

Interkantonales Steuerrecht

Betriebsstätte

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 6/1996 vom 22. Februar 1996

Ein Anwalt, der einen Teil seiner beruflichen Arbeiten nicht in seinem Büro am Geschäftsdomizil erledigt, sondern in Räumlichkeiten in einem anderen Kanton, ohne dort aber nach aussen als Anwalt in Erscheinung zu treten, begründet in diesem Kanton keine Betriebsstätte.

I. Sachverhalt

1. In seiner Steuererklärung pro 1991 machte der Rekurrent u.a. geltend, dass er sein Berufseinkommen aus selbständiger Tätigkeit zum Teil in X./BL erzielen würde. Die dafür aufgewendete Arbeitszeit betrage ungefähr einen Drittel der Gesamtarbeitszeit, weshalb ein Drittel der Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit in X. steuerbar seien. Im weiteren machte er geschäftliche Fahrzeugunterhaltskosten von Fr. 15'559.90 geltend.

2. Am 26. März 1993 teilte die Steuerverwaltung dem Rekurrenten mit, dass mangels einer Anerbietung seiner Dienste als Anwalt in X. keine feste Geschäftseinrichtung im Sinne des interkantonalen Steuerrechts vorliege, weshalb ab 1. Januar 1991 alle Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit in Basel-Stadt zu versteuern seien.

Mit Schreiben der Steuerverwaltung vom 1. Juli 1993 wurde der Rekurrent im weiteren darüber informiert, dass 50 % der Fahrzeugunterhaltskosten zum Einkommen hinzugerechnet würden.

3. Am 15. Juli 1993 wurde dem Rekurrenten die entsprechende Veranlagung zu den kantonalen Steuern pro 1991 zugestellt. Dagegen erhob er am 16. Juli 1993 / 21. September 1993 Einsprache. Mit Entscheid vom 5. Mai 1994 wies die Steuerverwaltung diese ab.

4. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 3. Juni 1994. Der Rekurrent beantragt, sein Berufseinkommen nur zu zwei Dritteln im Kanton Basel-Stadt zu besteuern, eventualiter bei Besteuerung des gesamtem Berufseinkommens auf Verzugszinsen im Umfang von einem Drittel zu verzichten. Im weiteren beantragt er, die vollen Autokosten (vorbehältlich Privatanteil) zum Abzug zuzulassen. Er macht geltend, seit anfangs der 70er-Jahre einen Teil seiner beruflichen Tätigkeiten in X. auszuüben. Die dort ausgeübte Tätigkeit bestehe vorwiegend im Aktenstudium sowie Ausarbeiten von Rechtsschriften, Eingaben und Vernehmlassungen. Auch habe er in X. einige Klienten. Um in Ruhe arbeiten zu können, sei dort kein Telephon eingerichtet. Die bisher praktizierte interkantonale Einkommensbesteuerung sei rückwirkend aufgehoben worden, wodurch er in Form von Verzugszinsen finanzielle Nachteile erleide. In bezug auf die Autokosten könne er sich der Auffassung der Steuerverwaltung auf hälftige Aufteilung BS/BL anschliessen; dies jedoch erst ab 1993 und nicht rückwirkend.

5. In ihrer Vernehmlassung vom 21. März 1995 beantragt die Steuerverwaltung den Rekurs abzuweisen. Ihre Begründung ergibt sich soweit erforderlich aus den nachfolgenden Erwägungen.

6. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden.

Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

II. Entscheidungsgründe

1. Der Rekurrent beantragt, sein Berufseinkommen nur zu zwei Dritteln im Kanton Basel-Stadt zu besteuern, eventualiter bei Besteuerung des gesamtem Berufseinkommens auf Verzugszinsen im

Umfang von einem Drittel zu verzichten. Im weiteren beantragt er, die vollen Autokosten (vorbehältlich Privatanteil) zum Abzug zuzulassen.

