

BGer 2C 644/2018 vom 10. August 2018

Bundesgericht, 2018-08-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_644_2018

FR: TF 2C 644/2018 du 10 août 2018

IT: TF 2C 644/2018 del 10 agosto 2018

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Schaffhausen, Steuerperiode 2013 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind unter Vorbehalt des Nachfolgenden gegeben (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG [SR 642.14]).

E. 1.2

Das Bundesgericht prüft das Bundesrecht, wozu auch das harmonisierte Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden zählt (Art. 129 BV), von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG ; BGE 143 V 19 E. 2.3 S. 23 f.) und mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 141 V 234 E. 2 S. 236). Soweit das Harmonisierungsrecht den Kantonen und Gemeinden allerdings einen gewissen Gestaltungsspielraum ("une certaine marge de manoeuvre") belässt oder gar keine Anwendung findet, stellt die betreffende Norm des kantonalen Steuerrechts sich als (rein) kantonales Recht dar (Art. 1 Abs. 3 Satz 1 StHG ; BGE 144 IV 136 E. 5.9.1 S. 144). Insoweit ist die Kognition auf die Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte beschränkt (dazu hinten E. 1.3). Wiederum mit freier Kognition ist die kantonale Lösung, die einen solchen Freiraum betrifft, abschliessend daraufhin zu prüfen, ob die Anwendung des harmonisierten Steuerrechts weder in der horizontalen noch vertikalen Harmonisierungsfunktion beeinträchtigt wird (Urteil 2C_76/2015 / 2C_77/2015 vom 24. Mai 2016 E. 1.4.2, nicht publ. in: BGE 142 II 182).

E. 1.3

Im Unterschied zum Bundesgesetzesrecht geht das Bundesgericht der angeblichen Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (unter Einschluss der Grundrechte) und von rein kantonalem Recht nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG ; qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit; BGE 143 II 283 E. 1.2.2 S. 286). In der Beschwerde ist daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 143 I 1 E. 1.4 S. 5).

E. 1.4

Das Bundesgericht legt seinem Urteil grundsätzlich den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 143 IV 500 E. 1.1 S. 503). Zu den tatsächlichen Feststellungen zählt auch die Beweiswürdigung (BGE 143 IV 241 E. 2.3.3 S. 245). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (BGE 144 V 50 E. 4.1 S. 52 f. mit Hinweisen; vorne E. 1.3).

E. 2.1

Streitig und zu prüfen bleibt in Bezug auf die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Schaffhausen, ob auf den Mieterträgen des ausserkantonale gelegenen Grundeigentums ein Pauschalabzug vorgenommen werden darf. Dem angefochtenen Entscheid, der einen interkantonalen Sachverhalt betrifft, lässt sich nicht entnehmen, in welchem Kanton der Steuerpflichtige in der streitbetreffenden Steuerperiode steuerrechtlichen Wohnsitz hatte. Ob der Kanton Zürich - interkantonal gesprochen - das Haupt- oder bloss ein Spezialsteuerdomizil darstellt, kann aber letztlich offen bleiben, nachdem das dort gelegene unbewegliche Vermögen und die daraus fliessenden Einkünfte aufgrund des Belegenheitsprinzips ohnehin dem Kanton Zürich zur Besteuerung zustehen und vom streitbetreffenden Kanton Schaffhausen lediglich satzbestimmend berücksichtigt werden können (dazu hinten E. 2.3).

E. 2.2.1

Gemäss Art. 9 Abs. 3 Ingress StHG in der Fassung vom 3. Oktober 2008, in Kraft seit 1. Januar 2010 (AS 2009 1515), können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Das Harmonisierungsrecht äussert sich weder zur Form des Abzugs (Effektiv- oder Pauschalabzug) noch zu einer etwaigen betraglichen Obergrenze. Dies erinnert an die Situation, wie sie im Bereich des Eigenmietwertes von Grundstücken (Art. 7 Abs. 1 Satz 1 StHG) besteht. Nach bundesgerichtlicher Praxis, die auch harmonisierungsrechtlich massgebend ist, darf der Marktmietwert bei Festsetzung des Eigenmietwertes unterschritten werden, wobei aber die Grenze von 60 Prozent in jedem Fall zu wahren ist (BGE 143 I 137 E. 3.3 S. 141). Wenn die Kantone mithin bei der Bemessung des Eigenmietwertes über einen gewissen Handlungsspielraum verfügen, legt dies nahe, dass sie auch bei den Abzügen vom Eigenmietwert eine gewisse Gestaltungsfreiheit nutzen können.

