

GL_GERICHTE GL-707 vom 6. Oktober 2016

GL Gerichte, 2016-10-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gl_gerichte_GL-707

FR: GL_GERICHTE GL-707 du 6 octobre 2016

IT: GL_GERICHTE GL-707 del 6 ottobre 2016

Erwägungen

E. 1

Steuerverwaltung des Kantons Glarus

Beschwerdegegnerinnen

E. 2

2.1 Am 3. Dezember 2014 reichte die A. _____ AG die Steuererklärung 2013 für das vom 24. August 2012 bis 31. Dezember 2013 dauernde Geschäftsjahr bei der Steuerverwaltung des Kantons Glarus ein. In der Spartenrechnung vom 25. November 2014 wies sie dabei einen im Ausland erwirtschafteten Reingewinn in der Höhe von Fr. 157'494.- aus.

2.2 Die Steuerverwaltung veranlagte die A. _____ AG am 12. Dezember 2014 als ordentliche Gesellschaft und errechnete für die Steuerperiode eine Kantons- und Gemeindesteuer in der Höhe von Fr. 14'166.-. Am 20. Januar 2015 ergänzte die A. _____ AG ihre Spartenrechnung mit einem im Inland erwirtschafteten Nettoertrag in der Höhe von Fr. 89.-.

2.3 Gegen die Veranlagungsverfügung vom 12. Dezember 2014 erhob die A. _____ AG am 13. Januar 2015 Einsprache und beantragte, dass sie als Domizilgesellschaft zu besteuern sei. Die Steuerverwaltung wies die Einsprache am 18. Juni 2015 ab.

2.4 Mit Rekurs vom 3. Juli 2015 beantragte die A. _____ AG der Steuerrekurskommission die Aufhebung des Einspracheentscheids vom 18. Juni 2016. Es sei festzustellen, dass sie eine Domizilgesellschaft und demzufolge privilegiert zu besteuern sei. Eventualiter sei sie als gemischte Gesellschaft zu qualifizieren und sei nach den einschlägigen Vorschriften mittels Spartenrechnung zu besteuern; unter Kosten und Entschädigungsfolge zu Lasten der Steuerverwaltung. Die Steuerrekurskommission wies den Rekurs am 7. Dezember 2015 ab.

E. 3

3.1 Kantonal ist die Besteuerung von Domizilgesellschaften in Art. 74 StG geregelt, welcher Art. 28 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) nachgebildet ist. Nach Abs. 1 dieser Bestimmung entrichten Kapitalgesellschaften, die in der Schweiz eine Verwaltungstätigkeit, aber keine Geschäftstätigkeit ausüben, die Gewinnsteuer wie folgt: Erträge aus Beteiligungen gemäss Art. 71 StG sowie Kapital- und Aufwertungsgewinne auf solchen Beteiligungen sind steuerfrei (Ziff. 1), die übrigen Einkünfte aus der Schweiz werden zum ordentlichen Tarif besteuert (Ziff. 2) und die übrigen Einkünfte aus dem Ausland werden nach der Bedeutung der Verwaltungstätigkeit in der Schweiz ebenfalls zum ordentlichen Tarif besteuert (Ziff. 3).

3.2 Die unter den Oberbegriff der Verwaltungsgesellschaften fallenden Domizilgesellschaften entfalten im Sitzstaat in der Regel keine Geschäfts-, sondern lediglich eine Verwaltungstätigkeit. Die verfolgten wirtschaftlichen Interessen liegen vornehmlich im Ausland, weshalb die Erträge überwiegend einer ausländischen Quelle entstammen. Sie dienen vor allem als Drehscheibe zwischen wirtschaftlich verbundenen, ausländischen Unternehmen. Die aktive, kommerzielle Tätigkeit der Verwaltungsgesellschaften muss im Ausland stattfinden, wobei sie sich in der Schweiz im Wesentlichen auf die Verwaltung des eigenen Vermögens zu beschränken haben (vgl. Markus Reich, Steuerrecht, 2. A., Zürich/Basel/Genf 2012, § 23 N. 21 ff.; Jakob Rütsche, Die Besteuerung von Verwaltungsgesellschaften ■ eine Bestandsaufnahme, StR 51/1996, S. 107 f.).

3.3 Der Wortlaut von Art. 28 Abs. 3 StHG, welcher mit demjenigen von Art. 74 Abs. 1 StG übereinstimmt, wurde durch eine Häufung unbestimmter Rechtsbegriffe offen gehalten und einer flexiblen Auslegung zugänglich gemacht. Aufgrund der Offenheit des Tatbestandes, obliegt es den Kantonen, die Grenzen des kantonrechtlichen Tatbestandes zu ziehen. Der Bundesgesetzgeber weist den Kantonen hierbei einen recht weit gehaltenen Gestaltungsspielraum zu (vgl. BGer-Urteil 2C_379/2015 vom 29. März 2016 E. 2.4).

