

Internationales Steuerrecht

Liegenschaftsbewertung und Steuerauscheidung bei ausländischem Grundbesitz

Entscheid der Steuerrekurskommission Basel-Stadt Nr. 108/2003 vom 22. Januar 2004

Bewertung eines Grundstücks im Ausland. Festsetzung des Eigenmietwerts. Steuerauscheidung im internationalen Verhältnis, Ermittlung des Repartitionswerts.

Die Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt hat in Erwägung,

- dass die Rekurrenten in der Steuererklärung 2001 betreffend ihrer Liegenschaft in H./Deutschland einen Eigenmietwert von Fr. 8'746.–, tatsächliche Unterhaltskosten von Fr. 6'777.– und einen Nettoertrag von Fr. 1'969.– deklariert und einen Vermögenssteuerwert von Fr. 218'660.– angegeben haben (vgl. das Ergänzungsblatt zu Ziffer 7 der Steuererklärung 2001 sowie Ziffer 30 der Steuererklärung 2001);
- dass die Steuerverwaltung die Steuerdeklaration der Rekurrenten korrigiert und unter anderem einen Vermögenssteuerwert für die Liegenschaft in H./Deutschland in der Höhe von Fr. 306'132.– eingesetzt und den Eigenmietwert dieser Liegenschaft mit Fr. 12'245.– (4% von Fr. 306'132.–) ermittelt hat; ...
- dass die Rekurrenten hierüber mit Steuerauscheidung und Veranlagungsprotokoll vom 12. März 2003 informiert worden sind und dass die entsprechende Veranlagung zu den kantonalen Steuern pro 2001 vom ebenfalls 12. März 2003 datiert;
- dass die Rekurrenten dagegen am 18. März/14. April 2003 Einsprache erhoben haben und dass diese Einsprache von der Steuerverwaltung mit Entscheid vom 23. Juni 2003 in einigen hier nicht interessierenden Punkten gutgeheissen, im Übrigen aber abgewiesen worden ist;
- dass die Rekurrenten gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 23. Juni 2003 mit Schreiben vom 14. Juli 2003 (Poststempel) Rekurs erhoben haben;
- dass die Rekurrenten darin sinngemäss beantragen, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 23. Juni 2003 aufzuheben und den Vermögenssteuerwert

der Liegenschaft in H./Deutschland und in der Folge davon auch den Eigenmietwert für diese Liegenschaft herabzusetzen; ...

- dass die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung vom 3. September 2003 die Abweisung des Rekurses beantragt; ...
- dass die Steuerpflicht bei persönlicher Zugehörigkeit – wie im vorliegenden Fall – unbeschränkt ist, sich aber nicht auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke ausserhalb des Kantons erstreckt (§ 3 Abs. 1 StG, § 6 Abs. 1 StG);
- dass die Steuerauscheidung für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Verhältnis zu anderen Kantonen und zum Ausland nach den Grundsätzen und den Regeln zur Vermeidung der interkantonalen und internationalen Doppelbesteuerung erfolgt (§ 6 Abs. 3 StG);
- dass natürliche Personen, die im Kanton nur für einen Teil ihres Einkommens und Vermögens steuerpflichtig sind, die Steuer für die im Kanton steuerbaren Werte nach dem Steuersatz entrichten, der ihrem gesamten Einkommen und Vermögen entspricht (§ 7 StG);
- dass nach dem in § 6 Abs. 3 StG vorbehaltenen Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 11. August 1971 (DBA D-CH) das Besteuerungsrecht für unbewegliches Vermögen und Einkünfte daraus dem Vertragsstaat zusteht, in dem dieses Vermögen liegt (Art. 6 Abs. 1 DBA D-CH, Art. 22 Abs. 1 DBA D-CH);
- dass somit die in H./Deutschland gelegene Liegenschaft als unbewegliches Vermögen und auch die daraus fliessenden Einkünfte von Deutschland besteuert werden können;
- dass Art. 24 Abs. 2 Ziff. 1 lit. a DBA D-CH Regeln zur Beseitigung der Doppelbesteuerung enthält und dass danach die Schweiz das Einkommen und das Vermögen einer hier ansässigen Person von der Besteuerung ausnimmt, wenn diese Einkünfte und das Vermögen nach den Vorgaben des Doppelbesteuerungsabkommens von Deutschland besteuert werden können;
- dass die Steuern auf dem in der Schweiz steuerbaren Einkommen und Vermögen aber nach dem Steuersatz zu entrichten ist, wie wenn die betreffenden Einkünfte und das betreffende Vermögen nicht von der Besteuerung ausgenommen wären (§ 7 StG);
- dass das DBA D-CH keine Bestimmungen über die Bemessung des unbeweglichen Vermögens und ebenfalls keine Bestimmungen über die Bemessung der Einkünfte aus dem unbeweglichen Vermögen enthält;

