

# LU\_GERICHTE A 90 155 / A 90 156 vom 11. August 1971

LU Gerichte, 1971-08-11, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu\\_gerichte\\_A\\_90\\_155\\_\\_\\_A\\_90\\_156](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_90_155___A_90_156)

FR: LU\_GERICHTE A 90 155 / A 90 156 du 11 août 1971

IT: LU\_GERICHTE A 90 155 / A 90 156 del 11 agosto 1971

## Regeste

§ 3 ff. StG; Art. 7 Abs. 7, Art. 21 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz, Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland vom 11. August 1971 (DBA-D). Doppelbesteuerung; Renteneinkommen. Wird einer Kommanditärin einer deutschen Kommanditgesellschaft eine lebenslängliche Rente ausgerichtet, und dies auch nach ihrem Ausscheiden aus der Gesellschaft, so liegt nach wie vor Einkommen aus einer Beteiligung an einer Personengesellschaft mit Betriebsstätte in Deutschland vor. Eine Besteuerung der Rente in der Schweiz ist selbst dann ausgeschlossen, wenn diese von einem Drittunternehmen bezahlt wird, das sich dazu aufgrund seiner Geschäftsbeziehung zur Kommanditgesellschaft verpflichtet hat. | Direkte Staats- und Gemeindesteuern

## Volltext

Luzern Kantonsgericht sonstige 19.11.1991 A 90 155 / A 90 156 (1991 II Nr. 11)

§ 3 ff. StG; Art. 7 Abs. 7, Art. 21 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz, Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland vom 11. August 1971 (DBA-D). Doppelbesteuerung; Renteneinkommen. Wird einer Kommanditärin einer deutschen Kommanditgesellschaft eine lebenslängliche Rente ausgerichtet, und dies auch nach ihrem Ausscheiden aus der Gesellschaft, so liegt nach wie vor Einkommen aus einer Beteiligung an einer Personengesellschaft mit Betriebsstätte in Deutschland vor. Eine Besteuerung der Rente in der Schweiz ist selbst dann ausgeschlossen, wenn diese von einem Drittunternehmen bezahlt wird, das sich dazu aufgrund seiner Geschäftsbeziehung zur Kommanditgesellschaft verpflichtet hat. | Direkte Staats- und Gemeindesteuern

Rechtsprechung Luzern Instanz: Verwaltungsgericht Abteilung: Abgaberechtliche Abteilung Rechtsgebiet: Direkte Staats- und Gemeindesteuern Entscheiddatum: 19.11.1991 Fallnummer: A 90 155 / A 90 156 LGVE: 1991 II Nr. 11 Leitsatz: § 3 ff. StG; Art. 7 Abs. 7, Art. 21 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz, Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland vom 11. August 1971 (DBA-D). Doppelbesteuerung; Renteneinkommen. Wird einer Kommanditärin einer deutschen Kommanditgesellschaft eine lebenslängliche Rente ausgerichtet, und dies auch nach ihrem Ausscheiden aus der Gesellschaft, so liegt nach wie vor Einkommen aus einer Beteiligung an einer Personengesellschaft mit Betriebsstätte in Deutschland vor. Eine Besteuerung der Rente in der Schweiz ist selbst dann ausgeschlossen, wenn diese von einem Drittunternehmen bezahlt wird, das sich dazu aufgrund seiner Geschäftsbeziehung zur Kommanditgesellschaft verpflichtet hat. Rechtskraft: Diese Entscheidung ist rechtskräftig. Entscheid: Die 1917 geborene Frau A lebte bis 1984 in Deutschland. Seither wohnt sie in der Schweiz. Bis Ende 1963 war sie beschränkt haftende Gesellschafterin der Kommanditgesellschaft A & B, eines Verlags- und Druckereiunternehmens in Deutschland. Bereits im Jahre 1956 kam das Unternehmen mit dem Zeitungsverlag C-GmbH in Deutschland überein, den bisherigen

