

# SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2012/109 vom 4. April 2013

Sg Verwaltungsgericht, 2013-04-04, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg\\_publicationen\\_B\\_2012\\_109](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2012_109)

FR: SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2012/109 du 4 avril 2013

IT: SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2012/109 del 4 aprile 2013

## Regeste

Steuerrecht, Art. 34 Abs. 1 lit. b StG (sGS 811.1). Als unentgeltlich im Sinn von Art. 34 Abs. 1 lit. b StG gelten sämtliche Nutzungsrechte, für die während der Laufzeit kein Entgelt geschuldet ist. Die Bestimmung ist auch dann einschlägig, wenn die Nutzung nur auf einem obligatorischen Recht beruht (Verwaltungsgericht, B 2012/109).

## Erwägungen

### E. 1

X.Y. Nutzniesserin Fr. 263'958.- zur Nutzniessung: Fr. 560'790.-  
Ertrag p.a. 4.5%: Fr. 25'235.- Kapitalwert: Fr. 263'958.- (= 25'235.- x 10.46)

### E. 2

E.F. 1/3 Erbteil Fr. 98'844.- 1/3 Nachlass: Fr. 186'930.- ./.  
1/3 Kap.wert: Fr. 87'986.- st. Zuwendung: Fr. 98'844.-

### E. 2.1

Der im Jahr 1987 verstorbene C.D. hatte über sein Vermögen weder mittels Testament verfügt, noch hatte er einen Ehe- und/oder Erbvertrag abgeschlossen. Somit richtete sich die Ermittlung der Erben sowie die Bemessung der güter- und erbrechtlichen Ansprüche an sich nach (dispositivem) Gesetzesrecht. Die gesetzlichen Erben von C.D. schlossen indessen nach dessen Tod einen «Vertrag über die Verwaltung des ehe- und erbrechtlichen Vermögens». Darin verzichteten sie auf eine Erbteilung zu Lebzeiten der Beschwerdeführerin (Ziff. 2). Aufgrund dessen ist davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin ihre Erbenstellung behielt. Darauf deuten denn auch die im Jahr 1992 erfolgten Grundstücksveräusserungen ab Parzelle Nr. 001, Grundbuch B., hin (vgl. Akten Beschwerdegegner). Der Vertrag hält zudem fest, dass die Beschwerdeführerin «auf Lebenszeit weiter wie bisher im Wohnhaus G.-strasse 00 wohnen bleibt und über ihre AHV-Rente und weitere persönliche Einkünfte frei für ihren Lebensunterhalt verfügt» (Ziff. 1). Die Formulierung deutet – mit Blick auch auf den übrigen Vertragstext - darauf hin, dass die Vertragsparteien beabsichtigten, den angestammten Lebensstandard der Beschwerdeführerin (unter Bewahrung des ehelichen Vermögens) zu sichern. Eine solche Regelung ist in der Praxis weit verbreitet und erfolgt in aller Regel durch Einsetzung des überlebenden Ehegatten als Nutzniesser am gesamten Nachlassvermögen. Dass nun aber die gesetzlichen Erben von C.D. die Nutzniessung am gesamten Nachlass der Beschwerdeführerin zuweisen wollten, geht aus dem Wortlaut nicht unmissverständlich hervor; für das unbewegliche Vermögen erscheint der Vertragstext klar, nicht aber für das bewegliche Vermögen. Entsprechend ist der diesbezügliche Vertragsinhalt anhand der «Umstände» zu ermitteln. Dazu gehört namentlich auch das Verhalten der Vertragsparteien nach Vertragsschluss. Dieses Verhalten lässt erkennen, wie sie selbst den Vertrag seinerzeit

