

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2017.00019 vom 18. August 2017

ZH Verwaltungsgericht, 2017-08-18, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2017.00019

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2017.00019 du 18 août 2017

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2017.00019 del 18 agosto 2017

Regeste

Steuersicherung (Direkte Bundessteuer 2014-2017) | Steuersicherung bei einer juristischen Person wegen bevorstehender Liquidation. Erscheint die Bezahlung der geschuldeten Steuer als gefährdet, kann noch vor der rechtskräftigen Einschätzung die Sicherstellung des mutmasslich geschuldeten Steuerbetrags verlangt werden (Art. 169 Abs. 1 DBG). Bei der Überprüfung einer Sicherstellungsverfügung beschränkt sich das Verwaltungsgericht auf eine Prima-facie-Würdigung der tatsächlichen Verhältnisse. Vorliegend liegt eine Gefährdung des Steuerbezugs vor: Die Aktiengesellschaft hat ihren einzigen Exklusivauftraggeber verloren. Der Grossteil des Personals wurde entlassen; 3 von 50 Mitarbeitern verbleiben der Gesellschaft. Da nicht ersichtlich ist, dass die Aktiengesellschaft ihren Betrieb weiterführt, ist sie zwar nicht rechtlich liquidiert. Nachdem der Umsatz mit dem Exklusivauftraggeber in Millionenhöhe wegfällt, bietet sie keine Gewähr, dass sie ihren Steuerverbindlichkeiten nachkommen könnte. Der sicherzustellende Betrag erweist sich nicht als übersetzt. Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SR.2017.00019 Urteil der 2. Kammer vom 18. August 2017 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Leana Isler, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiberin Jsabelle Mayer. In Sachen A AG, vertreten durch B AG, Beschwerdeführerin, gegen Schweizerische Eidgenossenschaft, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerin, betreffend Steuersicherung (Direkte Bundessteuer 2014–2017), hat sich ergeben: I. Die A AG hat ihren statutarischen Sitz in C (Kanton D). Sie ist als Personalverleiherin tätig und erbringt Dienstleistungen insbesondere im Bereich Beratung und ...-Management. Gemäss (undatiertem) Rahmenvertrag mit dem E-Verband verleiht die A AG ihre Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer exklusiv an den E-Verband. Die A AG verfügte bis am 9. August 2017 am ehemaligen Sitz des E-Verbands in F über eine Zweigniederlassung. Nach Durchführung einer steueramtlichen Buchprüfung beanspruchte das kantonale Steueramt Zürich mit Veranlagungsverfügungen vom 2. Juni 2017 die unbeschränkte Steuerhoheit über die A AG und veranlagte sie für die direkte Bundessteuer der Steuerperiode vom 1.1.2014–31.12.2014 und vom 1.1.2015–31.12.2015 jeweils mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ..., bei einem Eigenkapital von Fr. Im Kanton D war die A AG für dieselben Steuerperioden am 14. Februar 2016 bzw. 21. November 2016 rechtskräftig für die direkte Bundessteuer veranlagt worden. II. Mit Sicherstellungsverfügung vom 8. Juni 2017 verfügte die Verwaltung für die direkte Bundessteuer des Kantons Zürich, Gruppe Bezugsdienste, die A AG habe die direkte

