

Internationales Steuerrecht

Steuerausscheidung: Grundbesitz im Ausland, getrennte Steuerdomizile der Ehegatten

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 32/2001 vom 29. März 2001

Satzbestimmende Berücksichtigung des Ertrags eines in Deutschland gelegenen Grundstücks des im Ausland steuerpflichtigen Ehegatten, Faktorenaddition, Grundsätze des Doppelbesteuerungsverbots.

I. Sachverhalt

1. Die Rekurrentin hat in ihrer Steuererklärung pro 1995 unter Ziff. 7 betreffend Ertrag aus Grundeigentum gestützt auf eine beigelegte «Übersicht über das steuerbare Einkommen 1995» unter anderem für das Grundstück in L. CHF 4'510.– deklariert. ...

2. Entgegen der Deklaration der Rekurrentin ging die Steuerverwaltung für das Grundstück in L. von einem Ertrag von CHF 20'829.– (CHF 9'758.75 + CHF 11'070.–) sowie von Schuldzinsen von CHF 2'460.– aus... Hierüber ist die Rekurrentin mit Steuerausscheidung vom 22. Juni 1999 in Kenntnis gesetzt worden. Die entsprechende Veranlagung datiert vom 8. Juli 1999.

3. Gegen diese Veranlagung vom 8. Juli 1999 hat die Rekurrentin am 14. Juli 1999 Einsprache erhoben, welche von der Steuerverwaltung mit Entscheid vom 7. Dezember 1999 abgewiesen wurde.

4. Gegen diesen Einspracheentscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 5. Januar 2000. Die Rekurrentin beantragt, es sei der Einspracheentscheid vom 7. Dezember 1999 aufzuheben und das steuerbare Einkommen und der Steuersatz 1995 neu festzulegen, indem erstens der Ertrag in Höhe von CHF 20'829.– aus Grundeigentum in Deutschland um CHF 11'070.– reduziert ... werde. Auf die Einzelheiten ihres Standpunktes wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

5. In ihrer Vernehmlassung vom 17. April 2000 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Ihre Begründung ergibt sich, soweit sie für den nachfolgenden Entscheid von Belang ist, ebenfalls aus den nachstehenden Erwägungen.

II. Entscheidungsgründe

4. Die Rekurrentin beantragt in ihrem Rekurs, den Ertrag aus Grundeigentum in Deutschland in Höhe von CHF 20'829.– um CHF 11'070.– (CHF 13'530.– minus CHF 2'460.–) zu reduzieren. Zur Begründung bringt sie vor, dass der Betrag von CHF 20'828.75 ein Gewinn aus Vermietung und Verpachtung der Tankstelle in Z. von CHF 13'530.– berücksichtige, welcher um angebliche Schuldzinsen der Volksbank Z. von CHF 2'460.– reduziert worden sei. Die Tankstelle in Z. gehöre jedoch nicht ihr, sondern ihrem Ehegatten, der in der Schweiz nicht steuerpflichtig sei. Seine Einkünfte könnten folglich bei ihr nur satzbestimmend berücksichtigt werden, soweit seine Gesamteinkünfte überhaupt positiv seien. Diese Regel sei in den früheren Jahren von der Steuerverwaltung auch weitgehend eingehalten worden. Die Steuerverwaltung berufe sich in ihrer Einspracheentscheidung auf das interne Recht des Kantons Basel-Stadt, welches die proportionale Schulden- und Schuldzinsenverteilung nach Lage der Aktiven vorsehe. Die Steuerverwaltung habe in diesem Punkt für den Normalfall durchaus Recht, übersehe allerdings, dass eine Schuldzinsenverteilung nach Lage der Aktiven nur insoweit in Frage kommen könne, als es sich um Aktiven des in Basel Steuerpflichtigen handle. Da das genannte Grundstück in Z. nicht im Eigentum oder Besitz der Ehefrau stehe, sondern dem Ehemann zuzurechnen sei, dürften Schuldzinsen der Ehefrau nicht darauf verteilt werden. Soweit allerdings die Einkünfte des Ehemannes positiv seien, könne Basel-Stadt die dazugehörigen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung satzbestimmend berücksichtigen. Die abgezogenen Schuldzinsen «Volksbank Z.» seien in Wirklichkeit solche der Volksbank L. und würden das Haus der Ehefrau betreffen. Insgesamt müsse daher der Ertrag aus Grundeigentum Deutschland um die Differenz, das heisst um CHF 11'070.– herabgesetzt werden. Dies führe zu einer geänderten Schuldzinsenverteilung (vgl. den Rekurs vom 5. Januar 2000, S. 2 f.). Hierzu ist Folgendes zu bemerken:

b) aa) Gemäss § 1 Abs. 1 lit. a Ziff. 1 aStG ist im Kanton Basel-Stadt, abweichende bundesrechtliche und staatsvertragliche Vorschriften vorbehalten, kraft persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wer im Kanton Wohnsitz hat oder tatsächlich wohnt. Nach § 1 Abs. 2 aStG ist bei persönlicher Zugehörigkeit die Steuerpflicht grundsätzlich unbeschränkt, dehnt sich aber nicht auf auswärtige Grundstücke und Betriebsstätten aus.

