

# **GR\_GERICHTE A 2016 1 vom 22. März 2017**

GR Gerichte, 2017-03-22, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr\\_gerichte\\_A\\_2016\\_1](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2016_1)

FR: GR\_GERICHTE A 2016 1 du 22 mars 2017

IT: GR\_GERICHTE A 2016 1 del 22 marzo 2017

## **Regeste**

Kantons- und Gemeindesteuern | Einkommenssteuer

## **Erwägungen**

### **E. 4**

In ihrer Vernehmlassung vom 8. Februar 2016 beantragte die Steuerverwaltung (nachfolgend Beschwerdegegnerin) die kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Dabei hielt sie unter Darlegung der einschlägigen kantonalen und internationalen Rechtsgrundlagen an ihrer bisherigen Auffassung fest, wonach der Gewinnungskostenüberschuss der Liegenschaft in Y. \_\_\_\_\_ – auch ohne explizite gesetzliche Grundlage und in zulässiger Abweichung vom Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung – vom im Kanton Graubünden steuerbaren Einkommen nicht in Abzug gebracht werden könne.

### **E. 5**

In ihrer Replik vom 21. März 2016 hielten die Beschwerdeführer an ihren Anträgen fest und vertieften ihre bisherigen Ausführungen unter Hervorhebung der Entstehungsgeschichte des StG, dessen Verhältnis zum DBG und zum StHG sowie des Grundsatzes der Gesamtreineinkommensbesteuerung.

### **E. 6**

Am 26. April 2016 hielt auch die Beschwerdegegnerin duplicando an ihren Anträgen fest und vertiefte ihre bereits geäusserten Standpunkte unter Abhandlung der beschwerdeführerischen Vorbringen.

### **E. 7**

Mit Eingabe vom 25. Mai 2016 verwies der Rechtsvertreter der Beschwerdeführer auf seinen in der Replik geltend gemachten Arbeitsaufwand und äusserte sich zu den Ausführungen in der beschwerdegegnerischen Duplik. Auf die weiteren Ausführungen im angefochtenen Einspracheentscheid sowie in den Rechtsschriften der Parteien wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

- 4 - Das Gericht zieht in Erwägung: 1. a) Anfechtungsobjekt des vorliegenden Verfahrens bildet der Einspracheentscheid der Beschwerdegegnerin vom 24. November 2015 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2013, mit welchem die Einsprache der heutigen Beschwerdeführer vom 21. Juli 2015 abgewiesen und damit die Nichtberücksichtigung des Gewinnungskostenüberschusses aus der Liegenschaft der Beschwerdeführer in Y. \_\_\_\_\_ beim steuerbaren Einkommen bestätigt worden ist. Ein solcher Entscheid kann gemäss Art. 139 Abs. 1 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG; BR 720.00) i.V.m. Art. 49 Abs. 1 lit. b des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; BR 370.100)

beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden angefochten werden, weshalb die Zuständigkeit des streitberufenen Gerichts gegeben ist. Als formelle und materielle Adressaten des angefochtenen Einspracheentscheids sind die Beschwerdeführer berührt und weisen ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung auf, weshalb sie zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde legitimiert sind (Art. 50 VRG). Auf die zudem frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist demnach einzutreten. b) Streitig und zu prüfen ist im Folgenden, ob die in Y.\_\_\_\_\_ getätigten Liegenschaftsunterhaltskosten von Fr. 449'742.-- bei der Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuern 2013 nicht nur beim satzbestimmenden Einkommen, sondern auch beim steuerbaren Einkommen zu berücksichtigen gewesen wären. Nicht Streitgegenstand bildet demgegenüber die unangefochten gebliebene Veranlagung der direkten Bundessteuer 2013. 2. a) Ein Aufwandsüberschuss resp. ein Gewinnungskostenüberschuss einer Liegenschaft ergibt sich, wenn die Unterhaltskosten und die in der Bemessungsperiode aufgelaufenen Schuldzinsen höher sind als die Erträge aus der Liegenschaft. Dass ein solcher Liegenschaftsaufwandsüberschuss im nationalen Verhältnis grundsätzlich von den steuerbaren Einkünften abgezogen werden kann (Art. 35 Abs. 1 lit. b StG), folgt aus der Natur der Einkommenssteuer als einer Steuer auf dem gesamten reinen Einkommen (sog. Grundsatz der Gesamtreineinkommenssteuer, vgl. REICH, Steuerrecht, 2. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2012 § 10 N 29 ff.). Demnach können Verluste aus einzelnen Einkommensquellen – wie etwa Geschäftsverluste und Verluste aus dem Betrieb von Liegenschaften – mit Überschüssen aus anderen Quellen verrechnet werden. Vorliegend geht es jedoch um die steuerrechtliche Behandlung eines solchen Aufwandsüberschusses, der aus einer im Ausland, mithin in Y.\_\_\_\_\_ gelegenen Liegenschaft resultiert. Wie sogleich aufzuzeigen sein wird, gilt der Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung in internationalen Verhältnissen nicht absolut (vgl. hierzu nachfolgend Erwägung 3c). So weist das Abkommen vom 27. März 1979 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und Y.\_\_\_\_\_ zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Regelung einiger anderer Fragen auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA-Y.\_\_\_\_\_; SR 0.672.945.41) die Grundstücke und die daraus fliessenden Einkünfte dem Belegenheitsstaat zur ausschliesslichen Besteuerung zu (Art. 6 Abs. 1 und Art. 22 Abs. 1 DBA-Y.\_\_\_\_\_). Ausserdem statuiert Art. 24 Abs. 3 DBA-Y.\_\_\_\_\_ folgendes: Bezieht eine in der Schweiz ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und können diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in Y.\_\_\_\_\_ besteuert werden, so nimmt die Schweiz diese Einkünfte oder dieses Vermögen vorbehaltlich des Absatzes 4 (betreffend Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren) von der Besteuerung aus; sie kann aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder das übrige Vermögen dieser ansässigen Person den Steuersatz anwenden, der dem Gesamteinkommen oder dem Gesamtvermögen entspricht, ohne die Befreiung zu berücksichtigen. Dabei handelt es sich um die sogenannte Freistellungsmethode mit Progressionsvorbehalt, welche von der Schweiz auf dem Gebiet der internationalen

- 6 - Doppelbesteuerung bevorzugt wird. Diese gilt unbedingt, d.h. unabhängig davon, ob der Partnerstaat seine Besteuerungsbefugnis effektiv ausschöpft (vgl. SIMONEK, in: ZWEIFEL/BEUSCH/MATTEOTTI [Hrsg.], Kommentar zum Internationalen Steuerrecht, Basel 2015, Art. 23 A, B N 24 ff. sowie LOCHER, Beiträge zur Methodik und zum System des schweizerischen Steuerrechts, Bern 2014, S. 94). Abgesehen von diesen Bestimmungen enthält das DBA-Y.\_\_\_\_\_ indes keine Regelung zur Aufteilung von Einkünften und

