

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

9C 676/2021

Urteil vom 21. August 2023

III. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Parrino, Präsident,
Bundesrichter Beusch, Bundesrichterin Scherrer Reber,
Gerichtsschreiberin Rupf.

Verfahrensbeteiligte
A. _____ AG,
vertreten durch Fürsprecher K. Urs Grütter,
Beschwerdeführerin,

gegen

Kantonales Steueramt Solothurn,
Schanzmühle, Werkhofstrasse 29c, 4509 Solothurn,

Steuerverwaltung des Kantons Zug, Bahnhofstrasse 26, 6300 Zug.

Gegenstand
Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Solothurn und direkte Bundessteuer, Steuerperioden
2011-2017,

Beschwerde gegen das Urteil des Kantonalen Steuergerichts Solothurn vom 27. September 2021
(SGSTA.2019.50, BST.2019.46).

Sachverhalt:

A.

A.a. Die A. _____ AG wurde am 22. Oktober 2010 mit Sitz in U. _____/ZG gegründet und bezweckt gemäss Handelsregistereintrag den Erwerb, das Halten und Verwalten von Patenten. Sie ist Inhaberin von Patenten im Bereich der Filtertechnik, die lizenziert werden, verfügt über keine Infrastruktur und ist domiziliert bei der Zuger B. _____ AG. Beherrscht wird die A. _____ AG durch die aus dem Kanton Solothurn stammenden und dort wohnhaften Ehegatten C.C. _____ und D.C. _____.

Weiter beherrschen die Ehegatten die E. _____ AG (ehemals: F. _____ GmbH) mit Sitz in V. _____/SO eine Produktionsgesellschaft für Elektro-Feinstaubfilteranlagen. Des weiteren beherrscht C.C. _____ Meister die G. _____ GmbH mit Sitz in U. _____/ZG, eine Beratungs- und Lizenzverwertungsgesellschaft für Filteranlagen.

A.b. Mit Feststellungsverfügung vom 13. November 2015 verfügte das Steueramt des Kantons Solothurn, dass die A. _____ AG ihr Hauptsteuerdomizil ab dem 22. Oktober 2010 im Kanton Solothurn (und nicht im Kanton Zug) hat. Die hiergegen erhobene Beschwerde durch die A. _____ AG wies das Steueramt des Kantons Solothurn mit Einsprache-/Steuerdomizilentscheid vom 14. Juli 2016 ab. Gegen den Einsprache-/Steuerdomizilentscheid erhob die A. _____ AG keine Beschwerde beim Steuergericht, sondern kommentierte diesen mit Schreiben vom 16. August 2016 an das Steueramt des Kantons Solothurn.

A.c. Am 19. Dezember 2018 erhob die A. _____ AG Einsprache gegen die zwischenzeitlich ausgestellten Veranlagungen des Steueramts des Kantons Solothurn für die Steuerjahre 2011-2017; mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 223'489.- und steuerbarem Kapital von Fr. 694'372.- für das Steuerjahr 2012, mit steuerbarem Reingewinn von Fr. 271'631.- und steuerbarem Kapital von Fr.

966'003.- für das Steuerjahr 2013, mit steuerbarem Reingewinn von Fr. 251'243.- und steuerbarem Kapital von Fr. 1'202'246.- für das Steuerjahr 2014, mit steuerbarem Reingewinn von Fr. 217'548.- und steuerbarem Kapital von Fr. 1'434'794.- für das Steuerjahr 2015, mit steuerbarem Reingewinn von Fr. 211'760.- und steuerbarem Kapital von Fr. 1'646'554.- für das Steuerjahr 2016 und einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 260'054.- und steuerbaren Kapital von Fr. 1'906'608.- für das Steuerjahr 2017, jeweils ohne faktorenmässige Ausscheidung zugunsten des Kantons Zug; zugleich erfolgten auch die Veranlagungen für die direkte Bundessteuer für das Jahr 2012 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 223'400.-, für das Jahr 2013 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 271'600.-, für das Jahr 2014 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 251'200.-, für das Jahr 2015 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 217'500.-, für das Jahr 2016 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 211'700.- und für das Jahr 2017 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 260'000.- (Ergänzung des Sachverhalts aufgrund Art. 105 Abs. 2 BGG). Nach durchgeführter Einspracheverhandlung vom 30. April 2019 wies das Steueramt des Kantons Solothurn mit Entscheid vom 4. Juli 2019 die Einsprachen ab und bestätigte die Steuerpflicht im Kanton Solothurn sowie die ergangenen Veranlagungen.

B.

