

Entscheide

Interkantonale Steuerauscheidung

Tätigkeitsentgelt eines Advokaten

Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 19. September 2014

Auch bei Partnern von grösseren Anwaltskanzleien rechtfertigt es sich, gemäss interkantonaler Vereinbarung ein Tätigkeitsentgelt von maximal Fr. 180'000.– anzunehmen und an den Wohnort auszuscheiden. Der Zins- und Gewinnanteil verbleibt sodann dem Sitzkanton der Kanzlei. Eine hälftige Aufteilung ist aus Gründen der Rechtsgleichheit und Rechtssicherheit zu verneinen. Es besteht zudem kein Grund, auf die wegen längerer Verfahrensdauer entstandenen Verzugszinsen zu verzichten. Auch muss keine Rücksicht auf allfällige Publikationswünsche genommen werden, geht doch der Öffentlichkeitsgrundsatz privaten Interessen in der Regel vor.

Sachverhalt:

1. Mit Verfügung der Staatssteuer 2004 vom 24. April 2008 wurden die Pflichtigen veranlagt.

2. Im Rahmen des Verständigungsverfahrens wies die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (Steuerverwaltung) mit Schreiben vom 12. Januar 2011 darauf hin, bei X. (Anwaltskanzlei) handle es sich um eine Kollektivgesellschaft, so dass das Arbeitsentgelt für die aktive Mitarbeit des Rekurrenten dem Wohnsitzkanton zur Besteuerung zuzuweisen sei. Gestützt darauf stellte die Steuerverwaltung den Pflichtigen mit Schreiben vom 6. Dezember 2013 eine Steuerauscheidung, in welcher dem Kanton Basel-Landschaft als Wohnsitzkanton Fr. 180'000.– zur Besteuerung als Einkommen zugewiesen wurde, zur Vernehmlassung zu. Mit Eingabe vom 19. Dezember 2013 führten die Pflichtigen aus, dies widerspreche dem Bundesrecht. Nahezu der ganze Gewinn der Anwaltskanzlei bestehe aus Entgelt für die Arbeit von angestellten Anwälten und den Partnern, einschliesslich des Pflichtigen. Mehr als die Hälfte des Umsatzes trage dabei die Arbeit der Partner bei. Eine Reihe von Kantonen würde die hälftige Aufteilung des Gewinns vornehmen. Auch die Regelung zwischen den involvierten Kantonen sehe eine andere Behandlung in ausserordentlichen Fällen vor.

3. Mit Entscheid vom 11. Februar 2014 hiess die Steuerverwaltung das Revisionsgesuch gut. Zur Begründung führte sie aus, die Steuerverwaltungen der Kantone Basel-Stadt und Basel-Landschaft hätten im Sinne der bundesgerichtlichen Praxis zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen bei Teilhabern von Kollektiv- und Kommanditgesellschaften eine Vereinbarung betreffend Einkommen der Teilhaber aus dem Gesellschaftsverhältnis getroffen, welche vorliegend zu Recht angewendet worden sei.

