

BGer 2C 809/2013 vom 31. März 2014

Bundesgericht, 2014-03-31, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_809_2013

FR: TF 2C 809/2013 du 31 mars 2014

IT: TF 2C 809/2013 del 31 marzo 2014

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2007 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Die vorliegende Beschwerde richtet sich gegen zwei praktisch übereinstimmende Urteile, betrifft dieselben Parteien und wirft identische Rechtsfragen auf. Es rechtfertigt sich deshalb, die Verfahren zu vereinigen und die Beschwerde in einem einzigen Urteil zu erledigen (vgl. Art. 71 BGG in Verbindung mit Art. 24 BZP ; BGE 131 V 59 E. 1 S. 60 f. mit Hinweis).

E. 1.2

Bei den angefochtenen Entscheiden handelt es sich um kantonale letztinstanzliche Endentscheide über die Staats- und Gemeindesteuern bzw. die direkte Bundessteuer. Dagegen steht gemäss Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) und § 154 Abs. 1 des Steuergesetzes [des Kantons Zürich] vom 8. Juni 1997 (StG/ZH; LS 631.1) bzw. Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht grundsätzlich offen. Die Beschwerde ist unter Einhaltung der gesetzlichen Frist (Art. 100 Abs. 1 BGG) und Form (Art. 42 BGG) von einer gemäss Art. 73 Abs. 2 StHG bzw. Art. 146 DBG in Verbindung mit Art. 89 Abs. 2 lit. d BGG legitimierten Behörde eingereicht worden.

E. 1.3

Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist somit weder an die in der Beschwerde geltend gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden; es kann eine Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen oder eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat, soweit er nicht offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht (Art. 105 Abs. 1 und 2 BGG).

E. 1.4

Die hier zur Anwendung gelangenden bundesrechtlichen und kantonalen Vorschriften über die steuerbaren bzw. steuerfreien Einkünfte (Art. 17 Abs. 2 und Art. 38 bzw. Art. 24 lit. c DBG ; §§ 17 Abs. 2 bzw. 24 lit. c StG/ZH) sind harmonisiert (Art. 7 Abs. 4 lit. e und Art. 11 Abs. 3 StHG) und stimmen in den relevanten Punkten überein, weshalb es sich für den

Beschwerdeführer erübrigte, für die Staats- und Gemeindesteuern und für die direkte Bundessteuer zwei unterschiedliche Begründungen für die Beschwerde abzufassen (Urteil 2C_766/2010 vom 29. Juli 2011 E. 1.5 mit Hinweis auf BGE 135 II 260 E. 1.3.2 S. 263). I. Direkte Bundessteuer

E. 2

Der direkten Bundessteuer als Einkommenssteuer natürlicher Personen unterliegen unter anderem alle Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit (Art. 17 Abs. 1 DBG). Gemäss Art. 17 Abs. 2 DBG werden sodann Kapitalabfindungen aus einer mit dem Arbeitsverhältnis verbundenen Vorsorgeeinrichtung oder gleichartige Kapitalabfindungen des Arbeitgebers nach Art. 38 DBG gesondert besteuert. Dies führt zu einer privilegierten Besteuerung (volle Jahressteuer zu einem Fünftel des Normaltarifs). Die Kapitalzahlungen, die bei Stellenwechsel vom Arbeitgeber oder von Einrichtungen der beruflichen Vorsorge ausgerichtet werden, sind gemäss Art. 24 lit. c DBG steuerfrei, wenn sie der Empfänger innert Jahresfrist zum Einkauf in eine Einrichtung der beruflichen Vorsorge oder zum Erwerb einer Freizügigkeitspolice verwendet. Schliesslich können nach Art. 33 Abs. 1 lit. d DBG die gemäss Gesetz, Statut oder Reglement geleisteten Einlagen, Prämien und Beiträge an die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung und an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge von den Einkünften abgezogen werden (vgl. auch Art. 81 BVG [SR 831.40]).

