

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2015.00036 vom 16. November 2016

ZH Verwaltungsgericht, 2016-11-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2015.00036

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2015.00036 du 16 novembre 2016

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2015.00036 del 16 novembre 2016

Regeste

Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2006) | Nachsteuern: Transparente Besteuerung einer liechtensteinischen Anstalt. Vereinigung der Verfahren SR.2015.00036 und SR.2015.00037 (E. 1). Der Pflichtige zederte eine Forderung für eine Provision an eine sich in Gründung befindende Anstalt, welche vier Tage später ins Öffentlichkeitsregister des Fürstentums Liechtenstein eingetragen wurde. Im Wertschriftenverzeichnis zur Steuererklärung 2006 wurden die Anteile an der liechtensteinischen Anstalt mit einem Nominalwert von Fr. 30'000.- eingesetzt. Im nachfolgenden Steuerjahr 2007 wurde ein Vermögenswert von rund Fr. 860'000.- eingesetzt. In der Folge wurde gegen den Pflichtigen ein Nachsteuerverfahren eingeleitet, wobei das kantonale Steueramt annahm, die Anstalt sei transparent zu besteuern. Voraussetzungen für eine Nachsteuererhebung (E. 2.1-E. 2.3). Vorliegen einer "neuen Tatsache", da aus der Deklaration des Pflichtigen nicht hervorgeht, dass die Anstalt von ihm beherrscht wird und sie ihren Sitz in Liechtenstein hat. Auch die Abtretung der Forderung wurde nicht offengelegt (E. 2.4). Nach § 54 Abs. 3 StG bzw. Art. 49 Abs. 3 DBG werden ausländische juristische Personen den inländischen juristischen Personen gleichgestellt, denen sie rechtlich oder tatsächlich am ähnlichsten sind. Die Bestimmungen sind auch dann anwendbar, wenn zwar keine Steuerpflicht in der Schweiz besteht, aber die Zuordnung zu einer inländischen Rechtsform aus anderen Gründen notwendig ist. Die liechtensteinische Anstalt ist im liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrecht geregelt. Sie gilt als rechtlich verselbständigtes und organisiertes Unternehmen (E. 3.2). Fehlt es bei einer liechtensteinischen Anstalt an einer wirtschaftlichen Tätigkeit oder dient sie der blossen rechtlichen Verselbständigung von Vermögensteilen oder Geschäftsvorgängen, wird sie der liechtensteinischen Stiftung gleichgestellt und transparent besteuert (E. 3.3). Wohl bezweckt die vorliegende Anstalt Handelsgeschäfte aller Art und die Durchführung von Provisions- und Kommissionsgeschäften etc. und wird ein jährlicher Abschluss mit Bilanz und Erfolgsrechnung erstellt. Indessen kann der Pflichtige auf das Anstaltsvermögen ungehindert zugreifen und hat die Anstalt keinerlei Erträge aus einer eigenen Geschäftstätigkeit erzielt: Neben dem ausserordentlichen Ertrag (zedierte Provision) erzielte die Anstalt als weiterer Betriebsertrag einzig Zinserträge auf Bankguthaben, Dividendenerträge, Erfolge auf Wertschriften (E. 4.2). Bei der Anstalt handelt es sich damit um eine blosser rechtliche Verselbständigung von Vermögensteilen des Pflichtigen (E. 4.3). Abweisung der Beschwerde und des Rekurses.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SR.2015.00036 SR.2015.00037 Urteil der 2. Kammer vom 16. November 2016
Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Leana Isler,
Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Gerichtsschreiberin Jsabelle Mayer. In Sachen A,
vertreten durch RA B, Rekurrent und Beschwerdeführer, gegen 1. Staat Zürich, 2.
Schweizerische Eidgenossenschaft, beide vertreten durch das kantonale Steueramt,
