



# STEUERREKURSKOMMISSION I DES KANTONS ZÜRICH

1 ST.2008.408  
1 DB.2008.255

## Entscheid

10. März 2009

Mitwirkend:

Einzelrichter W. Balsiger und Sekretär H. Knüsli

In Sachen

**A,**

vertreten durch KPMG AG, Steuerberatung,  
Badenerstrasse 172, Postfach, 8026 Zürich,

**Rekurrent/  
Beschwerdeführer,**

gegen

1. **Staat Zürich,**

2. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

vertreten durch das kant. Steueramt,  
Division Stadt Zürich,  
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Rekursgegner,**

**Beschwerdegegnerin,**

betreffend

**Einschätzung 2006 und Direkte Bundessteuer 2006**

hat sich ergeben:

A. A (nachfolgend der Pflichtige) ist als Informatiker bei der B angestellt. Im Kalenderjahr 2006 erzielte er dabei einen Nettolohn von Fr. 84'699.-; dies gemäss Lohnausweis der B, in welchem als Arbeitsort C vermerkt war. In der Steuererklärung 2006 schied er ohne weitere Begründung einen Viertel dieses Jahresalärs (3 von 12 Monaten) der Republik Singapur zu.

Mit Einschätzungsentscheid bzw. Hinweis vom 15. Februar 2008 verweigerte die Steuerkommissärin die Ausscheidung von Erwerbseinkünften nach Singapur und setzte die Steuerfaktoren der Steuerperiode 2006 wie folgt fest:

	Staats- und Gemeindesteuern (Fr.)	Direkte Bundessteuer (Fr.)
Steuerbares Einkommen	76'700.-	93'000.-
Satzbestimmendes Einkommen	92'300.-	
Steuerbares Vermögen	55'000.-	
Satzbestimmendes Vermögen	500'000.-	

Zur Begründung verwies sie auf das Fehlen von Unterlagen, welche eine solche internationale Ausscheidung rechtfertigten.

Die Bundessteuerveranlagung wurde mit der Schlussrechnung vom 27. März 2008 formell eröffnet.

B. Mit Einsprachen vom 11. März bzw. 8. April 2008 liess der Pflichtige beantragen, gemäss seiner Einkommensdeklaration einen Lohnanteil von Fr. 17'205.- nach Singapur auszuscheiden. Zur Begründung wurde auf Art. 14 Abs. 2 des Abkommens vom 25. November 1975 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Singapur zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (ZStB III B, Nr. 98/91; nachfolgend DBA-Singapur) verwiesen und geltend gemacht, der Pflichtige habe sich vom 1. Oktober bis 31. Dezember 2006 auf einem "Short Term Assignment" in Singapur befunden, wes-

halb er pro 2006 dort steuerpflichtig geworden sei. Letzteres wurde mit einer Steuerabrechnung aus Singapur untermauert.

Im Einspracheverfahren unterzog die Steuerkommissärin den Sachverhalt bezüglich der Steuerauscheidungsfrage einer näheren Untersuchung; dies im Rahmen eines Auflageverfahrens und anschliessender Einschätzungsvorschläge, in welchen sie die Ausscheidung von Erwerbseinkünften nach Singapur ablehnte. Von Seiten des Pflichtigen gingen dabei verschiedene Unterlagen ein (Steuererklärung von Singapur, Dokumente der B betreffend die Lohnzusammensetzung und die konzerninterne Kostentragung).

Mit Entscheiden vom 19. November 2008 wies das kantonale Steueramt die Einsprachen ab. Zur Begründung wurde ausgeführt, gemäss Art 14 Abs. 2 DBA-Singapur stehe der Schweiz das Besteuerungsrecht betreffend die vom Pflichtigen zwischen dem 1. Oktober und dem 31. Dezember 2006 in Singapur erzielten Erwerbseinkünfte zu. Dieser sei hier ansässig gewesen. Er habe sich erst am 31. Dezember 2006 ins Ausland abgemeldet und sich pro 2006 mehr als 183 Tage in der Schweiz aufgehalten. Sodann seien die Lohnkosten für die fraglichen drei Monate gemäss den eingereichten Bankunterlagen von der Schweizer Betriebsstätte getragen worden.

