

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00080 vom 1. Februar 2012

ZH Verwaltungsgericht, 2012-02-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2011.00080

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00080 du 1 février 2012

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00080 del 1 febbraio 2012

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 01.10.2007-30.09.2008 | Steuerdomizil einer juristischen Person Juristische Personen sind kraft § 55 StG aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung im Kanton befindet. Dem statutarischen Sitz wird die Anerkennung als Hauptsteuerdomizil versagt, wenn dieser bloss formelle Bedeutung hat, wenn er gleichsam künstlich geschaffen wurde und ihm in einem anderen Kanton ein Ort gegenübersteht, wo die normalerweise am Sitz erfolgende Geschäftsführung und Verwaltung besorgt wird (sog. Briefkastendomizil). In solchen Fällen befindet sich das Hauptsteuerdomizil am Ort der tatsächlichen Verwaltung (E. 2.1). Der steuerrechtliche Sitz als steuerbegründende Tatsache ist nach den allgemeinen Regeln der Beweislastverteilung grundsätzlich von der Steuerbehörde nachzuweisen. Erscheint aber der von der Behörde angenommene Sitz im Kanton aufgrund bestimmter Anhaltspunkte als sehr wahrscheinlich, so genügt dies regelmässig als Hauptbeweis und es obliegt der juristischen Person, den Gegenbeweis für den von ihr behaupteten Sitz ausserhalb des Kantons zu erbringen. Diese Grundsätze gelten auch dann, wenn sich der steuerrechtliche Sitz bis anhin im Kanton befand und streitig ist, ob er aufgegeben worden ist bzw. sich an einen ausserkantonalen Ort verlagert hat (E. 2.2). In diesem Sinn trägt die Pflichtige die Beweislast für ihre Behauptung, sie habe den Ort der tatsächlichen Verwaltung am xx.xx.2008 von Z nach A (Kanton B) verlegt. Die von der Pflichtigen eingereichten Beweismittel genügen nicht für den Nachweis, dass sie ihre tatsächliche Verwaltung schon am xx.xx.2008 nach A verlegt hat. Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2011.00080 Urteil des Einzelrichters vom 1. Februar 2012 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel, Gerichtsschreiberin Silvia Hunziker. In Sachen A AG, Beschwerdeführerin, gegen Staat Zürich, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 01.10.2007–30.09.2008, hat sich ergeben: I. Die mit Sitz in der Stadt Zürich gegründete A AG bezweckt das Erbringen von Dienstleistungen aller Art in den Bereichen Steuerberatung, Finanz- und Rechnungswesen sowie Unternehmensberatungen. Alleinaktionärin und einzige Angestellte ist B, wohnhaft in C. Die Gesellschaft, welche ihren Sitz aufgrund einer Statutenänderung vom ... (im Handelsregister eingetragen am ...) nach D verlegt hatte, reichte am 4. Februar 2009 im Kanton E eine Steuererklärung für die Steuerperiode vom 1. Oktober 2007 bis 30. September 2008 ein. Dabei machte sie – wie auch in der zürcherischen Steuererklärung vom 1. September 2009 für diese Steuerperiode – geltend, seit 13. Juli 2008 im Kanton E steuerpflichtig zu sein; gestützt darauf verlangte sie eine Gewinnausscheidung pro rata temporis zwischen den Kantonen E und Zürich.

Demgegenüber gelangte das kantonale Steueramt Zürich nach Durchführung einer Untersuchung zum Schluss, die Gesellschaft unterliege weiterhin der zürcherischen Steuerhoheit, und schätzte sie am 28. Juni 2010 für die gesamte Steuerperiode 1. Oktober 2007 bis 30. September 2008 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ... und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. ... ein. Die hiergegen erhobene Einsprache, womit die Pflichtige auf ihrem Standpunkt beharrte, wies das kantonale Steueramt am 3. Januar 2011 ab. II. Desgleichen wies der Einzelrichter des Steuerrekursgerichts den Rekurs der Pflichtigen am 23. Juni 2011 ab. III. Mit Beschwerde vom 2. August 2011 beantragte die Pflichtige dem Verwaltungsgericht, sie sei für die Zeit vom 1. Oktober 2007 bis 12. Juli 2008 mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. ... einzuschätzen, da sie ab 13. Juli 2008 im Kanton E steuerpflichtig sei. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Der Einzelrichter erwägt: 1. Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Hat das Verwaltungsgericht jedoch im Beschwerdeverfahren über die Abgrenzung der Steuerhoheit des Kantons Zürich gegen jene anderer Kantone zu entscheiden, beurteilt es diesbezüglich Rechts- und Tatfragen frei, wobei es auch neue Tatsachen und Beweismittel berücksichtigt (RB 1982 Nr. 90).

