

SO_GERICHTE SGDIV.2016.4 vom 12. Dezember 2011

SO Obergericht, 2011-12-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGDIV.2016.4

FR: SO_GERICHTE SGDIV.2016.4 du 12 décembre 2011

IT: SO_GERICHTE SGDIV.2016.4 del 12 dicembre 2011

Regeste

Juristische Personen, Steuerpflicht, Sitzverlegung, Amtspflichten, Buchprüfung, Verhältnismässigkeitsgrundsatz Bei einer Sitzverlegung in einen anderen Kanton erfüllt eine juristische Person ihre Deklarationspflicht mit der Einreichung einer einzigen Steuererklärung für die gesamte Steuerperiode im Zuzugskanton. Zuzugskanton und Wegzugskanton führen jeweils ein Veranlagungsverfahren durch. Der Wegzugskanton ist auch berechtigt, eine Buchprüfung anzuordnen. In casu verletzt diese Beweismittelaufgabe den Verhältnismässigkeitsgrundsatz nicht.

Erwägungen

E. 22

August 2012 teilte das KStA mit, dass geplant sei, ab dem 18. September 2012 für die Steuerjahre 2006 und 2007 eine externe Buchprüfung durchzuführen. Vorgesehen sei, dass die Buchprüfung drei Tage dauern werde.

Mit Schreiben vom 14. September 2012 teilte die Rekurrentin mit, dass die Buchhaltungsunterlagen des Jahres 2006 am 18. September 2012 auf das KStA gebracht würden. Bezüglich des Steuerjahres 2007 sei fraglich, ob hier noch eine Steuerpflicht im Kanton Solothurn bestehen würde, weil die tatsächliche Verwaltung bereits seit Anfang Jahr im Kanton C. war. Ende Dezember 2007 sei dann auch noch der Sitz in den Kanton C. verlegt worden. Sicherlich sei somit der Kanton C. für die Veranlagung des Steuerjahres 2007 zuständig und nicht der Kanton Solothurn. Die Rekurrentin habe die Steuerfaktoren gegenüber dem Kanton C. deklariert. Die C. Steuerbehörden hätten die Rechnung revidiert. Das Steuerharmonisierungsgesetz hätte die Zuständigkeiten bewusst so geregelt, dass für die Veranlagung nur ein Kanton zuständig sei. Daher werde die Rekurrentin die Unterlagen des Steuerjahres 2007 nicht zur Verfügung stellen.

4. Mit Verfügung vom 8. Februar 2016 hielt das KStA fest, dass die Rekurrentin für das Steuerjahr 2007 eine Buchprüfung am Sitz der Gesellschaft zu dulden habe und sie deshalb verpflichtet sei, die relevanten Geschäftsunterlagen zur Verfügung zu stellen. Weiter hielt das KStA fest, dass im Jahr 2007 eine beschränkte Steuerpflicht im Kanton Solothurn vorliegen würde. Bei einem interkantonalen Sitzwechsel würde eine Steuerpflicht in beiden Kantonen bestehen. Beide Kantone dürften somit ein Veranlagungsverfahren durchführen. Im Rahmen der Mitwirkungspflicht sei die Rekurrentin daher verpflichtet, eine Revision zu dulden.

5. Gegen die Verfügung vom 8. Februar 2016 liess die Rekurrentin mit Schreiben vom 19. Februar 2016 Rekurs erheben mit dem Begehren, die angefochtene Verfügung unter

Kosten- und Entschädigungsfolge aufzuheben. Dabei wurde festgehalten, dass die Steuerpflicht im Kanton Solothurn am 20. Dezember 2007 beendet worden sei. Für das Jahr

2007 sei gemäss Steuerharmonisierungsgesetz der Kanton C. aufgrund des Sitzes am Ende des Steuerjahres zuständige Veranlagungsbehörde. Das Bundesgesetz zur Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis bezwecke das Verfahren bei einer interkantonalen Sitzverlegung zu vereinfachen. Im Jahr 2007 müsse nur die Steuererklärung des Kantons C. eingereicht werden. Der Kanton C. würde danach den Kanton Solothurn informieren. Auch aus dem massgebenden Kreisschreiben der Schweizerischen Steuerkonferenz und aus der Lehre würde sich diese Praxis ergeben. Der Rekurrent habe nur die Steuererklärung des Kantons C. ausgefüllt und eingereicht. Der Kanton C. habe die Deklarationen des Jahres 2007 bereits revidiert. Wenn nun in zwei Kantonen zum gleichen Steuerjahr je eine separate Revision durchgeführt werden müsste, würde dies den interkantonalen Gesetzesbestimmungen widersprechen.

