

BGE 39 I 343

Bundesgericht (BGE), 1913-10-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_39_I_343

FR: ATF 39 I 343

IT: DTF 39 I 343

Volltext

gründet. liege; 59. Arteil vom 16. Oktober 1913 in Sachen Zberg-Spiller gegen Basel-Landschaft event. Basel-Stadt. Schuldenabzug bei kantonaler Trennung von Wohnort und Grundbesitz des Steuerpflichtigen : Auf die am Wohnort versteuerbaren Aktiven ist der nach dem Verhältnis der Gesamtschulden zu den Gesamtaktiven darauf entfallende Schuldenbetrag zu verlegen, sofern das Steuersystem der beiden beteiligten Kantone auf der einheitlichen Reinvermögenssteuer beruht und der Kanton des Grundbesitzes den Schuldenabzug in jenem Verhältnis auch den auswärts wohnenden Steuerpflichtigen gestattet. — Bei Bestimmung des am Wohnorte steuerpflichtigen Reineinkommens sind die Zinsen für auswärtige Hypothekarschulden soweit in Abzug zu bringen, als der Kanton des Grundbesitzes nicht ihren Abzug vom Bruttoertrag der Liegenschaften gestattet. Grundsätzlich angemessene Verlegung der Passivposten der Einkommensrechnung. Das Bundesgericht hat auf Grund folgender Aktenlage: A. — Aus dem Steuerrecht der beiden Kantone Basel=Stadt und Basel=Landschaft sind vorliegend folgende Bestimmungen hervorzuheben: a) Für den Kanton Basel=Stadt ist maßgebend das Gesetz betr. die direkten Steuern vom 14. Oktober 1897, das über die Vermögens- und die Einkommenssteuern u. a. bestimmt: § 17. „Der Vermögenssteuer ist unterworfen: „..... 2. Das „im Kanton befindliche Vermögen auswärts domizilierter Eigentümer, sofern dasselbe aus Liegenschaften besteht oder als Zubehör solcher zu betrachten ist; Hypothekarschulden können bei „der Feststellung des steuerbaren Wertes nur im Verhältnis der „Gesamtschulden zum Gesamtvermögen des Eigentümers in Abzug „gebracht werden; der Eigentümer hat den bezüglichen Nachweis „zu leisten.“ § 10. „Die Einkommens- und Erwerbssteuer entrichten..... „3. Die auswärts wohnenden Eigentümer von Liegenschaften auf „hiesigem Gebiet von dem Einkommen, welches ihnen aus solchen „Liegenschaften zufließt.“ Dabei wird nach feststehender Steuerpraxis ein Abzug für die Passiv- (Hypothekarschuld-) zinsen zu-

gelassen, und zwar in der Höhe derjenigen Quote dieser Zinsen, die dem Verhältnis des gesetzgemäßen Abzugs der Kapitalschulden zum Gesamtbetrag der Kapitalschulden entspricht. b) Im Kanton Basel=Landschaft enthält Art. 57 StV (vom 4. April 1892) u. a. folgenden Steuergrundsatz: „5. Gebäude und Grundstücke, sowie die Fahrhabe sind unter „Abzug der darauf haftenden Schulden nach ihrem wirklichen „Verkaufswerte zu versteuern. Die gewöhnlichen hausrätlichen „Gegenstände sind steuerfrei.“ Die eingehenderen allgemeinen Steuervorschriften finden sich in den §§ 137—152 des kantonalen Gesetzes betr. die Organisation und Verwaltung der Gemeinden vom 14. März 1881. Diesen letzteren Vorschriften entsprechend sieht das auf Grund des § 152 derselben erlassene „Steuerreglement“ der Gemeinde Arlesheim vom 8. Februar 1903 in seinem § 2 neben der sog. Vorsteuer (Haushalts- und Personalsteuer) eine Vermögenssteuer (litt. b) und eine Einkommenssteuer (litt. c) vor. Die Vermögenssteuer ist gelegt auf „Gebäude, Grundstücke oder gewerbliche Anlagen, Kapitalien und andere Guthaben,

