

SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2015/146 und B 2015/147 vom 26. April 2017

Sg Verwaltungsgericht, 2017-04-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselow.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2015_146_und_B_2015_147

FR: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2015/146 und B 2015/147 du 26 avril 2017

IT: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2015/146 und B 2015/147 del 26 aprile 2017

Regeste

Steuerrecht. Art. 13 Abs. 1 und 15 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Art. DBG (SR 642.11). Art. 4 Abs. 1 StHG (SR 642.14). Ein Steuerpflichtiger mit Wohnsitz im Kanton St. Gallen verlegte auf Januar 2008 den Sitz seiner Einzelunternehmung von seinem Wohnort nach F. im Kanton Schwyz und auf Januar 2012 wieder zurück an seinen Wohnort im Kanton St. Gallen. Bestätigung der vorinstanzlichen Verweigerung der steuerrechtlichen Anerkennung des zivilrechtlichen Sitzes der Einzelunternehmung im Kanton Schwyz in den Jahren 2008 bis 2010 durch das Verwaltungsgericht (Verwaltungsgericht, B 2015/146 und B 2015/147).

Erwägungen

E. 1

Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Veranlagung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit vereinheitlicht sind, hat die Vorinstanz den Rekurs betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern einerseits und die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer andererseits zu Recht im gleichen Urteil, aber mit getrennten Dispositivziffern erledigt; unter diesen Umständen durften auch die Beschwerdeführer die Beschwerden in einer gemeinsamen Rechtsschrift erheben (BGE 135 II 260 E. 1.3). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Akt entscheidet (vgl. BGer 2C_440 und 441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2; VerwGE B 2014/222 und 223 vom 25. Februar 2016, E. 1; www.gerichte.sg.ch). Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 145 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG). Die Beschwerdeführer sind zur Beschwerde legitimiert, und ihre Eingabe vom 7. August 2015 (act. G 1) entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 229 in Verbindung mit Art. 194 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Auf die Beschwerden ist somit einzutreten. Die Kognition des Verwaltungsgerichts ist auf Rechtsverletzungen beschränkt; die beschwerdeführende Person kann sich sodann auch darauf berufen, die angefochtene Verfügung oder der angefochtene Entscheid beruhe auf einem unrichtig oder unvollständig festgestellten Sachverhalt (Art. 61 VRP). Das Verwaltungsgericht entscheidet, ohne an die Begehren der Beteiligten gebunden zu sein (Art. 196 Abs. 2 StG).

E. 2.1

Streitig ist, ob die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid die Verweigerung der steuerrechtlichen Anerkennung des zivilrechtlichen Sitzes der Q. Consulting im Kanton Schwyz in den Jahren 2008 bis 2010 zu Recht bestätigte. Bei persönlicher Zugehörigkeit - die Beschwerdeführer hatten in den erwähnten Jahren Wohnsitz in P., Gemeinde S. - ist die Steuerpflicht im Kanton St. Gallen unbeschränkt (Art. 13 Abs. 1 StG). Diese erstreckt sich jedoch nicht auf Geschäftsbetriebe ausserhalb des Kantons (Art. 15 Abs. 1 StG). Befindet sich der Wohnsitz eines Selbständigerwerbenden in einem anderen Kanton als der Geschäftsbetrieb, steht die Besteuerung des Unternehmens dem Kanton zu, in welchem sich der Geschäftsort befindet (vgl. Art. 4 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG]; SR 642.14). Die Steuerauscheidung erfolgt im Verhältnis zu anderen Kantonen nach den Grundsätzen über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 16 Abs. 1 StG). Der Beschwerdeführer betrieb seine Unternehmung mit zivilrechtlichem Sitz in F./SZ in den streitigen Jahren als Einzelfirma. Letztere ist nicht selbständig steuerpflichtig und hat daher als solche auch kein Hauptsteuerdomizil. Steuerpflichtig ist der Inhaber. Dieser hat am Sitz bzw. am Ort der Leitung des Geschäfts ein Spezialsteuerdomizil des Geschäftsortes und nicht eine Betriebsstätte (Höhn/Mäusli, Interkantonales Steuerrecht, 4. Aufl., § 10 Rz. 15).

