

SO_GERICHTE SGSTA.2010.76 vom 7. November 2011

SO Obergericht, 2011-11-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2010.76

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2010.76 du 7 novembre 2011

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2010.76 del 7 novembre 2011

Regeste

DBG Art. 49 Abs. 3 - Einkommen, Dividende. Im internationalen Geschäftsverkehr bzw. bei Offshore-Konstellationen sind strenge Anforderungen an Zahlungen ins Ausland und an deren Zahlungsempfänger zu stellen. Wird ein Darlehen der Teilhaber einer Offshore-Gesellschaft an diese nicht im Schuldenverzeichnis der Teilhaber aufgeführt, ist das intransparent und dient mit einem gleichzeitigen, offenbar simulierten Darlehen der Offshore-Gesellschaft an die Teilhaber der Umgehung der Dividendenbesteuerung bei den Teilhabern.

Erwägungen

E. 2

Bei der C. Limited, Tortola, Zweigniederlassung D. SO, handelt es sich um eine Zweigniederlassung mit Hauptsitz in Tortola, Britische Jungferninseln. Unbestritten ist, dass die Zweigniederlassung im Geschäftsjahr 2007 einen steuerbaren Gewinn von Fr. 319'423.-- erzielt und diesen im Kanton Solothurn ordnungsgemäss versteuert hat. Weiter ist unbestritten, dass der Gewinn der Schweizer Niederlassung Bestandteil des Eigenkapitals des Hauptsitzes, der C. Limited, Tortola, Britische Jungferninseln, ist. Strittig ist jedoch, ob es sich beim Hauptsitz um ein Offshore-Gesellschaftskonstrukt handelt, mit dem bezweckt wird, die Doppelbesteuerung in der Schweiz zu umgehen, indem der in der Schweiz versteuerte Unternehmensgewinn steuerfrei an die Rekurrenten zurückgeführt wird. 3. In Art. 935 OR ist festgehalten: „Die schweizerischen Zweigniederlassungen von Firmen mit Hauptsitz im Auslande sind einzutragen, und zwar in derselben Weise wie diejenigen schweizerischer Firmen, soweit das ausländische Recht keine Abweichung nötig macht. Für solche Zweigniederlassungen muss ein Bevollmächtigter mit Wohnsitz in der Schweiz und mit dem Rechte der geschäftlichen Vertretung bestellt werden“. Die Zweigniederlassung bzw. Betriebsstätte ist ein kaufmännischer Betrieb, der zwar rechtlich Teil eines Hauptunternehmens ist, von dem er abhängt, der aber in eigenen Lokalitäten dauernd eine gleichartige Tätigkeit wie das Hauptunternehmen ausübt und dabei eine gewisse wirtschaftliche und geschäftliche Selbständigkeit genießt (vgl. BGE 79 I 71). Nach Art. 3 Ziff. 3 lit. d des Bundesratsbeschlusses vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer (BdBSt, SR 642.11) sind unter anderem steuerpflichtig ausländische juristische Personen, die in der Schweiz Betriebsstätten unterhalten. Gegenstand, Bemessung und Berechnung der Steuer richten sich nach Art. 49 ff. DBG. Gemäss Art. 49 Abs. 3 DBG werden „ausländische juristische Personen sowie nach Art. 11 steuerpflichtige, ausländische Handelsgesellschaften und andere ausländische Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit den inländischen juristischen Personen gleichgestellt, denen sie rechtlich oder tatsächlich am ähnlichsten sind.“ Die Rekurrenten wiesen mit Schreiben vom 11. Oktober 2010 darauf hin, dass sowohl die