mögen die zwei letzteren innerhalb der Gemeinde oder außerhalb angelegt sein", sowie auf „Fahrhabe, soweit sie nicht zum häuslichen Gebrauch dient“ „Hypothekarschulden sind in Abzug zu bringen, sofern solche in vor- geschriebener Frist angemeldet werden.“ Und die Einkommenssteuer wird erhoben vom „Einkommen und Erwerbe“ als dem „Gesamt- betrag jeder Gattung Verdienst oder Gewinn“, möge er erworben werden u. a. „durch den Ertrag von Liegenschaften“ (Ziffer 4) oder „durch Zinsen oder Gewinn aus Kapitalien, gleichviel ob diese in der Gemeinde oder auswärts angelegt sind“ (Ziffer 5). Dabei ist bei der erstgenannten Erwerbsart ausdrücklich beigefügt: „Die Pachtzinse von auswärts befindlichen Liegenschaften sind ebenfalls mitzurechnen, falls nicht der Nachweis geleistet wird, daß diese Pachtzinse auswärts versteuert werden müssen. Nach § 10 des Steuerreglements sind bei Berechnung des Einkommens für jede einzelstehende Person 200 Fr. in Abzug zu bringen. B. — Die in der Gemeinde Arlesheim wohnhafte Rekurren- tin, Witwe Wilhelmine Elisabeth Iberg=Spiller, besitzt ein Brut- tovermögen von 440,000 Fr., nämlich 60,000 Fr. in Wertpa- pieren und eine Liegenschaft in der Stadt Basel im Schätzungs- werte von 380,000 Fr. Diesen aktiven Vermögensbestandteilen stehen Schulden im Betrage von 300,000 Fr. gegenüber, die auf der baselstädtischen Liegenschaft grundpfändlich verhaftet sind. Das Nettovermögen beläuft sich somit auf 140,000 Fr. An jährlichem Einkommen bezieht Frau Iberg in Form von Mietzinsen aus ihrer Liegenschaft, die jeweiligen Unterhaltungskosten abgerechnet, 15,100 Fr. und als Erträgnis ihrer Wertpapiere 2400 Fr., also insgesamt 17,500 Fr. Hievon muß sie zur Verzinsung ihrer Hypo- thekarschulden 13,050 Fr. verwenden, so daß ihr ein Nettoein- kommen von 4,450 Fr. verbleibt. Auf Grund dieser unbestrittenen Vermögensverhältnisse wurden gegenüber Frau Iberg für das Jahr 1913 folgende Steueran- sprüche erhoben: Einerseits wurde in der Stadt Basel ihr steuer- pflichtiges Vermögen (Liegenschaftswert minus gesetzlichen Schul- denabzug) gemäß § 17 Ziffer 2 des Steuergesetzes auf 120,900 Fr. und ihr steuerpflichtiges Einkommen (Nettomietzinsen der Liegen- schaft minus abzugsberechtigte Hypothekarschuldzinsen) gemäß § 10 Ziffer 3 des Steuergesetzes im Sinne der erwähnten Praxis auf 3828 Fr. 70 Cts. bestimmt. Andererseits zog die Wohnsitzgemeinde Arlesheim sie mit dem Kapitalvermögen von 60,000 Fr. zur Vermögenssteuer und mit dem Ertrag der Kapitalien von 2400 Fr., unter Abrechnung der steuerfreien 200 Fr., zur Einkommens- steuer heran. Sie ließ die baselstädtische Einschätzung, die sie als einwandfrei erachtete, zunächst unbeanstandet; dagegen foct sie den Steueran- spruch der Gemeinde Arlesheim im Rekurswege an und verlangte dessen Herabsetzung auf die von der Besteuerung in Basel=Stadt nicht betroffenen wirklichen Werte von 19,100 Fr. Vermögen und 421 Fr. 30 Cts. (621 Fr. 30 minus 200 Fr.) Einkommen, in- dem sie geltend machte, daß, zur Vermeidung einer bundesverfassungs- widrigen Doppelbesteuerung, in Arlesheim bei der Vermögensbe- steuerung der in Basel nicht in Abzug gebrachte Schuldenkapital- betrag, und bei der Einkommensbesteuerung der entsprechende Teil der Passivzinsen abzurechnen sei. Durch Beschluß vom 18. Juni 1913 wies der Regierungsrat des Kantons Basel=Landschaft diese Beschwerde letztinstanzlich mit der Begründung ab, es könne nicht anerkannt werden, daß die Verhältnisse des liegenschaftlichen Ver- mögens, das die Beschwerdeführerin in Basel besitze, für ihre Be- steuerung im Kanton Basel=Landschaft irgendwie in Betracht fallen. Angesichts dieses Entscheides wandte sich Frau Iberg an das Finanzdepartement des Kantons Basel=Stadt mit der Anfrage, ob dieser Kanton den durch das offenbar unrichtige Verhalten der basellandschaftlichen Behörden geschaffenen Doppelbesteuerungskon- flikt aufnehme oder ihn durch Nachgeben seinerseits beseitigen wolle. Hierauf erwiderte ihr der Vorsteher des Finanzdepartements mit Schreiben vom 27.