Rekursgegner und Beschwerdegegnerin, betreffend Nachsteuern (Staats- und
Gemeindesteuern 2006) (Direkte Bundessteuer 2006), hat sich ergeben: I. A. A
(nachfolgend der Pflichtige) bietet verschiedene Dienstleistungen unter anderem im Bereich
Mergers & Acquisitions, Family Office, Immobilienverwaltung usw. an. Insbesondere ist er
mit der Vermittlung und Durchführung von Unternehmensverkäufen befasst, welche häufig
über einen längeren Zeitraum zu begleiten sind. Aufgrund eines am 15. März 2005
abgeschlossenen "Commission Agreement" war der Pflichtige nach eigenen Angaben
beauftragt, für Investoren die Gelegenheit zum Kauf einer schweizerischen Bank zu
vermitteln. Offensichtlich waren die Vermittlungsbemühungen von Erfolg gekrönt und
gelang dem Pflichtigen die Vermittlung der C-Bank an seine Auftraggeber. Am 13. Februar
2006 erfolgte im Öffentlichkeitsregister Liechtenstein die Eintragung der durch den
Pflichtigen gegründeten Anstalt D mit Sitz in E (FL). Bereits vier Tage früher, am
9. Februar 2006, zederte er seine Forderung für eine Provision, welche ihm aufgrund der
erfolgreichen Vermittlung zustand, an die sich in Gründung befindende Anstalt D. Das
Closing im vermittelten Geschäft fand am 23. Februar 2006 statt und die Rechnungsstellung
der Anstalt D für die Vermittlungsprovision erfolgte am 2. März 2006 und am 26. März
2007 über insgesamt Fr. 1'800'000.-. In ihrer per 30.06.2007 abgeschlossenen ersten Bilanz
und Erfolgsrechnung verbuchte die Anstalt D diesen Zufluss netto korrigiert um die
Mehrwertsteuer mit Fr. 1'600'000.- als ausserordentlichen Ertrag. Gleichzeitig verbuchte sie
Fr. 950'000.- als ausserordentlichen Aufwand, wobei es sich hierbei gemäss Darstellung des
Pflichtigen um im Zusammenhang mit dem Verkauf der C-Bank auszurichtende
Kommissionen und "Finder's Fee" handelte. B. Im Wertschriftenverzeichnis zur
Steuererklärung 2006 deklarierte der Pflichtige die Anteile an der liechtensteinischen
Anstalt mit einem Nominalwert von Fr. 30'000.-. Im nachfolgenden Steuerjahr 2007 setzte
er den Vermögenswert für die Anstalt mit Fr. ... ein. Aufgrund dieser Vermögenszunahme
führte das kantonale Steueramt eine Untersuchung durch und klärte in diesem
Zusammenhang die Rechtsnatur der liechtensteinischen Gesellschaft ab. Am 7. April 2011
wurde in der Folge ein Nachsterverfahren eingeleitet. Mit Verfügung vom 8. Dezember
2014 auferlegte das kantonale Steueramt A für die Staats- und Gemeindesteuern 2006 eine
Nachsteuer (samt Zins) von Fr. ... und für die direkte Bundessteuer 2006 eine Nachsteuer
(samt Zins) von Fr. ..., da die Anstalt D transparent zu besteuern sei und deren Vermögen
und deren Einkünfte direkt dem Pflichtigen zuzurechnen seien. II. Die dagegen erhobenen
Einsprachen wies das kantonale Steueramt am 20. Oktober 2015 sowohl für die
Nachsteuern betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2006 als auch für die Nachsteuern
betreffend direkte Bundessteuer 2006 ab. III. Mit Beschwerde bzw. Rekurs vom
2. Dezember 2015 liess der Pflichtige dem Verwaltungsgericht sinngemäss beantragen, in
Gutheissung seiner Rechtsmittel seien alle verfügbaren Nachsteuern (samt Zins) sowohl für
die Staats- und Gemeindesteuern 2006 als auch für die direkte Bundessteuer 2006 ersatzlos
aufzuheben. Zudem beantragte er die Zusprechung einer Parteientschädigung. Während
sich die Eidgenössische Steuerverwaltung nicht vernehmen liess, schloss das kantonale
Steueramt auf Abweisung der Rechtsmittel, eventualiter sei auf Steuerumgehung zu
erkennen und das Verfahren an die Vorinstanz zurückzuweisen. Zudem beantragte es

