

ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2016.191 vom 24. November 2016

ZH Steuerrekursgericht, 2016-11-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_ST.2016.191

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2016.191 du 24 novembre 2016

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2016.191 del 24 novembre 2016

Regeste

Die Pflichtige ist eine Aktiengesellschaft mit Sitz im Kanton Zug, die in einer zürcherischen Gemeinde ein Unternehmen (inkl. Versandhandel) betreibt. Die Anknüpfung qua Betriebsstätte im Kanton Zürich ist unbestritten. In der zugerischen Gemeinde hat die Pflichtige mit einem Treuhänder eine Domizilvereinbarung abgeschlossen. Der Geschäftsführer, der im Kanton Zürich in der Nähe des Unternehmens wohnt, benützt in der zugerischen Gemeinde das Gemeinschaftsbüro des Treuhänders nur sporadisch, und nimmt für die Arbeiten, die er dort erledigt, seinen Laptop mit. Der Sitz lag im Vorjahr unstrittigerweise im Kanton Zürich. Die im Verfahren deshalb beweiselastete AG hat trotz Auflage, den Hauptsitz in der zugerischen Gemeinde nachzuweisen, die Art der Arbeiten und die Tage, an denen ihr Geschäftsführer dort anwesend war, ungenügend substantiiert. Auch bleibt unklar, welche unternehmerischen Entscheide dort gefällt wurden. Die Pflichtige hat im weitem trotz Auflage und Mahnung, mit welchen das kantonale Steueramt die gesamte Buchhaltung einverlangte, weder Kontoblätter noch Belege eingereicht. Die Schätzung des Gewinns nach pflichtgemäßem Ermessen ist damit zu Recht ergangen. Die Buchhaltung wurde bis zum heutigen Tag nicht eingereicht, weshalb es bei der Ermessenseinschätzung bleibt. Ein Gewinn in Höhe von Fr. 100'000.- ist für ein Unternehmen der entsprechenden Gattung erzielbar. Die Schätzung erscheint damit nicht als willkürlich.

Erwägungen

E. 1

ST.2016.191 Entscheid 24. November 2016 Mitwirkend: Abteilungspräsident Walter Balsiger, Steuerrichter Michael Ochsner, Ersatzrichter Hans Heinrich Knüsli und Gerichtsschreiber Fabian Steiner In Sachen A AG, Rekurrentin, gegen Staat Zürich, Rekursgegner, vertreten durch das kant. Steueramt, Division Konsum, Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 1.1. - 31.12.2009 und 1.1. - 31.12.2010

- 2 - hat sich ergeben: A. 1. Die A AG (nachfolgend die Pflichtige) war ursprünglich eine B-Gesellschaft. Seit dem ... 2008 bezweckt sie den Handel mit Waren aller Art, insbesondere mit Produkten der C-Industrie. Mit der Zweckänderung kam es auch zu einem Wechsel im Verwaltungsrat: D ersetzte auf dieses Datum hin den bisher einzigen Verwaltungsrat E. Laut Organigramm vom November 2008 wurde D zudem Inhaber der Gesellschaft. Die Pflichtige hat ihren formellen Sitz seit Gründung im Jahr 1991 in F/ZG, wobei sie als Adresse im Handelsregister die Geschäftsadresse "c/o E Treuhand AG" eintragen liess. Seit 2008 führt die Pflichtige in G/ZH in einem Ladenlokal an der ...strasse 44 in gemieteten Geschäftsräumlichkeiten unter der Bezeichnung "H I" eine I. Daneben

