

# **LU\_GERICHTE A 05 178 A 05 179\_1 vom 18. Juli 2006**

LU Gerichte, 2006-07-18, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu\\_gerichte\\_A\\_05\\_178\\_A\\_05\\_179\\_1](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_05_178_A_05_179_1)

FR: LU\_GERICHTE A 05 178 A 05 179\_1 du 18 juillet 2006

IT: LU\_GERICHTE A 05 178 A 05 179\_1 del 18 luglio 2006

## **Regeste**

Art. 32 Abs. 2 und Art. 34 lit. d DBG; § 39 Abs. 2, § 41 lit. d, 43 Abs. 1 und § 55 Abs. 1 StG. Die Dumont-Praxis ist nur gerechtfertigt, wenn das erworbene Grundstück im Unterhalt vernachlässigt worden ist und die Instandstellung zu einer Wertvermehrung führt. Bei einem Verhältnis von 1 zu 2,8 zwischen den Kosten für den Renovationsaufwand und dem Zustandswert des Gebäudes liegt kein ordentlicher Unterhalt mehr vor. Zum steuerbaren Vermögen gehören sämtliche einer Person zustehenden Vermögenswerte und damit alle geldwerten Rechte an Sachen, Forderungen und Beteiligungen. Somit fällt auch der obligatorische Anspruch auf die Übertragung einer Liegenschaft, der erst zu einem späteren Zeitpunkt fällig wird, in das Vermögen des Erwerbers. Die Forderung ist zum Nennwert zu erfassen, der im vorliegenden Fall dem bereits bezahlten Kaufpreis entspricht. | Direkte Staats- und Gemeindesteuern

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Bei der Berechnung der Einkommenssteuer ist strittig, ob und in welchem Mass die Kosten für die im Jahre 2003 geleisteten Unterhaltsarbeiten abgezogen werden können. Die Beschwerdeführer, die gemäss einer Zusammenstellung Fr. 127'049.65 aufgewendet haben, verlangen einen Abzug von 75 % dieser Kosten als Unterhaltskosten im Rahmen der Dumont-Praxis. Die Steuerbehörden hingegen machen geltend, die Beschwerdeführer hätten wirtschaftlich das Grundstück erst per 1. Januar 2004 übernommen. Folglich könnten die Liegenschaftsunterhaltskosten des Jahres 2003 mangels eines steuerlich zurechenbaren Liegenschaftsertrags nicht berücksichtigt werden. Selbst wenn grundsätzlich die Kosten abziehbar wären, würde das Begehren der Beschwerdeführer an der Dumont-Praxis scheitern. Bei den verrichteten Arbeiten handle es sich nämlich nicht bloss um periodisch anfallende Unterhaltsarbeiten.

### **E. 2**

a) Gemäss Art. 32 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten abgezogen werden (Satz 1). Nicht abziehbar sind die übrigen Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (Art. 34 lit. d DBG). Als Unterhaltskosten gelten u.a. die Auslagen für Reparaturen und Renovationen, die nicht wertvermehrende Aufwendungen darstellen (Art. 1 Abs. 1 lit. a Ziff. 1 der Verordnung der Eidgenössischen Steuerverwaltung über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer [SR 642.116.2]). Gemäss Art. 1 Abs. 2 lit. a der genannten Verordnung sind Unterhaltskosten, die ein Steuerpflichtiger zur Instandstellung einer neuerworbenen, vom bisherigen Eigentümer vernachlässigten Liegenschaft kurz nach Anschaffung, in der Regel während der ersten fünf Jahre, aufwenden muss, nicht abziehbar

