

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00152 vom 16. März 2016

ZH Verwaltungsgericht, 2016-03-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2015.00152

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00152 du 16 mars 2016

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00152 del 16 marzo 2016

Regeste

Steuerhoheit (ab 1.1.2012) | Bestritten ist, ob die Beschwerdeführerin aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit (Betriebsstätte) am Sitz der Schwestergesellschaft in Zürich steuerpflichtig ist. Die Beschwerdeführerin hat ihren Hauptsitz in den Kanton C verlegt. Die subjektive Steuerpflicht am neuen Ort ist nicht bestritten und in Zürich hat vorgängig keine Betriebsstätte bestanden. Die Möglichkeit der steuerpflichtigen Person den Gegenbeweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort aufzuerlegen, wenn die von der Steuerbehörde angenommene bisherige subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt, entfällt damit. Der Beschwerdegegner hat als steuerbegründende Tatsache nachzuweisen, dass die Beschwerdeführerin in Zürich (neu) eine Betriebsstätte betreibt und zufolge wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig geworden ist, was ihm nicht gelungen ist. Gutheissung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2015.00152 Urteil der 2. Kammer vom 16. März 2016 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Leana Isler, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiberin Linda Rindlisbacher. In Sachen A GmbH, Beschwerdeführerin, gegen Staat Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Steuerhoheit (ab 1.1.2012), hat sich ergeben: I. A. Die am 17. Januar 2008 gegründete A GmbH (nachfolgend die Beschwerdeführerin) hatte ihren statuarischen Sitz bis 1. April 2012 in B (Kanton C) und verlegte ihn per 2. April 2012 nach D (Kanton X). Ihre Stammanteile von Fr. ... werden über verschiedene Holdinggesellschaften von F und G je hälftig gehalten, welche beide im Handelsregister als Geschäftsführer mit Einzelunterschrift eingetragen sind. B. Die H AG mit Sitz in J (Kanton Zürich) wird ebenfalls von F und G beherrscht. In den Geschäftsjahren 2010 und 2011 wurde der Gewinn der Beschwerdeführerin von Fr. ... bzw. Fr. ... jeweiligen der H AG zugerechnet, da der Sitz der Beschwerdeführerin in B (Kanton C) ein Scheindomizil war. C. Mit Auflage vom 28. November 2014 verlangte die Steuerkommissärin von der H AG sämtliche Kontoauszüge der Beschwerdeführerin für das Geschäftsjahr 2012, um den der H AG anzurechnenden Gewinnanteil der Beschwerdeführerin in der Steuerperiode 2012 festzulegen. Die H AG kam dem am 19. Dezember 2014 nach. D. Am 29. April 2015 unterbreitete das kantonale Steueramt der Beschwerdeführerin einen Einschätzungsvorschlag für die Steuerperiode 2012 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ... und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. Dabei ging sie neu von einer Betriebsstätte der Beschwerdeführerin am Wohnort von G in I (Kanton Zürich) aus und wies dieser Betriebsstätte die Hälfte des Gewinn- und Kapitalausweises 2012 zur

Besteuerung zu. Die Beschwerdeführerin lehnte diesen Einschätzungsvorschlag ab. Mit Vorentscheid vom 23. Juli 2015 beanspruchte hierauf das kantonale Steueramt gegenüber der Beschwerdeführerin die beschränkte Steuerhoheit ab Steuerperiode 2012 aufgrund der Betriebsstätte in I. E. Eine hiergegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 4. September 2015 ab. II. Das Steuerrekursgericht wies den Rekurs der Beschwerdeführerin mit Entscheid vom 25. November 2015 ab. Es verwarf zwar das Vorliegen einer Betriebsstätte der Beschwerdeführerin in I, stellte jedoch fest, dass die Beschwerdeführerin in J ab 1. Januar 2012 zufolge Betriebsstätte am Sitz der H AG der beschränkten Steuerhoheit des Kantons Zürich unterstehe. III. Mit Beschwerde vom 30. Dezember 2015 beantragte die Beschwerdeführerin sinngemäss die Aufhebung des angefochtenen Entscheids unter Feststellung, dass keine beschränkte Steuerhoheit im Kanton Zürich bestehe, unter Kostenfolge zulasten des Beschwerdegegners. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, beantragte das kantonale Steueramt die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin. Die Kammer erwägt: 1. Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können nach § 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 Steuerhoheit des Kantons Zürich zu entscheiden, beurteilt es Rechts- und Tatfragen frei, wobei es auch neue Tatsachen und Beweismittel berücksichtigt (vgl. RB 1982 Nr. 90).