Rechtsform der „Limited“ wie auch der Sitz der Gesellschaft im angelsächsischen Raum gewählt wurde, weil damit der lukrative Handel von amerikanischen und britischen „Secondhand-Policen“ erleichtert würde. 4.1 Die Jahresrechnung des Hauptsitzes C. Limited weist per 31. Dezember 2007 unter den Aktiven ein Darlehen gegenüber dem Rekurrenten von Fr. 303'801.--, und ein Darlehen gegenüber der C. Limited, Tortola, Zweigniederlassung D. SO, von Fr. 540'004.-- aus. Demgegenüber stehen unter den Passiven lediglich das einbezahlte Kapital von Fr. 1.-- und die zurückbehaltenen Gewinne der Jahre 2003 bis 2007 von total Fr. 843'803.--, die allesamt von der Schweizer Niederlassung erwirtschaftet wurden. Weitere Aktiven und Passiven werden in der Jahresrechnung 2007 der C. Limited nicht ausgewiesen. Aus den vorliegenden Jahresrechnungen ergibt sich zudem, dass sämtliche bisher erzielten Gewinne (Bilanzgewinn) für die Gewährung von Darlehen an die Rekurrenten und an die Schweizer Niederlassung verwendet wurden. Als einzige Position in der Erfolgsrechnung 2007 weist der Hauptsitz den Gewinn der Zweigniederlassung von Fr. 319'423.-- aus. Dies war auch in den Vorjahren 2004 bis 2006 der Fall. 4.2 Die Zweigniederlassung weist laut Jahresrechnung 2007 Aktiven von total Fr. 1'018'815.-- und Fremdkapital von ebenfalls total Fr. 1'018'815.-- aus. Da die Zweigniederlassung Bestandteil der C. Limited ist, weist sie korrekterweise kein Eigenkapital aus. Dies geht auch aus der definitiven Steuerveranlagung 2007 hervor, die kein steuerbares Eigenkapital aufweist. 4.3 Der konsolidierten Bilanz per 31. Dezember 2007 (Hauptsitz und Zweigniederlassung) kann entnommen werden, dass das konsolidierte Eigenkapital per 31. Dezember 2007 ebenfalls Fr. 843'805.-- beträgt, was den zurückbehaltenen Gewinnen von 2003 bis 2007 der C. Limited, Tortola, Zweigniederlassung D. SO, zuzüglich dem einbezahlten Aktienkapital von Fr. 1.-- entspricht. Als weitere Position enthält die konsolidierte Bilanz unter anderem das Darlehen gegenüber den Rekurrenten von Fr. 303'801.-- (Vorjahr Fr. 303'801.--).

E. 5

Die vorliegenden Jahresrechnungen lassen den Schluss zu, dass die C. Limited keine Zahlungen bzw. Dividenden an die Rekurrenten überwiesen hat, sondern dass die kumulierten Gewinne 2003 bis 2007 nach wie vor im Bilanzvortrag und somit im Eigenkapital des Hauptsitzes geführt werden. Wie die Vorinstanz jedoch dargelegt hat, soll es sich bei der gewählten Offshore-Struktur um ein Konstrukt handeln, mit dem die Doppelbesteuerung (Dividendenbesteuerung beim Aktionär) umgangen werden soll. Dies soll unter anderem mit einem simulierten Darlehen gegenüber den Rekurrenten erfolgt sein, was wiederum Zweifel an der Richtigkeit der vorliegenden Jahresrechnung des Hauptsitzes aufkommen liesse.

Dazu gilt es festzuhalten, dass es sich bei den Britischen Jungferninseln (British Virgin Islands - BVI) um eine britische Kolonie handelt, die in den Jahren 2004 bis 2006 die Einkommenssteuern für natürliche Personen und die Gewinn- und Kapitalsteuern für Gesellschaften weitgehendst abgeschafft hat. Nebst steuerlichen Vorteilen bieten die BVI vor allem aber auch administrative Vorteile für Gesellschaften und für Beteiligungsinhaber. Besonders zu erwähnen ist dabei, dass sogenannte BVI-Gesellschaften von der Buchführungspflicht befreit sind. Damit müssen sie von Gesetzes wegen auch keine Jahresrechnung erstellen und keine Steuererklärung einreichen. Auch die vorliegende Jahresrechnung, die mit einem ■Report of the accountants to the shareholder of C. Limited■ versehen ist, wurde von keinem lokalen Wirtschaftsprüfer, sondern von einer Gesellschaft aus Hong Kong zusammengestellt.