Gewinnungskosten aus ausländischen Liegenschaften, weshalb diesbezüglich auf das interne Recht, d.h. auf die Regeln des inländischen Rechts zurückzugreifen ist (vgl. LOCHER, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 3. Aufl., Bern 2005, S. 314 sowie BGE 140 II 157 [= Pra 103 Nr. 84] E.2.4). b) Für die direkte Bundessteuer ist die Frage der Behandlung ausländischer Verluste gesetzlich explizit geregelt. Gemäss Art. 6 Abs. 3 Satz 2 und Art. 52 Abs. 3 Satz 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) sind Auslandsverluste von Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten und Grundstücken nicht abzugsfähig, sondern ausschliesslich satzbestimmend zu berücksichtigen (vgl. hierzu SIMONEK, a.a.O., Art. 23 A, B N 87 m.w.H.). Dabei handelt es sich um eine bundesrechtliche Konkretisierung der vorerwähnten Freistellungsmethode mit Progressionsvorbehalt (vgl. BGE 140 II 157 [= Pra 103 Nr. 84] E.2.3). In Anbetracht dieser unmissverständlichen Regelung haben die Beschwerdeführer denn auch zu Recht darauf verzichtet, die Veranlagung der direkten Bundessteuer 2013 anzufechten. Im Gegensatz zu anderen Kantonen hat der Kanton Graubünden diese bundessteuerrechtliche Regelung von Art. 6 Abs. 3 DBG jedoch nicht übernommen und kennt bezüglich der streitgegenständlichen Berücksichtigung von Aufwandsüberschüssen aus ausländischen Liegenschaften auch keine anderweitigen Bestimmungen. Aufgrund der vorerwähnten Freistellung resp. der Zuweisung von ausländischen Grundstücken und den daraus fliessenden Einkünften zur aus-

- 7 - schliesslichen Besteuerung an den Belegenheitsstaat (vgl. vorstehend Erwägung 2a) sind die Beschwerdeführer, welche Eigentümer einer Liegenschaft in Y.\_\_\_\_\_ sind, im Kanton Graubünden – trotz ihres Wohnsitzes in X.\_\_\_\_\_, welcher gemäss Art. 6 Abs. 1 StG grundsätzlich eine unbeschränkte Steuerpflicht begründen würde – nur für einen Teil ihres Vermögens steuerpflichtig. Mit anderen Worten wird ihre unbeschränkte Steuerpflicht und damit der Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung durch den anerkannten Grundsatz zur internationalen Auscheidung von Liegenschaften durchbrochen. Als im Kanton nur für einen Teil ihres Einkommens und Vermögens steuerpflichtige Personen haben die Beschwerdeführer gemäss Art. 9 Abs. 1 StG die Steuern für die in der Schweiz steuerbaren Werte deshalb nach demjenigen Steuersatz zu entrichten, der ihrem gesamten, weltweiten Einkommen und Vermögen entspricht. Damit ist jedoch noch nicht geklärt, ob die Freistellung ausländischer Einkunftsquellen auch die negativen Faktoren umfasst, mithin ob beispielsweise ausländische Liegenschaftsverluste auch bei der Berechnung des steuerbaren Einkommens zu berücksichtigen sind und demnach mit Überschüssen aus anderen Quellen verrechnet werden können. Im Folgenden gilt es deshalb zu klären, wie diese Frage im Kanton Graubünden für die Kantons- und Gemeindesteuer zu beantworten ist. Dabei gilt es insbesondere zu untersuchen, ob hinsichtlich der vorerwähnten Nichtübernahme einer Art. 6 Abs. 3 DBG entsprechenden Regelung ins StG von einem qualifizierten Schweigen des Gesetzgebers, mithin von einer bewussten Abweichung von der bundesrechtlichen Regelung auszugehen ist, oder ob die Abzugsfähigkeit von Auslandsverlusten im Kanton Graubünden auch ohne explizite Bestimmung analog der bundesrechtlichen Regelung und der anerkannten Grundsätze der internationalen Steuerauscheidung zu beurteilen ist. c) Die Beschwerdegegnerin vertritt die Auffassung, dass aus dem Fehlen einer Art. 6 Abs. 3 DBG entsprechenden Bestimmung im kantonalen

- 8 - Recht nicht einfach der Umkehrschluss gezogen werden könne, der Gewinnungskostenüberschuss der Liegenschaft in Y.\_\_\_\_\_ sei vom steuerbaren Einkommen im Kanton Graubünden in Abzug zu bringen. Obschon Art. 6 Abs. 1 StG bei persönlicher

Zugehörigkeit von einer unbeschränkten Steuerpflicht im Kanton Graubünden spreche, würden ausländische Liegenschaften und daraus fliessende Einkünfte nicht in die Bemessungsgrundlage im Kanton Graubünden einbezogen, sondern dem Belegenheitsort zugewiesen. Dass ausländische Liegenschaften und deren Erträge vom Staat der gelegenen Sache besteuert würden, sei nämlich ein anerkannter und unbestrittener Grundsatz, welcher sich nicht nur im OECD-Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen (OECD-MA) und dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Y.\_\_\_\_\_ widerspiegeln, sondern auch in Rechtsprechung und Doktrin zum nationalen und internationalen Steuerrecht zum Ausdruck komme. Gerade weil dieser Ausscheidungsgrundsatz seit Langem auch in der Rechtsprechung des Bundesgerichts anerkannt werde, stelle dieser hinsichtlich der internationalen Steuerauscheidung implizit einen Bestandteil der Steuerordnung des Kantons Graubünden dar, ohne dass diesbezüglich eine ausdrückliche Erwähnung im Steuergesetz notwendig sei. Demnach erstrecke sich die Steuerpflicht auch bei persönlicher Zugehörigkeit im Kanton Graubünden nicht auf die (positiven) Erträge von Grundstücke im Ausland, weshalb es nur konsequent und sachlich richtig sei, wenn auch die negativen Ergebnisse einer ausländischen Liegenschaft wie die streitgegenständlichen Gewinnungskostenüberschüsse bei der Ermittlung des steuerbaren Einkommens im Kanton Graubünden nicht in Abzug gebracht werden könnten. Dies entspreche denn auch ihrer langjährigen Praxis (vgl. angefochtener Entscheid S. 2 f. sowie Vernehmlassung S. 4 f.). Demgegenüber stellen sich die Beschwerdeführer im Wesentlichen auf den Standpunkt, dass der Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung, gemäss welchem Aufwandsüberschüsse aus einzelnen Einkunfts-

