

ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2013.191 vom 24. August 2010

ZH Steuerrekursgericht, 2010-08-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_ST.2013.191

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2013.191 du 24 août 2010

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2013.191 del 24 agosto 2010

Regeste

Weiterhin unbeschränkte Steuerpflicht trotz formeller Sitzverlegung in einen anderen Kanton. Verrichtet die wegziehende Gesellschaft an der neuen Adresse lediglich untergeordnete Geschäftsaktivitäten (konkret Vermietung von Büros), jedoch keine geschäftsleitende Tätigkeit, so kommt dem neuen statutarischen Sitz steuerrechtlich keine Bedeutung zu und ist es dem Wegzugskanton unbenommen, nach wie vor die unbeschränkte Steuerhoheit zu beanspruchen.

Erwägungen

E. 1

ST.2013.191

- 5 - Die Ansässigkeit von Gesellschaften im internationalen Steuerrecht, 1993, S. 160; je auch zum Folgenden). Die Tätigkeit der obersten Gesellschaftsorgane gehört nicht dazu, falls sie die reine Kontrolle der eigentlichen Geschäftsleitung betrifft und sich auf gewisse Grundsatzentscheide beschränkt (Widmer/Moser, Schweizer Aussensteuerrecht, in: ST 2005, 499, auch zum Folgenden). Ebenso wenig ist auf die administrative Verwaltung bzw. eine untergeordnete Geschäftstätigkeit abzustellen. Entscheidend ist jener Ort, wo "die Fäden der Geschäftsführung zusammenlaufen (und) die wesentlichen Unternehmensentscheide fallen". Abzustellen ist somit auf den Ort der Führung der laufenden Geschäfte im Sinn der obersten Leitung der operationellen Betriebsführung. Findet sie an verschiedenen Orten statt, so kommt es auf das Zentrum, d.h. den Mittelpunkt dieser Tätigkeit an. Der Ort der wirklichen Leitung kann ausnahmsweise bei einer Drittperson angesiedelt sein (Mäusli, S. 63).

E. 2

a) In Bezug auf die Beweislast gilt grundsätzlich, dass es der Behörde obliegt, den Wohnsitz bzw. Sitz als steuerbegründende Tatsache darzutun. Dem Steuerpflichtigen kann freilich der Gegenbeweis für die von ihm behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort auferlegt werden, wenn die von der Behörde angenommene bisherige subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt (BGr, 16. Februar 2010, 2C_625/2009; 14. April 2009, 2C_576/2008, je www.bger.ch; vgl. schon ASA 39, 284 E. 3c). Das Bundesgericht hat dies bezüglich des steuerrechtlichen Wohnsitzes, also für natürliche Personen erkannt; doch muss das sinngemäss auch für juristische Personen gelten. Gelingt es der steuerpflichtigen juristischen Person nicht, den Sitzwechsel und dessen realen Hintergrund zu belegen, bleibt es bei der bisherigen Domizilzuordnung. Gleich verhält es sich bezüglich des Ortes der tatsächlichen Verwaltung einer juristischen Person. All das gilt jedenfalls dann, wenn der Steuerpflichtige seiner Mitwirkungspflicht im Rahmen des Zumutbaren

nachgekommen ist (vgl. zum Ganzen AJP 2008, 1288 E. 2.3; StE 2008 A 24.21 Nr. 18 E. 2.3; Pra 2000 Nr. 7 S. 29 E. 3c; BGr, 4. März 2009, 2C_770/2008 E. 3, www.bger.ch, mit weiteren Hinweisen). b) Selbst wenn eine juristische Person ihren statutarischen Sitz verlegt und zu prüfen ist, ob sie erstmals primär am neuen Sitz unbeschränkt steuerpflichtig ist, verbietet es sich, vorschnell auf eine bloss formelle Gestaltung der Verhältnisse zu schliessen. Unterhält sie am Ort ihres neuen statutarischen Sitzes eine wesentliche Büroinfrastruktur (Büroräumlichkeiten, Personal, etc.) für ihren Geschäftsbetrieb, so ist 1 ST.2013.191

- 6 - anzunehmen, dass sich dort auch der effektive Sitz befindet. Es obliegt dann dem Kanton des früheren Sitzes, den Nachweis zu erbringen, dass sich die eigentliche Geschäftsführung und Verwaltung, d. h. die leitende Tätigkeit, in Wirklichkeit weiterhin unter seiner Steuerhoheit abspielt (StE 2009 A 24.22 Nr. 6 E. 2.3; StE 1984 A 24.22 Nr. 1 E. 2b).