E. 2.1

Juristische Personen mit Sitz oder mit tatsächlicher Verwaltung ausserhalb des Kantons sind steuerpflichtig, wenn sie im Kanton Betriebsstätten unterhalten (§ 56 Abs. 1 lit. b StG). Diesfalls beschränkt sich die Steuerpflicht nach § 57 Abs. 2 StG auf die Teile des Gewinns und Kapitals, für welche die erwähnte Steuerpflicht im Kanton besteht. Dabei erfolgt die Steuerauscheidung gemäss § 5

E. 2.2

Betriebsstätten sind insbesondere Zweigniederlassungen, Fabrikationsstätten, Werkstätten, Verkaufsstellen, ständige Vertretungen, Bergwerke und andere Stätten der Ausbeutung von Bodenschätzen sowie Bau- oder Montagestellen von mindestens zwölf Monaten Dauer (BGr, 5. Oktober 2012, 2C_708/2011, E. 2.2). Der Begriff der Betriebsstätte wird weder in § 56 StG noch in Art. 21 Abs. 1 lit. b des Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) näher definiert, weshalb diesbezüglich die bundesgerichtliche Praxis zu Art. 127 Abs. 3 BV gilt (BGE 134 I 303 E. 1.2). Eine solche Betriebsstätte setzt eine feste Geschäftseinrichtung voraus, in der die Tätigkeit des ausserkantonalen Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird, d.h. ständige körperliche Anlagen, in denen das Unternehmen einen qualitativ sowie quantitativ erheblichen Teil seines technischen und kommerziellen Betriebs vollzieht (BGE 134 I 303 E. 2.2). Ausgeklammert sind nebensächliche und untergeordnete Tätigkeiten (BGE 110 Ia 190 E. 4b). Damit wird vermieden, dass jede geringfügige Tätigkeit ausserhalb des Sitzkantons bereits ein sekundäres Steuerdomizil begründet (vgl. BGr, 1. Juli 2011, 2C_463/2010, E. 4.1 mit weiteren Hinweisen).

