

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00090 vom 23. Mai 2012

ZH Verwaltungsgericht, 2012-05-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2011.00090

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00090 du 23 mai 2012

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00090 del 23 maggio 2012

Regeste

Quellensteuerpflicht | Vertrauensschutz und Quellensteuerpflicht bei Personalverleih
Auskunft zum Ablauf der Beschwerdefrist durch den leitenden Gerichtsschreiber des Steuerrekursgerichts: Anlässlich einer Akteneinsicht erteilt der leitende Gerichtsschreiber des Steuerrekursgerichts dem Beschwerdeführer Auskunft zum Ablaufdatum der Frist für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht. Mangels Zuständigkeit und Konkretetheit der Aussage ist das Vertrauen des Beschwerdeführers in diese Auskunft nicht zu schützen und deshalb auf die Beschwerde infolge Verspätung nicht einzutreten. Doch selbst wenn auf die Beschwerde einzutreten wäre, wäre sie aus materiell-rechtlichen Überlegungen abzuweisen (E. 1.6).
Quellensteuerpflicht bei Personalverleih mit zwei Ausleihverhältnissen ("Ketten Verleih"): Obschon die verleihende Arbeitsvermittlerin mit dem entliehenen Beschwerdeführer, einem ausländischen Arbeitnehmer ohne Niederlassungsbewilligung, keinen Arbeitsvertrag geschlossen hat, sondern mit der im alleinigen Eigentum des Beschwerdeführers stehenden Gesellschaft ein Agreement über die Arbeitseinsätze des Beschwerdeführers bei der Entleiherin abgeschlossen hat, ist der Beschwerdeführer als unselbständig Erwerbender zu betrachten, mit der Folge, dass die gesamte von der Verleiherin ausgerichtete Arbeitsentschädigung als Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit der Quellensteuer unterliegt. Der Beschwerdeführer kann deshalb nicht vorbringen, selber weder von der Verleiherin noch von der Entleiherin Lohnleistungen erhalten zu haben. Entscheidend ist, dass er über seine Einzelfirma der in seinem Alleineigentum stehenden Gesellschaft Rechnung für Consulting und Projektunterstützung bei der Entleiherin stellte und zu dieser in einem faktischen Arbeitsverhältnis stand (E. 3 f.). Nichteintreten.

Erwägungen

E. 2

Ausländische Arbeitnehmer, welche die fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung nicht besitzen, im Kanton jedoch steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben, werden für ihr Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit einem Steuerabzug an der Quelle unterworfen (§ 87 Abs. 1 StG; Art. 32 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG]; Art. 83 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG]). Der Steuerabzug wird entsprechend den für die Einkommenssteuer natürlicher Personen geltenden Steuersätzen festgesetzt und umfasst die eidgenössischen, kantonalen und kommunalen Steuern (Art. 33 Abs. 1 StG). Die Quellensteuer wird vom Bruttoeinkommen berechnet (§ 88 Abs. 1 StG). Der Schuldner der Leistung ist der Arbeitgeber des Steuerpflichtigen. Er hat die Quellensteuer von der geschuldeten Leistung

in Abzug zu bringen, dem Pflichtigen darüber eine Bestätigung auszustellen und die Steuer periodisch der zuständigen Steuerbehörde abzuliefern (Art. 37 Abs. 1 StHG; Art. 88 Abs. 1 DBG; § 92 Abs. 1 StG). Betragen die dem Steuerabzug an der Quelle unterworfenen Bruttoeinkünfte eines Steuerpflichtigen in einem Kalenderjahr mehr als den durch die Finanzdirektion festgelegten Betrag, was der Fall ist, wenn die quellensteuerpflichtigen Einkünfte in einem Kalenderjahr mehr als Fr. 120'000.- betragen haben (Weisung der Finanzdirektion über die nachträgliche Veranlagung von quellenbesteuerten Personen im ordentlichen Verfahren vom 18. November 1998; ZStB 28/850, A.I.1), wird nach Abs. 2 dieser Bestimmung eine nachträgliche Einschätzung durchgeführt (Satz 1). Die an der Quelle abgezogene Steuer wird dabei angerechnet (Satz 2). Die gleiche Lösung kennt der Kanton Schwyz (Wegleitung über die Quellenbesteuerung von ausländischen Arbeitnehmern ohne Niederlassungsbewilligung VII Ziff. 3 Abs. 1).