betreibt sie einen C-Versandhandel. Sie erzielte im Jahr 2008 gemäss Jahresrechnung und sowohl im Kanton Zug als auch im Kanton Zürich eingereichter Steuererklärung des Kantons Zug einen steuerbaren Reingewinn von gerundet Fr. 100.-, bei einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. 104'000.-. Im Einschätzungsverfahren betreffend die Steuerperiode 2008 stellte sich das kantonale Steueramt auf den Standpunkt, die Pflichtige betreibe im Kanton Zürich nicht nur eine Betriebsstätte. Vielmehr befinde sich auch der Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung im Kanton Zürich. Folglich seien Gewinn und Kapital ab Datum der Zweckänderung vollumfänglich im Kanton Zürich zu versteuern. Im Einspracheverfahren schloss sich die Pflichtige durch Rückzug des Rechtsmittels am 1. Juli 2011 ausdrücklich dieser Sichtweise an. Die in Rechtskraft erwachsenen Steuerfaktoren betreffend die Staats- und Gemeindesteuern, Steuerperiode 2008, lauteten entsprechend dem Dispositiv auf einen steuerbaren und satzbestimmenden Reingewinn von Fr. 100.- bzw. auf ein steuerbares Eigenkapital von Fr. 64'000.-, bei einem Total des Eigenkapitals für die gesamte Steuerperiode von Fr. 104'000.-.

E. 2

Für die Steuerperioden 2009 und 2010 reichte die Pflichtige im Kanton Zug am 26. April 2011 bzw. 28. November 2011 Steuererklärungen, Bilanzen und Erfolgsrechnungen ein. Kopien davon schickte sie unter Beilage der jeweils leeren, aber unterschriebenen zürcherischen Steuererklärung am 30. Mai 2011 bzw. 5. Dezember 2011 an das kantonale Steueramt. In der Steuerperiode 2009 deklarierte sie einen steuerbaren Reinverlust von Fr. 289'236.- und im Folgejahr einen Reingewinn von 1 ST.2016.191

- 3 - Fr. 19'414.-. Letzteren verrechnete sie mit dem Vorjahresverlust, sodass betreffend Steuerperiode 2010 ein Verlust von Fr. 264'831.- resultierte. Am ... und ... Oktober 2012 führte der Revisor des kantonalen Steueramts in den Räumlichkeiten der Pflichtigen in G eine steueramtliche Bücherrevision durch. Die Schlussbesprechung fand am ... Oktober 2012 statt. Mit Auflage vom 30. Oktober 2012 forderte der Revisor die Pflichtige sodann u.a. auf, den Nachweis zu erbringen, dass sich ihre tatsächliche Verwaltung am statutarischen Sitz in F/ZG befinde. Zudem sollte sie für die Geschäftsjahre 2009 und 2010 die kompletten ordnungsgemäss geführten Buchhaltungen einreichen (Bilanz, Erfolgsrechnung, Kontoblätter sowie Journal, inkl. sämtliche Belege). In der Auflage fand sich der ausdrückliche Hinweis, dass auch die ordnungsgemässen, tagfertig geführten Kassenbücher mit sämtlichen dazugehörigen Nebenaufzeichnungen (Kassastreifen, Tagesrekapitulationen sowie Belege) einzureichen seien. Nachdem die Pflichtige am 22. November 2012 lediglich mit einem kurzen Schreiben reagierte, worin sie u.a. darauf hinwies, dass ihr einziger Verwaltungsrat D regelmässig mit seinem Laptop und seinem Mobiltelefon bei der E Treuhand AG in F verweilen dürfe, erliess das kantonale Steueramt am 6. Dezember 2012 eine Mahnung. Erst nach Ablauf der Frist ging ein auf den 28. Januar 2013 datiertes Schreiben der Pflichtigen ein, allerdings erneut ohne die eingeforderte Buchhaltung mit allen Belegen und dem Kassenbuch. Es fehlten darüber hinaus weiterhin substanzierte Ausführungen dazu, weshalb der Sitz der Gesellschaft in F/ZG anzusiedeln sei.

E. 3

Mit separaten Entscheiden vom 4. Mai 2016 schätzte das kantonale Steueramt die Pflichtige nach pflichtgemässen Ermessen i.S.v. § 139 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) ein: Steuerperiode 1.1. - 31.12.2009 Fr. Steuerbarer Reingewinn 100'000.-