E. 3

Bestreitet eine zur Veranlagung herangezogene Person die Steuerhoheit des Kantons, muss grundsätzlich in einem Vorentscheid rechtskräftig über die subjektive Steuerpflicht im Kanton entschieden werden, bevor das Veranlagungsverfahren fortgesetzt werden kann (BGE 131 I 145 E. 2.1, 125 I 54 E. 1a, mit weiteren Hinweisen). Ein solcher Steuerdomizilentscheid ist wegen Verletzung von Art. 127 Abs. 3 BV auf dem ordentlichen Rechtsmittelweg anfechtbar (siehe BGr, 22. Dezember 2009, 2C_259/2009).

E. 4

a) Gestützt auf die Verlegung des statutarischen Sitzes der Pflichtigen nach E, Kanton F, hat die hiesige unbeschränkte Steuerpflicht geendet, es sei denn, die Sitzverlegung erweise sich als rein formell, ohne dass die tatsächliche Verwaltung sich vom Kanton Zürich nach F wegverschoben habe. b) Die Pflichtige argumentiert, ein Kanton verwirke gemäss Bundesgericht den Anspruch auf Steuerhoheit, falls er – wie vorliegend – mit dem Hoheitsentscheid ungebührlich lange zuwarte. Zudem habe der Kanton Zürich für die Steuerperiode 2008 auf die Steuerhoheit implizit verzichtet, da er sie für die direkte Bundessteuer nicht beanspruche. Es gelte, das Prinzip der einheitlichen und ungeteilten Veranlagungs- und Bezugszuständigkeit zu beachten. Die Pflichtige habe 2008 in E zwei Räume von einer von ihr komplett unabhängigen Gesellschaft, der G AG, für je Fr. 400.- monatlich (ab ... 2010 sodann neue Räumlichkeiten für Fr. 1'500.- monatlich) gemietet. Die Räumlichkeiten seien teilweise als Treuhanddienstleistung an international tätige, steuerlich privilegierte Gesellschaften untervermietet worden. Aufgrund der Abwicklung dieses Geschäftsbereichs im Kanton F sei der Sitz in E nicht bloss rein formeller Natur gewesen. 1 ST.2013.191

- 7 - c) Das kantonale Steueramt bestreitet, je implizit auf die Steuerhoheit für das Jahr 2008 verzichtet zu haben: Da der Kanton F die direkte Bundessteuer 2008 bereits bezogen habe, habe der Kanton Zürich darauf verzichtet, um ein umständliches Stornierungsverfahren in F zu vermeiden. Nicht ersichtlich sei zudem, inwiefern die von der Pflichtigen belegten Mietentnahmen eine effektive Verwaltung in E beweisen würden. Der Gesellschafter und Geschäftsführer der Pflichtigen H habe in den betroffenen Jahren im Kanton Zürich (namentlich bis ... 2009 in C, danach in I) gewohnt. Gleichzeitig sei er einer selbstständigen Erwerbstätigkeit in der Anwaltskanzlei J mit Sitz in Zürich nachgegangen. Aus ökonomischen Überlegungen erscheine es daher zumindest fragwürdig, die tatsächliche Verwaltung der Pflichtigen in E anzunehmen. d) Die Pflichtige (damals noch B GmbH) mietete am ... 2008 von der G AG einen Büroraum (inkl. Parkplatz und Mitbenutzung

eines Sitzungsraums für maximal 4 Stunden/Woche) im Gebäude K ... in E für einen Mietzins von Fr. 400.- monatlich und benutzte fortan diese Geschäftsadresse. Aktenkundig ist ebenfalls ein zweiter Mietvertrag vom 2008 zwischen der Pflichtigen und der G AG. Mietobjekt ist ein zweiter Büroraum inkl. Sitzungsraum zur Mitbenutzung (max. 4 Stunden wöchentlich) im selben Gebäude. Der Mietzins beläuft sich wiederum auf Fr. 400.- pro Monat. Mit Vertrag vom 2010 mietete die Pflichtige alsdann von der L AG, beide vertreten von H, nicht näher bezeichnete Büros an der ...strasse 12 in E für Fr. 1'500.- monatlich und änderte entsprechend ihre Geschäftsadresse. Ob die Räumlichkeiten im Gebäude K ... gleichzeitig aufgegeben wurden, ist nicht bekannt. Die Pflichtige macht darüber keine Angaben, Aufgrund der Adressänderung der Pflichtigen erscheint dies indessen als wahrscheinlich. Aktenkundig wurden die gemieteten Räumlichkeiten zumindest teilweise im Jahr 2008 (im K ...) sowie im Jahr 2010 (...strasse 12) an Dritte weitervermietet. Für das Jahr 2008 belegte die Pflichtige vom verbuchten "Mietvertrag E" insgesamt Fr. 5'618.-. Hingegen behauptete die Pflichtige nie, die Räumlichkeiten in E je für eigene Geschäftsbedürfnisse selbst genutzt zu haben. Aufgrund der Weitervermietung erscheint dies auch unwahrscheinlich. Vielmehr vertritt die Pflichtige die Meinung, die Untervermietung der Geschäftsräume in E reiche, um ihrem Sitz dort den formellen 1 ST.2013.191

