Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C_1205/2013

2C_1206/2013

Urteil vom 18. Juni 2015

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Stadelmann, Haag,
Gerichtsschreiberin Genner.

Verfahrensbeteiligte
A.C._____ und B.C._____,
vertreten durch Dr. Walter Frei und Dr. Tobias Rohner, Rechtsanwälte,
Beschwerdeführer 1 und 2,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Schwyz.

Gegenstand
2C_1205/2013
Kantons- und Gemeindesteuern 2007-2010 (Ermessensveranlagungen),

2C_1206/2013
Direkte Bundessteuer 2007-2010 (Ermessensveranlagungen),

Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz, Kammer II, vom 23. Oktober 2013.

Sachverhalt:

A.
Die Eheleute A.C._____ und B.C._____ sind in Israel ansässig. A.C._____ ist unbeschränkt haftender und einzelzeichnungsberechtigter Gesellschafter der am 9. November 2001 ins Handelsregister eingetragenen Kommanditgesellschaft A.C._____ & Co. mit Sitz in U._____. Kommanditärin mit einer Kommanditsumme von Fr. 5'000.-- ist die D._____ GmbH, ebenfalls mit Sitz in U._____, deren Stammkapital von Fr. 20'000.-- A.C._____ hält. Die A.C._____ & Co. bezweckt gemäss Handelsregistereintrag: Handel mit und Bearbeitung von Rohwaren, Halbfabrikaten und Fertigprodukten, insbesondere im Bereich von Metallen und Legierungen aller Art für die Luftfahrt, die Medizin und den Maschinenbau.

B.
Mit Veranlagungsverfügungen 2007 bis 2010, jeweils vom 27. März 2012, schätzte die Kantonale Steuerverwaltung/Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer A.C._____ und B.C._____ ermessensweise wie folgt ein:

Jahr Kantonale Steuern Bund
satzbestimmendes steuerbares
steuerbares Einkommen steuerbares Vermögen
Einkommen Einkommen
2007 1'335'700 703'000 5'000 1'346'000
2008 334'000 175'700 0 340'700

2009 454'500 239'200 0 462'900
 2010 463'100 243'700 0 474'900

Zur Begründung wurde jeweils ausgeführt, es sei in Besprechungen vereinbart worden, dass die Steuerfaktoren für die Jahre 2007 bis 2010 mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden könnten und demnach nach Gesetz eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen erfolge; die Veranlagungsbehörde habe sich "auf die Vermögensentwicklung mit dem Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person entschieden".

Am 15. Mai 2013 hiess die Kantonale Steuerkommission/Verwaltung für die direkte Bundessteuer die Einsprache betreffend die Steuerperiode 2007 teilweise gut. Für die Kantons- und Gemeindesteuern wurde das steuerbare Einkommen auf Fr. 609'100.--, das satzbestimmende Einkommen auf Fr. 703'000.-- und das steuerbare Vermögen auf Fr. 5'000.-- festgesetzt. Für die direkte Bundessteuer wurde das steuerbare Einkommen auf Fr. 613'400.-- und das satzbestimmende Einkommen auf Fr. 1'345'000.-- festgesetzt. Die Einsprache gegen die Veranlagungsverfügungen 2008, 2009 und 2010 wurde abgewiesen.

Die von den Eheleuten C._____ erhobene Beschwerde wies das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz mit Entscheid vom 23. Oktober 2013 ab.

C.

Mit Eingabe vom 18. Dezember 2013 erheben A.C._____ und B.C._____ Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht. Sie beantragen, der Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz vom 23. Oktober 2013 sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass sie in den Jahren 2007 bis 2010 in der Schweiz kein steuerbares Einkommen erzielt hätten.

Die Kantonale Steuerkommission/Verwaltung für die direkte Bundessteuer sowie die Eidgenössische Steuerverwaltung - letztere in Bezug auf die direkte Bundessteuer - beantragen die Abweisung der Beschwerde. Das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz verzichtet auf eine Vernehmlassung.

Erwägungen:

1.