E. 3.4

3.4.1 Die Beschwerdegegnerin 1 hat in Bezug auf die Besteuerung der Holding- und Verwaltungsgesellschaften (Art. 73 f. StG) ein Merkblatt erstellt, wonach als Geschäftstätigkeiten im Sinne von Art. 74 StG die Fabrikation, der Handel, das Erbringen von Dienstleistungen, die Ausübung von Treuhandfunktionen, die Akquisition, die Werbung und die Vermittlung von Geschäften gelten. Soweit diese Tätigkeiten im Ausland ausgeübt worden sind, sind sie für das Domizilprivileg nicht schädlich. Damit ist insbesondere die Durchführung von Ausland/Ausland-Geschäften zulässig, wobei nicht erforderlich ist, dass im Ausland eine Betriebsstätte vorliegt. Sodann sprechen Tätigkeiten wie Verwaltung, Verwertung und Vermittlung von Immaterialgüterrechten, Finanzierung, Fakturierung, Inkasso usw. unter ausländischer Instruktion ohne substantielle Wertschöpfung und mit ausschliesslicher Wirkung im Ausland nicht gegen das Domizilprivileg. In Bezug auf die Handelstätigkeiten ist zu berücksichtigen, dass sich diese ausschliesslich auf ausländischen Märkten abspielen dürfen, womit sowohl der Lieferant als auch der Käufer im Ausland ansässig sein müssen und die gehandelte Ware zu keinem Zeitpunkt in die Schweiz gelangen darf. Für Dienstleistungen ist in erster Linie entscheidend, wo diese erbracht worden sind. So ist das Domizilprivileg beispielsweise für eine inländische Beratungsgesellschaft mit ausschliesslich ausländischer Kundschaft ausgeschlossen, wenn die erbrachte Leistung ganz oder auch nur teilweise in der Schweiz erarbeitet worden ist.

3.4.2 Als (zulässige) Verwaltungstätigkeit gilt dagegen insbesondere die Verwaltung des eigenen Vermögens, d.h. jener Güter, welche die Gesellschaft bereits besitzt, und derjenigen, die sie ohne kommerzielle Tätigkeit dazu erwirbt. Ferner ist die Ausübung von Hilfstätigkeiten aller Art für verbundene Unternehmen in der Schweiz mit dem Domizilprivileg vereinbar. Dazu gehört beispielsweise die Übernahme von Inkasso-Funktionen, Fakturierung, Finanzierung usw. Hingegen schliesst ein Immaterialgüterverkehr mit Dritten in der Schweiz die Gewährung des Domizilprivilegs aus.

3.4.3 Das im Merkblatt Festgehaltene geht nicht über die bundesgesetzlichen Vorgaben gemäss Art. 28 StHG hinaus, weshalb es eine zulässige Auslegung der massgeblichen Bestimmungen bildet und im vorliegenden Fall anzuwenden ist (vgl. dazu den Entscheid des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich ST.2011.130-132 vom 27. September 2011 E. 2c).