4. Mit Eingabe vom 11. März 2014 erhoben die Pflichtigen mit den Begehren, 1. Der Revisions-Entscheid sei aufzuheben, 2. Die vom Rekurrenten bei der Anwaltskanzlei erzielten Bezüge seien je hälftig den Kantonen Basel-Stadt und Basel-Landschaft zur Besteuerung als Einkommen zuzuweisen, 3. Vom Bezug von Verzugszinsen auf einer gegebenenfalls noch nicht bezahlten Steuerschuld sei Abstand zu nehmen, 4. Vor einer gegebenenfalls (auch anonymisierten) Publikation sei den Rekurrenten Gelegenheit zu geben, diese zum Schutz ihrer Persönlichkeitsrechte zu prüfen, 5. Unter o-Kostenfolge, Rekurs. Zur Begründung machten sie geltend, bei der Praxis der Steuerverwaltung handle es sich weder um ein Gesetz noch um eine Verordnung. Wenn das schemenhafte Vorgehen der Behörden so weit von der wirtschaftlichen Realität entfernt sei, liege ein ausserordentlicher Fall vor. Die hälftige Aufteilung des Gewinns würden auch die Kantone Zürich, Glarus, Schaffhausen, Appenzell Ausserrhoden, Appenzell Innerrhoden, St. Gallen, Graubünden, Aargau und Thurgau vornehmen, hätten diese doch für die Bemessung des Tätigkeitsentgelts der Partner von Anwaltskanzleien zusätzlich eine besondere Vereinbarung getroffen, wonach als Entschädigung für die Arbeitsleistung 50 % des Reingewinns der Kollektivgesellschaft vor Bezügen an den Wohnsitzkanton auszuscheiden sind. Die Belastung von Verzugszinsen sei im vorliegenden Fall ungerechtfertigt, weil die Verfahrensdauer durch das Verschulden der Veranlagungsbehörden in beiden Kantonen unzulässig lang geworden sei. Auch eine anonymisierte Publikation erlaube es, Rückschlüsse auf die Person der Rekurrenten zu nehmen.

5. Mit Vernehmlassung vom 24. März 2014 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung machte sie geltend, das Arbeitsentgelt sei gemäss der interkantonalen Vereinbarung zwischen den Kantonen Aargau, Basel-Landschaft, Basel-Stadt, Bern, Luzern und Solothurn auf Fr. 180'000.– pro Jahr festgelegt und dem Kanton Basel-Landschaft als Wohnsitzkanton zur Besteuerung als Einkommen zugewiesen worden. Eine inhaltlich gleiche Vereinbarung bzw. ein gleich hohes Tätigkeitsentgelt bestehe auch zwischen den Kantonen Luzern, Glarus, Nidwalden, Obwalden, Schwyz, Uri und Zug. Gemäss diesen Vereinbarungen spiele die Grösse und Branche des jeweiligen Unternehmens keine Rolle.

6. Anlässlich der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Begehren fest.

Erwägungen:

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. 3 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.– pro Steuerjahr übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne Weiteres darauf einzutreten.

2. Vorliegend unterliegt zunächst der Beurteilung, ob die Steuerverwaltung das Schreiben der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt vom 12. Januar 2011 zu Recht als Revisionsgesuch entgegengenommen hat und darauf eingetreten ist.

a) Gemäss § 122 Abs. 1 StG können der Steuerpflichtige und, bezüglich der Staats- und Gemeindesteuer, die Gemeinden innert 30 Tagen nach der Eröffnung der Veranlagung bei der kantonalen Steuerverwaltung schriftlich Einsprache erheben. Die Einsprache ist ein ordentliches verwaltungsinternes Rechtsmittel. Bei den durch die Verwaltungsbehörden veranlagten Steuern werden die Veranlagungsverfügungen nach unbenütztem Ablauf der Rechtsmittelfrist regelmässig formell rechtskräftig. Formelle Rechtskraft der Verfügung bedeutet Unanfechtbarkeit, d.h. der Steuerpflichtige kann die Verfügung nicht mehr mit einem Rechtsmittel anfechten. Die Veranlagungsverfügungen sind ausserdem auch für die Steuerbehörde rechtsbeständig, was bedeutet, dass die Steuerbehörde sie von sich aus nicht mehr abändern darf (Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Bd. I, Bern/ Stuttgart/Wien, 9. Aufl., 2001, § 36 N. 3; Jürg Martin, Leitfaden für den Erlass von Verfügungen, Zürich, 1996, S. 185; Entscheid des Steuergerichts [StGE] Nr. 9/1995 vom 6. Januar 1995). Begründet wird die erschwerte Abänderbarkeit solcher Verfügungen mit dem Gebot der Rechtssicherheit und damit, dass sie aufgrund eines Veranlagungs- oder Ermittlungsverfahrens ergehen, bei dem der Sachverhalt besonders eingehend untersucht wird, und sie das Steuerrechtsverhältnis ähnlich einem Urteil für einen zeitlich abgeschlossenen und einmaligen Sachverhalt regeln.

