

Entscheide

Vermögenssteuer

Hausverkauf und Vorauszahlung Kaufpreis

Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 27. Mai 2016

Bei der Bemessung des Vermögens gilt bekanntlich das Stichtagsprinzip. Massgebend ist das Reinvermögen am Ende der Steuerperiode bzw. der Steuerpflicht. Bei einem Hausverkauf geht der Eigentumsübergang mit dem Grundbucheintrag einher. Es kann nun der Fall eintreten, dass vertraglich und damit auch zeitlich vorher eine Kaufpreis(an-)zahlung vereinbart und vollzogen wurde. Dabei muss beim Verkäufer eine Schuld in Höhe des Steuerwertes der Liegenschaft passiviert werden, wenn der steuerlich massgebende Stichtag zeitlich dazwischen liegt.

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung der Staatsteuer 2014 vom 25. Juni 2015 wurde das im Kanton Basel-Landschaft steuerbare Vermögen der Pflichtigen auf CHF 11'903'907.– festgesetzt. Zur Begründung wies die Steuerverwaltung darauf hin, dass die Vorauszahlung aus dem Hausverkauf im Kanton Z. aufgerechnet worden sei.

2. Mit Eingabe vom 30. Juni 2015 erhoben die Pflichtigen mit dem sinngemässen Begehren, auf die Aufrechnung der Vorauszahlung aus dem Hausverkauf im Kanton Z. in Höhe von CHF 2'250'000.– sei zu verzichten, Einsprache. Zur Begründung machten sie geltend, die Vorauszahlung sei juristisch erst beim rechtmässigen Verkauf am 2. Januar 2015 in ihrem Besitz gewesen. Es sei stossend, die Vorauszahlung und die Liegenschaft gleichzeitig zu besteuern.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 6. Januar 2016 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie aus, beim steuerbaren Vermögen sei der Betrag von CHF 2'250'000.– aufgerechnet worden. Gemäss Kaufvertrag vom 10. Oktober 2014 sei dieser Betrag per Datum der Unterzeichnung des Kaufvertrages zu bezahlen gewesen. Die Übertragung des Eigentums sollte mit der Eintragung der Handänderung im Grundbuch am 2. Januar 2015 stattfinden. Im Vermögen sei der Steuerwert der Liegenschaft nicht mehr erfasst worden, da der Verkaufspreis der Liegenschaft bereits im Depot der Kantonalbank enthalten gewesen sei.

4. Mit Eingabe vom 2. Februar 2016 erhob die Vertreterin der Pflichtigen mit den Begehren, 1. Der Einsprache-Entscheid vom 6. Januar 2016 sei aufzuheben und das im Kanton Basel-Landschaft steuerbare Vermögen auf CHF 9'853'501.– zu reduzieren, 2. Unter o/e-Kostenfolge, Rekurs. Zur Begründung machte sie geltend, vorliegend sei die Liegenschaft der Rekurrenten per 2. Januar 2015 auf den Käufer übertragen worden, weshalb die Liegenschaft per 31. Dezember 2014 noch Teil des steuerbaren Vermögens der Rekurrenten gewesen sei und die bereits erhaltene Kaufpreiszahlung von CHF 2'250'000.– als latente Schuld zu passivieren gewesen wäre, da die Rekurrenten zur Rückzahlung verpflichtet gewesen wären, hätte die Eigentumsübertragung, aus welchen Gründen auch immer, nicht vollzogen werden können.

5. Mit Vernehmlassung vom 29. März 2016 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, der für die Vermögenssteuer massgebende Stichtag, der 31. Dezember 2014, liege zwischen dem Datum der öffentlichen Beurkundung des Kaufvertrages im Jahr 2014 und demjenigen der Grundbucheintragung im Jahr 2015. Entsprechend hätten die Verkäufer in ihrer Eigenschaft als Eigentümer den Vermögenssteuerwert des veräusserten Grundstücks und in ihrer Eigenschaft als Gläubiger die geleistete (An-)Zahlung sowie eine allfällige Forderung auf Bezahlung der Kaufpreisrestanz zu deklarieren. Als Wert ihrer Schuld auf Übertragung des Eigentums am verkauften Grundstück könnten die Rekurrenten als Verkäufer den entsprechenden Steuerwert wieder in Abzug bringen.

