

BGer 9C 58/2025 vom 23. Mai 2025

Bundesgericht, 2025-05-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_58_2025

FR: TF 9C 58/2025 du 23 mai 2025

IT: TF 9C 58/2025 del 23 maggio 2025

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Zürich und direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2021 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1

Die Vorinstanz hat ein einziges Urteil für die Staats- und Gemeindesteuern sowie für die direkte Bundessteuer erlassen, was zulässig ist, soweit die zu entscheidende Rechtsfrage im Bundesrecht und im harmonisierten kantonalen Recht gleich geregelt ist (BGE 142 II 293 E. 1.2; 135 II 260 E. 1.3.1). Unter diesen Umständen ist es nicht zu beanstanden, dass der Beschwerdeführer nicht zwei separate Beschwerden eingereicht und keine getrennten Anträge gestellt hat; aus seiner Eingabe geht deutlich hervor, dass sie beide Steuerarten betrifft (BGE 142 II 293 E. 1.2; 135 II 260 E. 1.3.3; Urteil 2C_486/2014 / 2C_487/2014 vom 18. Juli 2016 E. 1.1 mit Hinweisen).

E. 2

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist zulässig gegen einen (End-) Entscheid einer letzten oberen kantonalen Instanz in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts, soweit kein Ausschlussgrund vorliegt (Art. 82 lit. a, Art. 83, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 90 BGG i.V.m. Art. 146 DBG [SR 642.11] und Art. 73 StHG [SR 642.14]). Der Beschwerdeführer ist gestützt auf Art. 89 Abs. 1 BGG zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten legitimiert. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten (Art. 42 und 100 BGG).

E. 3.1

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann u.a. die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden (Art. 95 BGG). Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist folglich weder an die in der Beschwerde vorgebrachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden; es kann die Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen, und es kann eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen. Trotz Rechtsanwendung von Amtes wegen prüft es, unter Berücksichtigung der allgemeinen Begründungspflicht der Beschwerde (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG), an sich nur die geltend gemachten Rügen, sofern die rechtlichen Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (BGE 135 II 384 E. 2.2.1; 134 III 102 E. 1.1; 133 II 249 E. 1.4.1). Die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem und interkantonalem Recht untersucht es in jedem Fall nur, soweit eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.5 und 1.6).

E. 3.2

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Die vorinstanzlichen Feststellungen können nur berichtigt werden, sofern sie entweder offensichtlich unrichtig, d. h. willkürlich ermittelt worden sind (Art. 9 BV ; BGE 137 II 353 E. 5.1) oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen (Art. 105 Abs. 2 BGG). Zudem hat die beschwerdeführende Partei aufzuzeigen, dass die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 137 III 226 E. 4.2).

E. 4.1

Der Beschwerdeführer stellt sich auch letztinstanzlich zunächst auf den Standpunkt, einer Steuerpflicht für die Steuerperiode 2021 unterstehe - nebst den vom 1. April bis 31. Dezember 2021 ausgerichteten Rentenleistungen - nur jener Teil der ihm nachträglich zugesprochenen invalidenversicherungsrechtlichen Rentenbeträge, der ihm unmittelbar ausbezahlt, nicht aber derjenige, welcher dem Sozialamt B._____ direkt zwecks Verrechnung mit den ihm erstatteten Sozialhilfeleistungen überwiesen worden sei.