b) Im vorliegenden Fall wurde die definitive Veranlagung der Staatssteuer 2004 den Pflichtigen per Datum vom 24. April 2008 zugestellt. Das eingangs erwähnte Schreiben erfolgte am 12. Januar 2011 und damit nach Ablauf der gesetzlichen Rechtsmittelfrist von 30 Tagen, weshalb der ordentliche Rechtsmittelweg nicht mehr offen stand.

c) Um einen Ausgleich zwischen den Rechtsgrundsätzen der Rechtssicherheit und der materiellen Rechtmässigkeit herbeizuführen, haben Gesetzgeber und Praxis verschiedene Korrektur- und Ausgleichsmechanismen entwickelt, welche unter bestimmten Voraussetzungen erlauben, formell und materiell rechtskräftige Verfügungen und Entscheide nachträglich aufzuheben und abzuändern. Im Steuerbereich sind die wichtigsten Behelfe das Nachsteuerverfahren, die Wiedererwägung und die Revision. Die Revision gibt den Verfahrensbeteiligten die Möglichkeit, unter bestimm-

ten Voraussetzungen die Aufhebung bzw. Abänderung einer formell und materiell rechtskräftigen Verfügung bei der verfügenden Behörde verbindlich zu verlangen (vgl. Ziegler in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 132 N 3 und 5).

3. Es stellt sich damit die Frage, ob vorliegend ein Revisionsgrund gegeben ist.

a) Gemäss § 132 Abs. 1 StG kann eine rechtskräftige Veranlagung oder ein rechtskräftiger Entscheid auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (lit. a), wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat (lit. b) oder wenn ein Verbrechen oder Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (lit. c). Zweck der Revision ist es somit, einen ursprünglichen Mangel der Veranlagung zu beseitigen. Eine Revision ist ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (Abs. 2). Das Revisionsbegehren muss innert 90 Tagen seit Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens jedoch innert 10 Jahren nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden (Abs. 3).

b) An die Sorgfalt der steuerpflichtigen Person bei der Wahrung ihrer Rechte im Veranlagungsverfahren dürfen nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung einige Anforderungen gestellt werden. Es ist grundsätzlich davon auszugehen, dass sie ihre eigenen finanziellen Verhältnisse kennt, und dass sie die Veranlagungsverfügung nach Erhalt überprüft und allfällige Mängel rechtzeitig rügt. Sie kann nicht die Revision verlangen, um im Rechtsmittelverfahren Versäumtes nachzuholen (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] vom 21. Mai 1997, E. 3d, in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA], Bd. 67, S. 398). Insbesondere kann die Revision als ausserordentliches Rechtsmittel nicht mit Einwendungen begründet werden, die im ordentlichen Rechtsmittelverfahren hätten erhoben werden können (BGE 111 1b 210 E. 1 mit Hinweisen, in diesem Sinne auch Vallender in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, Art. 147 DBG N 6). Die Revision ist zum Beispiel ausgeschlossen, wenn aus Nachlässigkeit des Steuerpflichtigen (oder seines Vertreters) wesentliche Sachverhaltselemente im ordentlichen Veranlagungs- oder Rechtsmittelverfahren nicht vorgebracht worden sind oder wenn der Steuerpflichtige bei Prüfung der ihm eröffneten Veranlagung, allenfalls unter Beizug eines Sachverständigen, den Sachverhalts- oder Rechtsirrtum der Behörde sofort hätte entdecken können (vgl. Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, § 26 Rz. 54).

c) Die gesetzliche Umschreibung der Revisionsgründe ist keine abschliessende. Die im Verständigungsverfahren getroffene Vereinbarung bildet einen bundesrechtlichen Revisionsgrund (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A. Zürich 2009, Art. 147 N 31 32, unter Verweis auf BGE vom 30. Oktober 1987, in ASA, Bd. 58, S. 351 ff. [357]). Im Sinne dieser Praxis wurde vorliegend

seitens der Steuerverwaltung gestützt auf das aufgrund des Verständigungsverfahrens zwischen den Kantonen Basel-Stadt und Basel-Landschaft ergangene Schreiben der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt vom 12. Januar 2011 zu Recht ein Revisionsverfahren eingeleitet.