E. 2.3

In Bezug auf die Beweisführung und den relevanten Zeitpunkt gilt das Folgende: Der steuerrechtliche Wohnsitz als steuerbegründende Tatsache ist grundsätzlich von der Steuerbehörde nachzuweisen. Der steuerpflichtigen Person 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. Diese ursprünglich für das internationale Verhältnis aufgestellte Regel ist nach der Praxis des Bundesgerichts auch im interkantonalen Verhältnis anwendbar (vgl. BGE 138 II 300 E. 3.4 mit weiteren Hinweisen; BGr, 16. Februar 2010, 2 C_625/2009, E. 3.2; BGr, 22. August 2008, 2C_175/2008, E. 3.2; BGr, 15. Oktober 2007, 2C_183/2007, E. 3.2). 3. Bestritten ist vorliegend, ob die Beschwerdeführerin aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit (Betriebsstätte) am Sitz der Schwestergesellschaft H AG in J steuerpflichtig ist. 3.1 In Bezug auf die Beweisführung ist zunächst zu prüfen, ob der Beschwerdegegner das Vorliegen einer Betriebsstätte nachzuweisen hat oder ob die bisher angenommene subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt und die Beschwerdeführerin somit den Gegenbeweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort erbringen muss. 3.1.1 Beim vormaligen in B (Kanton C) gelegenen statutarischen Sitz der Beschwerdeführerin handelte es sich unbestritten um ein Scheindomizil. Bei einem Scheindomizil wird dem statutarischen Sitz die Anerkennung als Hauptsteuerdomizil versagt und das Hauptsteuerdomizil am Ort der tatsächlichen Verwaltung festgelegt. Das Hauptsteuerdomizil ist diesfalls 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, 4. Dezember 2003, 2A.321/2003 = StE 2005 B 71.31 Nr. 1; 13. Mai 2002, 2A.196/2001, E. 3 = StE 2002 B 91.3 Nr. 3; VGR, 2. April 2014, SB.2013.00139, E. 2.1; VGr, 18. März 2009, SB.2008.00104, E. 2.1). Der Beschwerdegegner ging davon aus, dass diese Handlungen in den Büroräumlichkeiten der Schwestergesellschaft (H AG) erfolgt sind. Aus diesen Gründen wurde der Gewinn in den Vorperioden 2010 und 2011 von Fr. ... bzw. Fr. ... in Übereinkunft mit der Beschwerdeführerin deren Schwestergesellschaft, der H AG, zugerechnet und dort besteuert. Damit befand sich das Hauptsteuerdomizil der Beschwerdeführerin bis am 1. April 2012 in J am Sitz der H AG. Am 2. April 2012 verlegte die Beschwerdeführerin ihren statutarischen Sitz nach D (Kanton X). Der Beschwerdegegner bestreitet nicht, dass die Beschwerdeführerin ihren Sitz seither tatsächlich in D (Kanton X) hat. Mit der Vorinstanz ist davon auszugehen, dass es sich beim neuen Sitz nicht (wieder) um ein Scheindomizil handelt, sondern um den tatsächlichen Sitz und damit das Hauptsteuerdomizil der Beschwerdeführerin. Die Vorinstanz schliesst sodann aus der Tatsache, dass F und G bei der H AG einen gemeinsamen Arbeitsort haben und dort auch über eine feste Büroinfrastruktur verfügen, dass sie dort zumindest teilweise auch Arbeiten für die Beschwerdeführerin verrichtet worden sind. Weiter nimmt die Vorinstanz an, dass auch wenn G nicht an diesen Arbeiten für die Beschwerdeführerin beteiligt war, F sie am gemeinsamen Arbeitsort über den Geschäftsgang auf dem Laufenden gehalten hat und beide dort für die Geschäftsführung der Beschwerdeführerin notwendige Entscheidungen treffen konnten. Die Vorinstanz kommt so zum Schluss, dass damit bei der H AG für die Beschwerdeführerin wesentliche Arbeiten verrichtet worden seien und damit auch die Voraussetzungen zur Annahme einer Betriebsstätte sehr wahrscheinlich erfüllt seien. Dabei erkennt die Vorinstanz indes, dass die Verlegung des Hauptsteuerdomizils zur Folge hat, dass die Beschwerdeführerin in J nicht mehr aufgrund persönlicher Zugehörigkeit subjektiv

