

BGE BGE 99 Ia 223 vom 23. Mai 1973

Bundesgericht (BGE), 1973-05-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_99_Ia_223

FR: BGE BGE 99 Ia 223 du 23 mai 1973

IT: BGE BGE 99 Ia 223 del 23 maggio 1973

Regeste

Regeste Doppelbesteuerung 1. Steuerhoheit über Renten im allgemeinen (E. 2). 2. Steuerhoheit über eine Leibrente, die dem nicht im Liegenschaftskanton wohnhaften Grundeigentümer für die Einräumung eines Kaufsrechtes am Grundstück entrichtet wird (E. 3).

Regeste Double imposition 1. Droit d'imposition sur des rentes en général (consid. 2). 2. Droit d'imposition sur une rente viagère versée au propriétaire foncier non domicilié dans le canton où se trouve l'immeuble, pour l'octroi d'un droit d'emption sur cet immeuble (consid. 3).

Regesto Doppia imposizione. 1. Diritto d'assoggettare ad imposta rendite in generale (consid. 1). 2. Diritto d'assoggettare ad imposta una rendita vitalizia versata al proprietario fondiario non domiciliato nel cantone in cui è sito l'immobile, per la concessione di un diritto di compera sull'immobile stesso (consid. 3).

Erwägungen

E. 1

Es ist unbestritten, dass der Kanton Basel-Land berechtigt ist, den dem Beschwerdeführer aus dem Baurechtsvertrag BGE 99 Ia 223 S. 228 mit der Grosspeter AG zufließenden Baurechtszins zu besteuern; dieser stellt Liegenschaftsertrag dar, der der Steuerhoheit des Belegenheitskantons untersteht (BGE 91 I 470 , BGE 83 I 333 , BGE 68 I 71). Weiter steht fest, dass der Kanton Basel-Land befugt ist, einen allfällig erzielten Grundstücksgewinn nach Massgabe seiner Gesetzgebung der Grundstückgewinnsteuer zu unterwerfen (BGE 98 Ia 94 f, mit Hinweisen; zur Frage, wieweit eine gegen Entgelt erfolgende Belastung eines Grundstückes auch ohne formellen Eigentumsübergang eine Grundstückgewinnsteuerpflicht auszulösen vermag, vgl.

REIMANN/ZUPPINGER/SCHÄRRER, Komm. zum Zürcher Steuergesetz, Bd. IV, N. 68 ff. zu § 161, S. 164 ff). Streitig ist hingegen, welchem Kanton das Besteuerungsrecht für die dem Beschwerdeführer aus dem Kaufsrechtsvertrag ausgerichtete Rente zusteht. Wieweit hierüber zwischen den beteiligten Kantonen eine Einigung zustandegekommen ist, kann offen bleiben, da eine solche Einigung den Steuerpflichtigen nicht hindern würde, gegen eine virtuelle Doppelbesteuerung staatsrechtliche Beschwerde zu führen (BGE 98 Ia 216 E. 1, BGE 91 I 281 E. 2).

E. 2

Das bewegliche Vermögen und dessen Ertrag sind grundsätzlich am Wohnsitz des Pflichtigen zu besteuern; ausnahmsweise, nämlich bei Saisonaufenthalt, kann auch der Aufenthaltskanton pro rata temporis eine Steuer erheben. Die Zuteilung des Besteuerungsrechtes an den Wohnsitz- oder Aufenthaltskanton beruht darauf, dass die

erwähnten Steuerobjekte zum Aufenthaltsort des Pflichtigen in einer besonderen räumlichen Beziehung stehen, die es rechtfertigt, die Steuerhoheit für die Dauer dieses Zustandes dem Gemeinwesen des Wohnsitzes bzw. des Aufenthaltsortes zuzuerkennen. Dies trifft auch zu für die Besteuerung einer durch Hingabe eines Kapitals oder in anderer Weise vertraglich begründeten Rente, denn sie ist mit dem Kapitalertragseinkommen innerlich verwandt und fliesst wie dieses aus einem dem Steuerpflichtigen zustehenden Recht; sie wird gewissermassen jeden Tag durch die Existenz des Berechtigten neu erworben und gehört daher steuerrechtlich dorthin, wo sich dieser aufhält (BGE 66 I 151 , BGE 74 I 37). Die gleiche Regel gilt grundsätzlich für Beamtenpensionen und Renten der AHV (nicht publ. Urteil vom 21. Februar 1968 i.S. Studer, E. 2; BGE 74 I 40 ; BIERI, Die Besteuerung der Renten und Kapitalabfindungen, Diss. St. Gallen 1970, S. 174).