Unbestritten ist, dass der Rekurrent in Basel wohnt und hier ein Advokatur- und Notariatsbüro betreibt. Sein Hauptsteuerdomizil befindet sich demnach in Basel.

2. a) Gemäss § 37 Abs. 1 StG bleiben bei interkantonalen Beziehungen die geltenden bundesrechtlichen Bestimmungen vorbehalten. Dieser Vorbehalt betrifft das aufgrund des verfassungsrechtlichen Doppelbesteuerungsverbot gemäss Art. 46 Abs. 2 BV geschaffene Bundesrecht. Bei diesem handelt es sich wegen des Fehlens eines entsprechenden Bundesgesetzes um (unmittelbar anwendbares) richterliches Recht. Dieses Richterrecht hat zu bundesgerichtlichen Grundsätzen geführt, welche zu einem festen Bestandteil der Rechtsordnung geworden sind (Höhn, Interkantonales Steuerrecht, 3. Auflage, § 2 Rz. 1 ff.). Nach diesen Grundsätzen begründet die selbständige Erwerbstätigkeit in ständigen Anlagen und Einrichtungen ausserhalb des Hauptsteuerdomizils für das Geschäftseinkommen und -vermögen ein Spezialsteuerdomizil am Geschäftsort (Höhn, a.a.O., § 13 Rz. 9); dies gilt auch für die selbständige Tätigkeit eines Anwaltes (Höhn, a.a.O., § 13, Rz. 14). Wenn zudem Teile des Geschäftes in weiteren Kantonen betrieben werden, so werden dort sekundäre Steuerdomizile der Betriebsstätte begründet (Höhn, a.a.O., § 9, Rz. 8). Wird die Erwerbstätigkeit jedoch nicht ausserhalb des Hauptsteuerdomizils bzw. dort nicht in ständigen Anlagen und Einrichtungen vorgenommen, so ist das aus der Erwerbstätigkeit fliessende Einkommen und Vermögen am Hauptsteuerdomizil steuerbar; dies gilt selbst dann, wenn sich am Hauptsteuerdomizil keine der Erwerbstätigkeit dienenden Anlagen und Einrichtungen befinden (Höhn, a.a.O., § 13, Rz. 10).

b) Der Rekurrent wohnt in Basel und betreibt hier in ständigen Anlagen und Einrichtungen an der A.-Str. 42 ein Advokatur- und Notariatsbüro. Aufgrund der obigen Ausführungen ist demnach das aus der selbständigen Erwerbstätigkeit fliessenden Einkommen und Vermögen in Basel steuerbar, wenn nicht in einem anderen Kanton eine Betriebsstätte vorliegt. Eine solche macht der Rekurrent sinngemäss geltend, wenn er ausführt, dass er in einer ihm gehörenden Liegenschaft in X./BL einen Teil seiner beruflichen Tätigkeit ausübe; insbesondere würde er dort Rechtsschriften, Eingaben, Vernehmlassungen etc. ausarbeiten sowie sich dem Aktenstudium widmen. Abgesehen davon, dass diese Tätigkeiten nicht belegt sind, vermögen sie keine Betriebsstätte im steuerrechtlichen Sinne zu begründen. Eine solche kann nur vorliegen, wenn sich die selbständige Erwerbstätigkeit am Ort der Betriebsstätte in ständigen Anlagen und Einrichtungen abspielt und diese Tätigkeit auch nach aussen in Erscheinung tritt. Beide Voraussetzungen sind in casu nicht erfüllt. Die Liegenschaft in X. stellt keine ständige Einrichtung oder Anlage eines Advokaturbüros dar. Die dafür notwendige Infrastruktur wird weder behauptet noch belegt. Zusammen mit der Tatsache, dass die Liegenschaft nicht einmal über einen Telefonanschluss verfügt, muss davon ausgegangen werden, dass in casu in X. keine Betriebsstätte vorliegt. Im weiteren tritt eine anwaltliche Betätigung des Rekurrenten in X. nicht nach aussen in Erscheinung. Wie die Steuerverwaltung zu Recht feststellt, bietet der Rekurrent seine Dienste lediglich an seiner Basler Geschäftsadresse an; weder im Telefonbuch noch im Verzeichnis der Advokaten von Basel-Landschaft und Basel-Stadt lässt sich ein Hinweis entnehmen, dass die anwaltlichen Dienste auch im Oberbaselbiet angeboten würden. Insgesamt ergibt sich deshalb, dass das gesamte Einkommen und das Vermögen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit zu Recht im Kanton Basel-Stadt zur Besteuerung herangezogen wurde.