1.1. Die Vorinstanz hat ein einziges Urteil für die Staats- und Gemeindesteuern sowie für die direkte Bundessteuer erlassen, was zulässig ist, soweit die zu entscheidende Rechtsfrage im Bundesrecht und im harmonisierten kantonalen Recht gleich geregelt ist (BGE 135 II 260 E. 1.3.1 S. 262 f.). Unter diesen Umständen ist den Beschwerdeführern nicht vorzuwerfen, nicht zwei getrennte Beschwerden eingereicht und keine getrennten Anträge gestellt zu haben; aus ihrer Eingabe geht deutlich hervor, dass sie beide Steuerarten betrifft (BGE 135 II 260 E. 1.3.3 S. 264; Urteil 2C_1086/2012, 2C_1087/2012 vom 16. Mai 2013 E. 1.1). Das Bundesgericht hat hier für die Kantons- und Gemeindesteuern (2C_1205/2013) und die direkte Bundessteuer (2C_1206/2013) getrennte Dossiers angelegt. Da beide Verfahren auf demselben Sachverhalt beruhen und sich dieselben Rechtsfragen stellen, sind die Verfahren zu vereinigen und die Beschwerde ist in einem einzigen Urteil zu erledigen (vgl. Art. 71 BGG in Verbindung mit Art. 24 BZP [SR 279]; BGE 131 V 59 E. 1 S. 60 f. mit Hinweis).

1.2. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist gemäss Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 146 DBG (SR 642.11) sowie Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) bzw. § 168 des Steuergesetzes des Kantons Schwyz vom 9. Februar 2000 (StG/SZ; SRSZ 172.200) zulässig und die Beschwerdeführer sind zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten legitimiert. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten (Art. 42 und 100 BGG).

1.3. Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 und Art. 96 BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist folglich weder an die in der Beschwerde geltend gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden (BGE 139 II 404 E. 3 S. 415).

Trotz der Rechtsanwendung von Amtes wegen prüft das Bundesgericht, unter Berücksichtigung der allgemeinen Begründungspflicht der Beschwerde (Art. 42 BGG), grundsätzlich nur die geltend gemachten Rügen, sofern die rechtlichen Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (BGE 140 III 115 E. 2 S. 116; 138 I 274 E. 1.6 S. 280).

1.4. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinn von Art. 95 BGG beruht (Art. 105 Abs. 2 BGG). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet dabei "willkürlich" (BGE 140 III 115 E. 2). Die beschwerdeführende Partei kann die Feststellung des Sachverhalts unter den gleichen Voraussetzungen beanstanden, wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG).

I. Direkte Bundessteuer

2.

Vorliegend ist unbestritten, dass die Beschwerdeführer in Israel ansässig sind und demzufolge in der Schweiz nicht der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen. Umstritten ist, ob und inwieweit eine beschränkte Steuerpflicht aufgrund der Beteiligung an der A.C. _____ & Co. besteht.

2.1. Gemäss Art. 10 Abs. 1 DBG wird das Einkommen von Kommanditgesellschaften den einzelnen Teilhabern anteilmässig zugerechnet. Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind gemäss Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie in der Schweiz eine Erwerbstätigkeit ausüben. Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt sich gemäss Art. 6 Abs. 2 DBG die Steuerpflicht auf die Teile des Einkommens, für die nach den Art. 4 und 5 eine Steuerpflicht in der Schweiz besteht, wobei mindestens das in der Schweiz erzielte Einkommen zu versteuern ist.

Aus dem Zusammenspiel dieser Bestimmungen ergibt sich, dass im Ausland ansässige Beteiligte an Schweizer Kommanditgesellschaften in der Schweiz für ihren Anteil an dem von der Gesellschaft in der Schweiz erzielten Einkommen beschränkt steuerpflichtig sind.

2.2. Die Beschwerdeführer rügen vorab, die Vorinstanz habe mit keinem Wort ausgeführt, weshalb die Beschwerdeführerin 2, welche nicht Gesellschafterin der A.C. _____ & Co. sei, ebenfalls in der Schweiz steuerpflichtig sei.

Diese Rüge erfolgt zu Recht. Weder aus dem angefochtenen Entscheid noch aus den Akten ist ersichtlich, worauf eine - auch nur beschränkte - Steuerpflicht der Beschwerdeführerin 2 basieren sollte. Soweit die Beschwerdeführerin 2 in die Veranlagung einbezogen wurde, erfolgte dies somit zu Unrecht und der angefochtene Entscheid ist in Bezug auf die Beschwerdeführerin 2 aufzuheben.

