

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00097 vom 23. Oktober 2013

ZH Verwaltungsgericht, 2013-10-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2013.00097

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00097 du 23 octobre 2013

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00097 del 23 ottobre 2013

Regeste

Direkte Bundessteuer 2010 | siehe SB.2013.00096.

Erwägungen

E. 2

Abteilung/Einzelrichter Weiterzug: Das Bundesgericht hat eine Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gegen diesen Entscheid am 26.06.2015 abgewiesen.

Rechtsgebiet: Steuerrecht Betreff: Direkte Bundessteuer 2010 siehe SB.2013.00096.

Stichworte: ABZUG ABZUGSFÄHIGKEIT ALIMENTE ALLGEMEINE ABZÜGE

ANORGANISCH DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN (DBA)

DOPPELBESTEUERUNGSVERBOT EINKOMMENSSTEUER

GEWINNUNGSKOSTEN ITALIEN KORRESPONDENZ ORGANISCH

STEUERAUSSCHIEDUNG STEUERFREIER BETRAG UNTERHALTSABZUG

UNTERHALTSBEITRAG UNTERHALTSBEITRÄGE

VERWALTUNGSRATSHONORAR VR-TÄTIGKEIT

E. 2.1

Natürliche Personen, die in der Schweiz ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben, sind laut Art. 3 Abs. 1 und Art. 6 Abs. 1 DBG in der Schweiz für ihr gesamtes Einkommen und Vermögen steuerpflichtig. Bei persönlicher Zugehörigkeit ist die Steuerpflicht gemäss Art. 6 Abs. 1 DBG grundsätzlich unbeschränkt. Sie erstreckt sich weltweit auf alle Einkünfte mit Ausnahme der im Ausland befindlichen Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke (Art. 6 Abs. 1 DBG [2. Halbsatz], vgl. Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009 Art. 6 N. 6). Unbestrittenermassen hatte der Pflichtige in der hier relevanten Steuerperiode seinen zivil- und steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz und ist hier unbeschränkt steuerpflichtig.

E. 2.2

Über das schweizerische Einkommen hinaus hat der Pflichtige Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Verwaltungsrat einer in Italien domizilierten Gesellschaft erzielt. Damit stellt sich die Frage, ob und inwieweit bezüglich dieser Einkünfte eine internationale Ausscheidung vorzunehmen ist.

E. 2.2.1

Die Schweiz unterhält mit Italien ein Doppelbesteuerungsabkommen (Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Italienischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Regelung einiger anderer Fragen auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 9. März 1976 [DBA-I]). Da schweizerischerseits

grundsätzlich alle Steuern des Bundes in den Wirkungsbereich der Doppelbesteuerungsabkommen fallen (Peter Locher, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 3. A., Bern 2005, S. 211) drängt dieses Abkommen das Besteuerungsrecht der Schweiz in für diesen Fall relevanter Weise zurück: Gemäss Art. 16 DBA-I können Aufsichtsrats- oder Verwaltungsratsvergütungen und ähnliche Zahlungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person in ihrer Eigenschaft als Mitglied des Aufsichts- oder Verwaltungsrates einer Gesellschaft bezieht, die in dem anderen Vertragsstaat ansässig ist, in dem anderen Staat besteuert werden. Hiervon hat Italien mit einer Quellenbesteuerung des von der D AG (Italien) ausgerichteten VR-Honorars von EUR ... (Fr. ...) Gebrauch gemacht. Art. 24 Ziff. 3 DBA-I berechtigt die Schweiz in einem derartigen Fall, bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder das übrige Vermögen den Steuersatz anzuwenden, der dem Gesamteinkommen oder dem Gesamtvermögen entspricht, ohne die Italien zur Besteuerung zugewiesenen Einkommens- bzw. Vermögensteile zu berücksichtigen. Damit hat bezüglich der Einkünfte des Pflichtigen bereits aufgrund des internationalen Sachverhalts eine Ausscheidung zu erfolgen.

