

# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

# Entscheid vom 24. April 2014

Mitwirkende lic. iur. An

lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Piera Beretta,

lic. iur. Thomas Jaussi, lic. iur. David Levin,

Dr. iur. Philippe Nordmann und MLaw Andreina Biaggi

(Gerichtsschreiberin)

Parteien

X

[...]

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt

Fischmarkt 10, 4001 Basel

Gegenstand

Quellensteuerverfügung vom 21.12.2012 zu den kantonalen

Steuern pro 2011

(Beschwer einer quellenbesteuerten Person bei Geltendma-

chung einer Höherveranlagung)

#### Sachverhalt

- A. Mit Quellesteuerverfügung vom 21. Dezember 2012 wurde der Rekurrent, X, zu den kantonalen Steuern pro 2011 veranlagt. Aufgrund eines steuerbaren Einkommens von CHF 584'813.25 errechnete die Steuerverwaltung eine Quellensteuer in der Höhe von CHF 160'682.90. In Abzug gebracht wurde die durch den Arbeitgeber abgerechnete Quellensteuer in der Höhe von CHF 26'316.25. Berücksichtigt wurde ferner eine internationale Ausscheidung an Deutschland in der Höhe von CHF 44'187.85.
- B. Mit Schreiben vom 17. Januar 2013 erhob der Rekurrent Einsprache. Er machte geltend, dass er als leitender Angestellter zu qualifizieren sei. Die Berechnung der Quellensteuer in der Höhe von CHF 160'682.90 sei richtig. Der Betrag von CHF 44'187.85 sei jedoch ebenfalls in der Schweiz zu besteuern und nicht in Deutschland.

Die Steuerverwaltung trat mit Einspracheentscheid vom 22. Juli 2013 nicht auf die Einsprache ein. Sie begründete dies damit, dass der Rekurrent nicht beschwert sei. Dies sei nur der Fall, wenn die Beurteilung der Einsprache aufgrund des Rechtsbegehrens zu einer Besserstellung führen würde. Da die Gutheissung des Antrags des Rekurrenten jedoch zu einer Schlechterstellung führen würde, könne mangels Beschwer nicht auf die Einsprache eingetreten werden.

C. Mit Schreiben vom 20. August 2013 erhob der Rekurrent Rekurs und beantragte, dass er als leitender Angestellter zu qualifizieren und deshalb in der Schweiz ohne internationale Steuerausscheidung zugunsten Deutschlands zu besteuern sei.

In ihrer Vernehmlassung vom 28. Oktober 2013 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Falls der Rekurrent mit einer Besteuerung seiner Einkünfte im Rahmen der Nichtrückkehrtage in Deutschland nicht einverstanden sei, habe er gegen die Besteuerungsverfügung von Deutschland ein Rechtsmittel zu ergreifen. Da der Rekurrent nicht beschwert sei, habe zu Recht ein Nichteintretensentscheid gefällt werden müssen. Es sei lediglich massgebend, ob der Rekurrent durch die Ergreifung des Rechtsmittels eine Besserstellung hinsichtlich der schweizerischen Steuerbelastung erreichen könne. Ausserdem müsste der Rekurs im Falle des Eintretens abgewiesen werden, da der Rekurrent nicht als leitender Angestellter zu qualifizieren sei.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. 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 22. Juli 2013 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 20. August 2013 (Datum des Poststempels: 21. August 2013) ist somit einzutreten.
- a) Der Rekurrent beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 22. Juli 2013 betreffend Quellensteuerverfügung zu den kantonalen Steuern pro 2011 aufzuheben, ihn als leitender Angestellter zu qualifizieren und ihn deshalb in der Schweiz ohne internationale Steuerausscheidung zugunsten Deutschlands zu besteuern.
  - b) Zu prüfen ist, ob die Steuerverwaltung zu Recht einen Nichteintretensentscheid gefällt hat.
- a) Der Rekurrent bringt vor, seine Gesamtsteuerbelastung (Schweiz und Deutschland) steige aufgrund der internationalen Steuerausscheidung zugunsten Deutschlands, verursacht durch die Nichtanerkennung des Status als leitender Angestellter. Er ziele deshalb auf eine Besserstellung im Sinne einer Reduktion des gesamten Steuerbetrages.
  - b) Die Steuerverwaltung entgegnete, der Rekurrent stelle offensichtlich den Antrag, den nach Deutschland ausgeschiedenen Betrag von CHF 44'187.85 ebenfalls in der Schweiz zu besteuern. Dieser Antrag führe zu einer Schlechterstellung, da der

Steuerbetrag erhöht werde. Zur Bestimmung der Beschwer sei nicht der Anstieg der Gesamtsteuerbelastung massgebend, sondern lediglich der Umstand, ob der Rekurrent durch die Ergreifung des Rechtsmittels eine Besserstellung der schweizerischen Steuerbelastung erreichen könne. Dementsprechend habe auf die Einsprache mangels Beschwer nicht eingetreten werden können.