6. Anlässlich der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Anträgen fest. Ergänzend wies die Vertreterin der Pflichtigen darauf hin, dass die von der Steuerverwaltung vorgenommene Besteuerung zu einer unzulässigen interkantonalen Doppelbesteuerung führe.

Erwägungen:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 3 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall CHF 8'000.– pro Steuerjahr übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2. Vorliegend unterliegt der Beurteilung, wie das Veräusserungsgeschäft einer Liegenschaft, welches im strittigen Steuerjahr abgeschlossen und bei welchem der Kaufpreis (an-)bezahlt wurde, der Eigentumsübergang aber erst im darauffolgenden Steuerjahr erfolgte, zu besteuern ist.

3.a) Gemäss Art. 13 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinde (StHG) vom 14. Dezember 1990 un-

terliegt das gesamte Reinvermögen der Vermögenssteuer. Gemäss Art. 17 Abs. 1 StHG bemisst sich das steuerbare Vermögen nach dem Stand am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht.

b) Gemäss § 41 StG unterliegt das gesamte Reinvermögen der Vermögenssteuer. Gemäss § 91 Abs. 1 StG bemisst sich das steuerbare Vermögen nach dem Stand am Ende der Steuerperiode bzw. der Steuerpflicht.

c) Gestützt auf die hiervor zitierten Bestimmungen gilt demnach für die zeitliche Bemessung des Vermögens das Stichtagsprinzip. Eine vermögenssteuerrechtliche Zurechnung erfolgt, wenn die festen Rechtsansprüche vor dem Stichtag erworben bzw. die Verpflichtungen vor dem Stichtag eingegangen worden sind. Wird ein Veräusserungsgeschäft vor dem massgebenden Stichtag abgeschlossen und findet seine Abwicklung erst nach diesem Stichtag statt, wird auf den am Stichtag bestehenden Stand der Vertragsabwicklung abgestellt. Bei einem Grundstückkauf entstehen die geldwerten Ansprüche auf Bezahlung des Kaufpreises und auf Übertragung des Eigentums am Grundstück mit der öffentlichen Beurkundung des Kaufvertrages. Das Eigentum am Grundstück geht erst mit dem Grundbucheintrag auf die Käuferschaft über. Liegt der massgebende Stichtag zwischen dem Datum der öffentlichen Beurkundung des Kaufvertrages und demjenigen der Eintragung im Grundbuch, hat der Verkäufer in seiner Eigenschaft als Eigentümer den Vermögenssteuerwert des veräusserten Grundstücks und in seiner Eigenschaft als Gläubiger die Forderung auf Bezahlung des Kaufpreises (bzw. nach einer geleisteten Anzahlung die Forderung auf Bezahlung der Kaufpreisrestanz) zu deklarieren. Als Wert seiner Schuld auf Übertragung des Eigentums am verkauften Grundstück kann er dessen Steuerwert wieder in Abzug bringen. Was für den Verkäufer eine Forderung darstellt, bildet beim Käufer eine Schuld und umgekehrt (vgl. Klöti-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. A., Muri-Bern 2015, § 46 N 17 ff., m.w.H.).

