

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2002.00008 vom 8. Mai 2002

ZH Verwaltungsgericht, 2002-05-08, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2002.00008](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2002.00008)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2002.00008 du 8 mai 2002

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2002.00008 del 8 maggio 2002

## Regeste

ausserordentliche Einkünfte (Steuerjahr 1998) | Eine von einem Hauptaktionär beherrschte AG schüttete im Dezember 1998 nach 25 Jahren erstmals eine Dividende aus. Diese Dividende erweist sich unter dem allein massgeblichen Gesichtswinkel des vorliegend noch anwendbaren Bemessungssystems der Pränumerandobesteuerung mit Vergangenheitsbemessung als ausserordentliche Einkunft und unterliegt einer ganzen Jahressteuer.

## Erwägungen

### E. 2

a) Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts (vgl. RB 1992 Nr. 26 = StE 1994 B 64.1 Nr. 2) ist bei der Auslegung des Begriffs der ausserordentlichen Einkünfte nicht nur auf die drei typischen Beispiele der Kapitalabfindungen, der Liquidations- und der Lotteriegewinne abzustellen. Entscheidend ist vor allem der Zweck, der diesem Begriff im Rahmen der gesetzlichen Bemessungsordnung der Pränumerandobesteuerung mit Vergangenheitsbemessung zukommt, welche kraft § 56 ff. des gemäss § 268 StG aufgehobenen Steuergesetzes vom 8. Juli 1951 für die Steuerjahre bis 1998 galt und nach § 49 ff. in Verbindung mit § 269 StG mit dem Wechsel zur Gegenwartsbemessung für die Steuerjahre ab 1999 beendet wird. Das System der Pränumerandobesteuerung mit Vergangenheitsbemessung beruht nämlich auf der Fiktion, das Einkommen des dem Steuerjahr vorangegangenen Kalenderjahrs sei gleich hoch wie jenes des Steuerjahrs (RB 1986 Nr. 48 mit Hinweisen). Zweck der Sonderregelung der ausserordentlichen Einkünfte ist es, mit der Steuergerechtigkeit nicht zu vereinbarende erhebliche Disparitäten zwischen wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit und Steuerbelastung zu beheben. In diesem Licht sind Einkünfte dann als ausserordentlich zu würdigen, wenn sie aperiodischer Natur sind, also wirtschaftlich nicht dem entsprechenden Bemessungsjahr zugeordnet werden können, ferner wenn sie nicht aus einer Quelle fliessen, aus welcher der Steuerpflichtige normalerweise sein Einkommen schöpft. Schliesslich können auch Einkünfte allein aufgrund ihrer ungewöhnlichen Höhe als ausserordentlich gelten (RB 1994 Nr. 42). Alle Einkünfte, deren zweimalige Berücksichtigung bei der Steuerbemessung zu Beginn der Steuerpflicht als stossend und unvereinbar mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip erscheinen würde, sind nämlich ausserordentliche Einkünfte im Sinn des Gesetzes und müssen demzufolge nach dem Präjudiz des Verwaltungsgerichts vom 21. November 2001 (SB.2001.00036, veröffentlicht auf <http://www.vgrzh.ch/rechtsprechung>) auch bei Beendigung des Bemessungssystems der Sonderregelung von § 275 Abs. 1 und 3 StG bzw. von Art. 69 Abs. 1 StHG bzw. von § 1 des diese Bestimmung vollziehenden regierungsrätlichen Verordnung unterworfen werden. Denn es ist kein sachlicher Grund