Mit Rekurs/Beschwerde vom 2. August 2019 gelangte die A. _____ AG an das Steuergericht des Kantons Solothurn und beantragte, die Veranlagungen 2010-2017 aufzuheben und festzustellen, dass im Kanton Solothurn keine Steuerpflicht bestehe. Sie habe im Kanton Solothurn weder Sitz noch Verwaltung. Mit Urteil vom 27. September 2021 wies das Steuergericht des Kantons Solothurn den/die Rekurs/ Beschwerde ab, soweit es darauf eintrat.

C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 3. November 2021 beantragt die A. _____ AG (nachfolgend: die Beschwerdeführerin) die Aufhebung des vorinstanzlichen Urteils und der Veranlagungsverfügungen 2010-2017 betreffend die direkten Steuern von Kanton und Bund durch den Kanton Solothurn sowie die Feststellung, dass keine Steuerpflicht im Kanton Solothurn bestehe.

Die Vorinstanz hält mit Schreiben vom 23. November 2021 an ihrem Urteil fest. Das Steueramt des Kantons Solothurn beantragt mit Schreiben vom 7. Januar 2022 die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. Die Beschwerdeführerin repliziert mit Schreiben vom 18. Januar 2022 und hält an ihren Anträgen fest. Das Steuergericht des Kantons Solothurn dupliziert mit Schreiben vom 21. März 2022. Die ESTV und das Steueramt des Kantons Zug verzichten auf eine Vernehmlassung.

Erwägungen:

1.

1.1. Das Bundesgericht prüft seine Zuständigkeit und die weiteren Eintretensvoraussetzungen von Amtes wegen (Art. 29 Abs. 1 BGG; BGE 145 II 168 E. 1) und mit freier Kognition (Art. 95 lit. a BGG; BGE 144 II 184 E. 1).

1.2. Die Beschwerde wurde unter Einhaltung der gesetzlichen Frist (Art. 100 Abs. 1 BGG) eingereicht und richtet sich gegen einen Endentscheid einer letzten, oberen kantonalen Instanz in einer öffentlich-rechtlichen Angelegenheit (Art. 82 lit. a BGG, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2 BGG). Die Beschwerdeführerin ist als Steuerpflichtige gemäss Art. 89 Abs. 1 BGG und Art. 73 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) zur Beschwerde legitimiert.

1.3. Die Vorinstanz hat ein einziges Urteil für die Staatssteuern sowie für die direkte Bundessteuer erlassen, was zulässig ist, soweit die zu entscheidenden Rechtsfragen im Bundesrecht und im harmonisierten kantonalen Recht gleich geregelt sind (BGE 135 II 260 E. 1.3.1). Unter diesen Umständen ist der Beschwerdeführerin nicht vorzuwerfen, nicht zwei getrennte Beschwerden eingereicht zu haben; aus ihrer Eingabe geht deutlich hervor, dass Letztere beide Steuerarten betrifft (BGE 135 II 260 E. 1.3.2; Urteile 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 E. 1.2; 2C 839/2021 vom 27. Januar 2022 E. 1.2). Auf die Beschwerde ist vorbehältlich nachfolgender Erwägungen (E. 1.4 und E. 3.5) einzutreten.

1.4.

1.4.1. Der Streitgegenstand des bundesgerichtlichen Beschwerdeverfahrens bestimmt sich nach dem Dispositiv des angefochtenen Urteils und den Beschwerdeanträgen (BGE 144 II 359 E. 4.3; 136 II 165 E. 5). Der Streitgegenstand kann sich im Laufe des Rechtsmittelverfahrens grundsätzlich nur verengen, nicht aber erweitern, weshalb Gegenstand des bundesgerichtlichen Beschwerdeverfahrens nur sein kann, was bereits Gegenstand des vorangegangenen Verfahrens war oder hätte sein sollen (BGE 133 II 35 E. 2; 131 V 164 E. 2.1; Urteil 2C 506/2016 vom 1. Mai 2017 E. 2.1).

1.4.2. Wie bereits das Steueramt des Kantons Solothurn (Einspracheentscheid vom 4. Juli 2019) fällte die Vorinstanz ein Urteil für die Steuerjahre 2011-2017. Die Beschwerdeführerin ficht das Urteil nicht nur hinsichtlich der Steuerjahre 2011-2017, sondern auch hinsichtlich des Steuerjahres 2010 an. So rügte die Beschwerdeführerin bereits im vorangegangenen Verfahren mit Rekurs-/Beschwerde vom 2. August 2019 gegen den Einsprachentscheid nicht nur die Veranlagung betreffend die Steuerjahre 2011-2017, sondern auch betreffend das Steuerjahr 2010. Nicht so war dies in der Einsprache vom 19. Dezember 2018, welche durch den ursprünglichen Vertreter der Steuerpflichtigen getätigt worden war. Die Einsprache wurde nur betreffend die Steuerjahre 2011-2017 erhoben. Im/in der Rekurs/Beschwerde vom 2. August 2019 bringt denn die Beschwerdeführerin auch nicht weiter vor oder legt ein weiteres Beweisstück ins Recht, das als separate Einsprache gegen die Veranlagung 2010 gewertet werden könnte.

