

Steuersubjekt

Zession von Vermögenserträgen

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 5. Juli 2002

Für Erträge aus unbeweglichem Vermögen ist der Grundeigentümer steuerpflichtig. Das gilt auch, wenn er diese Erträge durch Zession an eine andere Person abgetreten hat.

I. Sachverhalt

Frau M. H. ist Eigentümerin eines Drittels der Liegenschaft M.-Strasse 33. Den Nettoertrag dieses Liegenschaftsanteils hat die Steuerverwaltung mit Veranlagung vom 16. Februar 2000 bei den Ehegatten H. im Jahre 1998 als Einkommen aufgerechnet, wogegen diese die Meinung vertreten, der Nettoertrag sei bei der ihnen nahestehenden V. GmbH zu erfassen, an welche der Ertrag «zediert» worden sei.

Im Einspracheverfahren sind die Ehegatten H. unterlegen; ebenso im Steuerrekursverfahren. Der Rekurs gegen den Entscheid der Steuerrekurskommission vom 28. Februar 2002 ist rechtzeitig angemeldet und begründet worden. Die Rekurrenten beantragen die Aufhebung des angefochtenen Entscheids und die Neuveranlagung des Einkommens pro 1998 unter Verzicht auf die Aufrechnung der Liegenschaftserträge. Auf die Einzelheiten der Begründung wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. Das Finanzdepartement verweist in der Rekursantwort auf den angefochtenen Entscheid und beantragt die Abweisung des Rekurses.

Der vorliegende Entscheid des Verwaltungsgerichts ist auf dem Zirkulationsweg ergangen.

II. Entscheidungsgründe

2. a) Vorliegend geht es um die Beurteilung der Steuerpflicht für einen Zeitraum, welcher vor der Steuerperiode 2001 liegt. Gemäss § 234 des per 1. Januar 2001 in Kraft gesetzten revidierten Steuergesetzes (StG; SG 640.100) findet dieses somit keine Anwendung, sondern es ist unbestrittenermassen das alte Steuergesetz vom 22. Dezember 1949 massgeblich.

b) In der Sache geht es um Folgendes: Frau H. führt als Landwirtin einen Hof an ihrem Wohnort E. im Kanton Jura und beschäftigt sich gemäss ihren Ausführungen speziell mit dem Recycling von organischen Abfällen durch Aufbereitung zu Fut-

ermitteln. Die Rekurrenten sind die einzigen Gesellschafter der V. GmbH und halten deren Stammkapital von Fr. 20'000.– zu Fr. 19'000.– (Frau H.) resp. Fr. 1'000.– (Herr H.). Die GmbH bezweckt die Entsorgung und Aufbereitung von Abfällen, insbesondere organischen, sowie den Handel u.a. mit Futtermitteln. Die Firma ist domiziliert bei der X. Treuhand AG in Basel. Einziger Geschäftsführer ist H. M.

In einer Vereinbarung vom 14. Dezember 1998 zwischen der V. GmbH und Frau H. wird zunächst festgehalten, Frau H. könne ihre Arbeiten am Abfall-Recycling wegen des immer grösseren Umfangs nicht mehr selbst weiterführen. Zudem sei sie Miteigentümerin der Liegenschaft und könne sich nicht persönlich um deren «Verwaltung, Gartenunterhalt usw.» kümmern. Dann erklärt Frau H., sie übergebe «sämtliche Aktivitäten im Zusammenhang mit dem Recycling von organischen Abfällen und der Herstellung von Viehfutter sowie die Verwaltung des vorgenannten Anteils an der Liegenschaft an die V. GmbH». Die GmbH werde die Recycling-Aktivitäten ausdehnen. Des Weiteren tritt Frau H. «ihre sämtlichen Rechte im Zusammenhang mit dem Liegenschaftsbesitz ... an die V. GmbH ab. Als Gegenleistung ist die V. GmbH verpflichtet, auch sämtliche ... Lasten allein zu übernehmen ... Zudem ist die V. GmbH verpflichtet, Frau H. während der Laufzeit des vorliegenden Vertrages kostenlos mit Futtermitteln im bisherigen Umfang zu beliefern».

c) Die Vorinstanzen rechnen den Nettoertrag des Liegenschaftsanteils für das hier umstrittene Jahr 1998 der Rekurrentin als Einkommen an mit der Begründung, die Abtretung wirke jedenfalls erst ab dem 14. Dezember 1998 und danach bewirke die Zession kein wirtschaftliches Eigentum an der Liegenschaft, wie das beispielsweise eine Nutzniessung täte. Die abgetretenen Mietzinsforderungen seien als Einkommensverwendung der Rekurrentin zu betrachten. Zuerst fliessen die Erträge der Rekurrentin zu und anschliessend von ihr an die GmbH, welche im Austausch dazu Futtermittel liefere.