gemeint und verstanden hatten (BGE 107 II 417 E. 6 mit Hinweisen). In diesem Zusammenhang fällt hier zum Einen in Betracht, dass offensichtlich sämtliche gesetzlichen Erben die Erbschaftssteueranlagung vom 18. Januar 1989 (Beilage 6 zur Beschwerde), worin die steuerbare Zuwendung an die Beschwerdeführerin aufgrund einer Nutzniessung am gesamten Nachlass bemessen wurde, akzeptierten. Unbestritten blieb zum Anderen, dass die Beschwerdeführerin seither - also seit rund 20 Jahren – das Nachlassvermögen und die Erträge daraus in ihrer Steuererklärung deklariert und versteuert hat. Somit entsprach die Nutzung am gesamten Nachlass offensichtlich dem Willen der Vertragsparteien. Im Grunde genommen räumt die Beschwerdeführerin ihre Nutzungsberechtigung am Nachlassvermögen in der Beschwerde sogar selbst ein, indem sie ausführt, sie habe Haus und Garten genutzt (S. 10), und es seien Zahlungen für sie aus dem Gemeinschaftsvermögen erfolgt, sodass sie ihre AHV-Rente habe sparen können (S. 5). So ist nämlich nicht ersichtlich, wie es der Beschwerdeführerin möglich gewesen sein soll, ihren Lebensunterhalt zu finanzieren und gleichzeitig noch (teilweise) ihre Altersrente zu sparen, ohne auf die Erträge aus dem Nachlassvermögen zurückgreifen zu müssen.

## **E. 2.2**

Unerheblich für die einkommenssteuerliche Beurteilung ist sodann, ob der Beschwerdeführerin noch ein Anteil am Nachlassvermögen zusteht. Entscheidend ist im vorliegenden Zusammenhang allein, dass die Beschwerdeführerin als Nutzungsberechtigte am gesamten Nachlass anzusehen ist. Zu beachten ist nämlich, dass es sich bei Art. 33 Abs. 1 StG und Art. 34 Abs. 1 StG, welche die Steuerbarkeit von Erträgen aus beweglichem und unbeweglichem Vermögen vorsehen, um Normen mit wirtschaftlichen Anknüpfungspunkten handelt (so ausdrücklich zu den weitgehend gleich lautenden Bestimmungen im Recht der direkten Bundessteuer: BGer 2A.331/2003 vom 11. Juni 2004 E. 2.1, und 2A.232/2001 vom 31. Januar 2002 E. 2c). Demzufolge kommt es für die steuerliche Zurechnung von Einkünften nicht darauf an, wer das Eigentum am betreffenden Vermögensgegenstand hat; einkommenssteuerlich steht aufgrund der hier massgebenden wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit vielmehr der Nutzen an einem Vermögensgegenstand im Vordergrund, sodass es an der berechtigten Person liegt, den vollen Nutzungswert zu deklarieren (Egloff, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Auflage, N 77 zu § 30). Dies gilt für bewegliches und unbewegliches Vermögen gleichermaßen (P. Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, N 16 zu Art. 20 und N 26 zu Art. 21). Ein Unterschied besteht immerhin insofern, als beim beweglichen Vermögen nur die Gebrauchs- und Nutzungsüberlassung steuerlich erfasst wird, während beim unbeweglichen Vermögen zusätzlich auch die Eigennutzung steuerbar ist (Locher, a.a.O., N 8 zu Art. 21; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, N 32 zu Art. 21). Hierfür besteht mit Art. 34 Abs. 1 lit. b StG eine ausdrückliche gesetzliche Grundlage. Als unentgeltlich im Sinn dieser Bestimmung gelten sämtliche Nutzungsrechte, für die während der Laufzeit kein Entgelt geschuldet ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 80 zu Art. 21; P. Locher, Einkommensteuerrechtliche Behandlung von Wohnrechten, Nutzniessung und obligatorischen Nutzungsrechten im privaten Bereich, ZStP 15/2006, S. 11). Ein unentgeltliches Nutzungsrecht gemäss Art. 34 Abs. 1 lit. b StG liegt selbst dann vor, wenn anlässlich der Einräumung des Nutzungsrechts eine einmalige Entschädigung geleistet wurde. Diesfalls müsste der latente Steuerlast auf dem Eigenmietwert bei der Festsetzung der Einmalentschädigung Rechnung getragen werden (vgl. BBl 1999 I 97). Dies ist jedoch im vorliegenden Zusammenhang nicht weiter relevant. Entscheidend ist allein, dass die

