

# ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2011.247 vom 27. Januar 2012

ZH Steuerrekursgericht, 2012-01-27, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_steuerekursgericht\\_DB.2011.247](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2011.247)

FR: ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2011.247 du 27 janvier 2012

IT: ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2011.247 del 27 gennaio 2012

## Regeste

Verschiebung des Wohnsitzes von Küsnacht ins Ausland nicht nachgewiesen. Die nach dem behaupteten Wegzug ausbezahlten Kapitalleistungen aus beruflicher Vorsorge zufolge vorzeitiger Pensionierung sind von den Pflichtigen daher noch hier ordentlich zu versteuern. Selbst wenn der ausländische Wohnsitz erstellt wäre, änderte sich nichts, da die Kapitalleistungen noch vor dem Wegzug zuflossen. Ebenso dauert die unbeschränkte Steuerpflicht in Küsnacht für das übrige Einkommen und das Vermögen unverändert an.

## Erwägungen

### E. 1

A,

### E. 2

S. 1). Nach ihrem eigenen Bekunden wickelten sie sodann praktisch den gesamten Bank- und Postverkehr nach wie vor über die Schweiz ab (T-act. 37/5). Ihre Kinder waren zudem zwar bereits erwachsen, wohnten jedoch weiterhin in den hiesigen Lie- genschaften der Pflichtigen, sodass Letzteren hier ein wesentlicher familiärer Anknüp- fungspunkt erhalten blieb. 1 DB.2011.247 1 ST.2011.327

- 6 - b) Damit liegen aber genügend Indizien vor, um die Annahme zu rechtfertigen, die Pflichtigen hätten ihren Wohnsitz auch im Jahr 2008 weiterhin in C gehabt. Der von der Steuerbehörde zu erbringende Hauptbeweis für die Existenz des hiesigen Wohn- sitzes gilt demnach als erbracht. Es liegt in der Folge an den Pflichtigen, den Gegen- beweis für die behauptete Wohnsitzverlegung nach E zu leisten.

### E. 3

a) In E verfügen die Pflichtigen nicht über ein eigenes Wohnobjekt, sondern halten sich im Haus der Mutter der Pflichtigen auf (T-act. 27/30 und 27/35). Wie sich ihre dortigen Wohnverhältnisse im Einzelnen gestalten, liegt mangels diesbezüglicher Sachverhaltsdarstellung ihrerseits im Dunklen. Auch ist nicht einmal erstellt, ob sie eigene Möbel angeschafft haben, wie sie noch im Einschätzungsverfahren behaupte- ten, aber nicht ansatzweise – z.B. mit Einkaufsquittungen – nachwiesen (T-act. 27/2). Weiter lässt sich aus den nach Beschwerde-/Rekurserhebung eingereichten Gas- und Telefonrechnungen aus dem Jahr 2008 (R-act. 13/2 und 13/3) nichts zu ihren Gunsten ableiten, da die Rechnungen auf die Mutter der Pflichtigen lauten und daher über allfäl- lig von ihnen selber verursachte Kosten nichts auszusagen vermögen. Unter diesen Umständen steht in keiner Art und Weise fest, ob und wie sie sich in E zu Wohnzwe- cken tatsächlich eingerichtet haben. b) Fraglich ist sodann, ob sich die Pflichtigen im Jahr 2008 mehr als nur kurz in E aufgehalten haben.

Ihre Kreditkartenauszüge für dieses Jahr (T-act. 27/3 - 27/29) weisen nämlich bei einer Vielzahl von Belastungen für den Pflichtigen keine einzige in E getätigte Zahlung und bei der Pflichtigen nur solche Zahlungen aus der Zeit vom 14. Juli bis 18. August 2008 aus. Bei den andern, über das ganze Jahr verteilten Belastungen sind Zahlungsorte in der Schweiz (u.a. auch in C und Umgebung sowie in Zürich), in mehreren europäischen Ländern, Israel und den USA aufgeführt. Die in Aussicht gestellten Bankauszüge eines Kontos in E (vgl. R-act. 2 S. 2) haben die Pflichtigen demgegenüber bis heute nicht eingereicht. Auch haben sie ihre Behauptung in Beschwerde und Rekurs, die Kinder hätten die Kreditkarten mitbenützt, nicht nachgewiesen. Bei einer dergestalt nur für einen Monat dokumentierten Aufenthaltsdauer in E, welche zudem nur die Pflichtige allein betrifft, und aufgrund der anzunehmenden vielfältigen Reisetätigkeit in die angeführten Länder verbietet sich die Annahme, der Lebensmittelpunkt der Ehegatten habe sich im Jahr 2008 in E befunden. 1 DB.2011.247 1 ST.2011.327