E. 3.1

Streitig ist im vorliegenden Fall die steuerrechtliche Behandlung der dem Beschwerdegegner 1 am 18. Dezember 2007 ausgerichteten Abgangsentschädigung in der Höhe von insgesamt Fr. 139'770.--. Davon hat die damalige Arbeitgeberin des Beschwerdegegners 1 am 18. Dezember 2007 Fr. 33'270.-- direkt an die Vorsorgeeinrichtung überwiesen. Am 19. Dezember 2007 folgte die Überweisung von weiteren Fr. 85'000.-- durch den Beschwerdegegner 1 an seine Vorsorgeeinrichtung.

E. 3.2

Das Verwaltungsgericht ist - in Übereinstimmung mit der Steuerrekurskommission sowie den Beschwerdegegnern - der Auffassung, dass hier die Kapitalleistung von insgesamt Fr. 139'770.-- im Sinne von Art. 17 Abs. 2 i.V.m. Art. 38 DBG gesondert und damit privilegiert zu besteuern ist und gleichzeitig der Einkauf im Umfang von Fr. 118'270.-- vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden kann. Gemäss der knapp gehaltenen Begründung im angefochtenen Entscheid hat das Verwaltungsgericht die Anwendbarkeit von Art. 24 lit. c DBG verneint, da seines Erachtens kein Stellenwechsel des Beschwerdegegners 1 vorlag.

E. 3.3

Das kantonale Steueramt vertritt - wie auch die ESTV in ihrer Vernehmlassung - dagegen die Auffassung, die Kapitalleistung sei im Umfang von Fr. 118'270.-- gemäss Art. 24 lit. c DBG steuerfrei, was zur Folge habe, dass im gleichen Umfang auch kein abzugsfähiger Einkauf geltend gemacht werden könne. Es macht dazu geltend, das Verwaltungsgericht habe die Norm von Art. 24 lit. c DBG viel zu eng ausgelegt, da auch ein Wechsel in der beruflichen Situation einen Stellenwechsel darstellen könne. Auch der Sinn und Zweck der Norm spreche dafür, hier von einer vorläufigen Nichtbesteuerung der ausgerichteten Leistung auszugehen.

E. 3.4

Der nur rudimentär begründete Entscheid der Vorinstanz vermag nicht zu überzeugen:

E. 3.4.1

So stützt sich das Verwaltungsgericht für seine Ansicht einzig auf den Umstand, dass der Beschwerdegegner 1 nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses bei der L. _____ per 31. Dezember 2007 trotz Bemühungen, eine andere Stelle zu finden, keine unselbständige Erwerbstätigkeit mehr aufgenommen habe und per Ende 2009 ausgesteuert worden sei. Daraus hat das Verwaltungsgericht geschlossen, die Voraussetzung eines Stellenwechsels im Sinne von Art. 24 lit. c DBG sei nicht erfüllt (vgl. angefochtener Entscheid E. 3.2). Damit lässt die Vorinstanz aber einerseits ausser Acht, dass der Beschwerdegegner 1 offenbar - gemäss den Feststellungen im angefochtenen Entscheid - auch noch eine nicht näher beschriebene selbständige (Neben-) Erwerbstätigkeit betrieben hat. Andererseits hat die Vorinstanz explizit festgehalten, dass sich der Beschwerdegegner 1 bemüht habe, eine andere Stelle zu finden. Aus der Sicht der Beschwerdegegner konnte deshalb Ende 2007 offensichtlich noch nicht von einer definitiven Aufgabe der Erwerbstätigkeit ausgegangen werden. Durch die Inanspruchnahme der Arbeitslosenversicherung nach dem 1. Januar 2008 war der Beschwerdegegner 1 zudem weiterhin der beruflichen Vorsorge angeschlossen (vgl. Art. 2 Abs. 3 BVG ; Art. 1 der Verordnung vom 3. März 1997 über die obligatorische berufliche Vorsorge von arbeitslosen Personen; SR 837.174). Somit zielt der Hinweis der Vorinstanz auf die Lehrmeinung, wonach Art. 24 lit. c DBG bei Aufgabe der bisherigen Erwerbstätigkeit, ohne eine neue aufzunehmen, nicht zur Anwendung komme (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, Art. 24 N. 66), im vorliegenden Fall an der Sache vorbei.

