

# ZH\_STEUERREKURSGERICHT ST.2020.145 vom 30. Oktober 2020

ZH Steuerrekursgericht, 2020-10-30, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_steuerekursgericht\\_ST.2020.145](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_ST.2020.145)

FR: ZH\_STEUERREKURSGERICHT ST.2020.145 du 30 octobre 2020

IT: ZH\_STEUERREKURSGERICHT ST.2020.145 del 30 ottobre 2020

## Regeste

Steuerausscheidung bei Erträgen aus qualifizierter Beteiligung. Solange am Hauptsteuerdomizil die Entlastung in vollem Umfang gewährt wird, besteht für das Nebensteuerdomizil keine Veranlassung, einen Teil davon zu übernehmen. Der Umstand, dass das steuerbare Einkommen am Nebensteuerdomizil höher sein kann als der Anteil ohne Dividende bei einem Hauptsteuerdomizil am selben Ort, begründet keine Schlechterstellung. Dies ist vielmehr eine Folge der interkantonalen Steuerausscheidung und wird in diesem Rahmen wieder ausgeglichen.

## Erwägungen

### E. 1

A,

### E. 2

a) Ein Vergleich der Steuerbelastung der Pflichtigen im Kanton Zürich bei Wohnsitz im Kanton Wallis und unter der Annahme eines Wohnsitzes in Zürich ergibt folgende Beträge (nur Einkommenssteuern, Ergebnisse gemäss Online-Steuerrechner der Kantone Zürich und Wallis): 1 ST.2020.145

- 6 - Wohnsitz Wallis: Fr. Steuerbares Einkommen ZH 635'900.- Satzbestimmendes Einkommen ZH 766'700.- Total Staats- und Gemeindesteuern Kanton Zürich 161'481.55 Steuerbares Einkommen Wallis 51'868.- Satzbestimmendes Einkommen Wallis 686'600.- Total Staats- und Gemeindesteuern Kanton Wallis 13'189.15 Annahme: Wohnsitz Zürich: steuerbares Einkommen 766'700.- davon Einkünfte aus qualifizierter Beteiligung 200'000.- Satzbestimmendes Einkommen 766'700.- Total Staats- und Gemeindesteuern 169'301.85.  
b) Die Pflichtigen rügen, dass für sie aufgrund ihres ausserkantonalen Wohnsitzes eine steuerliche Mehrbelastung resultiere, da bei einem Wohnsitz in Zürich lediglich der Einkommensanteil bis Fr. 566'700.- zum Normalsatz von 11,086% (einfache Staatssteuer) besteuert werde. Die darüber hinausgehende Differenz von Fr. 69'200.- zum steuerbaren Einkommen von Fr. 635'900.- gemäss Ausscheidung wäre auf die Dividende entfallen und lediglich zum halben Steuersatz erfasst worden. Dieser Anteil werde demnach einzig wegen ihres ausserkantonalen Wohnsitzes stärker besteuert.  
c) Es trifft zu, dass in Fällen, in welchen zu den steuerbaren Einkünften auch eine Dividende aus qualifizierter Beteiligung gehört, das steuerbare Einkommen am Nebensteuerdomizil trotz Ausscheidung der Dividende in der Regel höher liegt als der Anteil der übrigen Einkünfte (ohne Dividende) am steuerbaren Einkommen bei unbeschränkter Steuerpflicht am gleichen Ort. Dies erscheint als widersprüchlich, da im ersteren Fall das steuerbare Einkommen die Dividende überhaupt nicht enthält. Diese Auffälligkeit ist darauf zurückzuführen, dass bei der

interkantonalen Ausschcheidung ein Anteil der Abzüge auf das Einkommen am Hauptsteuerdomizil, somit auch auf die Dividende aus qualifizierter Beteiligung, verlegt wird. Dies wirkt sich so aus, dass das steuerbare Einkommen am Nebensteuerdomizil entsprechend weniger Abzüge tragen muss und sich erhöht. Bei der Teilbesteuerung von Dividenden werden demgegenüber 1 ST.2020.145