d) Vorliegend verkauften die Pflichtigen mit Vertrag vom 10. Oktober 2014 ihre Liegenschaft Nr. 001 GB G im Kanton Z. zum Preis von CHF 2'350'000.–. Die Parteien vereinbarten in Ziff. 4 des Kaufvertrages, dass der Betrag von CHF 2'250'000.– mit Unterzeichnung desselben zu bezahlen sei und in Ziff. 5, dass die Grundbucheintragung und damit verbunden die Übertragung des Eigentums am 2. Januar 2015 erfolgen solle. Die Zahlung von CHF 2'250'000.– wurde den Pflichtigen mit Valuta 10. Oktober 2014 gutgeschrieben. Der Eigentumsübergang erfolgte am 2. Januar 2015. Der für die Vermögenssteuer massgebende Stichtag, der 31. Dezember 2014, lag damit zwischen dem Verpflichtungsgeschäft, dem Datum der öffentlichen Beurkundung des Kaufvertrages und demjenigen des Verfügungsgeschäfts, dem Grundbucheintrag. Gestützt auf die hiervor zitierte Praxis haben die Pflichtigen als Verkäufer in ihrer Eigenschaft als (Noch-)Eigentümer den Vermögenssteuerwert des veräusserten Grundstücks zu versteuern und in ihrer Eigenschaft als Gläubiger die geleistete Zahlung zu aktivieren. Umgekehrt kann die Übertragungsverpflichtung in der Höhe des Steuerwertes der Liegenschaft passiviert werden. Dies führt zu folgender steuerlichen Vermögenssituation: Da die Pflichtigen am 31. Dezember 2014 nach wie vor Eigentümer der fraglichen Liegenschaft im Kanton Z. waren, ist ihnen

der entsprechende Steuerwert in Höhe von CHF 140'754.– aufzurechnen. Aufgrund der vertraglichen Verpflichtung auf Übertragung des Eigentums an dieser Liegenschaft kann der Steuerwert derselben indes wieder abgezogen werden, was im Ergebnis zu einer steuerlichen Neutralisation führt. Gleichzeitig ist den Pflichtigen die im Oktober 2014 geleistete und vereinnahmte Zahlung in Höhe von CHF 2'250'000.–, da sie über diese am Stichtag, d.h. am 31. Dezember 2014, verfügen konnten, aufzurechnen. Die von der Steuerverwaltung vorgenommene Besteuerung ist damit nicht zu bemängeln.

4. Abschliessend ist auf den Einwand der Vertreterin der Pflichtigen, wonach durch die von der Steuerverwaltung vorgenommene Besteuerung das Doppelbesteuerungsverbot verletzt worden sei, einzugehen. Eine interkantonale Doppelbesteuerung, welche nach Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung des Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) untersagt ist, liegt vor, wenn derselbe Steuerpflichtige von zwei oder mehr Kantonen für den gleichen Zeitraum und für das gleiche Einkommen oder Vermögen besteuert wird. Ein Pflichtiger kann sich gegen eine interkantonale Doppelbesteuerung mit einer Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht wenden, wobei der kantonale Instanzenzug gestützt auf Art. 86 Abs. 1 lit. a des Bundesgesetzes über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG) vom 17. Juni 2005 zuerst ausgeschöpft werden muss. Der Pflichtige ist indes gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht verpflichtet, in jedem der betroffenen Kantone den gesamten Instanzenzug zu durchlaufen (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 133 I 300, E. 2.4). Gestützt darauf wäre eine allfällige Doppelbesteuerung erst im Verfahren vor dem Bundesgericht und damit nicht im vorliegenden Verfahren zu rügen. Überdies bleibt festzuhalten, dass der Kanton Basel-Landschaft nicht an die Veranlagung des Kantons Z. gebunden ist, umso mehr als derselbe als Nebensteuerdomizil mit seiner Veranlagung grundsätzlich hätte zuwarten müssen, bis das Hauptsteuerdomizil, nämlich der Kanton Basel-Landschaft veranlagt hat.

Der Rekurs erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

5. Ausgangsgemäss sind den Rekurrenten Verfahrenskosten in Höhe von CHF 1'000.– aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [Verwaltungsprozessordnung, VPO] vom 16. Dezember 1993) und es ist ihnen keine Parteientschädigung auszurichten (§ 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO).

Demgemäss wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. ...
3. ...
4. ...