



**Entscheid vom 12. August 2016 (530 16 19)**

---

**Internationale Steuerauscheidung**

\_\_\_\_\_ Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Gerichtsschreiberin I. Wissler

\_\_\_\_\_ Parteien **A.**\_\_\_\_\_,

**Beschwerdeführer**

gegen

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

**Beschwerdegegnerin**

\_\_\_\_\_ betreffend **direkte Bundessteuer 2013**

## **Sachverhalt:**

1. Mit Veranlagungsverfügung der direkten Bundessteuer 2013 vom 25. Juni 2015 wurde der Pflichtige zu einem steuerbaren Einkommen von Fr. 61'400.-- bei einem satzbestimmenden Einkommen von Fr. 61'700.-- 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 direkten Bundessteuer 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 Doppelbesteuerungsverbotes dürfe die Schweiz den Nettoliegenschaftsertrag lediglich satzbestimmend berücksichtigen.
  
3. Mit Einsprache-Entscheid 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 Beschwerde und beantragte sinngemäss, es sei auf die Aufrechnung des in der Veranlagungsverfügung der direkten Bundessteuer 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 der Beschwerde. Zur Begründung verwies sie vollumfänglich auf die Ausführungen im Einsprache-Entscheid vom 25. April 2016 und führte ergänzend aus, die korrekte Steuerausscheidung sei bei genauerer Betrachtung klar ersichtlich.

## **Der Präsident des Steuergerichts zieht in Erwägung:**

1. Das Steuergericht ist gemäss Art. 140 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 zur Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zuständig, wobei gemäss § 4 der Vollzugsverordnung DBG vom 13. Dezember 1994 i.V.m. § 129 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG) vom 7. Februar 1974 Beschwerden, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 2'000.-- nicht übersteigt, vom Präsidenten des Steuergerichts als Einzelrichter beurteilt werden.

Da die in formeller Hinsicht an eine Beschwerde zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

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

a) Gemäss Art. 6 Abs. 1 DBG ist bei persönlicher Zugehörigkeit die Steuerpflicht unbeschränkt; sie erstreckt sich aber nicht auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Ausland.

Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt sich die Steuerpflicht auf die Teile des Einkommens, für die nach den Artikeln 4 und 5 eine Steuerpflicht in der Schweiz besteht. Es ist mindestens das in der Schweiz erzielte Einkommen zu versteuern (Abs. 2).

Die Abgrenzung der Steuerpflicht für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke erfolgt im Verhältnis zum Ausland nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung. Wenn ein schweizerisches Unternehmen Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte mit inländischen Gewinnen verrechnet hat, innert der folgenden sieben Jahre aber aus dieser Betriebsstätte Gewinne verzeichnet, so ist im Ausmass der im Betriebsstättestaat 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.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A. Zürich 2009, Art. 6 N 55ff.).

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 Grundsätzen nach Lage der Gesamtaktiven verlegt, Schuldzinsen im Verhältnis der Vermö-

genserträge (vgl. Simonek, a.a.O., Art.23 A, B OECD-MA N 84f.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A. Zürich 2009, Art. 6 N 59ff.).

3. a) Der Beschwerdeführer besitzt vorliegend eine Liegenschaft in B.\_\_\_\_\_ (Italien). Daraus folgend wurde diesem in der Veranlagung zur direkten Bundessteuer 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. 61'700 auf Fr. 58'800 reduziert“. Nach Ansicht des Beschwerdeführers 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. 61'700.-- nicht um das steuerbare, sondern um das satzbestimmende Einkommen 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. Hinsichtlich der Schuldzinsverlegung ist festzuhalten, dass diese ebenfalls nicht zu beanstanden ist und korrekt vorgenommen wurde.

c) Nach dem Gesagten ist das satzbestimmende Einkommen gemäss dem Einsprache-Entscheid vom 25. April 2016 von Fr. 61'700.-- auf Fr. 58'800.-- festzulegen. Das steuerbare Einkommen reduziert sich von Fr. 61'400.-- gemäss Veranlagung vom 25. Juni 2015 um Fr. 2'900.-- auf Fr. 58'500.--. Diese Differenz ergibt sich aus dem Anteil der Fahrtkosten in selbiger Höhe, welche bereits im Einsprache-Entscheid berücksichtigt werden konnten. Damit erweist sich die Beschwerde als begründet und ist teilweise gutzuheissen.

4. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind dem Beschwerdeführer reduzierte Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 200.-- aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG).

## **Demgemäss wird erkannt:**

- ://: 1. Die Beschwerde 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 von Fr. 61'700 auf Fr. 58'800.-- 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. 61'400.-- auf Fr. 58'500.--.
3. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.
4. Der Beschwerdeführer hat gemäss Art. 144 Abs. 1 DBG 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 Beschwerdeführer zurückerstattet.
5. Mitteilung an den Beschwerdeführer (1), die eidgenössische Steuerverwaltung, Bern (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).