1.4.3. Das Steuerjahr 2010 war folglich nicht Gegenstand des vorangegangenen Rechtsmittelverfahrens, denn der dem Verfahren zugrunde liegende Einspracheentscheid vom 4. Juli 2019 betrifft nur die Steuerjahre 2011-2017. Auf die Beschwerde hinsichtlich des Steuerjahres 2010 ist folglich nicht einzutreten.

1.5. Mit der Beschwerde kann namentlich die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a BGG). Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), wobei es - unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 2 BGG) - grundsätzlich nur die geltend gemachten Vorbringen prüft, sofern allfällige weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (vgl. BGE 142 I 135 E. 1.5; 133 II 249 E. 1.4.1). Der Verletzung von Grundrechten geht das Bundesgericht nur nach, falls eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; vgl. BGE 147 II 44 E. 1.2; 143 II 283 E. 1.2.2). Diese qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit nach Art. 106 Abs. 2 BGG verlangt, dass in der Beschwerde klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids dargelegt wird, inwiefern verfassungsmässige Rechte verletzt worden sein sollen (vgl. BGE 143 I 1 E. 1.4; 133 II 249 E. 1.4.2).

1.6. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG; BGE 147 V 124 E. 1.1). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn zudem die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG; BGE 147 I 73 E. 2.2; 147 V 16 E. 4.1.1). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (zum Ganzen: BGE 146 IV 88 E. 1.3.1). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (BGE 147 IV 73 E. 4.1.2).

2.

Betreffend die Steuerperioden 2011-2017 ist strittig und zu klären, ob die Beschwerdeführerin am angeblichen Ort der tatsächlichen Verwaltung im Kanton Solothurn (und nicht am statutarischen Sitz der Beschwerdeführerin im Kanton Zug) besteuert werden darf.

3.

3.1. Dem Gesetz sind zwei Anknüpfungspunkte für die persönliche Zugehörigkeit und damit unbeschränkte Steuerpflicht einer juristischen Person zu entnehmen: der Sitz und die tatsächliche Verwaltung (vgl. Art. 50 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; § 85 Abs. 1 des Gesetzes vom 1. Dezember 1985 über die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Solothurn [StG/SO; BGS 641.11], basierend auf Art. 20 Abs. 1 StHG).

3.2. Als Sitz einer Aktiengesellschaft gilt der Ort, den die Statuten als solchen bezeichnen (Art. 626

Ziff. 1 OR in Verbindung mit Art. 56 ZGB). Die tatsächliche Verwaltung liegt am Ort, wo die Fäden der Geschäftsführung zusammenlaufen, die wesentlichen Unternehmensentscheide fallen, die normalerweise am Sitz sich abspielende Geschäftsführung besorgt wird und die Gesellschaft ihren wirklichen, tatsächlichen Mittelpunkt ihrer ökonomischen Existenz hat (BGE 54 I 301 E. 2; 50 I 100 E. 2; 45 I 190 E. 4; Urteil 2C 627/2017 vom 1. Februar 2019 E. 2.2).

3.3. Nach der Rechtsprechung befindet sich das Hauptsteuerdomizil grundsätzlich am Sitz der juristischen Person. Davon ist abzuweichen, wenn dem Sitz im anderen Kanton ein Ort gegenübersteht, an dem die normalerweise am statutarischen Sitz sich abspielende Geschäftsführung und Verwaltung, d.h. die leitende Tätigkeit, in Wirklichkeit vor sich geht (Urteil 2C 627/2017 vom 1. Februar 2019 E. 2.3.4 m.w.H.). Im Regelfall stimmen der Sitz der juristischen Person und der Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung freilich überein. Wie das Bundesgericht erkannt hat, hat nicht der Sitz Vorrang, sondern der Ort der tatsächlichen Verwaltung der juristischen Person (BGE 146 II 111 E. 2.3.6). In anderen Worten soll das Hauptsteuerdomizil einer juristischen Person dort zu liegen kommen, wo sich der wirkliche, tatsächliche Mittelpunkt der ökonomischen Existenz befindet und nicht am willkürlich gewählten formellen Sitz (vgl. Urteil 2C 627/2017 vom 1. Februar 2019 E. 2.3.2 m.w.H.). Zusammenfassend liegt das Hauptsteuerdomizil nach interkantonaem Steuerrecht immer und ausschliesslich am Ort der tatsächlichen Verwaltung (Urteil 2C 522/2019 vom 20. August 2020 E. 2.2, nicht publiziert in BGE 147 I 325).