(Praxis des Bundesgerichts zum anschaffungsnahen Aufwand). aa) Unterhaltskosten für Liegenschaften sind nach dem System des Steuerrechts Kosten zur Gewinnung von Einkünften aus unbeweglichem Vermögen. Denn die Aufwendungen, die der Erhaltung des Nutzungsguts (hier der Liegenschaft im Privatvermögen) dienen, stellen begrifflich Gewinnungskosten dar, und letztere sind zur Berechnung des Nettonutzwerts der Liegenschaft abziehbar (Känzig, Wehrsteuer [Direkte Bundessteuer], 1. Teil, 2. Aufl., Basel 1982, N 70 zu Art. 22 Abs. 1 lit. a BdBSt). Das ist Ausfluss des so genannten objektiven Nettoprinzips, das im Sinne einer Generalklausel alle mit der Einkommenserzielung zusammenhängenden Aufwendungen als abzugsfähig anerkennt. So legt Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) fest, dass von den gesamten steuerbaren Einkünften die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen und die allgemeinen Abzüge abgerechnet werden. Das Element der Notwendigkeit ist aber in einem weiten Sinn zu verstehen. Gewinnungskosten bilden allgemein jene Aufwendungen, die unmittelbar zur Erzielung des Einkommens gemacht werden und die in einem direkten ursächlichen Zusammenhang dazu stehen (BGE 124 II 32 Erw. 3a; Reich, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, 2. Aufl., Basel/Genf/München 2002, N 4, 8 und 8a zu Art. 9 StHG).

bb) Gewinnungskosten sind aber nur dann abzugsfähig, wenn ihnen in derselben Steuerperiode ein damit zusammenhängendes Einkommen des Steuerpflichtigen bzw. ein Vermögensertrag gegenüber steht. Dieser wirtschaftliche Zusammenhang wird als Anwendung des Periodizitätsprinzips betrachtet (BG-Urteil vom 20.12.1985 in: ASA 56 134 Erw. 3a; Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, N 4 zu Art. 32 und N 8 zu Art. 25 mit zahlreichen Hinweisen; Funk, Der Begriff der Gewinnungskosten nach schweizerischem Einkommenssteuerrecht, Diss. St. Gallen, Grusch 1989, S. 153 f.; vgl. auch LGVE 2000 II Nr. 27 für den Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen). Somit werden Gewinnungskosten nicht berücksichtigt, wenn die entsprechenden Einkünfte erst in einer späteren Periode zufließen. Im Zusammenhang mit Aufwendungen und Erträgen aus Grundstücken gibt es immerhin Ausnahmen. So darf der Eigentümer eines nutzniessungsberechtigten Grundstücks die von Gesetzes wegen anfallenden ausserordentlichen Unterhaltskosten abziehen, obwohl er keinen Ertrag zu versteuern hat (Urteil A 98 258 vom 21.9.1999 Erw. 4). Auch wenn ein Grundstück infolge Unterhaltsarbeiten nicht vermietet werden kann, können die Unterhaltskosten trotzdem abgezogen werden (Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., N 4 zu Art. 32 DBG mit Hinweis auf ein Urteil der Genfer Rekurskommission vom 25.6.1987). Wer aber weder Eigentümer, Nutzniesser noch Wohnrechtsberechtigter ist (oder dem auch sonst keine eigentümerähnliche Stellung zukommt), kann keine Gewinnungskosten abziehen. Selbst ein Besitzeintritt, der rückwirkend auf ein zurückliegendes Datum festgesetzt wird, bedeutet nicht, dass der Erwerber eine eigentümerähnliche Stellung hat. In diesen Fällen fehlt somit dem Steuerpflichtigen die Berechtigung zum Unterhaltskostenabzug (Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., N 6 zu Art. 32 DBG; im Grundsatz auch beipflichtend: Egloff, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Bd. 1, 2. Aufl., Muri-Bern 2004, N 8 f. zu § 39 StG) b/aa) In der hier interessierenden Steuerperiode 2003 hatten die Beschwerdeführer weder ein Nutzungsrecht erworben mit der Befugnis, aus der Liegenschaft Erträge zu erwirtschaften, noch hatten sie eine eigentümerähnliche Stellung inne. Wie die Steuerbehörden zu Recht bemerken, sind alle Rechte und Pflichten aus dem Kaufvertrag vom 14. Juli 2003 sowie auch der Nutzen erst per 1. Januar 2004 auf die Käufer übergegangen. Anlässlich der öffentlichen Beurkundung