- 9 - arten von der Summe der positiven Einkommensbestandteile abzuziehen seien, überall dort zum Tragen komme, wo der Steuergesetzgeber nicht klar und deutlich davon abgewichen sei. Dies sei vorliegend nicht der Fall, existiere im StG doch gerade keine Regelung. Aus diesem Grunde liege ein klarer Verstoss gegen den Grundsatz der Gesetzmässigkeit vor. Ausserdem kenne das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) keine einschlägige Bestimmung, weshalb die Kantone in der Regelung dieses Bereichs grundsätzlich frei seien. Auch im interkantonalen Steuerrecht würden allfällige Gewinnungskostenüberschüsse übernommen. 3. a) Dabei ist zunächst die Entstehungsgeschichte des StG heranzuziehen. Diesbezüglich ist unter Verweis auf die chronologische Darstellung der Beschwerdeführer (vgl. Replik S. 2 f.) festzuhalten, dass dem bündnerischen Gesetzgeber der Entwurf des DBG und die entsprechende Botschaft des Bundesrates bereits bekannt waren, als das per 1. Januar 1987 in Kraft getretene StG entworfen, beraten und beschlossen wurde. Die Beschwerdegegnerin wendet zwar zu Recht ein, dass der hier interessierende Art. 6 Abs. 3 Satz 3 DBG erst Ende 1988 im Rahmen der parlamentarischen Beratungen ins Gesetz aufgenommen worden sei und dem bündnerischen Gesetzgeber die entsprechende Regelung betreffend der Berücksichtigung von Auslandsverlusten demnach gar nicht habe bekannt sein können (vgl. Duplik S. 2). Aus diesem Grunde kann aus der Aussage der Regierung des Kantons Graubünden, wonach bei der Ausarbeitung des Entwurfes zum StG den Harmonisierungsbestrebungen auf eidgenössischer Ebene soweit möglich Rechnung getragen worden sei (vgl. Botschaft der Regierung des Kantons Graubünden zur Totalrevision des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden vom 5. März 1985 in Heft Nr. 3 / 1985 - 86, S. 191), nicht geschlossen werden, der Kanton Graubünden habe bewusst auf die Einführung einer Bestimmung wie im DBG verzichtet, um die Übernahme von Auslandsverlusten zu ermögli-

- 10 - chen. Ausserdem weist die Beschwerdegegnerin berechtigterweise darauf hin, dass sich diese Ausführungen der Regierung wohl auf das StHG bezogen haben, zumal sich dieses zu jenem Zeitpunkt ebenfalls in der Ausarbeitung befand. Es ist jedoch auch zu bemerken, dass im Rahmen einer per 1. Januar 2013 erfolgten StG-Revision eine DBG-Regelung hinsichtlich der Berücksichtigung ausländischer Betriebsverluste für juristische Personen, nicht jedoch Art. 6 Abs. 3 DBG für natürliche Personen analog ins kantonale Recht übernommen worden ist. Warum dies nicht geschehen ist – mithin ob im Bereich der natürlichen Personen mangels strittiger Anwendungsfälle kein Handlungsbedarf auszumachen war (so die Auffassung der Beschwerdegegnerin in Duplik S. 3) oder ob der kantonale Gesetzgeber hinsichtlich der Berücksichtigung von Aufwandsüberschüssen aus ausländischen Liegenschaften explizit von der bundesrechtlichen Regelung abweichen wollte (so die Auffassung der Beschwerdeführer in Replik S. 3 ff.) – ist aus den entsprechenden Materialien jedoch nicht ersichtlich. Damit lassen sich der Entstehungsgeschichte des StG hinsichtlich der streitgegenständlichen Anrechnung von Aufwandsüberschüssen aus ausländischen Liegenschaften weder für die eine noch für die andere Auffassung sachdienliche Anhaltspunkte entnehmen, weshalb auf die entsprechenden Ausführungen der Parteien nicht weiter einzugehen ist. In Anbetracht der nachfolgenden Ausführungen ist davon auszugehen, dass sich der kantonale Gesetzgeber dieser Problematik bei natürlichen Personen nicht bewusst gewesen war, andernfalls er diese Frage wohl aufgegriffen und sich zumindest in der Botschaft in die eine oder andere Richtung geäussert hätte. Insbesondere ist davon auszugehen, dass der Gesetzgeber es im Rahmen der Beratung der Vorlage resp. der Revision im Jahre 2013 hinreichend klar zum Ausdruck gebracht hätte, wenn er hinsichtlich der Übernahme von Auslandsverlusten eine unterschiedliche Rechtslage für juristische und natürliche Personen angestrebt hätte (vgl. hierzu Duplik S. 5 f.). Mit anderen Worten ist nicht von

- 11 - einem qualifizierten Schweigen des Gesetzgebers, sondern vielmehr von einer planwidrigen Unvollständigkeit des Gesetzes auszugehen. Allenfalls ist der Gesetzgeber auch davon ausgegangen, dass ihm aufgrund der anerkannten Grundsätze der internationalen Steuerauscheidung gar keine Regelungskompetenz zukomme. Auch diesfalls könnte nicht von einer Gesetzeslücke die Rede sein. b) Sodann ist zu untersuchen, ob der Kanton Graubünden aufgrund des verfassungsrechtlichen Harmonisierungsauftrages (Art. 129 Abs. 2 der Schweizerischen Bundesverfassung [BV; SR 101]) gehalten wäre, die bundesrechtliche Regelung zu übernehmen. Dieser umfasst nämlich nicht nur den Auftrag zur horizontalen Harmonisierung, sondern auch die Angleichung der Steuerordnungen von Bund und Kantonen (sog. vertikale Harmonisierung). Es liegt nämlich im Interesse der Transparenz und der Vereinfachung des schweizerischen Steuerrechts, wenn sich die Kantone möglichst weitgehend den vom Bund getroffenen Lösungen anschliessen. So kann bei gleichlautenden oder ähnlichen Formulierungen im kantonalen Steuergesetz von der Annahme ausgegangen werden, der Kanton habe seine Regelung dem Bundesrecht angleichen und keine kantonale rechtliche Differenzierung schaffen wollen. Bei der Gewichtung des Aspekts der vertikalen Harmonisierung ist die im Verfassungsauftrag und in der Harmonisierungsmethode angelegte föderalistische Zurückhaltung jedoch insofern zu berücksichtigen, als das Argument der vertikalen Harmonisierung nicht zur Einengung kantonaler Gestaltungsspielräume herangezogen werden darf. Mit anderen Worten: Soweit einem Kanton in einem gewissen Bereich ein Gestaltungsspielraum zukommt, ist er in keiner Weise verpflichtet, die vom Bundesgesetzgeber getroffene Regelung zu übernehmen. Aus der Optik der Verfassung und

des StHG stellt das DBG somit nicht die, sondern bloss eine mögliche Konkretisierung der rahmenhaften Vorgaben des StHG dar (vgl. zum Ganzen REICH, a.a.O., § 9 N 29

