



BStP | 2020 | Nr. 9

Betreff:	Internationale Doppelbesteuerung, Pauschale Steueranrechnung
Instanz:	Bundesgericht
Entscheidungsdatum:	13. Juli 2020
Verfahrensnummer:	2C_609/2019

Der Betrag der anrechenbaren ausländischen Quellensteuern entspricht (...) der Summe der nicht rückforderbaren Quellensteuern, die in den Vertragsstaaten von den im Laufe eines Jahres (Fälligkeitsjahres) fällig gewordenen Erträgen in Übereinstimmung mit den anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen erhoben worden sind, höchstens aber der Summe der auf diese Erträge entfallenden schweizerischen Steuern (Maximalbetrag). Bei natürlichen Personen kann dieser Maximalbetrag nicht höher sein als die Summe der schweizerischen Einkommenssteuern, die auf dem Einkommen des Fälligkeitsjahres berechnet werden. Dem lässt sich weder eine Beschränkung auf bestimmte Arten von Einkommenssteuern noch eine Beschränkung auf Einkommenssteuern, welche auf bestimmte Einkünfte entfallen, entnehmen. Bei der Berechnung des Maximalbetrags sind nur die Erträge mit einzubeziehen, auf welchen in den Partnerstaaten der Schweiz im Einklang mit den anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen Steuern erhoben worden sind. Sinn des Maximalbetrages ist die Begrenzung der pauschalen Steueranrechnung auf den Steuerbetrag, der sich ergäbe, wenn es sich beim betreffenden Ertrag um einen Zufluss aus inländischer Quelle gehandelt hätte. Dieser Zweck des Maximalbetrags schliesst es in casu aus, dass die pauschale Steueranrechnung schweizerische Steuern aus einer (in der Schweiz zugeflossenen) Kapitalleistung aus Vorsorge vermindert.

Sachverhalt:

A. Die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt (KSTV/BS) veranlagte am 28. August, 14. September und 28. September 2017 A. (nachfolgend: der Steuerpflichtige) für die direkte Bundessteuer und die Kantonssteuer des Kantons Basel-Stadt der Steuerperioden 2013 bis 2015. Die KSTV/BS ordnete dabei an, dass für die direkte Bundessteuer und die Kantonssteuer in Abweichung von den Steuererklärungen des Steuerpflichtigen

- für die Steuerperiode 2014 ein Abzug von Fr. 23'000.-- für Beiträge an die berufliche Vorsorge nicht anerkannt wird,
- der infolgedessen für die Steuerperiode 2014 aufgerechnete Betrag von Fr. 23'000.-- für die Steuerperiode 2015 vom Betrag einer deklarierten Kapitalleistung aus Vorsorge von Fr. 79'962.-- abgezogen wird,
- die für die Steuerperioden 2013 bis 2015 geltend gemachten Berufskostenpauschalen gekürzt werden, und
- für die Steuerperiode 2015 eine pauschale Steueranrechnung im Umfang von Fr. 4'871.-- gewährt wird.

B.a. Unter teilweiser Gutheissung einer hiergegen erhobenen Einsprache des Steuerpflichtigen liess die KSTV/BS mit Einspracheentscheid vom 19. Januar 2018 den geltend gemachten Abzug für Beiträge an die Pensionskasse von Fr. 23'000.-- für die Steuerperiode 2014 zu. Entsprechend machte sie den für die Folgeperiode im gleichen Umfang vorgenommenen Abzug von der Kapitalleistung aus Vorsorge rückgängig. Ferner setzte sie die zulässigen Berufskostenpauschalen teilweise neu fest (Fr. 1'000.-- für die direkte Bundessteuer 2013 sowie Fr. 2'000.-- für die Kantonssteuer 2013). Schliesslich erfolgte mit dem Einspracheentscheid eine Neufestsetzung der zur

pauschalen Steueranrechnung in den Steuerperioden 2013 bis 2015 zugelassenen Beträge. Der Kantonsanteil der pauschalen Steueranrechnung für die Steuerperiode 2015 beträgt dabei nach dem Einspracheentscheid Fr. 4'027.--.

