

BGer 2P.166/2002 vom 28. November 2002

Bundesgericht, 2002-11-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2P.166_2002

FR: TF 2P.166/2002 du 28 novembre 2002

IT: TF 2P.166/2002 del 28 novembre 2002

Erwägungen

E. 1

Da sich die beiden Beschwerden gegen denselben Entscheid richten, den nämlichen Sachverhalt betreffen und im Wesentlichen die gleichen Rechtsfragen aufwerfen, rechtfertigt es sich, die Verfahren zu vereinigen (vgl. Art. 24 BZP in Verbindung mit Art. 40 OG ; BGE 123 II 16 E. 1 S. 20).

Verwaltungsgerichtsbeschwerde 2A.381/2002

E. 2.1

Gegen letztinstanzliche kantonale Entscheide betreffend die direkte Bundessteuer ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde zulässig (Art. 97 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021] sowie Art. 98 lit. g OG und Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]). Anfechtungsobjekt ist vorliegend einzig das Urteil des Steuergerichts vom 27. Mai 2002. Soweit die Aufhebung des Einspracheentscheids der Veranlagungsbehörde vom 8. August 2001 verlangt wird, ist deshalb auf die Beschwerde nicht einzutreten. Als betroffene Steuerpflichtige sind die Beschwerdeführer nach Art. 103 lit. a OG beschwerdebefugt.

E. 2.2

Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde kann die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden (Art. 104 lit. a und b OG). Das Bundesgericht wendet im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde das Bundesrecht von Amtes wegen an; es ist nach Art. 114 Abs. 1 OG an die von den Parteien vorgebrachten Begründungen nicht gebunden und kann die Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (BGE 128 II 145 E. 1.2.2 S. 150 f.; 127 II 264 E. 1b S. 268, mit Hinweisen).

Hat - wie hier - eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden, ist das Bundesgericht an deren Sachverhaltsfeststellung gebunden, sofern diese nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen erfolgt ist (Art. 105 Abs. 2 OG).

E. 3.1

Eine Zwischenveranlagung wird unter anderem durchgeführt bei dauernder und wesentlicher Änderung der Erwerbsgrundlagen infolge Aufnahme oder Aufgabe der Erwerbstätigkeit oder Berufswechsels (Art. 45 lit. b DBG bzw. früher Art. 96 Abs. 1 des Bundesratsbeschlusses vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer (BdBSt), wobei das seit dem 1. Januar 1995 gültige Bundesgesetz in dieser

Frage keine Neuerungen gebracht hat [vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.150/1998 vom 12. April 2000, E. 2]).

Zwischenveranlagungen wegen Berufswechsels setzen eine tiefgreifende strukturelle Änderung der gesamten beruflichen Situation voraus, bei der eine Aufrechterhaltung der ordentlichen Veranlagung im Rahmen der Vergangenheitsbemessung sich nicht mehr rechtfertigen liesse. Von einer dauernden Veränderung der Grundlagen für die Veranlagung des Erwerbseinkommens kann gesprochen werden, wenn der Steuerpflichtige auf einem anderen Fachgebiet tätig wird ("umsattelt"), auf dem er nicht mehr die im bisherigen Beruf erworbenen Kenntnisse und Erfahrungen fruchtbar machen kann oder sein Einkommen sich nach wesentlich anderen Kriterien bestimmt und entwickelt. Auch mit einem Wechsel von unselbständiger zu selbständiger Tätigkeit (oder umgekehrt) ist eine tiefgreifende, dauernde Veränderung der Einkommensgrundlagen (festes Salär und Gewinnungskosten, Risiko und Abhängigkeit von Wirtschaftslage) verbunden (BGE 79 I 360 ; ASA 43 126 f. E. b). Eine berufliche Veränderung innerhalb desselben Fachgebiets kann nur ausnahmsweise zu einer Zwischenveranlagung führen, wenn der Steuerpflichtige seine Tätigkeit tiefgreifend umstellt und sich dadurch seine Einnahmenstruktur besonders einschneidend und dauerhaft verändert (vgl. zum Ganzen BGE 110 Ib 313 E. 2a S. 315 f., mit weiteren Hinweisen; 115 Ib 8 S. 3b S. 11).

