2014-076

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 23. Oktober 2014

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Piera Beretta, lic. iur. David Levin, Dr. Judith Natterer Gartmann, Dr. Christophe Sarasin und MLaw Andreina Biaggi (Gerichtsschreiberin)
Parteien	**X** […], vertreten durch: A AG, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2010 (Besteuerung nach Aufwand; Ermässigung bei Vermögen mit geringer Rendite, § 52 StG)

Sachverhalt

A. Der Rekurrent, X, reichte am 28. Februar 2012 seine Steuererklärung für das Jahr 2010 (Spezialformular für die Besteuerung nach Aufwand mit Hilfsformular und Wertschriftenverzeichnis) ein. Auf dem Hilfsformular deklarierte der Rekurrent ein steuerbares Vermögen gemäss Lebensaufwand in der Höhe von CHF 5.82 Mio. und für die Kontrollrechnung ein solches von CHF 250.30 Mio. Dieses setze sich aus Guthaben und Wertschriften in der Höhe von CHF 246.08 Mio. und aus übrigen Vermögenswerten in der Höhe von CHF 4.22 Mio. zusammen. Der deklarierte Betrag in der Höhe von CHF 246.08 Mio. entspreche dem Verkehrswert des in der Schweiz angelegten beweglichen Kapitalvermögens. Auf dem Wertschriftenverzeichnis wurde der Ertragswert von CHF 71.46 Mio. und daraus der Mittelwert von CHF 158.77 Mio. ermittelt. Auf das Hilfsformular übertrug der Rekurrent jedoch einen Verkehrswert von CHF 246.08 Mio. und nicht den Mittelwert.

Im Veranlagungsverfahren korrigierte die Steuerverwaltung eine Ertragsposition bei den Wertschriften und berechnete den Ertragswert und den Mittelwert neu. Dieser belief sich auf CHF 166.51 Mio. Diesen Wert setzte die Steuerverwaltung im Hilfsformular für die Kontrollrechnung ein. Somit reduzierte sich das steuerbare Vermögen um CHF 79.57 Mio. Am 29. Juni 2012 erliess die Steuerverwaltung eine „Provisorische Veranlagung 1“. Aufgrund der Korrekturen wurde ein Vermögen nach Kontrollrechnung von CHF 170.73 Mio. und eine Vermögenssteuer von CHF 751‘362.20 ermittelt. Die Steuerverwaltung gewährte die Ermässigung bei Vermögen mit geringer Rendite nach § 52 StG, welche sich auf CHF 281‘838.20 belief.

Am 9. Dezember 2012 erliess die Steuerverwaltung die „Veranlagungsverfügung 2“. Veranlagt wurde wiederum ein Vermögen von CHF 170.73 Mio., die Ermässigung bei Vermögen mit geringer Rendite nach § 52 StG wurde hingegen nicht mehr gewährt.

B. Der Rekurrent, vertreten durch A AG, erhob mit Schreiben vom 7. Januar 2013 Einsprache. Er machte geltend, dass die Ermässigung bei Vermögen mit geringer Rendite gemäss § 52 StG zu gewähren und der Steuerbetrag auf CHF 469‘524.00 herabzusetzen sei. Die Ermässigung bei Vermögen mit geringer Rendite gelte auch für die Besteuerung nach Aufwand. Der Wortlaut des Gesetzes sei genau formuliert und enthalte keinen Ausschluss der Ermässigung bei der Besteuerung nach Aufwand.

Mit Einspracheentscheid vom 25. Februar 2014 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Es sei nicht erstellt, dass die Steuer auf dem Vermögen und dessen Ertrag 50% des Vermögensertrags übersteige. Es seien nicht sämtliche Vermögenserträgnisse und Vermögenswerte bekannt, weshalb die Ermässigung nicht gewährt werden könne.

C. Mit Schreiben vom 28. März 2014 erhebt der Rekurrent gegen den Einspracheentscheid Rekurs und hält an seinem Begehren fest, dass die Ermässigung bei Vermögen mit geringer Rendite nach § 52 StG gewährt werden müsse und somit die Vermögenssteuer auf CHF 469‘524.00 festzulegen sei.