B.b. Am 28. Februar 2019 hiess die Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt die vom Steuerpflichtigen gegen den erwähnten Einspracheentscheid erhobenen Rechtsmittel insofern gut, als sie für die Steuerperioden 2013 bis 2015 bei den kantonalen Steuern jeweils eine Berufskostenpauschale von Fr. 4'000.-- und bei der direkten Bundessteuer jeweils eine Berufskostenpauschale von Fr. 2'000.-- zum Abzug zuliess (Dispositiv-Ziff. 1 des Entscheids). Soweit der Steuerpflichtige gegen die Festsetzung des Kantonsanteils der pauschalen Steueranrechnung für die Steuerperiode 2015 Beschwerde erhoben hatte, wies die Steuerrekurskommission das Rechtsmittel ab (Dispositiv-Ziff. 2 des Entscheids). Zudem auferlegte sie dem Steuerpflichtigen eine Spruchgebühr von Fr. 500.-- (Dispositiv-Ziff. 3 des Entscheids).

Der Entscheid der Steuerrekurskommission wurde am 28. Mai 2019 versandt.

C. Der Steuerpflichtige erhebt am 25. Juni 2019 Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht. Er beantragt, unter Aufhebung des Entscheids der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt vom 28. Februar 2019 in Bezug auf den Betrag der pauschalen Steueranrechnung (Anteil Kanton) für die Steuerperiode 2015 sei dieser Betrag auf Fr. 4'761.-- festzusetzen und die vorinstanzliche Auferlegung einer Spruchgebühr aufzuheben. Eventualiter sei die Sache zur neuen Entscheidung über den Betrag der pauschalen Steueranrechnung (Anteil Kanton) pro 2015 an die KSTV/BS oder die Rekurskommission sowie zur Neuregelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen des vorinstanzlichen Verfahrens an die Rekurskommission zurückzuweisen.

Die KSTV/BS und die Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt verzichten auf Vernehmlassung. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) beantragt, die Beschwerde sei abzuweisen.

Erwägungen:

2.1. Ist eine Person in der Schweiz aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig (direkte Bundessteuer: Art. 3 und Art. 50 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; Staatssteuer: Art. 3 und Art. 20 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]), ist ihre Steuerpflicht grundsätzlich unbeschränkt (Art. 6 Abs. 1 und Art. 52 DBG resp. Art. 7 Abs. 1 und Art. 24 StHG). Von der unbeschränkten Steuerpflicht erfasst werden auch Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren, die aus ausländischen Quellen stammen (Art. 20 und Art. 58 DBG resp. Art. 7 und Art. 24 StHG). Diese Kapitalerträge werden regelmässig bereits im Quellenstaat besteuert, weshalb die Besteuerung in der Schweiz und im Quellenstaat zu einer aktuellen Doppelbesteuerung führt (BGE 142 II 446 E. 2.1 S. 448, mit Hinweisen). Deren Behebung dienen die Doppelbesteuerungsabkommen (nachfolgend: DBA), welche die Schweiz mit zahlreichen Staaten geschlossen hat.

2.2. In Übereinstimmung mit Art. 10 des Musterabkommens 2014 der OECD zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (nachfolgend: OECD-MA) kennen die von der Schweiz geschlossenen DBA hinsichtlich der Dividendenzahlungen regelmässig eine geteilte Steuerhoheit (vgl. BGE 142 II 446 E. 2.2 S. 448 f.; Urteil 2C_750/2013 / 2C_796/2013 vom 9. Oktober 2014 E. 2.2.3, in: StR 69/2014 S. 875, ASA 83 S. 305, StE 2015 A 42 Nr. 4, RDAF 2015 II S. 136; je mit Hinweisen). Die Abkommen gehen dabei von der unbeschränkten Besteuerung im Ansässigkeits- (Art. 10 Abs. 1 OECD-MA) und der beschränkten Erfassung im Quellenstaat (Art. 10 Abs. 2 OECD-MA) aus. Übersteigt der unilaterale Steuersatz im Quellenstaat den abkommensrechtlich zulässigen Höchstsatz, kann der überschüssende Steuerbetrag im Quellenstaat zurückgefordert werden (sog. Erstattungsverfahren). Im Umfang, in welchem die Steuer dem Quellenstaat abkommensgemäss definitiv zusteht,