3. Der Rekurrent macht geltend, dass erst durch den Brief der Steuerverwaltung vom 30. Juni 1993 die interkantonale Einkommensbesteuerung per 1. Januar 1991 widerrufen worden sei; darin liege eine unzulässige Rückwirkung und ein Verstoss gegen den Grundsatz von Treu und Glauben.

Die Rechtskraft früherer Veranlagungen besteht und wirkt nur für die Veranlagungsperiode, auf welche sie sich bezieht (Grüninger/Studer, Kommentar zum Baseler Steuergesetz, S. 89). Die Veranlagung der Steuern pro 1991 stellt somit keine unzulässige Rückwirkung dar; frühere rechtskräftige Veranlagungen sind dadurch nicht widerrufen worden. Auch ein Verstoss gegen den Grundsatz von Treu und Glauben liegt nicht vor; es ist der Steuerverwaltung unbenommen, eine

Rechtsfrage, welche früher zu Gunsten des Steuerpflichtigen entschieden worden ist, in einer späteren Veranlagungsperiode anders zu entscheiden (Rhinow/Krähenmann, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, S. 248).

4. Nach § 43 lit. a StG können die zur Erzielung des steuerbaren Einkommens erforderlichen Gewinnungskosten vom gesamten Roheinkommen abgezogen werden. Als Gewinnungskosten können aber nur diejenigen Auslagen gelten, die neben dem Zusammenhang mit der Berufstätigkeit auch zur Einkommenserzielung objektiv notwendig sind. Der Rekurrent hat in seiner Jahresrechnung 1991 Fahrzeugunterhaltskosten von Fr. 15'559.90 geltend gemacht. Die Steuerverwaltung akzeptierte indessen nur die Hälfte davon als geschäftsmässig begründeten Aufwand. Im Rekurs werden keine Gründe vorgebracht, welche es der Steuerrekurskommission gestatten würden, von der Betrachtungsweise der Steuerverwaltung abzuweichen. Vielmehr gesteht der Rekurrent selber ein, dass er das Fahrzeug für den Transport grösserer Mengen Brennholz von X. nach Basel gebraucht habe. Es ist offensichtlich, dass die daraus resultierenden Kosten in keinem Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehen und demnach keine Gewinnungskosten darstellen. Der Antrag, die vollen Autokosten zum Abzug zuzulassen, ist demnach abzuweisen.

5. Der Rekurrent beantragt, auf die Erhebung von Verzugszinsen im Umfang von einem Drittel zu verzichten, sofern das ganze aus selbständiger Tätigkeit erzielte Einkommen in Basel besteuert werden sollte; gestützt auf die bisherige Besteuerung habe er sowohl im Kanton Basel-Landschaft wie auch im Kanton Basel-Stadt Akontozahlungen geleistet, um Verzugszinsen zu vermeiden.

Es mag zutreffen, dass der Rekurrent in Kenntnis der früheren Besteuerungspraxis zu wenig Steuern im Kanton Basel-Stadt entrichtet hat und sich nun mit Verspätungszinsen konfrontiert sieht. Aufgrund der klaren gesetzlichen Regelung in § 20 StG kann aber auf die Einforderung des Zinsausgleiches nicht verzichtet werden.

6. Zusammenfassend ergibt sich, dass der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung zu bestätigen und der Rekurs demnach abzuweisen ist.

7. ...

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.