ebenfalls die Zusprechung einer Parteientschädigung. Am 22. Januar 2016 ging eine weitere Eingabe des Beschwerdeführers bzw. Rekurrenten ein. Die Kammer erwägt: 1. Das Rekursverfahren SR.2015.000 36 (Nachsteuern, Staats- und Gemeindesteuern 2006) und das Beschwerdeverfahren SR.2015.000 37 (Nachsteuern, direkte Bundessteuer 200

E. 2.1

Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Einschätzung bzw. Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Einschätzung bzw. Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Einschätzung bzw. Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (Art. 151 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG]; § 160 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]). Hat der Steuerpflichtige Einkommen, Vermögen und Reingewinn in seiner Steuererklärung vollständig und genau angegeben und das Eigenkapital zutreffend ausgewiesen und haben die Steuerbehörden die Bewertung anerkannt, so kann keine Nachsteuer erhoben werden, selbst wenn die Bewertung ungenügend war (Abs. 2).

E. 2.2

Die Nachsteuererhebung ist nach dieser Ordnung, sofern kein Verbrechen oder Vergehen gegen die Steuerbehörde vorliegt, nur dann zulässig, wenn der Steuerausfall darauf zurückzuführen ist, dass der Steuerpflichtige – schuldhaft oder schuldlos – seine in § 133 ff. StG bzw. Art. 124 ff. DBG geregelten Pflichten zu Deklaration und Beweis rechtserheblicher Tatsachen verletzt hat und deswegen von der Steuerbehörde nicht oder ungenügend veranlagt worden ist. Nach § 135 Abs. 1 StG bzw. Art. 126 Abs. 1 DBG muss der Steuerpflichtige alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Insbesondere muss er das Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen (§ 133 Abs. 2 StG bzw. Art. 124 Abs. 2 DBG). Der Steuerpflichtige trägt dabei die Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Steuererklärung. Für die Erhebung einer Nachsteuer müssen neue Tatsachen oder Beweismittel vorliegen, die das Verhalten des Steuerpflichtigen als objektiv gesetzwidrig erscheinen lassen (VGr, 17. Dezember 2014, SR.2013.00009, E. 1.3 m. w. H.). Massgebend für die Beurteilung der Frage, ob der gesetzwidrige Steuerausfall aufgrund neuer Tatsachen oder Beweismittel entdeckt worden sei, ist der Aktenstand im Zeitpunkt der Einschätzung bzw. Veranlagung (BGr, 26. März 2015, 2C_458/2014 und 2C_459/2014, E. 2.1). Tatsachen, die damals aus den Akten nicht ersichtlich waren, gelten als neu, selbst wenn sie die Steuerbehörde bei besserer Untersuchung hätte erfahren können. Denn diese braucht sich zwar nicht auf die Richtigkeit der Steuererklärung oder anderer Angaben des Steuerpflichtigen zu verlassen, darf es aber in der Regel ohne Verletzung ihrer Untersuchungspflicht tun. Sie ist ohne besonderen Anlass nicht verpflichtet, Quervergleiche mit Akten anderer Steuerpflichtiger vorzunehmen oder selber im Steuereossier des Betroffenen nach ergänzenden Unterlagen zu suchen. Allerdings darf sie nicht im gleichen Mass unbesehen auf die in der Steuererklärung gemachten Angaben abstellen, wie sie dies bei einer Selbstveranlagungssteuer tun könnte. Die Steuerbehörde muss insbesondere berücksichtigen, dass in die Steuerdeklarationsformulare nicht nur Tatsachen einzutragen sind, sondern sich dabei auch eigentliche Rechtsfragen stellen (BGr, 26. März 2015, 2C_458/2014 und 2C_459/2014, E. 2.2.2).