scheidet das Erstattungsverfahren aus und verbleibt im Quellenstaat eine Sockel- oder Residualsteuer. Die Schweiz begegnet diesem Umstand als Ansässigkeitsstaat gemäss ständiger Abkommenspraxis und unilateralem Recht mit dem Anrechnungsverfahren (entsprechend Art. 23 B Abs. 1 OECD-MA; vgl. Urteile 2C_573/2016 vom 22. Mai 2017 E. 2.2; 2C_750/2013 / 2C_796/2013 vom 9. Oktober 2014 E. 2.2.3 f.).

2.3. Vorliegend geht es um die pauschale Steueranrechnung im Zusammenhang mit Dividenden, welche aus Deutschland stammen. Gemäss Art. 10 Abs. 2 lit. c des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.913.62; nachfolgend: DBA CH-DE) beläuft sich die Sockelsteuer auf 15 % des Bruttobetrags der Dividenden. Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bestimmt Art. 24 Abs. 2 Ziff. 2 DBA CH-DE Folgendes:

Bezieht eine in der Schweiz ansässige Person Dividenden, die nach Artikel 10 in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden können, so gewährt die Schweiz dieser Person auf Antrag eine Entlastung. Diese Entlastung besteht

- a) in der Anrechnung der nach Artikel 10 in der Bundesrepublik Deutschland erhobenen Steuer auf die vom Einkommen dieser Person geschuldete schweizerische Steuer, wobei der anzurechnende Betrag jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten schweizerischen Steuer nicht übersteigen darf, der auf die Dividenden entfällt, oder
- b) in einer pauschalen Ermässigung der schweizerischen Steuer oder
- c) in einer vollen oder teilweisen Befreiung der Dividenden von der schweizerischen Steuer, mindestens aber im Abzug der in der Bundesrepublik Deutschland erhobenen Steuer vom Bruttobetrag der Dividenden.

Die Entlastung besteht jedoch im Abzug der in der Bundesrepublik Deutschland erhobenen Steuer vom Bruttoertrag der Dividenden, wenn der in der Schweiz ansässige Empfänger gemäss Artikel 23 die in Artikel 10 vorgesehene Begrenzung der deutschen Steuer von den Dividenden nicht beanspruchen kann.

3.1. Gemäss Art. 2 Abs. 1 lit. e des allgemeinverbindlichen Bundesbeschlusses - seit dem 1. Februar 2013: des Bundesgesetzes (AS 2013 231) - vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (SR 672.2) bestimmt der Bundesrat, wie eine staatsvertraglich vereinbarte Anrechnung von Steuern des anderen Vertragsstaates auf die in der Schweiz geschuldeten Steuern durchzuführen ist. In Ausübung dieser delegierten Kompetenz hat der Bundesrat im Jahr 1967 die hiervor (in E. 1.1) genannte Verordnung über die pauschale Steueranrechnung (PStAV; heute: Verordnung über die Anrechnung ausländischer Quellensteuern) erlassen. In materieller Hinsicht kommt diese Verordnung vorliegend in der während der streitbetroffenen Steuerperiode 2015 gültig gewesenen Fassung zur Anwendung.

