



Entscheid vom 12. August 2016 (510 16 46)

Internationale Steuerauscheidung

_____ Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Gerichtsschreiberin I. Wissler

_____ Parteien **A.**_____,

Rekurrent

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
4410 Liestal,

Rekursgegnerin

_____ betreffend **Staatssteuer 2013**

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2013 vom 25. Juni 2015 wurde der Pflichtige zu einem steuerbaren Einkommen von Fr. 67'678.-- bei einem satzbestimmenden Einkommen von Fr. 33'970.-- veranlagt.

2. Mit Eingabe vom 8. Juli 2015 erhob der Pflichtige Einsprache u.a. mit dem sinngemässen Begehren, auf die Aufrechnung des in der Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2013 ausgewiesenen Nettoliegenschaftsertrags der in B.____ gelegenen Liegenschaft in Höhe von Fr. 1'050.-- sei zu verzichten. Zur Begründung führte er u.a. aus, der Nettoliegenschaftsertrag des Elternhauses in B.____ sei bereits vom italienischen Fiskus besteuert worden. Aufgrund der Steuerhoheit Italiens und aufgrund des Doppelbesteuerungsverbot es dürfe die Schweiz den Nettoliegenschaftsertrag lediglich satzbestimmend berücksichtigen. Dasselbe gelte auch für die Vermögenssteuer.

3. Mit Einsprache-Entscheidung vom 25. April 2016 wies die Steuerverwaltung die Einsprache in diesem Punkt ab. Hinsichtlich der ausländischen Liegenschaft sei es korrekt, dass der entsprechende Wert lediglich für die Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes massgebend sei. Der entsprechende Betrag sei nach Italien ausgeschieden worden.

4. Mit Eingabe vom 25. Mai 2016 erhob der Pflichtige gegen den Einsprache-Entscheid Rekurs und beantragte sinngemäss, es sei auf die Aufrechnung des in der Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2013 ausgewiesenen Nettoliegenschaftsertrags der in B.____ gelegenen Liegenschaft in Höhe von Fr. 1'050.-- zu verzichten. Zur Begründung führte er aus, im steuerbaren Einkommen sei der Eigenmietwert der italienischen Liegenschaft in Höhe von Fr. 1'050.-- enthalten, womit eine unzulässige Doppelbesteuerung vorliege.

5. Mit Vernehmlassung vom 5. Juli 2016 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung verwies sie vollumfänglich auf die Ausführungen im Einsprache-Entscheid vom 25. April 2016 und führte ergänzend aus, die korrekte Steuerauscheidung sei bei genauerer Betrachtung klar ersichtlich.

Der Präsident des Steuergerichts zieht in Erwägung:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 1 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 2'000.-- pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten des Steuergerichts als Einzelrichter beurteilt.

Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2. Strittig ist vorliegend, ob die Ausscheidung der Einkünfte aus der Liegenschaft in Italien korrekt erfolgt ist.

a) Gemäss § 6bis Abs. 1 StG ist die Steuerpflicht bei persönlicher Zugehörigkeit von natürlichen Personen unbeschränkt; sie erstreckt sich aber nicht auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke ausserhalb des Kantons.

Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt sich die Steuerpflicht auf die Teile des Einkommens und Vermögens, für die gemäss diesem Gesetz eine Steuerpflicht im Kanton besteht. Sie erfasst auch jene Einkünfte, die sich bei Beendigung der Steuerpflicht ergeben (Liquidationsgewinne und ähnliches) (Abs. 2).

Die Abgrenzung der Steuerpflicht für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke von natürlichen Personen erfolgt im Verhältnis zu anderen Kantonen und zum Ausland nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung. Wenn ein Unternehmen Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte mit inländischen Gewinnen verrechnet hat, innert der folgenden 7 Jahre aber aus dieser Betriebsstätte Gewinne verzeichnet, so ist im Ausmass der im Betriebsstättenstaat verrechenbaren Gewinne eine Revision der ursprünglichen Veranlagung vorzunehmen; die Verluste aus dieser Betriebsstätte werden in diesem Fall in der Schweiz nachträglich nur satzbestimmend berücksichtigt. In allen übrigen Fällen sind Auslandsverluste ausschliesslich satzbestimmend zu berücksichtigen (Abs. 3).