6. In ihrer Vernehmlassung vom 8. März 2016 beantragte das Steueramt des Kantons Solothurn (KStA), den Rekurs kostenfällig abzuweisen. Festgehalten wurde, dass eine juristische Person bei einem interkantonalen Sitzwechsel in beiden Kantonen für die gesamte Steuerperiode steuerpflichtig sei. Die Rekurrentin habe auch im Kanton Solothurn eine Steuererklärung eingereicht. Die Veranlagungsbehörde sei berechtigt, eine externe Buchprüfung durchzuführen. Im Übrigen wurde auf die angefochtene Verfügung verwiesen.

7. Mit Schreiben vom 18. März 2016 machte die Rekurrentin im Rahmen ihrer Replik geltend, dass keine eigene Steuererklärung, sondern nur die Kopie der C. Steuererklärung eingereicht worden sei. Der Kanton C. habe das Steuerjahr 2007 bereits revidiert. Die Veranlagung wurde allerdings noch nicht erlassen, weil das Steuerjahr 2006 vom Kanton Solothurn noch nicht abgeschlossen worden sei. Der Bund habe versucht mit seinen Regelungen, den interkantonalen Sitzwechsel zu erleichtern. Es könne daher nicht sein, dass für das gleiche Steuerjahr zwei verschiedene Kantone eine Revision durchführen würden.

Aus den Erwägungen:

1. Gemäss § 160 Abs. 1 StG kann ein Steuerpflichtiger gegen den Einspracheentscheid über die Veranlagung beim Kantonalen Steuergericht Rekurs erheben. Anfechtungsobjekt sind nicht nur eigentliche Einspracheentscheide, sondern auch Zwischenverfügungen, soweit sie für den Betroffenen einen Nachteil haben, der sich später voraussichtlich nicht mehr beheben lässt (vgl. F. Richner/W. Frei/St. Kaufmann/H. U. Meuter, Handkommentar zum DBG, Art. 140 N 16; P. Locher, Kommentar DBG, Art. 140 N 11). Die Anordnung einer Revision im Rahmen eines Einspracheverfahrens ist für die Rekurrentin zumindest mit gewissen zeitlichen Aufwendungen verbunden. Dieser Rechtsnachteil könnte später nicht mehr behoben werden. Es ist daher gerechtfertigt, dass die Verfügung mittels Rekurs an das Steuergericht weitergezogen werden kann. Die Rekurrentin ist daher grundsätzlich zur Einlegung des Rekurses legitimiert und das angerufene Gericht sachlich zuständig.

Ein Rekurs ist innert 30 Tagen, von der Zustellung an gerechnet, einzureichen. Die angefochtene Verfügung datiert vom 8. Februar 2016. Am 19. Februar 2016 wurde der Rekurs der Post übergeben. Er wurde fristgerecht erhoben. Es ist darauf einzutreten.

2. Der mit Wirkung ab 1. Januar 2001 völlig neu gefasste Art. 22 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, SR 642.14; nachfolgend: StHG) regelt in Verbindung mit Art. 39 Abs. 2 StHG

sowohl die Steuerbefugnis wie auch die Koordination der Veranlagung, wenn eine juristische Person während der Steuerperiode ihren Sitz oder die tatsächliche Verwaltung von einem Kanton in einen anderen verlegt. Als Grundsatz kann festgehalten werden, dass die juristische Person in beiden Kantonen für die gesamte Steuerperiode steuerpflichtig ist, wobei die Veranlagungsbehörde desjenigen Kantons, wo sich der Sitz oder die tatsächliche Verwaltung am Ende der Steuerperiode befindet, die Veranlagung vornimmt und der Steuerbehörde des anderen Kantons von der Steuererklärung und der Veranlagung Kenntnis gibt. Als Steuerperiode gilt das Geschäftsjahr (Art. 31 Abs. 2 StHG). Gewinn und Kapital sind sodann in sinngemässer Anwendung der Grundsätze des Bundesrechts über das Verbot der Doppelbesteuerung zwischen den Kantonen auszuschneiden (Art. 22 Abs. 3 StHG).