E. 2.2.2

Das DBA-I äussert sich nicht zur hier umstrittenen Frage, wie das in einem Vertragsstaat zu besteuernde Einkommen zu ermitteln ist. Dies ist nach dem internen Recht zu entscheiden (vgl. Locher, S. 483, mit Hinweis auf das OECD Musterabkommen 1992 23 Ziffern 32 und 38). Gemäss Art. 7 Abs. 1 DBG entrichten Steuerpflichtige, die nur für einen Teil ihres Einkommens in der Schweiz steuerpflichtig sind, die Steuer für die in der Schweiz steuerbaren Werte nach dem Steuersatz, der ihrem gesamten Einkommen und Vermögen entspricht. Dabei werden die Sozialabzüge bei nur teilweiser Steuerpflicht gestützt auf Art. 35 Abs. 3 DBG anteilmässig gewährt. Diese anorganischen Abzüge sind kollisionsrechtlich im Verhältnis der steuerbaren Einkommensquoten den verschiedenen Steuerhoheiten zuzuweisen. Ebenso sind die allgemeinen Abzüge und Alimente, und dies auch im internationalen Verhältnis, anteilmässig in Abzug zu bringen (RB 1993 Nr. 14; Richner et al., Art. 33 N. 61 mit weiteren Hinweisen), sofern und soweit diesem Vorgehen nicht Bestimmungen völkerrechtlichen Kollisionsrechts entgegenstehen, was vorliegend nicht der Fall ist.

E. 3

SÄULE Rechtsnormen: Art. 3 Abs. I DBG Art. 6 Abs. I DBG Art. 7 Abs. I DBG Art. 33 Abs. I lit. c DBG Art. 35 Abs. III DBG Publikationen: - keine - Gewichtung: (1 von hoher / 5 von geringer Bedeutung) Gewichtung: 3 Verwaltungsgericht des Kantons Zürich 2. Abteilung SB.2013.00097 Urteil des Einzelrichters vom 23. Oktober 2013 Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiber Felix Blocher. In Sachen A, vertreten durch die B AG, Beschwerdeführer, gegen Schweizerische Eidgenossenschaft, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerin, betreffend Direkte Bundessteuer 2010, hat sich ergeben: I. Der bei der C AG in der Geschäftsleitung als Chief Financial Officer tätige, von seiner Ehefrau getrennt lebende A deklarierte in seiner Steuererklärung für das Kalenderjahr 2010 ein steuerbares Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...). Hiervon abweichend veranlagte der zuständige Steuerkommissär den Pflichtigen am 15. Oktober 2012 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...). Die Abweichung der Veranlagung von der Deklaration gründet – soweit hier noch interessierend – auf folgenden Umständen: Der Pflichtige deklarierte neben seinem Haupteinkommen aus der Tätigkeit bei der C AG ein von der D AG (Italien) ausgerichtetes