bezahlten die Beschwerdeführer der Verkäuferin nicht einmal 5 % des Kaufpreises, nämlich Fr. 20'000.--, in bar. Der restliche Kaufpreis von Fr 483'000.-- wurde vereinbarungsgemäss erst per 31. Dezember 2003 bezahlt. Auch eine Anmeldung des Rechtsgeschäfts unterblieb im Einverständnis der Parteien einstweilen. Der Notar war beauftragt, den Kaufvertrag erst nach Abgabe der Zahlungszusicherung der Käufer, die per 22. Dezember 2003 hatte vorgelegt werden müssen, beim Grundbuchamt anzumelden. Gemäss Handänderungsanzeige des Grundbuchamts Z. vom 20. Januar 2004 wurde denn auch das Rechtsgeschäft erst am 29. Dezember 2003 ins Grundbuch eingetragen (Tagebucheintragung). Angesichts dieser zeitlichen Verhältnisse und auch des Umstands, dass gemäss Vertrag der Übergang des Nutzens (einschliesslich aller Rechte und Pflichten) auf den 1. Januar 2004 verabredet wurde, fehlt es den Beschwerdeführern an der Berechtigung, die Unterhaltskosten geltend zu machen. Denn gemäss Art. 209 Abs. 2 DBG gilt als Steuerperiode das Kalenderjahr. Massgebend sind somit die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode (Stichtagsprinzip), wobei darunter der 31. Dezember 24 Uhr verstanden wird (Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., N 70 zu Art. 213 DBG). bb) Dass die Eintragung des Kaufgeschäfts im Tagebuch des Grundbuchamts noch am 29. Dezember 2003 (zwei Tage vor Ablauf der Steuerperiode) erfolgt ist, ändert an der Beurteilung nichts. Im Wesentlichen kann nämlich nicht streitig sein, dass die nutzungsrechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Grundstück Nr. .... im Sinne des Ertragspotenzials erst seit 1. Januar 2004 den Beschwerdeführern zusteht. Damit fehlt es aber bezogen auf das Steuerjahr an einem mit den Gewinnungskosten (Unterhaltskosten) zusammenhängenden Einkommen bzw. einem zurechenbaren Nutzungswert der fraglichen Liegenschaft. Entgegen ihrem Vorbringen waren die Beschwerdeführer nicht verpflichtet, die Liegenschaft samt bestehendem Wohnhaus zu unterhalten. Gemäss Kaufvertrag waren sie lediglich (aber immerhin) berechtigt, das Grundstück zu betreten und auf eigene Kosten und Gefahr bauliche Veränderungen vorzunehmen. Dass sie darüber hinaus gehalten waren, die Liegenschaft ordnungsgemäss zu unterhalten, ergibt sich aus dem Vertrag gerade nicht. Angesichts der Tatsache, dass sie während fast sechs Monaten auf die Eintragung als neue Eigentümer warten mussten, und auch im Hinblick auf die unmissverständliche Regelung des Nutzungsübergangs wäre denn auch eine solche Verpflichtung schwer verständlich und sachfremd. Aus der Gefahrtragung lässt sich nichts anderes ableiten. Die Beschwerdeführer verpflichteten sich nämlich, im Falle von Bauarbeiten alle damit im Zusammenhang stehenden Risiken durch Versicherungen abzudecken. Ebenso erklärten sich die Beschwerdeführer damit einverstanden, dass allfällige Schäden beim Umbau oder Ausbau zu ihren Lasten gehen. Die entsprechende Regelung im Vertrag ist folglich einzig im Zusammenhang mit dem Recht auf bauliche Veränderungen zu verstehen. c) In der Lehre wird das Periodizitätsprinzip zuweilen als zu einschränkend und unflexibel kritisiert. Es erschwere unnötig die Abzugsfähigkeit von Gewinnungskosten, weshalb es im Zusammenhang mit der Zurechenbarkeit von Gewinnungskosten besser aufgegeben werden sollte (Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., N 8 zu Art. 25). Unterhaltskosten seien auch dann zum Abzug zuzulassen, wenn kein Ertrag generiert werde, z.B. weil das Vermögenobjekt nicht vermietet oder verpachtet werden kann. Denn der Grundsatz, wonach Gewinnungskosten im Zusammenhang mit einem steuerlich zu erfassenden Ertrag stehen müssten, verlange nicht zwingend eine zeitliche Kongruenz. So soll auch ein Steuerpflichtiger Unterhaltskosten geltend machen können, der im Anschluss an den Erwerb einer Liegenschaft an dieser Unterhaltsarbeiten ausführen lässt, jedoch z.B. die Liegenschaft erst im darauf folgenden Jahr beziehen oder vermieten kann (Egloff, in:

Klöti-Weber/Siegrist/Weber, a.a.O., N 7 zu § 39 StG). Dass unter bestimmten Umständen vom Grundsatz der Periodizität hinsichtlich des funktionellen Zusammenhangs zwischen Gewinnungskosten und Einkommen abgewichen werden darf, ist hier nicht zu bestreiten. Die Praxis hat bei der Beurteilung verschiedener Fälle, wie gerade die Konstellation der Unterhaltsaufwendungen für eine Liegenschaft zeigt, immer wieder einen pragmatischen Weg eingeschlagen. Im vorliegenden Fall jedoch besteht keine Veranlassung, von den dargelegten Grundsätzen und der zeitlichen Anknüpfung (Stichtagsprinzip) abzuweichen. Wie ausgeführt, macht gerade die Vereinbarung zwischen der Verkäuferin und den Käufern deutlich, dass die wesentlichen Wirkungen des Vertrags erst per 1. Januar 2004 eintreten sollten. Steuerrechtlich war der Wille der Kaufvertragsparteien insofern relevant, als der Vermögenswert der Liegenschaft im Jahr 2003 bei der Verkäuferin besteuert wurde.

### E. 3

a) Selbst wenn für die Steuerperiode 2003 die Unterhaltskosten grundsätzlich abgezogen werden könnten, würde dies den Beschwerdeführern nicht helfen. Entgegen ihrer Ansicht handelt es sich nämlich nicht um Kosten des normalen, periodischen Unterhalts. Die so genannte Dumont-Praxis ist mit BGE 99 Ib 362 eingeleitet und in BGE 123 II 218 präzisiert worden. Kosten von Unterhaltsarbeiten, die unmittelbar nach dem Grundstückserwerb vorgenommen werden, können grundsätzlich nicht vom Roheinkommen abgezogen werden (so genannte anschaffungsnahe Kosten). Auf diese Weise wird die Rechtsgleichheit hergestellt zwischen dem Steuerpflichtigen, der ein Grundstück nach der Renovation durch den früheren Eigentümer erwirbt und demjenigen, der ein im Unterhalt vernachlässigtes Grundstück - zu einem entsprechend niedrigeren Preis - kauft, um es anschliessend zu renovieren (BGE 123 II 220 Erw. 1a). Die Dumont-Praxis ist aber nur gerechtfertigt, wenn das erworbene Grundstück im Unterhalt vernachlässigt worden ist und die Instandstellung zu einer Wertvermehrung führt. Sie ist jedoch nicht anzuwenden, wenn das Grundstück vom bisherigen Eigentümer normal instand gehalten worden ist und die Renovationsarbeiten des neuen Eigentümers bezwecken, diese in ihrem bisherigen baulichen Zustand zu erhalten (BGE 123 II 222 f. Erw. 1c; vgl. auch BG-Urteil 2A.389/2003 vom 10.3.2004 Erw. 2). Somit können anschaffungsnahe Kosten abgezogen werden, wenn (kumulativ) der frühere Eigentümer das Grundstück im Unterhalt nicht offensichtlich vernachlässigt hat und der neue Eigentümer nur normale, periodische Unterhaltsarbeiten ausführen lässt (Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., N 42 - 44 zu Art. 32 DBG; Agner/Digeronimo/Neuhaus/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Ergänzungsband, Zürich 2000, N 5a zu Art. 32 DBG). Diese Praxis hat Eingang gefunden in die genannte Verordnung der Eidgenössischen Steuerverwaltung, die ausdrücklich auf die Praxis des Bundesgerichts zum anschaffungsnahe Aufwand verweist. Aber auch die bundesrätliche Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (SR 642.116) greift das Thema auf. Gemäss Art. 1 Abs. 1 Satz 2 dieser Verordnung bleiben die Kosten vorbehalten, die ein Steuerpflichtiger zur Instandstellung einer neuerworbenen, vom bisherigen Eigentümer vernachlässigten Liegenschaft in den ersten fünf Jahren aufwenden muss. b/aa) (...) bb) Wie es sich mit den Baulandpreisen in der Gemeinde Z. im Allgemeinen und dem Wert des Landanteils bezüglich Grundstück Nr. .... im Besonderen verhält, kann hier offen bleiben. Entscheidend ist nämlich, dass es sich bei den von den Beschwerdeführern geltend gemachten Unterhaltskosten nicht um normale, periodisch anfallende Unterhaltsaufwendungen handeln kann. Zum einen ist wiederum auf den Kaufvertrag hinzuweisen. Danach waren die Beschwerdeführer berechtigt, an der Liegenschaft bauliche