b) Natürliche Personen unterliegen im Sinne von Art. 6 Abs. 1 DBG und Art. 3 Abs. 1 StHG bei persönlicher Zugehörigkeit (steuerrechtlicher Wohnsitz und Aufenthalt) der unbeschränkten Steuerpflicht. Diese umfasst grundsätzlich das weltweite Einkommen und Vermögen

aus inländischen und ausländischen Quellen, wobei ausländische Grundstücke ausdrücklich vom Gesamteinkommensprinzip ausgenommen sind. Einkünfte aus im Ausland belegtem unbeweglichem Vermögen können somit bereits nach unilateralem Aussensteuerrecht in dem Staat besteuert werden, in dem das Vermögen liegt. Für die Bestimmung des auf das weltweite Einkommen anwendbaren Steuersatzes werden im Sinne von Art. 7 Abs. 1 DBG diese Einkünfte mitberücksichtigt (Progressionsvorbehalt). Einkünfte aus ausländischem unbeweglichem Vermögen sind somit in der Schweiz nur von der Bemessungsgrundlage ausgenommen. Die Abgrenzung der Steuerpflicht für ausländische Grundstücke erfolgt nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung. Das Steuersubstrat wird zwischen der Schweiz und dem ausländischen Staat aufgeteilt, das heisst es wird eine Steuerausscheidung vorgenommen. Die Steuerausscheidung erfolgt aufgrund eines direkten Verweises (in Art. 6 Abs. 3 DBG) nach den Regeln des interkantonalen Steuerrechts. Im interkantonalen Steuerrecht begründet Grundeigentum ein Spezialsteuerdomizil, indem derjenige Kanton bzw. diejenige Gemeinde Einkünfte aus Grundeigentum besteuern darf, in welchem das Grundstück liegt. Gewinnungskosten gehen dabei direkt zu Lasten der Liegenschaftserträge. Entstehen Gewinnungskostenüberschüsse, sind diese vom Hauptsteuerdomizil - der Steuerhoheit der unbeschränkten Steuerpflicht - zu übernehmen. Im internationalen Verhältnis werden Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen abzüglich der mit diesen Einkünften in Zusammenhang stehenden Gewinnungskosten der ausländischen Steuerhoheit zur Besteuerung zugewiesen. Entsteht ein Gewinnungskostenüberschuss im Ausland, kann dieser von der schweizerischen Bemessungsgrundlage nicht in Abzug gebracht werden, wird bei der Ermittlung des Steuersatzes aber berücksichtigt. Dasselbe gilt für Schuldzinsenüberschüsse, welche nur vom satzbestimmenden Einkommen in Abzug gebracht werden können. Bei der Staatssteuer sind Gewinnungskosten- und Schuldzinsenüberschüsse in der Regel so zu übernehmen, wie sie auch im interkantonalen Verhältnis getragen werden müssen. In der Schweiz unbeschränkt Steuerpflichtige mit Grundeigentum im Ausland können damit Schuldzinsen- und Gewinnungskostenüberschüsse aus ausländischem Grundeigentum sowohl vom satzbestimmenden wie auch vom steuerbaren Einkommen in Abzug bringen (Vgl. Natalie Peter, in: Zweifel/Besuch/Matteotti (Hrsg.) Kommentar zum internationalen Steuerrecht, Art. 6 OECD-MA N 1ff.).

Die Schulden- und Schuldzinsverlegung richtet sich nach innerstaatlichen Normen. Gestützt auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung zum interkantonalen Doppelbesteuerungsverbot wendet die Schweiz im Verhältnis zum Ausland grundsätzlich eine proportionale Schulden und Schuldzinsverlegung an. Schulden werden gemäss den interkantonalen Grund-

sätzen nach Lage der Gesamttaktiven verlegt, Schuldzinsen im Verhältnis der Vermögenserträge (vgl. Simonek, a.a.O., Art.23 A, B OECD-MA N 84f.).

3. a) Der Rekurrent besitzt vorliegend eine Liegenschaft in B._____ (Italien). Daraus folgend wurde diesem in der Veranlagung zur Staatssteuer 2013 vom 25. Juni 2015 ein Betrag von Fr. 1'050.-- aufgerechnet und die Aufrechnung im Einsprache-Entscheid vom 25. April 2016 bestätigt. Dabei verfügte die Vorinstanz unter Ziff. 2. „Das steuerbare Gesamteinkommen wird von Fr. 67'941 auf Fr. 65'014 reduziert“. Nach Ansicht des Rekurrenten wurde die Ausscheidung der Einkünfte aus der italienischen Liegenschaft nach Italien aber nicht umgesetzt, sondern zur Besteuerung mit dem übrigen Einkommen an seinen Wohnsitz in der Schweiz zugewiesen.