In ihrer Vernehmlassung vom 20. Mai 2014 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 25. Februar 2014 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Die Vertreterin des Rekurrenten ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 28. März 2014 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Der Rekurrent beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 25. Februar 2014 betreffend kantonale Steuern pro 2010 aufzuheben, die Ermässigung bei Vermögen mit geringer Rendite gemäss § 52 StG zu gewähren und den Steuerbetrag auf CHF 469‘524.00 herabzusetzen.

   b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung die Ermässigung bei Vermögen mit geringer Rendite nach § 52 StG zu Recht nicht gewährt hat.

3. Für steuerpflichtige Personen, deren Vermögenssteuer und deren Einkommenssteuer auf dem Vermögensertrag zusammen den Betrag von 50% des Vermögensertrags übersteigen, ermässigt sich die Vermögenssteuer auf diesen Betrag; höchstens jedoch auf 5 Promille des steuerbaren Vermögens (§ 52 StG).

4. a) Natürliche Personen, die erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Landesabwesenheit in der Schweiz steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt nehmen und hier keine Erwerbstätigkeit ausüben, haben das Recht, bis zum Ende der laufenden Steuerperiode anstelle der Einkommens- und Vermögenssteuer eine Steuer nach Aufwand zu entrichten (§ 14 Abs. 1 StG). Besitzen diese Personen das Schweizer Bürgerrecht nicht, so stand ihnen das Recht auf Entrichtung der Steuer nach dem Aufwand in der hier massgebenden Steuerperiode 2010 auch weiterhin zu (siehe den inzwischen aufgehobenen § 14 Abs. 2 StG). Der Rekurrent ist deutscher Staatsangehöriger und in der Schweiz nicht erwerbstätig. Er erfüllt daher die Voraussetzungen für die Besteuerung nach Aufwand (Pauschalbesteuerung), was vorliegend unbestritten ist.

b) Für das Steuerjahr 2009 wurde beim Rekurrenten ein steuerbares Vermögen von CHF 190.79 Mio. veranlagt. Die Vermögenssteuer betrug CHF 837‘667.30. In der Veranlagung vom 20. Juli 2011 wurde die Ermässigung nach § 52 StG in der Höhe von CHF 314‘938.80 gewährt. Die Vermögenssteuer betrug somit netto CHF 524‘691.80. Die Ermässigung nach § 52 StG wurde auch im Steuerjahr 2008 gewährt.

c) Die Steuerverwaltung argumentiert, dass bei nach Aufwand besteuerten steuerpflichtigen Personen nicht bekannt sei, wie hoch die gesamten Vermögenserträge seien und damit auch nicht bestimmt werden könne, ob die Einkommens- und Vermögenssteuer auf den Erträgen insgesamt wirklich höher als 50% der Erträge sei. Dies sei jedoch Voraussetzung für die Anwendung von § 52 StG.

d) Bei der Besteuerung nach Aufwand steht die Einfachheit der Besteuerung im Vordergrund. Das ausländische Vermögen bzw. Einkommen soll nicht ermittelt werden müssen, da dies sich als sehr aufwändig oder gar unmöglich erweisen kann. Auch werden die Schulden der steuerpflichtigen Person oder deren Aufwendungen nicht ermittelt. Es handelt sich somit um eine „Bruttobesteuerung“. Müsste nun für eine korrekte Besteuerung das weltweite Einkommen und Vermögen ermittelt werden, würde einer der Rechtfertigungsgründe der Aufwandbesteuerung wegfallen. Ein weiterer Grundsatz der Besteuerung nach Aufwand ist, dass die Steuersätze mit denjenigen der ordentlichen Besteuerung identisch sind. Pauschaliert bzw. nach Aufwand ermittelt wird die Bemessungsgrundlage, nicht die Steuersätze. Angewendet wird auf das steuerbare Einkommen der ordentliche Tarif (Zwahlen in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht I/2a, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), Art. 1-82, 2. Auflage, Basel 2008, Art. 14 N 30; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 14 N 5).

e) Die Reduktion der Vermögenssteuer aufgrund von mangelndem Ertrag (§ 52 StG) wäre bei einer reinen „Bruttobesteuerung“ nicht zwingend. Nach den allgemeinen Regeln über die Gesetzesauslegung, sollte das Gesetz in erster Linie nach dem Wortlaut ausgelegt werden. Im Steuerrecht spielt v.a. das Legalitätsprinzip eine wichtige Rolle. Für die Auslegung bedeutet dies, dass sich die Auslegung stärker als in anderen Rechtsgebieten am Gesetzeswortlaut orientieren muss. Die Norm bedarf somit nur der Auslegung, wenn der Wortlaut nicht klar ist oder bei klarem Wortlaut Zweifel bestehen, ob er dem Sinn der Norm wiedergibt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., VB zu Art. 109-121, N 21 f.).