steuerpflichtig ist, sondern nunmehr am neuen Ort in D (Kanton X) über ein ausserkantonales Hauptsteuerdomizil verfügt. Nachdem die subjektive Steuerpflicht am neuen Ort nicht bestritten ist und in J vorgängig keine Betriebsstätte bestanden hat, kann sich der Beschwerdegegner nicht mehr auf die bisher angenommene subjektive Steuerpflicht in J berufen. Entgegen der Meinung der Vorinstanz genügt es vorliegend für die Begründung einer Steuerpflicht im Kanton Zürich daher nicht, wenn die subjektive Steuerpflicht in J als sehr wahrscheinlich gilt. Der Beschwerdegegner hat als steuerbegründende Tatsache nachzuweisen, dass die Beschwerdeführerin in J (neu) eine Betriebsstätte betreibt und zufolge wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig ist. 3.2 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 (StE 1984 A 24.22 Nr. 1; StE 2002 A 24.22 Nr. 5, E. 2b; RB 1992 Nr. 17; VG r, 2. April 2014, SB.2013.00139, E. 2.2). Damit ist vorliegend grundsätzlich davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin an ihrem statutarischen Sitz in D (Kanton X) geleitet wird und der Sitzkanton in erster Linie die Steuerhoheit beanspruchen kann. Für die Annahme einer Betriebsstätte müssten in J qualitativ sowie quantitativ erhebliche Arbeiten erledigt worden sein (vgl. E. 2.2). Die Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerin beschränkt sich gemäss ihren unbestrittenen Angaben auf die Buchführung und Rechnungsstellung und ist mit einem Arbeitsaufwand von nur 10 bis 15 Stunden pro Jahr verbunden, da der Gewinn der AG einzig durch Provisionszahlungen erzielt wird. Im Jahr 2008 habe F den Verkäufer einer Liegenschaft mit einem Kunden von G bekannt gemacht. Zur Abwicklung der aus dieser Verbindung entstandenen Provisionen sei die Beschwerdeführerin gegründet worden. Seither seien keine weiteren Geschäfte für die Beschwerdeführerin abgeschlossen worden. Davon geht auch die Vorinstanz aus, stellte sie doch fest, dass die Beschwerdeführerin im Geschäftsjahr 2012 lediglich zwölf Honorarrechnungen zu stellen und nur wenige Unkosten zu begleichen hatte. Ebenfalls unbestritten ist, dass G nebst der Liegenschaftsvermittlung im Jahre 2008 keine weiteren Tätigkeiten für die Beschwerdeführerin ausgeführt hat. Aufgrund der Tatsache, dass F und G bei der H AG über gemeinsame Büroräumlichkeiten verfügen, ist die Schlussfolgerung der Vorinstanz, dass F zumindest teilweise Arbeiten für die Beschwerdeführerin in J erbracht hat und dort G auf dem Laufenden hielt, tatsächlich sehr wahrscheinlich. Der Beschwerdegegner kann diese Annahme jedoch weder belegen noch zeigt er – jedenfalls nicht substantiiert – auf, welche für die Annahme einer Betriebsstätte erforderlichen qualitativ sowie quantitativ erheblichen Arbeiten in J erledigt worden sein sollen. Demgegenüber legt die Beschwerdeführerin nachvollziehbar dar, weshalb die Geschäftstätigkeit nur mit einem äusserst geringen Arbeitsaufwand verbunden war, welcher von F in seiner Privatwohnung verrichtet werden konnte, wie auch, dass seit der Liegenschaftsvermittlung im Jahr 2008 keine gemeinsamen Entscheidungen mehr getroffen werden mussten. Diese Darstellung deckt sich mit der nachgewiesenen geringen Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerin (lediglich zwölf Honorarrechnungen und wenige Unkosten im Jahr 2012). Nachvollziehbar ist weiter, dass die Buchhaltung der Beschwerdeführerin aufgrund der Einsichtsmöglichkeit durch die Mitarbeitenden der H AG nicht bei dieser aufbewahrt wird. Schliesslich erscheint es in Anbetracht der Provisionssummen von nahezu Fr. .../Jahr nicht undenkbar, dass F für die Infrastruktur und die Arbeitsleistung den Betrag von ca. Fr. ... bis Fr. ... nicht in Rechnung stellt. Fehlt es nach dem Gesagten aber am Nachweis von qualitativ und quantitativ erheblichen Arbeiten für die Beschwerdeführerin in J, misslingt der Nachweis einer Betriebsstätte, weshalb die Beschwerdeführerin ab 1. Januar 2012 der Steuerhoheit des

Kantons Zürich nicht unterliegt. Demzufolge ist die Beschwerde gutzuheissen. 4. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens dem Beschwerdegegner aufzuerlegen (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 StG) .

E. 7

Abs. 3 StG im Verhältnis zu anderen Kan tonen und zum Ausland nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung.

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