4. In materieller Hinsicht unterliegt der Beurteilung, in welchem Umfang das vom Pflichtigen bei der Kollektivgesellschaft im Kanton Basel-Stadt erzielte Arbeitsentgelt dem Kanton Basel-Landschaft als Wohnsitzkanton zur Besteuerung als Einkommen zuzuweisen ist.

5. Mit Verfügung vom 22. Oktober 2003 hat die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt festgestellt, dass der Anwaltskanzlei, bei welcher der Rekurrent als Partner tätig ist, die Rechtsform einer Kollektivgesellschaft im Sinne von Art. 552 ff. des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) vom 30. März 1911 (OR) zugrunde liegt. Diese Verfügung ist unangefochten in Rechtskraft erwachsen. Dass die Anwaltskanzlei die Rechtsform einer Kollektivgesellschaft hat, ist zwischen den Parteien denn auch unbestritten.

6. Im Rahmen des Verständigungsverfahrens zwischen den Kantonen Basel-Stadt und Basel-Landschaft wurde dem Kanton Basel-Landschaft als Hauptsteuerdomizil ein Tätigkeitsentgelt von Fr. 180'000.– zur Besteuerung als Einkommen zugewiesen. Die Rekurrenten sind der Meinung, dies widerspreche dem Bundesrecht. Es sei vielmehr eine hälftige Aufteilung der bei der Anwaltskanzlei erzielten Bezüge zwischen den beiden Kantonen vorzunehmen.

a) Im interkantonalen Steuerrecht begründen Beteiligungen an kaufmännischen Kollektiv- und Kommanditgesellschaften am Gesellschaftssitz beziehungsweise am Ort der Leitung für die Gesellschafter ein Spezialsteuerdomizil des Geschäftsorts (Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach (Hrsg.), Kommentar zum interkantonalen Steuerrecht, § 6 N 79). Das Sondereinkommen (Gewinnanteil, Kapitalzins) wird quotenmässig auf den Geschäftsort sowie die Betriebsstättenorte aufgeteilt, der Rest nach den allgemeinen Regeln (Arbeitsentgelt am Hauptsteuerdomizil). Geschäftsverluste sind am Hauptsteuerdomizil absetzbar (Peter Locher, Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 3. Auflage, Bern 2009, S. 113; vgl. auch Kurt Alig, Personengesellschaften im interkantonalen und internationalen Steuerrecht, Bern und Stuttgart 1980, S. 55 f.).

b) Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung sind bei einer kaufmännischen Kollektivgesellschaft die Zinsen für die Kapitaleinlage und der Anteil am Gesellschaftsertrag am Sitz der Gesellschaft zu versteuern. Das Entgelt für die persönliche Arbeit ist demgegenüber im Wohnsitzkanton des Gesellschafters zu erfassen (BGE 34 I 672 f.; BGE 72 I 3 f.; BGE 107 Ia 42; BGE vom 15. März 2001, publ. in: Steuer Revue [StR] 56, S. 419 ff.).

c) Um den Grundsatz, wonach der Arbeitslohn am Wohnsitz zu versteuern ist, gleich wie bei den Angestellten auch bei dem für die Firma arbeitenden Gesellschafter durchzuführen, hat die Praxis das Recht zur Besteuerung desjenigen Teils seiner Einkünfte aus der Gesellschaft, der als Entgelt für seine persönliche Arbeit zu betrachten ist, seinem Wohnsitzkanton zuerkannt, während der Rest am Sitze der Gesellschaft zu versteuern ist. Die Aufteilung ist auf Grund der geleisteten Arbeit und der Grösse und Bedeutung des Geschäftes vorzunehmen. Insbesondere soll das Salär in einem angemessenen Verhältnis zum Geschäftsgewinn stehen (Die Praxis des Bundesgerichts, XI. Jahrgang (1951), Nr. 131, S. 348 = BGE 77 I 209).

