

Quellensteuer

Tarifkorrektur, Quasi-Ansässigkeit

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 2010-034 vom 26. Mai 2011

Bei der Quellensteuer sind sog. Tarifkorrekturen, mit denen die Berücksichtigung zusätzlicher, im Einkommenstarif nicht enthaltener individueller Steuerabzüge beantragt werden kann, für in der Schweiz erwerbstätige Personen mit Wohnsitz im Ausland grundsätzlich ausgeschlossen. Eine Ausnahme gilt aufgrund des Freizügigkeitsabkommens zwischen der EU und der Schweiz für EU-Bürger, deren Einkommen zu mehr als 90% aus der Schweiz stammt (sog. Quasi-Ansässige). Bei Ehepaaren bezieht sich diese Prozentlimite auf das gesamte eheliche Einkommen.

Sachverhalt:

A. Der Rekurrent, F. X., ist in der Schweiz unselbständig erwerbstätig. Er lebt seit dem 1. Oktober 2007 im Kanton Basel-Stadt. Seine Ehefrau lebt mit den beiden gemeinsamen Kindern in Frankreich. Seit dem 8. November 2007 besitzt der Rekurrent die Niederlassungsbewilligung C, weshalb er ins ordentliche Steuerregister aufgenommen wurde. Mit Schreiben vom 31. März 2008 teilte der Rekurrent der Steuerverwaltung mit, dass er als internationaler Wochenaufenthalter zu qualifizieren sei. Er sei daher ab 1. Januar 2008 an der Quelle zu besteuern. Zudem stellte er einen Antrag auf Tarifkorrektur und machte zusätzliche Gewinnungskosten geltend.

Mit Veranlagungsverfügung vom 18. Dezember 2008 wurde der Rekurrent ordentlich besteuert.

B. Mit Schreiben vom 14. Januar 2009 erhob der Rekurrent Einsprache gegen diese Veranlagung. Er beantragte, die Veranlagungsverfügung sei aufzuheben und er sei an der Quelle zu besteuern. Zudem sei eine Tarifkorrektur zu gewähren. Unter der Woche lebe er in einer Ein-Zimmer-Wohnung in Basel, an den Wochenenden kehre er aber regelmässig zu seiner Familie zurück.

Mit Schreiben vom 7. März 2009 teilte die Steuerverwaltung dem Rekurrenten mit, dass er ins Quellensteuerverfahren aufgenommen worden sei. Die Gesetzgebung sähe allerdings keine Tarifkorrektur oder nachträgliche ordentliche Veranlagung für internationale Wochenaufenthalter vor. Daher wurde dem Rekurrenten eine Frist von 10 Tagen gegeben, um mitzuteilen, ob er an seiner Einsprache festhalten möchte.

Mit Schreiben vom 20. März 2009 hielt der Rekurrent an seiner Einsprache fest.

Mit Einspracheentscheid vom 18. Februar 2010 wurde der Rekurrent ab dem Steuerjahr 2007 der Quellenbesteuerung unterstellt. Der Antrag auf Tarifkorrektur hingegen wurde abgewiesen.

C. Gegen diesen Entscheid erhob der Rekurrent, vertreten durch die O. AG, mit Schreiben vom 5. März 2010 Rekurs. Er beantragt, der Einspracheentscheid sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen aufzuheben und der Antrag auf Tarifkorrektur zu gewähren. Die Verweigerung der Tarifkorrektur verletze das Diskriminierungsverbot gemäss dem Freizügigkeitsabkommen zwischen der Schweiz und der EU.

In ihrer Vernehmlassung vom 9. Juni 2010 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts müsse die Tarifkorrektur nur gewährt werden, wenn mindestens 90 % des Erwerbseinkommens in der Schweiz erzielt würde. Das in der Schweiz erzielte Einkommen des Rekurrenten würde weniger als 90 % des gesamten Einkommens der Ehegatten ausmachen.

Mit Replik vom 17. Juni 2010 hält der Rekurrent an seinen Anträgen fest. Es sei falsch, auf das Einkommen beider Ehegatten abzustellen. Da es sich den Abzug von Gewinnungskosten handle, dürfe nur das vom Rekurrenten erzielte Einkommen berücksichtigt werden. In ihrer Duplik vom 14. Juli 2010 hält die Steuerverwaltung an ihrer Begründung fest.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen:

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 18. Februar 2010 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Sein Vertreter ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 5. März 2010 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2.a) Der Rekurrent beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 18. Februar 2010 betreffend kantonale Steuern pro 2007 aufzuheben und den eingereichten Antrag auf Tarifkorrektur zu gewähren.

b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung die Tarifkorrektur zu Recht nicht gewährt hat oder ob die Steuerverwaltung mit ihrer Verweigerung der Tarifkorrektur

gegen das Diskriminierungsverbot gemäss dem Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit vom 21. Juni 1999 (FZA) verstossen hat.