Ob eine tiefgreifende strukturelle Änderung der gesamten beruflichen Situation eingetreten ist, lässt sich nur unter Würdigung der gesamten Umstände des Einzelfalls beurteilen. Durch einen Stellenwechsel innerhalb desselben Tätigkeitsbereichs, den beruflichen Auf- und Abstieg, die Ausweitung oder Einengung einer Tätigkeit, die Aufnahme neuer oder die Aufgabe bisheriger Tätigkeiten und die Erweiterung oder Reduktion eines Geschäftsbereichs wird die berufliche Gesamtsituation in der Regel nicht tiefgreifend verändert und die Einnahmenstruktur bleibt in der Regel gleich. Die damit üblicherweise verbundenen Einkommensschwankungen gleichen sich auf die Dauer aus und können in der ordentlichen Veranlagung hinreichend berücksichtigt werden, ohne dass eine Zwischentaxation erforderlich wäre, um ein Auseinanderklaffen zwischen Steuerbelastung und wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit zu vermeiden (vgl. BGE 115 Ib 8 E. 3c S. 12 f.).

Das Bundesgericht lehnt es ab, in der Rechtsprechung zum Berufswechsel eine Sonderkategorie einzuführen für jene Unselbständigerwerbenden, welche für ihr eigenes Unternehmen tätig sind, wenn keine ausreichende qualitative Veränderung von Tätigkeit und Einnahmenstruktur gegeben ist. So hat es einem vormals leitenden Angestellten und Vorgesetzten von 400 Mitarbeitern, der in der gleichen Branche eine Aktiengesellschaft gründete, deren einziger Angestellter er als Berater und Vermittler von Kunden für Unternehmen war, trotz Lohneinbusse von 70 Prozent und Verlust von Führungsaufgaben eine Zwischenveranlagung verweigert (nicht publiziertes Urteil 2A.186/1997 vom 8. Oktober 1999).

E. 3.2

Der Beschwerdeführer hat sich im Hinblick auf sein Ausscheiden bei seinem früheren Arbeitgeber die Aktien einer Gesellschaft gekauft, bei der er wiederum als Unselbständigerwerbender tätig ist. Die Struktur seiner Einnahmen hat sich nicht nachweislich geändert. Er erzielt an seiner neuen Stelle weiterhin Lohneinkommen und nicht etwa Gewinnanteile oder umsatzabhängige Provisionen. Die blosser Verminderung des laufenden Erwerbseinkommens führt (wie umgekehrt auch die Erhöhung) noch nicht zu

einer Zwischenveranlagung, selbst wenn die Einbusse erheblich ist. Solche Schwankungen wirken sich im Allgemeinen in der nachfolgenden Veranlagungsperiode aus und gleichen sich derart auf die Dauer aus.

Der Beschwerdeführer hat vorher als geschäftsführender Direktor einen Betrieb im Bereich Industrie und Bauhandel mit ca. 200 Mitarbeitern geführt. In seiner eigenen Gesellschaft, die im Dienstleistungssektor tätig ist, arbeitet er zusammen mit einem Angestellten. Daraus kann noch nicht auf einen Berufswechsel geschlossen werden. Das Steuergericht hat in tatsächlicher Hinsicht festgehalten, dass der Beschwerdeführer "ohne ersichtlichen Aufwand i.w.S. (Weiterbildung etc.) im Bereich der Personalselektion ein neues Tätigkeitsfeld bearbeiten" und sich die vorher angeeigneten Kenntnisse bei der übernommenen, eigenen Gesellschaft im Bereich Personal und Unternehmensberatung zu Nutze machen konnte. Die Beschwerdeführer stellen dem bloss ihre Sicht der Dinge gegenüber. Die Sachverhaltsfeststellung erweist sich jedoch mit Blick auf Art. 105 Abs. 2 OG weder als unvollständig noch als offensichtlich unrichtig. In der Tätigkeit des Beschwerdeführers ist somit auf Grund des zu beurteilenden Sachverhalts keine tiefgreifende Umstellung eingetreten.

Die vom Steuergericht im angefochtenen Entscheid aufgeführte, publizierte Praxis liegt weitgehend auf der Linie des Bundesgerichts. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer handelt es sich nicht um eine Praxisänderung bei Zwischenveranlagungen, die eine erhöhte Begründungsdichte erforderlich machen würde. Die Ablehnung der Zwischenveranlagung mangels Berufswechsels wurde vom Steuergericht ausreichend begründet und ist auf Grund des hier massgebenden Sachverhalts nicht zu beanstanden.

E. 3.3

Die Beschwerdeführer machen geltend, der Präsident der Veranlagungsbehörde Solothurn habe ihnen anlässlich der Besprechung vom 11. März 1998 zugesichert, es werde zu einer Zwischenveranlagung kommen. Demgegenüber wurde nach der Aktennotiz des Steuerpräsidenten eine provisorische Zwischenveranlagung vereinbart und die definitive Entscheidung aufgeschoben, bis die Einkommensverhältnisse bekannt seien. Die Beschwerdeführer weisen nichts anderes nach, namentlich auch nicht, dass sie im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hätten, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können (vgl. für die Voraussetzungen betreffend Verbindlichkeit unrichtiger behördlicher Zusicherungen nach dem Grundsatz von Treu und Glauben: BGE 121 II 473 E. 2c S. 479, mit Hinweisen). Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist daher abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

