

ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2010.59 vom 20. Juli 2010

ZH Steuerrekursgericht, 2010-07-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_ST.2010.59

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2010.59 du 20 juillet 2010

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2010.59 del 20 luglio 2010

Regeste

Eine Rente einer deutschen Ärztekammer ist keine Leibrente, auch wenn sie zum grössten Teil mittels freiwilligen Beiträgen erworben worden ist. Das DBA-D steht der Besteuerung in der Schweiz nicht entgegen. Eine Auskunft der EStV aus dem Jahr 1992 stellt keine taugliche Grundlage für den Schutz des Vertrauens dar, da die dort formulierten Voraussetzungen nicht eingehalten worden sind und die Rechtslage sich seither geändert hat.

Erwägungen

E. 1

A,

E. 2

a) Der steuerlichen Erfassung der Leistungen durch die schweizerischen Steuerbehörden steht zudem 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) nicht entgegen. Gemäss Art. 18 DBA-D werden Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbstständige Arbeit gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert. Art. 19 DBA-D macht eine Ausnahme zugunsten des Schuldnerstaats bei Vergütungen, einschliesslich Ruhegehälter, welche auf-

1 ST.2010.59 1 DB.2010.50
- 7 - grund eines öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnisses von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts gezahlt werden. Für alle anderen Einkünfte enthält Art. 21 DBA-D eine subsidiäre Generalklausel zugunsten des Ansässigkeitsstaats der die Leistung empfangenden Person. Der Umstand, dass die ... Ärzteversorgung eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist, genügt für die Anwendung von Art. 19 DBA-D für sich allein nicht; damit die Steuerhoheit dem Schuldnerstaat zusteht, muss die Leistung ihren Rechtsgrund zusätzlich in einer gegenwärtigen oder früheren öffentlichen Funktion des Empfängers haben (Flick/Wassermeyer/Kempermann, Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland-Schweiz, Art. 19 N 6; Locher/Meier/Siebenthal/Kolb, Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Deutschland 1971 und 1978, B 19.1 N 3). Dementsprechend werden auch Renten der Bundesversicherungsanstalt für Angestellte unter Art. 23 DBA-D subsumiert (Locher/Meier/Siebenthal/Kolb, B 19.1 N 7; unzutreffend deshalb Locher/Meier/Siebenthal/Kolb, B 19.1 N 13). Da es sich hier nicht um solche Leistungen aus einem früheren öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnis handelt, kommt die Besteuerungsbefugnis der Schweiz zu. b) Soweit die Pflichtigen sinngemäss geltend machen, die Versicherungsleistungen würden auch in Deutschland besteuert, sodass eine

Doppelbesteuerung resultiere, vermag dies an alledem nichts zu ändern. Steht der Schweiz gemäss einem Doppelbesteuerungsabkommen mit einem anderen Staat das Besteuerungsrecht zu, hat sie darauf nicht zu verzichten, nur weil der andere Staat 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. 3

Die Pflichtigen berufen sich weiter auf Vertrauensschutz. Sie verweisen auf ihre Anfrage vom 20. November 1992 an die Eidgenössische Steuerverwaltung, worin sie einerseits sich über die Abziehbarkeit der Prämien an die Ärztekammer ... erkundigten, andererseits nach der späteren Steuerpflicht der Leistungen fragten. In ihrer Antwort stellte die EStV eine Besteuerung der Rente nur zu 60% gemäss Art. 21bis des Bundesbeschlusses über die direkte Bundessteuer vom 9. Dezember 1940 (BdBSt) in 1 ST.2010.59 1 DB.2010.50