E. 2.3

Eine Pflicht zur Vornahme ergänzender Abklärungen besteht für die Einschätzungs- bzw. Veranlagungsbehörde dann, wenn die Steuererklärung Fehler enthält, die klar ersichtlich bzw. offensichtlich sind. Nur solche augenfällige Mängel begründen eine Verletzung der behördlichen Untersuchungspflicht und bewirken, dass keine "neue Tatsachen" i. S. v. § 160 Abs. 1 StG bzw. Art. 151 Abs. 1 DBG vorliegen, die ein Nachsteuerverfahren rechtfertigen würden. Bloss erkennbare Mängel genügen nicht, um davon auszugehen, bestimmte Tatsachen oder Beweismittel seien den Behörden schon zur Zeit der Veranlagung bekannt gewesen bzw. es müsse diesen ein entsprechendes Wissen angerechnet werden (BGr, 3. Februar 2016, 2C_230/2015 und 2C_231/2015, E. 2.3; BGr, 26. März 2015, 2C_458/2014 und 2C_459/2014, E. 2.2.2). Es braucht also eine in die Augen springende Falschdeklaration seitens der Pflichtigen, welche die Steuerbehörde bei gehöriger Sorgfalt schon im ordentlichen Einschätzungs- bzw. Veranlagungsverfahren zu zusätzlichen Abklärungen hätte veranlassen müssen. Das ist der Fall, wenn die Steuerbehörden in voller Kenntnis von Ungereimtheiten davon abgesehen haben, zusätzliche Abklärungen zu treffen; dann können sie keine Nachsteuer mehr erheben, wenn sie nachträglich bessere Kenntnis von diesem Umstand erhalten. Dagegen wird die behördliche Untersuchungspflicht solange nicht verletzt, als eine Unstimmigkeit aus den Angaben der steuerpflichtigen Person in der Steuererklärung nicht ohne Weiteres ersichtlich ist oder wenn die Behörde wohl hätte Verdacht schöpfen können, ohne dass das aber zwingend gewesen wäre (vgl. BGr, 6. Juli 2012, 2C_494/2011 und 2C_495/2011, E. 2.1.3 mit weiteren Hinweisen).

E. 2.4

Der Pflichtige macht geltend, es lägen keine "neuen Tatsachen" vor, weshalb es an einer Voraussetzung für die Einleitung einer Nachsteuerveranlagung fehle. Der Pflichtige habe seine Deklarationspflicht bezüglich der Anstalt D in seinem Wertschriftenverzeichnis vollständig erfüllt. Die Prüfung der Frage, ob eine transparente Besteuerung vorzunehmen sei, sei eine reine Rechtsfrage. Eine solche rechtliche Qualifikation sei allein vom Steueramt in der entsprechenden Steuerperiode vorzunehmen. Die Steuererklärung ist samt ihren Bestandteilen und Beilagen vollständig und wahrheitsgetreu auszufüllen. Dies bedeutet in erster Linie, dass die steuerpflichtige Person in der Steuererklärung Auskunft über Tatsachen zu geben hat (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 124 DBG N. 15, mit Hinweisen und auch zum Folgenden). Das Ausfüllen der Steuererklärung durch das Erteilen von Auskünften über Tatsachen setzt dabei regelmässig eine rechtliche Würdigung der Tatsachen durch die steuerpflichtige Person voraus. Sie hat eine ihr richtig erscheinende rechtliche Würdigung vorzunehmen und entsprechend ihrem Wissen und Willen zu deklarieren. Dabei hat sie indessen den betreffenden Sachverhalt in der Steuererklärung so darzulegen, dass der Veranlagungsbehörde die Überprüfung der vom Pflichtigen getroffenen rechtlichen Würdigung ermöglicht wird. Der Pflichtige trägt damit die Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Steuererklärung. Zwar ist der Pflichtige nicht verantwortlich für die rechtliche Würdigung, jedoch aber für die Bekanntgabe von Tatsachen, welche für die rechtliche Würdigung notwendig sind. Der Beschwerdeführer deklarierte im Wertschriftenverzeichnis für das Steuerjahr 2006 für die Anstalt D einen Steuerwert von Fr. 30'000.- und einen Bruttoertrag von Fr. 0.-. Aus dem eingereichten Wertschriftenverzeichnis geht jedoch lediglich hervor, dass es sich um eine