E. 2.2

Ein Geschäftsdomizil ausserhalb des Hauptsteuerdomizils kann nicht schon aufgrund einer bloss formalen Erklärung (z.B. durch einen Handelsregistereintrag, einen Briefkasten oder gar ein Postfach) angenommen werden. Vielmehr muss sich die dortige Tätigkeit in ständigen körperlichen Anlagen und Einrichtungen entfalten, welche aber nicht im Eigentum des Inhabers zu stehen brauchen. Eine Geschäftsniederlassung wird verneint, wenn sie den wirklichen Verhältnissen nicht entspricht und als künstlich geschaffen erscheint (BGer 2C_726/2010 vom 25. Mai 2011, E. 2.2). Wird ein solches Spezialsteuerdomizil geltend gemacht, so ist verlangt, dass sich die Erwerbstätigkeit hauptsächlich am Geschäftsort abspielt. Bei Tätigkeiten, die ihrer Natur nach nicht überwiegend von an sich vorhandenen ständigen Anlagen und Einrichtungen aus erbracht werden, sondern dezentral bei diversen Kunden bzw. Abnehmern, kann es nicht darauf ankommen, wo diese wohnhaft sind. Es genügt, wenn die übrigen Tätigkeiten (z.B. Vorbereitungs- sowie administrative Arbeiten) vorwiegend am Geschäftsort ausgeübt werden (BGer 2C_785/2011 vom 1. März 2012, E. 2.2). In Bezug auf die Beweislast (vgl. dazu auch BGer 2C_565/2016 vom 21. Dezember 2016, in: Steuerrevue Nr. 4/2017, S. 324 ff.) gilt grundsätzlich, dass es den Behörden obliegt, die subjektive Steuerpflicht als steuerbegründende Tatsache darzutun. Der steuerpflichtigen Person kann aber der Gegenbeweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort auferlegt werden, wenn die von der Behörde angenommene bisherige subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt. Dabei kann diese Regel nicht nur herangezogen werden, wenn der Ort des Hauptsteuerdomizils umstritten ist, sondern ebenso sehr dann, wenn ein Nebensteuerdomizil in Frage steht, sei es, dass ein solches neu begründet oder ein bisheriges aufgehoben wird (BGer 2C_785/2011, a.a.O., E. 2.3. mit Hinweisen).

E. 3.1

Unbestritten blieb vorliegend, dass sich der Sitz der Einzelunternehmung vor dessen Verlegung nach M. bei O./SZ im Januar 2008 in P. (S.) - dem Wohnsitz der Beschwerdeführer - befand. Beweisbelastet für eine beschränkte Steuerpflicht im Kanton Schwyz für die Folgezeit sind in dieser Situation die Beschwerdeführer. Sie begründeten

die Standortverlegung der Einzelunternehmung in den Kanton Schwyz mit Hinweis auf die ungenügende Internetverbindung und den mangelhaften Handyempfang in P. sowie die dortigen beengten räumlichen Verhältnisse bzw. die Beanspruchung des Büros durch den Betrieb der Beschwerdeführerin. Sie legten sodann den Handelsregisterauszug, den Mietvertrag für die Räumlichkeit in M. sowie eine Bestätigung des Vermieters vor und hielten fest, der Vermieter betreibe am Sitz der Einzelunternehmung ein Versicherungsbüro. Es sei dort genügend Platz und schnelles Internet vorhanden. Der Beschwerdeführer habe seinen Wohnsitz in P. täglich nach sechs Uhr verlassen und sei abends nie vor 18 Uhr zurückgekehrt (act. G 9/1 S. 5 f., G 9/8 S. 2 f.). Dem Handelsregister ist zu entnehmen, dass im Januar 2012 eine erneute Sitzverlegung - zurück nach P. - erfolgte. Während des ganzen Zeitraums war der Beschwerdeführer als Inhaber der Einzelunternehmung eingetragen.