- 7 - c) Die Pflichtigen wollen im Jahr 2008 verschiedene Male nach E und zurück in die Schweiz geflogen sein. Für den Kauf der entsprechenden Tickets verweisen sie auf die genannten Kreditkartenauszüge. Darin sind jedoch nur Belastungen für nicht näher spezifizierte Rechnungen von Reisebüros, Fluggesellschaften und Buchungen übers Internet (Ebookers.com) angegeben, ohne dass der jeweilige Flug selber bzw. der Zielort vermerkt ist. Dies trifft insbesondere auch auf die von den Pflichtigen hervorgehobenen 29 Buchungen im Juni 2008 bei der Continental Airlines zu, abgesehen davon, dass bei diesen Buchungen als Zahlungsort stets Huston/USA aufgeführt ist (T-act. 27/9 - 27/11). Die mit Beschwerde/Rekurs eingereichte Bestätigung von H vom 9. November 2011, welche bei der Continental Airlines arbeiten soll (R-act. 3/3), hilft nicht weiter, da in dieser Bestätigung die von der Pflichtigen gewählten Reisen und Reisedaten ebenfalls nicht aufgeführt sind. Demnach haben die Pflichtigen damit höchstens eine im Jahr 2008 erfolgte rege Reisetätigkeit offen gelegt, nicht jedoch, dass diese auch E umfasste. In der Besprechung mit der Steuerkommissarin am 28. September 2011 haben sie hierzu übereinstimmend vorgebracht, ihre Ferien 2008 in Israel/Jordanien und den USA (Miami) verbracht zu haben (T-act. 42/1). d) In der Einsprache legten die Pflichtigen das Schwergewicht der Begründung für die Wohnsitznahme in E noch darauf, dass sie 2008 dort ein schweizerisches Kultur und Ausbildungszentrum gegründet und mit erheblichen finanziellen Mitteln aufgebaut hätten (T-act. 37/4 - 37/5). Indessen datieren die diesbezüglich vorgelegten, grösstenteils in spanischer Sprache gehaltenen Unterlagen allesamt aus dem Jahr 2009 oder später und dokumentieren überwiegend nur Vorgänge aus dieser Zeit (T-act. 37/11 - 37/50). Hinsichtlich von bereits im vorliegend streitbetroffenen Jahr 2008 verrichteten (Vor-)Arbeiten führten sie bloss aus, dass das Institut bzw. die Schule im August 2009 eröffnet worden sei und sie davor während rund einem Jahr intensive Verhandlungen mit den zuständigen Behörden geführt hätten (T-act. 37/4). Als entsprechendes Beweismittel lässt sich zwar ein Schreiben der Schule vom 4. Mai 2011 (T-act. 37/50) heranziehen, jedoch ist daraus nicht ersichtlich, wie sich die Gründungsaktivitäten im Einzelnen gestalteten, welchen zeitlichen Umfang sie aufwiesen und – vor allem – wie oft die Pflichtigen dabei im Jahr 2008 "vor Ort" zu sein hatten. Die Behauptung, wonach die Schule bereits 2008 gegründet worden sei, findet in den Akten keine Stütze. Bei der nur auszugsweise eingereichten Abschrift der Gründungsurkunde fehlt insbesondere das Deckblatt mit dem Datum. Die definitive Bewilligung zur Errichtung der Schule stammt vom 13. August 2009 (vgl. T-act. 37/30 unten sowie 37/31) 1 DB.2011.247 1 ST.2011.327

- 8 - Abgesehen davon vermögen die Pflichtigen für 2008 – wie erwähnt – nur eine einmonatige Aufenthaltsdauer in E zu dokumentieren, die zudem nur die Pflichtige al- lein betrifft. Eine Wohnsitznahme in E im Jahr 2008 lässt sich damit nicht begründen. e) Ein Nachweis für eine Wohnsitzbegründung in E schon im Jahr 2008 kann weiter auch nicht in der Rechnung des Touring Clubs der Schweiz vom 1. Dezember 2008 für "ETI Europa" (T-act. 27/36) erblickt werden – diese Rechnung konnte nach Angaben der Pflichtigen wegen Auslandswohnsitz nicht bezahlt werden – , handelt es sich dabei doch um die Rechnung für das Jahr 2009. Gleiches gilt auch bezüglich einer Krankenversicherung der Pflichtigen in E, da die diesbezüglichen Versicherungsaus- weise vom 6. November 2009 datieren (T-act. 37/52). f) Der Pflichtige war sodann gemäss entsprechender Bestätigung vom