Anstalt handelt. Indessen ist aus den Angaben des Pflichtigen weder ersichtlich, dass die streitbetroffene Anstalt vom Pflichtigen beherrscht wird und ihren Sitz im Fürstentum Liechtenstein hat, noch wurde die Abtretung einer Forderung des Pflichtigen an die Anstalt D offengelegt. Vor diesem Hintergrund war es dem Steueramt nicht möglich, eine rechtliche Würdigung der Anstalt als solche und der Abtretung der Forderung an diese vorzunehmen. Damit ist dem Pflichtigen der Vorwurf zu machen, seine Steuererklärung nicht vollständig ausgefüllt zu haben. Da aus den in der betreffenden Steuerperiode vorhandenen Akten nicht erkennbar war, dass es sich um eine dem Pflichtigen gehörende ausländische Anstalt handelt und eine Forderungsabtretung an diese stattgefunden hat, hat sich die Steuerbehörde mangels ins Auge springender Hinweise nicht dazu veranlasst sehen müssen, weitere Abklärungen vorzunehmen. Die Frage nach der Rechtsnatur der Anstalt und der Forderungsabtretung stellte sich erst in der Folgeperiode 2007, wonach eine ungewöhnlich hohe Wertvermehrung deklariert wurde. Vor diesem Hintergrund hat der Pflichtige seine Deklarationspflicht verletzt und stellt die Tatsache, dass es sich um eine liechtensteinische Anstalt und der Umstand, dass eine Forderungsabtretung vom Pflichtigen an seine allein beherrschte Anstalt stattgefunden hat, eine neue Tatsache dar, weshalb das Nachsteuerverfahren zu Recht eingeleitet wurde. 3. 3.1 Es bleibt damit im Weiteren zu prüfen, ob die Steuerbehörden im Nachsteuerverfahren eine gemäss Ansicht des Rekurrenten bzw. Beschwerdeführers unzulässige rechtliche Würdigung vorgenommen haben, indem sie die liechtensteinische Anstalt steuerrechtlich nicht anerkannten und die Erträge und das Vermögen der Anstalt direkt dem Pflichtigen zugerechnet haben. Die Steuerbehörde begründete dies damit, dass der Pflichtige als alleiniger Inhaber der Gründungsrechte nicht nur die Möglichkeit habe, die Liquidation der Anstalt zu seinen Gunsten zu verlangen, sondern auch die rechtliche und faktische Kontrolle über das Anstaltsvermögen besitze. 3.2 Gemäss § 54 Abs. 3 StG bzw. Art. 49 Abs. 3 DBG werden ausländische juristische Personen sowie nach § 8 Abs. 2 StG bzw. Art.

E. 6

) betreffen denselben Pflichtigen und dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie zu vereinigen sind. 2.

E. 11

DBG steuerpflichtige ausländische Handelsgesellschaften und andere ausländische Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit den inländischen juristischen Personen gleichgestellt, denen sie rechtlich oder tatsächlich am ähnlichsten sind. Die Bestimmung von § 54 Abs. 3 StG bzw. Art. 49 Abs. 3 DBG ist auch dann anwendbar, wenn zwar keine Steuerpflicht in der Schweiz besteht, aber die Zuordnung zu einer inländischen Rechtsform aus anderen Gründen notwendig ist, z.B. bei der Frage, ob Dividendenertrag oder direkt zurechenbares Einkommen besteht (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 49 DBG N. 39). Die liechtensteinische Anstalt ist zusammen mit den Stiftungen im 5. Titel 2. Abteilung des liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrechts geregelt (Das Personen und Gesellschaftsrecht vom 20. Januar 1926 [PGR], LGBl. 1926 Nr. 4, in der Fassung von 2006, LR 216.0). Eine Anstalt ist gemäss Art. 534 PGR ein rechtlich verselbständigt und organisiertes, dauernden wirtschaftlichen oder anderen Zwecken gewidmetes, ins Öffentlichkeitsregister als Anstaltsregister eingetragenes Unternehmen, das einen Bestand von sachlichen, allenfalls persönlichen Mitteln aufweist und nicht öffentlich-rechtlichen Charakter hat oder eine andere Form der Verbandsperson aufweist. Die Anstalt kann von einer oder mehreren Personen gegründet werden (Art. 535 PGR). Zu

deren Gründung bedarf es schriftlicher Statuten (Art. 536 PGR) sowie die Eintragung in das Öffentlichkeitsregister (Art. 537– 538 PGR). Zudem muss die Anstalt ein bestimmtes Mindestkapital aufweisen, das, sofern das Kapital in Anteile zerlegt ist, Fr./EUR/USD 50 ' 000.- und bei nicht zerlegten Anteilen Fr./EUR/USD 30 ' 000.- beträgt (Art. 122 PGR). Im Übrigen überlassen die weitgehenden dispositiven Vorschriften die tatsächliche Ausgestaltung hauptsächlich den Statuten (Art. 536 PGR). Den übertragbaren und vererbaren Gründerrechten (Art. 541 PGR) kommt dabei wesentliche Bedeutung zu. Sie umfassen hauptsächlich das Recht, die Mitglieder des Verwaltungsrats zu ernennen, abzurufen und zu entlassen, die Statuten zu erlassen, zu ändern oder zu ergänzen, Beistatuten sowie Reglemente zu erlassen, die Jahresrechnung zu genehmigen und über die Verteilung des Reingewinns zu verfügen.