Bundessteuer 2014, 2015, 2016 und 2017 mit einem Betrag von Fr. ... (nebst Zins), zuzüglich der mutmasslichen Verfahrens- und Zwangsvollstreckungskosten in der Höhe von Fr. ..., sicherzustellen. III. Mit Beschwerde vom 20. Juni 2017 liess die A AG (nachfolgend: die Beschwerdeführerin) dem Verwaltungsgericht beantragen, die Sicherstellungsverfügung vom 8. Juni 2017 sei aufzuheben. Zudem sei die Beschwerdegegnerin im Rahmen einer vorsorglichen Massnahme anzuweisen, die von der Beschwerdeführerin bezahlte Sicherheitsleistung im Umfang von Fr. ... zuzüglich Zins der Beschwerdeführerin unverzüglich zurückzubezahlen. Ferner sei die Anweisung zur Rückzahlung der Sicherheitsleistung superprovisorisch ohne Anhörung der Beschwerdegegnerin anzuordnen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Mit Präsidialverfügung vom 21. Juni 2017 wies der Abteilungspräsident das Gesuch um Erlass superprovisorischer Massnahmen ab und setzte der Beschwerdegegnerin eine nicht erstreckbare Frist, um zum Gesuch um Erlass vorsorglicher Massnahmen Stellung zu nehmen. Am 26. Juni 2017 liess sich das kantonale Steueramt zur Beschwerde und zum Gesuch um Erlass vorsorglicher Massnahmen vernehmen. Mit Eingabe vom 6. Juli 2017 nahm die Beschwerdeführerin zur Beschwerdeantwort Stellung. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) übermittelte dem Verwaltungsgericht mit Schreiben vom 3. Juli 2017 zuständigkeitshalber den Antrag der Beschwerdeführerin vom 20. Juni 2017 um Feststellung der Unzuständigkeit gemäss Art. 108 DBG, soweit das Sicherstellungsverfahren betreffend. Zur Beschwerde liess sie sich nicht vernehmen. Mit Präsidialverfügung vom 20. Juli 2017 wurde den Parteien eine Frist angesetzt, um zu den Medienberichten betreffend Kündigung des Rahmenvertrags durch den E-Verband Stellung zu nehmen. Die Beschwerdeführerin liess sich am 26. Juli 2017 hierzu vernehmen. Innert erstreckter Frist ging am 8. August 2017 die Stellungnahme des kantonalen Steueramts ein. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Gegen die Sicherstellungsverfügung der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer kann der Steuerpflichtige Beschwerde beim Verwaltungsgericht führen (Art. 169 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG] in Verbindung mit § 14 Abs. 2 der Verordnung über die Durchführung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 4. November 1998). Für das Beschwerdeverfahren sind die Art. 140 ff. DBG sinngemäss anwendbar (Hans Frey in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., Basel 2017, Art. 169 DBG N. 65). 1.2 Das kantonale Steueramt bestreitet ein Rechtsschutzinteresse der Beschwerdeführerin, nachdem sie den verlangten Betrag von Fr. ... sichergestellt habe. Damit habe sie den Sicherstellungsanspruch des kantonalen Steueramts ausdrücklich akzeptiert. Ein aktuelles und praktisches Interesse der Beschwerdeführerin an der Überprüfung des Sicherstellungsgrunds ist jedoch auch dann zu bejahen, wenn sie Sicherheit geleistet hat (vgl. BGr, 13. Oktober 1994, ASA 64 S. 318, S. 321). Auf die Beschwerde ist somit einzutreten.

E. 2.1

Hat der Steuerpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz oder erscheint die Bezahlung der von ihm geschuldeten Steuer als gefährdet, so kann die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer laut Art. 169 Abs. 1 DBG auch vor der rechtskräftigen Feststellung des Steuerbetrags jederzeit Sicherstellung verlangen.

E. 2.2

Die Sicherstellung kann sowohl gegen natürliche als auch gegen juristische Personen begehrt werden (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 169 DBG N. 3). So kommt gegenüber einer juristischen Person die Auflage einer Sicherheitsleistung in Betracht, wenn sie keinen statutarischen Sitz in der Schweiz hat (BGr, 8. September 2003, 2A.560/2002, E. 4.1 = StR 2004, S. 40 auch zum Folgenden). Sodann kann sie zur Sicherheitsleistung verpflichtet werden, wenn die Steuerschuld aus anderen Gründen als gefährdet erscheint. Das Gesetz verlangt seinem Wortlaut nach zwar kein bestimmtes steuergefährdendes Verhalten des Steuerschuldners, weshalb es genügt, wenn die Bezahlung der Steuerschuld objektiv gefährdet erscheint (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 169 DBG N. 9). Ob eine objektive Gefährdung des Steueranspruchs besteht, beurteilt sich nach den gesamten Umständen. Da die geforderte Gefährdung der Steuerforderung nicht erst beim Risiko von deren endgültiger Vereitelung, sondern bereits dann gegeben ist, wenn deren Erfüllung als wesentlich erschwert erscheint, kommt der leichten Verwert- und Verschiebbarkeit des vorhandenen Vermögens – namentlich ins Ausland – bei der Beurteilung der Gefahr, dass der Steuerpflichtige sich seiner Steuerpflicht entzieht, erhebliche Bedeutung zu (statt vieler BGr, 9. Januar 2007, 2A.237/2006, E. 2.2). Bei juristischen Personen mit Auslandbezug kann die Gefährdung in der besonderen Ausgestaltung der Geschäftstätigkeit in der Schweiz liegen, welche das leichte Verschieben der Aktiven ins Ausland ermöglicht (vgl. Frey, Art. 169 DBG N. 32; Hans Frey, Sicherstellungsverfügung und Arrestbefehl im Gesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Zürich etc. 2009, S. 132; BGE 108 Ib 44). Eine Steuergefährdung ist weiter anzunehmen, wenn die steuerpflichtige Gesellschaft gegenüber der Steuerbehörde systematisch ihre finanziellen Verhältnisse verschleiert (vgl. BGr, 8. September 2003, 2A.560/2002, E. 4.1 = StR 2004, S. 40; VGr, 25. September 2002, SR.2002.00001, E. 3b [nicht auf www.vgr.zh.ch veröffentlicht]; Frey, S. 133). Ist zu vermuten, dass die geschuldeten Steuern wegen fehlender Liquidität der Gesellschaft nicht mehr bezahlt werden können, ist ein Sicherstellungsgrund gegeben. Dies ist insbesondere der Fall, wenn aufgrund der eingereichten Bilanzunterlagen ersichtlich ist, dass das Eigenkapital für die Bezahlung der Steuerforderung nicht mehr ausreicht (Frey, Art. 169 DBG N. 31; derselbe, S. 131 f.). Tritt die Gesellschaft in Liquidation, ist damit zu rechnen, dass die noch verfügbaren Aktiven anderweitig als zur Begleichung der Steuerforderung verwendet werden (Frey, S. 129).