Dies führt somit dazu, dass eine juristische Person, die im Laufe der Steuerperiode ihren Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung in einen anderen Kanton verlegt, ihre Deklarationspflicht mit der Einreichung einer einzigen Steuererklärung für die gesamte (ungeteilte) Steuerperiode im Zuzugskanton erfüllt (Grundsatz der Einheit der Bemessungs- und der Steuerperiode). Erfährt der Zuzugskanton, dass im Steuerjahr auch in einem andern Kanton eine Steuerpflicht besteht, hat er nach Art. 39 StHG diesem Kanton Kenntnis vom Inhalt der Steuererklärung zu geben. Der Wegzugskanton seinerseits hat das Recht, vom Steuerpflichtigen eine Abschrift der Steuererklärung zu verlangen. Zwischen den Kantonen erfolgt sodann auf der Grundlage der Gesamtfaktoren und der in Anwendung des verfassungsmässigen Doppelbesteuerungsverbots geltenden Ausscheidungsregeln eine Steuerausscheidung. Diese ist im Allgemeinen, d.h. wenn nicht beispielsweise ausserordentliche Gewinne eine andere Zuteilung nahelegen, pro rata temporis vorzunehmen (BGer, Entscheid vom 23. November 2004, 2P.212/2004; vgl. zum Ganzen auch P. Athanas/St. Widmer, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. Aufl. 2002, Art. 22 StHG N 1 ff., 19 ff., 28 ff.; J. Rüsche/E. Fischer, in: M. Zweifel/M. Beusch/P. Mäusli-Allenspach, Kommentar zum Interkantonalen Steuerrecht, § 36 N 12 ff.; Kreisschreiben Nr. 15 der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 31. August 2001, Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis).

3. Vorliegend ist unbestritten, dass die Rekurrentin aufgrund von Art. 22 Abs. 1 StHG in zwei Kantonen steuerpflichtig ist. Wie in einer solchen Situation verfahrensmässig vorzugehen ist, kann weder der Verfassung noch dem StHG entnommen werden. Einschlägige Aussagen sind demgegenüber der Verordnung vom 9. März 2001 über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis (SR 642.141) zu entnehmen. In Art. 2 der Verordnung ist folgendes festgehalten:

1. Besteht auf Grund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in anderen Kantonen als im Wohnsitz- oder im Sitzkanton eine Steuerpflicht, so wird auch in diesen Kantonen ein Veranlagungsverfahren durchgeführt.
2. Wer in mehreren Kantonen steuerpflichtig ist, kann seine Steuererklärungspflicht durch Einreichung einer Kopie der Steuererklärung des Wohnsitz- oder des Sitzkantons erfüllen.
3. Die Steuerbehörde des Wohnsitz- oder des Sitzkantons teilt den Steuerbehörden der anderen Kantone ihre Steuerveranlagung einschliesslich der interkantonalen Steuerausscheidung und allfälliger Abweichungen gegenüber der Steuererklärung kostenlos mit.
4. Das Verfahren richtet sich nach dem jeweiligen kantonalen Verfahrensrecht.

In der Regel wird somit der Steuerpflichtige am Zuzugskanton eine Steuererklärung für das gesamte Steuerjahr einreichen und dem Wegzugskanton eine Kopie dieser Steuererklärungen zustellen. Der Zuzugskanton führt ein Veranlagungsverfahren durch und teilt dem Wegzugskanton die Veranlagung und die Steuerauscheidung mit. Der Wegzugskanton führt daraufhin für sich ebenfalls ein Veranlagungsverfahren durch. (vgl. J. Rüttsche/E. Fischer, a.a.O., § 41 N 3 ff.). Meistens dürfte er zumindest die Steuerauscheidung des Zuzugskantons übernehmen. Die im Jahr 2001 eingeführten neuen Regeln haben somit aus Sicht des Steuerpflichtigen durchaus eine gewisse Vereinfachung gebracht.

Festzuhalten ist aber dennoch, dass auch der Wegzugskanton ein Veranlagungsverfahren durchführt. Der Wegzugskanton verliert hier somit keine Verfahrensrechte. Massgebend für das Veranlagungsverfahren sind seine eigenen Veranlagungsverfahrens Vorschriften (vgl. F. Richner/W. Frei/St. Kaufmann/H. U. Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, § 5 N 99; Botschaft zur Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis vom 24. Mai 2000, BBl 2000, S. 3908).

