

BGE 91 I 351

Bundesgericht (BGE), 1965-10-01, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_91 I 351](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_91_I_351)

FR: ATF 91 I 351

IT: DTF 91 I 351

Regeste

Regeste Wehrsteuer; Abkommen zwischen der Schweiz und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen (AS 1951, 892). Besteuerung einer in den Vereinigten Staaten wohnenden Person für den Ertrag ihrer in der Schweiz gelegenen Grundstücke; Bemessung des Abzugs für Schuldzinsen.

Erwägungen

E. 1

Es ist unbestritten, dass der in Washington wohnhafte Beschwerdeführer gemäss Art. 3 Z. 3 lit. a und Art. 20 Abs. 1 lit. a WStB für das Einkommen, das er aus seinen in der Schweiz gelegenen Grundstücken zieht, die Wehrsteuer zu entrichten hat. Für die Berechnung dieses Einkommens sind die einschlägigen Bestimmungen des Wehrsteuerbeschlusses massgebend. Bei der erwähnten beschränkten Steuerpflicht sind sie auch im internationalen Verhältnis anwendbar, soweit dies nicht durch Staatsverträge ausdrücklich ausgeschlossen ist. Der Streit geht ausschliesslich um den in Art. 22 Abs. 1 lit. d WStB vorgesehenen Abzug der in der Berechnungsperiode aufgelaufenen Schuldzinsen vom rohen Einkommen. Nach Art. 24 werden die vollen Abzüge nach Art. 22 - also auch der Schuldzinsenabzug - nur gewährt, wenn das gesamte Einkommen des Steuerpflichtigen der Wehrsteuer unterliegt; wenn ihr bloss ein Teil des Einkommens unterliegt, sind die Abzüge nach dem Verhältnis dieses Teiles zum gesamten Einkommen zulässig. Diese Ordnung beruht auf der Überlegung, dass die in Art. 22 genannten Aufwendungen das ganze Einkommen mindern und daher auf dieses gleichmässig anzurechnen sind, soweit sie nicht mit der Erzielung einzelner steuerbarer Einkünfte in einem besonders engen Zusammenhang stehen. Auf die Schuldzinsen trifft jedoch in der Regel nicht jene allgemeine Erwägung, sondern die zuletzt genannte Ausnahme zu, weil sie mit dem Erwerbseinkommen nichts zu tun haben, sondern das Gegenstück zum Vermögensertrag BGE 91 I 351 S. 354 bilden, einseitig diesen belasten. Ihre mathematische Verteilung auf das Gesamteinkommen erscheint deshalb als sachwidrig und führt zu stossenden Ergebnissen; richtiger und ihrer Natur angemessen ist die Verteilung nach Massgabe der Aktiven, wie sie im interkantonalen Verhältnis vom Bundesgericht nicht nur auf die Schulden, sondern auch auf die Schuldzinsen angewendet wird. Die Praxis der Wehrsteuerbehörden weicht deshalb insofern vom Buchstaben des zweiten Satzes des Art. 24 WStB ab, als sie auf die Schuldzinsen nicht diese Bestimmung, sondern den Art. 29 sinngemäss anwendet, wonach der Schuldenabzug nach dem Verhältnis des inländischen Vermögens zum Gesamtvermögen zulässig ist. Im vorliegenden Falle hat sich die Veranlagungsbehörde zwar zunächst an den Buchstaben des Art. 24 WStB gehalten, aber im Einspracheentscheid jener Praxis angeschlossen - zugunsten des Beschwerdeführers, dessen Steuerleistung dadurch fast um die Hälfte herabgesetzt wurde.

Er ficht denn auch nicht jene Abweichung vom Wortlaut des zweiten Satzes des Art. 24 an, sondern verlangt darüber hinaus den vollen Abzug der Schuldzinsen. Das würde jedoch dem ersten Satze des Art. 24 widersprechen, der ausdrücklich vorschreibt, dass die vollen Abzüge gemäss Art. 22 nur gewährt werden, wenn das gesamte Einkommen des Steuerpflichtigen der Wehrsteuer unterliegt. Nach den massgebenden Bestimmungen des Wehrsteuerbeschlusses ist die Beschwerde somit unbegründet.