E. 3.2

Im angefochtenen Entscheid hielt die Vorinstanz fest, die Rückverlegung des Sitzes nach P. sei trotz der nach Angaben der Beschwerdeführer nach wie vor ungenügenden und instabilen Internetverbindung erfolgt. Die Ausführungen der Beschwerdeführer zum Internetanschluss erschienen als widersprüchlich und nicht glaubwürdig. Sie seien denn auch nicht durch entsprechende Unterlagen (Internet-Abonnement, Dokumente über die Erschliessung der Liegenschaft, Übersicht über die Netzabdeckung usw.) belegt. Anscheinend sei es (trotz geltend gemachter beengter räumlicher Verhältnisse und Nutzung des Büros durch den Betrieb der Beschwerdeführerin) zuvor und auch heute wieder möglich, die Einzelunternehmung in P. zu betreiben. Es sei nicht ersichtlich und werde auch nicht geltend gemacht, dass sich die Platzverhältnisse in P. vor oder nach den Sitzverlegungen der Einzelunternehmung in irgendeiner Art verändert hätten. Gemäss amtlicher Schätzung weise das Wohnhaus eine Nutzfläche von 182 m² auf, wobei neben einer Wohnstube vier Zimmer bestehen würden. Bei dieser Sachlage sei ein Raum in der Grösse, wie er in M. bei O. gemietet werden könne, im Wohnhaus in P. ohne grössere Probleme unterzubringen. Auch diesbezüglich erscheine die Argumentation der Beschwerdeführer nicht stichhaltig. Das Mietobjekt werde im Vertrag als „pauschal Büroraum“ bezeichnet. Offenbar handle es sich nicht um einen abgeschlossenen Raum, sondern allenfalls um einen solchen zur Mitbenützung. Der Mietpreis von Fr. 1'200.-- pro Jahr weise ebenfalls darauf hin, dass es sich nicht um einen abgeschlossenen oder zur ausschliesslichen Benützung bestimmten Raum gehandelt habe. Auch enthalte der Vertrag keine Angaben über die nutzbaren Infrastrukturbereiche und darüber, wie diese zu erhalten seien. Der Vertrag enthalte die typischen Elemente einer fingierten Vermietung von Büroraum. Die Beschwerdeführer hätten den Nachweis einer erheblichen Tätigkeit am zivilrechtlichen Sitz in M. bei O. nicht erbringen können (act. G 2 S. 8 f.).

E. 3.3

Die Beschwerdeführer halten fest, die Q. Consulting habe bis 2007 Aufträge im Rahmen von Business Analyse und Projektleitung ausgeführt. Diese hätten im Wesentlichen bei Kunden und auch in P. abgewickelt werden können. Dafür seien keine wesentliche technische Infrastruktur und auch kein fest eingerichteter Arbeitsplatz nötig gewesen. Die Arbeit zu Hause habe mit einem Laptop ohne Remote-Verbindung erledigt werden können. Ab Ende 2007 habe es Aufträge als IT-Entwickler gegeben, die andere Ansprüche gestellt hätten. Mit dem neuen Sitz in O. habe sich eine praktikable Lösung gefunden. Die Liegenschaft in P. habe bis Mai 2015 nicht über einen Kabelanschluss verfügt. Das Internet

über eine antike Telefonleitung sei für die Arbeit (IT-Entwicklung) unbrauchbar gewesen. Anfragen bei der EVS S. AG, Sunrise, Cablecom und Swisscom seien erfolglos geblieben. EVS werde diese Tatsache bei Bedarf gerne bestätigen. Die Vorinstanz übersehe, dass die Q. Consulting ihre Geschäftstätigkeit bereits 2011 eingeschränkt und 2012 bis 2014 eingestellt habe. Folgerichtig sei der Mietvertrag in O. gekündigt und der Sitz nach P. verlegt worden. Sodann habe in den Jahren 2008 bis 2010 ihr Sohn bei ihnen gewohnt und ein Zimmer belegt. Ausserdem hätten bei ihnen ständig (Kost und Quartier) ein bis zwei Angestellte des Betriebes gewohnt. Ab 2011 habe sich die Situation geändert, da ihr Sohn ausgezogen sei und die Q. Consulting nun dessen Zimmer als ständiges Büro habe nutzen können. Ein ständiges Büro für einen IT-Entwickler sei in der fraglichen Zeit in P. nicht möglich gewesen. Unerheblich sei, ob es sich beim Büro in O. um einen abgeschlossenen Raum gehandelt habe. Ein Schreibtisch, ein Stuhl, ein Aktenschrank sowie Internetanschluss, Server, Bildschirme und Handy würden für die Arbeit eines IT-Entwicklers genügen (act. G 1).