E. 3

Die Personalvermittlung X AG schloss mit der Firma Z AG ein Employee Leasing Agreement ab, worin sich die Personalvermittlung X AG verpflichtete, der Firma Z AG qualifizierte Angestellte für den Projektsupport und Dienste auf dem Gebiet der Informationstechnologie sowie Organisation zu verleihen. Diese Leistungen sind vereinbarungsgemäss durch den Pflichtigen zu erbringen. Das Steuerrekursgericht ist zu Recht davon ausgegangen, dass hierbei ein Personalverleihverhältnis im Sinn von Art. 2 des Bundesgesetzes über die Arbeitsvermittlung und den Personalverleih vom 6. Oktober 1989 (AVG; SR 823.11) vorliegt. Die Vorinstanz hat weiter eingehend und zutreffend erwogen, dass der Beschwerdeführer der Beschäftigung bei der Firma Z AG als unselbständig Erwerbender nachging, da ihm diese in technischer und organisatorischer Hinsicht Weisungen erteilen konnte, er seine Arbeitsleistungen persönlich und in Anwendung der Richtlinien bzw. Regeln der Firma Z AG sowie normalerweise in deren Räumlichkeiten zu erbringen hatte. Es kann diesbezüglich auf die Ausführungen der Vorinstanz verwiesen werden. Der Einwand, er habe für die Monate April bis Juni 2009 über seine in Zürich eingetragene Einzelfirma für seine Leistungen bei der Firma Z AG bei der Q Ltd Rechnung gestellt und über die Einzelfirma die entsprechenden Sozialabgaben abgerechnet, vermag seine unselbständige Stellung bei der Firma Z AG nicht zu widerlegen. Bei einem Personalverleihverhältnis hat der Verleiher als Arbeitgeber einen Arbeitsvertrag mit dem Entliehenen zu schliessen und diesem einen angemessenen Lohn für seine Leistungserbringung beim Entleiher zu bezahlen. Im vorliegenden Fall hat die Personalvermittlung X AG ihrerseits mit Vereinbarung vom 4. Mai/22. Juni 2009 ein weiteres Ausleihverhältnis mit der Q Ltd abgeschlossen und in dem "Assignment Schedule" den Einsatz des Pflichtigen bei der Firma Z AG festgelegt. Ein schriftlicher Arbeitsvertrag des Pflichtigen besteht weder mit der Personalvermittlung X AG noch mit der Q Ltd (Art. 19 Abs. 1 AVG). Es kann aufgrund der folgenden Erwägungen jedoch offenbleiben, ob die Quellensteuer zu Recht von der Personalvermittlung X AG oder von der Q Ltd hätte abgeliefert werden müssen. Das Steuerrekursgericht hat zutreffend festgestellt, dass der Beschwerdeführer als Pflichtiger gleich hohe Quellensteuern zu entrichten hat, ungeachtet dessen, ob diese von der Personalvermittlung X AG oder der Q Ltd als Schuldnerin abgeliefert werden. Auch wenn die ausserkantonale domizilierte Q Ltd die Quellensteuern nach den niedrigeren Tarifen des Kantons Schwyz abgerechnet hätte, könnte die Differenz beim Pflichtigen nachgefordert werden. Ob der Q Ltd durch den Umstand, dass nicht sie, sondern die Personalvermittlung X AG die Quellensteuer bezahlt und lediglich die Nettobeträge ausbezahlt hat, ein Schaden entstanden ist – wie der Beschwerdeführer

behauptet – muss im vorliegenden Verfahren nicht geprüft werden, da die Q Ltd nicht Partei dieses Verfahrens ist.