3.2. Nach Art. 1 Abs. 2 i.V.m. Art. 2 Abs. 1 PStAV können in der Schweiz ansässige natürliche und juristische Personen für die in Übereinstimmung mit einem DBA in einem Vertragsstaat erhobene begrenzte Steuer beantragen, dass ihnen auf den aus diesem Vertragsstaat stammenden Erträgen eine pauschale Steueranrechnung gewährt wird (vgl. Urteil 2A.559/2006 vom 2. August 2007 E. 2.2 [DBA CH-US]). Die pauschale Steueranrechnung kann lediglich für im Ausland residual (quellen-) besteuerte Kapitalerträge beansprucht werden, die in der Schweiz den Einkommenssteuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden (auch tatsächlich) unterliegen (Art. 3 Abs. 1 PStAV). Andernfalls besteht von vornherein keine Doppelbesteuerung. Es gilt das Prinzip "keine inländische Anrechnung der ausländischen Steuer ohne inländische Steuer" (sog. "subject to tax"-Klausel; dazu BGE 110 Ib 246 E. 2a S. 248; Urteile 2C_573/2016 / 2C_574/2016 vom 22. Mai 2017 E. 2.5; 2A.110/2006 vom 12. Oktober 2006 E. 3.2 [DBA CH-FR]; A.266/1980 vom 26. November 1982 E. 2 [DBA CH-UK], in: ASA 52 S. 574, RDAF 40/1984 S. 464; vgl. Andreas Kolb, in: Franz Wassermeyer/Michael Kempermann [Hrsg.], Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland-Schweiz, 2012, N. 324 zu Art. 24 DBA CH-DE; Max Widmer, Die pauschale Steueranrechnung, Teil 1, in: StR 38/1983 S. 55, insb. 62; Charles Constantin, L'imputation d'im-

pôts étrangers, in: RDAF 24/1968 S. 273, insb. 277; Emmanuel Raingeard de la Blétière, in: *Danon/Gutmann/Oberson/Pistone* [Hrsg.], *Modèle de Convention fiscale OCDE concernant le revenu et la fortune*, 2014, N. 13 ff. zu Art. 23 B OECD-MA). Ohne inländische Steuer scheidet die pauschale Steueranrechnung damit schon begrifflich aus (Art. 4 ff. PStAV). Bei teilweiser Versteuerung kommt es zur Herabsetzung der Anrechnung (Art. 12 PStAV; Silvia Frohofer/Martin Kocher, *Die pauschale Steueranrechnung*, in: ASA 73 S. 513 ff., insb. 532 f.; siehe zum Ganzen Urteil 2C_750/2013 / 2C_796/2013 vom 9. Oktober 2014 E. 2.3.2; vgl. ferner E. 3 dieses Urteils zu den vorliegend nicht in Frage stehenden Modalitäten der pauschalen Steueranrechnung bei Teileinkünfte- und Teilsatzverfahren).

3.3. Über das grundsätzliche Erfordernis des "subject to tax" (Art. 3 Abs. 1 PStAV) hinaus (vgl. Urteil 2C_750/2013 / 2C_796/2013 vom 9. Oktober 2014 E. 2.3.3) besteht aufgrund von Art. 8 Abs. 2 PStAV eine Beschränkung in betraglicher Hinsicht. Diese Norm lautet wie folgt:

Der Betrag der pauschalen Steueranrechnung entspricht, vorbehaltlich des Art. 12, der Summe der Steuern, die in den Vertragsstaaten von den im Laufe eines Jahres (Fälligkeitsjahres) fällig gewordenen Erträgen in Übereinstimmung mit den anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen erhoben worden sind, höchstens aber der Summe der auf diese Erträge entfallenden schweizerischen Steuern (Maximalbetrag).

Die Funktion des Maximalbetrags bei der pauschalen Steueranrechnung liegt in der Durchsetzung des Systems der gewöhnlichen Anrechnung (Markus Reich/Robert Waldburger, *Rechtsprechung im Jahr 2007*, zu Urteil 2A.559/2006 vom 2. August 2007 [DBA CH-US], in: FStR 2008 S. 302). Die "gewöhnliche" (beschränkte) Anrechnung ("ordinary credit") steht der unbeschränkten Anrechnung der residualen ausländischen Sockelsteuer gegenüber ("full credit"; Frohofer/Kocher, a.a.O., S. 533 f.). Obergrenze der in der Schweiz vorzunehmenden Anrechnung ausländischer residualer Quellensteuern bildet mithin in jedem Fall der Maximalbetrag. Auf diese Weise verhindert die Verordnung über die pauschale Steueranrechnung, dass die ausländischen residualen Quellensteuern zu Lasten des inländischen Steuersubstrats aus übrigen Einkünften gehen (siehe zum Ganzen Urteil 2C_750/2013 / 2C_796/2013 vom 9. Oktober 2014 E. 2.3.3, mit Hinweisen).