d) Bei der Festsetzung des am Wohnsitz steuerbaren Honoraranteils ist nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts auf allfällige Vereinbarungen im Gesellschaftsvertrag abzustellen, sofern sie sich im Rahmen dessen halten, was nach den Umständen üblich und zu verantworten ist. Wo der Gesellschaftsvertrag keine Regelung enthält, ist grundsätzlich vom Entgelt auszugehen, welches ein Dritter für die Arbeitsleistung des Gesellschafters erhalten würde. Zudem ist darauf zu achten, dass der so ermittelte Betrag in einem angemessenen Verhältnis zum Reingewinn steht, den das Geschäft mit einer gewissen Regelmässigkeit (also nicht nur während des betreffenden Jahres) erzielt (BGE vom 6. Mai 1959, publ. in: StR 14, 447 = ASA 29, S. 144 ff.).

e) Um die im Sinne der bundesgerichtlichen Praxis zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen notwendige Festlegung von Tätigkeitsentgelten bei Teilhabern von Kollektiv- und Kommanditgesellschaften zu regeln, haben die Steuerverwaltungen der Kantone Basel-Stadt und Basel-Landschaft mit Datum vom 29. August bzw. 1. September 1995 eine Vereinbarung betreffend die Regelung über die Festsetzung von Tätigkeitsentgelten bei Teilhabern von Personengesellschaften ab dem Bemessungsjahr 1995 abgeschlossen (publ. in Basellandschaftliche Steuerpraxis [BStPr], Bd. XII, S. 396 f.). Gemäss Kurzmitteilung der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft Nr. 270 vom 12. Dezember 1995 gilt diese Vereinbarung auch im Verhältnis mit den Kantonen Solothurn (für den Amtsbezirk Dorneck/Thierstein) und Aargau (für die Gemeinden im Fricktal). Mit Abschluss einer Vereinbarung vom 14. Dezember 1998, gültig ab der Steuerperiode 1998 wurde diese Regelung auf die Kantone Aargau, Bern, Luzern und Solothurn ausgeweitet (vgl. www.steuerverwaltung.bs.ch). Diese Vereinbarung ist auf das vorliegend strittige Steuerjahr anzuwenden. Der guten Ordnung halber ist darauf hinzuweisen, dass diese Regelung später durch eine Vereinbarung vom 10. April 2008, gültig ab der Steuerperiode 2007, ersetzt wurde (vgl. www.steuerverwaltung.bs.ch). Weiter ist auf ein entsprechendes Merkblatt der Steuerverwaltung Basel-Landschaft, gültig ab der Steuerperiode 2009, hinzuweisen (vgl. www.steuern.bl.ch). Nach all diesen Vereinbarungen erfolgt die Festlegung der Tätigkeitsentgelte nach demselben, hiernach aufzuzeigenden Schema:

Einkommen der Teilhaber aus Gesellschaftsverhältnis		Tätigkeitsentgelt am Hauptsteuerdomizil (aktive Mitarbeit vorausgesetzt)	
bis	Fr. 29'999.–		100 %
ab	Fr. 30'000.–	Fr.	30'000.–
ab	Fr. 40'000.–	Fr.	36'000.–
ab	Fr. 50'000.–	Fr.	40'000.–
ab	Fr. 80'000.–	Fr.	60'000.–
ab	Fr. 100'000.–	Fr.	75'000.–
ab	Fr. 150'000.–	Fr.	90'000.–
ab	Fr. 200'000.–	Fr.	108'000.–
ab	Fr. 300'000.–	Fr.	126'000.–
ab	Fr. 400'000.–	Fr.	153'000.–
ab	Fr. 500'000.– und mehr	Fr.	180'000.–