- 12 - sowie REICH/BEUSCH, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Basler Kommentar zum StHG, 3. Aufl., Basel 2017, Art. 1 N 41 ff.). aa) Diesbezüglich gilt es zunächst festzuhalten, dass das StG bezüglich der Berücksichtigung von Auslandsverlusten wie bereits erwähnt keine "gleichlautenden oder ähnlichen Formulierungen" wie das DBG enthält, weshalb die soeben erwähnte Auslegungshilfe, wonach kantonale Regelungen diesfalls im Einklang mit den bundesrechtlichen Bestimmungen auszulegen sind, vorliegend nicht greift. bb) Zur Beurteilung der Frage, ob den Kantonen hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von im Ausland erwirtschafteten Verlusten vom steuerbaren Einkommen ein Gestaltungsspielraum zukommt, ist auf die einschlägige Rechtsprechung des Bundesgerichts abzustellen. Dabei gilt es vorab zu bemerken, dass sich die nachfolgend auszugsweise und mit hinzugefügten Hervorhebungen wiedergegebenen Urteile allesamt auf Kantone beziehen, welche den Wortlaut von Art. 6 Abs. 3 DBG ins eigene Recht übernommen haben. Urteil des Bundesgerichts 2C\_18/2014 vom 15. Januar 2015: E.2.2.3 Im Bereich der direkten Steuern fallen der Umfang der Steuerpflicht und die Steuerberechnung bei anteilmässiger oder teilweiser Steuerpflicht in die Kompetenz des Bundes (Art. 129 Abs. 2 BV). Dennoch fehlen im Steuerharmonisierungsgesetz Bestimmungen dazu. Das Bundesgericht hat sich in der jüngsten Vergangenheit verschiedentlich mit dem Fehlen solcher harmonisierungsrechtlicher Anordnungen befasst. Dies betraf zum einen das Steuerrecht des Kantons Genf (BGE 140 II 141 E. 8 S. 155 f. und 140 II 157 E. 5.1 S. 159), zum andern jenes des Kantons Schaffhausen (Urteil 2C\_1011/2012 / 2C\_1012/2012 vom 5. Mai 2014 E. 7.3, in: ASA 83 S. 54; StR 69/2014 S. 523). In allen Konstellationen ging es um persönlich zugehörige natürliche Personen, die im Ausland über Grundeigentum verfügten. Dabei konnte das Bundesgericht die Frage nach der Rechtsnatur der kantonalen Kollisions- und Ausscheidungsregeln offen lassen, nachdem der kantonale Gesetzgeber jeweils den Wortlaut von Art. 6 und 7 DBG weitgehend übernommen hatte. Hinzu kam, dass die Beschwerden ohnehin abzuweisen waren. Es war damit nicht zu entscheiden, ob von harmonisiertem kantonalem oder rein kantonalem Recht auszugehen ist, was wie-

- 13 - derum Einfluss auf die vor Bundesgericht herrschende Kognition gehabt hätte (vorne E. 1.3.3). In einer spiegelbildlichen Konstellation – ausländische juristische Person mit wirtschaftlicher Zugehörigkeit (Betriebsstätte) – hat das Bundesgericht freilich erwogen, es liege im Interesse der Transparenz und der Vereinfachung des schweizerischen Steuerrechts, dass die Kantone sich weitgehend den Regelungen des Bundessteuergesetzes anschliessen (Urteil 2P.140/2005 vom 28. November 2005 E. 4.3 [Kanton ZH], in: StE 2006 A 31.2 Nr. 7, StR 61/2006 S. 433; Xavier Oberson, Précis de droit fiscal international, 4. Aufl. 2014, N. 481). Dies ist eine Folge der anzustrebenden vertikalen Harmonisierung zwischen Bund und Kantonen (dazu namentlich BGE 139 II 363 E. 3.2 S. 371 [aufwärts, StHG/DBG], Urteil 2C\_509/2013 / 2C\_510/2013 und 2C\_527/2013 / 2C\_528/2013 vom 8. Juni 2014 E. 3.2 [abwärts, DBG/StHG] und Urteil 2C\_404/2013 vom 2. Mai 2014 E. 3.3.3 [seitwärts, interkantonal]). Wie es sich damit verhält, bedarf aber hier keiner abschliessenden Klärung. BGE 140 II 157 (= Pra 103 Nr. 84): Regeste Anders als das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer regelt das Steuerharmonisierungsgesetz die Frage nicht, ob im Ausland erwirtschaftete Verluste vom steuerbaren Einkommen in der Schweiz abgesetzt werden können. Daraus kann jedoch noch nicht geschlossen werden, dass den Kantonen diesbezüglich eine Regelungsautonomie zukommt. Diese Frage kann

hier aber offenbleiben, zumal der Kanton Genf eine Lösung statuiert hat, welche mit jener der direkten Bundessteuer identisch ist. Es verstösst weder gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit noch gegen jenen der Gleichheit der Besteuerung, wenn der Aufwandsüberschuss betreffend eine im Ausland gelegene Immobilie bei der Bemessung der Genfer Staats- und Gemeindesteuern nicht zum Abzug vom steuerbaren Einkommen zugelassen wird. Die Veranlagungsverfügungen haben grundsätzlich nur für die betreffende Steuerperiode Gültigkeit und binden die Veranlagungsbehörde nicht im Hinblick auf nachfolgende Steuerperioden. E.5.1 Das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; Steuerharmonisierungsgesetz; SR 642.14) regelt in seinem Art. 3 die Steuerpflicht aufgrund der persönlichen Zugehörigkeit. Im Gegensatz zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer enthält das Steuerharmonisierungsgesetz keine Bestimmung zum Umfang dieser Steuerpflicht. Es regelt somit die Frage nicht, ob im Ausland erlittene Verluste in der Schweiz steuerlich abzugsfähig sind. Deswegen lässt sich aber noch nicht behaupten, dass die Kantone in dieser Frage über einen gesetzgeberischen Gestaltungsspielraum verfügen, und zwar umso weniger, als es sich um einen Bereich handelt, dessen Harmonisierung

