

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C_663/2016

Urteil vom 5. August 2016

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Gerichtsschreiber Kocher.

Verfahrensbeteiligte
A.A. _____,
B.A. _____ geb. C. _____,
Beschwerdeführer, vertreten durch CONVISA AG,

gegen

Kantonales Steueramt Zürich,
Beschwerdegegner.

Gegenstand
Steuerhoheit (ab 1.1.2011),

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, 2. Abteilung, vom 22. Juni 2016.

Erwägungen:

1.

1.1. Die Eheleute A.A. _____ und B.A. _____ geb. C. _____ haben steuerrechtlichen Wohnsitz in U. _____/SZ. Der Ehemann übt eine privatärztliche Tätigkeit an der X. _____ ag mit Sitz in U. _____/SZ aus und geht einer Tätigkeit als Chirurg an der Klinik Y. _____ in V. _____/ZH nach. Weiter ist er Alleinaktionär der Z. _____ AG, deren Sitz sich ebenso in U. _____/SZ befindet und die statutengemäss medizinische Dienstleistungen erbringt.

1.2. Mit Domizilverfügung vom 26. Mai 2015 und Einspracheentscheid vom 30. September 2015 erkannte das Kantonale Steueramt Zürich, der Ehemann übe aufgrund seiner Tätigkeit an der Klinik Y. _____ im Kanton Zürich eine selbständige Erwerbstätigkeit aus. Er sei aufgrund eines Geschäftsorts oder einer Betriebsstätte seit dem Steuerjahr 2011 wirtschaftlich zugehörig und daher beschränkt steuerpflichtig. Das Steuerrekursgericht des Kantons Zürich teilte diese Auffassung (Entscheid vom 29. Februar 2016). Das hierauf angerufene Verwaltungsgericht des Kantons Zürich schützte dies im Grundsatz, wobei es die Sache zur Abklärung dessen, ob ein sekundäres Steuerdomizil der Betriebsstätte oder ein Spezialsteuerdomizil des Geschäftsorts vorliege, an die Unterinstanz zurückwies (Entscheid SB.2016.00037 der 2. Abteilung vom 22. Juni 2016).

1.3. Mit Eingabe vom 28. Juli 2016 erheben die Eheleute, handelnd durch den Ehemann, beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Sie beantragen, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass im Kanton Zürich - mangels Vorliegens einer selbständigen Erwerbstätigkeit - keine Steuerpflicht aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit bestehe. Der Präsident der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung als Instruktionsrichter (Art. 32 Abs. 1 BGG [SR 173.110]) hat davon abgesehen, Instruktionsmassnahmen zu ergreifen.

2.

2.1. Die Beschwerde richtet sich gegen den Rückweisungsentscheid einer letzten kantonalen Instanz in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts, dessen Anfechtung nur unter Vorbehalt des Nachfolgenden zulässig ist (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG [SR 642.14]).

2.2.

2.2.1. Das Bundesgericht soll sich grundsätzlich nur einmal mit derselben Angelegenheit befassen müssen und diese hierbei abschliessend beurteilen können (BGE 140 V 321 E. 3.6 S. 326; 139 IV 113 E. 1 S. 115). Die Beschwerde ist daher grundsätzlich nur zulässig gegen Entscheide, die das Verfahren ganz oder teilweise abschliessen (End- oder Teilentscheide gemäss Art. 90 und 91 BGG). Gegen Vor- und Zwischenentscheide, die weder zu Ausstandsbegehren noch zur Zuständigkeit ergehen (dazu Art. 92 BGG), ist die Beschwerde lediglich unter den Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG gegeben. Sie ist zulässig, wenn solche Entscheide einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken können (lit. a) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beschwerdeverfahren ersparen würde (lit. b; BGE 142 V 26 E. 1.1 S. 28; 141 V 330 E. 1.2 S. 332).

2.2.2. Der nicht wieder gutzumachende Nachteil im Sinne von Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG setzt eine Beeinträchtigung voraus, die zum einen rechtlicher Natur ist und die zum andern auch mit einem für die beschwerdeführende Partei günstigen Endentscheid nicht oder nicht vollständig behoben werden könnte (BGE 140 V 321 E. 3.6 S. 326 f.). Ein rein tatsächlicher Nachteil (wie etwa die blosser Verlängerung oder Verteuerung des Verfahrens), der sich als natürliche Folge des Verfahrensfortgangs darstellt, genügt diesen Anforderungen nicht.