Juni 1913, der baselstädtische Steueranspruch sei bundesrechtlich nicht anfechtbar und der Kanton Basel=Stadt habe keine Veranlassung, sich durch einen Steuerrekurs an das Bundesgericht sein Recht zu erkämpfen; gegenüber der allein streitigen Steuerforderung des Kantons Basel=Landschaft möge Frau Iberg selbst den bundesgerichtlichen Schutz anrufen. C. — In der Folge hat Witwe Iberg mit Eingabe ihres Vertreters vom 12. August 1913 rechtzeitig den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht ergriffen und unter Berufung auf das Verbot der Doppelbesteuerung (Art. 46 Abs. 2 BV) das Rechtsbegehren gestellt: 1. Es sei der Entscheid des Regierungsrates des Kantons Basel=Landschaft vom 18. Juni 1913 als verfassungswidrig aufzuheben und der Kanton Basel=Landschaft anzuweisen, die Rekurrentin in der Gemeinde Arlesheim nur für ein Vermögen von 19,100 Fr. und nur für ein Einkommen von 421 Fr. 30 Cts. zu besteuern. 2. Eventuell: Es sei im Falle der Abweisung oder nicht vollständigen Gutheißung des Antrages sub 1 der Kanton Basel=Stadt anzuweisen, der Rekurrentin den Abzug aller auf ihrer Liegenschaft in Basel lastenden Kapitalschulden von dem im Kanton Basel=Stadt zu versteuernden Vermögen, sowie den Abzug aller Hypothekarzinsen von dem im Kanton Basel=Stadt zu versteuernden Einkommen zu gestatten, soweit diese Abzüge nicht gegenüber dem Kanton Basel=Landschaft als zulässig erklärt würden. Sie führt zur Begründung des Hauptantrages aus: Nach der bundesgerichtlichen Doppelbesteuerungspraxis seien Liegenschaften und das daraus fließende Einkommen am Orte ihrer Lage zu versteuern, und zwar brauche der dortige Kanton am Liegenschaftswerte für die Hypothekarschulden und am Liegenschaftsertragnis für die Hypothekarzinsen keinen Abzug zu machen. Da gegen sei der auswärtige Wohnsitzkanton des Steuerpflichtigen zur Berücksichtigung der auf der Liegenschaft lastenden Schulden verpflichtet. Es sei also a fortiori bundesrechtlich unanfechtbar, wenn der Kanton Basel=Stadt bei der Besteuerung der Basler Liegenschaft der Rekurrentin nicht, wozu er berechtigt wäre, jeden Schuldenabzug verweigere, sondern einen verhältnismäßigen Abzug der Hypothekarschulden und Passivzinsen gestatte. Dann müsse sich aber der Wohnsitzkanton Basel=Landschaft zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung den Abzug des Restes dieser Schulden und Zinsen gefallen lassen. D. — Der Regierungsrat des Kantons Basel=Landschaft hat beantragt, es sei der Rekurs, soweit er gegen die Besteuerung der Rekurrentin in der Gemeinde Arlesheim gerichtet sei, als unbegründet abzuweisen. Der Steueranspruch dieser Gemeinde, welcher nur das Kapitalvermögen und das daraus fließende Einkommen betreffe, „gehe keineswegs über das Bundesrecht hinaus, sondern halte sich innerhalb desselben“. Er berühre das in Basel=Stadt gelegene unbewegliche Vermögen in keiner Weise. Wenn sich die Rekurrentin den Folgen der Vorschrift von § 17 Ziffer 2 des baselstädtischen Steuergesetzes entziehen wolle, so könne sie dies dadurch erreichen, daß sie ihre Kapitalien zur Verminderung der Hypothekarschulden verwende; solange aber das Kapitalvermögen als solches bestehe, dürfe das basellandschaftliche Steuerrecht durch jene Vorschrift nicht geschmälert werden. Der Regierungsrat des Kantons Basel=Stadt hat auf Abweisung des eventuellen Rekursbegehrens angetragen; - in Erwägung: Eine interkantonale Doppelbesteuerung liegt hier insofern tatsächlich vor, als die Rekurrentin nach den Ansprüchen des Kantons Basel=Stadt und der basellandschaftlichen Gemeinde Arlesheim für das Jahr 1913 insgesamt 180,900 Fr. Reinvermögen und 6028 Fr. 70 Cts. reines Einkommen versteuern müßte, während sie in Wirklichkeit unbestrittenermaßen nur 140,000 Fr. Reinvermögen und 4450 Fr. Nettoeinkommen hat. Dieses bundes-