E. 4.2

Auf Grund der zwingenden Vorgaben des Bundesrechts ergibt sich, dass sämtliche wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte, insbesondere auch solche aus der Invalidenversicherung, grundsätzlich vollumfänglich der Einkommenssteuer unterliegen (Art. 16 Abs. 1 und Art. 22 Abs. 1 DBG ; § 16 Abs. 1 und § 22 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 [StG/ZH; LS 631.1]; vgl. auch Art. 7 Abs. 1 StHG ; BGE 132 II 128 E. 3.1). Steuerbefreit sind lediglich die in Art. 24 DBG resp. dem den Vorgaben von Art. 7 Abs. 4 StHG entsprechenden § 24 lit. d StG /ZH abschliessend aufgeführten Einkünfte; sie beinhalten nach lit. d resp. lit. f der genannten Bestimmungen auch die aus öffentlichen oder privaten Mitteln gewährten Unterstützungen (zur Kritik an dieser Regelung betreffend Sozialhilfeleistungen: Urteil 2C_245/2010 vom 25. Januar 2011 E. 2.5.1, wiederholt in den Urteilen 2C_345/2021 vom 29. Oktober 2021 E. 2.2.2; 2C_903/2012 vom 12. Februar 2013 E. 6.2; aus der Lehre etwa Reich/Weidmann, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. Aufl. 2022, N. 96 zu Art. 7 StHG).

E. 4.3.1

Vorinstanzlich wurde in Einklang mit der aufgeführten Rechtslage erkannt - und damit die Erläuterungen des Steuerrekursgerichts bestätigt -, dass die gesamten nachträglich ausbezahlten Rentenleistungen grundsätzlich einer Steuerpflicht unterstehen. Dass davon vorliegend ein Teil direkt der Fürsorgebehörde zwecks Tilgung ihres in § 27 lit. a des Sozialhilfegesetzes des Kantons Zürich vom 14. Juni 1981 (SHG/ZH; LS 851.1; vgl. ferner § 19 Abs. 1 und 2 SHG/ZH) stipulierten Rückforderungsanspruchs für in der gleichen Zeitspanne ausgerichtete, ihrerseits steuerbefreite wirtschaftliche Hilfe übermittelt wurde, ändert daran entgegen der in der Beschwerde vertretenen Auffassung nichts. Aus einer rein steuerrechtlichen Optik ist mit Blick auf den Charakter der fraglichen - steuerpflichtigen - Nachzahlungen durch die IV-Organen unerheblich, dass diese (teilweise) zur Begleichung der Schulden des Beschwerdeführers gegenüber dem Sozialamt B._____ verwendet wurden. Der Beschwerdeführer verkennt, dass ihm grundsätzlich die gesamte IV-Rentennachzahlung gemäss Verfügung der IV-Stelle vom 26. April 2021 auszubezahlen gewesen wäre und er davon die Rückerstattung der Sozialleistungen an das Sozialamt

B._____ hätte veranlassen müssen. Der Umstand, dass die beiden Behörden seine Nachzahlungsforderung und die Rückforderung des Sozialamts B._____ bezüglich der von ihnen ausgerichteten Sozialhilfeleistungen - zulässigerweise (vgl. § 19 Abs. 1 und 2 SHG/ZH) - untereinander verrechnet haben, vermag am grundsätzlichen Anspruch des Beschwerdeführers auf die gesamte IV-Rentennachzahlung und damit einhergehend an ihrer im vollen Umfang vorzunehmenden Besteuerung nichts zu ändern. Zu dieser Thematik hat sich das Bundesgericht in den vorerwähnten Urteilen bereits mehrfach in dem Sinne geäußert, dass auch in derartigen Konstellationen der Steuerberechnung nach harmonisierungsrechtlich zwingender Regelung der Gesamtbetrag der Leistungen der Sozialversicherungen zugrunde zu legen ist; es geht dabei insbesondere auch nicht um abziehbare Aufwendungen für Schuldentilgung (siehe eingehend insbesondere Urteil 2C_245/2010 vom 25. Januar 2011 E. 2.5.2).