E. 2.2.2

Der Kanton Schaffhausen sieht im Bereich des Abzugs für Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten auf Grundstücken des Privatvermögens folgende Regelung vor: Gemäss Art. 34 Abs. 4 des Gesetzes (des Kantons Schaffhausen) vom 20. März 2000 über die direkten Steuern (StG/SH; SHR 641.100) können die Steuerpflichtigen "für Grundstücke des Privatvermögens anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien einen Pauschalabzug geltend machen", der vom Regierungsrat zu regeln ist. Im Anschluss daran bestimmt § 22 Abs. 2 der Verordnung (des Kantons Schaffhausen) vom 26. Januar 2001 über die direkten Steuern (StV/SH; SHR 641.111) : "Bei Liegenschaften, welche geschäftlich genutzt werden oder deren Bruttomietwert 90'000 Franken übersteigt, können nur die tatsächlichen Kosten abgezogen werden."

E. 2.2.3

Der Steuerpflichtige lässt § 22 Abs. 2 StV /SH grundsätzlich unangefochten. Insbesondere trägt er nicht vor, die Obergrenze von Fr. 90'000.-- verletze das Harmonisierungs- oder Verfassungsrecht. Ebenso wenig beanstandet er, dass die KSTV/SH bei ihrer Schätzung zu einem Betrag von Fr. 2'000.-- gelangt ist. Seine Kritik zielt vielmehr darauf ab, dass ihm der Pauschalabzug verweigert worden sei.

E. 2.2.4

Nach den für das Bundesgericht verbindlichen und insoweit unbestrittenen Feststellungen der Vorinstanz (Art. 105 Abs. 1 BGG ; vorne E. 1.4) ist die streitbetroffene ausserkantonale Parzelle mit zwei aneinander angrenzenden Einfamilienhäusern bebaut, die grundbuchrechtlich nicht verselbständigt sind. Festgestellt ist sodann, dass der Bruttomietertag in der Steuerperiode 2013 insgesamt Fr. 91'200.-- erreichte und dass die Objekte dem Privatvermögen angehören (Sachverhalt, lit. A). Der Steuerpflichtige macht vor Bundesgericht sinngemäss geltend, wenn § 22 Abs. 2 StV /SH von "Liegenschaften" spreche, so sei dies nicht in einem rechtlichen, sondern einem technischen Sinne zu verstehen. In seinem Fall müsse von zwei separaten Einfamilienhäusern ausgegangen werden, verfügten diese doch je über einen eigenen Eingang, eine eigene Wasserversorgung und Stromversorgung und eine eigene Heizungsanlage. Die Häuser ständen zudem in einem gewissen Abstand und wiesen keine gemeinschaftlichen Räume auf. Dies alles habe die Vorinstanz übersehen und auf ein einziges Gebäude geschlossen, während das Steueramt des Kantons Zürich (KStA/ZH) zutreffend von zwei separaten Häusern ausgehe.

E. 2.3.1

Dem Steuerpflichtigen ist zunächst entgegenzuhalten, dass der Kanton Schaffhausen zur Besteuerung der Mieteinkünfte nicht berechtigt ist. Grundeigentum wird ausnahmslos am Ort der gelegenen Sache besteuert (Art. 4 Abs. 1 StHG ; Belegenheitsprinzip). Die interkantonale Ausscheidung erfolgt anhand der Befreiungsmethode , wobei diese unter dem Progressionsvorbehalt steht (réserve de progressivité; Urteil 2C_708/2012 vom 21. Dezember 2012 E. 2.2, nicht publ. in: BGE 139 I 64 , aber in: RDAF 2013 II 469, StE 2013 A 24.44.1 Nr. 3, StR 68/2013 S. 212; so schon BGE 46 I 44 E. 2 S. 46 f.; ebenso zum internationalen Verhältnis: BGE 140 II 157 E. 7.5 S. 164; 140 II 248 E. 3.1 S. 250).

E. 2.3.2

Der betreffende Kanton darf das ausserkantonale Grundeigentum mithin nur, aber immerhin, satzbestimmend berücksichtigen. Dabei ist von den Gesamtfaktoren auszugehen, wobei jeder Kanton berechtigt ist, die Gesamtfaktoren nach den Vorschriften seines eigenen kantonalen Rechts zu ermitteln (Urteil 2C_772/2012 vom 21. August 2012 E. 5.2; PETER LOCHER, Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 4. Aufl. 2015, S. 121; DANIEL DE VRIES REILINGH, La double imposition intercantonale, 2. Aufl. 2013, N. 760). Infolgedessen kann es vorkommen, dass die in den steuerberechtigten Kantonen für die Bestimmung des Steuersatzes massgebenden Gesamtvermögen und/oder Gesamteinkommen voneinander abweichen. Hauptursache hierfür sind unterschiedliche Abzüge (PETER MÄUSLI-ALLENSPACH, in: Martin Zweifel/Michael Beusch/Peter Mäusli Allenspach [Hrsg.], Interkantonales Steuerrecht, 2011, § 4 N. 13), so wie dies auf den vorliegenden Fall zutrifft. Die steuerpflichtige Person hat dies aufgrund der bundesgerichtlichen Praxis hinzunehmen.