3.5 Aus den Akten ergibt sich, dass während der strittigen Geschäftsperiode mehrere Kunden aus der Schweiz Zahlungen auf ein schweizerisches Konto der Beschwerdeführerin leisteten. Diese Zahlungseingänge standen in direktem Zusammenhang mit einer Leistungserbringung durch die Beschwerdeführerin, wobei es sich um den Verkauf von Trading-Signalen, Videokursen und Trading-Software sowie um die Veranstaltung von Seminaren handelte. Während sämtliche Seminare ausschliesslich im Ausland stattfanden und somit keine inländischen Geschäftstätigkeiten darstellen, handelt es sich beim Verkauf von Videokursen an schweizerische Kunden entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin um solche. So wurde von der Beschwerdeführerin gegen Aufpreis angeboten, die Software zu installieren, weshalb davon auszugehen ist, dass das Programm auf den Hard Drive oder das Random Access Memory des Benutzercomputers kopiert wurde. Das dafür zu entrichtende Entgelt stellt eine Einkunft aus unternehmerischer Tätigkeit dar (commercial income) und bildet einen Teil des Unternehmensgewinns, welcher entweder am Hauptsitz oder am Betriebsstättenort des Anbieters zu besteuern ist (vgl. Daniel Lehmann, E-Commerce: Steuerliche Rahmenbedingungen, eine Standortbestimmung, StR 56/2001, S. 10). Weil die Beschwerdeführerin dadurch zumindest kein Ausland/Ausland-Geschäft tätigte und sich der Verkauf nicht ausschliesslich auf dem ausländischen Markt abspielte (vgl. vorstehende E. II/3.4.1), ist er nicht mit dem Domizilprivileg vereinbar. Selbiges trifft auf den Verkauf der Videokurse zu. Dieser beinhaltete neben dem Verkauf des Videomaterials auch die Lieferung eines Arbeitsbuches und Trading-Indikatoren. Der Schwerpunkt der Tätigkeit ist somit im Handel eines Produktes gegen Entgelt zu sehen, wobei dieses, auch wenn der Verkäufer wie im vorliegenden Fall im Ausland tätig war, ohne Weiteres als übrige Einkunft aus der Schweiz zu qualifizieren und damit grundsätzlich ordentlich zu besteuern ist (Art. 74 Ziff. 2 StG). Sodann wurden Trading-Signale an schweizerische Kunden verkauft. Dabei handelt es sich in erster Linie um Informationen, welche einem Händler den richtigen Zeitpunkt für den Kauf oder Verkauf eines an der Börse gehandelten Produkts aufzeigen sollen. Damit ist diese Geschäftstätigkeit als Dienstleistung, im engeren Sinne wohl auch als Beratungstätigkeit, zu qualifizieren, weshalb mit Blick auf deren Besteuerung entscheidend ist, wo sie erbracht wurde. Aus den Akten ergibt sich, dass einzig der Alleinaktionär der Beschwerdeführerin entsprechende Signale an schweizerische Kunden sandte. Dieser hatte seinen Standort im Ausland, weshalb die Dienstleistungen nicht als im Inland erbracht gelten. Folglich ist das Domizilprivileg in Bezug auf das Senden von Trading-Signalen vorliegend nicht ausgeschlossen.

3.6 Als Zwischenfazit ist festzuhalten, dass die Beratungstätigkeit der Beschwerdeführerin im Sinne des Verkaufs von Trading-Signalen als keine inländische Geschäftstätigkeit zu qualifizieren ist, welche mit dem Domizilprivileg nicht vereinbar wäre. Da die Beschwerdeführerin in der strittigen Geschäftsperiode mit dem Verkauf von Software und Videokursen aber eine inländische Geschäftstätigkeit ausübte, sind die Beschwerdegegnerinnen zu Recht nicht von der Anwendung einer Domizilbesteuerung gemäss Art. 74 Abs. 1 StG bzw. Art. 28 Abs. 3 StHG ausgegangen.

E. 4

4.1 Hinsichtlich der Qualifikation als gemischte Gesellschaft sind die Bestimmungen im Bundesrecht und im kantonalen Recht identisch. Eine gemischte Gesellschaft gemäss Art. 28 Abs. 4 StHG bzw. Art. 74 Abs. 3 StG liegt dann vor, wenn die Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft überwiegend auslandbezogen ist und in der Schweiz nur eine untergeordnete Geschäftstätigkeit ausgeübt wird. Die Gesellschaft hat die Gewinnsteuer nach Art. 74 Abs. 1 StG zu entrichten. Die übrigen Einkünfte aus dem Ausland gemäss Art. 74 Abs. 1 Ziff. 3 StG werden nach Massgabe des Umfangs der Geschäftstätigkeit in der Schweiz besteuert.

4.2 Im Merkblatt hat die Beschwerdegegnerin 1 den Begriff der gemischten Gesellschaft konkretisiert. Danach ist für die Beurteilung, ob die Geschäftstätigkeit einer Gesellschaft überwiegend auslandbezogen ist, sowohl auf die Ertrags- als auch auf die Aufwandsseite abzustellen. Ertragsseitig müssen mindestens 80 % des Umsatzes aus dem Ausland stammen, während der eigene oder durch Dritte erbrachte Beitrag zur Leistungserstellung gleichzeitig zu mindestens 80 % im Ausland erbracht wird. Diese kantonal festgelegte Hürde ist im Rahmen der bundesrechtlichen Vorgaben nicht zu beanstanden. Sie erweist sich als sachgerecht und vertretbar und findet in vielen Kantonen Anwendung (vgl. dazu den Entscheid des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich ST.2011.130-132 vom 27. September 2011 E. 2c). Sodann gelten als Beitrag zur Leistungserstellung alle Aktivitäten, die als Geschäfts- und nicht als Verwaltungstätigkeiten zu qualifizieren sind.

