E. 1.2; KGE VV vom 22. August 2018 [810 17 329] E. 3; KGE VV vom 7. Februar 2018 [810 17 176] E. 2; BGE 132 V 74 E. 1.1).

2.2 Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde in Steuersachen hat eine Begründung zu enthalten (§ 5 Abs. 2 VPO). Die Begründung stellt insoweit eine Prozessvoraussetzung dar. Aus der Begründung muss sachbezogen hervorgehen, weshalb der angefochtene Entscheid beanstandet wird (KGE VV vom 11. Juli 2018 [810 18 115] S. 2; KGE VV vom 18. April 2007 [810 06 305] E. 2.3; KGE VV vom 26. Oktober 2005 [810 05 277] E. 2b; BGE 134 II 244 E. 2.4.2). Anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids ist in der Begründung darzulegen, welche tatsächlichen oder rechtlichen Erörterungen inwiefern unrichtig oder nicht stichhaltig sein sollen. Aus dem Erfordernis der Sachbezogenheit der Begründung folgt, dass sich die beschwerdeführende Partei bei Anfechtung eines Nichteintretensentscheids zu den Gründen, die bei der Vorinstanz zum Nichteintreten geführt haben, äussern muss (ANDRÉ MOSER, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2. Aufl., Zürich 2019, Art. 52 Rz. 7; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER/MARTIN BERTSCHI, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl., Zürich 2013, Rz. 1008; BGE 135 II 172 E. 2.2.2; Urteil des BGer vom 21. Februar 1995, in: Der Steuerentscheid [StE] 1996 B 93.6 Nr. 15).

2.3 Die Beschwerdeführerin erklärt in der Beschwerdeeingabe vom 29. Juli 2021 einzig, mit der Begründung der Steuerverwaltung, dass es sich um simulierte Darlehen an die Gesellschafter handle, nicht einverstanden zu sein. Sie setzt sich jedoch überhaupt nicht mit den Erwägungen des Steuergerichts auseinander, wonach es ihr im vorliegenden Veranlagungsverfahren an einem Rechtsschutzinteresse an der Klärung dieser Frage fehle. Zur hier einzig relevanten Eintretensfrage äussert sie sich nicht und kommt damit ihrer Begründungspflicht nach § 5 Abs. 2 VPO offensichtlich nicht nach. Die ihr gewährte Gelegenheit zur Verbesserung der Begründung hat die Beschwerdeführerin nicht wahrgenommen.

2.4 Die Beschwerde enthält damit offensichtlich keine hinreichende Begründung. Auf sie ist androhungsgemäss im Präsidialverfahren nicht einzutreten (§ 1 Abs. 3 lit. e VPO).

3. Die Beschwerde wäre im Übrigen auch materiell unbegründet. Wie das Steuergericht der Beschwerdeführerin unter Verweis auf Rechtsprechung und Lehre zutreffend aufgezeigt hat, setzt das Beschwerderecht voraus, dass die Situation der beschwerdeführenden Partei durch den Ausgang des Verfahrens überhaupt in rechtserheblicher Weise verbessert werden kann. Wenn selbst die Gutheissung des Rechtsmittels zu keiner Verbesserung führen würde, kann kein rechtserhebliches Rechtsschutzinteresse vorliegen. Diese Konstellation liegt hier vor: Würden die Darlehen - wie von der Beschwerdeführerin verlangt - nicht als simuliert qualifiziert, so würde die Steuerbelastung für die Steuerperiode 2018 genau gleich ausfallen (aufgrund der von Kanton und Gemeinde auf dem Kapital erhobenen Minimalsteuer würde sich der entsprechende Steuerbetrag nicht verändern, vgl. § 62 Abs. 1 StG). Entgegen der offenbaren Annahme der Beschwerdeführerin bedeutet der Nichteintretensentscheid der Vorinstanz nicht, dass bereits rechtskräftig über die Qualifikation der Darlehen entschieden wäre. Im Abgaberecht erwachsen einzig die Steuerfaktoren in Rechtskraft. Im vorliegenden Verfahren ist deshalb nur über den im Kanton steuerbaren Ertrag und das steuerbare Kapital in der Steuerperiode 2018 entschieden worden, worauf die bestrittene Aufrechnung der Steuerverwaltung im Ergebnis keinen (für die Beschwerdeführerin negativen) Einfluss hatte. Über die Qualifikation der Darlehen ist damit noch nichts gesagt. Die Frage stellt sich erst, sobald sie sich in einer späteren Steuerperiode auf die Höhe der Besteuerung auswirkt. Die Beschwerdeführerin wird sie gegebenenfalls zu diesem Zeitpunkt einer gerichtlichen Überprüfung zuführen können. Die Besteuerung der Darlehensempfänger wird durch die Veranlagung der Beschwerdeführerin ebenfalls nicht präjudiziert. Die Gesellschafter können bei ihrer eigenen Steuerveranlagung - und allenfalls mit Rechtsmitteln gegen diese - geltend machen, das Darlehen sei nicht simuliert und stelle keine geldwerte Leistung dar.

4. Es bleibt über die Kosten zu befinden. Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren und die Beweiskosten und werden in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO). Vorliegend sind die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 300.-- der unterlegenen Beschwerdeführerin aufzuerlegen. Die Parteikosten sind wettzuschlagen (§ 21 VPO).

Demgemäss wird **e r k a n n t** :

- ://:
1. Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.
 2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 300.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.
 3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen.

Präsidentin

Gerichtsschreiber