E. 2.3

Bei der Überprüfung einer Sicherstellungsverfügung beschränkt sich das Verwaltungsgericht auf eine Prima-facie-Würdigung der tatsächlichen Verhältnisse (RB 2001 Nr. 98; vgl. auch BGr, 8. Dezember 2016, 2C_669/2016 und 2C_670/2016, E. 2.3.3). Diese provisorische und vorfrageweise Prüfung bezieht sich sowohl auf Bestand und Umfang der Steuerschuld als auch auf das Vorliegen der Gefährdung der Steuerforderung bzw. eines ausländischen (Wohn-)Sitzes (BGr, 8. September 2003, 2A.560/2002, E. 4.2 = StR 2004, S. 40; 27. Oktober 1995, StE 1997 B 99.1 Nr. 8, E. 2; RB 2001 Nr. 98; VGr, 25. Mai 2011, SR.2010.00019, E. 2.3). Dabei darf die Sicherstellung für den Höchstbetrag verlangt werden, der nach dem Stand der Untersuchung bei Erlass der Verfügung infrage kommen kann. Konkret bedeutet dies, dass das Verwaltungsgericht prüft, ob der Bestand der Steuerforderung, für die eine Sicherstellung verlangt wird, als wahrscheinlich erscheint und ob der Betrag der verlangten Sicherstellung sich nicht als offensichtlich übersetzt erweist (VGr, 10. Mai 2017, SR.2017.00006 und SR.2017.00007, E. 2.3; vgl. auch BGr, 26. Oktober 2013, 2C_235/2013, E. 2.4). Die nähere Abklärung von Bestand und Umfang

der Steuerpflicht und die Festsetzung der Steuer bleiben hingegen dem Hauptverfahren in der Steuersache selbst und dem gegebenenfalls daran anschliessenden Rechtsmittelverfahren vorbehalten (RB 2001 Nr. 98).

E. 3.1

Die Beschwerdeführerin wendet sich in allgemeiner Weise gegen die vom kantonalen Steueramt in Anspruch genommene unbeschränkte Steuerpflicht der Beschwerdeführerin im Kanton Zürich und die damit einhergehende Doppelbesteuerung. Gemäss Veranlagungsverfügung vom 2. Juni 2017 befindet sich der statutarische Sitz der Beschwerdeführerin an der Adresse der Steuervertreterin G AG bzw. an der Adresse weiterer Gruppengesellschaften des Privataktionärs, wobei jedoch sämtliche Mitarbeitende der Gesellschaft und die zeichnungsberechtigte Direktorin von der sich in den Räumlichkeiten des Exklusivauftraggebers E-Verband befindlichen Zweigniederlassung aus agieren würden. Ob die tatsächliche Verwaltung, wie von der Beschwerdeführerin behauptet, im Kanton D stattfindet, ist Gegenstand des offenbar von ihr eingeleiteten Einspracheverfahrens beim kantonalen Steueramt. Die im Sicherstellungsverfahren vorgebrachten pauschalen Einwände, die Veranlagungsverfügungen seien wegen Missachtung der Zuständigkeitsordnung nichtig, vermögen prima facie jedenfalls keine Zweifel an der unbeschränkten Steuerpflicht im Kanton Zürich erwecken.

