

## **Pauschale Steueranrechnung**

### **Teilbesteuerung von Dividendenerträgen**

#### **Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 2011-137 vom 25. Oktober 2012**

*Die pauschale Steueranrechnung zur Vermeidung internationaler Doppelbesteuerungen darf die auf den Dividendenerträgen entfallenden schweizerischen Steuern nicht übersteigen. Das gilt auch bei einer Teilbesteuerung von Dividenden aus qualifizierten Beteiligungen.*

#### *Sachverhalt:*

A. Im Wertschriftenverzeichnis zur Steuererklärung pro 2009 deklarierten die Beschwerdeführer, die Ehegatten N. und R. X., eine qualifizierte Beteiligung an der Z. SA in K. (F) mit 9'087 Aktien zu einem Verkehrswert von CHF 388'105.– und einen Bruttoertrag von CHF 336'935.–. Sie machten eine pauschale Steueranrechnung in Höhe von CHF 50'540.– geltend.

Mit Verfügung vom 9. Februar 2011 liess die Steuerverwaltung die pauschale Steueranrechnung nur in Höhe von CHF 10'108.– zu. Sie begründete die Reduktion damit, dass der Ertrag aus einer qualifizierten Beteiligung bei der direkten Bundessteuer lediglich zu 60% besteuert werde.

B. Gegen diese Verfügung erhoben die Beschwerdeführer mit Eingabe vom 27. April 2011 Einsprache und beantragten eine pauschale Steueranrechnung in Höhe von CHF 16'847.–.

Mit Einspracheentscheid vom 2. September 2011 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab.

C. Mit Schreiben vom 27. September 2011 erhoben die Beschwerdeführer Beschwerde gegen diesen Entscheid. Sie beantragen, dass die auf das Dividendeneinkommen pro 2009 der Aktien der Z. SA in Frankreich bezahlte, nicht rückforderbare Quellensteuer in Höhe von CHF 50'540.– vollumfänglich an die in der Schweiz zu entrichtenden Steuern anzurechnen sei.

In ihrer Vernehmlassung vom 3. November 2011 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung der Beschwerde.

In ihrer Vernehmlassung vom 21. Dezember 2011 schliesst die Eidgenössische Steuerverwaltung ebenfalls auf Abweisung der Beschwerde.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Es wurde kein zweiter Schriftenwechsel angeordnet. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

### *Erwägungen:*

1. Gemäss Art. 18 der Verordnung über die pauschale Steueranrechnung vom 22. August 1967 (pStA) i.V.m. Art. 54 des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer vom 13. Oktober 1965 (VStG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die kantonale Steuerrekurskommission Beschwerde erheben. Rekurskommission im Sinne des VStG ist gemäss § 2 der Verordnung über den Vollzug der Eidgenössischen Verrechnungssteuer im Kanton Basel-Stadt vom 19. September 1966 i.V.m. § 136 des kantonalen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) die Steuerrekurskommission Basel-Stadt. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerde. Die Beschwerdeführer sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 2. September 2011 unmittelbar berührt und daher zur Beschwerde legitimiert. Auf die rechtzeitig erhobene und begründete Beschwerde vom 27. September 2011 (Datum des Poststempels: 28. September 2011) ist somit einzutreten.

2. a) Die Beschwerdeführer beantragen, der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 2. September 2011 betreffend pauschale Steueranrechnung bei der direkten Bundessteuer pro 2009 sei aufzuheben und die auf das Dividendeneinkommen pro 2009 der Aktien der Z. SA in Frankreich bezahlte, nicht rückforderbare Quellensteuer in Höhe von CHF 50'540.– sei vollumfänglich an die in der Schweiz zu entrichtenden Steuern anzurechnen.

b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht nur eine pauschale Steueranrechnung in Höhe von CHF 10'108.– zuliess.

3. a) Art. 2 Abs. 1 lit. e des Bundesbeschlusses über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vom 22. Juni 1951 ermächtigt den Bundesrat zu bestimmen, wie eine staatsvertraglich vereinbarte Anrechnung von Steuern des anderen Vertragsstaates auf die in der Schweiz geschuldeten Steuern durchzuführen ist. Entsprechend dieser Ermächtigung erliess der Bundesrat am 22. August 1967 die Verordnung über die pauschale Steueranrechnung (pStA).

b) Die Verordnung über die pauschale Steueranrechnung gilt gemäss Art. 1 pStA für alle Erträge aus Staaten, mit denen die Schweiz Abkommen abgeschlossen hat, welche für Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren eine Entlastung von schweizerischen Steuern vorsehen.

c) Art. 8 Abs. 2 pStA sieht vor, dass der Betrag der pauschalen Steueranrechnung der Summe der Steuern entspricht, 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 (sog. Maximalbetrag).

d) Gemäss Art. 5 Abs. 2 pStA ist Art. 12 pStA sinngemäss anwendbar, wenn die Dividenden voll entweder der Gewinnsteuer des Bundes oder der Gewinnsteuer des Kantons unterliegen. Nach Art. 12 Abs. 1 pStA ist der Betrag der pauschalen Steueranrechnung auf zwei Drittel der Summe der in den Vertragsstaaten erhobenen Steuern begrenzt, wenn die aus den Vertragsstaaten stammenden Erträge nur den ordentlichen Einkommenssteuern der Kantone oder Gemeinden unterliegen. Der Betrag der pauschalen Steueranrechnung ist auf ein Drittel der Summe begrenzt, wenn die aus den Vertragsstaaten stammenden Erträge nur der ordentlichen Steuer unterliegen (Art. 12 Abs. 2 pStA).