rechtswidrige Übereinandergreifen der beiden Steueransprüche ruft folgender Lösung: a) Was die Vermögensbesteuerung betrifft, ist davon auszugehen, daß nach den in Fakt. A

oben erwähnten Vorschriften die beiden beteiligten Kantone das Vermögen, auch soweit es aus Liegenschaften besteht, nur in seinem Nettobetrag besteuern, also keine eigentliche Grundsteuer im Sinne einer Objektsteuer kennen, sondern die Vermögenssteuer einheitlich als reine Subjektsteuer behandeln, bei der die wirtschaftliche Gesamtkraft des Besteuerenden für die Steuerbelastung maßgebend ist. Diesem Steuersystem entspricht die Regelung des Schuldenabzuges im baselstädtischen Steuergesetz, wenn es, nach ausdrücklicher Vorschrift des § 17 Ziffer 2, bei Besteuerung des im Kanton gelegenen Grundbesitzes auswärtiger wohnender Eigentümer die auf dem Grundbesitz haftenden Hypothekarschulden nicht schlechthin, sondern nur mit ihrer dem Verhältnis der Gesamtschulden zum Gesamtvermögen des Grundeigentümers entsprechenden Quote abziehen läßt. Denn eine richtige Bewertung der einzelnen Vermögensbestandteile im Hinblick auf die gesamte ökonomische Leistungsfähigkeit des Vermögensträgers, auf welcher die einheitliche Vermögenssteuer logisch beruht, kann offenbar nur dadurch erreicht werden, daß die gesamte Schuldenlast gleichmäßig auf das gesamte Aktivvermögen verlegt wird. Ein derart beschränkter Schuldenabzug verstößt aber auch nicht gegen das durch die bundesgerichtliche Praxis zu Art. 46 Abs. 2 BV normierte interkantonale Steuerrecht, hat doch das Bundesgericht, wie die Rekurrentin zutreffend geltend macht, dem „Liegenschaftskanton“ als solchem sogar die Besteuerung des vollen Liegenschaftswertes, ohne jede Rücksicht auf vorhandene Hypothekarschulden, eingeräumt (vergl. aus neuester Zeit AS 37 I Nr. 53 Erw. 2 S. 264 und die dortigen Verweisungen, sowie auch Nr. 101 Erw. 4 in fine S. 497). Aus der Zulässigkeit der gänzlichen Verweigerung des Schuldenabzuges folgt natürlich ohne weiteres auch die einer nur teilweisen Gestattung desselben. Die erwähnten Entscheidungen sind jedoch in der Meinung getroffen worden, daß der Steuerpflichtige zur Abwendung einer Doppelbesteuerung dann jeweils berechtigt erklärt wurde, bei seiner Besteuerung im Wohnsitzkanton die auf dem auswärtigen Liegenschaftsbesitz lastenden Hypothekarschulden von den am Wohnort versteuerbaren Vermögenswerten in Abzug zu bringen (vergl. z. B. AS 31 I Nr. 8 Erw. 4 eingangs S. 55). Dem entsprechend muß in einem Falle vorliegender Art der Wohnsitzkanton gehalten sein, den Abzug der auswärtigen Hypothekarschulden des Steuerpflichtigen insoweit zu gestatten, als ihn der Liegenschaftskanton nach seinem Steuerrecht nicht zuläßt, also hier im Verhältnis der am Wohnort versteuerbaren Vermögenswerte zum Gesamtvermögen. Die Gewährung dieses Abzuges bildet übrigens nach dem früher Gesagten die natürliche Konsequenz der auch im Kanton Basel=Landschaft gesetzlich eingeführten einheitlichen Reinvermögenssteuer. Und sie ist vom interkantonalen Standpunkte aus um so weniger zu beanstanden, als mit dieser Schuldenverlegung wohl die grundsätzlich gerechteste Steuerverteilung zwischen den beiden beteiligten Kantonen erzielt wird. Folglich darf, da die Gesamtschulden der Rekurrentin von 300,000 Fr. 68,1818% des Gesamtvermögens von 440,000 Fr. ausmachen, das in Arlesheim steuerpflichtige Kapitalvermögen von 60,000 Fr. gleich dem Liegenschaftsvermögen in Basel auch nur mit einem um jenen Prozentsatz verringerten Betrag, d. h. mit den von der Rekurrentin anerborenen 19,100 Fr., zur Steuer herangezogen werden, durch welche Summe die in Basel versteuerte Vermögensquote von 120,900 Fr. auf den Gesamtbetrag des wirklichen Reinvermögens von 140,000 Fr. ergänzt wird. b) Hinsichtlich der Einkommensbesteuerung fällt in Betracht, daß das in den beiden Kantonen steuerpflichtige Reineinkommen als das Resultat des Ausgleichs der gesamten Aktiv- und Passivposten der Einkommensrechnung des Steuersubjektes eine begriffliche Einheit darstellt und daß daher grundsätzlich eine gleichmäßige Berücksichtigung der

