

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2017.00020 vom 18. August 2017

ZH Verwaltungsgericht, 2017-08-18, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2017.00020

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2017.00020 du 18 août 2017

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2017.00020 del 18 agosto 2017

Regeste

Steuersicherung (Staats- und Gemeindesteuern 2014, 2015, 2016, 2017 [unterjährig]) | 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 (§ 181 Abs. 1 StG). 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.2017.00020 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, Rekurrentin, gegen 1. Staat Zürich, 2. Stadt F, beide vertreten durch das Steueramt der Stadt F, Rekursgegnerschaft, betreffend Steuersicherung (Staats- und Gemeindesteuern 2014, 2015, 2016, 2017 [unterjährig]), 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 Verband E verleiht die A AG ihre Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer exklusiv an den E-Verband. Die A AG verfügte bis am ... August 2017 am ehemaligen Sitz des E-Verbands in F über eine Zweigniederlassung. Nach Durchführung einer steueramtlichen Buchprüfung beanspruchte das kantonale Steueramt Zürich mit Einschätzungsentscheiden vom 2. Juni 2017 die unbeschränkte Steuerhoheit über die A AG und schätzte sie für die Staats- und Gemeindesteuern der Steuerperiode vom 1.1.2014–31.12.2014 und vom 1.1.2015–31.12.2015 jeweils mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ... und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. ... ein. Im Kanton D war die A AG für dieselben Steuerperioden am 14. Februar 2016 bzw. 21. November 2016 rechtskräftig für die Kantons- und Gemeindesteuern eingeschätzt worden. II. Mit Sicherstellungsverfügung vom 13. Juni 2017 verfügte das Steueramt der

Stadt F, die A AG habe die Staats- und Gemeindesteuern 2014, 2015, 2016 und 2017 (unterjährig) mit einem Betrag von Fr. ... (nebst Zins), zuzüglich der mutmasslichen Verfahrens- und Zwangsvollstreckungskosten in der Höhe von Fr. ..., sicherzustellen. III. Mit Rekurs vom 29. Juni 2017 liess die A AG (nachfolgend: die Rekurrentin) dem Verwaltungsgericht beantragen, die Sicherstellungsverfügung vom 13. Juni 2017 sei aufzuheben. In prozessualer Hinsicht beantragte sie, dem Rekurs sei die aufschiebende Wirkung zu erteilen und der Arrestbefehl vom 13. Juni 2017 mit der Nr. 2014031 im Rahmen einer vorsorglichen Massnahme aufzuheben. Ferner seien die prozessualen Anträge superprovisorisch ohne vorgängige Anhörung der Rekursgegnerschaft zu genehmigen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Mit Präsidialverfügung vom 30. Juni 2017 wies der Abteilungspräsident das Gesuch um superprovisorische Gewährung der aufschiebenden Wirkung ab und trat auf das Gesuch, den Arrestbefehl im Rahmen superprovisorischer Massnahmen aufzuheben, nicht ein. Mit Rekursantwort vom 13. Juli 2017 beantragte das städtische Steueramt F im Namen der Rekursgegnerschaft, der Rekurs sei abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei. Zudem verlangte es die Zusprechung einer Parteientschädigung. Mit Präsidialverfügung vom 28. Juli 2017 wurde dem städtischen Steueramt F die im Verfahren SR.2017.00019 eingegangene Eingabe der A AG vom 26. Juli 2017 zur freigestellten Stellungnahme zugestellt. Das Steueramt der Stadt F liess sich am 2. August 2017 hierzu vernehmen. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Gegen die Sicherstellungsverfügung des Gemeindesteueramts kann der Steuerpflichtige Rekurs beim Verwaltungsgericht erheben. Die Bestimmungen über das Rekursverfahren bei Einschätzungen für die Staatssteuern gelten in diesem Verfahren sinngemäss (§ 181 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]). 1.2 Angefochten ist die Sicherstellungsverfügung im Sinn von § 181 Abs. 1 StG. Laut § 182 Abs. 1 StG gilt eine Sicherstellungsverfügung von Gesetzes wegen als Arrestbefehl nach Art. 274 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG). Dieser kann jedoch – anders als die Sicherstellungsverfügung – nicht mit Rekurs von § 181 Abs. 3 StG an das Verwaltungsgericht weitergezogen werden. Sämtliche Mängel, die den Vollzug der Sicherstellungsverfügung bzw. die Arrestlegung oder den Arrestbefehl betreffen, können nicht Gegenstand des Steuerrekursverfahrens vor Verwaltungsgericht bilden (RB 2001 Nr. 98 = ZStP 2003, 247, E. 1), sondern können nur im aufsichtsrechtlichen Verfahren des Zwangsvollstreckungsrechts geltend gemacht werden (vgl. Hans Frey in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., Basel 2017, Art. 170 DBG N. 22; VGr, 25. Mai 2011, SR.2010.00019, E. 1.2). Soweit die Rekurrentin die Aufhebung des Arrestbefehls verlangt, ist auf den Rekurs nicht einzutreten.