3.4. Wenn eine steuerpflichtige Person, die in mehreren Kantonen zur Veranlagung herangezogen wird oder herangezogen zu werden droht, die Steuerhoheit eines dieser Kantone bestreitet, muss der betreffende Kanton grundsätzlich in einem Vorentscheid (dem sog. Steuerdomizilentscheid als eigenständiges Verfahren) rechtskräftig über seine Steuerhoheit entscheiden, bevor er das Veranlagungsverfahren fortsetzen darf (vgl. BGE 137 I 273 E. 3.3.2; 131 I 145 E. 2.1; 125 I 54 E. 1a; vgl. auch Urteile 2C 247/2021 vom 27. Dezember 2021 E. 1.3.1; 2C 211/2021 / 2C 212/2021 vom 8. Juni 2021 E. 1.1). Der Anspruch auf den Steuerdomizilentscheid ergibt sich direkt aus dem verfassungsrechtlichen Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV; vgl. BGE 137 I 273 E. 3.3.2; 123 I 289 E. 1a; 115 Ia 73 E. 3).

3.5. Gegenstand des Steuerdomizilverfahrens ist die Veranlagungszuständigkeit des betreffenden Kantons (Urteil 2C 211/2021 / 2C 212/2021 vom 8. Juni 2021 E. 3.1). Wenn sich, wie hier erfolgt, die steuerpflichtige Person auf die Steuerhoheit eines anderen Kantons beruft, ist diese vorfrageweise zu prüfen, soweit sie kraft Bundesrechts der Veranlagungszuständigkeit des Kantons entgegen steht, welche die steuerpflichtige Person bestreitet. Hingegen besteht im Steuerdomizilverfahren kein Raum dafür, die Veranlagungszuständigkeit eines anderen Kantons selbständig festzustellen. Das gilt nicht nur für das kantonale Verfahren, wie die Vorinstanz zutreffend erkannt hat (vgl. angefochtenes Urteil E. 4-6), sondern ebenso für das Verfahren vor Bundesgericht. Auf die Beschwerde ist deshalb nicht einzutreten, soweit die Beschwerdeführerin damit sinngemäss die Feststellung des Steuerdomizils im Kanton Zug verlangt.

4.

4.1. Vorliegend hat der Kanton Solothurn ein solches Steuerdomizilverfahren vorschriftsgemäss durchgeführt und rechtskräftig abgeschlossen:

4.1.1. Wie die Vorinstanz im angefochtenen Urteil in E. 8 in zutreffender Weise ausführt, zeigt sich dies darin, dass das Steueramt des Kantons Solothurn nach entsprechendem Verfahren mit Verfügung vom 13. November 2015 festhält, dass trotz statutarischem Sitz im Kanton Zug die Beschwerdeführerin ihr Steuerdomizil ab dem 22. Oktober 2010 im Kanton Solothurn habe und dort aufgrund persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig sei. Die hiergegen durch die Beschwerdeführerin erhobene Einsprache sei sodann durch das Steueramt des Kantons Solothurn mit Entscheid vom 14. Juli 2016 abgewiesen worden und durch die Zustellung an den ehemaligen Vertreter der steuerpflichtigen Person in Rechtskraft erwachsen.

4.1.2. Die hiergegen gerichteten Ausführungen der Beschwerdeführerin vermögen nichts Gegenteiliges aufzuzeigen. So bringt die Beschwerdeführerin lediglich vor, sie habe den Steuerdomizilentscheid nie "akzeptiert", auch könne ein solcher gar nie in Rechtskraft erwachsen und sei genauso wenig anfechtbar wie eine Veranlagung mit Steuerbetrag "Null".

4.1.3. Offenkundig ist es nicht nötig, dass die steuerpflichtige Person den Steuerdomizilentscheid aktiv zu "akzeptieren" hat. Durch die Nichterhebung eines Rechtsmittels ist der an den damaligen

Vertreter zugestellte Steuerdomizilentscheid vom 14. Juli 2016 vorliegend in Rechtskraft erwachsen (vgl. BGE 139 II 404 E. 8.1). Die blosse Kommentierung mit Schreiben vom 16. August 2016 an das Steueramt des Kantons Solothurn reicht nicht aus, um die Rechtskraft zu hemmen.