E. 3

a) Auch die hier in Frage stehende, vertraglich begründete BGE 99 Ia 223 S. 229 Rente wird gewissermassen jeden Tag durch die Existenz des Berechtigten neu erworben; das gilt sowohl für die auf Lebenszeit des Beschwerdeführers zu bezahlende ganze Rente als auch für die halbe Rente, die nach seinem Ableben ein von ihm Bezeichneter allenfalls beziehen kann. Damit wäre nach dem Gesagten das Besteuerungsrecht des Kantons Basel-Stadt, in dem der Rentenberechtigte seinen Wohnsitz hat, gegeben. Es bleibt jedoch zu prüfen, ob das Besteuerungsrecht des Wohnsitzkantons aufgehoben oder eingeschränkt wird durch den Umstand, dass die Rente ihren Grund in einem mit ausserkantonalem Grundeigentum zusammenhängenden Rechtsverhältnis hat. Ein Besteuerungsrecht des Liegenschaftskantons wäre namentlich dann anzunehmen, wenn die Rente als Ertrag aus unbeweglichem Vermögen zu qualifizieren wäre. b) Sind im interkantonalen Steuerrecht hinsichtlich eines Sachverhaltes, der eine Besteuerung auslösen kann, verschiedene Anknüpfungsmöglichkeiten gegeben, so sind diese ihrem Gewicht nach gegeneinander abzuwägen (STUDER, Zur Fortentwicklung des interkantonalen Doppelbesteuerungsrechtes, ASA Bd. 38, S. 85). Das Besteuerungsrecht ist demjenigen Kanton zuzuweisen, zu dem der die Steuerpflicht auslösende Sachverhalt die engsten Beziehungen hat. Dabei sind vor allem wirtschaftliche Überlegungen von Bedeutung sowie die Notwendigkeit, zwischen den Kantonen einen gerechten Ausgleich zu finden. Der Beschwerdeführer bemerkt richtig, dass die neuere Rechtsprechung des Bundesgerichtes hinsichtlich der Einkünfte, die mit Grundeigentum zusammenhängen, in vermehrtem Masse das Besteuerungsrecht des Kantons der gelegenen Sache anerkannt hat (vgl. STUDER, a.a.O. S. 93). Gleichwohl könnte im vorliegenden Fall am Besteuerungsrecht des Kantons Basel-Stadt kaum ein Zweifel bestehen, wenn der Beschwerdeführer die Liegenschaft an die Grosspeter AG verkauft und aus dem Erlös eine Rente erworben hätte. Mit einem solchen Vorgehen hätte er seine steuerlich in Betracht fallenden Beziehungen zum Kanton Basel-Land in einem derartigen Masse aufgegeben, dass dessen Steuerhoheit über die Rente nicht mehr gerechtfertigt wäre. Es bestünde nur noch ein bereits in der Vergangenheit liegender Anknüpfungspunkt, dem der für die Gegenwart und die Zukunft gegebene Anknüpfungspunkt des Wohnsitzes im Kanton Basel-Stadt gegenüberstünde. Dem Umstand, dass der Beschwerdeführer von den im Kanton Basel-Stadt vorhandenen BGE 99 Ia 223 S. 230 Einrichtungen Nutzen zieht und die aus seinem Aufenthalt entstehenden Lasten vom Gemeinwesen des Wohnsitzes zu tragen sind, käme dabei entscheidendes Gewicht zu. Freilich hätte der Beschwerdeführer im dargelegten Fall wohl nur den ihm nach Bezahlung einer allfälligen Grundstückgewinnsteuer verbleibenden Rest des Kaufpreises zum Erwerb der Rente verwendet. Doch kann dieser Gesichtspunkt im