Druckauftrag betreffend die X-Zeitung auf neue Grundlagen zu stellen, und es wurde ferner die Ausrichtung einer lebenslänglichen Rente an die beiden Gesellschafter A und ihren Bruder durch den Zeitungsverlag C-GmbH für den Fall vereinbart, dass dieser das Auftragsverhältnis kündigt. Die Rente wurde auf monatlich je DM 2000.— festgesetzt und unterlag der jeweiligen Teuerungsanpassung. Im Jahr 1959 fand eine neue Regelung statt, wobei der Zeitungsverlag C-GmbH als Auftraggeber ausschied und die Verlagsgruppe X-Zeitung an seine Stelle trat. Dabei kam man überein, dass die im Vertrag von 1956 mit dem Zeitungsverlag C-GmbH vereinbarten Renten ab 1962 von der Verlagsgruppe X-Zeitung auszurichten seien. Auf Ende 1963 schied A als Kommanditärin der Kommanditgesellschaft A & B aus und wurde abgefunden. Der Rentenanspruch blieb indessen bestehen. Daraus flossen A in den Jahren 1985 bis 1988 jährlich rund je DM 65 000.— zu. Dieses Einkommen versteuerte sie wie früher, als sie in Deutschland wohnte, als nachträgliches Einkommen aus Gewerbebetrieb in Deutschland. In der Folge wurde dieses Renteneinkommen in das in der Schweiz steuerbare Einkommen 1985/86 und 1987/88 einbezogen. Mit ihrer Beschwerde beantragt A, das genannte Einkommen gestützt auf das Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland von der schweizerischen Besteuerung auszunehmen. Demgegenüber vertreten die Steuerbehörden die Auffassung, dass spätestens mit dem Ausscheiden von A aus der Kommanditgesellschaft A & B im Jahre 1964 von Einkünften aus Gewerbebetrieb nicht mehr gesprochen werden könne. Es handle sich um eine Leibrente, die im Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland nicht ausdrücklich erwähnt werde und daher gemäss Art. 21 des Abkommens im Staat der sogenannten Ansässigkeit des Steuerpflichtigen, somit also in der Schweiz, steuerbar sei. Das Verwaltungsgericht hat die Beschwerde mit folgender Begründung gutgeheissen: 1. – Gemäss Art. 7 des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA-D) werden Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaates nur in diesem Staat besteuert, es sei denn, dass das Unternehmen seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebstätte ausübt. Nach Abs. 7 dieser Abkommensbestimmung gilt dies auch für Einkünfte aus Beteiligung an einer Personengesellschaft. Die Geltung von Art. 7 DBA-D erstreckt sich auch auf Vergütungen, die ein Gesellschafter einer Personengesellschaft von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft, für die Gewährung von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezieht, wenn diese Vergütungen nach dem Steuerrecht des Vertragsstaates, in dem die Betriebstätte gelegen ist, den Einkünften des Gesellschafters aus dieser Betriebstätte zugerechnet werden. Der Zusatz betreffend diese Vergütungen, in der deutschen Steuerrechtsliteratur gemeinhin als «Sondervergütungen» bekannt, ist seinerzeit in den Abkommenstext aufgenommen worden, um unter den Vertragsstaaten verschiedentlich entstandene Meinungsverschiedenheiten über die Behandlung dieser Einkünfte auszuschalten (Widmer, Die Auswirkungen des neuen Doppelbesteuerungsabkommens mit Deutschland für Steuerpflichtige in der Schweiz, in: ASA Bd. 40 S. 315f.). Das deutsche Steuerrecht hält diese Sondervergütungen für Einkünfte aus Gewerbebetrieb und nicht für Arbeitslohn, Einkünfte aus Kapitalvermögen oder Einkünfte aus der Verpachtung und Vermietung, wie es in der Regel das schweizerische Steuerrecht sieht (Tipke, Steuerrecht, 10. Aufl., 1985, S. 272; BGE 93 I 544; Locher, Interkantonales Doppelbesteuerungsrecht, § 8 IV A 2 Nrn. 15, 16). In verschiedenen anderen Bestimmungen befasst sich das DBA-D mit weiteren Einkünften wie Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren, Veräusserungsgewinnen bei