4.2. Ist ein Steuerdomizilentscheid in Rechtskraft erwachsen, hat dies zur Folge, dass die steuerpflichtige Person umfassend mitwirkungspflichtig wird (vgl. Urteil 2C 864/2021 vom 7. Juli 2022 E. 5.2 mit Hinweis auf BGE 62 I 74 E. 3; 60 I 342 E. 2) und allfällige Konsequenzen unterlassener Mitwirkung zu tragen hat (statt vieler: BGE 148 II 285 E. 3.1). Im Unterschied zum Steuerdomizilverfahren, wo mittels Ergründung der Anknüpfungspunkte die Veranlagungszuständigkeit festgelegt wird, hat die steuerpflichtige Person im ordentlichen Veranlagungsverfahren alles zu tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (vgl. Art. 126 Abs. 1 DBG).

4.3. Die Vorinstanz hat sich damit zu Recht mit den Vorbringen der Beschwerdeführerin befasst. Folglich ist nachfolgend zu überprüfen, ob die Zuweisung des Anknüpfungspunkts für die persönliche Zugehörigkeit und damit unbeschränkte Steuerpflicht der Beschwerdeführerin bundesrechtskonform erfolgte.

5.

5.1.

5.1.1. Es ist zulässig und oft notwendig, dass sich die Behörden in ihrer Beweiswürdigung auch auf Indizien stützen und daraus Schlüsse auf relevante Tatsachen ziehen (sog. natürliche Vermutungen; vgl. Urteil 2C 480/2019 vom 12. Februar 2020 E. 2.3.1). Wenn die Steuerbehörde eine relevante Tatsache nicht mit verhältnismässigem Aufwand direkt feststellen kann, aber ein oder mehrere Indizien ihre Verwirklichung mit hinreichender Gewissheit vermuten lassen, steht es dem Steuerpflichtigen frei, diese natürliche Vermutung zu entkräften, indem er das oder die Indizien (Vermutungsbasis), die relevante Tatsache (Vermutungsfolge) oder allenfalls auch den Erfahrungssatz, der Vermutungsbasis und Vermutungsfolge verbindet, widerlegt (sog. Gegenbeweis; vgl. BGE 147 III 73 E. 3.2; 141 III 241 E. 3.2.3). Verletzt der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten, kann dieses Verhalten ein Indiz für oder gegen die Verwirklichung einer steuerrelevanten Tatsache bilden (BGE 148 II 285 E. 3.1.2).

5.1.2. Erst wenn eine relevante Tatsache trotz allen zumutbaren Untersuchungsaufwands seitens der Steuerbehörde beweislos bleibt, stellt sich die Frage nach der objektiven Beweislast (BGE 147 II 209 E. 5.1.3). Dabei gilt auch im öffentlichen Recht der Grundsatz, wonach derjenige die (objektive) Beweislast für eine Tatsache trägt, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 ZGB analog; vgl. BGE 142 II 433 E. 3.2.6 mit Hinweisen). Im Steuerrecht hat die Praxis diesen Grundsatz dahingehend konkretisiert, dass steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen von der Steuerbehörde, steuerausschliessende und -mindernde Tatsachen vom Steuerpflichtigen nachzuweisen sind (sog. Normentheorie; BGE 148 II 285 E. 3.1.3; 144 II 427 E. 8.3.1; 142 II 488 E. 3.8.2; 140 II 248 E. 3.5).

5.1.3. Liegt ein interkantonaler Konflikt vor, bei dem ein Kanton behauptet, die tatsächliche Verwaltung einer juristischen Person liege bei ihm (wie hier der Kanton Solothurn) und befindet sich der statutarische Sitz in einem anderen Kanton (wie hier im Kanton Zug), so hat in Anwendung genannter Normentheorie (vorne E. 5.1.2) der Kanton, der geltend machen will, dass sich auf seinem Gebiet die tatsächliche Verwaltung und damit die persönliche Zugehörigkeit der juristischen Person befindet, die hierfür entsprechenden Tatsachen zu beweisen (vgl. BGE 144 II 427 E. 8.3.1; Urteil 2C 627/2017 vom 1. Februar 2019 E. 2.3.3). Der Kanton hat die Umstände darzutun und zu beweisen, aus welchen sich ergibt, dass der ausserkantonale Sitz einer juristischen Person nur formeller Art ist und die tatsächliche Verwaltung im betreffenden Kanton besorgt wird. Erscheint aber der durch den anderen Kanton geltend gemachte Ort der tatsächlichen Verwaltung als sehr wahrscheinlich, genügt dies in der Regel als Hauptbeweis und es obliegt der steuerpflichtigen juristischen Person, den Gegenbeweis für den von ihr behaupteten Ort der tatsächlichen Verwaltung ausserhalb des Kantons zu erbringen (Urteile 9C 133/2023 vom 22. Juni 2023 E. 3.2; 2C 1006/2018 vom 6.