4. Vorliegend hat der Kanton C. als Zuzugskanton ein Veranlagungsverfahren durchgeführt und nach Aussage der Rekurrentin auch die Unterlagen des Steuerjahres 2007 einer Buchprüfung unterzogen. Wie bereits mehrfach erwähnt, ist aber auch der Kanton Solothurn als Wegzugskanton berechtigt, ein eigenes Veranlagungsverfahren durchzuführen. Dies drängt sich vorliegend umso mehr auf, als die Rekurrentin erst per 20. Dezember 2007 ihren Sitz in den Kanton C. verlegt hat. Der überwiegende Teil des Steuerertrags des Jahres 2007 wird somit dem Kanton Solothurn zustehen. Daher hat er auch ein erhebliches Interesse daran, überprüfen zu können, ob die Veranlagung korrekt durchgeführt wurde und gegebenenfalls korrigierend eingreifen.

Gemäss § 142 Abs. 2 StG steht dem Kanton Solothurn das Recht zu, im Rahmen der Veranlagung die Vorlage von Geschäftsbüchern und Belegen zu fordern. Die Durchführung einer Buchprüfung gehört zu den gesetzlich vorgesehenen Veranlagungshandlungen der Veranlagungsbehörde, die ein Steuerpflichtiger im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht zu dulden hat. Da der Kanton Solothurn berechtigt ist, ein Veranlagungsverfahren durchzuführen, ist er folglich auch berechtigt, eine Buchprüfung anzuordnen und durchzuführen.

5. Grenzen finden die Mitwirkungspflichten im verfassungsmässigen Verhältnismässigkeitsgrundsatz (Art. 5 Abs. 2 BV). Die angeordnete Beweismittelvorlage muss somit geeignet sein, um einen rechtserheblichen Sachverhalt abzuklären (F. Richner/W. Frei/St. Kaufmann/H.U. Meuter, a.a.O., Art. 126 N 31 ff.). Weiter muss sie notwendig und einem Steuerpflichtigen zumutbar sein. Die Verhältnismässigkeit einer Beweismittelvorlage hat das Steuergericht von Amtes wegen zu überprüfen, selbst wenn die Rekurrentin deren Verletzung gar nicht gerügt hat.

Das KStA hat mit Schreiben vom 22. August 2012 unter anderem die Vorlage der vollständigen Buchhaltungsunterlagen 2007 gefordert. Dass diese Unterlagen grundsätzlich geeignet sind, die Jahresrechnung 2007 überprüfen zu können, ist offensichtlich. Da sich die Rekurrentin geweigert hat, Buchhaltungsunterlagen des Jahres 2007 herauszugeben, und das KStA auch nicht auf bereits bestehende Unterlagen des Kantons C. zurückgreifen kann, ist die angeordnete Beweismittelvorlage notwendig.

Alternativen stehen wie bereits erwähnt nicht zur Verfügung. Auch die Zumutbarkeit ist vorliegend gegeben. Es ist einer juristischen Person zuzumuten, den Steuerbehörden die Buchhaltungsunterlagen eines Geschäftsjahrs zur Einsichtnahme vorzulegen. Das KStA hat der Rekurrentin offeriert, die Buchprüfung am Sitz der Gesellschaft vorzunehmen. Der Aufwand für die Rekurrentin hätte sich somit in Grenzen gehalten. Dass hier zwei Kantone für dasselbe Steuerjahr eine eigene Buchprüfung durchführen, ist hinzunehmen. Durchaus ist möglich, dass jeder Kanton in seiner Buchprüfung andere Schwerpunkte setzt, weshalb der Wegzugskanton ein schützenswertes Interesse an einer eigenen Buchprüfung hat. Nachdem der Kanton Solothurn offeriert hat, die Buchprüfung der Jahre 2006 und 2007 gemeinsam durchzuführen, wäre der zusätzliche Aufwand der Rekurrentin auch noch die Unterlagen des Geschäftsjahres 2007 bereit zu stellen, durchaus vertretbar gewesen. Ein gewisser administrativer Mehraufwand ist bei einer interkantonalen Sitzverlegung hinzunehmen. Zusammenfassend kann somit festgehalten werden, dass die angeordnete Beweismittelvorlage den Verhältnismässigkeitsgrundsatz nicht verletzt.

6. Dass zwei Kantone in ihren Buchprüfungen zu unterschiedlichen Resultaten kommen können, schliesst die Zulässigkeit einer Buchprüfung durch den Wegzugskanton keineswegs aus. Der Rekurrentin ist selbstverständlich befugt, die Veranlagungen des Wegzugs- und des Zuzugskantons zu überprüfen und mit den zur Verfügung stehenden Rechtsmitteln anzufechten.

Steuergericht, Urteil vom 12. September 2016 (SGDIV.2016.4)

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