

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2001.00036 vom 21. November 2001

ZH Verwaltungsgericht, 2001-11-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2001.00036

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2001.00036 du 21 novembre 2001

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2001.00036 del 21 novembre 2001

Regeste

Einschätzung 1998 (1.1. - 29.1.) | Bemessungslücke. Ausserordentliche Einkünfte. Eine von einem Alleinaktionär beherrschte AG schüttete von 1969-1991 jährlich Dividenden von rund Fr. 20'000.- bis Fr. 50'000.- aus, in den Jahren 1992-1996 dagegen keine. Wird im Jahr 1997 eine Dividende von Fr. 1'000'000.- ausgeschüttet und verstirbt der Alleinaktionär am 29. Januar 1998, so erweist sich diese letzte Dividende unter dem allein massgeblichen Gesichtswinkel des vorliegend noch anwendbaren Bemessungssystems der Pränumerandobesteuerung mit Vergangenheitsbemessung als ausserordentliche Einkunft und unterliegt einer ganzen Jahressteuer.

Volltext

Zürich Verwaltungsgericht 21.11.2001 SB.2001.00036 Zurich Verwaltungsgericht
21.11.2001 SB.2001.00036 Zurigo Verwaltungsgericht 21.11.2001 SB.2001.00036

Einschätzung 1998 (1.1. - 29.1.) | Bemessungslücke. Ausserordentliche Einkünfte. Eine von einem Alleinaktionär beherrschte AG schüttete von 1969-1991 jährlich Dividenden von rund Fr. 20'000.- bis Fr. 50'000.- aus, in den Jahren 1992-1996 dagegen keine. Wird im Jahr 1997 eine Dividende von Fr. 1'000'000.- ausgeschüttet und verstirbt der Alleinaktionär am 29. Januar 1998, so erweist sich diese letzte Dividende unter dem allein massgeblichen Gesichtswinkel des vorliegend noch anwendbaren Bemessungssystems der Pränumerandobesteuerung mit Vergangenheitsbemessung als ausserordentliche Einkunft und unterliegt einer ganzen Jahressteuer.

Verwaltungsgericht des Kantons Zürich: SB.2001.00036 Standard Suche | Erweiterte Suche | Hilfe Druckansicht Geschäftsnummer: SB.2001.00036 Entscheidart und -datum: Endentscheid vom 21.11.2001 Spruchkörper: 2. Abteilung/2. Kammer Weiterzug: Dieser Entscheid ist rechtskräftig. Rechtsgebiet: Steuerrecht Betreff: Einschätzung 1998 (1.1. - 29.1.) Bemessungslücke. Ausserordentliche Einkünfte. Eine von einem Alleinaktionär beherrschte AG schüttete von 1969-1991 jährlich Dividenden von rund Fr. 20'000.- bis Fr. 50'000.- aus, in den Jahren 1992-1996 dagegen keine. Wird im Jahr 1997 eine Dividende von Fr. 1'000'000.- ausgeschüttet und verstirbt der Alleinaktionär am 29. Januar 1998, so erweist sich diese letzte Dividende unter dem allein massgeblichen Gesichtswinkel des vorliegend noch anwendbaren Bemessungssystems der Pränumerandobesteuerung mit Vergangenheitsbemessung als ausserordentliche Einkunft und unterliegt einer ganzen Jahressteuer. Stichworte: ALLGEMEINE BESTIMMUNGEN AUSSERORDENTLICHE EINKUNFT BEMESSUNGSORDNUNG BEMESSUNGSSYSTEM DIVIDENDE EINSCHÄTZUNG UND EINSCHÄTZUNGSGRUNDLAGEN ENDE DER STEUERPFLICHT JAHRESSTEUER LEISTUNGSFÄHIGKEITSPRINZIP