Beschwerdeführerin kein periodisches Entgelt schuldet, sodass von einem unentgeltlichen Nutzungsrecht im Sinn von Art. 34 Abs. 1 lit. b StG auszugehen ist. Daran ändert auch nichts, dass die Beschwerdeführerin über kein dingliches Nutzungsrecht an der Liegenschaft verfügt. Die Bestimmung von Art. 34 Abs. 1 lit. b StG ist nach der überwiegenden Meinung auch dann einschlägig, wenn die Nutzung nur auf einem obligatorischen Recht beruht (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 79 zu Art. 21; B. Zwahlen, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. Auflage, N 22 zu Art. 21; Egloff, a.a.O., N 90 ff. zu § 30; vgl. auch BGer 2A.232/2001 vom 31. Januar 2002 E. 2c; a.M. Locher, a.a.O., S. 12). Kommt hinzu, dass das Nutzungsrecht auf Lebzeit der Beschwerdeführerin eingeräumt ist, sodass es einer Nutzniessung im Sinn von Art. 745 ff. ZGB durchaus nahe kommt.

### **E. 2.3**

Zusammenfassend ergibt sich, dass von einer Nutzniessung der Beschwerdeführerin am gesamten Nachlass beziehungsweise von einem nutzniessungsähnlichen (obligatorischen) Verhältnis auszugehen ist. Die Erträge aus dem Nachlassvermögen wurden deshalb zu Recht gänzlich der Beschwerdeführerin zugerechnet. Ohnehin steuerpflichtig ist sie für die Erträge aus den Aktiven von C.D., die nicht in den Nachlass fielen. Umgekehrt ist nicht zu beanstanden, dass sämtliche mit dem Vermögen im Zusammenhang stehenden Gewinnungskosten und Schuldzinsen zum Abzug zugelassen wurden (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 8 zu Art. 32).

### **E. 2.4**

Gleiches gilt sodann für die Vermögensbesteuerung. Art. 53 Abs. 2 StG ist auch auf nutzniessungsähnliche Verhältnisse anwendbar (Sramek, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Auflage, N 24 zu § 46; Zigerlig/Jud, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. Auflage, N 16 zu Art. 13). Das Nachlassvermögen – unter Abzug der darauf lastenden Schulden, da gemäss Art 53 Abs. 1 StG nur das Reinvermögen steuerbar ist - wurde deshalb zu Recht gegenüber der Beschwerdeführerin zur Veranlagung gebracht. 3. Als unbegründet erweist sich schliesslich auch der (lediglich am Rande erhobene) Einwand der Beschwerdeführerin, der Beschwerdegegner habe das rechtliche Gehör verletzt. Es kann in diesem Zusammenhang auf die zutreffenden Ausführungen im angefochtenen Entscheid (E. 2) verwiesen werden.

### **E. 3**

H.I. 1/3 Erbteil Fr. 98'844.- 1/3 Nachlass: Fr. 186'930.-  
./ 1/3 Kap.wert: Fr. 87'986.- st. Zuwendung: Fr. 98'844.-

### **E. 4**

(...). Demnach hat das Verwaltungsgericht zu Recht erkannt: 1./ Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist. 2./ Die amtlichen Kosten für das Beschwerdeverfahren von Fr. 1'250.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. 3./ Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. V. R. W. Der Vizepräsident: Der Gerichtsschreiber: lic. iur. Armin Linder Dr. Henk Fenners Versand dieses Entscheides an: - die Beschwerdeführerin (durch A.B.) - die Vorinstanz - den Beschwerdegegner am: Rechtsmittelbelehrung: Sofern eine Rechtsverletzung nach Art. 95 ff. BGG geltend gemacht wird, kann gegen diesen Entscheid gestützt auf Art. 82 lit. a BGG

in Verbindung mit Art. 73 StHG innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde erhoben werden.

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