April 2022 E. 4.2.3; 2C 24/2021 vom 6. Oktober 2021 E. 4.3; 2C 888/2019 vom 5. Januar 2021 E. 4.3; 2C 549/2018 vom 30. Januar 2019 E. 2.3; 2C 522/2019 vom 20. August 2020 E. 2.3, nicht publiziert in BGE 147 I 325).

5.2. In Anwendung dieser Beweislastregeln stützte die Vorinstanz den Einspracheentscheid und bestätigte zusammenfassend aufgrund umfassender Indizien, dass die steuerpflichtige Person am

Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung im Kanton Solothurn, aufgrund des dort vorherrschenden tatsächlichen Mittelpunkts ihrer ökonomischen Existenz, unbeschränkt steuerpflichtig sei.

5.2.1.

5.2.1.1. Sachverhaltsmässig stellte die Vorinstanz diesbezüglich fest, dass die Beschwerdeführerin Eigentümerin (recte: Inhaberin) von drei Patenten sei. Deren wirtschaftliche Nutzung sei mittels eines "Master-Lizenzvertrages" an die G._____ GmbH mit Sitz in U._____/ZG übertragen worden. Die Geschäftsführung werde durch eine Drittperson mit ausserkantonalem Standort vorgenommen. Eingetragene Gesellschafterin der Beschwerdeführerin sei die E._____ AG, von welcher sie Lizenz- und Patentgebühren von 6 % erhalte. Einziges Verwaltungsratsmitglied der Beschwerdeführerin sei sodann C.C._____ Meister, wobei ebenfalls zeichnungsberechtigt dessen Ehefrau D.C._____ sei, welche beide ihren Wohnsitz im Kanton Solothurn haben (Art. 105 Abs. 2 BGG). Die E._____ AG sei sodann die Haupt- und Alleinlizenznehmerin der Patente der Beschwerdeführerin.

5.2.1.2. Die Beschwerdeführerin benennt die angebliche Verletzung verschiedener Verfassungsnormen. Soweit sie einen Verstoss gegen die Verfahrensrechte gemäss Art. 29 Abs. 1 BV, das rechtliche Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV oder der Willkür gemäss Art. 9 BV geltend macht, so fehlen hierzu verfassungsbezogene Ausführungen und/oder eine qualifizierte Begründung (Art. 106 Abs. 2 BGG). Darauf ist nicht weiter einzugehen. Somit ist der vorinstanzlich festgestellte Sachverhalt für das Bundesgericht verbindlich und es wird darauf abgestellt.

5.2.2. Unter Bezugnahme auf diesen Sachverhalt fasste die Vorinstanz die Indizien für das Abstellen auf den Ort der tatsächlichen Verwaltung im Kanton Solothurn wie folgt zusammen:

Das wirtschaftliche und strategische Zentrum der Gruppe befinde sich im Kanton Solothurn. Das Briefkastendomizil bei der Domizilgeberin im Kanton Zug erscheine künstlich geschaffen und nicht den wirklichen Verhältnissen entsprechend. Dort würden nur administrative Tätigkeiten durch den Geschäftsführer vollbracht, welche sich von den operativen Tätigkeiten unterscheiden würde. Die eigentliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin, auch gemäss Zweckbeschreibung im Handelsregister, würde im Umgang mit den ihr zur Verfügung stehenden Patenten bestehen. Ausschlaggebend sei, wo die operativen Entscheide hierfür gefällt würden. Sowohl die eingetragenen Verwaltungsräte und das Aktionariat der Beschwerdeführerin seien im Kanton Solothurn beheimatet. Operativ entscheidbefugt seien bei der Lizenznehmerin wiederum dieselben Personen, welche auch bei der E._____ AG die entsprechenden Kompetenzen hätten. Die Entscheide über den Umgang mit den Patenten bzw. die Verwertungsbeschlüsse oder der Abschluss von Patentverträgen würden im Kanton Solothurn stattfinden. Überdies habe die Steuerverwaltung des Kantons Zugs nie aktiv das Hauptsteuerdomizil der Beschwerdeführerin beansprucht, sondern sich passiv verhalten.