E. 2.3.3

Mit andern Worten kann der Steuerpflichtige im vorliegenden Fall alleine aus dem Umstand, dass der Kanton Zürich eine andere Veranlagungspraxis verfolgt, im Kanton Schaffhausen nichts zu seinen Gunsten ableiten. Nachdem der grundstückbezogene Abzug für Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten einem gewissen Gestaltungsspielraum unterliegt (vorne E. 2.2.1), ist harmonisierungsrechtlich nichts einzuwenden, wenn ein Kanton den Pauschal- und der andere Kanton in Bezug auf dasselbe Objekt den Effektivabzug vornimmt. Nach den vom Bundesgericht entwickelten Regeln zum Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV) unterliegt ausserkantonales Grundeigentum der Befreiungsmethode und darf der Kanton Schaffhausen das im Kanton Zürich gelegene bebaute Grundstück ausschliesslich satzbestimmend berücksichtigen (vorne E. 2.3.1). Der Progressionsvorbehalt stellt keine verbotene interkantonale Doppelbesteuerung dar (dazu bereits BGE 46 I 44 E. 2 S. 46 f. und 48 I 50 E. 3 S. 55; KURT LOCHER/PETER LOCHER, Die Praxis der Bundessteuern, III. Teil: Interkantonale Doppelbesteuerung, § 10 III B Nr. 1 und 2).

E. 2.3.4

Zu prüfen ist daher einzig, ob die vorinstanzliche Auslegung und Anwendung des kantonalen Rechts (§ 22 Abs. 2 StV /SH; vorne E. 2.2.2) haltbar sei. Anders als das harmonisierte Steuerrecht ist das (rein) kantonale Abgaberecht keiner umfassenden bundesgerichtlichen Prüfung zugänglich. Die Untersuchung beschränkt sich auf die Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte, namentlich des allgemeinen Willkürverbots (Art. 9 BV ; vorne E. 1.2). In verfahrensrechtlicher Hinsicht hat die Beschwerde daher der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit zu genügen (Art. 106 Abs. 2 BGG ; vorne E. 1.3). Daran fehlt es offenkundig. So hätte der Steuerpflichtige in detaillierter Auseinandersetzung aufzuzeigen, dass und inwiefern die Vorinstanz bei ihrer Auslegung und Anwendung des (rein) kantonalen Rechts in seine verfassungsmässigen Rechte eingreift. Die alles entscheidende verfassungsrechtliche Frage greift der Steuerpflichtige indes mit keinem Wort auf. Seine Kritik (Auslegung von Art. 655 ZGB , Gebäudedefinition, Grundriss, Erschliessung der Häuser usw.) ist ausnahmslos appellatorischer Natur, was den gesetzlichen Anforderungen nicht entspricht, zeigt er doch nicht ansatzweise auf, inwiefern das Verfassungsrecht verletzt sein könnte.

E. 2.3.5

Die Beschwerde wäre aber selbst bei hinreichender Begründung kaum stichhaltig. So dreht die Begründung sich vor allem um die Auslegung von Art. 655 ZGB . Hierzu ist zum einen festzuhalten, dass keineswegs gewiss ist, dass der kantonale Verordnungsgeber bei Schaffung von § 22 Abs. 2 StV /SH einen einheitlichen Begriff der "Liegenschaft" herbeiführen wollte. Wenn diese Parallele tatsächlich beabsichtigt gewesen sein sollte, was nicht feststeht, bliebe zum andern zu beachten, dass Art. 655 ZGB diesfalls kein frei überprüfbares Bundesrecht darstellen würde, sondern als subsidiäres kantonales Verwaltungsrecht qualifiziert werden müsste (Urteil 2C_469/2017 vom 1. Dezember 2017 E. 3.3.1 mit Hinweisen, in: ASA 86 S. 503, StR 73/2018 S. 218). Dies hätte wiederum zur Rüge- und Begründungsobliegenheit geführt, welcher der Steuerpflichtige, wie dargelegt, von vornherein nicht genügt.

E. 2.4

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet. Sie ist abzuweisen.

E. 3.1

Nach dem Unterliegerprinzip (Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG) sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Steuerpflichtigen aufzuerlegen.

E. 3.2

Dem Kanton Schaffhausen, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht keine Entschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG).

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