

Erwerbseinkommen

Kapitalabfindung, Besteuerung zum Rentensatz

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 6/2006 vom 20. Juli 2006

Die privilegierte Besteuerung von Kapitalabfindungen zum sog. Rentensatz kommt nur bei solchen Einmalzahlungen zur Anwendung, bei denen dem Steuerpflichtigen die periodisch geschuldeten Teilleistungen vorenthalten wurden und die dieser deshalb nicht periodengerecht versteuern konnte. Kann wie im vorliegenden Fall nicht nachgewiesen werden, dass eine Kapitalzahlung anstelle vorenthaltener periodischer Teilleistungen erfolgte, ist sie zusammen mit dem übrigen Einkommen der ordentlichen Besteuerung zu unterstellen.

I. Sachverhalt

1. a) Der Rekurrent deklarierte in der Steuererklärung 2004 unter Ziffer 799 für die kantonalen Steuern ein steuerbares Einkommen in Höhe von Fr. 81'223.–.

b) Die Steuerverwaltung setzte unter Ziffer 280 betreffend «Übrige Einkünfte» Fr. 120'000.– ein. Gemäss Bemerkung im Veranlagungsprotokoll erfolgte die Korrektur aufgrund einer «Entschädigung von Fr. 100'000.– für geleistete Dienste A.-Strasse 18/20» sowie aufgrund einer «Kommissionszahlung auf Liegenschaftsverkauf Fr. 20'000.– gemäss Schreiben vom 15. April 2004 sowie Postquittungskopie». Das im Kanton Basel-Stadt steuerbare Einkommen zu den kantonalen Steuern pro 2004 wurde auf Fr. 177'000.– zum Satz von Fr. 201'200.– festgelegt. Darüber wurde der Rekurrent mit der Steuerauscheidung und dem Veranlagungsprotokoll vom 14. Dezember 2005 in Kenntnis gesetzt. Die entsprechende Veranlagungsverfügung zu den kantonalen Steuern pro 2004 datiert ebenfalls vom 14. Dezember 2005.

2. Dagegen erhob der Rekurrent mit Schreiben vom 21. Dezember 2005 Einsprache, welche die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 5. Januar 2006 abwies.

3. Gegen diesen Einspracheentscheid vom 5. Januar 2006 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 25. Januar 2006. Darin beantragt der Rekurrent, die gemäss dem Veranlagungsprotokoll als übrige Einkünfte der Steuerperiode 2004 zugewiesenen Fr. 100'000.– sollen analog dem Zeitraum der Leistungserbringung, also (im Minimum) auf 18 Jahre verteilt werden. Nur dieser sich ergebende jährliche Betrag von (höchstens) Fr. 5'555.– solle gemäss § 38 StG für die Satzbestimmung verwendet werden. Das total satzbestimmende Einkommen solle sich folglich auf (höchstens) Fr. 106'755.–

belaufen. Die vollumfängliche Zuweisung der Fr. 20'000.– Verkaufskommission ins Jahr 2004 bleibe unbestritten. Auf die Einzelheiten des Standpunktes des Rekurrenten wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

4. In ihrer Vernehmlassung vom 10. April 2006 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Ihre Begründung ergibt sich, soweit sie für den nachfolgenden Entscheid von Belang ist, ebenfalls aus den nachstehenden Erwägungen.

II. Entscheidungsgründe

2. a) Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 5. Januar 2006 aufzuheben, die erhaltene Zahlung von Fr. 100'000.– auf mindestens 18 Steuerperioden aufzuteilen und folglich beim Einkommen zu den kantonalen Steuern pro 2004 mit maximal Fr. 5'555.– einzusetzen.

b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Nicht umstritten ist ferner die Zuweisung einer Verkaufskommission aus Liegenschaftsverkauf von Fr. 20'000.– zu den Einkünften der Steuerperiode 2004. Unstreitig ist schliesslich, dass dem Rekurrenten im Jahr 2004 ein Betrag von Fr. 100'000.– zugeflossen ist. Umstritten ist jedoch, ob der gesamte Betrag dem Einkommen des Rekurrenten pro 2004 zuzuweisen oder auf einen Zeitraum von mindestens 18 Steuerperioden aufzuteilen ist und ob diese Zahlung demzufolge in der Steuerperiode 2004 mit einem maximalen Betrag von Fr. 5'555.– der Einkommenssteuer unterliegt.

3. Gemäss § 17 Abs. 1 StG unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. Gehören zu den Einkünften Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen, so wird die Einkommenssteuer unter Berücksichtigung der übrigen Einkünfte und der zulässigen Abzüge zu dem Steuersatz berechnet, der sich ergäbe, wenn anstelle der einmaligen Leistung eine entsprechende jährliche Leistung ausgerichtet würde (§ 38 StG).

