

## **BGE 85 I 217**

Bundesgericht (BGE), 1959-10-21, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_BGE\\_85\\_I\\_217](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_85_I_217)

FR: ATF 85 I 217

IT: DTF 85 I 217

### **Regeste**

Regeste Kantonales Steuerrecht. Willkür. Besteuerung des auf Wertschriften des Privatvermögens erzielten Kapitalgewinnes. Bestimmung des Gestehungswertes der bei einer Erbteilung übernommenen Wertpapiere (Erwerbspreis des Erblassers oder Anrechnungswert bei der Erbteilung).

Regeste Droit fiscal cantonal. Arbitraire. Imposition du bénéfice en capital obtenu sur des titres faisant partie du patrimoine privé. Détermination de la valeur d'acquisition de papiers-valeurs repris lors d'un partage successoral (prix d'achat payé par le de cujus ou valeur d'imputation dans le partage successoral).

Regesto Diritto fiscale cantonale. Arbitrio. Imposizione dell'utile in capitale conseguito su titoli facenti parte del patrimonio privato. Determinazione del valore d'acquisto di cartevalori riprese all'atto della divisione successoria (prezzo d'acquisto pagato dal de cujus o valore di computo nella divisione successoria).

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

.....

#### **E. 2**

Nach § 21 Ziff. 5 StG gehören zum steuerbaren Einkommen auch "Gewinne, die aus beweglichem Vermögen entstehen". Was darunter zu verstehen ist und als steuerbarer Vermögensgewinn im Sinne § 21 Ziff. 5 StG zu gelten hat, wird in § 22 für buchführende Unternehmungen einerseits und für andere Steuerpflichtige andererseits näher ausgeführt. Die Beschwerdeführer sind nichtbuchführende Steuerpflichtige. Bei solchen gilt nach § 22 Abs. 2 StG als steuerbarer Vermögensgewinn die "Differenz zwischen Gestehungswert und Erlös". Ferner enthält § 22 Abs. 2 eine Vorschrift für den Fall, dass sich der Gestehungswert nicht nachweisen lässt. Dagegen ist § 22 Abs. 2 StG selber nicht zu entnehmen, ob in dem hier vorliegenden Fall der Veräusserung von Vermögenswerten, die bei einer Erbteilung übernommen worden sind, der dabei vereinbarte Anrechnungswert oder der seinerzeit vom Erblasser erlegte Erwerbspreis den massgebenden Gestehungswert bildet. § 22 Abs. 2 StG enthält indessen keine abschliessende Regelung, sondern schreibt in Satz 3 vor, dass "im übrigen für die Bestimmung des Gestehungswertes BGE 85 I 217 S. 222 und des Erlöses die Vorschriften über die Grundstückgewinnsteuer (§ 58) sinngemäss anwendbar" sind. Das kann nichts anderes heissen, als dass alle in § 58 Abs. 1-8 enthaltenen Vorschriften anzuwenden sind, soweit sie sich ihrem Inhalt nach auf Gewinne aus beweglichem Vermögen (nachfolgend kurz Wertschriftengewinne genannt) anwenden lassen und diese Anwendung zu einem vernünftigen, mit den übrigen Bestimmungen des StG vereinbaren Ergebnis führt.

