

ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2019.12 vom 11. April 2018

ZH Steuerrekursgericht, 2018-04-11, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_ST.2019.12

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2019.12 du 11 avril 2018

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2019.12 del 11 aprile 2018

Regeste

Internationale Steuerauscheidung mit Deutschland aufgrund Liegenschaftsbesitz im Kanton Zürich. Proportionale Verlegung der Schulden und Schuldzinsen nach Lage aller (Brutto-)Aktiven des Privat- und Geschäftsvermögens. Bestätigung der konstanten Rechtsprechung. Abweisung.

Erwägungen

E. 2

ST.2019.12

- 4 - Steuerpflicht beim Einkommen auf den Liegenschaftenertrag und beim Vermögen auf die Liegenschaft beschränkt (§ 5 Abs. 2 StG). Dies ist nicht streitig.

E. 2.4

[S. 163] des Kompaktcommentars zum Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Deutschland, 2015, Handelskammer DE-CH) Folgendes: "Die wirtschaftliche Verknüpfung der Schulden mit einem bestimmten Vermögenswert ist für die internationale Verlegung der Schulden nach schweizerischer Praxis grundsätzlich unbeachtlich. Ein in Deutschland ansässiger Eigentümer einer in der Schweiz belegenen Liegenschaft kann eine darauf bestehende Hypothek regelmässig nicht objektmässig von den in der 2 ST.2019.12

- 6 - Schweiz besteuerten Aktiven abziehen. Die praktische Folge besteht oft in einer nur unvollständigen Abzugsfähigkeit der bestehenden Schulden". Genau dies wird aber – wie bereits erwähnt – von der konstanten höchstrichterlichen schweizerischen Rechtsprechung gebilligt bzw. bewusst in Kauf genommen.

E. 3

a) Das Bundesgericht hält im Bereich des Bundessteuerrechts – insbesondere zu Art. 6 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) – fest, dass Grundstückserträge und Gewinnungskostenüberschüsse sind objektmässig demselben Steuerdomizil zuzuweisen sind. Dagegen werden Schulden und Schuldzinsen proportional – nach Lage aller (Brutto-)Aktiven des Privat- und Geschäftsvermögens – verlegt (BGr, 10. Januar 2019, 2C_1147/2018, E. 3.2.2; BGr, 10. Mai 2017, 2C_404/2017 E. 3.2.1 = StR 2017, 959; BGr, 15. Januar 2015, 2C_18/2014 E. 2.2.2; BGr, 1. April 2010, 2C_839/2009, E. 2.2.2). Das unilaterale Recht steht dabei in Einklang mit dem Musterabkommen der OECD (OECD-MA) und der ständigen Abkommenspraxis der Schweiz (vgl. zum DBA CH-DE: BGr, 10. Mai 2017, 2C_404/2017, E. 3.3.2; BGr, 29. August 2015, 2C_698+699/2015, E. 3.2.2). Auch für das kantonale (sprich zürcherische) Steuerrecht wird festgehalten, dass die Schuldzinsen im internationalen Verhältnis nur dann

objektmäÙig auszu- scheiden sind, sprich demjenigen Vermögenswert bzw. Ertrag zuzuordnen sind, wenn diese Ausscheidungsart im anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehen ist (was beim DBA zwischen der Schweiz und Deutschland, nachfolgend DBA-D nicht der Fall ist, vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuerge- setz, 3. A., 2013, § 31 N 27 StG). Andernfalls erfolgt die Verlegung nach den Grund- sätzen im interkantonalen Verhältnis, also proportional zur Lage der Aktiven (vgl. BGr, 21. August 2007, StE 2009 B 11.3 Nr. 18; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, §§ 5 N 30 und 68 ff., insb. N 74a, sowie 31 N 26 StG). b) Der Vertreter der Pflichtigen, ihr Ehemann B, übt in seinen Eingaben mehr- fach Kritik an der in der Schweiz bestehenden Praxis zur internationalen Doppelbe- steuerung. Insbesondere ist sein Verweis auf die Praxis im interkantonalen Steuerrecht – so etwa auf die in der Stellungnahme vom 25. Mai 2020 erwähnten BGE 131 I 249, BGE 131 I 285 und BGE 133 I 19 – unbehilflich, denn zum einen werden dort andere Sachverhalte – nämlich interkantonale und eben nicht internationale – geregelt und zum anderen besteht dort infolge einheitlicher Anwendung der proportionalen Schul- denverlegung auch kein Konflikt zwischen verschiedenen Methoden zur Schuldenver-