4.a) Indem das baselstädtische Steuergesetz in § 17 StG «alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte» für steuerbar erklärt, folgt es dem Grundsatz der Gesamteinkommensbesteuerung (vgl. zum Bundesrecht BGE 125 II 113, E. 4a). Dieses Prinzip beruht auf der sog. Reinvermögenszugangstheorie, nach der das Einkommen die Gesamtheit derjenigen Wirtschaftsgüter umfasst, «welche einem Individuum während eines bestimmten Zeitabschnittes zufließen, und die es ohne Schmälerung seines Vermögens zur Befriedigung seiner persönlichen Bedürfnisse und für seine laufende Wirtschaft verwenden kann». Daraus folgt, dass Einkünfte im Sinne einer Einkommensgeneralklausel nur insoweit nicht steuerbar sind, als sie durch ausdrückliche gesetzliche Anordnung für steuerfrei erklärt werden (vgl. Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 170 f. mit Hinweisen, sowie das Urteil des Bundesgerichts vom 23. September 1996, publ. in: StE 1997, B 72.11 Nr. 5 E. 3a).

b) Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung zu Art. 37 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990, dessen Wortlaut mit § 38 StG übereinstimmt, fallen unter die «Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen» auch einmalige Vermögenszugänge, mit denen aufgelaufene, in der Vergangenheit begründete Teilleistungen abgegolten werden. Wie das Bundesgericht weiter ausführte, kommen solche Kapitalabfindungen jedoch nur dann in den Genuss der privilegierten Besteuerung zum Rentensatz, wenn eine periodische Ausrichtung vorgesehen gewesen wäre, und diese ohne Zutun des berechtigten Steuerpflichtigen unterblieben ist, der zudem auf die Zahlungsart und den Auszahlungszeitpunkt keinen Einfluss gehabt hatte. Die privilegierte Besteuerung greift somit nur bei solchen Einmalzahlungen, bei denen dem Steuerpflichtigen geschuldete Teilleistungen vorenthalten wurden, so dass sie gar nicht periodengerecht versteuert werden konnten (vgl. das Urteil des Bundesgerichts vom 5. Oktober 2000, publ. in: ASA 70, S. 210 ff. E. 4 b und c; Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, Art. 37 DBG N 10). Auf den Rechtsgrund für die Kapitalabfindung kann es dabei nicht ankommen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., Art. 37 DBG N 12 mit Hinweisen). Die Anwendung der Besteuerung zum Rentensatz ist unter anderem ausgeschlossen im Falle von auf Vereinbarung beruhenden Lohnzahlungen in einem langfristigen Arbeitsverhältnis (vgl. nochmals das Urteil des Bundesgerichts vom 5. Oktober 2000, publ. in: ASA 70, S. 210 ff. E. 4 c).

c) Nach der allgemeinen Regel über die Verteilung der objektiven Beweislast trägt die Veranlagungsbehörde die Beweislast für steuerbegründende oder steuermehrende Tatsachen, während der Steuerpflichtige den Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen zu führen hat (vgl. Zweifel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG), Hrsg. Zweifel/Athanas, Basel/Frankfurt am Main 1997, Art. 46 StHG N 25 mit Hinweisen).

5. a) Der Rekurrent macht geltend, dass er die Zahlung von Fr. 100'000.– für Arbeitsleistungen erhalten habe, die er während Jahrzehnten gegenüber seinen Pflegeeltern ohne Bezahlung erbracht habe. Diese Tätigkeit habe die Hauswartung in zwei Mehrfamilienhäusern, den Pflegeunterhalt von Garagen- und Lagergebäuden, die Bewirtschaftung von Hof- und Grünflächen, die Abwicklung des liegenschaftsbezogenen Zahlungsverkehrs, allgemeine administrative Verwaltungstätigkeiten, die Mieteradministration inklusive Mahn- und Betreuungswesen sowie den Unterhalt des bis zu 3 PW/LW umfassenden Fahrzeugparks S. umfasst. In den Akten liegt ferner ein mit «Kapitalabfindung» betitelttes Schreiben vom 15. Mai 2004 vor, wonach der Rekurrent im April 2004 die Fr. 100'000.– von V.S. für die von ihm über mehrere Jahrzehnte erbrachten Arbeitsleistungen erhalten habe. Das Schreiben wurde vom Rekurrenten unterzeichnet, während die Unterschrift von V.S. fehlt.

b) Aus dem Prinzip der Gesamteinkommensbesteuerung folgt, dass auch Einkünfte aus gelegentlicher Arbeitsleistung, welche nicht aufgrund eines Arbeitsvertrages erbracht werden, steuerbar sind. Dass es sich bei der Zahlung von

Fr. 100'000.– um eine Schenkung handelt, wird von keiner Partei geltend gemacht. Somit fällt die Zahlung unter die Einkommensgeneralklausel und unterliegt folglich der Einkommenssteuer. Der Inhalt des vom Rekurrenten eingereichten Schreibens vom 15. Mai 2004 betreffend «Kapitalabfindung» wurde von V.S. nicht unterschriftlich bestätigt. Auch sonst hat der Rekurrent keine Unterlagen eingereicht, denen sich entnehmen liesse, dass ihm ohne sein Zutun bereits früher geschuldete Teilleistungen vorenthalten wurden und er auf den Auszahlungszeitpunkt der Zahlung keinen Einfluss hatte. Mangels Beweises kann die vorliegend zur Diskussion stehende Zahlung von Fr. 100'000.– daher nicht der privilegierten Besteuerung zum Rentensatz unterstellt werden.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die dem Rekurrenten ausgerichtete Zahlung von Fr. 100'000.– der Einkommenssteuer unterliegt und nicht der privilegierten Besteuerung zum Rentensatz unterstellt werden kann. Der Rekurs erweist sich daher als unbegründet und ist abzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.