unbeweglichem Vermögen, Löhnen, Ruhegehältern usw. und weist die Steuerkompetenz den Vertragsstaaten zu. Und schliesslich bestimmt Art. 21 DBA-D, dass vom Abkommen nicht ausdrücklich erwähnte Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person nur in diesem Staat besteuert werden dürfen. 2. – Die Beschwerdeführerin beruft sich auf das DBA-D. Offensichtlich stützt sie sich auf Art. 7 Abs. 7 des Abkommens. Es stellt sich daher die Frage, ob es sich bei den 1985 bis 1988 von der Beschwerdeführerin bezogenen Renten um Einkünfte aus Beteiligung an der Personengesellschaft A & B handelt oder auch, wie sie geltend macht, um Sondervergütungen, die der Beschwerdeführerin als Gesellschafterin der A & B ausgerichtet worden sind. Dazu kann zum vornherein festgestellt werden, dass es sich bei den genannten Rentenzahlungen nicht um Sondervergütungen im Sinne von Satz 2 des Art. 7 Abs. 7 DBA-D handeln kann; denn aus den Akten geht in keiner Weise hervor, dass die Beschwerdeführerin in einem Arbeits-, Darlehens-, Miet- oder Pachtverhältnis zur Personengesellschaft A & B gestanden hätte. Vielmehr ist davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin als beschränkt haftende Gesellschafterin einer Kommanditgesellschaft (auch nach deutschem Recht) zur Geschäftsführung nicht berechtigt gewesen war und dass sie, weil keine Anhaltspunkte bestehen, auch sonstwie für die Gesellschaft in keiner Weise geschäftstätig gewesen ist. Es kann daher ausgeschlossen werden, dass die betreffenden Rentenzahlungen Sondervergütungen im Sinne von Satz 2 des Art. 7 Abs. 7 DBA-D darstellen. Zu prüfen bleibt daher, ob es sich bei den betreffenden Rentenzahlungen tatsächlich um Einkünfte aus Beteiligung an der Personengesellschaft A & B handelt. Dabei sind zu beachten die allgemeinen Regeln über die Auslegung völkerrechtlicher Verträge (vgl. BGE 116 I b 221) und Art. 3 Abs. 2 DBA-D, wonach bei Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat jeder nicht anders definierte Ausdruck grundsätzlich die Bedeutung hat, die ihm nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, welche Gegenstand des Abkommens sind. Die Verweisung auf das Recht des Betriebsstätte-Staates, welche die Bestimmung des Art. 7 Abs. 7 Satz 2 DBA-D enthält, findet keine Anwendung, da wie erwähnt keine sogenannte Sondervergütungen zur Diskussion stehen. Wohl ist zu beachten, dass die genannten Rentenzahlungen nicht von der Personengesellschaft A & B, sondern von einem ihrer Geschäftspartner ausgerichtet wurden. Zumindest der Form nach stammen somit die Renten nicht aus Mitteln der A & B. Fest steht indessen, dass die Verlagsgruppe X-Zeitung diese Zahlungen nicht deswegen übernommen hat, weil sie sich in irgendeiner Weise den beiden Gesellschaftern der A & B persönlich gegenüber verpflichtet fühlte, sondern weil sie sich im Rahmen einer Geschäftsbeziehung mit dem Druckereiunternehmen A & B zu dieser Art Abgangsentschädigung verhalten liess. Oder mit andern Worten ausgedrückt, die Personengesellschaft A & B liess vertragliche Gegenleistungen eines Geschäftspartners, auf die sie unter bestimmten Voraussetzungen als Unternehmen Anspruch gehabt hätte, in Form lebenslänglicher Renten ihren beiden Gesellschaftern direkt zukommen. Aus der Sicht der Beschwerdeführerin — und diese Sicht ist im Zusammenhang mit der Besteuerung der genannten Zahlungen massgebend — unterliegt keinem Zweifel, dass ihr die Renten in erster Linie aus der Beteiligung an der Personengesellschaft A & B und nicht aufgrund irgendeiner Geschäftsbeziehung zur Verlagsgruppe X-Zeitung oder zum Zeitungsverlag C-GmbH zugeflossen sind. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Begründung dieser Rentenverpflichtung ins Jahr 1956 bzw. 1959 zurückreicht, während die heute zur Diskussion stehenden Rentenzahlungen erst 1985 bis 1988 erfolgten. Es liegt in der Natur der Sache, dass die Begründung und Entstehung lebenslänglicher Verpflichtungen des öfteren Jahre und Jahrzehnte zurückliegen. Dass sich in solchen

