

SO_GERICHTE SGSTA.2012.24 vom 19. November 2012

SO Obergericht, 2012-11-19, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2012.24

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2012.24 du 19 novembre 2012

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2012.24 del 19 novembre 2012

Regeste

StG § 41 Abs. 1 lit. h, DBG Art. 17 Abs. 2, DBG Art. 33 Abs. 1 lit. d, DBG Art. 38 - Abzüge, Pensionskassenbeiträge, Sonderbesteuerung 1. Die steuerrechtliche Abzugsberechtigung von Einkäufen ist stets zu verweigern, wenn eine Kapitalauszahlung innerhalb der Sperrfrist von drei Jahren erfolgt; dies gilt auch bei nicht voraussehbaren vorzeitigen Pensionierungen. 2. Im Steuergesetz des Kantons Solothurn fehlt eine dem DBG entsprechende Bestimmung, wonach bei Kapitalzahlung des Arbeitgebers mit Vorsorgecharakter eine gesonderte Besteuerung vorgesehen ist.

Erwägungen

E. 12

März 2010. Die Rekurrenten erklären, dass sie alle Bedingungen gemäss dieser vor dem vorgenannten Bundesgerichtsurteil publizierten und angewendeten Steuerpraxis erfüllt hätten und dass die Einkaufsbeträge deshalb gemäss dieser Steuerpraxis abziehbar sein müssten, und berufen sich dafür insbesondere auf den Grundsatz von Treu und Glauben. Sie gehen davon aus, dass die erwähnte frühere Steuerpraxis einer verbindlichen behördlichen Auskunft gleichkomme. Diese Auffassung ist jedoch abzulehnen. Allgemeinverbindliche Weisungen zur Anwendung des Steuergesetzes werden vom Regierungsrat erlassen (vgl. §§ 118 Abs. 2 und 264 Abs. 2 StG). Die von den Rekurrenten herangezogene „Steuerpraxis 2008 Nr. 2“ wurde aber vom Kantonalen Steueramt herausgegeben. Sie gehört zu einer im Internet publizierten Reihe des Steueramtes und wird weder im Amtsblatt noch in der amtlichen Gesetzessammlung publiziert. Sie ist keine amtliche Bekanntmachung und beinhaltet nach eigenen Angaben bloss eine „Zusammenfassung von Steuergerichts- oder Bundesgerichtsentscheiden“ (vgl. Webseite des Steueramtes Solothurn). Sie hat nicht den Charakter einer rechtsverbindlichen Verordnung. Selbst wenn sie als Verwaltungsverordnung gelten sollte, müssten die Steuerpflichtigen mit Änderungen jederzeit rechnen (vgl. BGE 130 I 26 ff.). Die Steuerpraxis hat auch nicht den Charakter einer rechtsverbindlichen Zusicherung der Behörden im Einzelfall. Es handelt sich vielmehr um eine allgemeine Mitteilung der Behörden. Um als schützenswerte Vertrauensgrundlage qualifiziert zu werden, fehlt der Steuerpraxis insbesondere das Merkmal der individuellen Auskunft (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich 2010, S. 151 ff.). Allfällige Abweichungen der „Steuerpraxis“ können deshalb gegenüber der bundesgerichtlichen Praxis betreffend Anwendung von Art. 79b Abs. 3 BVG keinen Bestand haben. Die neue Bestimmung von Art. 79b Abs. 3 BVG ist für alle Einkäufe ab 1. Januar 2006 anwendbar (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 12. März 2010, a.a.O.; Mitteilung über die berufliche Vorsorge des BSV, Nr. 84, Ziff. 487, Frage 1). Die mit Urteil des Bundesgerichts vom 12. März 2010 vorgenommene Konkretisierung dieser Bestimmung gilt für alle im Zeitpunkt des Urteils noch nicht rechtskräftigen Veranlagungen

(vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl., Zürich 2009, VB zu Art. 109-121, N 89). Dazu gehört auch diejenige im vorliegenden Fall. Die Berufung des Rekurrenten auf die „Steuerpraxis“ bzw. auf eine nicht gegebene Übergangsregel ist deshalb unbehelflich. Auch allfällige Auskünfte privater Dritter (insbes. der Pensionskasse) können nicht Anspruchsgrundlage für die Anträge des Rekurrenten bilden. 8. Zum Eventualantrag des Rekurrenten ist festzuhalten, dass die Leistungen des Arbeitgebers für Arbeitnehmer-Einlagen in die Vorsorgeeinrichtung des Arbeitnehmers als Bestandteil des massgebenden Bruttolohnes im Lohnausweis aufzuführen ist, damit der Arbeitnehmer den Einkauf steuerlich geltend machen kann (vgl. Kreisschreiben Nr. 1 der Eidg. Steuerverwaltung: „Die Abgangsentschädigung resp. Kapitalabfindung des Arbeitgebers“, Ziff. 3.3). Wie vorstehend ausgeführt, ist im vorliegenden Fall der auf Art. 33 Abs. 1 lit. d DBG und § 41 Abs. 1 lit. h StG gestützte steuerliche Abzug dieser Einlage indessen nicht möglich, weil die Sperrfrist gemäss Art. 79b Abs. 3 BVG nicht eingehalten wurde. Dies gilt auch für die Einlage des Rekurrenten vom März 2009 (Fr. 40'000.00). Immerhin ist im Folgenden zu prüfen, ob die steuerlich nicht abzugsfähigen Pensionskasseneinlagen steuerlich privilegiert zu besteuern sind. a) Direkte Bundessteuer: Für die direkte Bundessteuer sind im vorliegenden Fall die gesetzlichen Voraussetzungen für eine gesonderte Besteuerung der Kapitaleinlage des Arbeitgebers (nicht der Vorsorgeeinrichtung) von Fr. 354'617.00 als Leistung im Sinne von Art. 17 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 38 DBG erfüllt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 17 N 72 ff.). Die Leistung des Arbeitgebers in die Pensionskasse des Rekurrenten erfüllt die Voraussetzungen von Ziff. 3.2 des Kreisschreibens Nr. 1 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 3. Oktober 2002. Die Kapitaleinlage des Arbeitgebers in die Pensionskasse des Rekurrenten bezweckte die durch den vorzeitigen Austritt entstandenen Lücken in dessen beruflicher Vorsorge zu schliessen. Der Rekurrent hatte im massgeblichen Zeitpunkt der vorzeitigen Pensionierung (1. Dezember 2009) das 55. Altersjahr vollendet, mit der vorzeitigen Pensionierung gab er seine Haupterwerbstätigkeit auf und dadurch war bis zum ordentlichen Terminalalter für die berufliche Vorsorge des Rekurrenten eine Vorsorgelücke entstanden. Soweit der Arbeitgeber des Rekurrenten diese Vorsorgelücke durch die Kapitalzahlung von Fr. 354'617.00 ausgeglichen hat, hat der Rekurrent dafür Anspruch auf eine gesonderte Besteuerung. Die Einlage darf aber nur soweit steuerlich gesondert erfasst werden, als damit eine Vorsorgelücke im Umfang der ordentlichen Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge zwischen dem Austritt aus der Vorsorgeeinrichtung bis zum Erreichen des ordentlichen Terminalalters aufgrund des bisher versicherten Verdienstes ausgeglichen wird. Ein im Zeitpunkt des Austrittes bereits bestehender Einkaufsbedarf kann nicht in die Berechnung einbezogen werden (vgl. Kreisschreibens Nr. 1 der Eidg. Steuerverwaltung vom 3. Oktober 2002, Ziff. 3.2, lit. c). Im vorliegenden Fall geht aus den Akten nicht hervor, wie sich die Kapitaleinlage (Fr. 354'617.00) des Arbeitgebers des Rekurrenten auf den nach der vorzeitigen Pensionierung entstandenen künftigen Einkaufsbedarf (Lücke) bezieht. Dazu kommt, dass den Akten zu entnehmen ist, dass der Rekurrent „auf den 1. Januar 2010 eine neue 50%-Stelle bei C.“ annehmen wollte. Insoweit sind die Sachverhaltsabklärungen durch die Vorinstanz zu ergänzen, um anschliessend für die Direkte Bundessteuer eine Neuveranlagung vorzunehmen. Die persönliche Kapitaleinzahlung des Rekurrenten von Fr. 40'000.00 vom März 2009 in seine Pensionskasse kann indessen nicht privilegiert besteuert werden. Es handelt sich nicht um eine Leistung des Arbeitgebers mit Vorsorgecharakter. Die Einzahlung wurde direkt vom Rekurrenten erbracht. b) Staatssteuer: Für die Staatssteuer

ist eine gesonderte Besteuerung beider Kapitaleinzahlungen nicht möglich. Im Steuergesetz des Kantons Solothurn fehlt eine dem DBG entsprechende Bestimmung, wonach bei Kapitalabfindungen des Arbeitgebers mit Vorsorgecharakter eine gesonderte Besteuerung Platz greift. Im Steuergesetz des Kantons Solothurn ist die gesonderte Besteuerung nur für Kapitalleistungen aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge vorgesehen (vgl. § 30 Abs. 1 i.V.m. § 47 Abs. 1 lit. a StG). Das vom Rekurrenten eingereichte Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau vom 1. Juni 2011 konnte sich auf eine ausdrückliche entsprechende Bestimmung des Aargauischen Steuergesetzes berufen (vgl. § 45 Abs. 1 lit. e StG-AG). Eine solche Bestimmung fehlt im Solothurnischen Steuergesetz. Im Hinblick auf die restriktive Formulierung des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; vgl. insbes. Art. 11 Abs. 3) kann eine allfällige Lückenfüllung durch das Steuergericht nicht in Frage kommen. Auch eine Besteuerung nach § 46 StG ist nicht möglich, da es um Kapitalleistungen mit Vorsorgecharakter geht, welche dazu bestimmt sind, den Vorsorgebedarf des Rekurrenten zu decken (vgl. Lohnausweis 2009 der A. AG vom 31. Dezember 2009, Ziff. 10.2; Peter Locher, Kommentar zum DBG, 1. Teil, Therwil 2001, Art.

E. 17

N 61, S. 331). 9. Die steuerlich zum Abzug vom ordentlichen Einkommen nicht akzeptierten Einkaufssummen von total Fr. 394'617.00 (Fr. 40'000.00 im März 2009 und Fr. 354'617.15 per 1. Dezember 2009) müssen bei der separaten Besteuerung der Kapitalzahlung per 1. Dezember 2009 in Abzug gebracht werden, nötigenfalls bei Bestehen einer rechtskräftigen Veranlagungsverfügung mittels Einleitung eines Revisionsverfahrens. Dies entspricht der Zusicherung der Vorinstanz gemäss ihrer Vernehmlassung vom 7. März 2012 an das Steuergericht. 10. Damit ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen; im Übrigen sind Rekurs und Beschwerde indes abzuweisen. Der angefochtene Einspracheentscheid ist aufzuheben und die Sache an die Veranlagungsbehörde zurückzuweisen zur Aktenergänzung und Veranlagung im Sinne der Erwägungen. Steuergericht, Urteil vom 19. November 2012

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