- 14 - in der Bundesverfassung ausdrücklich vorgesehen ist (BGE 130 II 65 E. 4.1 S. 70 = Pra 2004 Nr. 37). Die Frage wurde im Übrigen bereits in [BGE 140 II 141 E. 8] offen gelassen, denn der Kanton Genf übernahm wie die meisten Schweizer Kantone die Bestimmungen von Art. 6 DBG, [...]. Urteil des Bundesgerichts 2C\_1011/2012 vom 5. Mai 2014: E.7.1 Das StHG enthält keine Bestimmung zur Frage, wie die Kantone in Bezug auf Auslandsverluste zu legiferieren haben (vgl. auch Urteil 2C\_585/2012 / 2C\_586/2012 vom 6. März 2014 E. 5, zur Publikation vorgesehen [BGE 140 II 157]). Der Kanton Schaffhausen hat jedoch in Art. 7 Abs. 4-6 StG/SH die bundesrechtliche Regelung im Wesentlichen übernommen [...]. E.7.3 Wie in E. 7.1 erwähnt, gehört der gesetzgeberische Umgang mit Auslandsverlusten nicht zum harmonisierten Bereich des Steuerrechts. Die entsprechenden kantonalen Normen sind daher nicht auf ihre Vereinbarkeit mit dem StHG zu überprüfen. Da die Verletzung von kantonalem Gesetzes- und Verordnungsrecht keinen eigenständigen Rügegrund bildet, wird sie nur unter dem Gesichtswinkel der Willkür geprüft (BGE 134 II 207 E. 2 S. 209 f.). Diesbezüglich gilt, wie generell bei der Verletzung von Grundrechten, eine qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht (Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 136 II 304 E. 2.5 S. 314). [...] cc) Wie bereits erwähnt, lassen sich den zitierten Bundesgerichtsurteilen in Bezug auf die streitgegenständliche Frage insofern keine direkten Schlüsse ableiten, als die Kantone Genf und Schaffhausen hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von im Ausland erwirtschafteten Verlusten – im Gegensatz zum Kanton Graubünden – die Regelung des DBG in ihr kantonales Recht übernommen haben. Zur Frage, ob den Kantonen diesbezüglich ein Gestaltungsspielraum zukommt, lassen sich den wiedergegebenen Bundesgerichtsurteilen – obwohl diese Frage darin jeweils explizit offengelassen wurde – in Bezug auf den vorliegenden Fall dennoch gewisse Aussagen ableiten. Wie sich bereits aus Art. 129 Abs. 2 BV ergibt und im vorerwähnten Bundesgerichtsurteil 2C\_18/2014 festgehalten wurde, fallen bei den direkten Steuern der Umfang der Steuerpflicht und die Steuerberechnung bei anteilmässiger oder teilweiser Steuerpflicht in die Kompetenz des Bundes. Des Weiteren führte das Bundesgericht aus, dass aus der fehlenden Regelung dieser Frage im StHG nicht geschlos-

- 15 - sen werden könne, dass den Kantonen hinsichtlich der Beurteilung von Aufwandsüberschüssen im internationalen Verhältnis eine Regelungs- kompetenz zukomme, zumal es sich um einen Bereich handle, für wel- chen die BV ausdrücklich eine Harmonisierung vorsehe (vgl. BGE 140 II 157 [= Pra 103 Nr. 84] E.5.1 mit Verweis auf Urteil des Bundesgerichts 2A.355/2003 vom 19. Dezember 2003 [= Pra 93 Nr. 37] E.4.1). Zu bemer- ken ist, dass das Bundesgericht die Frage nach diesem gesetzgeberi- schen Gestaltungsspielraum der Kantone in den vorzitierten Urteilen des- halb offen gelassen hat, weil beide betroffenen Kantone (Genf und Schaffhausen) die bundesrechtliche Bestimmung von Art. 6 Abs. 3 DBG in ihre kantonalen Steuerordnungen übernommen hatten. Daraus ist ab- zuleiten, dass die Kantone diese Frage nicht autonom, sondern nur in Analogie zum DBG regeln dürfen, denn: Wenn nämlich der Bund Aus- landsverluste beim in der Schweiz steuerbaren Einkommen nicht berück- sichtigt, ein Kanton (wie Genf oder Schaffhausen) dies ebenfalls tut und das Bundesgericht – welches dies als eine Harmonisierungsfrage be- trachtet – offen lässt, ob diese Kantone Auslandsverluste beim steuerba- ren Einkommen zu Recht nicht berücksichtigen, dann impliziert das Bun- desgericht damit, dass im Sinne einer vertikalen Steuerharmonisierung und vor dem Hintergrund der Bundeskompetenz von Art. 129 Abs. 2 BV, den Kantonen auch ohne ausdrückliche Regelung im StHG der hier stritti- gen Frage keinen eigenen Handlungsspielraum zukommt. Mit anderen Worten ist die Frage so zu behandeln, wie wenn das StHG diese Frage – sofern es denn eine solche Regelung enthielte – ebenfalls im Sinne des DBG regeln würde und die Kantone nicht davon abweichen dürfen. dd) Vor diesem Hintergrund könnte man argumentieren, dass den Kantonen in dieser Harmonisierungsfrage kein Gestaltungsspielraum zukomme und sie sich hinsichtlich der Berücksichtigung von Auslandsverlusten aus aus- ländischen Liegenschaften an die Ausscheidungsregel des DBG zu halten haben. Einer derartigen Anwendung des Harmonisierungsgrundsatzes

- 16 - liesse sich zwar entgegenhalten, dass den Kantonen in Nachachtung des Subsidiaritätsprinzips auch innerhalb der auf den Bund übertragenen Ma- terie ein gewisser Gestaltungsspielraum zukommen soll. So halten diver- se Autoren dafür, dass die angestrebte Rechtsangleichung unter grösst- möglicher Schonung der kantonalen Finanzautonomie bewerkstelligt wer- den solle (vgl. REICH/BEUSCH, a.a.O., Vor Art. 1/2 N 35). In diesem Sinne ist auch BEHNISCH zu interpretieren, gemäss welchem ohne Regelung im StHG nicht das DBG analog Anwendung finden dürfe resp. das StHG nicht gestützt auf das DBG interpretiert werden dürfe, ansonsten die kan- tonalen Steuergesetze zu einem "Bundeseinheitsgesetz" umgeformt wür- den (vgl. BEHNISCH, in: EHRENZELLER/SCHINDLER/SCHWEIZER/VALLENDER, St. Galler Kommentar zur Schweizerischen Bundesverfassung, 3. Aufl., Zürich/St. Gallen 2014, Art. 129 N 23). Diese grundsätzlichen Vorbehalte resp. Befürchtungen sind vorliegend jedoch insofern zu relativieren, als das DBG mit der Ausscheidungsregel von Art. 6 Abs. 3 DBG einzig die Grundsätze des internationalen Steuerrechts kodifiziert, welche unbestrit- ten sind und – obschon nicht ausdrücklich statuiert – auch für den Kanton Graubünden gelten (vgl. hierzu sogleich Erwägung 3c). Auch aus der Tat- sache, dass gewisse Kantone wie beispielsweise Zürich oder Basel-Stadt eine im Vergleich zum DBG günstigere Regelung getroffen haben (vgl. SIMONEK, a.a.O., Art. 23 A, B N 89 sowie nachfolgend Erwägung 4b), lässt sich nicht ableiten, dass dem kantonalen Gesetzgeber bei der Frage nach der Anrechenbarkeit von ausländischen Verlusten ein Gestaltungsspiel- raum zukommt. Da sich gegen solche harmonisierungswidrigen kantona- len Bestimmungen, welche den Steuerpflichtigen begünstigen, niemand zur Wehr setzt resp. zur Wehr setzen kann (vgl. BEHNISCH, a.a.O.,

