STRK.2017.10

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 28. September 2017

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), lic. iur. Thomas Jaussi, Jacqueline Landmann, Dr. Peter Rickli, lic. iur. Debora von Orelli, lic. iur. Nadia Tarolli Schmidt und Gerichtsschreiberin MLaw Andreina Biaggi
Parteien	**X** […] vertreten durch lic. iur. A, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2014 (Vermögensbewertung, § 46 StG)

Sachverhalt

A. Der Rekurrent, X, ist Verwaltungsrat und Alleinaktionär der B Holding AG mit Sitz im Kanton Basel-Stadt. Das Aktienkapital der Gesellschaft beträgt CHF 1‘150‘000.00. Der Rekurrent deklarierte in seiner Steuererklärung für die kantonalen Steuern pro 2014 die nicht börsenkotierten Titel der Gesellschaft mit einem Steuerwert von CHF 2‘600.00 pro Aktie.

Mit Veranlagungsverfügung vom 12. Mai 2016 bewertete die Steuerverwaltung die Aktien der B Holding AG mit CHF 4‘930.00 pro Titel. Dagegen erhob der Rekurrent Einsprache und mit Veranlagungsverfügungsrektifikat vom 15. September 2016 setzte die Steuerverwaltung den Steuerwert der Aktien mit CHF 4‘240.00 pro Titel fest.

B. Gegen die Verfügung vom 15. September 2016 erhob der Rekurrent, vertreten durch lic. iur. A, mit Schreiben vom 13. Oktober 2016 Einsprache und beantragte u.a., dass der Steuerwert der ertraglosen Aktien der B Holding AG getrennt von den übrigen Wertschriften für sich alleine berechnet werde. Dabei sei der Mittelwert aus Ertrags- und Steuerwert der Aktien zu verwenden.

Mit Entscheid vom 3. Januar 2017 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab.

C. Mit Schreiben vom 2. Februar 2017 erhebt der Rekurrent, weiterhin vertreten durch lic. iur. A, Rekurs und beantragt, den Einspracheentscheid betreffend kantonale Steuern pro 2014 aufzuheben und die Bewertung der B Holding AG separat von den Forderungen und Wertschriften im Streubesitz vorzunehmen. Zudem sei eine mündliche Verhandlung anzuordnen und bei teilweiser oder vollständiger Gutheissung des Rekurses eine angemessene Parteientschädigung auszurichten.

In ihrer Vernehmlassung vom 17. März 2017 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

In ihrer Replik vom 29. Mai 2017 hält der Rekurrent an seinen Anträgen fest.

Mit Schreiben vom 8. Juni 2017 verzichtet die Steuerverwaltung auf eine Stellungnahme.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. 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 3. Januar 2017 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Der Vertreter des Rekurrenten ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 2. Februar 2017 (Datum des Poststempels: 1. Februar 2017) ist somit einzutreten.

2. a) Der Rekurrent beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 3. Januar 2017 betreffend kantonale Steuern pro 2014 aufzuheben und die Bewertung der Aktien der B Holding AG separat von den Forderungen und Wertschriften im Streubesitz vorzunehmen. Zudem sei eine mündliche Verhandlung anzuordnen und bei teilweiser oder vollständiger Gutheissung des Rekurses eine angemessene Parteientschädigung auszurichten.

   b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung die Bewertung des Vermögens zu Recht gesamthaft vorgenommen hat.

3. a) In seinem Rekurs beantragt der Rekurrent in prozessualer Hinsicht die Durchführung einer mündlichen Hauptverhandlung.

   b) Eine mündliche Verhandlung dient dazu, das Ergebnis der Instruktion soweit erforderlich bekannt zu machen, die Parteien zu befragen und ihnen die Möglichkeit zu geben, sich abschliessend zum Streitgegenstand zu äussern. Weder aus der Bundesverfassung noch aus der EMRK ergibt sich ein Anspruch auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Hand-

kommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 142 N 10). Vorliegend sind die für die Beurteilung des vorliegenden Rekursverfahrens massgeblichen Fakten aufgrund des doppelten Schriftenwechsels ausreichend erstellt. Eine zusätzliche Parteibefragung ist nicht notwendig. Auf die Anordnung einer mündlichen Verhandlung wird deshalb verzichtet.

