

## S. 36 / Nr. 11 Doppelbesteuerung (d)

BGE 74 I 36

11. Urteil vom 11. März 1948 i. S. Veraguth gegen Kantone Basel-Stadt und Graubünden.

## Regeste:

Art. 46 Abs. 2 BV. Der Kanton des Sommerwohnsitzes ist auch berechtigt, die auf einem Dienst- oder Beamtenverhältnis beruhenden Renten anteilmässig zu besteuern.

Art. 46 al. 2 Cst. Le canton du séjour de vacances est aussi en droit de prélever l'impôt pro rata temporis sur les pensions versées par une caisse de retraite privée ou publique.

Art. 46, cp. 2 CF. Il Cantone del soggiorno di vacanze ha pure il diritto di prelevare l'imposta pro rata temporis sulle pensioni corrisposte da una cassa pensioni privata o pubblica.

A. Als früherer Angestellter der Firma Ciba A.-G. in Basel bezog der Rekurrent, Dr. Hans Veraguth, im Jahre 1946 aus dem durch Beiträge der Arbeitnehmer und der Arbeitgeberin gespeisten Personalfürsorgefonds der Firma eine Pension von Fr. X.

Im Jahre 1946 hielt sich Dr. Veraguth während 193 Tagen in Basel und während 172 Tagen auf seiner eigenen Liegenschaft in der bündnerischen Gemeinde Parpan auf. Es steht fest, dass er während dieses Jahres seinen ordentlichen Steuerwohnsitz in Basel und einen 172 Tage dauernden Sommerwohnsitz in Parpan hatte. Streitig ist, ob das Pensionseinkommen von Fr. X, wie der Kanton

Seite: 37

Basel-Stadt annimmt, ausschliesslich am ordentlichen Steuerwohnsitz Basel oder aber, wie der Kanton Graubünden geltend macht, teilweise, d. h. pro rata temporis (172/365), am Sommerwohnsitz in Parpan zu versteuern ist.

B. Mit Eingabe vom 8. Dezember 1947 stellt Dr. Veraguth beim Bundesgericht das Gesuch, den Doppelbesteuerungstreit zwischen den Kantonen Basel-Stadt und Graubünden zu entscheiden und den unterliegenden Kanton zur Rückerstattung der zuviel bezahlten Steuern zu verpflichten.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Wie das Bundesgericht wiederholt erklärt hat, erstreckt sich das Besteuerungsrecht des Kantons des Sommer- oder Saisonaufenthaltes zwar auf einen Anteil am beweglichen Vermögen und Vermögensertrag des Saisonaufenthalters, dagegen nicht auf dessen Erwerb aus der im Kanton des ordentlichen Wohnsitzes ausgeübten geschäftlichen Tätigkeit (BGE 39 I S. 326 ff. insbes. S. 333 und Inhaltsangabe des Entscheides auf S. 326; Urteil des Bundesgerichts in Sachen Vidoudez vom 28. März 1929, S. 8). In Erläuterung und Ergänzung dieser Praxis hat das Bundesgericht in einem Entscheide vom 21. Juni 1940 (BGE 66 I S. 149 ff) dem Kanton des Saisonaufenthaltes auch das in einer Rente bestehende Einkommen zur Besteuerung pro rata temporis zugewiesen, «jedenfalls» für den Fall, dass die Rente «durch die Hingabe eines Kapitals» oder «in anderer Weise vertraglich begründet» worden sei; denn eine solche Rente sei innerlich dem Kapitaleinkommen verwandt, fliesse wie dieses aus einem dem Steuerpflichtigen zustehenden Rechte und werde «gewissermassen jeden Tag durch die Existenz des Berechtigten erworben», sodass eine solche Rente steuerrechtlich dorthin gehöre, wo sich dieser aufhalte. Im vorliegenden Falle berufen sich beide Kantone auf dieses Urteil. Der Kanton Basel-Stadt nimmt an, das

Seite: 38

Bundesgericht habe mit seinem Entscheide nur die durch Hingabe eines Kapitals erworbene, nicht aber auch die auf einem frühern Dienstverhältnis beruhende Rente dem Kanton des Saisonaufenthaltes zur anteilmässigen Besteuerung zugewiesen; denn nur im ersten, nicht auch im zweiten Falle könne man sagen, dass das Recht auf die Rente gewissermassen jeden Tag durch die (blosse) Existenz des Berechtigten erworben werde. Doch weist der Kanton Graubünden mit Recht darauf hin, dass das Bundesgericht der durch Hingabe eines Kapitals erworbenen Rente auch die in anderer Weise vertraglich (also auch dienstvertraglich) begründete Rente gleichgestellt habe und dass von dieser gerade so gut wie von der durch die Hingabe eines Kapitals begründeten Rente gesagt werden könne, dass sie aus einem dem Steuerpflichtigen zustehenden Rechte fliesse und gewissermassen jeden Tag durch die Existenz des Berechtigten erworben werde. Nun hat freilich das Bundesgericht dadurch, dass es im Entscheide vom 21. Juni 1940 das Wort «jedenfalls» einfügte, die Frage offen gelassen, ob es nicht Renten gebe, die bei der Steuerauscheidung zwischen ordentlichem Wohnsitz und Saisonaufenthaltsort ausschliesslich dem ersten zuzuweisen sind. Doch kann sich dieser Vorbehalt nur auf die nicht vertraglich begründeten Renten, also besonders die Beamtenpensionen, beziehen. Da der Rekurrent die Rente, deren Besteuerung heute streitig ist, auf Grund seines frühern (privaten) Dienstverhältnisses bezieht, ist der vorliegende

Doppelbesteuerungstreit durch den bundesgerichtlichen Entscheid vom 21. Juni 1940 zu Gunsten des Kantons Graubünden präjudiziert.