3.4. Bei natürlichen Personen gilt, dass der Berechnung des Maximalbetrages jene Steuersätze zugrunde zu legen sind, die bei der Berechnung der für das Fälligkeitsjahr geschuldeten Einkommenssteuern angewandt werden. Dabei sind die Steuersätze des Bundes, des Wohnsitzkantons und der Wohnsitzgemeinde zusammenzurechnen. Zuschläge für Kirchensteuern sind nicht zu berücksichtigen (Art. 9 Abs. 1 PStAV). Der Maximalbetrag kann nach Art. 9 Abs. 4 PStAV nicht höher sein als die Summe der schweizerischen Einkommenssteuern, die auf dem Einkommen des Fälligkeitsjahres berechnet werden.

3.5. Dem System der pauschalen Steueranrechnung nach der Verordnung über die pauschale Steueranrechnung liegt die Überlegung zugrunde, dass angesichts der unter Bund, Kantonen und Gemeinden aufgeteilten Steuerhoheit über Einkommen und Gewinn der hierzulande steuerpflichtigen Personen auch die finanziellen Auswirkungen der Entlastung quellensteuerbelasteter Erträge auf die verschiedenen föderalen Ebenen des Bundesstaats verteilt werden müssen. Bund, Kantone und Gemeinden müssen sich mithin also eine anteilmässige Belastung gefallen lassen (vgl. Art. 20 f. PStAV, wobei die Belastung der Gemeinden Sache der Kantone ist; vgl. Art. 21 PStAV). Weil die Kantone und Gemeinden in Tariffragen weiterhin Autonomie geniessen (vgl. Art. 129 Abs. 2 BV) und bis zur Steuerharmonisierung überdies auch die Bemessungsgrundlage und -periode unter Vorbehalt gewisser verfassungsrechtlicher Vorgaben frei bestimmen konnten, hielt es der Bundesrat nicht für möglich, in der Verordnung über die pauschale Steueranrechnung die Lasten nach Massgabe der Steuern zu verteilen, welche Bund, Kantone und Gemeinden auf den quellensteuerbelasteten ausländischen Erträgen effektiv erheben. Stattdessen legte er den Verteilschlüssel unter den Gemeinwesen annäherungsweise und pauschal auf ein Drittel zu Lasten des Bundes und zwei Drittel zu Lasten der Kantone fest (Art. 20 PStAV; vgl. Locher/Marantelli/Opel, *Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz*, 4. Aufl.

2019, S. 694; Max Widmer, Die pauschale Steueranrechnung, StR 38/1983 S. 59 f.; kritisch zu diesem Verteilschlüssel Robert Waldburger, Aus der Rechtsprechung 2014, FStR 2015 S. 338 ff., S. 351; siehe zum Ganzen BGE 145 II 339 E. 3.3).

4.1. Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Voraussetzungen der pauschalen Steueranrechnung für die Steuerperiode 2015 erfüllt sind und der Kantonsanteil dabei auf den Maximalbetrag beschränkt ist. Ebenso wenig wird in Abrede gestellt, dass der entsprechende Maximalbetrag (Kantonsanteil) im Sinne von Art. 8 Abs. 2 PStAV Fr. 4'761.-- betragen würde, soweit dieser Betrag die in Art. 9 Abs. 4 PStAV genannte Summe der schweizerischen Einkommenssteuern nicht übersteigt. Einzig streitig und zu klären ist, ob zur Ermittlung der letztgenannten Summe ausschliesslich die auf die Dividenden entfallende kantonale Steuer zu berücksichtigen und die kantonale Steuer auf der vom Beschwerdeführer in der Steuerperiode 2015 bezogenen Vorsorgekapitalleistung nicht mit einzubeziehen ist. Wäre dies - wie die Vorinstanz annimmt - der Fall, wäre der Betrag der pauschalen Steueranrechnung (Anteil Kanton) für die Steuerperiode 2015 in bundesrechtskonformer Weise auf Fr. 4'027.-- festgesetzt worden.

