

# TG\_OBERGERICHT TVR 2013 Nr. 18 vom 16. August 2011

Tg Obergericht, 2011-08-16, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/tg\\_obergericht\\_TVR\\_2013\\_Nr.\\_18](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/tg_obergericht_TVR_2013_Nr._18)

FR: TG\_OBERGERICHT TVR 2013 Nr. 18 du 16 août 2011

IT: TG\_OBERGERICHT TVR 2013 Nr. 18 del 16 agosto 2011

## Regeste

Sozialabzüge im internationalen Verhältnis

## Erwägungen

### E. 2.1

§ 36 Abs. 2 StG sieht für nicht selbständig besteuerte, für in Ausbildung stehende oder erwerbsunfähige Kinder, für deren Unterhalt der Steuerpflichtige aufkommt, Sozialabzüge in Höhe von Fr. 7'000.-- je Kind vom Reineinkommen vor (Ziff. 1 lit. a der Bestimmung). § 36 Abs. 6 StG gesteht diese Abzüge - unter Vorbehalt des Bundesrechts einschliesslich der staatsvertraglichen Bestimmungen - im internationalen Verhältnis nur den unbeschränkt Steuerpflichtigen zu.

### E. 2.2

Die Vorinstanz vertritt die Auffassung, das verfahrensbeteiligte Amt habe den Beschwerdeführern die Sozialabzüge zu Recht verweigert. Die Beschwerdeführer machen demgegenüber geltend, die Verweigerung dieser Freibeträge verstosse gegen die in Art. 127 Abs. 2 BV festgelegten Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung bzw. gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Eigentümer von thurgauischen Grundstücken würden steuerlich schlechter gestellt, wenn sich ihr Wohnsitz im Ausland befinde. Das verletze das Diskriminierungsverbot. Art. 127 Abs. 3 BV (Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung) sei zudem sinngemäss auch im internationalen Verhältnis zu beachten. Schliesslich stehe § 36 Abs. 6 StG im Widerspruch zum in Art. 24 DBA Israel statuierten Diskriminierungsverbot. Die Beschwerdeführer dürften bezüglich des Kinderabzuges nicht schlechter behandelt werden, als wenn sich ihr Wohnsitz in der Schweiz befände. Die Ausführungen der Vorinstanz bezüglich Art. 24 Ziff. 2 DBA Israel würden ins Leere stossen, da diese Bestimmung lediglich die Besteuerung einer Betriebsstätte regle. In allen anderen Fällen müssten die Freibeträge anteilmässig beansprucht werden können bzw. gewährt werden.

### E. 3.1

Art. 24 DBA Israel regelt die Gleichbehandlung. Gemäss Ziff. 1 der Bestimmung dürfen Staatsangehörige eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat keiner Besteuerung oder damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender ist als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen Staatsangehörige des anderen Staates unter gleichen Verhältnissen, insbesondere hinsichtlich der Ansässigkeit, unterworfen sind oder unterworfen werden können. Diese Bestimmung gilt ungeachtet des Artikels 1 auch für Personen, die in keinem Vertragsstaat ansässig sind. Ziff. 2 von Art. 24 DBA Israel lautet wie folgt: „Die Besteuerung einer

Betriebsstätte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, darf im anderen Staat nicht ungünstiger sein als die Besteuerung von Unternehmen des anderen Staats, welche die gleiche Tätigkeit ausüben. Diese Bestimmung ist nicht so auszulegen, als verpflichte sie einen Vertragsstaat, den im anderen Vertragsstaat ansässigen Personen Steuerfreibeträge, -vergünstigungen und -ermässigungen aufgrund des Personenstandes oder der Familienlasten zu gewähren, die er seinen ansässigen Personen gewährt.“

### **E. 3.2**

Vorliegend stellt sich die Frage, ob der 2. Satz von Art. 24 Ziff. 2 DBA Israel sich nur auf die Betriebsstätten oder den gesamten Art. 24 DBA Israel bezieht. Würde sich der 2. Satz von Ziff. 2 nur auf die Betriebsstätten beziehen, würde sich zudem die Folgefrage stellen, ob Art. 24 DBA Israel die Schweiz in allen übrigen Konstellationen dazu verpflichtet, die Freibeträge zu gewähren.