2. Der vorliegende Doppelbesteuerungstreit müsste übrigens, auch wenn er nicht bereits durch das Urteil vom 21. Juni 1940 zu Gunsten des Kantons Graubünden präjudiziert wäre, in diesem Sinne entschieden werden. Gewiss ist das Steuerdomizil des Saisonaufenthaltes eine Ausnahme vom allgemeinen Grundsatz der Besteuerung

Seite: 39

am zivilrechtlichen Wohnsitz und sind nach einer allgemeinen Regel Ausnahmenvorschriften eher einschränkend als ausdehnend auszulegen. Bei Beurteilung der Frage, ob die Voraussetzungen für die Annahme eines Steuerdomizils des Saisonaufenthaltes gegeben sind, muss daher ein strenger Massstab angelegt werden. Liegen aber diese Voraussetzungen vor worüber im vorliegenden Fall kein Zweifel bestehen kann, so hat grundsätzlich zwischen dem Kanton des ordentlichen Wohnsitzes und dem Kanton des Saisonaufenthaltsortes eine Steuerteilung pro rata temporis einzutreten, d. h. es ist von der Regel auszugehen, dass alle Vermögensstücke und Vermögenseingänge, soweit hierfür nicht das Spezialsteuerdomizil des Grundeigentums oder des Geschäftsbetriebes besteht, in die Teilung einzubeziehen sind. In verschiedenen Entscheiden hat freilich das Bundesgericht erklärt, dass der Kanton des Saisonaufenthalts zwar einen anteilmässigen Anspruch am beweglichen Vermögen und dessen Ertrag, nicht aber auch am Einkommen aus Erwerbstätigkeit besitze. Doch hiebei bildet der Nichteinbezug des Einkommens aus Erwerbstätigkeit die Ausnahme. Die Regel aber wurde mit dem Hinweis auf das bewegliche Vermögen und dessen Ertrag zu eng gefasst. Dies ergibt sich daraus, dass auch das Einkommen aus Erwerbstätigkeit, wie in verschiedenen Entscheiden bemerkt wird (BGE 39 I S. 326 ff, insbes. S. 333 und Urteil des Bundesgerichtes i. S. Vidoudez vom 28. März 1929 S. 8), nur dann nicht in die Teilung einbezogen wird, wenn dieser Erwerb im Kanton des ordentlichen Wohnsitzes erzielt wurde und infolgedessen mit diesem Kanton in einem viel engeren Zusammenhang steht als mit dem Kanton des Saisonaufenthaltsortes (Ferienortes), wo ganz regelmässig keine Erwerbstätigkeit ausgeübt wird. Gerade so gut wie das Einkommen aus einer ausserhalb des Kantons des ordentlichen Wohnsitzes ausgeübten Erwerbstätigkeit in die Teilung einbezogen wird, so sind auch die auf einem Dienst- oder Beamtenverhältnis beruhenden Renten in

Seite: 40

die Teilung einzubeziehen, da auch hier in der massgebenden Zeit am Orte des ordentlichen Wohnsitzes keine Erwerbstätigkeit ausgeübt wird, um die Rente erhältlich zu machen. Gewiss bestehen zwischen den durch die Hingabe eines Kapitals begründeten und den auf einem Beamten- oder Dienstverhältnis beruhenden Renten wesentliche Unterschiede, die in verschiedenen Punkten eine steuerrechtlich verschiedene Behandlung zu rechtfertigen vermögen. Doch bei der Umschreibung des am Saisonaufenthaltsort pro rata temporis steuerpflichtigen Einkommens rechtfertigt sich eine unterschiedliche Behandlung der Renten nicht, da auch bei den auf einem Beamten- oder Dienstverhältnis beruhenden Renten in der massgebenden Zeit am ordentlichen Wohnsitz keine Erwerbstätigkeit ausgeübt wird, um die Rente erhältlich zu machen. Der alleinige Umstand, dass der Bezüger einer solchen Rente häufig in frühern Jahren am ordentlichen Wohnsitz eine Erwerbstätigkeit ausgeübt hat, vermag für den Kanton dieses Wohnsitzes das Recht zur ausschliesslichen Besteuerung der Rente nicht zu begründen. Die Fälle, in denen ein Beamter oder Angestellter nach der Pensionierung seinen ordentlichen Wohnsitz wechselt, sind übrigens nicht selten. Noch weniger kann für die Steuerauscheidung von Bedeutung sein, dass der Personalfürsorgefonds oder die Pensionskasse, die die Rente ausbezahlt, ihren Sitz im Kanton hat, wo sich der ordentliche Wohnsitz des Rentenbezügers befindet; denn sonst müsste auch die durch Hingabe eines Kapitals begründete Rente dem Kanton des ordentlichen Wohnsitzes zur ausschliesslichen Besteuerung zugewiesen werden, wenn sich der Sitz oder Wohnsitz des Rentenschuldners in diesem Kanton befände.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird gegenüber dem Kanton Basel-Stadt in dem Sinne gutgeheissen, dass dieser das Pensionseinkommen des Beschwerdeführers im Jahre 1946 nur

Seite: 41

während 193 Tagen besteuern darf. Der Kanton Basel-Stadt wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer die zu viel bezogenen Steuern zurückzuerstatten