

## **BGE 83 I 184**

Bundesgericht (BGE), 1957-07-10, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_BGE\\_83\\_I\\_184](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_83_I_184)

FR: ATF 83 I 184

IT: DTF 83 I 184

### **Regeste**

Regeste Steuerdomizil des Bauunternehmers. In welchem Kanton hat der Bauunternehmer den bei der Überbauung und Veräusserung einer Liegenschaft erzielten Gewinn zu versteuern, wenn er das Grundstück mit dem Rohbau verkauft und sich werkvertraglich zur Fertigstellung des Hauses verpflichtet?

Regeste Domicile fiscal de l'entrepreneur. Quel est le canton dans lequel un entrepreneur doit payer l'impôt sur le bénéfice réalisé lors de la vente d'un bien-fonds sur lequel il a construit une maison, lorsque ce bien-fonds est vendu avec la maison en gros oeuvre et que l'entrepreneur s'oblige par un contrat d'entreprise à la terminer?

Regesto Domicilio fiscale dell'imprenditore. In quale Cantone deve l'imprenditore pagare l'imposta sul beneficio realizzato colla vendita di un fondo sul quale ha costruito una casa, nel caso in cui il fondo sia venduto con i muri maestri della casa e l'imprenditore si sia obbligato con un contratto d'appalto a portarla a termine?

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Der Beschwerdeführer hat beim Bau und Verkauf eines Wohn- und Geschäftshauses in Olten einen Gewinn erzielt, den die solothurnischen Steuerbehörden auf Fr. 63'618.-- und die aargauischen auf Fr. 61'059.-- berechnet haben. Da mit den angefochtenen Veranlagungsverfügungen der Kanton Solothurn diesen Gewinn ganz zur Besteuerung beansprucht, während der Kanton Aargau einen Teil davon erfasst, wird der Beschwerdeführer, was übrigens unbestritten ist, in unzulässiger Weise doppelt besteuert. Dass der Kanton Solothurn den Gewinn als in einem andern Zeitpunkt erzielt betrachtet und daher einer andern Bemessungsperiode zuweist als der Kanton Aargau, ist belanglos, so dass auf diese sowohl in der Beschwerdeschrift als auch in den Vernehmlassungen beider Kantone erörterte Frage nicht einzutreten ist. Von Bedeutung erscheint dagegen der nur in der solothurnischen Vernehmlassung erwähnte Umstand, dass das Architektenhonorar des Beschwerdeführers bei der Berechnung des Gewinns bereits ausgeschieden und dem Kanton Aargau zur Besteuerung zugewiesen worden ist. In der Tat ergibt sich aus den Akten, dass die Bauabrechnung, die der Berechnung des streitigen Gewinns zugrunde liegt, mit dem Architektenhonorar des Beschwerdeführers belastet ist; dieses ist also vorweg abgezogen und vom Beschwerdeführer jeweils in den Jahren, in denen er es bezogen hat, im Kanton Aargau versteuert worden. Der streitige Gewinn von Franken 63, 618.-- BGE 83 I 184 S. 187 oder Fr. 61'059.-- ist die auf den Beschwerdeführer entfallende Hälfte des Gewinns, der ihm und seinem Geschäftspartner A. nach Abzug sämtlicher Aufwendungen mit Einschluss der Entschädigungen für ihre eigenen Leistungen verblieben ist als Gewinn ihres gemeinsamen, den Kauf, die Überbauung und den Verkauf der Liegenschaft in Olten

umfassenden Unternehmens.