Dauerschuldverhältnissen mit dem Zeitablauf auch die Natur der periodischen Verpflichtungen wandelte, trifft offensichtlich nicht zu. Wenn für die ersten Rentenzahlungen im Jahre 1962 festgestellt werden muss, dass diese Zahlungen wegen der Beteiligung der Beschwerdeführerin an der Personengesellschaft A & B ausgerichtet worden sind, so gilt dies auch für die Rentenzahlungen der Jahre 1985 bis 1988 unbeachtet der Tatsache, dass die Gesellschaftsbeteiligung der Beschwerdeführerin bereits 1964 dahingefallen ist. Schliesslich weist die Kantonale Steuerverwaltung darauf hin, dass es sich bei den fraglichen Einkünften der Beschwerdeführerin um (Leib-)Renten handle und dass diese Einkommensart im DBA-D nicht ausdrücklich erwähnt sei und somit gemäss Art. 21 des Abkommens im Staat, in welchem die Beschwerdeführerin ansässig sei, also in der Schweiz, zu besteuern sei. Wohl enthält das DBA-D keine einheitliche Zuweisungsregel für Renten und insbesondere für Leibrenten. Eine solche Regel würde indessen der Vielfalt der Rechtsgründe, aus welchen Renten begründet werden, in bezug auf eine angemessene Steuerkompetenzverteilung zweifellos nicht gerecht. Nicht von ungefähr hat auf privatrechtlichem Gebiet selbst die Leibrente im engeren Sinn sowohl im schweizerischen OR wie im deutschen BGB eine nur summarische Regelung erfahren (vgl. Stofer, Leibrentenversprechen und Verpfändungsvertrag, in: Schweizerisches Privatrecht, Bd. VII/2, S. 738/743). Im übrigen aber befasst sich das DBA-D durchaus mit deren steuerlichen Zuweisung. Zwar wird die Bezeichnung «Rente» nicht verwendet, doch werden sowohl in Art. 18 wie in Art. 19 des Abkommens unter anderem Ruhegehälter, also eine besondere Art von Renteneinkommen erwähnt und dafür spezielle Zuweisungsregeln erlassen. Es ist kein Grund ersichtlich, weshalb nicht auch Renten, welche ihren Grund in der Beteiligung des Steuerpflichtigen an einer Personengesellschaft haben, nicht als Beteiligungsertrag unter Art. 7 Abs. 1 des Abkommens zu subsumieren sind. Das Renteneinkommen der Beschwerdeführerin der Jahre 1985 bis 1988 von jährlich je rund DM 65 000.— ist nach dem Gesagten als Einkommen aus einer Beteiligung an einer Personengesellschaft, die ihre Betriebstätigkeit in Deutschland entfaltet, zu betrachten und daher gemäss DBA-D nicht in der Schweiz steuerbar. Die angefochtenen Einspracheentscheide erweisen sich daher insofern als unrichtig. Demzufolge ist die Beschwerde gutzuheissen und die Sache zur Neuveranlagung an die Veranlagungsbehörde zurückzuweisen.

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