

# **BGE 91 I 208**

Bundesgericht (BGE), 1965-06-18, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_91 I 208](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_91_I_208)

FR: ATF 91 I 208

IT: DTF 91 I 208

## **Regeste**

Regeste Wehrsteuer; Liegenschaftengewinne: Sie können unter Art. 21 Abs. 1 lit. a und d WStB fallen, wobei sich die beiden Tatbestände nicht ausschliessen. Ein nach Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB steuerbarer Kapitalgewinn ist nach Art. 43 WStB zu erfassen, falls die Voraussetzungen des Art. 96 WStB erfüllt sind.

## **Erwägungen**

### **E. 1**

.....

### **E. 2**

Es ist unbestritten, dass die buchführungspflichtigen Beschwerdeführer durch die Überführung ihrer Einzelfirmen und der Kollektivgesellschaft in eine Aktiengesellschaft einen Berufswechsel im Sinne von Art. 96 WStB vorgenommen und damit den Grund für eine Zwischenveranlagung gesetzt haben. Eine Zwischenveranlagung wurde nur deshalb nicht vorgenommen, weil der Berufswechsel wenige Tage vor dem Ende der Veranlagungsperiode erfolgte und eine neue Veranlagung sinnlos gewesen wäre. Auch in einem solchen Falle ist Art. 43 WStB anwendbar (vgl. PERRET-MASSHARDT, Komm. zur eidg. Wehrsteuer 1965-1974, N. 5 zu Art. 43); denn mit dem Grund für eine Zwischenveranlagung ist auch der Grund, die Kapitalgewinne in einer Jahressteuer zu erfassen, gegeben; andernfalls entgingen sie ganz der Besteuerung, da die Steuerpflichtigen in der folgenden Steuerperiode allein nach ihrem Einkommen im neuen Beruf und nicht mehr nach demjenigen der Vorjahre im früheren Beruf besteuert werden. Das wird denn auch von den Beschwerdeführern nicht bestritten. BGE 91 I 208 S. 210

### **E. 3**

Streitig ist dagegen, ob die von X. und Y. 1961 und 1962 erzielten Liegenschaftsgewinne Kapitalgewinne im Sinne von Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB seien; denn nur auf solchen wird - neben den hier nicht in Frage stehenden Wertvermehrungen nach lit. f - die Jahressteuer gemäss Art. 43 WStB geschuldet. Die Beschwerdeführer stützen sich darauf, dass sie jene Gewinne als gewerbsmässige Liegenschaftshändler erzielt haben, weshalb sie nach Art. 21 Abs. 1 lit. a zu besteuern seien; dies aber, so folgern sie, schliesse ihre Besteuerung nach lit. d und damit die Anwendung von Art. 43 WStB aus. Der Streit beschränkt sich somit auf die Frage, ob die Tatbestände von Art. 21 Abs. 1 lit. a und d WStB einander ausschliessen; denn dass derjenige von lit. a hier erfüllt ist, wird von keiner Seite in Abrede gestellt.

### **E. 4**

Art. 21 Abs. 1 WStB erklärt im Ingress das gesamte Einkommen aus Erwerbstätigkeit, Vermögensertrag oder anderen Einnahmequellen als steuerbar und zählt dann in den lit. a-f