Art. 129 N 20, 24 und 27 sowie CAVELTI, Die Durchsetzung der Steuer- harmonisierung – Grenzen und Möglichkeiten, in: IFF Forum für Steuer- recht 2004, S. 106 ff.), ist die Rechtmässigkeit solcher Bestimmungen wie beispielsweise im Kanton Zürich auch nie Gegenstand einer gerichtlichen Überprüfung. Auch die von den Beschwerdeführern zitierten Ausführun-

- 17 - gen von LAMPERT, wonach das StHG den Umfang der Steuerpflicht nicht regle und die Kantone demnach frei seien, die im DBG vorgesehenen Einschränkungen oder anderslautende Regelungen in ihre Steuergesetze aufzunehmen und somit auch eigenständige Regeln für die Behandlung von Auslandsverlusten vorzusehen (vgl. Replik S. 4 mit Verweis auf LAM- PERT, Die Verlustverrechnung von juristischen Personen im Schweizer Steuerrecht, Basel/Genf/München 2000, S. 281 und 317), legen keinen anderen Schluss nahe. Wie der Titel schon sagt, bezieht sich diese Ab- handlung von LAMPERT nämlich ausschliesslich auf die Verlustverrech- nung von juristischen Personen. Ausserdem sind diese Ausführungen um einiges älter als die vorzitierte bundesgerichtliche Rechtsprechung und wird auf S. 317 relativierend angefügt, es empfehle sich, dass die Kanto- ne – welche bezüglich der Ausscheidung von ausländischen Gewinnen und Verlusten nicht durch das StHG eingeschränkt seien – insbesondere in Bezug auf die Verlustverrechnung die DBG-Normen übernehmen oder die objektmässige Ausscheidung vorschreiben. Obschon die Frage nach einem entsprechenden Gestaltungsspielraum der Kantone in der Literatur umstritten und vom Bundesgericht bewusst offen gelassen worden ist, halten auch OESTERHELT/SEILER dafür, dass sich die für die Staatssteuer (mithin die Kantons- und Gemeindesteuer) anwendbare Ausscheidungs- methode im internationalen Verhältnis an der Regelung von Art. 6 DBG zu orientieren habe (vgl. OESTERHELT/SEILER, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Basler Kommentar zum StHG, 3. Aufl., Basel 2017, Vor 1. Kapitel N 9). ee) Damit ist zum einen festzuhalten, dass es weder gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit noch gegen jenen der Gleichheit der Besteuerung verstösst, wenn der Aufwandsüber- schuss betreffend eine im Ausland gelegene Immobilie bei der Bemes- sung der Kantons- und Gemeindesteuern nicht zum Abzug vom steuerba- ren Einkommen zugelassen wird (vgl. BGE 140 II 157 [= Pra 103 Nr. 84] Regeste). Zum anderen kann aus den vorstehenden Ausführungen – oh-

- 18 - ne die umstrittene Frage nach einem entsprechenden Gestaltungsspiel- raum der Kantone abschliessend klären zu müssen – geschlossen wer- den, dass die im StG nicht geregelte Frage der Anrechnung von ausländi- schen Liegenschaftsverlusten vor dem Hintergrund der anzustrebenden vertikalen Harmonisierung anhand der einschlägigen Bestimmungen des DBG zu beurteilen ist. Auch vor diesem Hintergrund ist aus der Nichtü- bernahme der bundesrechtlichen Regelung ins kantonale Recht nicht zwingend der Umkehrschluss zu ziehen, dass Aufwandsüberschüsse von ausländischen Liegenschaften vom im Kanton Graubünden steuerbaren Einkommen abgezogen werden können. c) Zu behandeln ist sodann das Argument des Beschwerdeführer, die Ver- weigerung des Abzugs des Aufwandsüberschusses der Liegenschaft in Y.\_\_\_\_\_ verletze den Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteue- rung. Die Beschwerdeführer weisen zwar zu Recht darauf hin, dass gemäss dem Grundsatz der Gesamtreineinkommenssteuer resp. dem daraus fliessenden objektiven Nettoprinzip Aufwandsüberschüsse aus einzelnen Einkunftsarten von der Summe der positiven Einkommensbe- standteile abgezogen werden können und dass dieser Grundsatz überall dort zum Tragen kommt, wo der Steuergesetzgeber nicht klar

und deutlich davon abgewichen ist (vgl. Beschwerde S. 4 und Replik S. 4 f. mit Verweis auf REICH, a.a.O., § 10 N 30 und weitere Autoren). Diese Aussage ist aber insofern zu relativieren, als schon aus der zitierten Literatur hervorgeht, dass dieser fundamentale Grundsatz der Einkommenssteuer nicht absolut gilt, sondern dass zahlreiche Einkommensbestandteile aus sozialen, wirtschaftspolitischen oder steuersystematischen Gründen nicht der allgemeinen Einkommenssteuer unterworfen sind (vgl. REICH, a.a.O., § 10 N 29). Ausserdem beziehen sich die seitens der Beschwerdeführer diesbezüglich zitierten Literaturstellen allesamt lediglich auf Verhältnisse innerhalb der Schweiz, während vom Grundsatz der Gesamtreineinkommenssteuer gerade auch bei internationalen Verhältnissen abgewichen

- 19 - werden darf (vgl. BGE 140 II 157 [= Pra 103 Nr. 84] E.3.1 und 7.6.1 sowie vorstehend Erwägung 2a). Es entspricht nämlich einem anerkannten und unbestrittenen Grundsatz, dass die Besteuerung von Grundeigentum im internationalen Verhältnis dem Staat der gelegenen Sache zusteht (sog. objektmässige Steuerauscheidung im internationalen Verhältnis, vgl. vorstehend Erwägung 2a sowie Art. 6 des OECD-Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen und Art. 6 Abs. 1 und Art. 22 Abs. 1 DBA-Y. \_\_\_\_\_). Diesbezüglich hält die Beschwerdegegnerin zu Recht dafür, dass dieser Ausscheidungsgrundsatz auch in der Literatur und in der Rechtsprechung des Bundesgerichts seit Langem anerkannt sei und hinsichtlich der internationalen Steuerauscheidung implizit einen Bestandteil der Steuerordnung des Kantons Graubünden darstelle, ohne dass diesbezüglich eine ausdrückliche Erwähnung im Steuergesetz notwendig wäre (vgl. Vernehmlassung S. 4). Damit kann der in internationalen Verhältnissen nur eingeschränkt geltende Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung von den Beschwerdeführern nicht als Argument für die geltend gemachte Berücksichtigung eines ausländischen Aufwandsüberschusses beim steuerbaren Einkommen vorgebracht werden, weshalb die entsprechenden nicht zu hören sind. d) Zuzustimmen ist der Beschwerdegegnerin auch insofern, als es – wenn anerkanntermassen feststeht, dass sich die Steuerpflicht auch bei persönlicher Zugehörigkeit im Kanton Graubünden nicht auf die (positiven) Erträge von Grundstücken im Ausland erstreckt – nur konsequent und sachlich richtig ist, wenn auch die negativen Ergebnisse einer ausländischen Liegenschaft, mithin entsprechende Aufwandsüberschüsse, bei der Ermittlung des steuerbaren Einkommens im Kanton Graubünden nicht in Abzug gebracht werden können (vgl. hierzu auch BGE 140 II 157 [= Pra 103 Nr. 84] E.3.1, wenn auch im Zusammenhang mit Art. 6 Abs. 3 DBG). Mit anderen Worten handelt es sich bei der von der Beschwerdegegnerin