4. a) Auf die Dividendenerträge erhob Frankreich in Übereinstimmung mit Art. 11 Ziff. 2 lit. a des Abkommens zwischen der Schweiz und Frankreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht vom 9. September 1966 (DBA; SR 0.672.934.91) eine Sockelsteuer, welche im vorliegenden Fall CHF 50'540.– betrug. Gemäss Art. 8 Abs. 2 pStA darf die pauschale Steueranrechnung diesen Betrag nicht übersteigen. Ebenfalls nicht übersteigen darf die Anrechnung die auf diese Erträge entfallenden schweizerischen Steuern. Da vorliegend einzig die Anrechnung an die direkte Bundessteuer zu prüfen ist, reduziert sich dieser Betrag zunächst auf einen Drittel, nämlich CHF 16'847.– (vgl. Art. 12 Abs. 2 pStA). Gemäss Art. 20 Abs. 1 bis DBG sind Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteilen und Partizipationsscheinen nur im Umfang von 60% steuerbar, wenn die Beteiligungsrechte mindestens 10% des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellen. In casu liegt eine solche qualifizierte Beteiligung vor. Das bedeutet, dass die Dividendenerträge in der Schweiz lediglich zu 60% besteuert werden. Dementsprechend ist gemäss Art. 3 Abs. 1 pStA und Art. 5 Abs. 4 pStA lediglich eine pauschale Steueranrechnung im Umfang dieser 60% zulässig. Dies ergibt einen Betrag von CHF 10'108.–.

b) Die Steuerverwaltung hat somit die pauschale Steueranrechnung korrekt gemäss der Verordnung zur pauschalen Steueranrechnung ermittelt. Diese Regelungen in der Verordnung zur pauschalen Steueranrechnung stehen nicht im Widerspruch zum Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und Frankreich. Art. 25 B Ziffer 2 DBA sieht mehrere Möglichkeiten vor, wie die Doppelbesteuerung beseitigt werden kann. Welche Methode zur Anwendung gelangt, bleibt aber der Schweiz überlassen. Art. 25 B Ziff. 2 lit. c DBA sieht vor, dass eine Entlastung beispielsweise in einer teilweisen Befreiung der betreffenden Einkünfte von der schwei-

zerischen Steuer bestehen kann, wobei diese teilweise Befreiung mindestens 15 % betragen muss. Mit der Teilbesteuerung auf Bundesebene kommt die Schweiz dieser Verpflichtung nach. Dass diese Lösung zur Folge hat, dass die privilegierte Besteuerung bei ausländischen Aktien keine Wirkung zeigt, wenn das Ausland eine Sockelsteuer vorsieht, ist hinzunehmen. Der Gesetzgeber hat diese Schlechterstellung von Investments in ausländische Beteiligungen in Kauf genommen (vgl. dazu: Ergebnisbericht zur Anhörung zu Änderungen von Verordnungen im Bereich der Stempelabgaben, Verrechnungssteuer und der pauschalen Steueranrechnung vom August 2008, S. 5 und 6).

c) Es ist zudem festzuhalten, dass in casu gar keine Doppelbesteuerung vorliegt. Die direkte Bundessteuer auf die Dividenden wurde nur im Umfang von 60 % erhoben und in diesem Umfang wurde auch die pauschale Steueranrechnung gewährt. Die in Frankreich erhobene und nicht rückforderbare Sockelsteuer bleibt für den Empfänger immer eine definitive Steuerbelastung. Dies wäre auch dann der Fall, wenn die Dividenden in der Schweiz gänzlich von einer Besteuerung ausgenommen wären.

d) Die Beschwerdeführer machen weiter geltend, dass durch diese Besteuerung das Rechtsgleichheitsgebot verletzt sei. Durch die Anwendung der Verordnung über die pauschale Steueranrechnung bei Dividendenerträgen aus dem Ausland entstünde insgesamt eine höhere Steuerbelastung als bei Dividendenerträgen aus der Schweiz.

Das Rechtsgleichheitsgebot verlangt, dass Gleiches nach Massgabe der Gleichheit gleich und Ungleiches nach Massgabe der Ungleichheit ungleich zu behandeln ist (vgl. statt vieler: BGE 131 I 91, E.3.4). Werden zwei gleiche Situationen ohne sachlichen Grund unterschiedlich behandelt, so ist das Rechtsgleichheitsverbot verletzt. Im vorliegenden Fall kann jedoch nicht davon gesprochen werden, dass es sich um zwei gleiche Fälle handelt. Aus steuerrechtlicher Sicht sind Dividenden aus der Schweiz und Dividenden aus dem Ausland nicht vergleichbar. Daher ist an der unterschiedlichen Behandlung der beiden Sachverhalte nichts auszusetzen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung die pauschale Steueranrechnung entsprechend der Verordnung zur pauschalen Steueranrechnung korrekt berechnet hat. Diese Verordnung steht nicht im Widerspruch zum Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und Frankreich. Die Beschwerde ist somit abzuweisen.

*Demgemäss wird erkannt:*

Die Beschwerde wird abgewiesen.