## **E. 5**

a) aa) Dem Pflichtigen wurden von den Vorsorgeeinrichtungen der Bank D AG am 5. März 2008 zwei Kapitaleistungen von Fr. 1'449'393.- und Fr. 201'477.60 ausgerichtet, wobei die Auszahlung um eine Zinskomponente von Fr. 9'360.65 bzw. Fr. 1'301.20 erhöht und um einen auf dem Gesamtbetrag vorgenommenen Quellensteuer- abzug von Fr. 121'014.- bzw. Fr. 15'047.- gekürzt wurde (T-act. 17/2). Daraus resultier- ten die ausbezahlten Beträge von Fr. 1'337'739.65 und Fr. 187'731.80 (T-act. 15/2). Die Vorinstanz unterwarf die Kapitaleistungen zusammen mit dem Zins, d.h. im Umfang von Fr. 1'458'753.65 und Fr. 202'778.80, total (abgerundet) Fr. 1'661'500.-, der Einkommenssteuer, gesondert vom übrigen Einkommen und mit einer vollen Jah- ressteuer. bb) Nach dem Gesagten sind die Pflichtigen in der Steuerperiode 2008 in C unbeschränkt steuerpflichtig. Als Folge davon haben sie diese Kapitaleistungen in der Steuerperiode 2008 als Einkommen zu versteuern (Art. 22 Abs. 1 DBG und § 22 Abs. 1 StG). Die Besteuerung erfolgt dabei gesondert vom übrigen Einkommen und mit einer vollen Jahressteuer (Art. 38 Abs. 1 DBG und § 37 Abs. 1 StG). Diesen Anforderungen entsprechen die angefochtenen Einspracheentscheide (T-act. 43/1 und 44/1) grund- sätzlich. cc) In betraglicher Hinsicht hat die Vorinstanz die bei der Auszahlung von den Vorsorgeeinrichtungen abgezogene Quellensteuer von Fr. 121'014.- bzw. Fr. 15'047.- zu Recht nicht von der Besteuerung ausgenommen, da die Quellensteuer erst vom 1 DB.2011.247 1 ST.2011.327

- 11 - Steuerbetrag in Abzug zu bringen ist, der sich aufgrund der vorliegend streitigen, sepa- raten (ordentlichen) Jahressteuer ergibt. dd) Nicht zu folgen ist der Vorinstanz dagegen bei der Besteuerung des Zin- ses auf der Kapitaleistung von Fr. 9'360.65 bzw. Fr. 1'301.20, da es sich beim Zins um Vermögensertrag und nicht um einen Teil der gesondert zu versteuernden Kapitaleis- tungen handelt. Die Besteuerung nach Art. 38 Abs. 1 DBG bzw. § 37 Abs. 1 StG ist daher auf die effektiven Kapitaleistungen von Fr. 1'449'393.- bzw. Fr. 201'477.60. total Fr. 1'650'870.60 bzw. abgerundet Fr. 1'650'800.- zu beschränken (zur Frage des Zeit- punkts des Zufließens der Kapitaleistungen in der Steuerperiode 2008 vgl. nachste- hend E. 6.b – c). b) Als weitere Folge des 2008 fortbestehenden hiesigen Wohnsitzes bleiben die Pflichtigen in C für die ganze Steuerperiode 2008 auch für das übrige Einkommen und das Vermögen unbeschränkt steuerpflichtig. Die entsprechenden Steuerfaktoren mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 0.- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 1'865'000.- (satzbestimmend Fr. 2'296'000.-) sind zwar nicht streitig, beim steuerba- ren Einkommen ist jedoch der bei der separaten Besteuerung der Kapitaleistungen nicht einzubeziehende Zinsertrag von zusammen Fr. 10'661.85 zu berücksichtigen. Dies führt bei der direkten Bundessteuer zu einem steuerbaren Einkommen

von Fr. 10'690.- (T-act. 33/4) bzw. abgerundet Fr. 10'600.- und bei den Staats- und Gemeinde- steuern zu einem solchen von Fr. 4'200.- (satzbestimmend Fr. 9'700.-, R-act. 15). Daraus resultieren allerdings aufgrund der anzuwendenden Tarifstruktur (vgl. Art. 214 Abs. 2 DBG und § 35 Abs. 2 StG) keine höheren Steuerbeträge. Das steuerbare Vermögen bleibt unverändert.