E. 3.2

Hinsichtlich der Gefährdung des Steuerbezugs erwog das kantonale Steueramt Zürich, der E-Verband habe die Zusammenarbeit mit der A AG beendet. Dies habe die Auflösung bzw. die Liquidation der Beschwerdeführerin zur Folge. Im Rahmen einer Liquidation seien die Geschäfte der Gesellschaft zu beenden und deren Verbindlichkeiten zu begleichen, wozu auch die Steuerforderungen gehörten. Einzig bekanntes Hauptaktivum der Gesellschaft sei ein Bankguthaben in der Höhe von Fr. ... (Kontostand per 31.12.2015; aktuelles Guthaben sei nicht bekannt). Es bestehe kein Zweifel daran, dass die Beschwerdeführerin diesen Betrag innert kürzester Zeit ins Ausland verschieben und dadurch dem zwangsvollstreckungsrechtlichen Zugriff des Schweizer Fiskus entziehen könne. Zudem betrage das Eigenkapital der Gesellschaft gemäss Bilanz per 31.12.2015 Fr. ...; dieses vermöge die Steuerforderungen von Bund und Kanton von gesamthaft Fr. ... nicht zu decken. Ferner habe die Beschwerdeführerin die Absicht kundgetan, die subjektive Steuerpflicht im Kanton Zürich vollumfänglich zu bestreiten. Dass die Steuerpflichtige nach Beendigung der Rechtsmittelverfahren finanziell noch in der Lage sei, ihren Steuerverbindlichkeiten gegenüber Bund und Kanton Zürich nachzukommen, könne kaum angenommen werden. Eine Steuergefährdung im Sinn von Art. 169 Abs. 1 DBG liege somit vor.

E. 3.3

Gegen die Möglichkeit der leichten Verschiebung der Aktiven ins Ausland wendet die Beschwerdeführerin zutreffend ein, weder mit Unternehmen mit Sitz im Ausland wirtschaftlich verbunden zu sein, noch über ausländische Beteiligungen zu verfügen. Die A AG wird von H mit Wohnsitz in I indirekt via J AG und J Holding AG, beide mit Sitz in C (Kanton D), gehalten. Anhaltspunkte für eine Tätigkeit der Beschwerdeführerin im Ausland, welche primär die ... des E-Verbands in F besorgte, sind nicht vorhanden. Zwar ist das auf der Schweizer L-Bank vorhandene Kontoguthaben leicht verschiebbar, indessen bestehen keinerlei Hinweise darauf, dass die Gefahr bestand, dass das Guthaben ins

Ausland transferiert werden würde.