Veränderungen vorzunehmen. Es werden sogar der Fall einer allenfalls benötigten Baubewilligung erwähnt und die damit zusammenhängenden Fragen geregelt. Schon von daher können die im Jahre 2003 geleisteten Arbeiten nicht unter die Kategorie des ordentlichen und periodisch anfallenden Unterhalts einer gut unterhaltenen Liegenschaft fallen. In der Einsprache wiesen die Beschwerdeführer zudem darauf hin, dass sämtliche Kalt- und Warmwasserleitungen freigelegt und saniert werden müssen. Die Steuerverwaltung bemerkt denn auch zu Recht, dass es sich im Wesentlichen um eine Sanierung (und nicht um blossre Reparaturen oder Renovationen) handelte. Aus der "Zusammenstellung Unterhaltsarbeiten" ergeben sich u.a. folgende grosse Rechnungspositionen: - 3 Teilrechnungen für Erneuerung sanitäre Installationen (rund Fr. 25'000.--) - Akonto Schreinerarbeiten/Küche (Fr. 30'000.--) - Malerarbeiten (Fr. 9'500.--) - Heizungsrenovation, Änderung (Fr. 8'956.--) Daraus erhellt, dass vorliegend von Aufwendungen im Zusammenhang mit dem ordentlichen Unterhalt der Liegenschaft nicht gesprochen werden kann. Stellt man auf die gemäss Beschwerde geforderten werterhaltenden Kosten ab (Fr. 95'287.--) und setzt diesen Betrag in Relation zu dem Zustandswert des Hauses von Fr. 272'200.--, so ergibt sich ein Verhältnis von 1 zu 2,8 (gerundet). Damit ist der anschaffungsnahe Renovationsaufwand im Verhältnis zum Kaufpreis bedeutend, was ein Indiz dafür ist, dass die bisherige Eigentümerin den Unterhaltsaufwand vernachlässigt hat (Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., N 45 zu Art. 32 DBG mit Hinweis auf ein Verhältnis von Kaufpreis und Aufwendungen von 1:5 [Unterhalt Fr. 450'000.--; Kaufpreis Fr. 2,4 Mio.]). Die Art und der Umfang der Arbeiten, die im Objekt vorgenommen wurden, gehen somit über den normalen, periodischen Unterhalt weit hinaus, weshalb die Aufwendungen wertvermehrenden Charakter haben und nach der Rechtsprechung nicht abgezogen werden können (vgl. BG-Urteil 2A.389/2003 vom 10.3.2004 Erw. 2.2 und die dortigen Verhältniszahlen). Beizufügen bleibt, dass auch die Dauer der Arbeiten (während eines halben Jahres) und der Abschluss einer Bauwesenversicherung für die Sanierung und Wertvermehrung der Liegenschaft sprechen, nicht aber für einen normalen Unterhalt des Gebäudes. Folglich können die geltend gemachten Unterhaltskosten nicht abgerechnet werden. c) (...) III. Kantonale Steuern 1.- Gemäss § 39 Abs. 2 des Steuergesetzes (StG) können bei Liegenschaften im Privatvermögen u.a. die Unterhaltskosten abgezogen werden. Nicht abziehbar sind die übrigen Kosten und Aufwendungen, insbesondere die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (§ 41 lit. d StG). Die Steuern vom Einkommen und Vermögen werden für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben (§ 53 Abs. 1 StG). Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr (§ 53 Abs. 2 StG). Damit bestehen in Bezug auf die kantonalen Steuern die identischen gesetzlichen Grundlagen wie bei der direkten Bundessteuer. Die Abziehbarkeit der Unterhaltskosten betreffend die Staats- und Gemeindesteuern richtet sich folglich nach den gleichen Grundsätzen, wie sie für das Bundessteuerrecht dargelegt worden sind. Ergänzend ist beizufügen, dass die Steuerverordnung (StV, SRL Nr. 621) für die Zurechnung eines Grundstücks bei einer Handänderung eine besondere Regel enthält. Gemäss § 1 Abs. 1 StV ist nämlich für die Zurechnung eines Grundstücks der Zeitpunkt des tatsächlichen Übergangs von Nutzen und Schaden massgebend, sofern der Kaufvertrag vor diesem Datum abgeschlossen worden ist. Ebenso ist zu bemerken, dass die Dumont-Praxis und ihre Einschränkungen für das kantonale Recht massgebend sind (Urteil A 98 258 vom 21.9.1999 Erw. 2a, vgl. auch LGVE 1984 II Nr. 15). 2.- a) Die Beschwerdeführer verlangen eine Korrektur im steuerbaren Vermögen. Der Betrag von Fr. 503'000.-- (Kaufpreis) sei vom