PRÄNUMERANDOBESTEUERUNG Rechtsnormen: § 58 lit. II aStG Publikationen: - keine - Gewichtung: (1 von hoher / 5 von geringer Bedeutung) Gewichtung: 3 I. Der mit B verheiratet gewesene A war Alleinaktionär der M AG mit Sitz in Q. Die Gesellschaft hatte von 1969 bis 1991 in der Regel jährliche Dividenden in der Höhe von Fr. 20'000.- bis Fr. 50'000.- ausgerichtet. Während sie in den folgenden Jahren 1992 bis 1996 keine Dividenden ausschüttete, richtete sie im Jahr 1997 eine Dividende von Fr. 1'000'000.- aus. A verstarb am 29. Januar 1998. Seine Witwe und seine Erben wurden vom kantonalen Steueramt am 11. Februar 2000 für das Steuerjahr 1998 (pflichtig bis 29. Januar 1998) mit einem Reineinkommen von Fr. 1'198'600.-, einschliesslich ausserordentliches Einkommen von Fr. 1'000'000.-, pflichtig für 12 Monate, sowie einem Reinvermögen von Fr. 5'180'000.- eingeschätzt. Das Steueramt stellte sich auf den Standpunkt, die im Jahr 1997 von der M AG ausgeschüttete Dividende von Fr. 1'000'000.- bilde ausserordentliches Einkommen, von welchem eine volle Jahressteuer zu erheben sei. An dieser Auffassung hielt es mit Einspracheentscheid vom 14. Dezember 2000 fest. II. Die Steuerrekurskommission II wies den hiergegen gerichteten Rekurs der Erben von A am 27. April 2001 ab. III. Diese liessen mit Beschwerde vom 7. Juni 2001 dem Verwaltungsgericht beantragen, sie seien für das Steuerjahr 1998 (bis 29. Januar 1998) mit einem Reineinkommen von Fr. 1'198'600.- zu veranlagern, wobei die 1997 ausgeschüttete Dividende von Fr. 1'000'000.- als ordentliches Einkommen zu betrachten sei. Ausserdem verlangten sie die Zusprechung einer Parteientschädigung. Das kantonale Steueramt und die Steuerrekurskommission II schlossen auf Abweisung der Beschwerde. Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung: 1. Werden im Steuerjahr, in dem die Steuerpflicht endigt, ausserordentliche Einkünfte, wie Kapitalabfindungen, Liquidations■ oder Lotteriegewinne, erzielt, so werden sie laut § 58 Abs. 1, 1. Halbsatz StG des kraft § 269 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) vorliegend noch anwendbaren Steuergesetzes vom 8. Juli 1951 (aStG) – vorbehältlich hier nicht in Betracht fallender Ausnahmen – dem in diesem Steuerjahr steuerbaren Einkommen zugerechnet. Nach § 58 Abs. 2 aStG wird die Steuer vom ordentlichen Einkommen nach der Dauer der Steuerpflicht, von den ausserordentlichen Einkünften, die bei Beendigung der Steuerpflicht noch nicht oder noch nicht voll besteuert wurden, eine volle Jahressteuer erhoben. a) Wie das Verwaltungsgericht in einem grundsätzlichen Entscheid vom 2. Dezember 1992 (RB 1992 Nr. 26 = StE 1994 B 64.1 Nr. 2) zum Begriff der ausserordentlichen Einkünfte erwogen hat, ist bei der Auslegung nicht nur auf die drei typischen gesetzlichen Beispiele der Kapitalabfindungen, der Liquidations■ und der Lotteriegewinne abzustellen, sondern vor allem auch auf den Zweck, der dem Begriff im Rahmen der gesetzlichen Bemessungsordnung zukommt. Die in den §§ 56 ff. aStG verankerte Pränumerandobesteuerung mit Vergangenheitsbemessung beruht auf der Fiktion, das Einkommen des dem Steuerjahr vorangegangenen Kalenderjahrs sei gleich hoch wie jenes des Steuerjahrs (RB 1986 Nr. 48 mit Hinweisen). Fliesst das Einkommen beider Jahre allerdings nicht – wie vorausgesetzt wird – aus der gleichen Quelle, das heisst periodisch, so erscheint das Einkommen des Bemessungsjahrs nicht als Ausdruck der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen im Steuerjahr. Das Gesetz nimmt zwar gewisse Disparitäten in Kauf, schafft aber dort, wo die Einkommensentwicklung aufgrund ausserordentlicher Umstände wirtschaftliche Leistungsfähigkeit und Steuerbelastung erheblich auseinanderklaffen liesse, aus Gründen der Steuergerechtigkeit Abhilfe durch Ausnahmen von den ordentlichen Bemessungsregeln. Diesem Zweck dienen neben den Vorschriften über die Zwischeneinschätzung (§§ 59 ff. aStG) auch jene über die Erfassung

ausserordentlicher Einkünfte bei Beginn und bei Beendigung der Steuerpflicht (§§ 57 Abs. 3 und 58 aStG). Vor diesem Hintergrund gelten Einkünfte dann als ausserordentlich, wenn sie aperiodischer Natur sind, also wirtschaftlich nicht dem entsprechenden Bemessungsjahr zugeordnet werden können. Es gibt aber auch ausserordentliche Einkünfte, die wirtschaftlich eindeutig demjenigen Jahr zuzuordnen sind, in welchem sie erzielt worden sind, wie bereits aus dem gesetzlichen Beispiel der Lotteriegewinne hervorgeht, jedoch ebenso unter dem erwähnten Gesichtswinkel der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit folgt. Ausserordentlich sind demnach auch solche Einkünfte, die nicht aus einer Quelle fliessen, aus welcher der Steuerpflichtige normalerweise sein Einkommen schöpft. Alle Einkünfte, deren zweimalige Berücksichtigung bei der Steuerbemessung zu Beginn der Steuerpflicht als stossend und unvereinbar mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip erscheinen würde, sind ausserordentliche Einkünfte im Sinn des Gesetzes und müssen demzufolge auch bei Beendigung der Steuerpflicht der Sonderregelung von § 58 aStG unterworfen werden. Ausnahmsweise können deshalb auch Einkünfte allein aufgrund ihrer ungewöhnlichen Höhe als ausserordentlich gelten (RB 1994 Nr. 42).

