

# ZH\_STEUERREKURSGERICHT ST.2010.37 vom 11. Mai 2010

ZH Steuerrekursgericht, 2010-05-11, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_steuerekursgericht\\_ST.2010.37](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_ST.2010.37)

FR: ZH\_STEUERREKURSGERICHT ST.2010.37 du 11 mai 2010

IT: ZH\_STEUERREKURSGERICHT ST.2010.37 del 11 maggio 2010

## Regeste

Da eine schweizerisch-deutschen Doppelbürgerin einen gemeinsamen Haushalt mit ihrem schweizerischen Ehemann führt, besteht eine natürliche Vermutung, dass sich auch der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hier befindet und sie deshalb kraft Wohnsitz hier unbeschränkt steuerpflichtig ist. Das DBA-D steht der Besteuerung der aus Deutschland fliessenden Renten nicht entgegen, mit Ausnahme einer Betriebsrente für in Deutschland als Angestellte des Gemeinwesens geleistete Dienste. Kein Vertrauensschutz aufgrund des Verzichts auf Besteuerung in den vergangenen Steuerperioden.

## Erwägungen

### E. 1

A,

### E. 2

Sowohl das DBG als auch das StG verwirklichen den Grundsatz der Gesamteinkommenssteuer mit einer Einkommensgeneralklausel (Art. 16 Abs. 1 DBG; § 16 Abs. 1 StG), einem beispielhaften positiven Einkünftekatalog (Art. 17 – 23 DBG; §§ 17 – 23 StG) und einem abschliessenden negativen Katalog steuerfreier Einkünfte (Art. 24 DBG; § 24 StG). In Art. 16 Abs. 1 DBG bzw. § 16 Abs. 1 StG ist der Grundsatz festgehalten, dass sämtliche Einkünfte ohne Rücksicht auf ihre Quellen steuerbar sind. Gemäss dieser Ordnung unterliegen alle Renteneinkünfte der Pflichtigen der Besteuerung in der Schweiz. Fraglich ist einzig, ob und inwieweit die schweizerische Steuerhoheit aufgrund der Herkunft der Renten aus Deutschland und der dortigen dauernden Wohnstätte durch das Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland zurückgedrängt wird.

### E. 3

a) Das Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 11. August 1971 (SR 0.672.913.62; aZStB III A Nr. 82/06; nachfolgend DBA-D) enthält in Bezug auf Renten folgende Regelungen: Artikel 18 Vorbehältlich des Artikels 19 können Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbstständige Arbeit gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden. Artikel 19 (1) Vergütungen, einschliesslich der Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat, einem Land, Kanton, Bezirk, Kreis, einer Gemeinde oder einem Gemeindeverband oder von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts dieses Staates unmittelbar oder aus einem Sondervermögen an eine natürliche Person für erbrachte Dienste gewährt werden, können nur in diesem Staat besteuert werden. Jedoch können Vergütungen, ausgenommen Ruhe-

1 ST.2010.37 1  
DB.2010.28

- 10 - gehalten, für Dienste, die in dem anderen Vertragsstaat von einem Staatsangehörigen dieses Staates erbracht werden, der nicht zugleich die Staatsangehörigkeit des erstgenannten Staates besitzt, nur in dem anderen Staat besteuert werden. (...) Artikel 21 Die in den vorstehenden Artikeln nicht ausdrücklich erwähnten Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person können nur in diesem Staat besteuert werden. Gemäss diesen Bestimmungen hängt die Besteuerungsbefugnis u.a. davon ab, wo die betreffende Person ansässig ist. Die Ansässigkeit ist in Art. 4 DBA-D definiert: Artikel 4 (1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragsstaat ansässige Person" eine Person, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist. (2) ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt folgendes: a) Die Person gilt als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen). (...) b) Aus dem Schreiben des Finanzamts D vom 13. Februar 2006 geht hervor, dass es von einer Ansässigkeit der Pflichtigen dort ausgeht. Gestützt auf die Kollisionsregel von Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA-D ist deshalb entscheidend, zu welchem Vertragsstaat sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen). Hierzu ist auf die vorstehenden Erwägungen zu verweisen, welche einen Wohnsitz in der Schweiz ergeben haben, und welche Überlegungen auch im Rahmen des Art. 4 DBA-D gelten. Hinzuweisen ist zudem darauf, dass auch bei Anwendung des DBA-D der Familienort eine gewisse Vermutung auf den Mittelpunkt der Lebensbeziehungen begründet (Flick/Wassermeyer/Kempermann, Doppelbesteuerung 1 ST.2010.37 1 DB.2010.28