- dass in dieser Hinsicht somit ausschliesslich das interne Recht der zur Besteuerung berechtigten Staaten gilt und dass daher wie im interkantonalen Verhältnis auf alle Aktiven der gleiche Bewertungsmassstab anzuwenden ist;
- dass Grundstücke gemäss § 46 Abs. 4 StG zum Verkehrswert bewertet werden, wobei der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden kann;
- dass in anderen Kantonen gelegene selbstgenutzte Grundstücke unter Anwendung der Umrechnungskoeffizienten gemäss den von der schweizerischen Steuerkonferenz periodisch herausgegebenen Kreisschreiben über die Regeln für die Bewertung der Grundstücke bei der interkantonalen Steuerauscheidung bewertet werden (§ 54 Abs. 2 StV);
- dass wenn sich, insbesondere bei Bauland, Missverhältnisse zwischen den bezahlten Kaufpreisen zu den auswärtigen Steuerwerten ergeben, gemäss § 54 Abs. 3 StV die auswärtigen Grundstücke nach denjenigen Bestimmungen zu bewerten sind, die für im Kanton gelegene Grundstücke anzuwenden sind;
- dass der Kanton Basel-Stadt demzufolge bei der Bewertung von Grundstücken vom Verkehrswert ausgeht, während Deutschland den so genannten Einheitswert zugrunde legt;
- dass dieser Einheitswert für das Einfamilienhaus an der X.-Strasse 1 in H./Deutschland gemäss Einheitswertbescheid des Finanzamtes Bad Säckingen vom 27. Oktober 1992 DM 39'900.– beträgt und dass diesem Einheitswert offenbar Wertverhältnisse aus dem Jahre 1964 zugrunde liegen;
- dass – wie die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung zu Recht bemerkt – bei der Steuerfestsetzung im Kanton Basel-Stadt eine Gleichbehandlung zwischen den Steuerpflichtigen, welche Grundstücke im Ausland besitzen, und den Steuerpflichtigen, deren Grundeigentum ausschliesslich im Kanton Basel-Stadt respektive in der Schweiz liegt, zu gewährleisten ist und dass demnach zur Ermittlung des Gesamtvermögens im internationalen Verhältnis sämtliche Vermögenswerte auf einen vergleichbaren Wert gebracht werden müssen;
- dass die durch das Finanzamt Bad Säckingen als deutsche Behörde vorgenommene Bewertung der dort gelegenen Liegenschaft in H. für die Steuerverwaltung Basel-Stadt somit nicht massgebend und einzig eine auf das Niveau des baselstädtischen Vermögenssteuerwertes korrigierte Verkehrswertschätzung der in H. gelegenen Liegenschaft sachgerecht sein kann;
- dass die fragliche Liegenschaft in H. unter der Herrschaft des bis und mit Steuerperiode 2000 geltenden (alten) Gesetzes über die direkten Steuern vom 22. Dezember 1949 (aStG) bei einem umgerechneten Kaufwert von Fr. 328'000.– auf Fr. 218'666.– (damals noch $\frac{2}{3}$ des Realwertes) festgesetzt worden ist (§ 63 Abs. 2 aStG);

- dass die Bewertung der Liegenschaft der damals geltenden Praxis entsprochen hat; ...
- dass per 31. Dezember 2001 eine generelle Neubewertung von selbstgenutzten Grundstücken des Privat- und Geschäftsvermögens im Sinne von § 55 Abs. 2 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV) durchgeführt worden ist und dass dabei der Steuerwert neu auf der Basis des vollen Realwertes und nicht wie bis anhin zu zwei Dritteln geschätzt wird;
- dass die generelle Neubewertung der selbstgenutzten baselstädtischen Liegenschaften gezeigt hat, dass deren Steuerwerte im Durchschnitt um 40% angestiegen sind;
- dass in der Veranlagungspraxis deshalb der bisherige Steuerwert von ausländischen Liegenschaften mit dem Faktor 1,4 multipliziert wird, um den neuen baselstädtischen Steuerwert zu erhalten;
- dass dementsprechend der (neue) baselstädtische Steuerwert der Liegenschaft in H./Deutschland mit Fr. 306'132.– (bisheriger baselstädtischer Steuerwert von Fr. 218'666.– multipliziert mit 1,4) ermittelt worden ist;
- dass die hier zur Diskussion stehende Bewertung allein schon deshalb nicht zu beanstanden ist, weil auch das Bundesgericht gewisse Schematisierungen und Pauschalisierungen als zulässig erachtet hat, sofern diese nicht in genereller Weise zu einer wesentlich stärkeren Belastung oder systematischen Benachteiligung bestimmter Gruppen von Steuerpflichtigen führt (vgl. hierzu BGE vom 10. Juli 2001, publ. in: ZStP 2002, S. 261 ff., mit weiteren Hinweisen);
- dass aber auch die von den Rekurrenten im Rekurs gegen die Bewertung vorgebrachten Einwendungen nicht zu überzeugen vermögen;
- dass die Rekurrenten – wie die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung zu Recht festhält – aus dem von ihnen vermutungsweise angesprochenen Urteil des Bundesgerichts vom 10. Juli 2002 (vgl. wiederum das Urteil des Bundesgerichts vom 10. Juli 2001) nichts zu ihren Gunsten ableiten können, kennt doch das baselstädtische Steuergesetz im Gegensatz zum Steuergesetz des Kantons Zürich keine Bestimmung, die einer Festsetzung des Vermögenssteuerwertes auf 90% des effektiven Marktwertes vorschreiben würde;
- dass insbesondere auch nicht gesagt werden kann, dass der von der Steuerverwaltung Basel-Stadt für das Jahr 2001 ermittelte Vermögenssteuerwert der Liegenschaft in H./Deutschland in der Höhe von Fr. 306'132.– in einem Missverhältnis zum seinerzeitigen Kaufpreis (umgerechnet Fr. 328'000.–) stehen würde, und dass daher eine (separate) Bewertung im Sinne § 54 Abs. 3 StV geboten (gewesen) wäre;