Dieses Schema gilt grundsätzlich für alle zu bearbeitenden Fälle, wobei in ausserordentlichen Fällen durch gegenseitige Absprache eine Einzelfall-Lösung getroffen werden kann.

f) Ausgangspunkt jedes Verwaltungshandelns bildet im Rechtsstaat das auf der Verfassung basierende Gesetz. Nur in seltenen Fällen bestimmt allerdings das Gesetz (im formellen Sinn) das Verwaltungshandeln abschliessend. In der Regel bestehen zwischen dem Akt der Gesetzgebung und den vollziehenden Einzelakten Freiräume, welche durch Gesetzeskonkretisierung auszufüllen sind (vgl. Michael Beusch, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht, in: Der Schweizer Treuhänder, Nr. 8/2005, S. 613). In der Schweiz sind der Vollzug der Gesetze und damit auch die Gesetzeskonkretisierung an sich Aufgabe des Bundesrates, der obersten leitenden und vollziehenden Behörde des Bundes. Die Konkretisierung geschieht durch den Erlass exekutivisch-administrativen Ergänzungsrechts (vgl. Michael Beusch in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zur Schweizerischen Steuerrecht I/2b, Art. 102 DBG N 4). Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat nach Art. 102 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 für die einheitliche Anwendung des DBG zu sorgen. Die jeweiligen Kreisschreiben und Merkblätter haben den Charakter von Verwaltungsordnungen. Diese richten sich an die der erlassenden Behörde untergeordnete Behörde, d. h. sie statuieren nicht direkt Rechte oder Pflichten des Einzelnen. Sie vereinfachen und rationalisieren die Verwaltungspraxis und erhöhen deren Kohärenz, Kontinuität, Voraussehbarkeit und Kontrolle; man spricht in diesen Fällen von vollzugslenkenden Verwaltungsverordnungen. Als flexible Handlungsformen stehen sie dann im Vordergrund, wenn es gilt, eine einheitliche, gleichmässige und sachrichtige Praxis des Gesetzesvollzugs sicherzustellen. Dabei geht es vielfach um die Auslegung von Gesetzesbegriffen, die Zusammenfassung verschiedener Praxen oder auch um die Ausräumung bestehender Widersprüche (vgl. Michael Beusch, a.a.O., S. 613). Auch das Bundesgericht hatte bereits in verschiedenen Urteilen darüber zu befinden, welche rechtliche Stellung einem Kreisschreiben zukommt. So führte es in seinem Urteil vom 4. April 2011 generell in Bezug auf Kreisschreiben der SSK aus: Zwar treffe es zu, dass ein Kreisschreiben der SSK das Bundesgericht nicht zu binden vermöge, doch weiche

letzteres nicht ohne triftigen Grund davon ab, soweit das Kreisschreiben die rechtlichen Vorgaben überzeugend konkretisiert (BGE 133 II 305, E. 8.1; BGE 133 V 346, E. 5.4.2; BGE 2C_800/2008 vom 12. Juni 2009, E. 5, publ. in: Steuer Revue [StR] 64, 910; BGE Nr. 2C_689/2010 vom 4. April 2011, E. 4.3). Dasselbe gilt auf Ebene der Kantone bzw. hinsichtlich der hier strittigen Vereinbarung zwischen den Steuerverwaltungen der Kantone Basel-Stadt und Basel-Landschaft.