bb) Nach § 40 Abs. 1 aStG ist jedes Einkommen aus unbeweglichem Vermögen steuerbar, inbegriffen der Mietwert der selbst benützten Wohnung im eigenen Hause. Vom gesamten Roheinkommen können gemäss § 43 Abs. 1 lit. b und c aStG die Kosten für den Unterhalt des unbeweglichen Vermögens sowie die Zinsen für geschuldete Kapitalien abgezogen werden. Nicht abziehbar sind die Aufwendungen für die Anschaffung oder Wertvermehrung einer Liegenschaft (Anlagekosten), insbesondere die Baurechtszinsen bei selbstbenutzten Einfamilienhäusern oder Eigentumswohnungen (§ 43 Abs. 2 aStG in Verbindung mit § 16 Abs. 5 der Verordnung zum [alten] Gesetz über die direkten Steuern vom 30. Januar 1990 [Vo aStG]). Anstelle der tatsächlichen Unterhaltskosten kann bei selbstbewohnten Liegenschaften

des Privatvermögens ein Pauschalabzug geltend gemacht werden, der 10% – wenn das Gebäude zu Beginn des Steuerjahres bis zu 10 Jahre alt ist – bzw. 20% – wenn das Gebäude zu Beginn des Steuerjahres älter als 10 Jahre ist – des Eigenmietwertes beträgt (§ 16 Abs. 7 Vo aStG).

cc) Im interkantonalen Steuerrecht gilt der Grundsatz, dass das Einkommen und das Vermögen in den einzelnen Kantonen zu jenem Steuersatz besteuert werden können, welcher dem gesamten Einkommen und Vermögen entspricht (sogeannter Progressionsvorbehalt). Für die Berechnung des Gesamteinkommens und -vermögens ist in jedem Kanton das betreffende kantonale Steuerrecht massgebend.

dd) Gemäss Bundesgerichtspraxis zum interkantonalen Doppelbesteuerungsrecht sind die Bruttoeinkünfte, d.h. die Mieterträge und die Eigenmietwerte der auf ihrem Gebiet gelegenen Liegenschaften, den Liegenschaftskantonen zuzuteilen. Von diesen Einkünften sind zunächst die Gewinnungskosten objektmässig absetzbar, d.h. die Kosten des Unterhalts, des Betriebs und der Verwaltung von Grundstücken. Die Schuldzinsen sind nach Berücksichtigung der Gewinnungskosten proportional nach Lage der Aktiven zu verlegen, und zwar in erster Linie auf die Vermögenserträge. Erst wenn die Passivzinsen insgesamt den Vermögensertrag übersteigen, ist der Überschuss auf das übrige Einkommen zu verlegen (vgl. Höhn/Mäusli, Interkantonales Steuerrecht, 4. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 2000, § 21 Rz. 6, Rz. 7 ff., Rz. 11 ff.; § 19 Rz. 20).

ee) Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und Deutschland äussert sich über die Berücksichtigung von Schulden und Schuldzinsen nicht. Somit ist das interne Recht des steuererhebenden Staates massgebend. Der Kanton Basel-Stadt erachtet als massgebliches internes Recht die Regeln, die für das interkantonale Verhältnis gelten, wendet also die proportionale Schulden- und Schuldzinsenverteilung nach Lage der Aktiven an. Die Anwendung des proportionalen Schulden- und Schuldzinsenabzuges kann gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung einen solchen Staatsvertrag nicht verletzen (vgl. ASA 33, S. 54).

c) aa) Der Umstand, dass die Ehegatten im vorliegenden Fall zwei getrennte Hauptsteuerdomizile haben, führt nicht dazu, dass die «Einkünfte» des im Ausland domizilierten Ehemannes überhaupt nicht berücksichtigt werden können. Denn auch bei Vorliegen von zwei getrennten Hauptsteuerdomizilen bei Ehegatten sind, solange die ehelichen Bande nicht aufgelöst sind, die Grundsätze der Faktorenaddition/Familienbesteuerung gemäss § 2 Abs. 1 aStG zu beachten, das heisst die Steuerfaktoren der Ehegatten sind (weiterhin) zusammenzurechnen (Besteuerung zum Satz des Gesamteinkommens und -vermögens).

bb) Im Übrigen hat die Steuerverwaltung im Rahmen der Steuerauscheidung vom 22. Juni 1999 die oben ausgeführten Grundsätze des interkantonalen (respektive des internationalen) Doppelbesteuerungsrechts korrekt angewandt und die Schuldzinsen entsprechend der Bundesgerichtspraxis zum interkantonalen Doppel-

besteuerungsverbot proportional nach Lage der Aktiven verlegt. Die von der Steuerverwaltung vorgenommene Steuerauscheidung vom 22. Juni 1999 ist somit nicht zu beanstanden.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.