4. a) Nach Art. 26 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) ist das Eigentum gewährleistet.

b) Das Vermögen wird grundsätzlich zum Verkehrswert bewertet (§ 46 Abs. 1 StG). Wertpapiere und Forderungen werden nach ihrem Kurswert und in Ermangelung eines solchen nach dem Verkehrswert oder nach dem inneren Wert bewertet. Falls deren Gesamtertragswert (Summe der Erträgnisse, kapitalisiert zu einem vom Regierungsrat festzulegenden Satz) niedriger ist als deren Gesamtverkehrswert (Summe der zu Kurs-, Verkehrs- oder inneren Werten bewerteten Wertpapiere und Forderungen), wird das Mittel der beiden Werte besteuert (§ 46 Abs. 2 StG).

c) Gemäss § 48 Abs. 1 lit. c der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV) ist der Verkehrswert von nicht kotierten Wertpapieren nach der von der Schweizerischen Steuerkonferenz und der Eidgenössischen Steuerverwaltung herausgegebenen „Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer“ zu ermitteln; ausserbörsliche Kursnotierungen sind dabei angemessen zu berücksichtigen.

d) Nach § 49 Abs. 1 StV wird der Ertragswert von Wertpapieren und Forderungen durch Kapitalisierung des Bruttoertrags mit dem Kapitalisierungssatz gemäss Abs. 3 bestimmt. Gemäss § 49 Abs. 3 StV gilt als Kapitalisierungssatz das Mittel aus dem Zinssatz für Sparhefte der Basler Kantonalbank und der Rendite für Bundesobligationen per Ende September der Steuerperiode.

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

5. Mit Rekurs vom 2. Februar 2017 macht der Rekurrent geltend, dass die Steuerverwaltung zur Berechnung der Vermögenssteuer den Gesamtertragswert und den Gesamtverkehrswert des Wertschriftenvermögens heranziehe. Würden jedoch der Streubesitz und die Beteiligung differenziert betrachtet, so würde der Streubesitz

bzw. das übrige Wertschriftenvermögen zum Verkehrswert von CHF 4‘839‘948.00 besteuert, da der Mittelwert höher wäre. Die Beteiligungen würden zum Mittelwert besteuert, was einem Kapitalisierungsabzug in identischer Höhe gleichkomme. Durch die Vermengung von gut rentierenden Wertschriften im Streubesitz mit der ertragslosen Beteiligung reduziere sich der Kapitalisierungsabzug um rund CHF 10‘000‘000.00. Dabei handle es sich um eine Besteuerung von fiktiven Werten aufgrund einer Bewertungsmethode, deren Zweck darin bestehe, die steuerpflichtige Person vor einer Überbesteuerung zu schützen. Es sei deshalb, entgegen dem Wortlaut von § 46 Abs. 2 StG, eine differenzierte Betrachtungsweise angebracht.

6. a) Als Institutsgarantie schützt Art. 26 BV die Eigentumsordnung in ihrem Kern. Sie verbietet dem Gemeinwesen, den Abgabepflichtigen ihr privates Vermögen durch übermässige Besteuerung nach und nach zu entziehen, und verpflichtet es, privates Vermögen in seiner Substanz zu wahren, aber auch die Möglichkeit der Neubildung von Vermögen zu erhalten (BGE vom 5. Juli 1996 publ. in StE 1997, A 22, Nr. 2). Die konfiskatorische Wirkung der Besteuerung hängt nicht allein von einem ziffernmässig bestimmbaren Steuersatz ab; vielmehr sind Bemessungsgrundlage, Dauer und relative Tiefe des fiskalischen Eingriffs sowie dessen Kumulation mit anderen Abgaben und die Möglichkeit der Überwälzung der Steuer zu berücksichtigen (BGE 105 Ia 141 E. 3a).

b) Zu prüfen ist, ob die Regelung von § 46 StG in besonders gelagerten Fällen zu einer konfiskatorischen Besteuerung des Vermögens führt und ob dies insbesondere beim Rekurrenten zutrifft, ob er also in einer Art. 26 BV verletzenden Weise besteuert wurde. Das Bundesgericht hielt in einem Entscheid fest, dass sich diese Frage bei der Besteuerung von Vermögen vor allem dann stelle, wenn dieses dauernd oder langfristig ertraglos bleibt oder einen sehr geringen Ertrag abwirft, der weit unter dem kantonalen Durchschnitt und daher möglicherweise tiefer liegt als die gesamte Steuerbelastung. Eine konfiskatorische Besteuerung liegt in diesen Fällen jedenfalls dann nicht vor, wenn der Eigentümer freiwillig auf einen genügenden Ertrag, etwa mit Rücksicht auf familiäre Beziehungen, verzichtet, oder weil er hofft, bei späterer Veräusserung des Vermögensobjektes einen den Vermögensertrag weit übersteigenden Kapitalgewinn zu erzielen. Eine konfiskatorische Besteuerung liegt sodann nicht vor, wenn die an sich übermässige steuerliche Belastung von beschränkter Dauer ist. Tritt sie nur für die Dauer eines oder einiger weniger Steuerjahre ein, dann ist der Wesenskern der Eigentumsgarantie im Sinne von Art. 26 BV dadurch nicht berührt. Weiter ist zu prüfen, ob die starke steuerliche Belastung tatsächlich nach und nach zu einem Verzehr des Vermögens führt oder die Neubildung von Vermögen verhindert (BGE 106 Ia 342, E. 6).