Steuersatz 8% Steuerbares Eigenkapital 100'000.- Steuersatz 0.75%. 1 ST.2016.191

- 4 - Steuerperiode 1.1. - 31.12.2010 Fr. Steuerbarer Reingewinn 100'000.- Steuersatz 8% Steuerbares Eigenkapital 100'000.- Steuersatz 0.75%. Eine Ausscheidung in den Kanton Zug unterblieb mit der Begründung, die tatsächliche Verwaltung der Pflichtigen befände sich im Kanton Zürich (§ 55 StG). B. Das kantonale Steueramt wies die am 13./15. Juni 2016 erhobene Einsprache mit Entscheid vom 11. Juli 2016 ab. C. Mit Rekurs vom 9./10. August 2016 stellte die Pflichtige das Begehren, sie sei im Kanton Zürich für die Steuerperioden 2009 und 2010 je mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 0.- einzuschätzen. Das steuerbare Eigenkapital sei auf Fr. 79'000.- (2009) bzw. Fr. 64'180.- (2010) festzusetzen. Die Kosten des Verfahrens seien dem kantonalen Steueramt aufzuerlegen. Ebenso sei Letzteres zu verpflichten, ihr eine Parteientschädigung zu entrichten. Das kantonale Steueramt schloss am 14. September 2016 auf Abweisung der Rechtsmittel. Mit Eingabe vom 22./24. September 2016 liess sich die Pflichtige zur Rekursantwort vernehmen und reichte Unterlagen ein. Das kantonale Steueramt verzichtete am 3. Oktober 2016 auf eine weitere Stellungnahme. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. a) Eine Veranlagung bzw. Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen bezieht sich nach dem Wortlaut und Sinn von § 139 Abs. 2 StG auf die steuerliche Bemessungsgrundlage und umfasst lediglich die Festlegung der Steuerfaktoren 1 ST.2016.191

- 5 - (vgl. Martin Zweifel, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. A., 2008, Art. 130 N 45 DBG). Die besonderen Verfahrensregeln und -voraussetzungen, welche bei einer Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen gelten, sind bei der Beurteilung der Frage, ob überhaupt eine Steuerauscheidung vorzunehmen ist, dagegen nicht anwendbar. Die Steuerbehörde hat die vorliegend strittige Frage, ob eine Ausscheidung zugunsten des Kantons Zug qua statutarischem Sitz in F vorzunehmen sei, deshalb richtigerweise separat untersucht. Die Grundsatzfrage, ob eine Steuerpflicht im Kanton Zug vorliegt, ist vorab zu klären. b) aa) Juristische Personen sind aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung im Kanton befindet (§ 55 StG). Unter Sitz ist der zivilrechtliche bzw. statutarische Sitz zu verstehen. Die steuerrechtliche Zugehörigkeit bestimmt sich vorab nach diesem, sofern er nicht nur formeller Natur ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuersatz, 3. A., 2013, § 55 N 7 f. StG, auch zum Folgenden). Im letzteren Fall (so genanntes Briefkastendomizil) ist auf den Ort der tatsächlichen Geschäftsführung abzustellen. bb) Der Ort der tatsächlichen Verwaltung liegt nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts dort, wo eine Gesellschaft ihren wirtschaftlichen und tatsächlichen Mittelpunkt hat bzw. wo die normalerweise am Sitz sich abspielende Geschäftsführung besorgt wird (BGr, 16. Mai 2013, 2C_1086/2012, E 2.2, mit Hinweisen, auch zum Folgenden; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 55 N 11 ff. StG). Massgebend ist somit die Führung der laufenden Geschäfte im Rahmen des Gesellschaftszwecks. Dabei ist es selbstredend ausgeschlossen, dass die Tätigkeit von im Auftrag handelnden Personen der auftraggebenden Gesellschaft zuzuordnen sind, denn es fehlt dabei von vornherein am notwendigen Unterordnungsverhältnis (vgl. BGr, 3. Juni 1959, E. 3.4, in: Peter Locher, Die Praxis der Bundessteuern, III. Teil, Interkantonale Doppelbesteuerung, § 4, I B, Nr. 9). In BGr, 8. September 2003, 2A.560/2002, E. 5.2.2 hält das oberste Gericht in etwas abgeschwächter Form richtigerweise dafür, dass eine Ausübung der tatsächlichen Verwaltung im Auftragsverhältnis "kaum denkbar" sei. 1