C. Hiergegen liess der Pflichtige am 17. Dezember 2008 Rekurs bzw. Beschwerde und seine Ausscheidungsanträge wiederholen. Erneut wurde geltend gemacht, dass das streitbetroffene Erwerbseinkommen bereits in Singapur besteuert worden sei. Die IRAS (Inland Revenue Authority of Singapore) halte sich bei Ausscheidungsfragen eng an die Auslegung von Art. 15 des Musterabkommens der OECD vom 15. Juli 2005 (nachfolgend OECD-MA 2005), welchem gemäss Einkommen grundsätzlich am Ort der Erwerbstätigkeit besteuert werde. Art. 14 Abs. 2 DBA-Singapur finde deshalb keine Anwendung.

Das kantonale Steueramt schloss in seiner Vernehmlassung vom 19. Januar 2009 auf Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Gemäss Art. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) und § 3 des zürcherischen Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) ist eine natürliche Person aufgrund persönlicher Zugehörigkeit in der Schweiz (bzw. im Kanton Zürich) steuerpflichtig, wenn sie hier ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hat.

b) Der Pflichtige lässt rekurs- und beschwerdeweise ausführen, er sei während seines berufsbedingten Aufenthalts in Singapur vom 1. Oktober bis zum 31. Dezember 2006 weiterhin in seiner Wohngemeinde Zürich angemeldet geblieben. Damit ist ohne weiteres davon auszugehen, dass er in dieser Zeit auch den steuerrechtlichen Wohnsitz in Zürich beibehalten hat. Letzteres ist auch deshalb naheliegend, weil die B bescheinigt, den Pflichtigen zunächst lediglich für die Zeit vom 1. Oktober bis 31. Dezember 2006 nach Singapur entsandt zu haben (vgl. deren Schreiben vom 4. Juli 2008), denn für einen dreimonatigen Auslandeinsatz im Rahmen einer festen hiesigen Anstellung verlagert in der Regel niemand seinen Lebensmittelpunkt ins Ausland. Von der hiesigen Ansässigkeit des Pflichtigen pro 2006 ist damit auszugehen und diese wurde denn auch nie bestritten. Dass die Entsendung nach Singapur gemäss Bestätigung der B nachträglich verlängert worden ist und sich damit die Wohnsitzfrage womöglich in einem späteren Zeitpunkt stellen könnte, ist für das hier betroffene Kalenderjahr 2006 unerheblich.

2. a) Zu prüfen bleibt, ob gestützt auf internationales Doppelbesteuerungsrecht Teile des steuerbaren Einkommens von der Besteuerung in der Schweiz auszunehmen sind. Massgebend sind dabei konkrete Staatsverträge bzw. Doppelbesteuerungsabkommen (hier: DBA-Singapur) und nicht die einschlägigen Musterabkommen der OECD (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung), welche bezwecken, OECD-Mitgliedstaaten bei der Abfassung von DBA-Abkommen zu unterstützen (wobei Singapur der OECD ohnehin nicht angehört). Nun entspricht aber die für den vorliegenden Fall massgebliche Bestimmung von Art. 14 DBA-Singapur beinahe wörtlich derjenigen von Art. 15 OECD-MA 2005, weshalb nichts dagegen einzuwenden ist, wenn bei Fragen rund um Art. 14 DBA-Singapur auch der Auslegung von

Art. 15 OECD-MA Rechnung getragen wird; unerfindlich ist indes, wieso der Pflichtige in diesem Zusammenhang Abs. 2 der DBA-Bestimmung (= sog. "Monteurklausel", vgl. nachfolgend) für nicht anwendbar hält, zumal die OECD-Regelung auch diesbezüglich identisch ist.

b) Gemäss Art. 14 Abs. 1 DBA-Singapur werden Einkünfte aus (unselbständiger oder selbständiger) Erwerbstätigkeit zwar grundsätzlich am Wohnsitz des Steuerpflichtigen besteuert; anders verhält es sich jedoch für Einkünfte aus Arbeiten, Diensten oder Tätigkeiten, die im anderen Vertragsstaat geleistet werden.

Der Pflichtige leitet daraus ab, dass das Einkommen, welches er während dem dreimonatigen Auslandeinsatz erzielt hat, ungeachtet seines primären hiesigen Steuerdomizils in Singapur zu versteuern sei. Ob dieser Standpunkt zutreffend ist, hängt indes von der Ausnahmeregelung gemäss Art. 14 Abs. 2 DBA-Singapur ab, welche wie folgt lautet:

"Ungeachtet des Absatzes 1 können Vergütungen oder Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für in dem anderen Vertragsstaat ausgeübte oder geleistete unselbständige Arbeit, Dienste oder Tätigkeiten bezieht, nur in dem erstgenannten Vertragsstaat besteuert werden, wenn

a) der Empfänger sich in dem anderen Vertragsstaat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahres aufhält,

b) die Vergütungen oder Einkünfte von einer oder für eine Person gezahlt werden, die nicht in dem anderen Vertragsstaat ansässig ist, und

c) die Vergütungen oder Einkünfte nicht von einer Betriebsstätte getragen werden, die diese Person in dem anderen Vertragsstaat hat."