- 5 - legung. Diese inländische Lösung wendet die Schweiz bzw. der Kanton Zürich wie er- wähnt auch im internationalen Verhältnis an und sie müssen – wenn das Doppelbe- steuerungsabkommen wie vorliegend nicht z.B. die objektmäÙige Ausscheidung vor- schreibt – davon auch dann nicht unilateral abweichen, wenn infolge Inkompatibilität mit einer ausländischen Steuerrechtsordnung im Ergebnis allenfalls eine Doppel- oder unter Umständen auch eine Unterbesteuerung erfolgt. Jedenfalls ist weder die Schweiz noch Deutschland verpflichtet, diese Doppelbesteuerung ihrerseits (unilateral) zu korri- gieren. Die im Schreiben vom 25. Mai 2020 weiter erwähnten Verfahrensmaximen bzw. "Ausgleichsmechanismen" betreffen allesamt das nationale oder interkantonale Steuer- recht, welche innerhalb der Schweiz bzw. unter den Kantonen zur bestmöglichen Vermeidung von inländischen Doppelbesteuerungen (z.B. bei Liegenschaften in ei- nem anderen Kanton als dem Wohnsitzkanton) führen sollen. c) Diese Grundsätze des nationalen Steuerrechts lassen sich indes nicht ohne Weiteres auf das internationale Steuerrecht übertragen, da dort eine Vielzahl sich kon- kurrierender Rechtssysteme aufeinandertreffen. Für die dabei entstehenden Probleme schliesst die Schweiz auf Basis des OECD-MA verschiedenartige Doppelbesteue- rungsabkommen mit ausländischen Staaten ab. Die Pflichtige lässt selber anerkennen "dass das DBA CH-D keine Regelung betr. Abzüge und Berechnung des der Besteue- rung unterliegenden Liegenschaftsvermögens- und -einkommens trifft und dass beide Länder im jeweils eigenen Hoheitsbereich diesbezüglich unterschiedliche Ausschei- dungsmethoden anwenden". Im unilateralen Aussensteuerrecht könnten solche Dispa- ritäten zwar vermieden werden, indem man die Schulden in jenem Umfang der Schweiz zuweist, in welchem bei der ausländischen Vermögenssteuer kein Abzug möglich ist. Eine solche Lösung ist jedoch abzulehnen: Sie würde die Steuerauschei- dung komplizieren und hätte zudem den Nachteil, dass das in der Schweiz steuerbare Vermögen von der Ausgestaltung des Schuldenabzugs im Ausland abhängen würde (Philipp Betschart, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Internationales Steuerrecht, Art. 22 N 5 OECD-MA). So schreiben auch Kolb/Kubaile (zu Art. 22 Ziff.

a) Bei Schuld(zins)en handelt es sich um steuermindernde Tatsachen. Letztere sind gemäss den allgemeinen Beweislastregeln vom Steuerpflichtigen darzutun und nachzuweisen sind (RB 1987 Nr. 35; 1980 Nr. 69; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 46 N 19 StG). Genügend substantiiert ist eine Sachdarstellung, welche hinsichtlich Art, Motiv und Rechtsgrund all jene Tatsachenbehauptungen enthält, die ohne weitere Untersuchung, aber unter dem Vorbehalt der Beweiserhebung die rechtliche Würdigung der geltend gemachten Steuerminderung erlauben (RB 1992 Nr. 32). Der Steuerpflichtige hat bis zum Ablauf der Rechtsmittelfrist die zum Beweis für seine Darstellung erforderlichen Beweismittel einzureichen oder zumindest anzubieten (RB 1986 Nr. 49). Fehlt es an einer hinreichenden Sachdarstellung, so trifft das Steuerrekursgericht keine weitere Untersuchungspflicht (VGr, 2. Oktober 2013, SB.2013.00031, E. 2.2). Es hat den Steuerpflichtigen weder zur Ergänzung seiner mangelhaften Sachdarstellung noch zur Beibringung besserer Beweismittel anzuhalten. Weder als Antwort auf die steueramtliche Untersuchung im Einschätzungsverfahren zum weltweiten Einkommen und Vermögen für die Satzbestimmung noch während der Rekursfrist – sondern lange nach deren Ablauf – hat die rechtskundig vertretene Pflichtige Schulden von ihr und ihrem Ehemann in Deutschland in Höhe von € 500'227.-, bzw. umgerechnet Fr. 543'996.-, geltend gemacht. Sie hat auch nicht vorgebracht, es handle sich bei ihrem deutschen Vermögen lediglich um Bruttoangaben. Ebenso hat sie weder gegenüber dem kantonalen Steueramt noch in ihrer Rekurschrift Beweismittel für diese Schulden eingereicht oder angeboten. Daher sind diese nicht nachgewiesenen deutschen Schulden nicht in die internationale Steuerauscheidung miteinzubeziehen. b) Der von der Pflichtigen in Frage gestellte Betrag von Fr. 277'095.-, welcher gemäss internationaler Steuerauscheidung des Einspracheentscheids nach Deutschland ausgeschieden wurde, bezieht sich im Übrigen auf die zu 1/3 von der Pflichtigen am ... 2015 gekaufte Liegenschaft an der ...str. 8+10 in C. Der ihr zuzurechnende an- 2 ST.2019.12

- 7 - teilige Verkehrswert von Fr. 546'000.- ist für die (internationale) Steuerauscheidung mit dem Repartitionswert für Zürcher Liegenschaften von 90% zu multiplizieren, was Fr. 491'400.- ergibt. Da während 203 Tagen, sprich vom ... 2015 bis ... 2015, das in Zürich gelegene unbewegliche Vermögen noch in Form von beweglichem Vermögen bestand, welches einzig am Wohnsitz der Pflichtigen in Deutschland besteuert werden kann (vgl. Art. 22 Abs. 6 DBA CH-D), wurde für die Steuerberechnung der Betrag von Fr. 491'400.- daher multipliziert mit 203 (Tage) / 360 (= 12x30 Tage). Entsprechend der Steuerberechnung ist der Betrag von Fr. 277'095.- korrekt für die genannte Zeitperiode berechnet und nach Deutschland ausgeschieden worden.

E. 5

Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens – unter Verrechnung mit dem geleisteten Kostenvorschuss – der Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG). Die Zuspreehung einer Parteientschädigung entfällt (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegesetzes vom 24. Mai 1958/8. Juni 1997).

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