3.a) § 95 StG sieht vor, dass im Ausland wohnhafte Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, die hier für kurze Dauer als Grenzgänger oder Wochenaufenthalter oder als leitende Angestellte für einen Arbeitgeber oder eine Arbeitgeberin mit Sitz oder Betriebsstätte im Kanton erwerbstätig sind, für ihr Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit sowie für die an dessen Stelle tretenden Ersatzeinkünfte einem Steuerabzug an der Quelle nach Massgabe der §§ 90–92 Abs. 1–5 StG unterliegen.

b) Die Quellensteuer wird gemäss § 91 Abs. 1 StG von den Bruttoeinkünften berechnet. Gemäss § 92 Abs. 1 StG bestimmt die Steuerverwaltung die Höhe des Steuerabzugs entsprechend den für die Einkommenssteuer natürlicher Personen geltenden Steuersätzen. Bei der Festsetzung der Steuertarife werden Pauschalen für Berufsunkosten, Versicherungsprämien sowie Abzüge für Familienlasten berücksichtigt (§ 92 Abs. 2 StG). Sind beide Ehegatten erwerbstätig, so sind die Abzüge und Pauschalen gemäss § 92 Abs. 3 StG entsprechend anzupassen. Für Nebeneinkommen beträgt der Steuersatz 9 %, ebenso für Ersatzeinkünfte, die der Versicherer nicht nach Massgabe des versicherten Verdienstes oder die er neben einem allfälligen Erwerbseinkommen ausrichtet.

c) § 92 Abs. 6 StG sieht vor, dass die Berücksichtigung zusätzlicher, in den Tarifen nicht enthaltener Abzüge schriftlich unter Beilage oder Bezeichnung der Beweismittel von der Steuerverwaltung verlangt werden kann.

4.a) Wie die Steuerverwaltung richtig ausführt, liesse das kantonale Steuerrecht im vorliegenden Fall keine Tarifkorrektur der Quellensteuer zu. Im massgebenden § 95 StG fehlt ein Verweis auf den entsprechenden § 92 Abs. 6 StG. Diese Regelung kann jedoch in besonderen Fällen gegen das Diskriminierungsverbot gemäss FZA verstossen. Eine unzulässige Diskriminierung liegt vor, wenn gebietsfremde Steuerpflichtige und gebietsansässige Steuerpflichtige unterschiedlich behandelt werden, obwohl sie sich in einer vergleichbaren Situation befinden. Letztere liegt gemäss Rechtsprechung des EuGH und des Bundesgerichtes vor, wenn die gebietsfremde Person einen grossen Teil ihres Einkommens im Arbeitsortstaat erzielt. Wird mehr als 90 % des weltweiten Einkommens im Arbeitsortstaat erzielt, so gilt die steuerpflichtige Person als «quasi-ansässig» und hat Anrecht auf dieselben steuerlichen Vergünstigungen wie eine gebietsansässige Person (vgl. BGer 2C_319/2009 vom 26. Januar 2010; Urteil des EuGH C-279/93 vom 14. Februar 1995 i.S. Schumacker).

b) Dementsprechend sind sich die Parteien im vorliegenden Fall einig, dass der in Frankreich wohnhafte Rekurrent, welcher aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Frankreich und der Schweiz in der Schweiz steuerpflichtig ist, die gleichen steuerlichen Abzüge wie eine in der Schweiz wohnhafte Person geltend machen kann, sofern mindestens 90 % des Einkommens in der Schweiz erzielt

werden. Nicht einig sind sich die Parteien hingegen bezüglich der Basis dieser 90 %-Schwelle. Es stellt sich die Frage, ob dafür lediglich das weltweite Einkommen des in der Schweiz zu besteuern den Ehegatten oder das gesamte weltweite Einkommen beider Ehegatten zu berücksichtigen ist.

c) Da Gewinnungskosten im Zusammenhang mit Erwerbseinkommen nicht für die Ehegatten insgesamt, sondern jeweils nur individuell für das Einkommen des einzelnen Ehegatten geltend gemacht werden können, ist der Rekurrent der Ansicht, dass einzig das Einkommen des Rekurrenten und nicht dessen Familieneinkommen massgebend ist. Diese Sichtweise ist jedoch nicht mit dem Bundesgerichtsentscheid vom 26. Januar 2010 in Einklang zu bringen. Das Bundesgericht musste zwar zur vorliegenden Frage nicht explizit Stellung nehmen, da der betroffene Steuerpflichtige als Einziger seiner Familie ein Erwerbseinkommen erzielte. Gleichwohl hat das Bundesgericht festgehalten, dass Quasi-Ansässige steuerlich in Bezug auf ihre persönlichen und familiären Verhältnisse gleich zu behandeln sind wie eine gebietsansässige Person. Weiter wird im Bundesgerichtsentscheid ausgeführt, dass der Steuerpflichtige mehr als 90 % des Familieneinkommens in der Schweiz verdient hat (vgl. BGer 2C_319/2009 vom 26. Januar 2010, E. 13.5 und 15.1). Damit wird im höchstrichterlichen Entscheid eindeutig auf das gesamte Familieneinkommen und nicht bloss auf das Erwerbseinkommen des einen Ehegatten abgestellt. Dieses Ergebnis entspricht auch der dem Bundesgerichtsentscheid zugrunde liegenden Rechtsprechung des EuGHs (vgl. Urteil des EUGH C-391/97 vom 14. September 1999 i.S. Gschwind; Urteil des EuGH C-279/93 vom 14. Februar 1995 i.S. Schumacker), welche ebenfalls vom weltweiten Familieneinkommen ausgeht.

d) Im vorliegenden Fall beträgt das Einkommen des Rekurrenten weniger als 90 % des Familieneinkommens. Daher ist der Rekurrent nicht als Quasi-Ansässiger zu betrachten. Die Steuerverwaltung hat nicht gegen das Diskriminierungsverbot gemäss FZA verstossen. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.