mehrere Beispiele auf, wobei die Reihenfolge als solche keinen Schluss auf eine Rangabstufung zulässt. Liegenschaftsgewinne können sowohl unter lit. a als unter lit. d fallen: Nach lit. a sind sie, wie das Bundesgericht in ständiger Praxis erkannt hat (vgl. Archiv Bd. 33 S. 38), steuerbar, wenn sie gewerbsmässig, d.h. auf Grund eines auf Gewinn gerichteten planmässigen Vorgehens, erzielt werden - unabhängig davon, ob in einem buchführungspflichtigen Unternehmen oder nicht. Unter die lit. d fallen sie nur, wenn sie in einem buchführungspflichtigen Unternehmen verwirklicht werden; andererseits ist dafür keine Gewerbsmässigkeit erforderlich. In den meisten vom Bundesgericht beurteilten Fällen ging es um die Steuerpflicht als solche; das Bundesgericht hat dabei erklärt, es genüge, dass der eine oder andere Tatbestand erfüllt sei ( BGE 70 I 259 , BGE 82 I 173 ). Das besagt nun nicht, dass die Tatbestände einander ausschliessen und nur einer gegeben sein kann, sondern lediglich, dass beim Vorliegen des einen nicht mehr geprüft zu werden braucht, ob auch der andere mit seinem zusätzlichen Erfordernis erfüllt sei. Wie die Vorinstanz mit Recht ausgeführt hat, überschneiden sich die beiden Tatbestände; im einzelnen Falle können der eine oder andere, aber auch beide zugleich oder keiner von ihnen erfüllt sein. In zwei neueren Urteilen vom 24. November 1961 und vom 12. Juli 1963 (vgl. Archiv Bd. 30 S. 372 und 33 S. 38) hat das Bundesgericht das ausdrücklich festgestellt. In der Tat ist nicht einzusehen, wieso der eine Tatbestand BGE 91 I 208 S. 211 den anderen ausschliessen soll; jeder genügt für sich allein und ohne Rücksicht auf den anderen, um die Besteuerung des Liegenschaftsgewinns zu begründen. Daraus folgt, dass ein nach Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB steuerbarer Kapitalgewinn mit einer Jahressteuer nach Art. 43 WStB zu erfassen ist, falls die Voraussetzungen von Art. 96 WStB erfüllt sind. Ob er auch nach lit. a steuerbar wäre, ist unerheblich. Eine doppelte Belastung kann daraus unter keinen Umständen entstehen; denn Art. 43 Abs. 2 bestimmt ausdrücklich, dass der betreffende Kapitalgewinn in die Berechnung der Steuer vom übrigen Einkommen nicht einzubeziehen ist. Wohl aber würde er sonst der Besteuerung überhaupt entgehen, weil gemäss Art. 42 und 41 Abs. 4 WStB nach dem Berufswechsel auf das neue Einkommen abzustellen ist, die vorher erzielten Kapitalgewinne also mit der ordentlichen Einkommenssteuer nicht mehr erfasst werden können. Gerade diese Lücke will Art. 43 WStB ausfüllen und erlaubt deshalb eine Ausnahme von der Besteuerung auf Grund der Vorjahre. Wortlaut und Sinn der Bestimmung erfordern daher ihre Anwendung auf die nach Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB steuerbaren Liegenschaftsgewinne ohne Rücksicht darauf, ob sie auch nach lit. a zu besteuern wären. Richtig ist, dass das Bundesgericht im Urteil vom 23. September 1960 (Archiv Bd. 30 S. 95) anders entschieden hat. Dort ist ausgeführt, lit. d bilde eine Ergänzung zulit. a und trete hinter dieser zurück; wenn beide erfüllt seien, gehe die lit. a vor und schliesse die Spezialbesteuerung nach Art. 43 WStB aus. Hieran kann aber nach dem Gesagten, wie bereits am 24. November 1961 i.S. J. Z. ca. Basel-Land (Archiv 30 S. 372) ausgeführt wurde, nicht festgehalten werden; denn lit. d ergänzt nicht bloss lit. a, sondern hat selbständige Bedeutung. Zudem wird die Lücke, die sich aus Art. 42 in der Besteuerung ergibt, nur ausgefüllt, wenn Art. 43 WStB angewendet wird. Gerade wenn sich die Frage der Jahressteuer nach Art. 43 stellt, muss in erster Linie geprüft werden, ob die Voraussetzungen von Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB erfüllt sind, und es spielt keine Rolle, ob auch lit. a zuträfe, weil die ordentliche Einkommenssteuer doch nicht mehr darauf erhoben werden kann.

## E. 5

.....

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