Sind diese drei Voraussetzungen kumulativ erfüllt, so fällt dem Wohnsitzstaat auch das im anderen Vertragsstaat erzielte Einkommen zur Besteuerung zu.

c) Der Pflichtige hielt sich im Kalenderjahr 2006 drei Monate und damit nicht länger als 183 Tage in Singapur auf; damit ist die erste Voraussetzung für die hiesige Besteuerung von Auslandeinkommen erfüllt (Monteurklausel lit. a).

Im Schreiben vom 27. August 2008, welches die B der Steuerkommissärin im Einspracheverfahren hat zukommen lassen, wird bestätigt, dass während der dreimonatigen Entsendung des Pflichtigen nach Singapur dessen Salär von Fr. 22'000.05

(3 Monatslöhne à Fr. 7'333.35) sowie Sozialversicherungsbeiträge von Fr. 1'537.75 von der B Schweiz übernommen worden seien; derweil habe die Betriebsstätte der B in Singapur Beträge von Fr. 5'368.70 (Per Diems = Tagespauschalen), Fr. 1'039.50 (International Health Plan) und Fr. 8'723.30 (Housing) übernommen (vgl. die erwähnte Bestätigung sowie die bankinterne Lohnaufschlüsselung). Dies erklärt denn auch, weshalb die B den Lohnausweis 2006 für die Zeit vom 1.1.-31.12.2006 ausgestellt und dergestalt die auf die Zeit in Singapur entfallenden Monatslöhne mit erfasst hat.

Damit steht fest, dass das Salär der drei fraglichen Monate einerseits "für" eine nicht in Singapur ansässige Person bezahlt worden ist (d.h. für den in Zürich wohnhaften Pflichtigen) und dass es andererseits "von" einer nicht in Singapur ansässigen Person bezahlt worden ist (d.h. von der B, Schweiz) bzw. nicht von einer Betriebsstätte der B in Singapur übernommen worden ist. Die B-Niederlassung in Singapur ist lediglich für berufsbedingte zusätzliche Lebenshaltungskosten aufgekommen, welche dem Pflichtigen aufgrund seines Auslandeinsatzes entstanden sind (Per Diems = Tagespauschalen, Kosten für die internationale Gesundheitsvorsorge sowie Wohnkosten) und dergestalt eher Spesencharakter haben. Mithin sind – jedenfalls was die normale Salarierung des Pflichtigen gemäss hiesigem Lohnausweis 2006 anbelangt – auch die in lit. b und lit. c genannten Voraussetzungen der Monteurklausel für die hiesige Besteuerung erfüllt.

d) Zusammenfassend ergibt sich, dass gestützt auf den Vorbehalt von Art. 14 Abs. 2 DBA-Singapur die Lohneinkünfte, welche dem Pflichtigen während seiner Entsendung nach Singapur weiterhin vom hiesigen Stammhaus der B ausbezahlt worden sind, entgegen der Regel von Abs. 1 der vorgenannten Bestimmung nicht am Arbeitsort, sondern am Ort des Wohnsitzes steuerbar sind. Damit hat das kantonale Steueramt die nachgesuchte Ausscheidung von Lohneinkünften nach Singapur zu Recht abgelehnt.

e) Der Umstand, dass gemäss Abrechnung der IRAS das fragliche Salär von Fr. 22'000.05 (=S\$ 27'774.-) offensichtlich auch in Singapur besteuert worden ist (vgl. Notice of Assessment vom 28. Januar 2008 sowie die diesbezügliche ausländische Steuerdeklaration) vermag an diesem Resultat nichts zu ändern. Steht der Schweiz gemäss einem Doppelbesteuerungsabkommen mit einem anderen Staat das Besteuerungsrecht zu, hat sie darauf nicht zu verzichten, nur weil der andere Staat seinerseits

bereits ein Besteuerungsrecht in Anspruch genommen hat. Für solche Fälle verbleibt dem betroffenen Steuerpflichtigen indes die Möglichkeit, dass sich die konkurrierenden Steuerhoheiten im Rahmen eines sog. Verständigungsverfahrens noch einigen (vgl. Art. 24 DBA-Singapur).

3. a) Nach alledem sind der Rekurs und die Beschwerde abzuweisen.

b) Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens den Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG und Art. 144 Abs. 1 DBG).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
  2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
- [...]