E. 3.4.2

Die Vorinstanz hat sich somit zu Unrecht auf den Stellenwechsel als fehlende Voraussetzung für die Anwendung von Art. 24 lit. c DBG gestützt. Andere Gründe, die gegen eine Anwendung von Art. 24 lit. c DBG sprechen, sind aber weder dargelegt noch ersichtlich. Insbesondere wird der Vorsorgecharakter der Austrittsleistung hier von den Verfahrensbeteiligten zu Recht nicht in Frage gestellt (vgl. Urteile 2C_538/2009 vom 19. August 2010 E. 3.2, in: StE 2011 B 26.13 N. 26; 2A.50/2000 vom 6. März 2001 E. 3c, in: ASA 71 S. 486), weshalb sich weitere Ausführungen dazu erübrigen.

E. 3.4.3

Im vorliegenden Fall wurde die Abgangsentschädigung explizit zur Kompensation der infolge der Auflösung des Beschäftigungsverhältnisses entstehenden Vorsorgelücke ausgerichtet (vgl. auch Ziff. 2 der Austrittsvereinbarung vom 13. Dezember 2007). Konkret überwies die damalige Arbeitgeberin zunächst Fr. 33'270.-- direkt an die Personalvorsorgestiftung und der Beschwerdegegner 1 überwies einen Tag nach der Auszahlung Fr. 85'000.-- an die Vorsorgestiftung zur Deckung von bestehenden Beitragslücken. Damit scheinen auch die übrigen Voraussetzungen von Art. 24 lit. c DBG ohne Weiteres erfüllt: Die Kapitalzahlung bzw. Kapitaleistung wurde vom Arbeitgeber ausgerichtet und vom Empfänger innert Jahresfrist zum Einkauf in eine Einrichtung der beruflichen Vorsorge verwendet (vgl. auch Kreisschreiben Nr. 1 der ESTV vom 3. Oktober 2002 "Die Abgangsentschädigung resp. Kapitalabfindung des Arbeitgebers", insb. Ziff. 3.3 und Beispiel 4). Insgesamt bleiben damit hier die Mittel dem Vorsorgezweck verhaftet und werden erst bei der endgültigen Auszahlung als Einkommen erfasst (vgl. ZIGERLIG/JUD,

in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. Aufl. 2008, Art. 24 DBG N. 13).

E. 3.5

Die Beschwerde des Kantonalen Steueramtes Zürich erweist sich damit betreffend die direkte Bundessteuer als begründet und ist gutzuheissen. Das angefochtene Urteil ist aufzuheben und das steuerbare Einkommen der Steuerpflichtigen gemäss dem Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes vom 5. Januar 2012 festzusetzen. II. Staats- und Gemeindesteuern

E. 4

§§ 17 Abs. 2 bzw. 24 lit. c StG/ZH entsprechen Art. 17 Abs. 2 bzw. Art. 24 lit. c DBG . Daraus folgt, dass die Erwägungen zur direkten Bundessteuer ebenfalls für die kantonalen Steuern gelten (vgl. BGE 135 II 195 E. 9 S. 207 f.). Die Beschwerde des Kantonalen Steueramtes Zürich erweist sich damit auch betreffend die Staats- und Gemeindesteuern als begründet und ist gutzuheissen. Das angefochtene Urteil ist aufzuheben und das steuerbare Einkommen der Steuerpflichtigen gemäss dem Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes vom 5. Januar 2012 festzusetzen. III. Kosten und Entschädigung

E. 5

Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die unterliegenden Steuerpflichtigen kostenpflichtig. Ihnen sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung aufzuerlegen (Art. 65 und 66 Abs. 1 und 5 BGG). Dem obsiegenden Kanton Zürich steht keine Parteientschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG). Zur Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen des kantonalen Verfahrens wird die Sache schliesslich an das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich zurückgewiesen.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.