E. 3.4.1

Die Beschwerdeführer legen für die von ihnen angeführte veränderte Auftrags- und Tätigkeitsstruktur in der Einzelunternehmung ab 2008 (IT-Entwicklung anstelle von Business Analyse und Projektleitung) und die daraus abgeleitete Notwendigkeit einer entsprechenden - in P. nicht vorhandenen - EDV-Infrastruktur keinerlei Belege ins Recht und machen auch keine näheren Ausführungen hierzu. Ein Anlass für die Sitzverlegung im Januar 2008 lässt sich hieraus somit nicht erkennen. Die Vorinstanz weist sodann darauf hin, dass die Ausführungen der Beschwerdeführer zum Internetanschluss nicht durch entsprechende Unterlagen (Internet-Abonnement, Dokumente über die Erschliessung der Liegenschaft, Übersicht über die Netzabdeckung usw.) belegt sind. Entgegen der Auffassung der (beweisbelasteten; vgl. vorstehend E. 2.2 und 3.1) Beschwerdeführer war es nicht Sache der Vorinstanz, diesbezüglich bei der EVS S. AG nachzufragen, Tatsachen betreffend die Internetleitung zu recherchieren oder die von den Beschwerdeführern geschilderte Internet-Historie (act. G 1 S. 2 unten) zu verifizieren. Einzig die von den Beschwerdeführern nunmehr dokumentierte Tatsache des Anbieterwechsels im Jahr 2012 (act. G 3.1) stellt keinen Umstand dar, welcher den im Jahr 2008 erfolgten Sitzwechsel der Einzelunternehmung in den Kanton Schwyz zu erklären vermöchte. Im Weiteren blieb die vorinstanzliche Feststellung unbestritten, wonach es sich bei dem im Vertrag als „pauschal Büroraum“ bezeichneten Mietobjekt in O. zum Preis von Fr. 1'200.-- pro Jahr bzw. Fr. 100.-- pro Monat einschliesslich Gas-, Wasser- und Stromverbrauch (vgl. act. G 9/2/10 f.) nicht um einen abgeschlossenen Raum gehandelt hatte, sondern allenfalls um einen solchen zur Mitbenützung. Nicht belegt ist unter diesen Umständen - unter Einbezug der von den Beschwerdeführern geschilderten räumlichen Verhältnisse im Wohnhaus in P. (act. G 1 S. 3 f.) -, dass dort in den Jahren ab 2008 ein nicht abgeschlossener Raum (zur Mitbenützung), wie er in M. bei O. verfügbar war, nicht zur Verfügung gestanden hätte. Die Beschwerdeführer anerkennen denn auch, dass ein abgeschlossener Raum nicht erforderlich war und ein ständiger (in einem Grossraumbüro auch wechselnder) Arbeitsplatz genügte (act. G 1 S. 5 f.).

E. 3.4.2

Soweit sich die Beschwerdeführer auf eine Bescheinigung des Vermieters vom 30. Juni 2014 betreffend regelmässige Nutzung des gemieteten Raumes durch den Beschwerdeführer (act. G 9/2/11, G 9/6 4.03 Beilage) berufen, kann allein gestützt hierauf

nicht als zureichend dargetan gelten, dass sich die geschäftliche Tätigkeit hauptsächlich an diesem Ort (vgl. vorstehende E. 2.2) abspielte. Sodann ergibt sich aus der Bescheinigung des Sohnes der Beschwerdeführer (act. G 6.6) lediglich die gemeinsame Absolvierung des Wegs nach O. Die regelmässige Benützung des gemieteten Raums durch den Beschwerdeführer für seine Erwerbstätigkeit wird damit noch nicht belegt. Letzteres gilt auch für die Bestätigung eines Geschäftspartners vom 19. August 2015, wonach er gelegentlich im Büro der Einzelfirma in O. gewesen sei (act. G 6.5), sowie für die vom Beschwerdeführer bei Bedarf angebotene Zeugin, welche bestätigen könne, dass sie ihn wiederholt morgens in O. abgesetzt und abends dort wieder abgeholt habe (act. G 1 S. 6). Zu Recht weist die Vorinstanz im Weiteren darauf hin, dass die Beschwerdeführer aus BGer 2C_667/2008 vom 2. März 2009 nichts für ihren Standpunkt ableiten können, da in jenem Fall der Wohnsitzkanton das Spezialsteuerdomizil der Geschäftsniederlassung während einiger Jahre anerkannt hatte. Er hatte daher das Vorliegen von Tatsachen für eine Praxisänderung nachzuweisen. Vorliegend lag eine solche Anerkennung durch den Wohnsitzkanton zu keinem Zeitpunkt vor. Das Vorbringen der Beschwerdeführer, wonach die Q. Consulting ihre Geschäftstätigkeit bereits 2011 eingeschränkt bzw. 2012 bis 2014 eingestellt und als Folge davon ihren Sitz wieder nach P. verlegt habe, ist vor dem geschilderten Hintergrund nicht geeignet, einen Sitz der Einzelunternehmung im Kanton Schwyz ab 2008 zu belegen. Im Übrigen ist zum Vorbringen, dass der Kanton Schwyz den Firmensitz anerkannt habe und auf dem Steuersubstrat bestehe (act. G 1 S. 2), festzuhalten, dass eine allfällige Doppelbesteuerung vor Bundesgericht gerügt und die Aufhebung der Veranlagung verlangt werden kann (BGer 2C_26/2012 vom 8. Mai 2012, E. 1.2).