b) Die Frage, ob die streitbetreffende Dividende 1997 der M AG in Höhe von Fr. 1'000'000.- eine ausserordentliche Einkunft darstelle oder nicht, ist ausschliesslich unter dem Gesichtswinkel des vorliegend noch anwendbaren Bemessungssystems der Pränumerandobesteuerung mit Vergangenheitsbemessung und im Licht der hierzu vorstehend wiedergegebenen Überlegungen der Rechtsprechung zu beantworten. Aus bemessungsrechtlicher Sicht kommt es zunächst entgegen der Auffassung der Beschwerdeführenden nicht darauf an, aus welchen sachlichen Motiven die Dividende auf Fr. 1'000'000.- festgesetzt worden ist, insbesondere ob sie auf eine "Veränderung der tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten bei der M AG" zurückzuführen ist oder ob sie in einem angemessenen Verhältnis zum Jahresgewinn gestanden hat. Sodann sind bemessungsrechtlich einzig solche Gesichtspunkte massgebend, welche den Steuerpflichtigen während der Dauer seiner eigenen Steuerpflicht betreffen, geht es doch einzig um die Frage, ob seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit und Steuerbelastung erheblich auseinanderfallen. Folglich ist der Rekurskommission II zuzustimmen, dass Tatsachen, die sich nach dem Tod des pflichtigen A und damit nach Beendigung seiner Steuerpflicht verwirklicht haben, ausser Betracht bleiben müssen. Die in den Folgejahren von der M AG ausgeschütteten Dividenden sind daher entgegen der Ansicht der Beschwerdeführenden nicht in die Beurteilung der bemessungsrechtlichen Würdigung der streitbetreffenden Dividende einzubeziehen. Demzufolge erscheint die nach fünfjährigem Unterbruch der Gewinnausschüttungen erstmals im Jahr 1997 wieder ausgerichtete Dividende der M AG insofern als einmalig ("singulär"), als A im Jahr 1998 vor weiteren Ausschüttungen der Gesellschaft verstorben ist. Die gesetzliche Fiktion, das Einkommen des dem Steuerjahr vorangegangenen Kalenderjahrs sei gleich hoch wie jenes des Steuerjahrs, bedingt schliesslich bei grundsätzlich periodisch fliessendem Einkommen die Prüfung, ob das betreffende Einkommen im Bemessungs- bzw. Steuerjahr im Vergleich mit dem periodischen Fluss der Einkommensquelle und unter Berücksichtigung deren Natur zu einer unhaltbaren Verzerrung von wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit und Steuerbelastung des Steuerpflichtigen führt. Unter diesem Aspekt ist von Bedeutung, dass die M AG von ihrer Gründung im Jahr 1969 an bis 1991, also bis zur Verlustperiode, ungeachtet der Vorjahresgewinne jeweils Dividenden von Fr. 20'000.- bis Fr. 50'000.- ausgerichtet hat, wogegen die in Frage stehende Dividende 1997 mit Fr. 1'000'000.- das Zwanzigfache der früheren Dividenden beträgt und im Vergleich mit diesen ungewöhnlich hoch ist.

c) Unter

Würdigung der dargelegten bemessungsrechtlich erheblichen Umstände ergibt sich, dass die Dividende 1997 von Fr. 1'000'000.- im Vergleich zum früheren Dividendenfluss der Jahre 1969 bis 1991 einerseits und zur Unterbrechung dieses Flusses in den Jahren 1992 bis 1996 in ihrer Höhe als ungewöhnlich und einmalig erscheint. Wäre die Dividende zu Beginn der Steuerpflicht ausgeschüttet worden, so wäre deren zweimalige Berücksichtigung bei der Steuerbemessung stossend und mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip unvereinbar. Sie bildet infolgedessen eine ausserordentliche Einkunft im Sinn des Gesetzes, die auch bei Beendigung der Steuerpflicht der entsprechenden Sonderregelung unterworfen werden muss. Das führt zur Abweisung der Beschwerde. 2. ... Demgemäss entscheidet das Verwaltungsgericht: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. ...

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