steuerbaren Vermögen auszunehmen. Der Betrag von Fr. 20'000.-- sei anlässlich der Beurkundung bar bezahlt worden und habe sich damit Ende 2003 nicht mehr in ihrem Vermögen befunden. Die Summe von Fr. 483'000.-- sei vom steuerbefreiten Pensionskassenguthaben als Wohneigentumsförderung ausgelöst und am 31. Dezember 2003 direkt an die Verkäuferin angewiesen worden. Zudem hätten sie den Kapitalbezug ordnungsgemäss versteuert. Demgegenüber sind die Steuerbehörden der Auffassung, die Baranzahlung (Fr. 20'000.--) und das Pensionskassenguthaben (Vorbezug von Fr. 483'000.--) sowie dessen Überweisung als Restkaufpreis stellten per 31. Dezember 2003 ein Guthaben der Beschwerdeführer gegenüber der Verkäuferin dar. Die Liegenschaft Nr. .... sei denn auch in der Steuerperiode 2003 als Vermögen bei der Verkäuferin erfasst worden; diese habe auch eine Schuld in Höhe des überwiesenen Kaufpreises in Abzug gebracht, da sie am 31. Dezember 2003 noch mit einer entsprechenden Übertragungsverpflichtung belastet gewesen sei. b) Fest steht, dass die Beschwerdeführer anlässlich der Beurkundung des Kaufvertrags den Betrag von Fr. 20'000.-- bezahlt haben. Unbestritten ist ferner, dass der Restkaufpreis von Fr. 483'000.-- per 31. Dezember 2003 der Verkäuferin überwiesen worden ist. Bei diesem Betrag handelt sich um eine Kapitalzahlung aus der 2. Säule. Gemäss Bescheinigung der Pensionskasse des Beschwerdeführers wurde die Kapitaleistung von Fr. 483'000.-- als Wohneigentumsförderung vorbezogen. Als Auszahlungsdatum ist der 31. Dezember 2003 vermerkt. Auf dieser Kapitalzahlung pro 2003 ist den Beschwerdeführern eine Sondersteuer veranlagt worden. Zu ergänzen ist in diesem Zusammenhang, dass Rückkaufswerte von Versicherungen bei anerkannten Einrichtungen der Säulen 2 und 3a bis zum Eintritt der Fälligkeit der Versicherungsleistungen grundsätzlich vermögenssteuerfrei sind (Art. 84 des Bundesgesetzes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge [BVG, SR 831.40]). c) Gemäss § 53 Abs. 1 StG werden - wie erwähnt - die Steuern vom Vermögen für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben. Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr (Abs. 2). Nach § 55 Abs. 1 StG bemisst sich das steuerbare Vermögen nach dem Stand am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht. Diese Bestimmung setzt die Bemessungsregel nach Art. 66 Abs. 1 StHG um (Stichtagsprinzip). Der Vermögenssteuer unterliegt das gesamte Vermögen (§ 43 Abs. 1 StG). Objekt der Vermögenssteuer bildet das Reinvermögen (bzw. Nettovermögen), d.h. der Überschuss der steuerbaren Aktiven über die Passiven (Art. 13 Abs. 1 StHG). Nach der Konzeption des StHG sind alle Aktiven steuerbar, soweit sie nicht kraft besonderer gesetzlicher Vorgabe von der objektiven Steuerpflicht ausgenommen sind. Zu den steuerbaren Aktiven zählen daher grundsätzlich alle geldwerten Rechte an Sachen sowie an Forderungen und Beteiligungen. Unter dem steuerrechtlichen Begriff des Vermögens wird denn auch der "Inbegriff der einer Person privatrechtlich zustehenden Sachen und geldwerten Rechte" verstanden. Solche Rechte können sowohl dinglicher als auch obligatorischer Natur sein (Zigerlig/Jud, in: Zweifel/Athanas, a.a.O., N 1 zu Art. 13 StHG; Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 167 mit Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung). d) Anhand dieser Grundsätze ist nun über die Vermögenssteuerpflicht der Beschwerdeführer für das Steuerjahr 2003 zu entscheiden. Bei dem von den Steuerbehörden als Guthaben bezeichneten Vermögensbestandteil von Fr. 503'000.-- handelt es sich nicht um die Besteuerung des Kaufpreises, sondern um die gleichwertige Forderung auf Übertragung des Grundeigentums laut Kaufvertrag vom 14. Juli 2003. Weil die Rechte und Pflichten und der Nutzen aus dem Vertrag - wie ausgeführt - erst am 1. Januar 2004 übergangen, wurde die Liegenschaft per 2003 zu Recht mit dem