ST.2016.191

- 6 - Das Bundesgericht grenzt die Geschäftsleitung ab von der blossen administrativen Verwaltung einerseits und der Tätigkeit der obersten Gesellschaftsorgane andererseits, soweit Letztere sich auf die Ausübung der Kontrolle über die eigentliche Geschäftsleitung und gewisse Grundsatzentscheide beschränkt. 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 (vgl. Übersicht bei Heilinger/Maute, Der Begriff der tatsächlichen Verwaltung im interkantonalen und internationalen Verhältnis bei den direkten Steuern, StR 2008, 742 und 752). Findet die Geschäftsleitung in diesem Sinn an verschiedenen Orten statt, so kommt es auf das Zentrum, d.h. den Mittelpunkt dieser Tätigkeit an. Nicht entscheidend ist in der Regel der Ort der Verwaltungsratssitzungen oder der Generalversammlungen, denn die wichtigen Entscheidungen werden meist vorher recherchiert, vorbereitet, verhandelt und gefasst. Ebensovienig kommt es auf den Wohnsitz der Aktionäre an, jedenfalls dann, wenn ihre Entscheidungen und Tätigkeiten nicht aufgrund eines Arbeitsverhältnisses oder ihrer Organfunktion der Gesellschaft zuzuordnen sind. Der Wohnsitz oder ein regelmässiger Arbeitsort kann durchaus als Mittelpunkt der geschäftlichen Tätigkeiten gelten, wenn etwa die Handlungen, die im Rahmen der Geschäftsführung und Verwaltung vorgenommen werden, auf verschiedene Orte entfallen. Dies kann der Fall sein, wenn die Geschäftsführung und Verwaltung einer Gesellschaft beispielsweise vorwiegend in den Händen eines einzigen Aktionärs und Verwaltungsrats liegen (vgl. zu diesem Thema auch Heilinger/Maute, 757). cc) Rechtsprechung und Kommentatoren haben eine Reihe von Beispielen genannt bzw. Indizien herausgearbeitet, die für einen bloss formellen Charakter des statutarischen Sitzes sprechen: - die Gesellschaft unterhält am statutarischen Sitz keine Büros oder sonstigen Einrichtungen und ist auch telefonisch nicht erreichbar; - die Gesellschaft besitzt am Sitz keine wesentliche Infrastruktur; - am statutarischen Sitz befinden sich weder Leitung noch Geschäftseinrichtungen (Büroräumlichkeiten, Personal usw.). Vielmehr stellt ein Beauftragter der juristischen Person seine Geschäftsadresse zur Verfügung, nimmt allenfalls die für diese bestimmte Post entgegen und leitet sie an die Gesellschaft weiter; 1 ST.2016.191

- 7 - - Anfragen an die Gesellschaft am statutarischen Sitz werden von einem anderen Ort aus erledigt; - die Sitzungen der Gesellschaftsorgane werden nicht am statutarischen Ort durchgeführt. dd) Es obliegt der Steuerbehörde, jene Umstände darzutun und zu beweisen, aus denen folgt, dass sich der Sitz im Kanton befindet. Denn gemäss dem generellen Grundsatz über die Beweislastverteilung (Art. 8 ZGB) haben im Allgemeinen die Steuerbehörden die steuerbegründenden Tatsachen zu beweisen, mithin auch jene, welche die Steuerhoheit begründen. Der Steuerpflichtige ist jedoch zur Mitwirkung und namentlich zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet (vgl. §§ 133 ff. StG). In Bezug auf die Beweisführung und den relevanten Zeitpunkt gilt das Folgende: Der steuerrechtliche (Wohn-)Sitz als steuerbegründende Tatsache ist grundsätzlich von der Steuerbehörde nachzuweisen. Der Steuerpflichtigen kann allerdings der Gegenbeweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort auferlegt werden, wenn die von der Steuerbehörde angenommene bisherige subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt (BGr,

E. 4

Die Höhe des satzbestimmenden Eigenkapitals ist nicht umstritten. Wie bereits ausführlich dargelegt, kommt eine Ausscheidung nicht in Frage, weshalb der Kanton Zürich berechtigt ist, das gesamte Eigenkapital zu besteuern. Der Rekurs ist damit auch in diesem Punkt abzuweisen.

E. 5

Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses. Ausgangsgemäss sind die Kosten der Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG). Die Zusprechung einer Parteientschädigung entfällt (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/6. September 1987, VRG). 1 ST.2016.191

- 17 -

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