VR-Honorar von EUR ... (Fr. ...). Dieses VR-Honorar wies der Steuerkommissär aufgrund der von ihm vorgenommenen internationalen Steuerauscheidung Italien zur Besteuerung zu, zog es jedoch zur Satzbestimmung der Einschätzung heran. Die geltend gemachten Abzüge für die Unterhaltsbeiträge an die getrennt lebende Ehefrau und die Kinder liess der Steuerkommissär beim satzbestimmenden Einkommen voll, beim in der Schweiz steuerbaren Einkommen – entgegen der Deklaration des Pflichtigen – hingegen lediglich nach Massgabe der Einkommensanteile zum Abzug zu. Eine hiergegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 28. Januar 2013 ab. II. Die hiergegen vom Pflichtigen am 27. Februar 2013 erhobene Beschwerde wies das Steuerrekursgericht des Kantons Zürich am 10. Juni 2013 ebenfalls ab. III. Hiergegen liess der Pflichtige mit Eingabe vom 9. August 2013 Beschwerde an das Verwaltungsgericht erheben, dem er sinngemäss beantragte, in Aufhebung des angefochtenen Entscheids sei im Rahmen der internationalen Steuerauscheidung auf die Zuweisung eines Anteils der an die getrennt lebende Ehefrau und Kinder bezahlten Unterhaltsbeiträge auf die ausländischen Einkünfte zu verzichten. Demgemäss sei der Pflichtige mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) zu veranlagern. Eventualiter liess der Pflichtige beantragen, es sei "jener Anteil der an Frau F bezahlten Unterhaltsbeiträge, welcher sich basierend auf sämtlichen variablen Einkünfte des Beschwerdeführers bemisst und 27 % vom Nettobetrag aller variablen Einkünfte (wie Boni in bar, Aktien und Optionen) des Beschwerdeführers ausmacht" vollumfänglich vom schweizerischen steuerbaren Einkommen zum Abzug zuzulassen und lediglich eine internationale Steuerauscheidung für den Rest vorzunehmen. Diesfalls sei der Pflichtige mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) zu veranlagern. Ausserdem verlangte er die Zusprechung einer Parteientschädigung. Während die Vorinstanz auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt im Wesentlichen unter Hinweis auf die Begründung des angefochtenen Entscheids auf Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Der Einzelrichter erwägt: 1. Für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht als weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz im Bereich der direkten Bundessteuer gelten laut Art. 145 Abs. 2 DBG die Vorschriften von Art. 140 bis 144 DBG über das Beschwerdeverfahren vor der kantonalen Rekurskommission "sinngemäss". Die nur sinngemässe Anwendung der Bestimmungen über das Verfahren vor dem Steuerrekursgericht gestattet unterschiedliche Regelungen, die sich aus der Natur eines zweistufigen gerichtlichen Instanzenzugs ergeben. Bei einem solchen System liegt eine Verengung der Kognition mit Beschränkung des Novenrechts für die zweite Instanz aber nahe. Sie liegt im Interesse der Verfahrensökonomie und ist geeignet, einer missbräuchlichen Prozessführung entgegenzuwirken (BGE 131 II 548 E. 2.2.2). Soll die erstinstanzliche Beschwerde die allseitige, hinsichtlich Rechts- und Ermessenskontrolle unbeschränkte gerichtliche Überprüfung der Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde auf alle Mängel des Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens hin ermöglichen (Art. 140 Abs. 3 DBG), muss sich die Aufgabe der zweitinstanzlichen Beschwerde, die die Überprüfung der Entscheidung eines Gerichts und nicht diejenige einer Verwaltungsbehörde zum Gegenstand hat, sinnvollerweise auf die Rechtskontrolle beschränken (BGE 131 II 548 E. 2.5). Das Verwaltungsgericht hat sich infolgedessen auf die reine Rechtskontrolle zu beschränken; dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es daher verwehrt, das vom Steuerrekursgericht in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen

anstelle desjenigen des Steuerrekursgerichts zu setzen (vgl. RB 1999 Nr. 147). 2.

E. 3.1

Die Einkünfte des Pflichtigen stammen zu 98.09 % aus schweizerischen Quellen, zu 1.91 % aus dem VR-Honorar einer in Italien domizilierten Gesellschaft. Nach dem Gesagten hat die Vorinstanz bei dieser Sachlage zu Recht eine (internationale) Steuerauscheidung vorgenommen, da das VR-Honorar des Pflichtigen aufgrund des DBA-I Italien zur Besteuerung zuzuweisen ist. Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil, für die unter dessen elterlichen Sorge oder Obhut stehenden Kinder, sind gestützt auf Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG von den steuerbaren Einkünften in Abzug zu bringen. Indessen sind diese Abzüge beim gegebenen internationalen Sachverhalt ebenfalls anteilmässig gestützt auf die Einkommensquoten den verschiedenen Steuerhoheiten zuzuweisen und so in Abzug zu bringen. Die vom Pflichtigen bezahlten gesamthaften Unterhaltsbeiträge von Fr. ... sind beim satzbestimmenden Einkommen vollständig, beim in der Schweiz steuerbaren Einkommen indessen nur im Verhältnis der hier steuerbaren Einkommensquote (98.09 % oder Fr. ...) zum Abzug zuzulassen. Im Mehrbetrag (1.91 % oder Fr. ...) ist der Abzug Italien zuzuweisen (vgl. E. 2.2.2 vorstehend).