E. 3.5

Die Beschwerdeführer führen zum Vorwurf der Vorinstanz betreffend schikanöses Verhalten im Zusammenhang mit der Zustellung von verlangten Unterlagen (act. G 2 S. 9 f.) sinngemäss aus, sie hätten die Einreichung von Belegen verweigert, da diese für das Verfahren nicht nutzdienlich gewesen seien. Sie hätten jedoch eine Einsichtnahme (bei ihnen zuhause) angeboten. Dieses Angebot sei ohne Begründung abgelehnt worden. Die Vorinstanz habe zudem bestenfalls minimale Recherchen vorgenommen, im Wesentlichen sich aber die Sichtweise des Steuerkommissärs angeeignet (act. G 1 S. 5). Gemäss Art. 126 Abs. 1 DBG bzw. Art. 170 StG muss der Steuerpflichtige alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Zu diesem Zweck muss er auf Verlangen der Veranlagungsbehörde unter anderem Belege vorlegen. Soweit das Gesetz dem Steuerpflichtigen auferlegt, Behauptungen auf bestimmte Weise zu belegen, hat die Behörde davon auszugehen, dass behauptete Tatsachen, die der Steuerpflichtige nachzuweisen unterlässt, obschon das Gesetz ihm die Beweispflicht auferlegt, nicht zu berücksichtigen sind (vgl. Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, VII. Rz. 24). Kann von den Privaten nach den Umständen eine Handlung oder eine Äusserung erwartet werden und bleibt eine solche aus, so haben die Behörden nicht nach Tatsachen zu forschen, die nicht aktenkundig sind. Eine Mitwirkungspflicht besteht insbesondere für die Beschaffung von Unterlagen, welche nur die Parteien liefern können, und für die Abklärung von Tatsachen, welche eine Partei besser kennt als die Behörde (Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2010, Rz. 1630 mit Hinweis auf BGE 130 II 499, 464 und 128 II 139, 142 f.). Vor diesem Hintergrund war es nicht Sache der Beschwerdeführer zu entscheiden, welche Unterlagen für das Verfahren wesentlich und welche als unwesentlich einzustufen sind und je nachdem Unterlagen zuzustellen oder nicht. Die Frage, ob die diesbezügliche Verweigerung und das

Angebot, die Akten am Wohnort einzusehen, „nachgerade schikanös“ (act. G 2 S. 10) waren oder nicht, braucht insofern nicht geklärt zu werden, als deren Beantwortung nichts zur Erledigung dieses Verfahrens beizutragen vermöchte.

E. 4

Die Beschwerdeführer beanstanden im Weiteren die zweimalige Einforderung eines Kostenvorschusses im vorinstanzlichen Verfahren (act. G 1 S. 5). Der Zweiteilung des Kostenvorschusses liegt die Aufteilung des vorinstanzlichen Verfahrens in einen kantonrechtlichen (Rekurs; Kantons- und Gemeindesteuern) und bundesrechtlichen Teil (Beschwerde; direkte Bundessteuer) zugrunde. Das Vorgehen der Vorinstanz, den Kostenvorschuss auf die beiden Verfahren aufzuteilen und mit zweimal Fr. 1'000.-- in Rechnung zu stellen (act. G 9/3), ist von daher erklärt und nicht zu beanstanden.

E. 5

Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. Der Präsident Der
Gerichtsschreiber Eugster Schmid

E. 5.1

(...).

E. 5.2

(...). Demnach erkennt das Verwaltungsgericht zu Recht: 1. Die Beschwerdeverfahren B 2015/146 und B 2015/147 werden vereinigt. 2. Die Beschwerde betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2008 bis 2010 wird abgewiesen. 3. Die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer 2008 bis 2010 wird abgewiesen. 4. Die Beschwerdeführer bezahlen amtliche Kosten von Fr. 3'000.--, unter Verrechnung mit den von ihnen geleisteten Kostenvorschüssen.

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