E. 4.3.2

Die vom Beschwerdeführer angeführten Argumente geben keinen genügenden Anlass, um auf diese Praxis zurückzukommen (vgl. zu den Voraussetzungen einer Rechtsprechungsänderung BGE 137 V 282 E. 4.2 mit weiteren Hinweisen). Dass sie sich unter dem Aspekt der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit vielmehr gerade als zweifellos sachgerecht erweist, wurde höchstrichterlich noch mit dem Hinweis darauf unterstrichen, dass die Steuerbefreiung von Sozialhilfeleistungen als systemwidrig einzustufen, dies infolge des in Art. 190 BV verankerten Anwendungsgebots von bundesgesetzlichen Regeln aber hinzunehmen sei (explizit Urteil 2C_245/2010 vom 25. Januar 2011 E. 2.5.1, wiederholt u.a. im Urteil 2C_345/2021 vom 29. Oktober 2021 E. 2.2.2). Ebenfalls nichts zu seinen Gunsten ableiten kann der Beschwerdeführer ferner aus dem Umstand, dass das Sozialamt B._____ sich augenscheinlich ebenfalls für seine Sichtweise in dieser Frage ausgesprochen habe. Die Fürsorgebehörden sind für die Beurteilung steuerrechtlicher Aspekte der von ihnen entrichteten Leistungen nicht zuständig, sodass entsprechende Auskünfte keine Rechtswirkungen entfalten können (Urteil 2C_486/2014 / 2C_487/2014 vom 18. Juli 2016 E. 2).

E. 5.1

Strittig ist im Weiteren die Umrechnung der dem Beschwerdeführer ausgerichteten Kapitalabfindung (IV-Rentennachzahlung) für die steuerrechtliche Satzbestimmung.

E. 5.2

Während die invalidenversicherungsrechtlichen Rentenleistungen steuerlich voll zu erfassen sind (E. 4.2 hiervor), werden Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen, zu denen rechtsprechungsgemäss auch die Auszahlung aufgelaufener Renten in Kapitalform zählen (Urteil 2C_486/2014 / 2C_487/2014 vom 18. Juli 2016 E. 3.1 und 3.2 mit Hinweis auf das Urteil 2A.118/2006 vom 4. Juli 2006 E. 2.2), 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 (Art. 37 DBG ; Art. 11 Abs. 2 StHG ; § 36 StG /ZH).

E. 5.3.1

Vor diesem Hintergrund, namentlich in Beachtung auch der in den zitierten Urteilen wiedergegebenen Rechtsprechungsgrundsätze, hat die Vorinstanz zusammenfassend erwogen, dass, wenn die fragliche Nachzahlung für eine bestimmte Anzahl Jahre ausgerichtet werde, sie zu einem entsprechend periodisierten Satz, d.h. zur "Rente", die sich

aus der Teilung der Zahlung durch die Anzahl Jahre ergebe, zu besteuern sei. Sei die Kapitalabfindung für eine bestimmte Anzahl Monate ausbezahlt worden, müsse ebenfalls die jährliche Leistung ermittelt werden. Dabei spiele keine Rolle, in welchem Zeitpunkt innerhalb der Steuerperiode die Kapitalabfindung zugeflossen sei. Ein derartiges schematisches Vorgehen erweise sich gemäss Bundesgericht im Steuerrecht als Massenfallrecht - im Sinne einer Vereinfachung - als unausweichlich und zulässig. Mit der daran auch seitens der Lehre teilweise geäusserten Kritik habe sich das Bundesgericht bereits im Urteil 2C_486/2014 / 2C_487/2014 vom 18. Juli 2016 E. 3.1, 3.2 und 3.5 (unter Hinweis auf das Urteil 2A.118/2006 vom 4. Juli 2006) befasst und aufgezeigt, weshalb kein Anlass bestehe, davon abzuweichen (vgl. dazu auch Ivo P. Baumgartner, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl. 2022, N. 11a, 12c ff. zu Art. 37 DBG). Entsprechend sei im vorliegenden Fall die gesamte IV-Rentennachzahlung (für den Zeitraum vom 1. Januar 2018 bis 31. März 2021) durch die Anzahl Monate zu dividieren und anschliessend, für die Umrechnung auf ein Jahreseinkommen, mit zwölf zu multiplizieren (Fr. 84'120.- : 39 x 12). Die im gleichen Jahr, in dem die Nachzahlung vorgenommen worden sei (2021), noch folgenden Rentenzahlungen (vom 1. April bis 31. Dezember 2021) würden alsdann nicht in die Umrechnung der Nachzahlung einbezogen.