5.2.3. Gestützt auf diese Ausführungen zeigt sich, dass die Vorinstanz zu Recht davon ausgegangen ist, dass es sehr wahrscheinlich ist, dass der Ort der tatsächlichen Verwaltung der Beschwerdeführerin im Kanton Solothurn liegt. Zu prüfen bleibt daher, ob es der Beschwerdeführerin gelungen ist, den hierfür nötigen Gegenbeweis, für den von ihr behaupteten Ort der tatsächlichen Verwaltung am Sitz im Kanton Zug, zu erbringen.

5.3. Die Beschwerdeführerin rügt zusammengefasst, bei einer reinen "Patent-Halte-Gesellschaft" würde es keine operative Tätigkeit geben. Die Tätigkeiten seien am Sitz der Gesellschaft im Kanton Zug vorgenommen worden, wo auch die jährlichen Generalversammlungen der Beschwerdeführerin stattgefunden hätten. Die Tätigkeiten seien mit dem Einbringen der Patente und dem Abschliessen des Patentverwertungsvertrages abgeschlossen gewesen. Das Ausstellen von Rechnungen für vereinbarte Lizenzgebühren sei eine reine Buchhaltungsfunktion und könne nicht als leitende Tätigkeit angesehen werden, welche für die Domizilfrage von Bedeutung wäre, da "Patent-Halte-Gesellschaften" bzw. "Patentverwertungsgesellschaften" keine weitergehende Infrastruktur benötigten und deshalb ausser Generalversammlungsprotokolle und Lizenzverträge keine weiteren Beweismittel existierten. Auch benötige eine solche Gesellschaft nur noch eine minimale Infrastruktur. Weiter seien keine operativen Entscheide nötig.

5.4. Im vorliegenden Einzelfall genügen die Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht, um den Gegenbeweis zu erbringen, dass die tatsächliche Verwaltung am Sitz der Beschwerdeführerin sein soll. Vorliegend unterlässt es die Beschwerdeführerin, einzelfallspezifisch aufzuzeigen, wieso der Schwerpunkt ihrer ökonomischen Existenz im Kanton Zug sein soll. Sie vermag die umfassend zusammengestellten Indizien des Steueramts Solothurn nicht zu entkräften. So unterlässt sie es

aufzuzeigen, wie sich die Beschwerdeführerin mit Sitz im Kanton Zug in die Gruppenstruktur einfügt oder wie dieser historisch aufgebaut wurde, wie die Prozesse zur Entscheidungsfindung bei der Beschwerdeführerin am Sitz der Gesellschaft ablaufen oder was die ausschlaggebenden Elemente für das Zustandekommen des Lizenz- und Patentvertragswerks zwischen den Gesellschaften waren. Vielmehr begnügt sich die Beschwerdeführerin mit allgemeinen Ausführungen zu "Patentverwertungsgesellschaften". So betont die Beschwerdeführerin zu all dem selbst, bei ihr müssten keine operativen Entscheide gefällt werden und es würden reine Buchhaltungsfunktionen "auf minimalster Infrastruktur" durchgeführt. Für das Vorliegen einer tatsächlichen Verwaltung im Sitzkanton wären das weitere wichtige Indizien gewesen, um den Gegenbeweis erbringen zu können. Damit gelingt der Beschwerdeführerin der Gegenbeweis nicht und es ist zu bestätigen, dass die tatsächliche Verwaltung der Beschwerdeführerin im Kanton Solothurn und nicht im Kanton Zug liegt.

6.

Aufgrund der Ausführungen ist festzuhalten, dass die Vorinstanz zu Recht auf den Ort der tatsächlichen Verwaltung im Kanton Solothurn abgestützt hat. Die Beschwerdeführerin ist für die Steuerjahre 2011 bis 2017 im Kanton Solothurn unbeschränkt steuerpflichtig. Die betragsmässige Veranlagung durch den Kanton Solothurn wurde durch die Beschwerdeführerin nicht angefochten und auch nicht weiter gerügt, weshalb diese in Rechtskraft erwächst. Im Übrigen hat die Beschwerdeführerin unterlassen vorzubringen, die Umstände resp. der Sachverhalt hätten sich in nachfolgenden Jahren geändert.

7.

7.1. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts zu Art. 127 Abs. 3 BV liegt eine unzulässige interkantonale Doppelbesteuerung vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung; dazu schon BGE 1 I 49 E. 1; oder gerade kürzlich Urteil 9C 674/2021 vom 20. März 2023 E. 2.2.2) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zusteht (virtuelle Doppelbesteuerung). Ausserdem darf ein Kanton eine steuerpflichtige Person grundsätzlich nicht deshalb stärker belasten, weil sie nicht in vollem Umfang seiner Steuerhoheit untersteht, sondern zufolge ihrer territorialen Beziehungen auch noch in einem anderen Kanton steuerpflichtig ist (Schlechterstellungsverbot; BGE 148 I 65 E. 3.1; 140 I 114 E. 2.3.1; 138 I 297 E. 3.1; 137 I 145 E. 2.2; 134 I E. 303 2.1).