E. 2.1

Juristische Personen sind kraft § 55 StG aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung im Kanton befindet. Im interkantonalen Verhältnis befindet sich das Hauptsteuerdomizil einer juristischen Person grundsätzlich an ihrem durch die Statuten und den Handelsregistereintrag bestimmten Sitz (Art. 55 ZGB, Art. 641 Ziff. 2 OR; BGr, 12.12.2009, 2C_259/2009, E. 2.1; 22.02.2008, 2P.6/2007, StE [2009] A 24.22 Nr. 6; 15.12.2006, 2P.120/2006, E. 3.1; 11.10.2005, 2P.317/2004, E. 3.1; 05.09.1985, StE [1986] A 24.22 Nr. 2; 22.06.1984, StE [1984] A 24.22 Nr. 1; VGr, 18.03.2009, SB.2008.00104 E. 2.1; Martin Zweifel/Silvia Hunziker in: Martin Zweifel/Michael Beusch/Peter Mäusli-Allenspach [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, Basel 2011, § 8 N. 2 f., mit weiteren Hinweisen). Dem statutarischen Sitz wird jedoch die Anerkennung als Hauptsteuerdomizil versagt, wenn dieser bloss formelle Bedeutung hat, wenn er gleichsam künstlich geschaffen wurde und ihm in einem anderen Kanton ein Ort gegenübersteht, wo die normalerweise am Sitz erfolgende Geschäftsführung und Verwaltung besorgt wird (BGr, 12.12.2009, 2C_259/2009, E. 2.1; 22.02.2008, 2P.6/2007, StE [2009] A 24.22 Nr. 6; 15.12.2006, 2P.120/2006 E. 3.1; 08.09.2003, 2A.560/2002, E. 5.2.1; 13.05.2002, 2A.196/2001, E. 2 und 3 = StE [2002] B 91.3 Nr. 3; 05.09.1985, ASA 56 [1987/88] 85 E. 3, StE [1986] A 24.22 Nr. 2; 22.06.1984, StE [1984] 24.22 Nr. 1; VGr, 18.03.2009, SB.2008.00104 E. 2.1; vgl. Zweifel/Hunziker, § 8 N. 5). Bloss formelle Bedeutung hat der statutarische Sitz, wenn zum betreffenden Ort keine nähere Beziehung oder an diesem Ort keine wesentliche Infrastruktur besteht (vgl. BGr, 29.04.1999, StE [1999] A 24.22 Nr. 3; 22.06.1984, StE 1984 24.22 Nr. 1). Ein derartiges künstlich geschaffenes, der wirklichen Situation nicht angepasstes sogenanntes Briefkastendomizil liegt vor, wenn sich am statutarischen Sitz weder Leitung noch Geschäftseinrichtungen (Büroräumlichkeiten, Personal etc.) befinden, sondern hier ein Beauftragter der juristischen Person im Wesentlichen seine Geschäftsadresse zur Verfügung stellt und allenfalls die für diese

bestimmte Post entgegennimmt und weiterleitet (vgl. BGr, 29.04.1999, 2P.160/1997, E. 2a, StE [1999] A 24.22; 05.09.1985, StE [1986] A 24.22 Nr. 2; VGr, 18.03.2009, SB.2008.00104 E. 2.1; Zweifel/Hunziker, § 8 N. 6 f.). In solchen Fällen befindet sich das Hauptsteuerdomizil am Ort der tatsächlichen Verwaltung. Das ist der Ort, an welchem die juristische Person in Wirklichkeit geleitet wird, d. h. wo regelmässig diejenigen Handlungen vorgenommen werden, welche in ihrer Gesamtheit der Erreichung des statutarischen Zwecks dienen (BGr, 04.12.2003, 2A.321/2003 = StE [2005] B 71.31 Nr. 1; 13.05.2002, 2A.196/2001, E. 3, StE [2002] B 91.3 Nr. 3; 29.04.1999, 2P.160/1997, E. 2a, StE [1999] A 24.22 Nr. 3; 05.09.1985, StE [1986] A24.22 Nr. 2; VGr, 18.03.2009, SB.2008.00104 E. 2.1; Zweifel/Hunziker, § 8 N. 9 mit weiteren Hinweisen).