E. 3.4

Fraglich ist jedoch, ob die Beschwerdegegnerin zu Recht auf eine Steuergefährdung aufgrund einer bevorstehenden Liquidation der Beschwerdeführerin schliessen durfte. Gemäss Ziffer 1.5 des Rahmenvertrags verpflichtet sich die Beschwerdeführerin, die Auflösung der AG vorzunehmen (freiwillige Liquidation), sobald der E-Verband die Zusammenarbeit nicht mehr für erforderlich hält. Der E-Verband hat den Rahmenvertrag mit der Beschwerdeführerin am 29. Mai 2017 per 31. Juli 2017 unbestrittenermassen gekündigt. Der Grossteil des Personals wurde entlassen; lediglich drei von rund 50 Mitarbeitenden verbleiben der Gesellschaft. Während die Beschwerdeführerin gemäss Erfolgsrechnung der Vorjahre gestützt auf den Exklusivauftrag des E-Verbands einen Ertrag von Fr. ... (2015) bzw. Fr. ... (2016) generierte, kann sie mit dem verbliebenen Personal derzeit – wenn überhaupt – nur einen Bruchteil des Ertrags der Vorjahre erzielen. Zudem wird die Beschwerdeführerin ab 1. August 2017 in F keine operativen Aktivitäten mehr ausführen. Mit Schreiben vom 20. Juli 2017 habe sie dem Handelsregisteramt des Kantons Zürich einen Löschantrag für die Zweigniederlassung in F gestellt. Die Löschung ist nun per 9. August 2017 erfolgt. Da nicht ersichtlich ist, dass die A AG zurzeit ihren Betrieb weiterführt, ist sie mangels formellen Beschlusses der Generalversammlung über die Liquidation (vgl. Art. 736 Ziff. 2 des Obligationenrechts [OR]) zwar nicht rechtlich liquidiert. Indessen bietet sie keine Gewähr, dass sie – nach Wegfall des mit dem E-Verband erzielten Umsatzes in Millionenhöhe – ihren Steuerverbindlichkeiten nachkommen könnte. Auch deckt das in der Bilanz vom 31.12.2016 ausgewiesene Eigenkapital von Fr. ... gerade die Steuerrestanz von Fr. ..., wobei hierbei die ebenfalls sichergestellten Staats- und Gemeindesteuern in der Höhe von Fr. ... (nebst Zins) zuzüglich Verfahrenskosten von Fr. ... nicht berücksichtigt sind. Dass der E-Verband laut Ziffer 3.1 des Rahmenvertrags verpflichtet sei, auch rechtskräftig veranlagte direkte Steuern der Beschwerdeführerin zu übernehmen, lässt die Steuergefährdung nicht dahinfallen: Eine interne Schuldübernahme hat keinerlei Bindungswirkung für das Steueramt als Gläubiger (vgl. Rudolf Tschäni in: Heinrich Honsell [Hrsg.], Kurzkommentar zum Obligationenrecht, Basel 2014, Art. 175 OR N. 1). Im Übrigen haben der E-Verband und die Beschwerdeführerin zumindest über die Geschäftsjahre 2014 und 2015 am 22. Januar 2015 bzw. 19. Januar 2016 bereits definitiv abgerechnet. Eine Nachschusspflicht seitens des E-Verbands geht aus dem gekündigten Rahmenvertrag nicht hervor. Sodann haftet die Beschwerdeführerin – wie auch in Ziffer 3.5 des Rahmenvertrags festgehalten – für die Zahlung sämtlicher Steuern ausschliesslich selbst. Der E-Verband zählt auch nicht zum Kreis der solidarisch mithaftenden Personen, auf welche das Steueramt gestützt auf § 60 StG zur Sicherstellung der Steuerforderung zurückgreifen könnte (vgl. Silvia Hunziker/Isabelle Mayer-Knobel in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Art. 55 DBG N. 11). Nach dem Gesagten liegt eine Steuergefährdung im Sinn von Art. 169 Abs. 1 DBG somit vor.

E. 3.5

Ferner erweist sich der sicherzustellende Betrag von Fr. ... zuzüglich Zins und Fr. ... Verfahrenskosten nicht als übersetzt: Der Beschwerdeführerin wurde in den Veranlagungsverfügungen vom 2. Juni 2017 der von ihr deklarierte Aufwand für die Niederlassung in C (Kanton D) vollumfänglich aufgerechnet, da dort kein betrieblicher Nutzen der Aufwendungen ersichtlich sei und der als Betriebsaufwand zu qualifizierende Aufwand ohnehin vom E-Verband abgegolten werde. Da der E-Verband in der

Vergangenheit tatsächlich den gesamten Betriebsaufwand der Beschwerdeführerin übernommen hat, ist gegen die Aufrechnungen im Rahmen einer Prima-facie-Prüfung nichts einzuwenden. Bei dieser Sachlage durfte das kantonale Steueramt Zürich die Beschwerdeführerin zu Recht zur Sicherstellung der Steuerforderung im Umfang von Fr. ... zuzüglich Zins und mutmassliche Verfahrenskosten von Fr. ... anhalten. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde. Da die Sicherstellung der Steuerforderung zu Recht erfolgte, die Sicherheit jedoch nur dann freizugeben ist, wenn die Verfügung dahinfällt (vgl. BGr, 13. Oktober 1994, ASA 64 S. 318, 321), kann mit der vorliegenden Abweisung der Beschwerde das Gesuch der Beschwerdeführerin, die Beschwerdegegnerin sei im Rahmen vorsorglicher Massnahmen anzuweisen, die von ihr bezahlte Sicherheitsleistung von Fr. ... unverzüglich zurückzuzahlen, als gegenstandslos geworden abgeschrieben werden.

E. 4

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten des Beschwerdeverfahrens der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 169 Abs. 3 DBG). Eine Parteientschädigung steht ihr nicht zu. Der Beschwerdegegnerin ist angesichts dessen, dass nicht ersichtlich ist, dass ihr notwendige und verhältnismässig hohe Kosten erwachsen sind, nicht von Amtes wegen eine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 169 Abs. 3 DBG).

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