- dass es – wie die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung richtigerweise bemerkt – auch nicht angebracht wäre, den Multiplikationsfaktor 1,4 lediglich gestützt auf zwei einzelne Neubewertungsfälle abzuändern;
- dass die Erträge aus unbeweglichem Vermögen steuerbar sind und dass dazu gemäss § 22 Abs. 1 lit. b StG insbesondere auch der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die der steuerpflichtigen Person aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen, gehört (sog. Eigenmietwert);
- dass der Eigenmietwert für selbstgenutzte Wohnliegenschaften (Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen) 4% des Vermögenssteuerwerts der Liegenschaft beträgt (§ 16 Abs. 1 StV);
- dass der Eigenmietwert demnach von der Steuerverwaltung richtigerweise auf Fr. 12'245.– (4% von Fr. 306'132.–) festgesetzt worden ist;
- dass die Steuerverwaltung bei der Steuerauscheidung im internationalen Verhältnis grundsätzlich die gleichen Massstäbe anwendet wie im interkantonalen Verhältnis;
- dass somit im Rahmen der Steuerauscheidung für die Liegenschaft in H./Deutschland ein Repartitionswert zu ermitteln ist und dass dieser mangels Vorliegens eines brauchbaren amtlichen deutschen Steuerwertes und mangels Vorliegens eines Umrechnungskoeffizienten für Deutschland gestützt auf den baselstädtischen Steuerwert der Liegenschaft in H./Deutschland und den für Kanton Basel-Stadt geltenden Umrechnungskoeffizienten ermittelt wurde;
- dass der Repartitionswert für nicht landwirtschaftliche Grundstücke im Kanton Basel-Stadt gemäss Kreisschreiben Nr. 13 der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 24. Januar/6. Juli 2001 für die Steuerperiode 2001 (in der Regel) 150% des kantonalen Steuerwertes beträgt;
- dass die Steuerverwaltung für die Liegenschaft in H./Deutschland in Anwendung des von der Schweizerischen Steuerkonferenz festgesetzten Umrechnungskoeffizienten einen Repartitionswert von Fr. 459'198.– (neuer baselstädtischer Steuerwert von Fr. 306'132.– x 150 : 100) festgesetzt hat;
- dass den Rekurrenten einzuräumen ist, dass es unbefriedigend ist, wenn der Repartitionswert (Fr. 459'198.–) über dem seinerzeitigen Kaufpreis (Stand 1992: Fr. 328'000.–) liegt;
- dass dies jedoch nichts daran zu ändern vermag, dass die Steuerverwaltung den Repartitionswert richtig und korrekt ermittelt hat;

- dass das DBA D-CH keine Vorgaben über die Behandlung der Schulden und Schuldzinsen enthält und dass die Schweiz demnach wie im interkantonalen Verhältnis auch im internationalen Verhältnis den proportionalen Schulden- und Schuldzinsenabzug nach Lage der Aktiven anwendet;
- dass der Repartitionswert somit als Ausgangsbasis für die Ermittlung des Prozentschlüssels für die Verlegung der Schulden und der Schuldzinsen auf den Kanton Basel-Stadt (84,84%) und Deutschland (15,16%) gedient hat und dass dementsprechend die Schuldzinsen in der Höhe von insgesamt Fr. 7'000.– im Umfang von Fr. 5'939.– (84,84% von Fr. 7'000.–) zu Lasten des im Jahre 2001 im Kanton Basel-Stadt steuerbaren Einkommens in Abzug gebracht worden sind;
- dass der Nettoertrag aus Grundeigentum betreffend die Liegenschaft H./Deutschland in der Höhe von Fr. 6'562.– (Eigenmietwert von Fr. 12'245.– abzüglich die gemäss Steuerausscheidung vom 12. Juni 2003 tatsächlich zugelassenen Unterhaltskosten von Fr. 5'683.–) Deutschland zugeschrieben worden ist und bei der Veranlagung im Kanton Basel-Stadt lediglich bei der Bemessung des satzmassgebenden Einkommens berücksichtigt worden ist;
- dass sich der Rekurs somit als unbegründet erweist und daher abzuweisen ist; ...

beschlossen:

Der Rekurs wird abgewiesen.