E. 2.2

Der steuerrechtliche Sitz als steuerbegründende Tatsache ist nach den allgemeinen Regeln der Beweislastverteilung grundsätzlich von der Steuerbehörde nachzuweisen (vgl. BGr, 16.02.2010, 2C_625/2009, E. 3.2; 16.06.2009, 2C_827/2008, E. 4.1; RB 1992 Nr. 17). Dabei gilt der statutarische Sitz in der Regel aufgrund des Handelsregistereintrags als bewiesen und kann somit in erster Linie als Sitzkanton die Steuerhoheit beanspruchen. Denn im Einklang mit dem Zivilrecht ist zu vermuten, dass die Statuten jenen Ort als Sitz bezeichnen, von welchem aus die juristische Person tatsächlich geleitet wird. Macht ein anderer Kanton oder die juristische Person geltend, es handle sich dabei um ein Briefkastendomizil, hat er bzw. sie die Umstände darzutun und zu beweisen, aus denen sich ergibt, dass der statutarische Sitz der juristischen Person lediglich formeller Art ist und sich die wirkliche Leitung im Kanton befindet (BGr, 22.06.1984, StE [1984] 24.22 Nr. 1; VGr, StE [2002] A 24.22 Nr. 5, E. 2b; RB 1992 Nr. 17). Erscheint aber der von der Behörde angenommene Sitz im Kanton aufgrund bestimmter Anhaltspunkte als sehr wahrscheinlich, so genügt dies regelmässig als Hauptbeweis und es obliegt der juristischen Person, den Gegenbeweis für den von ihr behaupteten Sitz ausserhalb des Kantons zu erbringen (RB 1992 Nr. 17). Diese Grundsätze gelten auch dann, wenn sich der steuerrechtliche Sitz bis anhin im Kanton befand und streitig ist, ob er aufgegeben worden ist bzw. sich an einen ausserkantonalen Ort verlagert hat (vgl. Zweifel/Hunziker, § 8 N. 22).

E. 2.3

Ihren statutarischen Sitz hat die Pflichtige erst am ..., also nach Ablauf der vom 1. Oktober 2007 bis 30. September 2008 dauernden Steuerperiode, von der Stadt Zürich nach D verlegt. Infolgedessen wäre grundsätzlich davon auszugehen, ihr Hauptsteuerdomizil habe sich in der fraglichen Steuerperiode noch in der Stadt Zürich befunden. Nach den unbestrittenen Feststellungen des Steuerrekursgerichts ist jedoch dieser statutarische Sitz von Anbeginn an formeller Natur gewesen und hat sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung an der Wohnadresse der Alleinaktionärin und einzigen Angestellten der Pflichtigen, B, befunden. Somit trägt die Pflichtige die Beweislast für ihre Behauptung, sie habe den Ort der tatsächlichen Verwaltung am 13. Juli 2008 von C in die Stadt D verlegt. Die Pflichtige behauptet, sie verfüge seit dem 13. Juli 2008 in einem Einfamilienhaus an der F-Strasse 1 in D über einen von ihr als Büro genutzten Raum, den sie von G gemietet habe. Als Beweismittel hat sie einen von ihr und dem Vermieter unterzeichneten Mietvertrag über eine monatliche Miete von Fr. 100.- eingereicht, der erst vom 22. Mai 2010 datiert ist und in welchem die "mündliche und gelebte Vereinbarung schriftlich festgehalten" wird. Zum Beweis, dass sich in dem gemieteten Raum eine Büroinfrastruktur befindet, hat die Pflichtige eine Fotografie vorgelegt, welche Anfang Februar 2010 aufgenommen worden

ist. Als Nachweis für den Umzug am 13. Juli 2008 von C nach D hat sie einen Kontoauszug beigebracht, welcher unter dem 31. Juli 2008 eine Buchung über Fr. ... enthält mit dem Text "Restaurant inkl. Umzugsfeier v 13.7". Entgegen der vorinstanzlichen Auffassung sind die vorgelegten Beweismittel durchaus tauglich für den Nachweis, dass die Pflichtige in D über eine Büroinfrastruktur verfügt. Indessen belegen die Beweismittel nicht auch, dass diese Infrastruktur der Pflichtigen bereits seit 13. Juli 2008 zur Verfügung steht. Denn der nachträglich verfasste Mietvertrag gibt diesen Tag nur als Beginn des Mietverhältnisses wieder und ist der Kontoauszug mit dem pauschalen Text "Restaurant inkl. Umzugsfeier v 13.7" nicht hinreichend aussagekräftig und jedenfalls nicht überprüfbar. Es wäre der Pflichtigen ohne Weiteres zumutbar gewesen, das Restaurant und die am Essen Beteiligten zu nennen sowie die entsprechende Rechnung einzureichen. Ausserdem wäre ihr zuzumuten gewesen, substantiierte Angaben über die Umstände und den Ablauf des Umzugs zu machen und hierfür Zeugen – z. B. Vermieter und Helfer – anzubieten, zumal die Pflichtige ein Steuerberatungsunternehmen betreibt und somit die Beweisschwierigkeiten bei blosser Verlegung der tatsächlichen Verwaltung einer juristischen Person mit einer einzigen Angestellten ohne gleichzeitige Verlegung des statutarischen Sitzes kennt bzw. hätte kennen sollen. Unter diesen Umständen ist letztlich ungewiss, ob die Pflichtige ihre tatsächliche Verwaltung schon am 13. Juli 2008 von C nach D verlegt hat, auch wenn dies nicht ausgeschlossen ist. Weil sie aber für die behauptete Verlegung die Beweislast trägt, ist zu ihren Ungunsten anzunehmen, dass ihre tatsächliche Verwaltung in der streitbetreffenden Steuerperiode in C und damit im Kanton Zürich geblieben ist. Das führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 3

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG).

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