

## **BGE 91 I 393**

Bundesgericht (BGE), 1965-12-22, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_91 I 393](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_91_I_393)

FR: ATF 91 I 393

IT: DTF 91 I 393

### **Regeste**

Regeste Doppelbesteuerung. Ein Kanton, in dem eine Unternehmung weder den Sitz noch eine Betriebsstätte, sondern nur Grundbesitz hat, kann sie im System der Reineinkommenssteuer für den Reinertrag des Grundeigentums (Mietzinseinnahmen unter Abzug der Liegenschaftskosten und des verhältnismässigen Schuldzinsenanteils) besteuern und braucht Verluste aus dem Geschäftsbetrieb oder aus der Liegenschaftsverwaltung in andern Kantonen nicht zu berücksichtigen.

### **Erwägungen**

#### **E. 3**

Die Beschwerdeführerin ist im Kanton St. Gallen als Grundeigentümerin für einen Reinertrag ihrer Liegenschaften von Fr. 41'193.-- veranlagt worden. Gegen die Berechnung dieses Reinertrags erhebt sie keine Einwendungen. Dagegen erblickt sie darin, dass sie damit im Kanton St. Gallen für einen höheren als ihren gesamten Reinertrag besteuert wird, eine unzulässige Doppelbesteuerung, da sie auf diese Weise schlechter behandelt werde, als wenn sie nur in einem Kanton steuerpflichtig wäre. Sie anerkennt zwar, dass die Veranlagung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung entspricht, verweist aber auf die an dieser geübte Kritik und ersucht um nochmalige Überprüfung der Rechtsprechung. Wie bei den Versicherungsgesellschaften ( BGE 78 I 326 ff. mit Verweisungen), so dient auch bei den Gesellschaften, die sich ausschliesslich oder vorwiegend mit der Verwaltung von Liegenschaften befassen (sog. Immobiliengesellschaften), der Liegenschaftsbesitz der Vermögensanlage und begründet daher kein sekundäres Steuerdomizil der Betriebsstätte (BGE 79 I BGE 91 I 393 S. 397 31 ff.). Ein Kanton, in dem eine Versicherungs- oder Immobiliengesellschaft lediglich als Grundeigentümerin steuerpflichtig ist, ist daher nicht befugt, sie durch Besteuerung einer Quote des Gesamtgewinns für ihren Geschäftsbetrieb als solchen zu besteuern. Er darf sie, im System der allgemeinen Reineinkommenssteuer, nur für den Reinertrag der Liegenschaft, d.h. für die Mietzinseinnahmen unter Abzug der Liegenschaftskosten und des verhältnismässigen Anteils der Schuldzinsen besteuern ( BGE 79 I 33 ). Diesen Reinertrag der Liegenschaft aber darf er steuerlich voll erfassen unter Ausschluss aller übrigen Besteuerungsrechte (vgl. BGE 78 I 329 ). Dass das Grundeigentum als einziges der Gebietshoheit unentziehbar unterliegendes Gut dem Träger dieser Gebietshoheit zur ausschliesslichen Besteuerung vorbehalten sein soll, ist ein Grundsatz, der für die bundesgerichtliche Doppelbesteuerungsrechtsprechung von jeher begleitend gewesen und von ihr in der letzten Zeit in verstärktem Masse zur Geltung gebracht worden ist (vgl. BGE 83 I 265 /7 und BGE 85 I 100 je mit Verweisungen). Wenn eine Immobiliengesellschaft mit Liegenschaftsbesitz ausserhalb des Sitzkantons vom Liegenschaftskanton (oder von mehreren Liegenschaftskantonen) für den Reinertrag der Liegenschaften gesondert besteuert wird, hat dies, sofern die Geschäftstätigkeit am