Staatsrechtliche Beschwerde 2P.166/2002

E. 4.1

In Bezug auf die Staatssteuern ist gegen das Urteil des Steuergerichts als letztinstanzlichen kantonalen Entscheid, der mit keinem anderen eidgenössischen Rechtsmittel angefochten werden kann, die staatsrechtliche Beschwerde zulässig (Art. 84 und 86 Abs. 1 OG). Für die Steuerperioden 1997 und 1998 ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde nach Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) ausgeschlossen (BGE 123 II 588 E. 2 S. 591 ff.). Die Steuerpflichtigen sind nach Art. 88 OG beschwerdebefugt.

E. 4.2

Die staatsrechtliche Beschwerde ist, abgesehen von hier nicht zutreffenden Ausnahmen, rein kassatorischer Natur (BGE 127 II 1 E. 2c S. 5 ; 125 I 104 E. 1b S. 107; 125 II 86 E. 5a S. 96, je mit Hinweisen). Weil das Steuergericht im Rekursverfahren die gleichen Befugnisse wie die Veranlagungsbehörde im Veranlagungsverfahren hat (§ 161 Abs. 2 des Gesetzes vom 1. Dezember 1985 über die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Solothurn [StG/SO]), kann nicht nach der so genannten "Dorénaz-Praxis" (vgl. BGE 125 I 492 E. 1a S. 493 f., mit Hinweisen) die Aufhebung des Einspracheentscheids der Veranlagungsbehörde vom 8. August 2001 verlangt werden. Soweit die Beschwerdeführer betreffend Staatssteuern mehr verlangen als die Aufhebung des angefochtenen letztinstanzlichen Urteils, ist deshalb auf die Beschwerde nicht einzutreten.

E. 4.3

Mit der staatsrechtlichen Beschwerde kann nach Art. 84 Abs. 1 lit. a OG die Verletzung verfassungsmässiger Rechte der Bürger gerügt werden. Nach Art. 90 Abs. 1 lit. b OG muss die staatsrechtliche Beschwerde die wesentlichen Tatsachen und eine kurz gefasste Darlegung darüber enthalten, "welche verfassungsmässigen Rechte bzw. welche Rechtssätze und inwiefern sie durch den angefochtenen Erlass oder Entscheid verletzt worden sind". Das Bundesgericht prüft im Verfahren der staatsrechtlichen Beschwerde nur klar und detailliert erhobene und, soweit möglich, belegte Rügen. Die Beschwerdeführer haben sich mit der Begründung des angefochtenen Entscheids im einzelnen zu befassen und zu erklären, welches geschriebene oder ungeschriebene verfassungsmässige Individualrecht ihrer Ansicht nach verletzt sein soll. Auf Vorbringen, die diesen Anforderungen nicht genügen, tritt das Bundesgericht nicht ein (BGE 110 Ia 1 E. 2a S. 3 f.).

E. 5

Die Beschwerdeführer rügen eine Verletzung des Grundsatzes der Rechtsgleichheit, des Anspruchs auf rechtliches Gehör sowie überspitzten Formalismus und die Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben sowie des Willkürverbots.

E. 5.1

Soweit die Beschwerdeführer den vom Steuergericht zu Grunde gelegten Sachverhalt in Frage stellen, genügt die Beschwerde den Anforderungen von Art. 90 Abs. 1 lit. b OG über weite Strecken nicht. Sie behaupten lediglich einen andern Sachverhalt, zeigen aber nicht auf, welche rechtserheblichen Sachverhaltselemente das Steuergericht überhaupt nicht oder in offenbar unhaltbarer Weise gewürdigt hat. Die von den Beschwerdeführern aufgezeigten Differenzen sind zumindest nicht offensichtlich. Zudem belegen sie weder ihre Behauptung, die Gehaltsstruktur sei völlig neuartig, noch den Umstand, dass sich der Beschwerdeführer völlig neue Kenntnisse angeeignet haben soll und die bisher erworbenen nicht mehr gebrauchen kann. Das Steuergericht hatte erwogen, dass der Beschwerdeführer "ohne ersichtlichen Aufwand i.w.S. (Weiterbildung etc.) im Bereich der Personalselektion ein neues Tätigkeitsfeld bearbeiten konnte". Die Beschwerdeführer legen in der Beschwerdeschrift auch nicht dar, unter welchen Voraussetzungen sie aus dem Grundsatz von Treu und Glauben einen Anspruch auf eine Zwischenveranlagung ableiten könnten. Die Substanziierung der Beschwerde ist in Bezug auf die Rüge der Verletzung des Grundsatzes der Rechtsgleichheit und des überspitzten Formalismus sowie der Besteuerung über die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit hinaus nicht genügend. Es fehlt an einer ausreichenden Darstellung, gestützt auf welche Norm(en) die entsprechenden Ansprüche

bestehen, und wodurch sie verletzt sein sollen. Auf die Beschwerde ist insoweit nicht einzutreten.