Die Rekurrenten bestreiten das Vorliegen eines Austauschverhältnisses; die von der GmbH zu liefernden Futtermittel seien wertlos. Den Zielen der Rekurrentin – nämlich der Förderung des Abfall-Recyclings und der Befreiung von der Last der Liegenschaftsverwaltung – hätte es eigentlich entsprochen, der V. GmbH die Nutzniessung am Liegenschaftsanteil zu bestellen. Auf diese Idee seien die zivilrechtlich unbedarften Rekurrenten jedoch nicht gekommen. Wirtschaftlich bestehe kein Unterschied. Die Vorinstanzen wendeten zu Unrecht die sog. «Durchgangstheorie» an, gemäss welcher die zedierte Forderung für eine «logische Sekunde» zunächst auf den Zedenten übergehe. Demnach liege keine Einkommensverwendung vor. Auch sei keine Steuerersparnis und noch weniger eine Steuerumgehung bezweckt worden.

3. Zur Beurteilung des steuerlich relevanten Sachverhalts durch die Steuerverwaltung und die Steuerrekurskommission ist Folgendes festzuhalten: Ob die Zession im vorliegenden Fall überhaupt erst ab dem 14. Dezember 1998 wirkt, kann offen gelassen werden. Denn jedenfalls kann die Rekurrentin zunächst selbst über die Liegenschaftserträge verfügen, die sie danach unter anderem gegen Futtermittel

eintauscht. Damit hat sie diese Erträge auch zu versteuern. Das Einkommen wird steuerlich derjenigen Person zugerechnet, in deren Vermögen es fließt und die über das Einkommen tatsächlich verfügen kann (Grüniger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, 2. Aufl., S. 184). Frau H. hat mit Vereinbarung vom 14. Dezember 1998 über den Betrag ihres Liegenschaftsanteils verfügt. Dieser Ertrag ist ihr somit klarerweise steuerlich zuzurechnen. Andernfalls könnte jeder Einkommensempfänger im Rahmen der zivilrechtlichen Möglichkeiten sein Einkommen im Voraus an einen seiner Gläubiger, z.B. den Vermieter oder die Steuerverwaltung, veräußern und damit sein steuerbares Einkommen vermindern. Ob eine Nutznießung im vorliegenden Verhältnis zu anderen steuerlichen Ergebnissen führte (oder in Zukunft führen wird), ist hier nicht zu beurteilen, da keine bestellt ist. Die Steuerrekurskommission weist zu Recht darauf hin, dass die Steuerpflicht sich nur aus dem Gesetz ergeben kann und eine solche für zederte Liegenschaftserträge beim Zessionar nicht besteht.

Die Steuerrekurskommission lässt letztlich offen, ob die «Durchgangstheorie» zur Anwendung gelangt. Nach ihr entsteht die im Voraus zederte Forderung zunächst beim Zedenten, was im Falle des Konkurses des Zedenten bewirkt, dass sie in die Masse fällt (dazu Guhl/Koller, Das Schweizerische Obligationenrecht, 9. Aufl., § 34 N 22 mit Verweis auf BGE 111 III 73). Begründet wird die Theorie damit, dass der Zessionar die Forderung nur erwerben kann, wenn der Zedent im Zeitpunkt ihrer Entstehung noch Verfügungsmacht über sie besitzt (BGE 111 III 76). Die Rekurrenten sind der Ansicht, die für das Konkursrecht entwickelte Theorie sei zur steuerlichen Beurteilung des vorliegenden Falles «absolut ungeeignet». Warum, sagen sie nicht. Sie führen nur aus, es komme nicht auf die Verfügungsmacht des Zedenten an, sondern auf den wirtschaftlichen Nutzen. Wenn aber und weil die Forderung zunächst beim Zedenten entsteht, ist bei diesem ein steuerlich relevanter Vorgang festzustellen. Der wirtschaftliche Nutzen ist eine Frage der anschließenden Verwendung.

Im Übrigen zeigt gerade die umstrittene Vereinbarung, dass die anfallenden Erträge der Rekurrentin entgegen deren Ausführungen auch nutzen, tragen sie ihr doch die Liegenschaftsverwaltung durch die GmbH sowie die Lieferung von Futtermitteln ein. Dass die aus Abfällen recycelten Futtermittel wertlos seien, kann zudem nicht stimmen. Der Markt dafür mag noch nicht erschlossen sein, dennoch haben Futtermittel offensichtlich einen Wert, auch wenn dieser nur in der Einsparung der anderweitigen Entsorgungskosten der Abfälle läge. Der Nachweis der Entsorgungskosten für Futtermittel, die bei den Rekurrenten einmal vorübergehend mangels Futterbedarfs angefallen sind, beweist nicht das Gegenteil. Der Wert liegt im brauchbaren Futter. Dessen Lieferung ist denn auch Gegenstand der vertraglichen Pflichten der GmbH, was ebenfalls für seinen Wert spricht.

Hat die Steuerverwaltung Basel-Stadt nach dem Ausgeführten den Liegenschaftsertrag zu Recht bei den Rekurrenten besteuert, so kann der angefochtene Entscheid auch nicht unter Hinweis auf die bei der V. GmbH erfolgte Besteuerung aufgehoben werden.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.