## E. 2

Nach der früheren Praxis des Bundesgerichts war ein solcher Unternehmergeinn wie auch der Geschäftsgewinn des gewerbmässigen Liegenschaftshändlers als das Ergebnis einer gewerblichen Tätigkeit am Wohnsitz oder Geschäftssitz des Bauunternehmers bzw. Liegenschaftshändlers zu versteuern ( BGE 54 I 240 , BGE 49 I 44 ). In BGE 79 I 142ff. hat das Bundesgericht dann aber mit eingehender Begründung entschieden, dass der Kapitalgewinn aus der Veräusserung von Liegenschaften durchweg, auch soweit er auf persönliche Geschäftstätigkeit zurückgehe, als mit dem Grundbesitz verbunden anzusehen, demgemäss als Liegenschaftsertrag zu behandeln und daher ausschliesslich dem Kanton der gelegenen Sache zur Besteuerung zuzuweisen sei unter Vorbehalt der (hier nicht zutreffenden) Fälle, wo das verkaufte Grundstück zu einer vom Steuerpflichtigen in diesem Kanton unterhaltenen Betriebsstätte gehöre oder wo es sich um einen blossen Buchgewinn handle. Von dieser neueren Rechtsprechung gehen denn auch im vorliegenden Fall beide Kantone aus. Während jedoch der Kanton Solothurn den gesamten aus der Überbauung und dem Verkauf der Liegenschaft sich ergebenden Gewinn als einen unter die Steuerhoheit des Liegenschaftskantons fallenden Liegenschaftsgewinn betrachtet, will der Kanton Aargau als solchen Gewinn nur den bis zum 20. November 1951, d.h. bis zur öffentlichen Beurkundung und grundbuchlichen Eintragung des Kaufvertrags entstandenen Gewinn gelten lassen und den mit der Fertigstellung des damals erst im Rohbau befindlichen Hauses erzielten Gewinn als eine der Steuerhoheit des Wohnsitzes des Veräusserers BGE 83 I 184 S. 188 unterstehenden Unternehmergeinn behandeln. Diese Betrachtungsweise, die vom zivilrechtlichen Eigentumsübergang ausgehend den Gewinn in Verkaufsgewinn und Unternehmergeinn auseinanderreisst und die übrigen rechtlichen und namentlich auch wirtschaftlichen Gegebenheiten ausser acht lässt, wird jedoch den besondern Verhältnissen des vorliegenden Falles nicht gerecht. Grundlage des gesamten Geschäfts ist der im "Kauf- und Werkvertrag" vom 10. November 1951 niedergelegte Vertragswille. Nur weil dieser Vertrag, obwohl es an sich möglich gewesen wäre, nicht öffentlich beurkundet worden war, wurde hierauf am 20. November 1951 noch ein besonderer, der Formvorschrift der Art. 657 ZGB /216 OR genügender Kaufvertrag unterzeichnet. Geht man aber vom "Kauf- und Werkvertrag" aus, so kann es nicht zweifelhaft sein, dass Kaufvertrag und Werkvertrag so von einander abhängen, dass der eine nicht ohne den andern gewollt sein kann. Die Käuferin wollte die Liegenschaft mit dem Haus käuflich erwerben; da dieses jedoch erst im Rohbau vorhanden war, galt es, dessen Fertigstellung noch durch den Abschluss des Werkvertrages zu sichern. Dass die Parteien das Grundstück mit dem darauf erstellten fertigen Haus verkaufen wollten und dieses der eigentliche Gegenstand des Vertrages war, ergibt sich auch daraus, dass dafür ein genau bestimmter Gesamtpreis (Fr. 1'254,000.--) vereinbart, als Preis des Landes mit dem Rohbau dagegen nur ein runder Betrag (Fr. 600'000.--) genannt wurde, der auf den Fertigungstag als Anzahlung zu leisten war und übrigens mit dem im öffentlich beurkundeten Kaufvertrag genannten Preis (Fr. 562'000.--) nicht übereinstimmt, ferner daraus, dass der Übergang der Liegenschaft mit Nutzen und Gefahr auf den Tag der voraussichtlichen Fertigstellung (1. Mai 1952) verschoben und die Verzinsung der Anzahlungen durch die Verkäufer bis zu diesem Tag vereinbart wurde. Bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise, die im Steuerrecht zulässig ist und hier als geboten erscheint, kommt das Geschäft als ganzes dem Verkauf BGE 83 I 184 S. 189 eines fertigen Hauses gleich. Es rechtfertigt sich daher, es auch im Hinblick auf die Besteuerung des dabei erzielten Gewinns gleich zu behandeln wie den Fall, in welchem der Vertrag erst

abgeschlossen wird oder doch das Eigentum erst übergeht, wenn das Haus fertiggestellt ist. In Fällen wie dem vorliegenden ist eine Aufteilung des Gewinns in Verkaufs- und Unternehmergeinn auch deshalb nicht angezeigt, weil ihre praktische Durchführung, d.h. die genaue Bestimmung der Kosten des Rohbaus bis zum Fertigungstag, mit beträchtlichen Schwierigkeiten verbunden wäre. Das zeigt die in der aargauischen Veranlagung vorgenommene Berechnung, die weitgehend einfach auf die an die Bauhandwerker und Unternehmer geleisteten Anzahlungen abstellt und z.B. von einem Architektenhonorar des Beschwerdeführers von Fr. 40'000.-- ausgeht, ohne zu prüfen, ob er bis zum Fertigungstag genau diesen Betrag oder, was wahrscheinlicher ist, mehr oder weniger verdient hat. Die Berufung des Kantons Aargau auf das nicht veröffentlichte Urteil vom 17. Mai 1955 i.S. Bau-AG Sonnenberg ist unbehelflich. Einmal war dort nur der eigentliche Verkaufsgewinn streitig, da der Kanton Solothurn nur diesen besteuert und die Besteuerung des Unternehmergeinns dem Kanton Aargau überlassen hatte. Sodann handelte es sich dort nicht um den Verkauf einer Liegenschaft mit einem Rohbau; vielmehr hatte dort die Beschwerdeführerin durch einen Kaufvertrag zwei überbaute Grundstücke veräussert und sich durch einen Werkvertrag verpflichtet, die bestehenden Gebäude abzureissen und auf dem Grundstück neue Wohn- und Geschäftshäuser zu erstellen. Wenn auch in jenem Fall der eine Vertrag wohl nicht ohne den andern abgeschlossen worden wäre, so war doch der Zusammenhang zwischen Kauf- und Werkvertrag nicht so eng wie im vorliegenden Fall, wo der Rohbau im Zeitpunkt des Vertragsschlusses bereits erstellt war. Wenn daher dort die Trennung von Verkaufs- und Unternehmergeinn als gerechtfertigt betrachtet BGE 83 I 184 S. 190 wurde, so kann daraus angesichts der Verschiedenheit der Verhältnisse nichts abgeleitet werden für den vorliegenden Fall, in dem es aus den genannten Gründen als richtig erscheint, den gesamten Gewinn dem Kanton der gelegenen Sache, d.h. dem Kanton Solothurn zur Besteuerung zuzuweisen. Dispositiv

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