- 20 - praxisgemäss vorgenommenen Ausscheidung um ein Korrelat zur unbestrittenen Ausscheidungsregel, wonach Einkünfte aus ausländischen Liegenschaften im Kanton Graubünden nicht besteuert werden dürfen (vgl. Vernehmlassung S. 4 f.). Die Beschwerdegegnerin weist auch zutreffend darauf hin, dass nicht einzusehen sei, wieso eine Abweichung vom Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung nur einseitig zu Gunsten der Beschwerdeführer – in Y. \_\_\_\_\_ erfolgt nämlich keine Besteuerung der Eigennutzung einer dort gelegenen Liegenschaft –, im Falle eines Auslandsverlustes jedoch nicht zu Ungunsten der Beschwerdeführer zulässig sein soll (vgl. hierzu Vernehmlassung S. 6). Nicht ersichtlich ist sodann, inwiefern für den beantragten Abzug eine gesetzliche, ja sogar eine verfassungsmässige Grundlage bestehen soll (so Replik S. 4 f.). Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer liegt auch keine Verletzung des

Legalitätsprinzips vor resp. fehlt es nicht an einer expliziten Bestimmung zur Verweigerung der Berücksichtigung des geltend gemachten Aufwandsüberschusses aus der ausländischen Liegenschaft. Aufgrund der vorstehenden Ausführungen sowie insbesondere in Anbetracht der anerkannten Grundsätze der internationalen Steuerauscheidung und der erwähnten bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist nämlich festzuhalten, dass es – im Gegenteil – einer gesetzlichen Grundlage bedürfte, welche eine Berücksichtigung von solchen Auslandsverlusten beim steuerbaren Einkommen im Kanton Graubünden zulassen würde. e) Nicht zuletzt ist auch zu erwähnen, dass das Bundesgericht die auch in der internationalen Rechtsprechung und Lehre kontrovers diskutierte Frage, ob die Freistellung ausländischer Einkunftsquellen immer auch die negativen Faktoren umfasse, unter der Geltung des ehemaligen Bundesbeschlusses über die direkte Bundessteuer (aBdBSt; abgelöst per 1. Januar 1995 durch das heutige DBG) im Jahre 1982 entschieden hatte. Obwohl das damalige BdBSt – wie heute der Kanton Graubünden – keine Bestimmung zur Abzugsfähigkeit ausländischer Verluste kannte, kam das

- 21 - Bundesgericht zum Schluss, dass die (in Art. 19 aBdBSt statuierte) Befreiung ausländischer Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke sowohl Gewinne als auch Verluste umfasse (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 2. September 1982, in: ASA 52, S. 228). Ausserdem bestätigte das Bundesgericht diese Rechtsprechung später in einem Urteil betreffend den Kanton Schaffhausen, dessen damaliges Steuergesetz ebenfalls keine Bestimmung zur Abzugsfähigkeit ausländischer Verluste enthielt (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 7. Mai 1986, E.3, in: StE 1986 B 23.9 Nr. 2). Daraus schliesst SIMONEK nun folgerichtig, dass die Übernahme eines ausländischen Verlustes im Falle einer objektmässigen Steuerauscheidung in Kantonen, in denen eine gesetzliche Regelung zur internationalen Steuerauscheidung fehlt, verweigert werden kann (vgl. SIMONEK, a.a.O., Art. 23 A, B N 90). Auch vor diesem Hintergrund kann es entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer keine Verletzung des Legalitätsprinzips darstellen, wenn der Abzug von Auslandsverlusten vom in der Schweiz steuerbaren Einkommen ohne Vorliegen einer entsprechenden gesetzlichen Grundlage verweigert wird. 4. a) Wie sogleich aufzuzeigen sein wird, erweisen sich auch die übrigen Vorbringen der Beschwerdeführer als unbehelflich. In Erwägung 3c wurde bereits erwähnt, dass sämtliche Ausführungen in Bezug auf den Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung – obschon im Grundsatz zutreffend – ins Leere zielen, zumal das Gesamtreineinkommensprinzip gerade im internationalen Verhältnis nicht absolut gilt resp. davon – auch ohne Vorliegen einer expliziten gesetzlichen Bestimmung – abgewichen werden darf. Insbesondere die mehrfach zitierten Aussagen von REICH beziehen sich allesamt lediglich auf innerstaatliche Verhältnisse und sind im vorliegenden Kontext deshalb unbeachtlich. Erst in einem späteren – und von den Beschwerdeführern vorliegend nicht zitierten – Abschnitt seines Buches äussert sich REICH zur Verrechenbarkeit von ausländischen Verlusten, wobei er – nebst Ausführungen zu Art. 6 Abs. 3 Satz 3

- 22 - DBG – zur Rechtslage in den Kantonen lediglich festhält, dass das StHG zum Umfang der Steuerpflicht keine Regelungen enthalte und im kantonalen Recht deshalb ein gewisser, allerdings stark eingeschränkter Freiraum bestehe (vgl. REICH, a.a.O., § 11 N 27 ff.). Aus dem gleichen Grunde sind auch die beschwerdeführerischen Ausführungen zu Art. 9 StHG unbehelflich, zumal sich diese ebenfalls lediglich auf nationale Verhältnisse beziehen und auch das StHG gerade keine Regelung zur Handhabung von ausländischen Liegenschaftsverlusten statuiert. b) Nichts zu ihren Gunsten abzuleiten vermögen die

Beschwerdeführer so- dann aus den Ausführungen von BAUER-BALMELLI/NYFFENEGGER, wonach lediglich die Kantone Graubünden und Thurgau keine Begrenzung der unbeschränkten Steuerpflicht von natürlichen Personen vorsähen, wes- halb in diesen Kantonen insbesondere auch Auslandsverluste vollumfänglich von der Bemessungsgrundlage der kantonalen Einkommenssteuer abzugsfähig seien (vgl. BAUER-BALMELLI/NYFFENEGGER, in: ZWEIFEL/ATHANAS [Hrsg.], Basler Kommentar zum StHG, 2. Aufl., Basel 2002, Art. 3 N 33). Diese Ausführungen sind in der Neuauflage dieses Kommentars nämlich nicht mehr enthalten, und OESTERHELT/SEILER halten dort als neue Kommentatoren dieser Bestimmung gar fest, dass "sich die für die Staatssteuer anwendbare Ausscheidungsmethode im internationalen Verhältnis nach hier vertretener Auffassung an der Regelung von Art. 6 DBG zu orientieren" habe (vgl. OESTERHELT/SEILER, a.a.O., Vor 1. Kapitel N 9). Nicht zu folgen ist des Weiteren den Ausführungen von PETER, gemäss welcher Gewinnungskosten- und Schuldzinsenüberschüsse bei der Staatssteuer in der Regel so zu übernehmen seien, wie sie auch im interkantonalen Verhältnis getragen werden müssten, was bedeute, dass ausländische Verluste sowohl vom satzbestimmenden wie auch vom steuerbaren Einkommen in Abzug gebracht werden könnten (vgl. PETER, in: ZWEIFEL/BEUSCH/MATTEOTTI [Hrsg.], Kommentar zum Internationalen Steuerrecht, Basel 2015, Art. 6 OECD-MA N 4). Diese Aussage kann in