- 7 - keine Abzüge auf diese verlegt; diese werden vielmehr im Bruttobetrag privilegiert besteuert. Dies zeigt auf, dass der Kern des Problems nicht in der Besteuerung zum Teilsatz liegt, sondern darin, dass das Recht zur Vermeidung der interkantonalen Doppelbesteuerung den Umstand der privilegierten Besteuerung von Erträgen aus qualifizierter Beteiligung bei der Verlegung der Abzüge nicht berücksichtigt. d) Eine Doppelbesteuerung, die gegen Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) verstösst, liegt vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung); sie ist aber auch gegeben, wenn ein Kanton die geltenden Kollisionsnormen verletzt, dadurch seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem andern Kanton zusteht (virtuelle Doppelbesteuerung). Ausserdem darf ein Kanton eine steuerpflichtige Person grundsätzlich nicht deshalb stärker belasten, weil sie nicht in vollem Umfang seiner Steuerhoheit untersteht, sondern wegen ihrer territorialen Beziehungen auch noch in einem andern Kanton steuerpflichtig ist (Schlechterstellungsverbot; vgl. zum Ganzen BGE 131 I 249 E. 3.1; ASA 73, 247 E. 2.1, je mit Hinweisen; Peter Mäusli-Allenspach, § 3 N 37). aa) Vorweg ist festzuhalten, dass vorliegend weder eine aktuelle noch eine virtuelle Doppelbesteuerung vorliegt. Der Kanton Zürich hat die Dividende dem Kanton Wallis zur Besteuerung zugewiesen und von seiner eigenen Bemessungsgrundlage ausgenommen. Das im Kanton Zürich steuerbare Einkommen von Fr. 635'900.- gemäss Ausschcheidung enthält nur dem Kanton Zürich zugewiesene Einkünfte (Einkommensanteile Kanton Zürich Fr. 810'164.-, vgl. Anhang zum Einspracheentscheid). Die Dividende ist im Kanton Wallis vollständig steuerlich entlastet worden, konnte die aufgrund des dort geltenden Teileinkünfteverfahrens resultierende Reduktion um Fr. 80'000.- doch in voller Höhe in Anschlag gebracht werden. Daraus ergibt sich, dass für den Kanton Zürich keine Veranlassung besteht, als Nebensteuerdomizil ebenfalls die Dividende zu entlasten, wie es die Pflichtigen beantragen. Darin unterscheidet sich der vorliegende Fall von dem von den Parteien zitierten Entscheid StRG, 19. April 2016 (1 ST.2016.33, [www.strgzh.ch](http://www.strgzh.ch)), wo am Hauptsteuerdomizil ein "Minderungsdefizit" vorlag und das Nebensteuerdomizil dies kompensieren musste. 1 ST.2020.145

- 8 - ren musste. Auch im Urteil des Bundesgerichts vom 25. Juli 2012, 2C\_482/2012, konnte bei einer juristischen Person ein Beteiligungsabzug am Hauptsteuerdomizil nicht in vollem Umfang berücksichtigt werden. Die beiden Entscheide sind deshalb auf den vorliegenden Sachverhalt nicht anwendbar. bb) Damit stellt sich die Frage, ob eine unzulässige Schlechterstellung im Vergleich zu Steuerpflichtigen mit Wohnsitz im Kanton Zürich vorliegt. Wie bereits festgestellt, ist der von den Pflichtigen kritisierte Umstand Folge der Verlegung von Abzügen auf die privilegierte Dividende. Er ist demnach eine direkte Folge der nach den bundesrechtlich vorgegebenen Regeln erfolgten Steuerauscheidung. Betrachtet man deshalb das Problem unter dem Gesamtzusammenhang der interkantonalen Steuerauscheidung, kann von einer Schlechterstellung nicht die Rede sein: Wird die Steuerauscheidung von den involvierten Kantonen korrekt vorgenommen, sind die vom Nebensteuerdomizil auf die Dividende verlegten Abzüge im Wesentlichen

identisch mit denjenigen, die das Hauptsteuerdomizil seinerseits auf das dort steuerbare Einkommen verlegt. Dementsprechend wird auch hier im Kanton Wallis die Dividende von Fr. 200'000.- als Teil des steuerbaren Einkommens nicht etwa nur um Fr. 80'000.- (Teilsatz 60%) gekürzt, sondern wird sie im Ergebnis durch weitere Abzüge zusätzlich reduziert, sodass ein steuerbares Einkommen von Fr. 51'868.- verbleibt. Unter diesem Blickwinkel führt aber eine Fixierung nur auf die Situation am Nebensteuerdomizil in Zürich zu einem verzerrten Bild. Dies wird sofort klar, wenn man allfällige Gegenmassnahmen prüft. Diese müssten vor allem in der Reduktion der auf die Dividende zu verlegenden Abzüge oder sogar in einer vollständigen Freistellung bestehen. Mithin müsste das Nebensteuerdomizil die an sich auf die Dividende zu verlegenden Abzüge selber tragen. Dies würde aber zu einer Privilegierung des Steuerpflichtigen führen, da die selben Abzüge ebenfalls beim steuerbaren Einkommen am Hauptsteuerdomizil in Abzug gebracht werden und diese damit doppelt berücksichtigt würden. Der Einwand, dass bei der Beurteilung nach dem Schlechterstellungsverbot nur auf die Verhältnisse im Nebensteuerdomizil abzustellen ist, verfängt deshalb nicht. Vielmehr zeigt dieser Fall gerade, dass bei einer behaupteten Schlechterstellung auf-

1 ST.2020.145

- 9 - grund der Anwendung der Regeln zur Vermeidung einer interkantonalen Doppelbesteuerung eine Gesamtbetrachtung unter Einbezug der Verhältnisse der anderen betroffenen Kantone anzustellen ist. Mithin ist das von den Pflichtigen kritisierte Problem Ausfluss der interkantonalen Ausscheidung, wird aber durch die Ausscheidungsregeln wieder ausgeglichen. Damit ist ein korrigierendes Eingreifen nicht erforderlich.

### **E. 3**

Aufgrund dieser Erwägungen ist der Rekurs abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens den Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG) und ist ihnen keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959).

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