3.3 Fehlt es bei einer liechtensteinischen Anstalt an einer wirtschaftlichen Tätigkeit oder dient sie der blossen rechtlichen Verselbständigung von Vermögensteilen oder Geschäftsvorgängen, wird sie der liechtensteinischen Stiftung gleichgestellt. Diese wiederum wird transparent besteuert, wenn der Stifter praktisch frei über ihr Vermögen verfügen kann (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 49 DBG N. 41, Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 54 N. 39). Dient eine liechtensteinische Anstalt dem Gründer einzig zur rechtlichen Verselbständigung blosser Vermögensbestandteile oder Geschäftsvorgänge, so kann sie einer der Kapitalgesellschaften oder der Genossenschaft des schweizerischen Rechts schon deshalb nicht gleichgestellt werden, weil ihr das wesentliche Merkmal korporativer Willensbildung fehlt, das die Verfolgung eines Zwecks unabhängig vom Willen des Gründers bzw. seines Rechtsnachfolgers gewährleisten würde (BGE 107 Ib 309 E. 3 c).

3.4 Zu beachten ist aber, dass die rechtliche Selbständigkeit juristischer Personen von den wirtschaftlich daran berechtigten natürlichen Personen nur ausnahmsweise durchbrochen wird, nämlich unter dem Gesichtspunkt des so genannten Durchgriffs. Dieser setzt Identität der wirtschaftlichen Interessen zwischen juristischer und dahinter stehender natürlicher Person voraus, und insbesondere dass die rechtliche Berufung auf die Selbständigkeit der juristischen Person der Umgehung von Gesetzesvorschriften oder der Missachtung der Rechte Dritter dient; es geht der Sache nach um eine missbräuchliche Verwendung der juristischen Person durch die sie beherrschende natürliche Person (BGE 136 I 49 E. 5.4; BGE 132 III 489 E. 3.2, mit Hinweisen).

4. 4.1 Wohl weist die vorliegend zu beurteilende Anstalt als Zweck "Handelsgeschäfte aller Art; Durchführung von Provisions- und Kommissionsgeschäften; Verwaltung ihres Vermögens; Erwerb, Verwaltung und Verwertung von Immobilien; Beteiligungen an anderen Unternehmungen, Patenten und anderen Schutzrechten; sowie alle jene Tätigkeiten, die der Verwaltungsrat als im Interesse der Gesellschaft gelegen erachtet" aus (§ 4 der Statuten). Ebenso erstellt sie einen jährlichen Abschluss mit Bilanz und Erfolgsrechnung (§ 24 Abs. 2 der Statuten), der von einer unabhängigen Kontrollstelle zu prüfen ist (§ 22 der Statuten). Ob dies für die rein zivilrechtliche Anerkennung der juristischen Persönlichkeit der liechtensteinischen Anstalt trotz ungeteiltem Anstaltskapital ausreicht, kann jedoch offenbleiben, da sich aus den nachfolgenden Erwägungen steuerrechtlich eine transparente Besteuerung ergibt (vgl. dazu BGE 107 Ib 309 E. 3c; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 49 DBG N. 41).

4.2 Die Statuten erlauben dem Pflichtigen eine weitgehend ungehinderte Einflussnahme auf das Anstaltsvermögen: Nach § 7 Abs. 2 der Statuten steht es "im freien Ermessen der Inhaber der Gründerrechte, im Rahmen eines Beistatuts oder in anderer verbindlicher Form zu bestimmen, wer unter welchen Voraussetzungen und in welchem Umfange Begünstigter