2.2.3. Im vorliegenden Fall erkannte das Verwaltungsgericht, die Rechtsfrage danach, ob mit Blick auf das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV) ein sekundäres oder ein Spezialsteuerdomizil vorliege, bedürfe der näheren Abklärung. Einzig aus diesem Grund und mit dieser Anweisung hiess es die Beschwerde teilweise gut und wies es die Sache an die Steuerrekurskommission zurück. Die Beeinträchtigung besteht in der Verfahrensverlängerung und ist ökonomischer, folglich bloss tatsächlicher Natur (BGE 137 III 589 E. 1.2.3 S. 591). Dies steht der Zulässigkeit der Beschwerde entgegen.

2.2.4. Zu prüfen bleibt, ob die Beschwerde nach Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG zulässig sei. Diese Bestimmung ist prozessökonomisch motiviert. Zulässigkeit soll nur bestehen, wenn durch die Beschwerde sofort ein Endentscheid herbeigeführt und damit ein so bedeutender Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren erspart werden kann, dass die gesonderte Anrufung des Bundesgerichts ausnahmsweise als gerechtfertigt erscheint. Ob dies zutrifft, prüft das Bundesgericht mit freier Kognition (BGE 134 II 142 E. 1.2.3 S. 143 f.). Die Praxis ist restriktiv (BGE 134 III 426 E. 1.3.2 S. 430), zumal ein nicht anfechtbarer oder nicht angefochtener Zwischenentscheid, wie ihn Art. 93 Abs. 1 BGG vorsieht, im Rahmen einer Beschwerde gegen den Endentscheid anfechtbar bleibt, soweit er sich überhaupt auf dessen Inhalt auswirkt (Art. 93 Abs. 3 BGG; BGE 140 V 282 E. 2 S. 283 f.; 140 V 321 E. 3.6 S. 326 f.).

2.2.5. Die Steuerpflichtigen bestreiten, im Kanton Zürich steuerpflichtig zu sein, was sie damit begründen, dass die Voraussetzungen der selbständigen Erwerbstätigkeit (Art. 8 StHG) fehlten. Es ist ihnen zuzugestehen, dass die vorinstanzlichen Ausführungen zur selbständigen Erwerbstätigkeit ausgesprochen kurz ausfallen. Die Vorinstanz billigt im wesentlichen die unterinstanzlichen Erwägungen, ohne diese näher zu erörtern. Den für das Bundesgericht verbindlichen vorinstanzlichen Feststellungen (Art. 105 Abs. 1 BGG) lässt sich immerhin entnehmen, worin das geübte Geschäftsmodell bestand. Demnach gingen die Handelsrechnungen an die Klinik von der Z. _____ AG aus. Nach den Regeln über die subjektive Zuordnung wären die Erträge und Aufwände daher der Kapitalgesellschaft zuzurechnen (Urteil 2C_711/2014 vom 20. Februar 2015 E. 2.3.1, in: ASA 83 S. 616). Davon rückt die Vorinstanz ohne nähere Begründung ab.

2.2.6. Die vorinstanzlich festgestellten Sachumstände lassen eine Beurteilung dessen, ob die kantonalen Instanzen bundesrechtskonform von der subjektiven Zuordnung abgewichen sind und aus diesem Grund eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, nicht zu. Eine abschliessende Beurteilung der offenen Rechtsfragen ist unter diesen Umständen nicht möglich.

3.

Mithin fehlen die Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG. Auf die Beschwerde ist daher durch Entscheid des Abteilungspräsidenten als Einzelrichter im vereinfachten Verfahren kostenfällig (Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG) nicht einzutreten (Art. 108 Abs. 1 lit. a BGG). Die Eheleute haben die Kosten zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung zu tragen (Art. 66 Abs. 5 BGG). Dem Kanton Zürich, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht keine Parteientschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt der Präsident:

1.

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

2.

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 1'000.-- werden den Beschwerdeführern auferlegt. Sie tragen ihren Anteil zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 5. August 2016

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Kocher