Demgegenüber würde sich dieser Betrag (wie vom Beschwerdeführer geltend gemacht) auf Fr. 4'761.-- belaufen, wenn die kantonale Steuer auf der Kapitalleistung aus Vorsorge als schweizerische Einkommenssteuer im Sinne von Art. 9 Abs. 4 PStAV zu qualifizieren wäre. Denn gegebenenfalls wäre die in dieser Bestimmung genannte Summe der schweizerischen Einkommenssteuern (mit insgesamt Fr. 7'571.--) höher als der ohne Berücksichtigung von Art. 9 Abs. 4 PStAV ermittelte Maximalbetrag von Art. 8 Abs. 2 PStAV (Fr. 4'761.--), weil die kantonale Steuer auf der Kapitalleistung aus Vorsorge Fr. 3'544.-- beträgt (vgl. act. 58 der Verfahrensakten der Vorinstanz; zur Zulässigkeit der diesbezüglichen Sachverhaltsergänzung vgl. E. 1.3 hiervor). Mit anderen Worten käme die Beschränkung des Maximalbetrages auf die Summe der schweizerischen Einkommenssteuern, die auf dem Einkommen des Fälligkeitsjahres berechnet werden (Art. 9 Abs. 4 PStAV), nicht zum Tragen.

4.2. Nach Auffassung der Vorinstanz würde es dem Grundsatz der gewöhnlichen Anrechnung (vgl. dazu E. 3.3 hiervor) widersprechen, wenn zur Bestimmung des Maximalbetrages von Art. 9 Abs. 4 PStAV sämtliche schweizerischen Einkommenssteuern in die Berechnung einfließen müssten. Es seien deshalb vorliegend zu Recht nur die auf die Dividenden entfallenden Einkommenssteuern berücksichtigt worden.

5.1. Nach dem Wortlaut von Art. 9 Abs. 4 PStAV massgebend ist die "Summe der schweizerischen Einkommenssteuern, die auf dem Einkommen des Fälligkeitsjahres berechnet werden". Dem Wortlaut dieser Vorschrift lässt sich weder eine Beschränkung auf bestimmte Arten von Einkommenssteuern noch eine Beschränkung auf Einkommenssteuern, welche auf bestimmte Einkünfte entfallen, entnehmen.

5.2. In systematischer Hinsicht fällt ins Gewicht, dass die in Art. 9 PStAV festgelegte Berechnung an Art. 8 Abs. 2 PStAV anschliesst. Art. 9 PStAV konkretisiert den in Art. 8 Abs. 2 PStAV figurierenden Klammerausdruck "Maximalbetrag" und bezieht sich somit immer auf die in letzterer Bestimmung genannte "Summe der auf diese Erträge entfallenden schweizerischen Steuern" (Hervorhebung durch das Bundesgericht), d.h. auf diejenigen Erträge, auf denen in den Vertragsstaaten in Übereinstimmung mit dem anwendbaren DBA Steuern erhoben worden sind (vgl. das den Beschwerdeführer des vorliegenden Verfahrens betreffende Urteil 2C_573/2016 / 2C_574/2016 vom 22. Mai 2017, wo für das Jahr 2011 bereits der Maximalbetrag nur unter Heranziehung des ausländischen Dividendeneinkommens berechnet wurde; siehe auch Waldburger, a.a.O., S. 342 ff.). Es erscheint mithin als entscheidend, dass Art. 8 Abs. 2 PStAV eine auf die in dieser Vorschrift erwähnten Erträge bezogene Schranke bildet. Aufgrund dieser Bestimmung ist nur der niedrigere Betrag anzurechnen, wenn die schweizerischen Steuern, welche auf die Erträge aus den Vertrags- bzw. Partnerstaaten der Schweiz im Sinne von Art. 8 Abs. 2 PStAV entfallen, geringer sind als die gesamten Steuern dieser Vertragsstaaten auf diesen nämlich Erträgen (in diesem Sinne auch Locher/Marantelli/Opel, a.a.O., S. 702).