- 8 - Aussicht, sofern "die Finanzierung ausschliesslich durch den Steuerpflichtigen erfolgte". Weiter wird die Regelung bei den Staats- und Gemeindesteuern als ähnlich bezeichnet. Die Pflichtigen machen geltend, sie hätten daraus auf die Qualifikation als Leibrente schliessen dürfen und nur deshalb weiterhin Beiträge bezahlt. a) aa) Der in Art. 9 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) statuierte Anspruch auf Treu und Glauben verleiht dem Bürger einen Anspruch auf Schutz seines berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu Art. 109 - 121, N 54 und 58 DBG und VB zu §§ 119 - 131, N 57 und 61 StG). Unrichtige Zusicherungen, Auskünfte, Mitteilungen oder Empfehlungen von Behörden können Rechtswirkungen entfalten, wenn kumulativ - die Behörde in einer konkreten Situation mit Bezug auf bestimmte Personen gehandelt hat, - die Behörde für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig war oder wenn sie der Bürger aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten konnte, - der Bürger die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne weiteres erkennen konnte, - er im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hat, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können, und - die gesetzliche Ordnung seit der Auskunftserteilung keine Änderung erfahren hat. bb) Art. 21bis Abs. 1 BdBSt betraf gemäss Marginalie die Einkünfte aus Versicherung. Gemäss dieser Bestimmung sind von den Renten und anderen wiederkehrenden Einkünften aus Versicherung und Vorsorge, ausgenommen aus beruflicher Vorsorge, steuerbar a. drei Fünftel der Einkünfte, wenn die Leistungen (wie Einlagen, Beiträge, Prämienzahlungen), auf denen der Anspruch des Steuerpflichtigen beruht, ausschliesslich vom Steuerpflichtigen erbracht worden sind; b. vier Fünftel der Einkünfte, wenn die Leistungen, auf denen der Anspruch des Steuerpflichtigen beruht, nur zum Teil, mindestens aber zu 20 Prozent vom Steuerpflichtigen erbracht worden sind; (...). b) Vorab ist festzuhalten, dass die Arbeitgeber des Pflichtigen in Deutschland ebenfalls Beiträge an die ... Ärzteversorgung leisteten. Damit sind die Voraussetzungen von Art. 21bis lit. a BdBSt nicht erfüllt, sodass es bereits an einer tauglichen Ver-

- 9 - trauensgrundlage fehlt, zumal das Schreiben der EStV ja ausdrücklich auf die ausschliessliche Selbstfinanzierung verweist. Allenfalls käme eine reduzierte Besteuerung zu

80% gemäss lit. b der Bestimmung in Frage; da aber die Erwartung der Pflichtigen sich nicht auf eine 80%-ige Besteuerung bezog und überdies nicht feststeht, ob sie auch in Kenntnis dieser Bestimmung weiterhin Beiträge an die ... Ärzteversorgung geleistet hätten, fehlt es auch hier an einer tauglichen Vertrauensgrundlage. Zudem ist der BdBS mit Inkrafttreten des DBG per 1. Januar 1995 aufgehoben worden (Art. 201 DBG). Mit Art. 22 Abs. 3 DBG in der Fassung nach dem Bundesgesetz über das Stabilisierungsprogramm 1998 vom 19. März 1999 (AS 1999 II 2374), in Kraft seit 1. Januar 2001, wurde die reduzierte Besteuerung auf Leibrenten und Einkünfte aus Verpfändung eingeschränkt und gleichzeitig auf 40% herabgesetzt, und zwar unabhängig davon, ob sie entgeltlich oder unentgeltlich erworben wurden. Entsprechend wurde auch Art. 7 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) geändert und vom Kanton Zürich durch entsprechende Neufassung von § 22 Abs. 3 StG, gültig ab Steuerperiode 2001, übernommen. Mit der neuen Regelung wurde demnach die Frage der Besteuerung von Renten umfassend umgestaltet. Da der Anwendungsbereich von Art. 22 Abs. 3 DBG enger ist als derjenige von Art. 21bis Abs. 1 BdBS, ist eine unter die letztere Bestimmung fallende Rente nicht notwendigerweise auch eine solche nach Art. 22 Abs. 3 DBG. Überdies hat die EStV in seinem Schreiben die zu erwartenden Leistungen der Ärzteversorgung ja auch nicht etwa eingehend analysiert und sie gestützt darauf ausdrücklich als Leibrente bezeichnet. Die Pflichtigen können sich damit nicht darauf berufen, die Gesetzesänderung habe für sie von vornherein nichts geändert. Dieselben Überlegungen treffen auch in Bezug auf das kantonale Recht zu. Überdies war die EStV im Bereich der Staats- und Gemeindesteuer ohnehin nicht zur Auskunftserteilung zuständig. c) Die Auskunft der EStV vermag die Steuerbehörden deshalb nicht zu binden. 1 ST.2010.59 1 DB.2010.50

- 10 -

E. 4

Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses bzw. der Beschwerde. Wegen des geringen Streitwerts kann dieser Entscheid als solcher des Einzelrichters ergehen (§ 114 Abs. 1 StG, in der Fassung vom 10. Mai 2004). Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten den Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 DBG).

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