E. 2

Der Beschwerdeführer rügt sodann, der angefochtene Entscheid verletze Art. 1X Abs. 2 DBAUS, wonach Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen vom Staate der gelegenen Sache auf Grund des Nettoeinkommens zu besteuern sind. Er macht geltend, dieser Begriff schliesse den Abzug der Schuldzinsen in sich. Dabei übersieht er, dass der angefochtene Entscheid den Schuldzinsenabzug nicht verweigert, sondern nach Massgabe des WStB, der ihn ebenfalls vorsieht, gewährt. Da das DBAUS den Begriff des Nettoeinkommens nicht umschreibt, ist er von den schweizerischen Behörden nach dem schweizerischen Steuerrecht auszulegen gemäss Art. II Abs. 2 des Abkommens, welcher lautet: "Bei Anwendung der Bestimmungen dieses Abkommens wird jeder Vertragsstaat, sofern sich aus dem Zusammenhang nicht etwas anderes ergibt, jedem nicht anders umschriebenen Begriff den Sinn beilegen, der ihm unter der eigenen Steuergesetzgebung zukommt." BGE 91 I 351 S. 355 Der WStB gebraucht zwar den Ausdruck "Nettoeinkommen" nicht; wohl aber umschreibt er in Art. 22 das "reine Einkommen", das sich aus dem Abzug der dort genannten Aufwendungen (worunter sich auch die Schuldzinsen befinden) vom rohen Einkommen ergibt. Es ist offensichtlich, dass die beiden Ausdrücke den gleichen Begriff bezeichnen; schon sprachlich entsprechen sich "netto" und "rein"; ihre Gleichsetzung lässt sich daher nicht beanstanden. Somit hat gemäss Art. II Abs. 2 DBAUS die Schweiz das Nettoeinkommen des Beschwerdeführers aus den hier gelegenen Grundstücken nach den Bestimmungen des WStB über das reine Einkommen zu berechnen. Das gilt insbesondere auch für den Abzug der Schuldzinsen, der im Abkommen nicht ausdrücklich erwähnt ist und über dessen Berechnung sich aus dem Zusammenhang nichts anderes ergibt. Die dem WStB entsprechende Verteilung des Abzuges nach dem Verhältnis der inländischen Aktiven zu den gesamten Aktiven des Beschwerdeführers verletzt deshalb das DBAUS nicht. Die Anwendung verschiedener Methoden der Aufteilung der Schuldzinsen in den beteiligten Staaten kann allerdings zu einer gewissen Doppelbesteuerung führen, indem u.U. deswegen die Passivzinsen nicht vollständig abgezogen werden können, sodass im Ganzen ein höheres als das effektive Nettoeinkommen besteuert wird. Das ist einer der Fälle, in denen die Abkommen eine Doppelbesteuerung nicht zu verhindern vermögen. Für solche Fälle sehen sie häufig - so auch das DBAUS in Art. XVII - ein Verständigungsverfahren vor. Es ist jedoch nicht Sache des Verwaltungsgerichts, das Abkommen zu ergänzen und für darin nicht geordnete Fragen eine Lösung zu suchen. Es hat sich vielmehr auf die Feststellung zu beschränken, dass das Abkommen dafür keine Regelung aufstellt und deshalb die Entscheidung auf Grund der inländischen, durch das Abkommen nicht eingeschränkten Gesetzgebung zu treffen ist (BGE 62 I 98)... Das vom Beschwerdeführer konstruierte Beispiel, in dem sich die proportionale Verteilung des Schuldzinsenabzuges besonders stark zum Nachteil des Steuerpflichtigen auswirkt, vermag an dieser Rechtslage nichts zu ändern, weshalb sich die Rekurskommission nicht damit auseinanderzusetzen brauchte. Dispositiv

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