2.3. Die Beschwerdeführer rügen im Weiteren, die Vorinstanz habe ignoriert, dass die A.C. _____ & Co. anfangs des Jahres 2007 die Handelstätigkeit vollends eingestellt und seither keine Einnahmen mehr erzielt habe. Es liege dementsprechend eine willkürliche Ermessenstaxation vor.

Die Beschwerdeführer machen damit eine offensichtlich unrichtige Sachverhaltsfeststellung durch die Vorinstanz geltend. Sie beschränken sich dabei jedoch auf das Vorbringen, die Vorinstanz nenne keinen Grund und habe keinen Hinweis, dass die Behauptung, wonach die A.C. _____ & Co. seit 2007 keine Erträge mehr erzielt habe, unrichtig sei. Die Beschwerdeführer vermochten ihre Sachverhaltsdarstellung vor den Vorinstanzen nicht zu belegen. Zudem stellen sie nicht in Abrede, dass die Bücher der Kommanditgesellschaft in den vorliegend relevanten Jahren nicht steuerrechtskonform geführt worden waren. Bei dieser Sachlage gelingt ihnen der erforderliche Nachweis nicht, dass die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz offensichtlich unrichtig war. Das Bundesgericht hat dementsprechend von der vorinstanzlichen Feststellung auszugehen, wonach die Kommanditgesellschaft auch in den vorliegend relevanten Jahren einer Handelstätigkeit nachging. Was das Massliche der ermessensweise vorgenommenen Aufrechnungen betrifft, legen die Beschwerdeführer nicht dar, dass die von der Vorinstanz geschützten Berechnungen der Steuerbehörden offensichtlich unrichtig wären.

2.4. Schliesslich bringen die Beschwerdeführer vor, die Vorinstanz habe negiert, dass eine ausländische Betriebsstätte der A.C. _____ & Co. vorliege.

Auch mit diesem Vorbringen rügen die Beschwerdeführer eine offensichtlich unrichtige Sachverhaltsfeststellung durch die Vorinstanz. Im angefochtenen Entscheid wird ausgeführt, die Beschwerdeführer hätten verschiedentlich geltend gemacht, die Kommanditgesellschaft zunächst von Deutschland aus, dann von Israel aus geleitet zu haben. Indes hätten sie hierfür keinen

rechtsgenügenden Nachweis erbracht; weder die Bestätigung von E. _____ erbringe diesen Nachweis, noch tue dies das Schreiben der F. _____ Israel, welches nur bestätige, dass die Beschwerdeführer in Israel "tax residents" seien. Die Beschwerdeführer bringen vor, es entspreche schon der allgemeinen Erfahrung des Lebens, dass eine personenzentrierte Handelstätigkeit, wie im vorliegenden Fall, vom israelischen Wohnsitz aus vorgenommen werde und der Kaufmann hierfür nicht eigens in die weit entfernten Büroräumlichkeiten reise. Abgesehen davon, dass sich bei dieser Argumentation die Frage stellen würde, wozu denn die Kommanditgesellschaft überhaupt in der Schweiz domiziliert wurde und insbesondere hier über Büroräumlichkeiten verfügte, ist festzustellen, dass die Beschwerdeführer mit diesen Vorbringen keinen Nachweis zu erbringen vermögen, dass die A.C. _____ & Co. in Israel über eine Betriebsstätte verfügte. Unter einer Betriebsstätte ist eine feste Geschäftseinrichtung zu verstehen, in der die Geschäftstätigkeit des Unternehmens zumindest teilweise ausgeübt wird. Das Vorbringen der Beschwerdeführer, sie hätten in Israel ihre Wohnstätte, vermag das Vorliegen einer Betriebsstätte jedenfalls nicht zu belegen. Den Beschwerdeführern gelingt somit auch in diesem Punkt der erforderliche Nachweis nicht, dass die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz offensichtlich unrichtig wäre. Das Bundesgericht hat dementsprechend von der vorinstanzlichen Feststellung auszugehen, wonach eine Betriebsstätte der A.C. _____ & Co. im Ausland nicht nachgewiesen ist.

3.