der Anstalt sein soll, wie auch den Widerruf oder die Abänderung dieser Begünstigung zu verfügen." Gemäss Auskunft des Vertreters des Pflichtigen an das kantonale Steueramt vom 14. Juli 2010 bestehen für die streitbetroffene Steuerperiode zwar keine weiteren Statuten oder Beistatuten, der Pflichtige hat jedoch jederzeit die Möglichkeit, solche zu erlassen. Sodann finden sich in der per 30.6.2007 abgeschlossenen Bilanz/Erfolgsrechnung (Zeitraum: 13.2.2006–30.6.2007) der Anstalt D wie auch in der per 30.6.2008 abgeschlossenen Bilanz/Erfolgsrechnung des Folgejahrs keine Hinweise, weder beim Betriebsertrag noch beim betrieblichen Aufwand, auf irgendwelche Geschäftstätigkeit der Anstalt ausserhalb der Verwaltung des eigenen Vermögens. Weder erzielte sie in den beiden Jahren irgendwelche Erträge aus einer eigenen Geschäftstätigkeit noch sind irgendwelche Aufwendungen ersichtlich, welche mit einer eigentlichen Geschäftstätigkeit in Verbindung gebracht werden könnten. Neben dem erwähnten ausserordentlichen Ertrag erzielte die Anstalt als weiteren Betriebsertrag einzig Zinserträge auf Bankguthaben, Dividenden erträge, Marchzinserträge sowie Erfolge auf Wertschriften, welche als "Nebenerlöse Betrieb" deklariert wurden. Ebenso wenig liegen für die streitbetroffene Steuerperiode substantiierte Behauptungen zu Geschäftsvorfällen vor. Das zu den Akten gereichte Urteil des Fürstlichen Landgerichts vom 26. Januar 2015 betrifft eine im April 2011 abgeschlossene Vermittlungsvereinbarung, welche naturgemäss keine Rückschlüsse auf eine Geschäftstätigkeit der Anstalt D in der streitbetroffenen Steuerperiode 2006 zulässt. Ebenso wenig sind bei dieser Sachlage die angebotenen Zeugen einzuvernehmen, da eine im Verfahren unterlassene Substantiierung nicht im Beweisverfahren nachgeholt werden kann (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 115 DBG N. 10; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 125 N. 10). Zudem ist nicht ersichtlich, wie eine Zeugenaussage das sich aus den Rechnungsabschlüssen der Anstalt D ergebende Bild verändern könnte.

4.3 Diese konkreten Umstände um die Gründung und die ersten Geschäftsjahre der Anstalt D lassen einzig den Schluss zu, dass es sich bei ihr um eine bloss rechtliche Verselbständigung von Vermögensteilen des Pflichtigen handelt. Der Zufluss der in die Anstalt D vereinnahmten Provision steht in keiner Verbindung mit einer wie auch immer gearteten Geschäftstätigkeit der Anstalt D, sondern einzig mit Aktivitäten des Pflichtigen. Als diese Provision erarbeitet wurde, war die Anstalt D unbestrittenermassen noch gar nicht gegründet. Richtigerweise hat sie den Zufluss denn auch als ausserordentlichen Ertrag verbucht. Weder im streitbetroffenen Geschäftsjahr noch im Folgejahr sind irgendwelche weitere Aktivitäten auf eine ausserhalb der Verwaltung der eigenen Mittel hindeutende Geschäftstätigkeit verbucht. Damit beruft sich der Pflichtige rechtsmissbräuchlich auf die Selbständigkeit der Anstalt D und ist diese transparent zu besteuern (vgl. E. 3.3). Ebenso wenig hilft dem Pflichtigen bei dieser Sachlage, dass ihm Zuflüsse aus der liechtensteinischen Anstalt D dereinst steuerlich anzurechnen wären. Nur schon aus Gründen der Periodizität liegt es nicht im Ermessen des Pflichtigen, den zeitlichen Zufluss von Einkommensteilen dergestalt zu steuern, als dass diese wie vorliegend vorerst in einer liechtensteinischen Anstalt gleichsam zwischengelagert werden, um sie dann zu einem späteren, vom Pflichtigen bestimmten Zeitpunkt zufliessen zu lassen. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde bzw. des Rekurses.

5. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer bzw. dem Rekurrenten aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 153 Abs. 3 DBG) und steht diesem keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 162 Abs. 3 StG sowie Art. 64 Abs. 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in

Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 153 Abs. 3 DBG). Dem kantonalen Steueramt sind keine besonderen Umtriebe entstanden, die die Zusprechung einer Umtriebsentschädigung rechtfertigen würden.

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