vorliegenden Zusammenhang ausser Betracht bleiben. c) Zwischen dem soeben erwähnten Fall - Verkauf der Liegenschaft und Verwendung des Erlöses zum Erwerb einer Rente - und dem Fall, dass das Grundstück unmittelbar gegen Einräumung einer sogenannten Veräusserungsrente (zu dieser BIERI, a.a.O. S. 36) verkauft wird, besteht kein wesentlicher Unterschied. Es geht auch hier die sachnahe Verbindung zum bisherigen Grundeigentum verloren, weshalb es sich rechtfertigt, diesen zweiten Fall doppelbesteuerungsrechtlich gleich zu behandeln wie den ersten. d) Der Beschwerdeführer hat indessen sein Eigentum vorläufig nicht aufgegeben, weshalb eine so weitgehende Lockerung seiner Beziehungen zum Kanton Basel-Land nicht eingetreten ist. Er bleibt bis zu seinem Ableben Eigentümer der Liegenschaft oder kann es wenigstens bleiben. Dennoch ist die Beziehung nur noch eine lose, da er das Grundstück nicht mehr selber nutzen können wird; aufgrund des abgeschlossenen Baurechtsvertrages steht die Nutzung bis zum Jahre 2053 der Grosspeter AG zu. Die rechtlichen Bindungen, die der Beschwerdeführer mit dieser Firma eingegangen ist, kommen bei Würdigung der gesamten Umstände einer Aufgabe des Grundeigentums gleich. Es kann kaum ein Zweifel daran bestehen, dass die Grosspeter AG von ihrem Kaufs- oder Vorkaufsrecht zu gegebener Zeit Gebrauch machen wird, zumal sie mit der Bezahlung der Rente einen Teil des Kaufpreises vorleistet. Der Vertrag unterscheidet sich nur durch die Form seiner Abwicklung von einem Kaufvertrag mit Einräumung einer Veräusserungsrente als Kaufpreis. Wirtschaftlich handelt es sich bei der streitigen Rente nicht um Ertrag aus dem Grundstück, sondern, abgesehen von dem in ihr enthaltenen Zinsanteil, um eine ratenweise Tilgung des Kaufpreises bzw. um eine sukzessive Ausschöpfung des Restwertes, den das Grundstück nach seiner Belastung mit dem Baurecht noch besitzt. Durch die Verbindung des Kaufrechtsvertrages mit dem Baurechtsvertrag hat der BGE 99 Ia 223 S. 231 Beschwerdeführer seine Herrschaft über das Grundstück rechtlich und wirtschaftlich in einem solchen Masse aufgegeben, dass die ihm im Kaufrechtsvertrag eingeräumte Leibrente einer Veräusserungsrente sehr nahe steht. Es besteht daher kein hinreichender Grund, um im vorliegenden Fall von der allgemeinen Regel, wonach Renten am Wohnsitz bzw. Aufenthaltsort des Berechtigten zu besteuern sind, abzuweichen und die Steuerhoheit über die streitige Rente etwa nach Zinsanteil und Kapitalanteil zwischen den beiden Kantonen aufzuteilen oder die Rente gar völlig dem Liegenschaftskanton zur Besteuerung zu überlassen. Die erwähnte Überlegung, wonach der Rentenanspruch gewissermassen täglich neu entsteht und aus diesem Grunde der Steuerhoheit des Wohnsitzkantons unterliegt, hat, entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers, auch im vorliegenden Fall ihre Berechtigung. Zwar ist richtig, dass die Rente allenfalls auch über den Tod des Beschwerdeführers hinaus hälftig weiter bezahlt werden muss, doch ist klar, dass der Rentenanspruch auch für den dannzumaligen Rentenempfänger täglich neu entsteht, sei es bis zum Tod des Berechtigten oder bis zum Erlöschen der Rente im Jahre 1998; es handelt sich dabei einfach um eine befristete Leibrente. Dem Umstand, dass die Rente zum Teil Kapitalverzehr darstellt, trägt der Kanton Basel-Stadt dadurch Rechnung, dass er für die Rentenbesteuerung Erleichterungen gewährt; gemäss § 51 Abs. 2 lit. a StG unterliegen Renten, die ganz auf Leistungen des Rentenberechtigten beruhen, nur zur Hälfte der Einkommenssteuer; lediglich bei der Ermittlung des Steuersatzes fällt die ganze Rente in Betracht. e) Der vom Regierungsrat des Kantons Basel-Land erhobene Einwand, die als Gegenleistung für das Kaufrecht eingeräumte Rente stelle einen "antizipierten", dem Belegenheitsprinzip unterliegenden Grundstücksgewinn dar, vermag am vorstehenden Ergebnis grundsätzlich nichts zu ändern. Die Frage der Steuerhoheit über die streitigen Renteneinkünfte stellt sich unabhängig

davon, ob der Beschwerdeführer durch den Vertrag mit der Grosspeter AG einen Grundstücksgewinn erzielt hat, zu dessen Besteuerung der Kanton Basel-Land unbestrittenermassen zuständig wäre; über diese zweite Frage ist im vorliegenden Verfahren nicht zu entscheiden. Der Regierungsrat des Kantons Basel-Land scheint denn auch die Steuerhoheit des Kantons Basel-Stadt über die Renteneinkünfte BGE 99 Ia 223 S. 232 als solche nicht ernsthaft bestreiten zu wollen, ansonst er wohl ausdrücklich Gutheissung des Hauptbegehrens des Beschwerdeführers beantragt hätte. Dieses ist nach dem Gesagten abzuweisen, womit gleichzeitig gesagt ist, dass das Eventualbegehren des Beschwerdeführers gutgeheissen wird. Dispositiv

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