c) Aus dem Umstand, dass die Vermögens- und Einkommenssteuern die Wertschriftenerträge langfristig übersteigen, kann nicht gefolgert werden, es werde dadurch das Wertschriftenvermögen der steuerpflichtigen Person in dessen Substanz erschüttert. Vielmehr ist zu prüfen, in welchem Masse die Gewinnausschüttung der Gesellschaft im Verhältnis zum frei verfügbaren Reingewinn steht. Wird trotz eines hohen Reingewinns eine geringe Dividende ausgeschüttet, mit welcher die Einkommens- und Vermögenssteuer auf den Wertschriften und deren Erträgen nicht bezahlt werden können, dann wird die Vermögenssubstanz möglicherweise dennoch nicht ausgehöhlt, weil der innere Wert der Gesellschaft und damit der innere Wert der Aktien gleichzeitig steigen (BGE 106 Ia 342, E. 6c).

7. a) Der Rekurrent macht geltend, dass im vorliegenden Fall eine differenzierte Betrachtungsweise von § 46 Abs. 2 StG angezeigt sei. Der Wortlaut von § 46 Abs. 2 StG ist jedoch klar und bestimmt, dass zur Berechnung des steuerbaren Vermögens zwingend der Gesamtverkehrswert bzw. der Gesamtertragswert massgebend ist und die Besteuerung des Vermögens grundsätzlich zum Verkehrswert erfolgt. Diese Regelung gilt seit dem Jahr 1962 und wurde damals gesetzlich verankert (vgl. Ratschlag und Entwurf Nr. 5795 vom 11. Oktober 1961, S. 72 f.; StRKE vom 10. März 1967 i.S. T., E. 1a und 1b). Für eine differenzierte Betrachtungsweise von § 46 Abs. 2 StG besteht somit bereits aufgrund des klaren Wortlauts kein Spielraum.

b) Weiter rügt der Rekurrent, dass ein „fiktiver Wert“ besteuert werde. Dem Gesetzgeber sei die Unterscheidung zwischen Beteiligungen und Wertschriften im Streubesitz entgangen. Dies ist jedoch offensichtlich nicht der Fall, da der Gesetzgeber für ertraglose Beteiligungen sowie ertragreichen Streubesitz die Regelungen in § 46 Abs. 2 StG sowie § 52 StG vorsieht. Somit ist dem Gesetzgeber diese Unterscheidung nicht entgangen und von einer Besteuerung eines „fiktiven Wertes“ kann nicht die Rede sein.

c) aa) Sodann ist zu prüfen, ob im vorliegenden Fall eine konfiskatorische Besteuerung vorliegt. Der Rekurrent macht geltend, dass die steuerliche Belastung zu einem Vermögensverzehr geführt habe.

bb) Das satzbestimmende Vermögen betrug im Jahr 2012 gemäss Veranlagungsverfügung/Rektifikat 1 vom 15. September 2016 CHF 18‘872‘000.00, im Jahr 2013 gemäss Veranlagungsverfügung/Rektifikat 1 vom 15. September 2016 CHF 19‘516‘000.00 und im Jahr 2014 gemäss Veranlagungsverfügung/Rektifikat 1 vom 15. September 2016 CHF 40‘497‘000.00. Somit erhöhte sich das Vermögen

des Rekurrenten in den Jahren 2012 bis 2014 beträchtlich, weshalb gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung keine konfiskatorische Besteuerung vorliegt. Die Rüge des Rekurrenten, dass sich sein greifbares Vermögen seit dem Jahr 2012 um CHF 700‘000.00 reduziert habe, kann nicht gehört werden. Es ist nicht ersichtlich, worauf die Vermögensreduktion zurückzuführen ist. Zudem ist das Vermögen gesamthaft zu betrachten. Im vorliegenden Fall haben sich die Vermögenswerte über mehrere Steuerperioden nicht aufgelöst und die Neubildung von Vermögen wurde nicht verhindert. Das Vermögen des Rekurrenten hat sich gar erhöht, weshalb die Voraussetzungen einer konfiskatorischen Besteuerung im vorliegenden Fall nicht gegeben sind.

d) Es ist zudem festzuhalten, dass die B Holding AG im Jahr 2014 eine Dividendenausschüttung hätte vornehmen können. Der Gewinn betrug gemäss Bilanz vom 31. Dezember 2014 CHF 21‘133‘759.00. Die B Holding AG schüttete jedoch keine Dividende aus, sondern thesaurierte den Gewinn. Durch die Investition des Gewinnes wuchs der innere Wert der Gesellschaft, weshalb auch aus diesem Grund die Vermögenssubstanz nicht ausgehöhlt wurde (vgl. BGE 106 Ia 342, E. 6c).

8. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass im vorliegenden Fall keine konfiskatorische Besteuerung vorliegt und die Steuerverwaltung die Vermögensbewertung korrekt vorgenommen hat. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

9. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist dem Rekurrenten in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 StV sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 1‘500.00 festgelegt.

Beschluss

://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 1‘500.00.

3. Der Entscheid wird dem Vertreter des Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.