Diese Ausgangslage bietet für BVI-Gesellschaften zweifellos eine gewisse Flexibilität hinsichtlich internationaler Steueroptimierung.

Dem Zahlenmaterial der beiliegenden Jahresrechnung des Hauptsitzes ist zu entnehmen, dass die Aktivitäten bisher darauf beschränkt waren, eine Zweigniederlassung in der Schweiz zu unterhalten und Darlehen an den Aktionär bzw. an die Zweigniederlassung zu gewähren. Das operative Geschäft wird ausschliesslich über die Schweizer Zweigniederlassung abgewickelt. Diese Vorgehensweise ist im internationalen Geschäftsverkehr durchaus verbreitete Praxis und es ist nichts dagegen einzuwenden. Auch gegen die Geschäftsabwicklung über eine BVI-Gesellschaft ist nichts einzuwenden, sofern die notwendige Transparenz gegenüber den Steuerbehörden gewährleistet ist.

Es ist der Vorinstanz beizupflichten, dass unter den erwähnten Umständen und der vorliegenden Konstellation strenge Anforderungen an Zahlungen ins Ausland und an deren Zahlungsempfänger zu stellen sind. Vorliegend bedeutet dies darzulegen, dass der in der Schweiz versteuerte Gewinn von Fr. 319'423.-- tatsächlich an den Hauptsitz und nicht an die Rekurrenten geflossen ist. Dies unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die Rekurrenten Alleinaktionäre der C. Limited sind und folglich bestimmen können, wie der Bilanzgewinn der Gesellschaft verwendet wird. Wie die Rekurrenten mit Schreiben vom 31. März 2011 selber einräumten, seien Zahlungen zwar an die Rekurrenten in der Schweiz, jedoch nicht an die C. Limited geleistet worden. Zudem werde es wohl für immer ein Rätsel bleiben, inwiefern Zahlungen ins Ausland geflossen seien. Diese Aussagen sind deckungsgleich mit dem vorliegenden Zahlenmaterial in den Jahresrechnungen und bestätigen, dass Zahlungen zwar an die Rekurrenten, aber nicht an den ausländischen Hauptsitz geflossen sind. Daran vermag auch die Tatsache nichts zu ändern, dass die Gewinne der Zweigniederlassung als Bilanzgewinn in der Jahresrechnung des Hauptsitzes im Eigenkapital und die Zahlungen an die Rekurrenten als Darlehen ausgewiesen werden.

6. Wie die Vorinstanz weiter ausführt, wurde das Darlehen der Rekurrenten gegenüber der C. Limited nicht im Schuldenverzeichnis der Rekurrenten aufgeführt. Hätte man das Darlehen berücksichtigt, wäre laut Vorinstanz der Vermögensvergleich nicht aufgegangen. Hier gilt es festzuhalten, dass die Rekurrenten bereits in den Vorjahren Darlehensschulden gegenüber der C. Limited hatten. Laut den Jahresrechnungen wurden folgende Darlehen ausgewiesen:

Jahr	Darlehensschuld
2004	Fr. 205'862.--
2005	Fr. 303'801.--
2006	Fr. 303'801.--
2007	Fr. 303'801.--

Wie den Jahresrechnungen 2004 bis 2007 weiter entnommen werden kann, wurden die Darlehen jeweils zinslos gewährt. Die Rekurrenten bedauern, dass vergessen wurde, die Darlehen in den Steuererklärungen ordnungsgemäss zu deklarieren. Es ist jedoch offensichtlich, dass im vorliegenden Fall eben diese nicht deklarierten Darlehen wesentlich zur Intransparenz beigetragen haben. Zudem kann von einer Treuhandgesellschaft, die internationale Strukturen anbietet, verlangt werden, dass solche Darlehen ordnungsgemäss deklariert und nicht während mehreren Jahren ■vergessen werden■. Nach wie vor nicht geklärt ist auch, wie das Darlehen entstanden ist, sofern - wie vom Rekurrenten moniert -