g) Um aufwändige individuelle Abklärungen (Abgrenzung Gewinnanteil – Honorar, vgl. Zürcher Kommentar zum OR, Zürich Basel Genf 2009, Handschin/Chou, Art. 558–560, N 64 ff.) über die Höhe des dem Wohnsitzkanton zuzuweisenden Tätigkeitsentgelts (Arbeitsentgelts) bei Teilhabern von Personengesellschaften zu vermeiden, hat die Steuerverwaltung ihre Praxis wie oben dargetan mit den Steuerverwaltungen der Kantone Basel-Stadt, Aargau, Bern, Luzern und Solothurn koordiniert. Eine Vereinbarung, in welcher die Bemessung des am Hauptsteuerdomizil steuerbaren Tätigkeitsentgeltes in derselben Weise vorgenommen wird, existiert auch zwischen den Steuerverwaltungen der Kantone Glarus, Luzern, Nidwalden, Obwalden, Schwyz, Uri und Zug (vgl. Steuerbuch Luzern, Bd. 2, § 179 StG Nr. 2, Ziff. 5 [www.steuerbuch.lu.ch]) sowie zwischen den Steuerverwaltungen der Kantone Zürich, Glarus, Schaffhausen, Appenzell Ausserrhoden, Appenzell Innerrhoden, St. Gallen, Graubünden, Aargau und Thurgau (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 5 N 43; Steuerbuch des Kantons St. Gallen, 16 Nr. 3 [www.steuern.sg.ch]). Die Steuerverwaltungen der Kantone Zürich, Glarus, Schaffhausen, Appenzell Ausserrhoden, Appenzell Innerrhoden, St. Gallen, Graubünden, Aargau und Thurgau haben für die Bemessung des Tätigkeitsentgelts der Partner von Anwaltskanzleien zusätzlich eine besondere Vereinbarung getroffen, wonach als Entschädigung für die Arbeitsleistung 50% des Reingewinns der Kollektivgesellschaft vor Bezügen an den Wohnsitzkanton auszuscheiden ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O.; Steuerbuch des Kantons St. Gallen, 16 Nr. 4, a.a.O.).

h) Aus alledem ergibt sich, dass sich den abstrakten Vorgaben der bundesgerichtlichen Rechtsprechung für die Festsetzung der Höhe des dem Hauptsteuerdomizil zuzuweisenden Tätigkeitsentgeltes keine konkrete Prozentzahl entnehmen lässt. Im Weiteren sind die von den Kollektivgesellschaftern allfällig über die Höhe der Saläre getroffenen Vereinbarungen für die interkantonale Steuerabgrenzung nicht massgebend, da neben der zitierten Vereinbarung der Steuerverwaltungen der Kantone Basel-Stadt, Basel-Landschaft, Aargau, Bern, Luzern und Solothurn gerade keine gesonderte Regelung betreffend Anwaltskanzleien existiert. Vielmehr gilt diese Vereinbarung unabhängig von der Branche für alle Kollektivgesellschaften gleichermaßen. Daraus, dass gewisse Kantone gestützt auf eine besondere Vereinbarung bei Partnern von Anwaltskanzleien ausnahmsweise eine Zuweisung von 50% des Gewinnanteils als Tätigkeitsentgelt vorsehen, können die Pflichtigen nichts zu ihren Gunsten ableiten, da eine solche zwischen den Kantonen Basel-Stadt und Basel-Landschaft wie gesehen eben gerade nicht existiert. Eine abweichende Regelung einzig bei Partnern von Anwaltskanzleien gegenüber der für alle anderen Personengesellschaften geltenden Regelung ist denn auch unter dem Aspekt der Gleich-

behandlung kritisch zu beurteilen. Vielmehr ist die Vereinbarung zwischen Basel-Stadt und Basel-Landschaft, wonach die Tätigkeitsentgelte bei Teilhabern von Personengesellschaften für alle Branchen nach demselben Schema festgesetzt werden, mit dem Rechtsgleichheitsgebot besser in Einklang zu bringen. Damit liegen auch keine ernsthaften sachlichen Gründe dafür vor, von der langjährigen, bewährten Praxis abzuweichen. Das Gegenteil ist der Fall, zumal auch keine höchstrichterlichen Präjudizen vorliegen, welche eine Praxisänderung rechtfertigen würden (vgl. StGE vom 18. Oktober 2013, 510 13 27, E. 4). Damit wurde vom Pflichtigen bei der Anwaltskanzlei erzielten Einkommen von über Fr. 500'000.– dem Kanton Basel-Landschaft als Hauptsteuerdomizil zu Recht ein Tätigkeitsentgelt von Fr. 180'000.– zur Besteuerung als Einkommen zugewiesen.