In dieselbe Richtung weisen auch weitere Vorschriften der einschlägigen Verordnung, welche für die hier streitbetroffene Steuerperiode die Berechnung des Maximalbetrages regeln (vgl. Art. 5 Abs. 4 PStAV in der vom 1. Januar 2009 bis 31. Dezember 2019 in Kraft gewesenen Fassung [AS 2008 5073] zur Berechnung des Maximalbetrages auf Dividenden und diesen gleichgestellten Erträgen bei Teilbesteuerung, sowie Art. 11 Abs. 1 PStAV in der bis zum 31. Dezember 2019 gültig gewesenen ursprünglichen Fassung betreffend die Berücksichtigung von Schuldzinsen und Unkosten bei der Berechnung des Maximalbetrages. Zu letzterer Vorschrift vgl. auch Urteil 2A.559/2006 vom 2. August 2007 E. 4, insbesondere E. 4.4). Hingegen ergibt sich aus dem übergeordneten Recht bzw. dem DBA CH-DE für die vorliegend interessierende Frage nichts Eindeutiges. Denn die Berechnung des Maximalbetrages der Anrechnung richtet sich, da das DBA CH-DE in Bezug auf die Dividendendenbesteuerung lediglich das System normiert, (ausschliesslich) nach den jeweiligen innerstaatlichen Regelungen (Urteil 2C_573/2016 / 2C_574/2016 vom 22. Mai 2017 E. 3.1.3, mit Hinweisen; vgl. dazu auch Schönfeld/Häck, in: Schönfeld/Ditz [Hrsg.], Doppelbesteuerungsabkommen, Kommentar, Köln 2013, N. 52 zu Art. 23 A/B OECD-MA, wonach die DBA nur sehr begrenzte Wirkung auf die innerstaatlichen Anrechnungsvorschriften - namentlich über den Anrechnungshöchstbetrag - haben).

5.3. Der hier gezogene Schluss, dass für den Maximalbetrag von Art. 9 Abs. 4 PStAV nur die Erträge mit einzubeziehen sind, auf welchen in den Partnerstaaten der Schweiz im Einklang mit den anwendbaren DBA Steuern erhoben worden sind, entspricht auch dem Sinn des Maximalbetrages: Dabei geht es um die Begrenzung der pauschalen Steueranrechnung auf den Steuerbetrag, der sich ergäbe, wenn es sich beim betreffenden Ertrag um einen Zufluss aus inländischer Quelle gehandelt hätte (vgl. Urteil 2A.559/2006 vom 2. August 2007 E. 4.4; siehe auch E. 3.3 hiervor). Dieser Zweck des Maximalbetrages schliesst es aus, dass die pauschale Steueranrechnung schweizerische Steuern aus einer (in der Schweiz zugeflossenen) Kapitalleistung aus Vorsorge vermindert.

5.4. Die Vorinstanz hat nach dem Gesagten in bundesrechtskonformer Weise angenommen, dass vorliegend bei der Berechnung des Maximalbetrages von Art. 9 Abs. 4 PStAV nur die schweizerischen Einkommenssteuern zu berücksichtigen sind, welche auf die in Deutschland in Einklang mit dem DBA CH-DE quellenbesteuerten Dividenden entfallen. Die Beschwerde ist demnach unbegründet und abzuweisen.

6. [...]

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.

2. [...]

3. [...]