- 11 - rungsabkommen Deutschland Schweiz, Kommentar, Art. 4 Anm. 45). Die Pflichtige ist deshalb auch nach DBA-D als hier ansässig zu betrachten. c) Das kantonale Steueramt hat in der Replik die Betriebsrente der Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder Karlsruhe von EUR 194.73 pro Monat (pro Jahr EUR 2'336.76 bzw. bei einem Umrechnungskurs von Fr. 1.642 rund Fr. 3'837.-) als solche aus früherem öffentlichem Dienst gemäss Art. 19 Abs. 1 Satz 1 DBA-D betrachtet, welche dem Quellenstaat zuzuscheiden ist. Gemäss den Angaben der Pflichtigen stammt diese aus einer Anstellung bei einem staatlichen Forschungsinstitut. Da damit die Rente aufgrund früherem öffentlichen Dienst geleistet wird, ist dieser Beurteilung der Vorinstanz zuzustimmen, und die "Betriebsrente" nur satzbestimmend zu erfassen. Die Pflichtige bezieht weiter ein Altersruhegeld bzw. eine Betriebsrente der deutschen Autoherstellers von EUR 1'018.71 pro Monat bzw. EUR 12'224.52 pro Jahr (= Fr. 20'073.-) sowie eine Altersrente der Bundesversicherungsanstalt für Angestellte F von EUR 1'281.86 pro Monat bzw. EUR 15'382.32 pro Jahr (= Fr. 25'258.-), was ein Total von Fr. 45'331.- ergibt. Bei diesen handelt es sich nicht um solche für früheren öffentlichen Dienst, weshalb Art. 19 Abs. 1 Satz 1 DBA-D nicht greift. Damit sind sie gestützt auf Art. 18 Abs. 1 DBA-D in der Schweiz zu versteuern. Das kantonale Steueramt hat die Ausscheidung mit den korrigierten Werten neu berechnet. Diese erweist sich nach dem Gesagten als korrekt, weshalb die Einschätzung/Veranlagung entsprechend neu festzusetzen ist. d) Da die Pflichtige nach dem Gesagten ihren Wohnsitz in der Schweiz hat, steht ihr auch die Rückerstattung der Verrechnungsteuer zu.

#### **E. 4**

Die Pflichtigen rügen einen Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben, da die Pflichtige bisher die Renten nicht in der Schweiz versteuern musste. Gestützt darauf habe sie Dispositionen getroffen, die sie nicht mehr ohne Nachteil rückgängig machen könne. 1 ST.2010.37 1 DB.2010.28

- 12 - a) Weil die Steuereinschätzung nur für die Gegenstand des Veranlagungsverfahrens bildende Steuerperiode in Rechtskraft erwächst, können Fragen, die in ähnlicher Weise schon bei früheren Einschätzungen aufgeworfen und entschieden wurden, neu beurteilt werden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 131 N 6 DBG und § 139 N 7 StG). Das kantonale Steueramt war deshalb an die Beurteilung der Renten in den früheren Einschätzungen nicht gebunden. b) Der Grundsatz von Treu und Glauben gibt dem Bürger unter bestimmten Voraussetzungen aber Anspruch auf Schutz seines berechtigten Vertrauens in die Richtigkeit und Vollständigkeit behördlicher Auskünfte und Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörde (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu Art. 109 – 121 N 54 und 59 DBG und VB zu §§ 119 – 131, N 57 und 62 StG). Gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts (BGE 121 II 479, 118 Ia 254, 117 Ia 285, 115 Ia 12 E. 4a, je mit weiteren Hinweisen) setzt dies u.a. eine individuelle und konkrete Zusicherung der Steuerbehörde voraus; ferner muss der Steuerpflichtige im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen haben, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können. Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen, damit sie eine Vertrauensgrundlage bilden, auf die sich der Bürger berufen kann. Allein aus dem Umstand, dass die Steuerdeklaration in den Vorjahren genehmigt wurde, kann für die verschiedenen in die Deklaration eingeflossenen Sachverhalte nicht abgeleitet werden, darin liege eine Zusicherung der Veranlagungsbehörde, diese Sachverhalte auch künftig gleich zu würdigen. Zudem fehlt es hier auch an einer Disposition, welche im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft getroffen worden ist. Die Pflichtigen behaupten zwar solches, machen aber keinerlei substantiierte Ausführungen, worin diese bestanden haben sollen. Die Berufung auf den Vertrauensschutz vermag ihnen deshalb nicht zu helfen.

## **E. 5**

Die Pflichtigen beantragen für den Fall, dass die schweizerischen Steuerbehörden an der Besteuerung der Renten festhalten, dass von Amts wegen ein Verständigungsverfahren einzuleiten sei. 1 ST.2010.37 1 DB.2010.28

- 13 - Aufgrund der Akten ist indessen nicht erstellt, dass aus dem vorliegenden Entscheid tatsächlich eine Doppelbesteuerung resultiert, rechnen die deutschen Steuerbehörden doch in solchen Fällen die Schweizer Steuern an (Art. 4 Abs. 3 DBA-D). Im Übrigen ist darauf zu verweisen, dass dann, wenn der Schweiz gemäss einem Doppelbesteuerungsabkommen mit einem anderen Staat das Besteuerungsrecht zusteht, sie nicht darauf zu verzichten hat, nur weil der andere Staat das massgebliche DBA anders auslegt bzw. seinerseits ein Besteuerungsrecht in Anspruch nimmt. Für solche Fälle verbleibt dem betroffenen Steuerpflichtigen indes die Möglichkeit, dass sich die konkurrenzierenden Steuerhoheiten im Rahmen eines sogenannten Verständigungsverfahrens einigen (vgl. Art. 26 DBA-D). Für die Einleitung eines solchen sind die Steuerrekurskommissionen jedoch nicht zuständig. Die Pflichtigen können sich diesbezüglich nach Rechtskraft der vorliegenden Veranlagung an die Eidgenössische Steuerverwaltung wenden.

## **E. 6**

Da die Pflichtige in Bezug auf die Betriebsrente der Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder Karlsruhe obsiegen, sind die Beschwerde und der Rekurs teilweise gutzuheissen; indessen resultiert aufgrund der Neuberechnung gemäss dem Antrag des kantonalen Steueramts in der Replik eine Höhereinschätzung. Da die Betriebsrente nur einen sehr geringen Betrag ausmacht, sind die Kosten des Verfahrens den Rekurrenten/Beschwerdeführern vollumfänglich aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG, Art. 144 Abs. 1 DBG). Die Voraussetzungen für die Zusprechung einer Parteientschädigung sind nicht erfüllt (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997; Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968).

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