### **E. 3.3**

Die systematische Stellung der an Art. 24 Ziff. 2 DBA Israel angehängten Klausel spricht auf den ersten Blick dafür, dass diese sich lediglich auf die Besteuerung einer Betriebsstätte bezieht. Dieser Auslegung steht allerdings entgegen, dass die Regelung im Zusammenhang mit der Frage nach der Besteuerung von Betriebsstätten wenig bzw. keinen Sinn ergäbe. Das Verbot der Betriebsstättendiskriminierung beinhaltet lediglich den Grundsatz, dass Betriebsstätten, welche ein Unternehmen eines Vertragsstaates im anderen Vertragsstaat unterhält, dort nicht ungünstiger als Unternehmen dieses Staates behandelt werden dürfen, welche die gleiche Tätigkeit ausüben (vgl. Locher, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 3. Aufl., Bern 2005, S. 513). Eine sinnentleerte Regelung wollten die Parteien des Staatsvertrages aber wohl nicht vereinbaren. Die Frage, ob der Schlusssatz von Art. 24 Ziff. 2 DBA Israel sich ausschliesslich auf Ziff. 2 oder auf den ganzen Art. 24 DBA Israel bezieht, kann allerdings offen bleiben. Eine Pflicht in dem Sinne, dass Art. 24 DBA Israel die Vertragsstaaten zwingen würde, auch bei beschränkter Steuerpflicht im Ausland wohnhafter Steuerpflichtigen die Freibeträge zu gewähren, würde sich so oder so nicht aus Art. 24 Ziff. 2 DBA Israel ergeben - auch nicht e contrario. Das Verbot der Diskriminierung von Staatsangehörigen bedeutet nämlich lediglich, dass die Bemessungsgrundlagen der Steuer, die Art der Steuerfestsetzung und der Steuersatz unter gleichen Verhältnissen gleich zu sein haben und die mit der Besteuerung verbundenen Formalitäten wie Steuererklärung, Zahlung und Fristen usw. nicht beschwerlicher ausfallen dürfen. Gleiche Verhältnisse sind dann gegeben, wenn beide Personen im selben Vertragsstaat ansässig sind, nicht jedoch dann, wenn diese Voraussetzung nicht erfüllt ist. Sachlich gerechtfertigte, in rechtlichen oder tatsächlichen Unterschieden begründete Ungleichbehandlungen sind zulässig (Locher, a.a.O., S. 512). § 36 Abs. 6 StG differenziert nicht nach der Staatsangehörigkeit, sondern hält fest, dass nur die im Kanton Thurgau unbeschränkt steuerpflichtigen Personen in den Genuss der Abzüge gelangen. Dagegen können beschränkt Steuerpflichtige - unabhängig von ihrer Nationalität - diese Abzüge nicht geltend machen. Der in Israel ansässige, dort unbeschränkt steuerpflichtige Schweizerbürger mit Grundeigentum in der Schweiz kann also ebenso wenig einen Abzug beanspruchen wie der in Israel unbeschränkt steuerpflichtige Staatsangehörige Israels. Dies erhellt, dass keine DBA-widrige Diskriminierung vorliegt. § 36 Abs. 6 StG verletzt das DBA Israel daher nicht.

### **E. 3.4**

Mangels einer bindenden Regelung auf Stufe Staatsvertragsrecht ist somit für die Streitfrage der (anteilmässigen) Gewährung der Sozialabzüge rein innerstaatliches Recht, d.h. Bundesrecht und kantonales Recht, massgebend.

#### **E. 3.4.1**

Die Bundesrechtskonformität von § 36 Abs. 6 StG wird von den Beschwerdeführern ebenfalls in Frage gestellt. § 36 Abs. 6 StG verletzt allerdings auch das StHG nicht. Der Bereich der Sozialabzüge fällt ebenso wie die Statuierung der Steuertarife von Verfassungen wegen vollumfänglich in die Zuständigkeit der Kantone (Reich, in: Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 2. Aufl., Basel 2002, Art. 9 StHG N. 58). Von dieser Regelungskompetenz hat der Thurgauer Gesetzgeber mit § 36 Abs. 6 StG also ohne Verstoß gegen Bundesrecht Gebrauch gemacht.

#### **E. 3.4.2**

Ein Verstoß gegen die in Art. 127 Abs. 2 BV geregelten Grundsätze liegt ebenfalls nicht vor. Das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit hindert den Gesetzgeber nicht daran, eine Lösung wie jene von § 36 Abs. 6 StG zu treffen.

Verfassungsrechtlich kann einzig verlangt werden, dass niemand durch eine staatliche Abgabeforderung effektiv in seinem Recht auf Existenzsicherung verletzt wird (vgl. BGE 122 I 101 E. 3b und E. 5a). Im Zusammenhang mit dem Gleichbehandlungsgebot fällt ins Gewicht, dass durchaus sachlich vertretbare Gründe für eine abweichende Behandlung im Zusammenhang mit der Gewährung von Sozialabzügen von Steuersubjekten mit Wohnsitz und Hauptsteuerdomizil im Inland oder Ausland bestehen. Zu denken ist etwa an die grösseren Schwierigkeiten bei der Abklärung persönlicher Verhältnisse, Missbrauchsgefahren und verfahrensökonomische Erschwernisse (vgl. TVR 1989 Nr. 10, E. 2b). Zu denken ist auch an tiefere Lebenshaltungskosten im Ausland und im Ausland gewährte familienpolitische Vergünstigungen. Auch der Grundsatz, dass Abzüge (bereits) am Hauptsteuerdomizil gewährt werden, ist hier anzuführen.

#### **E. 3.5**

Aus den Grundsätzen zur interkantonalen Doppelbesteuerung kann beim vorliegenden internationalen Sachverhalt ebenfalls nichts zu Gunsten der Beschwerdeführer abgeleitet werden. § 36 Abs. 6 StG bezieht sich ausschliesslich auf internationale Sachverhalte.

#### **E. 4**

Aus all diesen Gründen ist daran festzuhalten, dass § 36 Abs. 6 StG weder gegen das DBA Israel noch gegen die Bundesverfassung oder gegen Bundesrecht verstösst. Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen. Entscheid VG.2012.154/E vom 6. Februar 2013 Das Bundesgericht hat eine gegen diesen Entscheid erhobene Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten, soweit es auf sie eintrat, mit Urteil 2C\_271/2013 vom 23. Dezember 2013 abgewiesen. × JavaScript errors detected Please note, these errors can depend on your browser setup. If this problem persists, please contact our support. Contact Support Close

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