7.2. Auch auf dem Gebiet des Verbots der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV) ist der Instanzenzug in einem Kanton vollständig zu durchlaufen, ehe das Bundesgericht angerufen werden kann (Art. 86 Abs. 1 lit. d in Verbindung mit Abs. 2 BGG). Liegt diese Voraussetzung vor, kann die steuerpflichtige Person zusammen mit dem noch nicht rechtskräftigen letztinstanzlichen Entscheid dieses Kantons auch die bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung oder den bereits rechtskräftigen Rechtsmittelentscheid eines weiteren Kantons bzw. weiterer Kantone anfechten, falls und soweit sie eine Verletzung von Art. 127 Abs. 3 BV rügen will. In Bezug auf diese rechtskräftigen Verfügungen und Entscheide erübrigt sich die Letztinstanzlichkeit (Urteile 9C 674/2021 vom 20. März 2023 E. 2.3; 2C 401/2020 vom 28. Juli 2021 E. 1.2.1, nicht publ. in: BGE 148 I 65; BGE 133 I 300 E. 2.4; 133 I 308 E. 2.4).

7.3. Es zeigt sich, dass für die hier vom Streitgegenstand abgedeckten Jahre 2011 bis 2012 eine aktuelle Doppelbesteuerung durch die Kantone Zug und Solothurn resultiert. Aufgrund der Bestätigung der persönlichen Zugehörigkeit der Beschwerdeführerin im Kanton Solothurn (vorne E. 6) sind die Veranlagungsverfügungen des Kantons Zug für die Jahre 2011 bis 2012 zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung nach Art. 127 Abs. 3 BV für die direkte Bundessteuer, die Kantons- und die Gemeindesteuern aufzuheben.

8.

8.1. Der Hauptantrag der Beschwerde gegen das vorinstanzliche Urteil ist unbegründet. Die Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Gutzuheissen ist hingegen die Beschwerde gegen die bereits rechtskräftigen Veranlagungen des Kantons Zug für die Steuerperioden 2011 bis 2012, da insoweit ein Verstoss gegen Art. 127 Abs. 3 BV vorliegt. Die bereits bezahlten Steuern sind der Beschwerdeführerin zurückzuerstatten. Nicht aktenkundig ist, ob ggf. auch bereits für die Steuerperioden 2013 bis 2017 eine Doppelbesteuerung erfolgt ist.

8.2. Da die Beschwerdeführerin gegenüber dem Kanton Solothurn unterliegt, jedoch gegenüber dem Kanton Zug obsiegt, rechtfertigt es sich, ihr zu 5/7 die Gerichtskosten aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 BGG; vgl. Urteil 2C 1039/2020 vom 6. Oktober 2021 E. 7.2). Die restlichen 2/7 trägt der Kanton Zug, da er Vermögensinteressen verfolgt (Art. 66 Abs. 4 BGG). Dem Kanton Solothurn als obsiegende Partei steht keine Parteientschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG). Die Beschwerdeführerin obsiegt im Verfahren gegen den Kanton Zug. Der Kanton Zug hat der Beschwerdeführerin überdies eine mit Blick auf den Verfahrensausgang reduzierte Parteientschädigung zu bezahlen (Art. 68 Abs. 1 BGG). Dass die Steuerverwaltung des Kantons Zug sich im bundesgerichtlichen Verfahren nicht hat vernehmen lassen, ändert hieran nichts (vgl. BGE 143 II 425 E. 7; Urteil 9C 229/2023 vom 20. Juli 2023 E. 4.3).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde gegen den Kanton Solothurn wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Beschwerde gegen den Kanton Zug wird gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird. Der Kanton Zug wird angewiesen, die Veranlagung der direkten Steuern der Beschwerdeführerin für die Steuerperioden 2011 bis 2012 aufzuheben und die bereits bezogenen Steuern zurückzuerstatten.

3.

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 7'000.- werden zu Fr. 5'000.- der Beschwerdeführerin und zu Fr. 2'000.- dem Kanton Zug auferlegt.

4.

Der Kanton Zug hat der Beschwerdeführerin eine reduzierte Parteientschädigung von Fr. 1'500.- zu bezahlen.

5.

Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, dem Kantonalen Steueramt Solothurn, der Steuerverwaltung des Kantons Zug, dem Kantonalen Steuergericht Solothurn und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Luzern, 21. August 2023

Im Namen der III. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Parrino

Die Gerichtsschreiberin: Rupf