E. 5.3.2

Die Ausführungen des Beschwerdeführers sind auch in diesem Punkt nicht geeignet, ein Abgehen von der beschriebenen langjährigen - und mehrfach bestätigten (vgl. Urteile 2C_285/2020 vom 20. September 2020 E. 5.3; 2C_517/2019 vom 17. Juni 2019 E. 3.3; 2C_640/2010 vom 11. Dezember 2010 E. 3 und 4) - Praxis zu rechtfertigen. In den Genuss der privilegierten Besteuerung zum Rentensatz gelangen laut klarem Gesetzeswortlaut und bundesgerichtlicher Rechtsprechung nur einmalige Leistungen. Allfällige wiederkehrende Betreffnisse sind bei dieser Berechnung nicht zu berücksichtigen, sondern zum normalen Steuersatz zu besteuern (Urteil 2C_486/2014 / 2C_487/2014 vom 18. Juli 2016 E. 3.5). Damit sind Kapitalabfindungen, welche Leistungen abgelten, die gewöhnlich in mehreren Jahren zufließen, bei der Steuersatzermittlung nur in der Höhe einer entsprechenden Jahresleistung zu berücksichtigen. Solche Kapitalabfindungen werden mithin zwar vollumfänglich besteuert, jedoch nicht zum Steuersatz, der dem gesamten in der betreffenden Periode zugeflossenen Einkommen entsprechen würde, sondern zu demjenigen, der Anwendung fände, wenn anstelle der Kapitalabfindung einzelne Jahresbetroffnisse ausbezahlt worden wären (Urteil 2A.50/2000 vom 6. März 2001; Reich/Cavelti, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. Aufl. 2022, N. 33 zu Art. 11 StHG). Die ESTV weist in ihrer letztinstanzlichen Vernehmlassung denn auch zutreffend darauf hin, dass nach der in der Beschwerde geforderten Berechnung der privilegierte Steuersatz nicht auf der Basis der jährlichen Leistung aus der Kapitalabfindung zur Anwendung gelangte, sondern auf der jährlichen Leistung aus der Addition der einmaligen Kapitalabfindung und der übrigen laufenden Rentenleistungen. Eine derartige Vermengung der Berechnungsgrundlagen sei aber weder dem Gesetz noch der Judikatur zu entnehmen.

E. 6

Gilt für die Kantons- und Gemeindesteuern schon von Harmonisierungsrechts wegen dasselbe wie bei der direkten Bundessteuer, erübrigt sich eine Prüfung, ob das angefochtene

Urteil allenfalls kantonales Recht verletzt (was aber vor dem Hintergrund der hiervor erwähnten kantonalen Bestimmungen ohnehin zu verneinen wäre). Insoweit würde das harmonisierungsrechtswidrige kantonale Recht so oder anders nach Art. 72 Abs. 2 StHG vom Steuerharmonisierungsgesetz durchbrochen (vgl. auch Urteil 2C_298/2020 vom 9. Oktober 2020 E. 14.3).

E. 7

Da sowohl die der Steuerperiode 2021 zugrunde gelegten steuerbaren (direkte Bundessteuer: Fr. 99'600.-; Staats- und Gemeindesteuern: Fr. 98'200.-) als auch die satzbestimmenden Einkommen (direkte Bundessteuer: Fr. 40'700.-; Staats- und Gemeindesteuern: Fr. 39'300.-) im Übrigen betraglich nicht beanstandet werden und keine Hinweise auf deren Fehlerhaftigkeit hindeuten, bleibt es beim angefochtenen Urteil (vgl. E. 3 hiervor).

E. 8

Nach dem Unterliegerprinzip sind die Kosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 65 und 66 Abs. 1 Satz 1 BGG). Es ist keine Parteientschädigung geschuldet (Art. 68 Abs. 3 BGG).

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