E. 5.2

Nach der bis am 31. Dezember 2000 geltenden Fassung von § 78 lit. a StG /SO ist eine Zwischenveranlagung unter anderem durchzuführen bei dauernder und wesentlicher Änderung der Erwerbsgrundlagen zufolge Berufswechsels und Übernahme oder Aufgabe eines Geschäftes, wenn sich das auf ein Jahr berechnete Reineinkommen des Steuerpflichtigen oder seiner Ehefrau um mindestens 20% oder 10'000 Franken verändert. Die Beschwerdeführer rügen, Voraussetzungen und Formulierung dieser Norm seien eindeutig, genauso wie auf der Hand liege, dass die Voraussetzungen im vorliegenden Fall erfüllt seien. Der Kauf einer Gesellschaft und das Tätigwerden für die eigene Gesellschaft stelle die "Übernahme eines Geschäftes" dar. Die Verletzung des eindeutigen Gesetzeswortlauts sei willkürlich.

Der Wortlaut des Gesetzes ist aber entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer nicht eindeutig. Mit dem Begriff der "Übernahme eines Geschäftes" kann die Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit oder die unselbständige Geschäftsführung eines Betriebs gemeint sein. Auch ist unklar, ob für die Änderung der Erwerbsgrundlagen allein auf die Übernahme eines Geschäftes, wie die Beschwerdeführer geltend machen, oder auf einen Berufswechsel und die Übernahme eines Geschäftes, wovon das Steuergericht unter Hinweis auf den Entscheid KSGE 1999 Nr. 10 sinngemäss ausgeht, abzustellen sei. Der Beschwerdeführer ist jedenfalls weiterhin unselbständigerwerbend. Dass kein Berufswechsel vorliegt, wurde bereits ausgeführt. Die Beschwerdeführer legen nicht weiter dar, dass die blosser Übernahme eines Geschäftes auch ohne Berufswechsel für sich allein für eine Zwischenveranlagung ausreicht, weshalb die Beschwerdeschrift diesbezüglich den Anforderungen von Art. 90 Abs. 1 lit. b OG nicht genügt und insoweit auf die Beschwerde nicht einzutreten ist. Zudem erscheint die von der Vorinstanz vertretene Auffassung nicht als willkürlich.

E. 5.3

Die Beschwerdeführer machen ferner geltend, wegen der nicht nachvollziehbaren und zumeist auch nicht vorhandenen Begründung sei der angefochtene Entscheid willkürlich. Obwohl von den angeführten Präzedenzfällen KSGE 1991 Nr. 3 der einzig auf die Situation des Beschwerdeführers Zutreffende sei, habe das Steuergericht fälschlicherweise KSGE 1999 Nr. 10 zur Begründung herangezogen. Der Beschwerdeführer habe ganz offensichtlich nicht einfach die Stelle gewechselt, sondern sich faktisch verselbständigt. Damit gehe das Steuergericht von einer tatsächlichen Situation aus, die mit der Wirklichkeit in klarem Widerspruch stehe.

Das Steuergericht hat die vom Beschwerdeführer vorgebrachten Gründe zum Stellenwechsel - wenn auch sehr kurz - gewürdigt und ist zum Schluss gekommen, der Beschwerdeführer sei im Sinn von § 78 Abs. 1 lit. a StG /SO nicht auf einem anderen Fachgebiet, auf dem er nicht mehr die im bisherigen Beruf erworbenen Kenntnisse und Erfahrungen fruchtbar machen könne, tätig geworden ("umgesattelt"). Die aufgezeigten Parallelen zu KSGE 1999 Nr. 10 sind nicht unhaltbar. Das Steuergericht hat die wesentlichen Punkte in der Begründung aufgeführt (Führung von mehreren Mitarbeitern, unselbständige Erwerbstätigkeit, Tätigkeit auf einem andern Gebiet, Kenntnisse des Beschwerdeführers). Auch ist es nicht willkürlich, wenn das Steuergericht einen über

zehnjährigen Entscheid, den es in KSGE 1999 Nr. 10 bereits relativiert hatte, nicht mehr im Detail würdigt.

E. 6

Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde und die staatsrechtliche Beschwerde erweisen sich somit als unbegründet und sind abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. Entsprechend diesem Verfahrensausgang sind die bundesgerichtlichen Kosten den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 156 Abs. 1 OG). Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 159 Abs. 2 OG).

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