E. 4

Im Weiteren macht der Beschwerdeführer geltend, die Quellensteuer sei lediglich auf dem ihm von der Q Ltd ausbezahlten Gehalt von Fr. 5'000.- geschuldet. Trotz fehlendem schriftlichen Arbeitsvertrag hat der Pflichtige als Arbeitnehmer Anspruch auf eine angemessene Entlohnung für seine Arbeitsleistungen bei der Firma Z AG (Art. 322 Abs. 1 OR). Das Steuerrekursgericht ist zu Recht davon ausgegangen, dass das der Quellensteuer unterliegende angemessene Salär des Pflichtigen dem Lohn entspricht, der von der Personalvermittlung X AG in den Lohnabrechnungen an den Pflichtigen aufgeführt wurde. Dieses für die Dienste des Pflichtigen bei der Firma Z AG festgesetzte Entgelt entspricht auch rund den Beträgen, welche der Pflichtige über seine Einzelfirma A Engineering der Extended für die Monate April bis Juli 2009 in Rechnung stellte. Damit erweist sich das Salär von brutto Fr. 5'000.-, welches der Beschwerdeführer von der Q Ltd ab 1. August 2009 monatlich bezog, offensichtlich als zu niedrig und es muss davon ausgegangen werden, dass er dieses Gehalt lediglich für seine Arbeitsleistung als einzelunterschriftsberechtigter Geschäftsführer der Q Ltd erhielt. Der Beschwerdeführer bringt dagegen vor, er habe weder von der Personalvermittlung X AG, welche die "Lohnzahlung" direkt an die Q Ltd überwies, noch von der Q Ltd entsprechende Leistungen erhalten. Dem ist entgegenzuhalten, dass er für die Monate April bis Juni 2009 der Q Ltd über seine Einzelfirma A Engineering für Consulting und Projektunterstützung bei der Firma Z AG Rechnung über Fr. 47'938.49 stellte. Was die Monate August bis November 2009 betrifft, so wäre ihm ein Gehalt in gleicher Höhe zugestanden und hätte er diesen Betrag als Geschäftsführer und Gesellschafter auch auszahlen können. Wenn er dies nicht tat, so liegt allenfalls ein Lohnverzicht und damit eine verdeckte Kapitaleinlage in die von ihm beherrschte Q Ltd vor. Da indessen sowohl im Kanton Zürich als auch im Kanton Schwyz die Voraussetzungen für eine ergänzende ordentliche Einschätzung erfüllt sind, weil der jährliche Bruttolohn gemäss der Lohnabrechnung der Personalvermittlung X AG mehr als Fr. 120'000.- beträgt, ist diese Frage nicht im vorliegenden Verfahren, sondern in der ordentlichen Einschätzung zu prüfen. Sollte sich dabei herausstellen, dass zu viel an Quellensteuern abgerechnet worden sind, so sind diese im entsprechenden Umfang dem Beschwerdeführer zurückzuzahlen.

E. 5

Schliesslich macht der Beschwerdeführer sinngemäss noch eine Verletzung des Diskriminierungsverbots geltend. Auch bei einer materiell-rechtlichen Behandlung der Beschwerde könnte eine solche Verletzung nicht erblickt werden. Weil die Voraussetzungen für eine ergänzende ordentliche Quellensteuer gegeben sind, dient die erhobene Quellensteuer hauptsächlich dem Sicherungszweck. Damit ist weder Art. 2 des Freizügigkeitsabkommens vom 21. Juni 1999 zwischen der Schweiz und der EU (SR 0.142.112.681) noch Art. 25 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und Deutschland (SR 0.672.913.62) verletzt.

E. 6

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer 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.