E. 2.1

Hat der Steuerpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz oder erscheint die Bezahlung der von ihm geschuldeten Steuer als gefährdet, kann das Gemeindesteueramt oder das kantonale Steueramt laut § 181 Abs. 1 StG auch vor der rechtskräftigen Einschätzung die Sicherstellung des mutmasslich geschuldeten Steuerbetrags 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, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 181 N. 4). 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, § 181 StG 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 Steuervergefährdung 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 Rekurrentin wendet sich in allgemeiner Weise gegen die vom kantonalen Steueramt in Anspruch genommene unbeschränkte Steuerpflicht der Rekurrentin im Kanton Zürich und die damit einhergehende Doppelbesteuerung. Gemäss Einschätzungsentscheiden vom 2. Juni 2017 befindet sich der statutarische Sitz der Rekurrentin 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 Rekurrentin behauptet, im Kanton D stattfindet, ist Gegenstand des offenbar von ihr eingeleiteten Einspracheverfahrens beim kantonalen Steueramt. Die im Sicherstellungsverfahren vorgebrachten pauschalen Einwände vermögen prima facie jedenfalls keine Zweifel an der unbeschränkten Steuerpflicht im Kanton Zürich erwecken.

E. 3.2

Hinsichtlich der Gefährdung des Steuerbezugs gelangte das Steueramt der Stadt F gestützt auf eine Pressemitteilung zum Schluss, die A AG werde ihre Geschäftstätigkeit nach der Kündigung des Exklusivauftrags durch den E-Verband einstellen. Die Liquidation sei im Rahmenvertrag automatisch vorgesehen, sobald der E-Verband die Zusammenarbeit nicht mehr für erforderlich halte. Im Rahmen einer Liquidation seien auch 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) und somit ein Vermögenswert, der umgehend verteilt oder ins Ausland verschoben und dadurch dem zwangsvollstreckungsrechtlichen Zugriff der Steuerbehörden entzogen werden könne. Angesichts der bevorstehenden/laufenden Gesellschaftsliquidation müsse davon ausgegangen werden, dass nicht genügend Mittel für die Steuern zurückgelegt bzw. vorhanden seien, um nach rechtskräftiger Einschätzung die Staats- und Gemeindesteuern vollständig zu bezahlen. Es liege somit eine Steuergefährdung im Sinn von § 181 StG vor.

E. 3.3

Gegen die Möglichkeit der leichten Verschiebung der Aktiven ins Ausland wendet die Rekurrentin 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 Management AG und J Holding AG, beide mit Sitz in C (Kanton D), gehalten. Anhaltspunkte für eine Tätigkeit der Rekurrentin 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 Rekursgegnerschaft zu Recht auf eine Steuergefährdung aufgrund einer bevorstehenden Liquidation der Rekurrentin schliessen durfte. Gemäss Ziffer 1.5 des Rahmenvertrags verpflichtet sich die Rekurrentin, 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 Rekurrentin 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 Rekurrentin 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 Rekurrentin 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 ... August 2017 erfolgt. Selbst wenn noch offen sein sollte, ob der E-Verband die Zusammenarbeit mit der Rekurrentin, wie sie vorbringt, in einer anderen Form weiterführt oder die Rekurrentin dereinst von einer anderen Gesellschaft der H-Gruppe übernommen wird, so liegt es auf der Hand, dass sich die Rekurrentin zunächst neu ausrichten und gegebenenfalls neue Mitarbeitende einstellen müsste. 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 des E-Verbands erzielten Umsatzes in Millionenhöhe – ihren Steuerverbindlichkeiten nachkommen könnte. Auch deckt das in der Bilanz vom 31.12.2016 ausgewiesene Eigenkapital von Fr. ... die Steuerrestanz von Fr. ... bei Weitem nicht. Dass der E-Verband laut Ziffer 3.1 des Rahmenvertrags verpflichtet sei, auch rechtskräftig veranlagte direkte Steuern der Rekurrentin 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.], Kurzkomentar zum Obligationenrecht, Basel 2014, Art. 175 OR N. 1). Im Übrigen haben der E-Verband und die Rekurrentin 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 Rekurrentin – 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 § 181 StG somit vor.

E. 3.5

Ferner erweist sich der sicherzustellende Betrag von Fr. ... zuzüglich Zins und Fr. ... Verfahrenskosten nicht als übersetzt: Der Rekurrentin wurde in den Einschätzungsentscheiden 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 Rekurrentin übernommen hat, ist gegen die Aufrechnungen im Rahmen einer Prima-facie-Prüfung nichts einzuwenden. Bei dieser Sachlage durfte das Steueramt der Stadt F die Rekurrentin zu Recht zur Sicherstellung der Steuerforderung im Umfang von Fr. ... zuzüglich Zins und mutmassliche Verfahrenskosten von Fr. ... anhalten. Dies führt zu einer Abweisung des

Rekurses, soweit darauf einzutreten ist.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten der unterliegenden Rekurrentin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 181 Abs. 3 StG) und steht ihr keine Parteientschädigung zu (§ 152 und § 181 Abs. 3 StG in Verbindung mit § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]). Auch der Rekursgegnerschaft ist keine Parteientschädigung zuzusprechen, da die Bemühungen nicht über das hinausgehen, was von der gewöhnlichen Amtstätigkeit umfasst ist.

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