## E. 6

a) Selbst wenn – ungeachtet der obigen Erwägungen – von einer Wohn- sitzverlegung der Pflichtigen in der Steuerperiode 2008 nach E ausgegangen würde, änderte sich aus folgenden Gründen nichts: aa) Die Pflichtigen haben sich in C per 21. Februar 2008 abgemeldet. Damit wären sie zumindest bis zu diesem Zeitpunkt hier ohnehin noch unbeschränkt steuer- pflichtig (Art. 8 Abs. 2 DBG, § 10 Abs. 2 StG). 1 DB.2011.247 1 ST.2011.327

- 12 - bb) Die Steuerpflicht umfasste diesfalls aber auch die separat zu besteuern- den Kapitalleistungen, sofern Letztere noch bis zum Wegzug als zugeflossen gelten. Vorsorgeleistungen, die an Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz ausgerichtet werden, unterliegen dagegen nach Art. 95 f. DBG bzw. § 98 f. StG nur der Besteuerung an der Quelle. Für die Pflichtigen bliebe es daher bei der Quellenbesteuerung der Kapitalleistungen, wenn ihnen diese erst nach dem Weg- zug nach E zugeflossen wären. Gemäss Rechtsprechung des Bundesgerichts fliessen dem Arbeitnehmer Ka- pitalleistungen aus der beruflichen Vorsorge im (vorliegend zu beurteilenden) Fall eines vorzeitigen Altersrücktritts mit der rechtlichen Beendigung des Arbeitsverhältnisses zu, da der Anspruch auf die Altersleistungen in diesem Zeitpunkt entsteht und fällig wird. Eine allenfalls vorzeitige Auszahlung der Kapitalleistung ändert daran nichts (BGr, 14. Dezember 2007 = StE 2008 B 21.2 Nr. 25), ebenso wenig eine nachträgliche Aus- zahlung. cc) Der folgende, in den Einspracheentscheiden dargelegte Sachverhalt ist nicht streitig: Der Pflichtige liess sich von der Arbeitgeberin, der Bank D AG, per 31. Dezember 2007 vorzeitig pensionieren und stellte bei der Vorsorgeeinrichtung im Sep- tember 2007 ein Begehren um Auszahlung der Altersleistungen in Form einer Kapital- zahlung. Im November 2007 erlitt er auf seiner letzten Geschäftsreise einen Unfall, welcher eine anschliessende Rehabilitation mit sich brachte. Während dieser Zeit war die Auszahlung des Pensionskassenguthabens blockiert, da seitens der Vorsorgeein- richtung die Pensionierungsfähigkeit des Pflichtigen aufgrund der bestehen- den Ar- beitsunfähigkeit abgeklärt werden musste. Im Februar 2008 wurden diese Abklärungen abgeschlossen mit dem Resultat, dass der Pflichtige ab 1. Januar 2008 vollumfänglich arbeitsfähig war. Der vorzeitigen Pensionierung per 31. Dezember 2007 stand daher nichts mehr im Weg. Mit Valuta vom 5. März 2008 erfolgte dann die Auszahlung der Pensionskassenguthaben. Daraus ergibt sich ohne weiteres, dass das Arbeitsverhältnis des Pflichtigen bei der Bank D AG rechtlich betrachtet per 31. Dezember 2007 beendet wurde, ent- sprechend dem Eintritt des Vorsorgefalls der vorzeitigen Pensionierung auf dieses Da- tum hin. Zwar stand die Arbeits-/Pensionierungsfähigkeit erst nach Verstreichen des in Aussicht genommenen Termins der vorzeitigen Pensionierung fest, Letztere wurde von den Arbeitsvertragsparteien jedoch gleichwohl auf den 31. Dezember 2007 hin festge- 1 DB.2011.247 1 ST.2011.327