E. 4.3

4.3.1 Mit Blick auf die während der Geschäftsperiode erzielten Erträge der Beschwerdeführerin lässt sich erkennen, dass dem im Inland erzielten Umsatz in der Höhe von 30'419 Euro ein im Ausland realisierter Umsatz in der Höhe von 144'246 Euro gegenübersteht, wobei die in der Schweiz verkauften Tradingsignale vom inländischen Umsatz noch abzuziehen und zum ausländischen Umsatz hinzuzurechnen sind. Damit erreicht der im Inland erwirtschaftete Umsatz den Schwellenwert von 20 % des Gesamtumsatzes nicht, wovon im Übrigen auch die Beschwerdegegnerin 2 ausging.

4.3.2 Soweit die Beschwerdegegnerin 2 davon ausgeht, die Voraussetzung des Schwellenwerts von 20 % auf der Aufwandseite sei nicht erfüllt, kann ihr nicht gefolgt werden. Zwar machte die Beschwerdeführerin während der Geschäftsperiode ein inländischen Verwaltungsaufwand in der Höhe von Fr. 12'799.35 geltend. Diesbezüglich verkennt die Beschwerdegegnerin 2 aber, dass dieser Kostenpunkt keinen Beitrag zur Leistungserstellung darstellt und somit nicht als relevanter Aufwand zu berücksichtigen ist (vgl. vorstehende E. II/4.2). Des Weiteren weist die Beschwerdeführerin keinen im Inland angefallenen Aufwand aus, was insbesondere damit zusammenhängt, dass die operativen Leistungen der Beschwerdeführerin einzig von deren Aktionär aus Deutschland erbracht wurden, welcher nicht Organ der Gesellschaft ist. Dieser wurde während der Geschäftsperiode mit 62'800 Euro entschädigt, was aus Sicht der Beschwerdeführerin einen im Ausland angefallenen Aufwand zur Leistungserstellung darstellt. Zudem fielen im Ausland anlässlich der angebotenen Seminare Hotelkosten an, welche Spesenentschädigungen darstellten und als Aufwand zu verbuchen waren. Mit Blick auf den gesamten Aufwand machten diese Kosten mehr als 80 % des erbrachten Beitrags zur Leistungserstellung aus.

4.4 Nach dem Dargelegten erfüllt die Beschwerdeführerin während der strittigen Geschäftsperiode die Voraussetzungen zur privilegierten Besteuerung als gemischte Gesellschaft im Sinne von Art. 28 Abs. 4 StHG bzw. Art. 74 Abs. 3 StG, weshalb sie mit ihrem Eventualbegehren durchdringt.

Dies führt zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde. Der Entscheid der Beschwerdegegnerin 2 vom 7. Dezember 2015 sowie die Verfügung der Beschwerdegegnerin 1 vom 12. Dezember 2014 sind aufzuheben und die Sache ist an die Beschwerdegegnerin 1 zur erneuten Veranlagung im Sinne der Erwägungen zurückzuweisen.

E. 5

5.1 Nach Art. 134 Abs. 1 lit. c VRG hat die Partei, welche im Beschwerde-, Klage- oder Revisionsverfahren unterliegt, die amtlichen Kosten zu tragen. Ausgangsgemäss sind die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens vor der Beschwerdegegnerin 2 in der Höhe von Fr. 700.- zur Hälfte der Beschwerdeführerin aufzuerlegen und zur Hälfte auf die Staatskasse zu nehmen.

5.2 Der teilweise obsiegenden Beschwerdeführerin ist für das vorinstanzliche Rekursverfahren gemäss Art. 138 Abs. 2 VRG zu Lasten der Beschwerdegegnerin 1 eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 500.- (inkl. Mehrwertsteuer) zuzusprechen.

III.

Die pauschale Gerichtsgebühr von Fr. 1'500.- ist ausgangsgemäss zur Hälfte der Beschwerdeführerin aufzuerlegen und zur Hälfte auf die Staatskasse zu nehmen (Art. 134 Abs. 1 lit. c VRG i.V.m. Art. 135 Abs. 1 VRG). Vom bereits geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'500.- sind der Beschwerdeführerin Fr. 750.- zurückzuerstatten. Die teilweise obsiegende Beschwerdeführerin hat gemäss Art. 138 Abs. 2 lit. a VRG Anspruch auf eine reduzierte Parteientschädigung zu Lasten der Beschwerdegegnerin 1. Diese ist auf Fr. 750.- (inkl. Mehrwertsteuer) festzusetzen.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.