dafür erkennbar, weshalb der kantonale Gesetzgeber für den systembedingten Wechsel von der Vergangenheits- zur Gegenwartsbemessung mit der Aufzählung in § 275 Abs. 2 StG (in der ursprünglichen Fassung) eine anderen Begriff der ausserordentlichen Einkommenselemente gewählt haben sollte als für den auf anderen Tatbeständen – Zwischeneinschätzung (§§ 59 ff. aStG) oder Beendigung der Steuerpflicht (§ 58 aStG) – beruhenden Bemessungswechsel. Die Aufzählung einzelner Arten von ausserordentlichen Einkünften in § 275 Abs. 2 StG kann infolgedessen dem Sinn und Zweck dieser Norm nach vernünftigerweise nur beispielhaft und nicht als abschliessend verstanden werden. Entgegen dem durch die Aufzählung insoweit zu engen Wortlaut sind somit nicht nur Substanzdividenden, sondern all diejenigen Dividenden als ausserordentlich Einkünfte zu würdigen, welche die vorstehend umschriebenen, von der Rechtsprechung entwickelten Voraussetzungen erfüllen. Aus diesem Grund erübrigt es sich auch die offerierte Einholung einer Stellungnahme der Geschäftsleitung des kantonalen Steueramts. b) Die Frage, ob die streitbetroffenen, im Jahr 1998 beschlossenen Dividenden 1997 der X AG in Höhe von Fr. 1'800'000.- ausserordentliche Einkünfte des pflichtigen Ehemannes darstelle oder nicht, ist damit ausschliesslich unter dem Gesichtswinkel des vorliegend noch anwendbaren Bemessungssystems der Pränumerandobesteuerung mit Vergangenheitsbemessung und im Licht der hierzu soeben (unter Erwägung a) 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 Aktionäre entschieden haben, erstmals im Jahr 1998 eine Dividende auszuschütten. Damit ist insbesondere unerheblich, ob die genannte Ausschüttung auf ein "Umdenken bei dem damals ...jährigen Pflichtigen [...] insbesondere nach dem Tod [von Q] im Sommer 1997" zurückzuführen ist. 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. Tatsachen, die sich nach dem Wechsel des Systems der zeitlichen Beendigung verwirklicht haben, müssen daher ausser Betracht bleiben. Die in den Folgejahren von der X AG ausgeschütteten Dividenden sind daher entgegen der Ansicht der Beschwerdeführenden nicht in die Beurteilung der bemessungsrechtlichen Würdigung der streitbetroffenen Dividenden 1997 einzubeziehen. Demzufolge erscheinen diese erstmals und – unter dem System der Vergangenheitsbemessung letztmals – im Jahr 1998 ausgerichteten Dividenden insofern als einmalig ("singulär"), als der Gesetzgeber dieses System auf den 1. Januar 1999 aufgehoben und durch das System der Gegenwartsbemessung ersetzt hat. 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 X AG von ihrer Gründung im Jahr 1973 an bis 1996 ungeachtet der erwirtschafteten Gewinne keine Dividenden ausgerichtet hat. Dem gegenüber steht die in Frage stehende Dividende 1997, welche mit insgesamt Fr. 2'000'000.- zwei Drittel des Grundkapitals beträgt, was unter dem Gesichtswinkel der Periodizität mit Bezug auf die in Frage stehende Einkommensquelle einer nicht haltbaren Verzerrung von wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit und Steuerbelastung gleichkommt. c) Unter Würdigung der dargelegten

bemessungsrechtlich erheblichen Umstände ergibt sich, dass die Dividenden 1997 von Fr. 1'800'000.- im Vergleich zum in den vorangegangenen rund 25 Jahren unterbliebenen Dividendenfluss als einmalig erscheint. Wäre die Dividende ebenfalls nur ein einziges Mal zu Beginn der Steuerpflicht ausgeschüttet worden, so wäre deren zweimalige Berücksichtigung bei der Steuerbemessung stossend und mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip unvereinbar gewesen. Sie bilden demzufolge ausserordentliche Einkünfte im Sinn des Gesetzes, die auch bei Beendigung der Steuerpflicht der entsprechenden Sonderregelung unterworfen werden müssen. Für eine Aufteilung des Dividendenbetrags in eine ordentliche und eine ausserordentliche Komponente, welche die Beschwerdeführenden eventualiter verfechten, besteht kein sachlicher Grund; vielmehr ist von der gegebenen rechtlichen Gestaltung der tatsächlichen Verhältnisse und damit von den beschlossenen Dividenden als solche auszugehen. Schliesslich kann auch der subeventualiter vertretenen Rückweisung der Sache an die Vorinstanz nicht gefolgt werden. Das führt zur Abweisung der Beschwerde.

### **E. 3**

... Demgemäss entscheidet die Kammer: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. ...

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