- 8 - Charakter abzusprechen. Da wirtschaftliche Gründe für die Anmietung der Büroräume in E bestanden hätten, namentlich die Erbringung von Dienstleistungen (in Form von Vermietung) an international tätige Gesellschaften, habe die Pflichtige dort eine geschäftliche Aktivität entfaltet. Somit sei ihr Sitz im Kanton F nicht rein formeller Natur gewesen. Die Pflichtige übersieht, dass bei der von ihr geschilderten Ausgangslage (untergeordnete Geschäftstätigkeit jedoch keine Geschäftsführung und Verwaltung in E) davon auszugehen ist, der Sitz in E habe lediglich formelle Bedeutung gehabt. Im Einklang mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist dann, wenn sich am statutarischen Sitz keine Leitung und keine Geschäftseinrichtungen befinden, auf den Ort der wirklichen Leitung abzustellen. Wird – wie hier – nur die Möglichkeit einer Bürobenu- zung durch Dritte geschaffen und arbeitet dort kein eigenes Personal, sei es vollzeit- lich, sei es temporär, so liegt die Vermutung nahe, dass die Verlegung des statutarischen Sitzes rein formell ist und sich die Verhältnisse in steuerrechtlich relevanter Hinsicht daher nicht verändert haben. Untergeordnete Tätigkeiten, namentlich einzelne geschäftliche Aktivitäten, sind hinsichtlich des Ortes der tatsächlichen Verwaltung unbe- achtlich (StRK II, 24. August 2010, ST.2010.197 E. 6.b). Da keine geschäftsleitende Tätigkeit in E stattfand, sondern nur Mietertrag generiert wurde, erscheint es naheliegend, dass die Pflichtige vom Wohn- oder Ar- beitsort des Gesellschafters und Geschäftsführers H geführt wurde, beide im Kanton Zürich. In den massgebenden Steuerperioden benutzte H für die Korrespondenz der Pflichtigen mehrfach das Briefpapier der Anwaltskanzlei K und somit seine Arbeitsad- resse in Zürich. Auch für allfällige Rückfragen an die Pflichtige in Steuersachen gab er in der Zeit von 2008 bis 2011 seine Arbeitsadresse bzw. seine Telefonnummer an der Arbeitsadresse an. Somit ist davon auszugehen, dass die Geschäftsleitung der Pflich- tigen an der Arbeitsadresse in Zürich stattfand. Das Argument der Pflichtigen, der Kanton Zürich habe durch langes Zuwarten seinen Anspruch auf Steuerhoheit verwirkt, ist nicht zu hören: Diese Verwirkung ist ein Institut zugunsten der steuererhebenden Kantone und nicht der Steuerpflichtigen. Des- halb kann die Verwirkung nur durch einen anderen Kanton und nicht durch den Steu- erpflichtigen selbst geltend gemacht werden (BGE 137 I 273 E. 3.3.4). Der Kanton F erhob gegen die Inanspruchnahme der Steuerhoheit für die

Steuerperioden 2008 bis 2011 durch den Kanton Zürich keine Einwendungen. 1
ST.2013.191

- 9 - Inwiefern der Kanton Zürich durch den Verzicht auf die Erhebung der direkten Bundessteuer 2008 implizit auf die Steuerhoheit verzichtet haben soll, ist nicht ersichtlich: Das Vorgehen ist prozessökonomisch nicht zu beanstanden und widerspricht insofern auch nicht dem Prinzip der einheitlichen und ungeteilten Veranlagungs- und Bezugszuständigkeit, geht es doch bei der Umsetzung dieses Prinzips u.a. auch um Zweckmässigkeitsüberlegungen.

E. 5

a) Somit muss es dabei sein Bewenden haben, dass in keiner Weise erstellt ist, dass 2008 bis 2011 der statutarische Sitz der Pflichtigen in E mehr als nur rein formell war und dass auch nur irgendeine geschäftsleitende Tätigkeit der Gesellschaft dort ausgeübt wurde. Insofern ist der unter den gegebenen Umständen der Pflichtigen obliegende Gegenbeweis der Ausübung der tatsächlichen Verwaltung in E klarerweise gescheitert. b) Nach alledem ist der Rekurs abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten nach § 151 Abs. 1 StG der Pflichtigen aufzuerlegen und steht ihr keine Parteientschädigung zu (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1958/8. Juni 1997).

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