gesetzlichen Vermögenssteuerwert bei der Verkäuferin besteuert. Dass auf der anderen Seite bei den Käufern die vertragliche Forderung als Aktivum im steuerbaren Vermögen berücksichtigt werden muss, folgt aus dem generellen Vermögensbegriff. Bei einem Grundstückkaufvertrag entstehen die geldwerten Ansprüche auf Bezahlung des Kaufpreises und auf Übertragung des Grundeigentums mit der öffentlichen Beurkundung des Kaufvertrags. aa) Für die steuerrechtliche Zurechnung des Grundstücks ist vorliegend das Datum des Übergangs der wirtschaftlichen Verfügungsmacht (Übergang des Nutzens) massgebend (§ 1 Abs. 1 StV). Das Grundstück wurde zwar bereits am 29. Dezember 2003 ins Tagebuch eingetragen. Wann der Eintrag ins Hauptbuch erfolgt ist, geht aus den Akten nicht hervor. Selbst wenn der Eintrag noch vor dem 31. Dezember 2003 vorgenommen worden sein sollte, änderte dies nichts daran, dass in steuerrechtlicher Hinsicht die Liegenschaft erst per 1. Januar 2004 den Beschwerdeführern zuzurechnen ist. Dies hat zur Folge, dass die Liegenschaft für die Bewertung des steuerbaren Vermögens (31.12.2003, § 55 Abs. 1 StG) nicht nach dem "Steuerwert" gemäss § 48 StG anzurechnen ist. Davon geht auch die Steuerbehörde richtigerweise aus. bb) Zum steuerbaren Vermögen per 31. Dezember 2003 sind sämtliche einer Person zustehenden Vermögenswerte und damit alle geldwerten Rechte an Sachen, Forderungen und Beteiligungen anzurechnen. Die Beschwerdeführer besaßen aufgrund des Kaufvertrages vom 14. Juli 2003 - wie bereits ausgeführt - einen obligatorischen Anspruch auf die Übertragung der Liegenschaft. Da die Zurechnung des Grundstücks steuerrechtlich erst per 1. Januar 2004 erfolgt, ist ihnen die Liegenschaft nicht nach den Bemessungsregeln für unbewegliches Vermögen und damit nicht nach dem Steuerwert gemäss § 48 StG anzurechnen, sondern als Bestandteil einer Forderung. Forderungen gehören zum Kapitalvermögen und stellen bewegliches Vermögen dar (Sramek, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber, a.a.O., N 10 zu § 46 StG). Gemäss § 44 StG ist das Vermögen zum Verkehrswert zu bewerten. Der Grundsatz der Verkehrswertbewertung gilt gemäss Art. 14 Abs. 1 und 3 StHG für die beweglichen Vermögensgegenstände des Privatvermögens. Als Verkehrswert gilt der Marktwert, der einem Vermögensgegenstand am massgebenden Bewertungsstichtag zukommt. Für Schulden und Guthaben von Privaten gilt allgemein das Nennwertprinzip (Nominalwertprinzip). Forderungen sind daher zum Nennwert zu erfassen (Zigerlig/Jud, a.a.O., N 17 zu Art. 14 StHG). Somit gilt vorliegend als Verkehrswert der Nennwert des obligatorischen Rechts, d.h. der Kaufpreis von Fr. 503'000.--. Die Aufrechnung in diesem Betrag zum Vermögen lässt sich insoweit nicht beanstanden. cc) Gemäss § 50 StG sind Schulden, für die eine steuerpflichtige Person allein haftet, voll abzugsfähig. Der Schuldenabzug entspricht dem Prinzip der Reinvermögensbesteuerung. Abziehbar sind sämtliche Schulden, für die der Steuerpflichtige rechtlich haftbar ist. Abziehbar sind jedoch nur die effektiven, d.h. am Stichtag tatsächlich bestehenden Schulden (Zigerlig/Jud, a.a.O., N 8 f. zu Art. 13 StHG). Die Schuld eines Schuldners ist in der Regel gleich bzw. spiegelbildlich zu behandeln und zu bewerten wie die entsprechende Forderung des Gläubigers. Auch Schulden sind grundsätzlich mit dem Nominalwert einzusetzen (Sramek, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber, a.a.O., N 3 zu § 52 StG). Aufgrund der Akten steht fest, dass die Beschwerdeführer am 31. Dezember 2003 den gesamten Kaufpreis von Fr. 503'000.-- bereits getilgt hatten. An dem für die Vermögensbewertung massgeblichen Stichtag waren sie somit gegenüber der Verkäuferin in keiner Schuld mehr. Insoweit können grundsätzlich auch keine Schulden mehr abgezogen werden. Denn abziehbar sind nur die Schulden, die am massgebenden Bemessungsstichtag tatsächlich bestehen (Sramek, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber, a.a.O., N 4 und 8 zu § 52 StG). Die Steuerverwaltung