b) Festzustellen ist zunächst, dass im Einsprache-Entscheid vom 25. April 2016 die Formulierung unter Ziff. 2 des Dispositivs insofern nicht korrekt ist, als dass es sich beim Betrag von Fr. 65'014.-- nicht um das steuerbare, sondern um das satzbestimmende Einkommen (ohne Berücksichtigung Vollsplitting) handelt. Den interkantonalen Ausscheidungsregeln folgend, wurde jedoch der Eigenmietwert betreffend die ausländische Liegenschaft bereits in der Veranlagung lediglich satzbestimmend und nicht auch im steuerbaren Einkommen berücksichtigt. Der komplette Liegenschaftsertrag beläuft sich auf Fr. 28'500.--. Davon wurden Fr. 27'000.-- dem Wohnsitzstaat (Schweiz) zugewiesen und Fr. 1'500.-- nach Italien ausgeschieden. Eine Doppelbesteuerung liegt damit nicht vor.

c) Nicht erwähnt wurde zudem im Einsprache-Entscheid vom 25. April 2016, dass sich das Vermögen nach Umlagerung gemäss § 31 des Dekrets zum Steuergesetz vom 19. Februar 2009 (Dekret) erhöht. Veranlagt wurden in der Veranlagungsverfügung vom 25. Juni 2015 satzbestimmend und steuerbar Fr. 8'389.--. Nach Berücksichtigung eines Reinvermögens von Fr. 173'051.-- und unter Berücksichtigung des Sozialabzugs nach § 50 Abs. 1 lit. a StG in Höhe von Fr. 150'000.-- verbleibt im Kanton Basel-Landschaft ein steuerbares Vermögen von Fr. 23'051.--. Das satzbestimmende Vermögen beträgt unverändert Fr. 8'389.--. Für ein Vermögen welches nach § 51 StG satzbestimmend sowie steuerbar unter Fr. 10'000.-- liegt, fällt keine Vermögenssteuer an. Eine solche wird erst ab einem steuerbaren sowie satzbestimmenden Vermögen von Fr. 10'000.-- erhoben. Insofern wird das Vermögen zwar betragsmässig erhöht, zeitigt aber keine Auswirkungen zu Lasten des Rekurrenten, weshalb sich daraus keine Veränderung zu Ungunsten des Steuerpflichtigen ergibt.

Hinsichtlich der Schuldzinsverlegung ist festzuhalten, dass diese ebenfalls nicht zu beanstanden ist und korrekt vorgenommen wurde.

d) Nach dem Gesagten ist das satzbestimmende Einkommen gemäss dem Einsprache-Entscheid vom 25. April 2016 von Fr. 65'014.-- unter Berücksichtigung des Splittingtarifs auf Fr. 32'507.-- festzulegen. Das steuerbare Einkommen reduziert sich von Fr. 67'678.-- gemäss Veranlagung vom 25. Juni 2015 um Fr. 2'926.-- auf Fr. 64'752.--. Diese Differenz ergibt sich aus dem Anteil der Fahrtkosten in selbiger Höhe, welche bereits im Einsprache-Entscheid berücksichtigt werden konnten. Das steuerbare Vermögen ist auf Fr. 23'051.-- festzusetzen. Damit erweist sich der Rekurs als begründet und ist teilweise gutzuheissen.

4. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind dem Rekurrenten reduzierte Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 200.-- aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung vom 16. Dezember 1993 [VPO]).

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen.
2. Die nachstehenden Ziffern des Dispositivs des Einsprache-Entscheids der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft vom 25. April 2016 werden zwecks Klärung wie folgt abgeändert bzw. ergänzt:
- Ziff. 2 Neu: Das satzbestimmende Einkommen wird unter Berücksichtigung des Splittings von Fr. 33'970.-- auf Fr. 32'507.-- reduziert.
Ziff. 3 Ergänzung ... erstellt. Die Steuerverwaltung Basel-Landschaft wird angewiesen in dieser Ersetzt-Rechnung, anhand der vorzunehmenden Steuerauscheidung auch das im Kanton Basel-Land steuerbare Einkommen zu reduzieren - und zwar von bisher Fr. 67'678.-- auf Fr. 64'752.--. Umgekehrt ist das im Kanton steuerbare Vermögen von Fr. 8'389.-- auf neu Fr. 23'051.-- zu erhöhen.
3. Im Übrigen wird der Rekurs abgewiesen.
4. Der Rekurrent hat gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 VPO reduzierte Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 200.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 50.--) zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden. Der zu viel bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 200.-- wird dem Rekurrenten zurückerstattet.
5. Mitteilung an den Rekurrenten (1), die Gemeinde C.____ (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).