- 23 - Anbetracht der vorzitierten Bundesgerichtsurteile nämlich allein schon angesichts der Absolutheit ihrer Formulierung nicht zutreffend sein. Ausserdem wird mit keinem Wort begründet, weshalb ausländische Aufwandsüberschüsse bei der Kantonssteuer analog der interkantonalen Steuerausscheidung zu übernehmen seien. Dass dem allgemein so wäre, lässt sich auch nicht aus der seitens der Beschwerdeführer eingereichten "Mitteilung" des Steueramtes des Kantons Zürich (vgl. beschwerdeführerische Beilage 8) ableiten. Dabei handelt es sich nämlich zum einen nicht um eine Rechtsquelle und zum anderen wird in dieser Mitteilung die Regelung des Kantons Zürich – welcher die Steuerausscheidung für ausländische Grundstücke in § 5 Abs. 3 StG-ZH den Grundsätzen des interkantonalen Doppelbesteuerungsverbots unterstellt (vgl. hierzu auch SIMONEK, a.a.O., Art. 23 A, B N 89) – undifferenziert und unzutreffenderweise auch für andere Kantone verallgemeinert. Überdies steht diese Aussage Ausführungen von PETER im Widerspruch zu den nachvollziehbaren und fundierten Ausführungen von SIMONEK im selben Kommentar (vgl. SIMONEK, a.a.O., Art. 23 A, B N 24 ff.). Schliesslich kann auch nicht auf die Auffassung von ATHANAS abgestellt werden, wonach ausländische Verluste ein Teil der ordentlichen Bemessungsgrundlage darstellten und unter dem StHG ohne Einschränkung abzugsfähig seien, obschon Betriebsstätte- und Grundstücksgewinne qua DBA zu befreien seien (vgl. ATHANAS, in: HÖHN/ATHANAS [Hrsg.], Das neue Bundesrecht über die direkten Steuern, Bern 1993, S. 433). Diese Ausführungen erweisen sich nämlich insofern als überholt, als sie aus dem Jahre 1993 (und damit dem Jahr des Inkrafttretens des StHG) stammen. Überdies können sie angesichts der vorstehenden Ausführungen – in Anbetracht der achtjährigen Übergangsfrist für die Kantone (Art. 72 Abs. 1 StHG) bereits aus damaliger Sicht – in dieser Absolutheit nicht zutreffen. c) Schliesslich vermögen auch die beschwerdeführerischen Ausführungen zum interkantonalen Steuerrecht an den vorstehenden Erwägungen

- 24 - nichts zu ändern. Dies wäre lediglich der Fall, wenn im Kanton Graubünden – wie dies etwa in den Kantonen Basel-Stadt und Zürich der Fall ist – bezüglich der

Steuerausscheidung für ausländische Grundstücke auf das interkantonale Steuerrecht resp. auf die quotenmässige Ausscheidungsmethode verwiesen würde (vgl. hierzu SIMONEK, a.a.O., Art. 23 A,B N 89 sowie soeben Erwägung 4b). Ohne einen entsprechenden Verweis gelten die für das interkantonale Steuerrecht entwickelten Normen nämlich nicht für das internationale Steuerrecht (vgl. Vernehmlassung S. 7). Die interkantonalen Ausscheidungsgrundsätze sind auch nicht etwa per Analogieschluss heranzuziehen, zumal gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ausreichend objektive Gründe bestehen, um in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtige Eigentümer von Zweitwohnungen in einem anderen Kanton anders zu behandeln als solche von Zweitwohnungen im Ausland (vgl. etwa BGE 140 II 157 [= Pra 103 Nr. 84] E.7.6.1). 5. a) Zusammenfassend ist demnach festzuhalten, dass die streitgegenständliche Praxis der Beschwerdegegnerin, wonach ein Aufwandsüberschuss aus einem im Ausland gelegenen Grundstück nicht vom steuerbaren Einkommen einer im Kanton Graubünden unbeschränkt steuerpflichtigen Person abgezogen werden kann, nicht zu beanstanden ist. Obschon das StG diesbezüglich keine explizite Bestimmung enthält und die Frage nach einem entsprechenden Gestaltungsspielraum der Kantone nicht abschliessend geklärt ist, ergibt es sich aus der einschlägigen Rechtsprechung des Bundesgerichts und entspricht es anerkannten Grundsätzen der internationalen Steuerausscheidung, dass Aufwandsüberschüsse aus ausländischen Liegenschaften analog zu den bundesrechtlichen Bestimmungen zu beurteilen sind und damit bei der Ermittlung des steuerbaren Einkommens im Kanton Graubünden nicht in Abzug gebracht werden können. Die von den Beschwerdeführern zahlreich zitierten Literaturstellen vermögen an dieser Beurteilung nichts zu ändern, und auch aus der Entstehungsgeschichte des StG ergeben sich keinerlei Anhaltspunkte, wo-

- 25 - nach der Kanton Graubünden mit der Nichtübernahme von Art. 6 Abs. 3 DBG ins kantonale Recht eine abweichende Regelung einführen wollen resp. diesbezüglich von einem qualifizierten Schweigen des Gesetzgebers auszugehen wäre. Damit erweist sich auch der angefochtene Einspracheentscheid vom 24. November 2015 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2013 als rechtmässig, weshalb die dagegen erhobene Beschwerde abzuweisen ist. b) Bei diesem Ausgang des Verfahrens gehen die Gerichtskosten gestützt auf Art. 72 Abs. 2 und Art. 73 VRG unter solidarischer Haftung zulasten der unterliegenden Beschwerdeführer. Gemäss Art. 78 VRG wäre die unterliegende Partei in der Regel überdies zu verpflichten, der im Rechtsmittelverfahren obsiegenden Partei die durch den Rechtsstreit verursachten notwendigen Kosten zu ersetzen. Vorliegend hat die obsiegende Beschwerdegegnerin jedoch keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung, zumal sie lediglich in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegt hat (Art. 78 Abs. 2 VRG). Demnach erkennt das Gericht:

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