begründet die Aufrechnung des Betrags von Fr. 503'000.-- damit, dass die Beschwerdeführer in diesem Umfang ein Guthaben gegenüber der Verkäuferin hatten. Gemeint ist damit die Erfüllung ihrer Forderung aus dem Kaufvertrag. Hatten die Beschwerdeführer per 31. Dezember 2003 ihre Schuld, den Kaufpreis von Fr. 503'000.-- erfüllt, hatten sie einen Rechtsanspruch auf die vertragliche Gegenleistung, nämlich das Forderungsrecht im Nominalwert von Fr. 503'000.--. dd) Entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführer wird ihnen der Betrag von Fr. 483'000.-- nicht als Kapitaleistung aus Pensionskassenguthaben aufgerechnet, sondern als Forderungsbetrag für die Übertragung der Liegenschaft. Das (tatsächliche) Vermögen der Beschwerdeführer hat sich durch die Kaufpreiszahlung schon verringert, indem das anwartschaftliche Guthaben aus der Pensionskasse zukünftig kleiner sein wird. Steuerrechtlich blieb dieses Vermögen "bisher" unberücksichtigt, weil es steuerfrei ist. Auf der Kapitalzahlung aus Vorsorge wurde als Einkommenssteuer eine Sondersteuer erhoben. Diese beruht auf § 24 Abs. 2 i.V.m. § 58 Abs. 1 StG bzw. Art. 22 i.V.m. Art. 38 Abs. 1 DBG und ist ein Ausgleich dafür, dass die Beiträge an die Vorsorge vom Einkommen in Abzug gebracht werden können (§ 40 Abs. 1 lit. d StG; Art. 33 Abs. 1 lit. d DBG). Die Kapitalzahlung aus Vorsorge von Fr. 483'000.-- haben die Beschwerdeführer voll für die Restzahlung des Kaufpreises verwendet. Damit haben sie über ein Vermögen verfügt, das ihnen zusteht. e) Daraus ergibt sich, dass die Aufrechnung des Forderungsbetrages von insgesamt Fr. 503'000.-- richtig ist. Folglich ist das steuerbare Vermögen von Fr. 754'000.-- korrekt und nicht zu beanstanden.

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