### E. 3

§ 58 StG bezeichnet in Abs. 2 den bei der letzten entgeltlichen Handänderung entrichteten Preis als Gestehungswert und bestimmt in Abs. 4, dass dann, wenn ein Grundstück bei einer Erbteilung übernommen worden ist, die Erbteilung als letzte entgeltliche Handänderung gelte. Diese Vorschriften sind klar und eindeutig und lassen sich nach ihrem Inhalt zwanglos auf Wertschriftengewinne anwenden. Ihre Anwendung auf diese führt auch zu einem durchaus vernünftigen Ergebnis. Die Übernahme eines Vermögensgegenstandes bei der Erbteilung ist insofern entgeltlich, als dafür ein bestimmter Anrechnungswert festgesetzt wird und der übernehmende Erbe bis zu diesem Betrage auf die Zuteilung anderer Nachlassgegenstände zu verzichten hat. Diese Funktion des Anrechnungswertes lässt es als gerechtfertigt erscheinen, ihn im Falle einer späteren Veräusserung des Vermögensgegenstandes durch den Erben als den für die Berechnung des steuerbaren Vermögensgewinnes massgebenden Gestehungswert zu betrachten. Entspricht demnach die Anwendung von § 58 Abs. 4 StG auf Wertschriftengewinne dem klaren Wortlaut von § 22 Abs. 2 StG und ist sie auch vernünftig, so würde der Standpunkt der Steuerrekurskommission, die Anwendung verbiete sich gleichwohl, dem Vorwurfe der Willkür nur standhalten, wenn sie mit andern Vorschriften des StG unvereinbar wäre, wie im angefochtenen Entscheid behauptet wird. a) Die Steuerrekurskommission lehnt die Anwendung von § 58 Abs. 4 StG auf Wertschriftengewinne vor allem BGE 85 I 217 S. 223 deshalb ab, weil das StG für diese Gewinne keine dem § 56 Abs. 2 StG entsprechende Regel enthalte, durch welche die vom StG zweifellos angestrebte lückenlose Besteuerung auch dieser Gewinne seit dem Erwerb durch den Erblasser sichergestellt würde. Dieser Betrachtungsweise kann indessen nicht gefolgt werden. § 56 Abs. 2 StG, wonach die Grundstückgewinnsteuer auch von Erbengemeinschaften im Zeitpunkt der Erbteilung zu entrichten ist, hat in Verbindung mit § 58 Abs. 4 StG zur Folge, dass der gesamte, zwischen dem Erwerb durch den Erblasser und der Veräusserung durch den übernehmenden Erben eingetretene Wertzuwachs auf Liegenschaften besteuert werden kann. Dass der Gesetzgeber auch eine solche lückenlose Erfassung der Wertschriftengewinne angestrebt und angeordnet habe, ist jedoch nicht dargetan. § 22 Abs. 2 StG erklärt nur § 58, nicht auch § 56 Abs. 2 StG als sinngemäss anwendbar, und der Landrat hat es, wie im angefochtenen Entscheid erwähnt wird, ausdrücklich abgelehnt, für Wertschriftengewinne eine dem § 56 Abs. 2 StG entsprechende Bestimmung in die Vollziehungsverordnung aufzunehmen. Die Steuerrekurskommission schliesst daraus nicht nur, dass § 56 Abs. 2 StG auf Wertschriftengewinne nicht analog anwendbar sei, sondern überdies, dass § 58 Abs. 4 StG für solche Gewinne nicht gelte. Diese weitere Folgerung ist indessen unhaltbar und verletzt klares Recht, denn § 22 Abs. 2 StG verweist ausdrücklich auf § 58 StG und verlangt damit die sinngemässe Anwendung aller dort enthaltenen Vorschriften, also namentlich auch des Abs. 4, der sich, wie bereits ausgeführt, zwanglos und mit einem vernünftigen Ergebnis auf Wertschriftengewinne anwenden lässt und daher nicht einfach als unbeachtlich beiseite gestellt werden darf. Das dem StG angeblich zugrundeliegende Prinzip der lückenlosen Besteuerung aller Vermögensgewinne ist, wie die in der Beschwerde angeführten Regelungen anderer Kantone zeigen, keineswegs selbstverständlich. Es lässt sich insbesondere weder aus der weiten Fassung des Einkommensbegriffs BGE 85 I 217 S. 224 in den §§ 20 und 21 StG noch aus der für die Grundstückgewinnsteuer geltenden Regelung ableiten, zumal die Grundstückgewinne nicht wie die Wertschriftengewinne durch die allgemeine Einkommenssteuer, sondern durch eine besondere Steuer erfasst werden. Davon abgesehen enthält das StG für den vorliegenden Fall eine Regel, der gegenüber die

Berufung auf ein dem StG angeblich zugrundeliegendes allgemeines Prinzip nicht aufzukommen vermag. Hat der Gesetzgeber (was die kantonalen Behörden annehmen und das Bundesgericht nicht zu prüfen hat) die analoge Anwendung von § 56 Abs. 2 StG auf Wertschriftengewinne ausgeschlossen, so hat er eben dadurch jenes Prinzip durchbrochen und eine Ausnahme im Sinne von § 20 Abs. 1 StG geschaffen. b) Die Steuerrekurskommission lehnt die Anwendung von § 58 Abs. 4 StG auf Wertschriftengewinne auch im Hinblick auf die Besteuerung des Alleinerben ab; da dieser - mangels einer Erbteilung - wie bei Grundstücken, so auch bei Wertschriften die volle Differenz zwischen dem Gestehungswert des Erblassers und dem Erlös als Gewinn zu versteuern habe, müsse auch bei mehreren Erben auf den Gestehungswert des Erblassers zurückgegangen werden, ansonst der Alleinerbe ohne Grund schlechter als eine Mehrzahl von Erben und damit in unzulässiger Weise rechtsungleich behandelt werde. Auch dieser Schluss ist verfehlt. Die Steuerrekurskommission ist zwar mit Recht der Meinung, dass zur Vermeidung einer rechtsungleichen Behandlung eine Ordnung zu suchen sei, die den Alleinerben nicht anders und stärker belastet als eine Mehrzahl von Erben. Dagegen schliesst sie zu Unrecht von der Regel, die sie im Falle des Alleinerben für richtig hält, auf die Unanwendbarkeit von § 58 Abs. 4 StG beim Vorhandensein mehrerer Erben. Wenn das StG für den Fall, dass mehrere Erben vorhanden sind und eine Erbteilung stattzufinden hat, eine ausdrückliche Vorschrift aufstellt, den Fall des Alleinerben aber nicht ordnet, so haben die Steuerbehörden diese Vorschrift in Fällen mit BGE 85 I 217 S. 225 mehreren Erben anzuwenden und in Fällen, wo nur ein einziger Erbe vorhanden ist, eine Lösung zu treffen, die mit derjenigen, die das StG für den Fall einer Mehrzahl von Erben enthält, im Einklang steht. Das gegenteilige Verfahren verstösst gegen klares Recht. c) Sofern die nach dem StG bestehende Lücke in der Erfassung der Wertschriftengewinne als unbillig und unbefriedigend empfunden werden sollte, wäre es Sache des Gesetzgebers, sie durch Ergänzung der gesetzlichen Ordnung zu schliessen; sie auf dem Wege der Auslegung im Sinne des angefochtenen Entscheids auszufüllen, geht nicht an, sondern ist willkürlich und verletzt Art. 4 BV.

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