Basierend auf ihren Sachverhaltsfeststellungen hat die Vorinstanz die - beschränkte - Steuerpflicht des Beschwerdeführers 1 aufgrund des durch die A.C. _____ & Co. erzielten Ertrags, sowie die vollumfängliche Besteuerung dieses von ihr ermessensweise ermittelten und dem Beschwerdeführer 1 zugewiesenen Ertrags in der Schweiz gestützt auf Art. 6 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 10 Abs. 2 DBG zu Recht bejaht. Die Beschwerdeführer machen im Übrigen nicht geltend, diese Rechtsanwendung sei unrichtig.

Die Vorinstanz hat im Weiteren festgehalten, das Abkommen vom 2. Juli 2003 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Staat Israel zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.944.91) bestimme in Art. 7 Abs. 1, dass Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaates nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übe seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Die Vorinstanz kommt weiter zum Schluss, die Kommanditgesellschaft A.C. _____ & Co. sei als Unternehmung zu qualifizieren und als solche der Schweiz zuzuordnen. Mithin stehe das Doppelbesteuerungsabkommen mit Israel einer Besteuerung der Kommanditgesellschaft bzw. der Beschwerdeführer für die aus der Kommanditgesellschaft stammenden Einkommensbestandteile in der Schweiz nicht entgegen. Diese Erwägungen der Vorinstanz, welche von den Beschwerdeführern nicht in Frage gestellt werden, sind nicht zu beanstanden, soweit sie sich auf den Beschwerdeführer 1 beziehen (betreffend die Beschwerdeführerin 2 vgl. E. 2.2).

4.

Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer ist demnach in Bezug auf den Beschwerdeführer 1 abzuweisen und in Bezug auf die Beschwerdeführerin 2 gutzuheissen.

II. Kantonale Steuern

5.

Die vorliegend relevanten Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes, d.h. insbesondere § 5 Abs. 2 lit. a StG/SZ, § 6 Abs. 2 StG/SZ und § 10 Abs. 1 StG/SZ, entsprechen den einschlägigen Bestimmungen des DBG. Aus den zur direkten Bundessteuer ausgeführten Gründen ist demnach die Beschwerde ebenfalls insoweit gutzuheissen, als die Beschwerdeführerin 2 als steuerpflichtig erklärt wurde, und im übrigen abzuweisen.

III. Kosten

6.

Nach dem Ausgeführten ist die Beschwerde sowohl betreffend die direkte Bundessteuer als auch betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern in Bezug auf die Beschwerdeführerin 2 gutzuheissen. In Bezug auf den Beschwerdeführer 1 ist die Beschwerde betreffend beide Steuerarten als unbegründet abzuweisen.

Bei diesem Prozessausgang trägt der Beschwerdeführer 1 die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens (Art. 66 Abs. 1 BGG). Der Kanton Schwyz hat die Beschwerdeführerin 2 angemessen zu entschädigen (Art. 68 Abs. 2 BGG). Die Vorinstanz wird dementsprechend über die Kosten- und Entschädigungsfolgen des kantonalen Verfahrens neu zu befinden haben (Art. 68 Abs. 5 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Verfahren 2C_1205/2013 und 2C_1206/2013 werden vereinigt.

2.

Die Beschwerde von B.C._____ betreffend die direkte Bundessteuer wird gutgeheissen und der angefochtene Entscheid wird sie betreffend aufgehoben. Die Beschwerde von A.C._____ betreffend die direkte Bundessteuer wird abgewiesen.

3.

Die Beschwerde von B.C._____ betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern wird gutgeheissen und der angefochtene Entscheid wird sie betreffend aufgehoben. Die Beschwerde von A.C._____ betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern wird abgewiesen.

4.

Die Gerichtskosten von Fr. 10'000.-- werden A.C._____ auferlegt.

5.

Der Kanton Schwyz hat B.C._____ für das bundesgerichtliche Verfahren mit Fr. 2'000.-- zu entschädigen.

6.

Die Sache wird zur Neuverlegung der Kosten und der Parteientschädigung des vorangegangenen Verfahrens an die Vorinstanz zurückgewiesen.

7.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz, Kammer II, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 18. Juni 2015

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

Der Präsident: Zünd

Die Gerichtsschreiberin: Genner