E. 3.2

Was der Pflichtige hiergegen vorbringt, sticht nicht: So ist das Korrespondenzprinzip auf den vorliegend zu beurteilenden internationalen Sachverhalt nicht anwendbar (BGE 110 Ib 234), wobei für die Besteuerung des Pflichtigen nicht von Bedeutung sein kann, ob die Alimentengläubigerin wie vorliegend ebenfalls im Kanton Zürich der Besteuerung untersteht oder im Ausland. Ebenso wenig liegt damit eine durch das DBA-I verpönte Doppelbesteuerung bzw. im Lichte des DBA-I ungenügende Freistellung von Einkommen vor. Die Ermittlung des konkret freizustellenden Betrags ist im DBA-I nicht geregelt, was der allgemeinen Struktur der Doppelbesteuerungsabkommen entspricht (Locher, S. 483). Soweit der Pflichtige trotzdem eine Doppelbesteuerung behauptet, wäre er diesbezüglich auf das Verständigungsverfahren zu verweisen. Tatsächlich ist das aus der italienischen Quelle stammende Einkommen des Pflichtigen für die Bemessung der zu leistenden Unterhaltsbeiträge unerheblich: Gemäss Trennungvereinbarung der Eheleute A und F hat der Pflichtige einerseits einen festen monatlichen Betrag zu entrichten, andererseits 27 % vom Bruttobetrag aller variablen Einkünfte abzüglich Sozialversicherungsbeiträge, wobei Verwaltungsrats honorare explizit von der Berechnungsgrundlage ausgeschlossen sind. Der Vorinstanz ist indessen darin zuzustimmen, dass die Frage der Bemessung der Unterhaltsbeiträge deren Charakter als anorganischen Abzug nicht verändert. Die von den Parteien vereinbarte Bemessungsgrundlage für die zu leistenden Unterhaltsbeiträge beeinflusst die Finanzierung derselben nicht: Auch das ausländische Verwaltungsrats honorar trägt in gleicher Weise wie die übrigen Einkünfte zur Finanzierung der Alimente bei. Aus dem gleichen Grund ist für die Zwecke der internationalen Ausscheidung nicht zwischen den variablen und den übrigen Alimenten zu unterscheiden. Nicht vergleichbar mit der vorliegend zu entscheidenden Frage ist die Zuweisung des Abzugs für die Säule 3a: Dieser beruht auf der vom schweizerischen Gesetzgeber eingeführten steuerbegünstigten Selbstvorsorge. Anders als etwa in der ersten Säule, in welcher der Versicherungs- und Solidaritätsgedanke mit im Zentrum des Konzepts der Vorsorge steht, ist die zentrale Charakteristik dieser individuellen Selbstvorsorge die steuerliche Privilegierung der entsprechenden, im gesetzlichen Rahmen individuell

bestimmten Beiträge (vgl. Art. 81–84 des Bundesgesetzes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 25. Juni 1982 [BVG], § 31 Abs. 1 lit. e StG). Aufgrund dieser speziellen Konstellation hat das Verwaltungsgericht Zürich den Abzug für die Säule 3a objektmässig dem schweizerischen Einkommen zugewiesen und letzteres auch als Bemessungsgrundlage für die Höhe des maximal zulässigen Abzugs definiert (VGr, 21. September 2011, SB.2011.000037, E. 3.2.2.1). Letztlich moniert der Pflichtige die sich allenfalls ergebende generelle Ungleichbehandlung von Alimentenzahlungen in internationalen Sachverhalten, da gemäss schweizerischer Rechtsprechung der Abzug von Unterhaltsbeiträgen unter Umständen vom Wohnsitz des Unterhaltsverpflichteten abhängen kann. Auch dies ist indessen vorliegend deswegen nicht entscheidrelevant, da der Pflichtige bezüglich seines ausländischen Einkommens gerade nicht der ordentlichen Besteuerung, sondern der Quellenbesteuerung durch Italien unterliegt. Damit kann er – wie bereits die Vorinstanz zutreffend festgestellt hat – nichts zu seinen Gunsten ableiten, weil wie hier ein anorganischer Abzug nur anteilmässig gewährt wird, während Italien den fraglichen Abzug nicht kennt oder eine Quellenbesteuerung vornimmt (vgl. BGE 136 II 241). Damit ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 4

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen und steht ihm keine Parteientschädigung zu (Art. 144 Abs. 1 DBG bzw. Art. 64 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 und Art. 144 Abs. 4 DBG, je in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG).

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