- 13 - setzt. Dementsprechend bezeichnete die Vorsorgeeinrichtung der Bank D AG in ihrem Schreiben an den Pflichtigen vom 28. Februar 2008 als Zeitpunkt der vorzeitigen Pen- sionierung den 31. Dezember 2007, nahm die Auszahlung mit Wirkung auf dieses Da- tum vor ("Kapitalbezug per 31.12.2007") und schrieb dem Pflichtigen vom 3. Januar 2008

bis zur Auszahlung am 5. März 2008 auf den Kapitaleistungen einen Zins gut (T- act. 17/2). Ein Zins ab 3. Januar 2008 wäre bei späterer Fälligkeit nicht geschuldet gewesen. Damit flossen dem Pflichtigen die zur Hauptsache streitigen Kapitalzahlungen aber noch vor der Abmeldung in C vom 21. Februar 2008 zu, weil das Arbeitsverhältnis in diesem Zeitpunkt bereits beendet war. Die spätere Auszahlung am 5. März 2008 ändert daran nichts. Deren (separate) Besteuerung gemäss Art. 37 Abs. 1 DBG bzw. § 38 Abs. 1 StG erwiese sich demnach selbst dann als rechtmässig, wenn die Pflichtigen ihren Wohnsitz per 21. Februar 2008 nach E verlegt hätten. b) Zu prüfen bleibt der genaue Zeitpunkt des Zufließens der Kapitaleistungen. Werden Kapitaleistungen aus der beruflichen Vorsorge zufolge Erreichens des (ordentlichen oder vorzeitigen) Pensionierungsalters ausgerichtet, tritt deren Fälligkeit gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung – wie erwähnt – mit der rechtlichen Beendigung des Arbeitsverhältnisses ein und ist auf dieses Datum hin ihre Besteuerung vorzunehmen. Der genaue Besteuerungszeitpunkt steht dabei jedoch noch nicht fest, kommen doch zwei Termine in Frage, nämlich derjenige des letzten Arbeitstages oder der darauf folgende Tag. Vorliegend hätte dies zur Folge, dass die Besteuerung in unterschiedliche Steuerperioden fiel, entweder in die Steuerperiode 2007 mit dem letzten Arbeitstag (31. Dezember 2007) oder in die streitbetreffende Folgeperiode mit dem nächsten Tag (1. Januar 2008). Das Bundesgericht hat diese in Lehre und Rechtsprechung kontroverse Frage so entschieden, dass es die Fälligkeit auf den dem letzten Arbeitstag folgenden Tag festsetzt (Urteil vom 3. März 2000 = StE 2001 A 24.35 Nr. 2 = StR 2000, 505, bestätigt mit Urteilen vom 14. Dezember 2007, 2C\_179/2007, www.bger.ch, und 20. Oktober 2009 = StE 2010 B 21.2 Nr. 26). Gleichzeitig hat es erkannt, dass an dieser Fälligkeit auch eine reglementarische Bestimmung der Vorsorgeeinrichtung, wonach der Anspruch auf Altersleistungen "mit der Beendigung der Erwerbstätigkeit entstehe", nichts zu ändern vermöge. Dem steht allerdings die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts 1 DB.2011.247 1 ST.2011.327

- 14 - des Kantons Zürich und anderer Kantone (z.B. Aargau) entgegen, welche die Fälligkeit am letzten Arbeitstag annehmen (VGr ZH, 19. April 2000 = StE 2001 B 21.2 Nr. 13). Das Steuerrekursgericht schliesst sich aus Gründen der Steuerharmonisierung der Meinung des obersten Gerichts an. Der Pflichtige wurde auf den 31. Dezember 2007 vorzeitig pensioniert. Dies war gleichzeitig auch sein letzter Arbeitstag. Die fraglichen Kapitaleistungen sind ihm daher am nächsten Tag, 1. Januar 2008, zugeflossen, und zwar unabhängig davon, dass der Kapitalbezug von der Vorsorgeeinrichtung als "per 31. Dezember 2007" erfolgt betrachtet wurde. Mithin hat das kantonale Steueramt die Leistungen zu Recht in der Steuerperiode 2008 besteuert.

## **E. 7**

Diese Erwägungen führen hinsichtlich der Veranlagung/Einschätzung zur Abweisung der Rechtsmittel (Höhereinschätzung) und hinsichtlich der Kapitaleistung zu deren teilweisen Gutheissung. Trotz diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten vollständig den Pflichtigen aufzuerlegen, da sie nur unwesentlich obsiegen (Art. 144 Abs. 1 DBG, § 151 Abs. 1 StG).

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