Hauptsitz (oder die Liegenschaftsverwaltung in einzelnen Kantonen) mit Verlust abschliesst, zur Folge, dass die besteuerten Liegenschaftsgewinne den gesamten Reingewinn der Gesellschaft übersteigen, diese also steuerlich stärker belastet wird, als wenn sie nur der Steuerhoheit eines einzigen Kantons unterstände. Das stellt jedoch, wie das Bundesgericht in den Urteilen vom 6. April 1955 i.S. Hirsehof AG c. Bern (ZBI 1956 S. 482 ff.) und vom 20. November 1957 i.S. Solvo AG c. St. Gallen (ASA 27 S. 408 ff.) entschieden hat, keine unzulässige Doppelbesteuerung dar. Diese Rechtsprechung ist freilich als mit der sonstigen Doppelbesteuerungspraxis nicht im Einklang stehend kritisiert worden (STUDER, ZBI 1958 S. 44/5 und SCHLUMPF, Bundesgerichtspraxis zum Doppelbesteuerungsverbot, 3. Aufl. S. 258/9). In der Tat hat das Bundesgericht wiederholt erklärt, es bedeute eine Doppelbesteuerung, wenn ein Steuerpflichtiger in mehreren, auf dem Boden der allgemeinen Reineinkommenssteuer stehenden Kantonen zusammen mehr als sein gesamtes Reineinkommen BGE 91 I 393 S. 398 zu versteuern habe ( BGE 60 I 106 , BGE 66 I 46 /8). Bei Anwendung dieses Grundsatzes gegenüber einem Kanton, dessen Besteuerungsrecht auf die Liegenschaften beschränkt ist, wird jedoch der erwähnte andere Grundsatz missachtet, wonach die Liegenschaften dem Kanton der gelegenen Sache zur ausschliesslichen Besteuerung vorbehalten sind. Diesem Grundsatz aber muss seinem Wesen und Inhalt nach der Vorrang vor jenem zuerkannt werden. Wenn der Liegenschaftskanton auf die Besteuerung der Liegenschaft beschränkt ist und den Geschäftsbetrieb als solchen und seinen unter Umständen bedeutenden Gewinn in keiner Weise erfassen darf, ist es folgerichtig, dass er auch Geschäftsverluste, die mit der Liegenschaft nichts zu tun haben, nicht zu übernehmen braucht. Müsste der Liegenschaftskanton solche Verluste übernehmen und dadurch auf die Besteuerung des Liegenschaftsertrages teilweise oder ganz zugunsten des Sitzkantons verzichten, so würde das ihm zur ausschliesslichen Erfassung vorbehaltene Steuerobjekt gewissermassen ausgehöhlt, ja entzogen. Das ist, auch wenn dabei ein anderer Grundsatz des Doppelbesteuerungsrechts zurückzutreten hat, zu vermeiden, hat doch der Liegenschaftskanton schon durch den verhältnismässigen Schulden- und Schuldzinsenabzug sowie durch den Steuersatz (Urteil vom 6. Juli 1960 i.S. "Winterthur" c. Schaffhausen; ASA 30 S. 239 ff.) auf die Verhältnisse des Gesamtunternehmens Rücksicht zu nehmen. Die durch das Urteil i.S. Hirsehof AG begründete und durch dasjenige i.S. Solvo AG bestätigte Rechtsprechung besteht nun seit 10 Jahren, wird von den Kantonen offenbar allgemein befolgt und ist nach dem Gesagten sachlich begründet. Eine solche Rechtsprechung aufzugeben käme höchstens dann in Frage, wenn sie für die Steuerpflichtigen unbillige, stossende Folgen hätte. Das wird jedoch durch den vorliegenden Sachverhalt nicht dargetan. Die Beschwerdeführerin hat ihrem Verwaltungsratspräsidenten und Geschäftsführer Oberholzer für eine "Handelstätigkeit", die nicht nur im Jahre 1962, sondern schon in den Vorjahren zu keinem einzigen Geschäftsabschluss führte, an Gehalt, Reisespesen usw. Beträge ausgerichtet, die ungefähr der Differenz zwischen den von ihr eingenommenen Mietzinsen und den von ihr bezahlten Hypothekarzinsen entsprachen. Selbst wenn man diese Leistungen nicht, wie es die st. gallische Steuerverwaltung und im Ergebnis auch das Kantonsgericht tun, zur Hauptsache als verdeckte BGE 91 I 393 S. 399 Gewinnausschüttungen betrachtet, erfordert die Billigkeit nicht, dass die der Steuerhoheit des Liegenschaftskantons unterstehenden Liegenschaftserträge um diese Leistungen gekürzt werden. Wenn die Beschwerdeführerin aus irgendwelchen Gründen ihrem Verwaltungsratspräsidenten und Geschäftsführer für eine offenbar seit Jahren erfolglose "Handelstätigkeit" derartige

Entschädigungen ausrichten will, erscheint es vielmehr als durchaus billig, dass ihr verwehrt wird, hieraus etwas zu ihren Gunsten abzuleiten für die Besteuerung im Liegenschaftskanton, der mit dieser "Handelstätigkeit" nichts zu tun hat.

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