Passivposten bei der Besteuerung der einzelnen Einkommensquellen, sofern diese nicht einer und derselben Steuerhoheit unterstehen, nach Analogie des Schuldenabzugs bei der entsprechenden Besteuerung des Reinvermögens, sich rechtfertigt. Nun ist freilich die bundesgerichtliche Doppelbesteuerungspraxis auch von diesem logischen Grundsatz insofern abgewichen, als sie für den Erwerb aus Grundbesitz gemäß dem Territorialprinzip die ausschließliche Steuerkompetenz des Kantons der

gelegenen Sache anerkannt hat (vergl. AS 29 1 Nr. 34 S. 145 f. Allein das Steuerrecht des Kantons Basel=Stadt steht (wie übrigens auch dasjenige des Kantons Basel=Landschaft, insofern, als das Steuerreglement der Gemeinde Arlesheim in § 2 litt. c Ziffer 4 ausdrücklich bestimmt, daß die Pachtzinse auswärtiger Liegenschaften nur in Berechnung gezogen werden sollen, falls nicht der Nachweis geleistet wird, daß sie auswärts versteuert werden müssen) nicht auf diesem Boden, sondern trägt tatsächlich, gemäß feststehender Handhabung der an sich freilich auf dem Territorialprinzip beruhenden § 10 Ziffer 3 seines Steuergesetzes, den Gesamteinkommensverhältnissen des auswärts wohnenden Liegenschaftseigentümers in der Weise Rechnung, daß es einen Abzug der Passivposten der Einkommensrechnung vom Liegenschaftsertrage in der Höhe derjenigen Quote dieser Passivposten zuläßt, die dem Verhältnis der nach Gesetz zur Bestimmung der Vermögenssteuer abzugsberechtigten Schuldenquote zum Gesamtschuldenbetrag entspricht. Auch dieser Abzugsmodus erscheint als materiell gerecht und ist nach der interkantonalen Steuerpraxis des Bundesgerichts jedenfalls nicht anfechtbar, da er wiederum lediglich ein minus gegenüber dem plus der als zulässig erklärten vollen Besteuerung des Liegenschaftsertrages seitens des Liegenschaftskantons darstellt. Daraus aber folgt auch hier, daß der Kanton Basel=Landschaft als Wohnsitzkanton der Rekurrentin die in Basel=Stadt unberücksichtigt bleibende Quote der Passivposten (Hypothekarschuldzinsen), die dem prozentualen Anteil seines eigenen Kapitalschuldenabzugs am Gesamtschuldenbetrag gleichkommt, von dem in Arlesheim versteuerbaren Einkommensposten abziehen lassen muß. Die Rechnung stellt sich demnach wie folgt: Der Schuldenabzug des Kantons Basel=Landschaft von 40,900 Fr. macht 13,63 % der Gesamtschulden von 300,000 Fr. aus. Diese 13,63 % des Einkommenspassivpostens der Hypothekarschuldzinsen von total 13,050 Fr. betragen 1778 Fr. 70 Cts., die von dem in Arlesheim versteuerbaren Kapitalertrag von 2400 Fr. in Abzug zu bringen sind, so daß ein daselbst steuerpflichtiges Reineinkommen von 621 Fr. 30 Cts. verbleibt, das zusammen mit dem in Basel zur Steuer herangezogenen Reineinkommen von 3828 Fr. 70 Cts. wiederum das wirkliche Gesamt-Reineinkommen der Rekurrentin von 4450 Fr. ergibt. Von jenem an sich steuerpflichtigen Einkommensbetrage sind dann noch die steuerfreien 200 Fr. in Abzug zu bringen, so daß die Rekurrentin in Arlesheim, gemäß ihrem Angebot, pro 1913 mit nur 421 Fr. 30 Cts. zur Einkommensversteuerung herangezogen werden darf; erkannt: Der Rekurs wird in dem Sinne gutgeheißen, daß der Entscheid des Regierungsrates des Kantons Basel=Landschaft vom 18. Juni 1913 aufgehoben und das Recht der Gemeinde Arlesheim zur Besteuerung der Rekurrentin für das Jahr 1913 als auf 19,100 Fr. Vermögen und 421 Fr. 30 Cts. Einkommen beschränkt erklärt wird.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.