f) Der Gesetzestext von § 52 StG ist klar formuliert und er enthält keinen Vorbehalt. Nach dem Wortlaut spricht somit nichts gegen die Anwendung von § 52 StG bei der Besteuerung nach Aufwand. Sinn der Bestimmung von § 52 StG ist die Vermeidung einer konfiskatorischen Besteuerung. Die Anzehrung des Vermögens durch die Vermögenssteuer soll damit verringert werden. Ausgeschlossen wird sie dagegen nicht, da noch immer eine Mindestvermögenssteuer von 5 Promille erhoben wird. Bei pauschalbesteuerten Steuerpflichtigen ist das weltweite Vermögen und Einkommen nicht bekannt und unterliegt auch nicht der Besteuerung in der Schweiz. Angewendet auf das steuerbare Einkommen in der Schweiz wird jedoch auch bei der Besteuerung nach Aufwand der ordentliche Tarif, weshalb § 52 StG anzuwenden ist.

g) aa) Die Steuerverwaltung verhält sich zudem widersprüchlich. In den beiden Vorjahren 2008 und 2009 wurde die Ermässigung bei Vermögen mit geringer Rendite (§ 52 StG) gewährt. Auch in der provisorischen Veranlagungsverfügung vom 29. Juni 2012 wurde die Reduktion gewährt. Weshalb die Steuerverwaltung in der definitiven Veranlagung vom 9. Dezember 2102 davon abweicht, ist nicht ersichtlich.

bb) Im Veranlagungsverfahren hat die Steuerverwaltung als Grundlage nicht den Verkehrswert der Wertschriften als Bemessungsgrundlage verwendet, sondern die Mittelwertberechnung vorgenommen. Diese Berechnung stützt sich auf § 46 Abs. 2 StG. Bei dieser Bewertungsnorm werden ebenfalls die Vermögenserträge berücksichtigt und zwar nur zu Gunsten der steuerpflichtigen Person. Die Steuerverwaltung wendete somit einen Methodendualismus an. § 46 StG wurde angewendet, § 52 StG hingegen nicht. Eine Begründung für diesen Widerspruch liefert die Steuerverwaltung aber nicht. Damit verhält sie sich in nicht nachvollziehbarer Weise inkonsequent.

h) Für die Anwendung von § 52 StG spricht, nebst dem klaren Wortlaut, dass die Aufwandbesteuerung möglichst der ordentlichen Besteuerung entsprechen und nur dort davon abweichen soll, wo es nötig ist, nämlich bei der Ermittlung derjenigen Vermögensbestandteile, die Bestandteil der Kontrollrechnung bilden. Der ordentliche Tarif, also auch § 52 StG, gilt auch bei der Besteuerung nach Aufwand.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Ermässigung bei Vermögen mit geringer Rendite nach § 52 StG auch bei der Besteuerung nach Aufwand zu gewähren ist, weshalb der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 25. Feb-

ruar 2014 aufzuheben ist und die Sache zur Neubeurteilung an die Steuerverwaltung zurückgewiesen wird. Der Rekurs ist somit gutzuheissen.

6. a) Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre der Steuerverwaltung Basel-Stadt als unterliegender Partei gemäss § 170 Abs. 1 StG eine Spruchgebühr aufzuerlegen. In Anwendung von § 135 Abs. 1 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 in Verbindung mit dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 wird hiervon aber abgesehen.

b) Nach § 170 Abs. 3 StG kann der teilweise oder ganz obsiegenden Partei für die notwendigen Kosten der Vertretung (§ 146 StG) resp. für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten eine Parteientschädigung zugesprochen werden. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens wird dem Rekurrenten eine Parteientschädigung von CHF 3‘000.00 inkl. Auslagen und Mehrwertsteuer zugesprochen.

Beschluss

://:

1. In Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 25. Februar 2014 aufgehoben und die Sache zur Neubeurteilung an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.
2. Auf die Erhebung einer Spruchgebühr wird verzichtet.
3. Dem Rekurrenten wird eine Parteientschädigung in der Höhe von CHF 3‘000.00 inkl. Auslagen und Mehrwertsteuer zugesprochen.
4. Der Entscheid wird der Vertreterin des Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.