die Erklärung der Vorinstanz in der Vernehmlassung vom 9. Dezember 2010 hinsichtlich der Jahre 2004 und 2005 nicht zutreffen sollte. Der Erklärungsversuch der Rekurrenten mit dem Hinweis, dass das Eigenkapital per 31. Dezember 2007 der C. Limited die kumulierten Gewinne vollständig enthält, ist diesbezüglich aus den erwähnten Gründen nicht hilfreich. Auch die Auffassung der Vorinstanz, wonach es sich um ein simuliertes Darlehen handle, kann durch die Rekurrenten nicht widerlegt werden. Ihnen gelingt es deshalb nicht, die Ausführungen der Vorinstanz zu widerlegen und die notwendige Transparenz bezüglich der Geldflüsse und deren Empfänger aufzuzeigen.

Der Nachweis, dass das Eigenkapital des Hauptsitzes gesamthaft oder zu Teilen an die Rekurrenten geflossen ist, kann durch die Rekurrenten somit nicht widerlegt werden.

7. Die Rekurrenten weisen darauf hin, dass ihnen das rechtliche Gehör nicht gewährt wurde, da der Einspracheentscheid vom 7. September 2010 lediglich ansatzweise andeute, welche Sichtweise die Behörde habe.

Im DBG ist keine allgemeine Begründungspflicht von Verfügungen und Entscheiden enthalten (wie dies Art. 35 Abs. 1 VwVG statuiert). Vielmehr wird nur in Bezug auf Veranlagungsverfügungen und Einsprache- sowie Beschwerdeentscheide von einer Begründungspflicht gesprochen. Bei Einspracheentscheiden (wie auch Beschwerdeentscheiden) muss aus der Begründung ersichtlich sein, gestützt auf welche tatsächlichen Feststellungen und aus welchen rechtlichen Erwägungen die Behörde ihren Entscheid getroffen hat. Die Begründung eines Einsprache- oder Beschwerdeentscheids muss aber trotzdem nur die für den Verfahrensausgang wesentlichen tatsächlichen und rechtlichen Entscheidungsgründe enthalten. Nicht notwendig ist, dass die Begründung eine Auseinandersetzung mit allen Parteierörterungen enthält; es genügt, wenn sich aus den Erwägungen die Unerheblichkeit oder Unrichtigkeit des Vorbringens mittelbar ergibt und die Begründung sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränkt.

Wird aber auf die Darlegung einer Partei nicht eingegangen und fehlt jede Auseinandersetzung mit einem zitierten Präjudiz, liegt eine ungenügende Begründung vor. Bei Einsprache- (oder Beschwerde-)Entscheiden hat die Begründung im Entscheid selbst enthalten zu sein. In der fehlenden, irreführenden oder (wesentlich) ungenügenden Begründung einer Entscheidung liegt eine Verweigerung des rechtlichen Gehörs. Durch Anordnung eines zweiten Schriftenwechsels darf die Beschwerdeinstanz diesen Fehler selber beheben, sofern die Veranlagungsbehörde die bisher fehlende Begründung in der Beschwerdeantwort nachschiebt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. Zürich 2009, Art. 135 N 9 ff). Eine Rückweisung mangels Begründung kommt nur dann in Frage, wenn aus dem vorinstanzlichen Entscheid überhaupt nicht ersichtlich ist, warum er so und nicht anders ausgefallen ist, er also überhaupt keine Begründung enthält. Ob die Begründung auch zutreffend sei, ist dagegen ohne Belang (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 143 N 31). Es ist der Vorinstanz beizupflichten, dass aus der Begründung im Einspracheverfahren und dem nachfolgenden Schriftenwechsel hervorgeht, welche Feststellungen dem Entscheid zu Grunde gelegt wurden und auf welchen rechtlichen Gründen er beruht. Damit liegt keine Verletzung des rechtlichen Gehörs vor.

8. Insgesamt erweisen sich demnach Rekurs und Beschwerde als unbegründet und sind deshalb abzuweisen.

Steuergericht, Urteil vom 7. November 2011

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