7. Weiter unterliegt der Beurteilung, ob vom Bezug von Verzugszinsen auf der gegebenenfalls noch nicht bezahlten Steuerschuld Abstand zu nehmen ist, machen die Rekurrenten doch geltend, die Belastung von Verzugszinsen sei ungerechtfertigt, weil die Verfahrensdauer durch das Verschulden der Veranlagungsbehörden in beiden Kantonen unzulässig lang geworden sei. 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 (Ernst Blumenstein/ Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, Zürich 2002, 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 Einkommens- und Vermögenssteuer am 30. September des Kalenderjahres, in welchem die Steuerperiode endet, fällig (§ 135 Abs. 1 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 bestreiten die Pflichtigen in grundsätzlicher Hinsicht nicht. Hingegen machen sie geltend, die Verzögerung im Veranlagungsverfahren könne nicht zu ihren Lasten gehen. Dem kann nicht gefolgt werden, geht doch aus den hiervor zitierten Normen hervor, dass die Steuern unbekümmert um den Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung oder der Zustellung der Veranlagungsverfügung auf die vom Gesetz vorgesehenen Fälligkeitstermine zu bezahlen sind. Ab diesem Zeitpunkt hat somit der Belastungszins für den nicht entrichteten Steuerbetrag zu laufen begonnen. Wie lange das Veranlagungs- bzw. Rechtsmittelverfahren dauert und wer eine allfällige Verzögerung zu verantworten hat, kann da-

her grundsätzlich keine Rolle spielen. Der Antrag auf den Verzicht auf die Erhebung von allfälligen Verzugszinsen ist daher abzuweisen.

8. Überdies unterliegt der Beurteilung, ob den Rekurrenten vor einer allfälligen Publikation Gelegenheit zu geben ist, diese zum Schutz ihrer Persönlichkeitsrechte vorab zu prüfen. Im Steuerrecht existiert eine besondere Geheimhaltungsbestimmung, nämlich das Steuergeheimnis. Es ist als eine spezielle Schweigepflicht in § 111 StG umschrieben. Demnach haben Personen, die in ihrer amtlichen Tätigkeit Kenntnis von den Verhältnissen der Steuerpflichtigen erhalten, darüber Stillschweigen zu bewahren. Entsprechend erfolgen allfällige Veröffentlichungen von Urteilen des Steuergerichts stets anonymisiert. Das Bundesgericht hatte sich mit der Frage zu befassen, ob ein Anspruch auf Vorabprüfung der Anonymisierung durch eine Prozesspartei besteht, weil verlangt worden war, dass eine Publikation nur mit Zustimmung erfolgen darf und Gelegenheit zu geben ist, die Abdeckung von Textpassagen zu verlangen. Ein Entscheid ist für interessierte Kreise durch Publikation, in der Regel in anonymisierter und soweit nötig in geeigneter gekürzter Form zugänglich zu machen. In der Interessenabwägung zwischen Persönlichkeits- und Datenschutz und dem öffentlichen Interesse an der Verwirklichung des in Art. 30 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) verankerten Öffentlichkeitsgrundsatzes hat das Bundesgericht letzteres klar höher bewertet. Auch das Gleichbehandlungsgebot ist dabei zu berücksichtigen, d.h. es sollen alle Rechtssuchenden bei der Konsultation der geltenden Rechtsprechung die gleichen Möglichkeiten geniessen (vgl. BGE 133 I 106). Vorliegend wird eine allfällige Publikation des Urteils somit in anonymisierter Form erfolgen. Ein Anspruch auf Vorprüfung besteht gestützt auf die zitierte höchstrichterliche Praxis nicht. Der entsprechende Antrag ist somit abzuweisen.

Der Rekurs erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

9. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind den Rekurrenten Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 1'000.– aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]).

Demgemäss wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. ...
3. ...