- c) aa) Zur Ergreifung eines Rechtsmittels in Steuerfragen ist berechtigt, wer durch eine mit einem Rechtsmittel anfechtbare Entscheidung seinen Behauptungen nach in seinen steuerrechtlichen Interessen verletzt wird bzw. als beschwert erscheint. Dieses steuerrechtliche Interesse ist mit dem im Verwaltungsrecht allgemein geltenden schutzwürdigen Interesse gleichzusetzen, kann also gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung rechtlicher oder auch bloss tatsächlicher, materieller oder ideeller Natur sein (BGE 121 II 171, Erw. 2b). Es geht folglich primär um den praktischen Nutzen, den das Rechtsmittel im Falle seines Erfolges habe würde (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 132 N 12 f.).
- bb) Angesichts der Voraussetzung dieses steuerrechtlichen Interesses ist ein Antrag der steuerpflichtigen Person auf Höherveranlagung regelmässig ausgeschlossen, wobei jedoch Ausnahmen von dieser Regel denkbar sind (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 132 N 14).
- d) Im Bundesgerichtsentscheid 2C\_490/2013 vom 29. Januar 2014 hatte die steuerpflichtige Person bis zum 20. November 2010 seinen Wohnsitz im Kanton St. Gallen, danach im Kanton Schwyz. Dabei ging die Steuerverwaltung des Kantons Schwyz davon aus, dass das Einkommen und Vermögen auf die Kantone St. Gallen und Schwyz im Verhältnis zur jeweiligen Wohnsitzdauer aufzuteilen ist. Eine dagegen erhobene Einsprache resp. Beschwerde wurde in Bezug auf die kantonalen Steuern von der Steuerverwaltung sowie vom Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz abgewiesen. Das Bundesgericht hielt im Rahmen seines Urteils fest, die zu beurteilende steuerpflichtige Person könne sich auf ein schutzwürdiges Interesse berufen, da die Ausscheidung auf die Kantone Schwyz und St. Gallen insgesamt eine höhere steuerliche Belastung zur Folge habe, als wenn die steuerpflichtige Person nur im Kanton Schwyz besteuert würde (Erw. 1.1). Entsprechend wurde auf die Beschwerde, mit der eine höhere Besteuerung im Kanton Schwyz beantragt wurde, eingetreten.
- e) Zunächst ist festzuhalten, dass der Rekurrent eine Besserstellung in seiner steuerlichen Gesamtbelastung anstrebt. Mit einer Gutheissung seines Rekurses könnte

der Rekurrent nämlich erreichen, dass er einen tieferen Gesamtsteuerbetrag zu entrichten hätte und nicht etwa bloss eine zeitliche Verschiebung seiner Steuerbelastung.

- f) aa) Das erwähnte Interesse wird nach der zitierten Rechtsprechung zumindest im interkantonalen Verhältnis als ausreichend erachtet. Im Rahmen eines internationalen Verhältnisses kann die Situation jedoch nicht anders beurteilt werden. Zur Annahme eines schutzwürdigen Interesses genügt ein tatsächliches Interesse bzw. ein praktischer Nutzen aus dem Rechtsmittel. Ein derartiger praktischer Nutzen bzw. tatsächliches Interesse macht aber nicht an Landesgrenzen Halt, so dass es auch nicht entscheidend darauf ankommen kann, dass die Schweizer Steuerbelastung des Rekurrenten bei Gutheissung seines Rechtsmittels ansteigen würde. Das Territorialitätsprinzip kann dem nicht entgegenstehen.
- bb) Es bleibt zudem festzuhalten, dass der praktische Nutzen auch einen Anknüpfungspunkt in der Schweiz hat. Das Einkommen des Rekurrenten ist betroffen, welches er für seine Tätigkeit in der Schweiz bezieht. Somit erhält er durch die fragliche Steuerausscheidung letztlich einen tieferen Lohn (nach Steuern), als wenn er ausschliesslich in der Schweiz besteuert würde.
- g) Aus obgenannter Rechtsprechung lässt sich somit folgern, dass das schutzwürdige Interesse des Rekurrenten vorliegend, entgegen der Auffassung der Steuerverwaltung, zu bejahen ist und der Rekurrent beschwert ist. Der Nichteintretensentscheid der Steuerverwaltung ist somit aufzuheben.
- 4. a) Ist die Steuerverwaltung auf eine Einsprache nicht eingetreten, so hat die Rekursinstanz gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung lediglich zu prüfen, ob die Einsprachebehörde zu Recht einen Nichteintretensentscheid fällte. Stellt sie fest, dass die Steuerverwaltung auf die Einsprache hätte eintreten müssen, hebt sie den Nichteintretensentscheid auf und weist die Sache zur materiellen Behandlung der Einsprache an die Veranlagungsbehörde zurück. Die Rekursinstanz kann jedoch selbst materiell entscheiden, wenn sie dazu in der Lage ist (Urteil des Bundesgerichts 2A.72/2004 vom 4. Juli 2005, Erw. 3).
  - b) Würde die Steuerrekurskommission nun die materielle Beurteilung vornehmen, würde dies zu einer unzulässigen Verkürzung des Rechtsmittelweges führen und die Gefahr einer Verletzung des rechtlichen Gehörs bergen, weshalb das Verfahren an die Steuerverwaltung zur materiellen Beurteilung zurückzuweisen ist. Der Re-

kurs ist somit gutzuheissen und die Angelegenheit an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre der Steuerverwaltung Basel-Stadt als unterliegender Partei gemäss § 170 Abs. 1 StG eine Spruchgebühr aufzuerlegen. In Anwendung von 135 Abs. 1 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 in Verbindung mit dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 wird hiervon aber abgesehen.

### **Beschluss**

- ://: 1. In Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 22. Juli 2013 aufgehoben und das Verfahren wird zur materiellen Beurteilung an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.
  - 2. Dem Rekurrenten werden keine Kosten auferlegt.
  - 3. Der Entscheid wird dem Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.