

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2002.00024 vom 3. Juli 2002

ZH Verwaltungsgericht, 2002-07-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2002.00024

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2002.00024 du 3 juillet 2002

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2002.00024 del 3 luglio 2002

Regeste

ausserordentliche Einkünfte (Steuerjahr 1998) | Ausserordentliche Einkünfte, Bemessungslücke Die im Lückenjahr ausgerichtete Dividende in der Höhe des Dreifachen derjenigen der Vorjahre an das die Gesellschaft beherrschende Aktionärsehepaar qualifiziert nicht als ausserordentliche Einkunft. Abweichende Minderheitsmeinung.

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 der 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) einen 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 alle Dividenden – nicht nur Substanzdividenden – als ausserordentliche Einkünfte zu würdigen, welche die vorstehend umschriebenen, von der Rechtsprechung entwickelten Voraussetzungen erfüllen. b) Die Frage, ob die streitbetroffene, im Jahr 1998 zugeflossene Dividende 1997 der Q. AG von Fr. 735'000.- im Umfang von Fr. 502'200.- eine ausserordentliche Einkunft darstellt, ist infolgedessen ausschliesslich unter dem Gesichtswinkel des vorliegend noch anwendbaren Bemessungssystems der Pränumerandobesteuerung mit Vergan-genheitsbemessung und im Licht der hierzu soeben (unter Erwägung a) wiedergegebenen Überlegungen der Rechtsprechung zu beantworten. Nach Auffassung der Rekurskommission II erweisen sich die 1998 empfangenen Dividenden im Vergleich zur früheren Ausschüttungspraxis der Gesellschaft betragsmässig und bezogen auf den Nennwert der Beteiligung "als erst- und letztmalig, mithin einmalig und daher (in gewissem Sinn) als ungewöhnlich". Änderungen in der Ausschüttungspraxis sind indessen nur dann bemessungsrechtlich beachtlich, wenn sie die Einkommensquelle selber oder den Zufluss aus einer bestimmten Einkommensquelle strukturell tiefgreifend umgestalten, z.B. wenn der Ausschüttungszeitpunkt neu in ein anderes Jahr verlegt wird und auf diese Weise das Verhältnis von wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit und Steuerbelastung des Steuerpflichtigen in unhaltbarer Weise verzerrt wird (VGr, 25. März 1998, SB.97.00033). Werden in Abkehr einer ständigen Praxis lediglich höhere Dividenden ausgeschüttet, so erweisen sich solche Ausschüttungen nur dann als ausserordentlich, wenn die Erhöhung ungewöhnlich hoch ausfällt. So hat das Verwaltungsgericht im Entscheid RB 1994 Nr. 42 die jährlichen Honorareinnahmen eines Rechtsanwalts allein seiner Höhe nach als ausserordentlich gewürdigt, weil sie sich auf das 18-fache des Durchschnittseinkommen der Vorjahre beliefen. Die im Jahr 1998 den Beschwerdeführenden ausgerichtete Dividende 1997 der Q. AG von Fr. 735'000.- beträgt rund das Dreifache der früheren Ausschüttungen von jeweils Fr. 232'800.-. Bezogen auf das Verhältnis der Dividende zum Aktiennennwert ergibt sich sogar eine Erhöhung auf rund das Sechsfache, nämlich auf 250 % statt bisher 40 %. Der Anstieg ist zwar sehr stark ausgefallen, kann aber entgegen der Ansicht der Vorinstanz noch nicht als ungewöhnlich bezeichnet werden. Es wäre daher auch nicht stos-send und mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip vereinbar, derartig hohe Dividenden bei der Steuerbemessung zu Beginn der Steuerpflicht zweimal zu berücksichtigen. Die 1998 zugeflossene Dividende der Q. AG bildet daher bei den Pflichtigen keine ausserordentliche Einkunft. Das führt zur Gutheissung der Beschwerde.

E. 3

...

E. 4

Berücksichtigt man zusätzlich – im Sinn der anerkannten Auslegung – das Verhältnis des Zuflusses zur steuerlichen Belastung, mithin die Leistungsfähigkeitskomponente, ist nicht zu übersehen, dass die Pflichtigen in der fraglichen Familienaktiengesellschaft die beherrschende Mehrheit bilden. Die in ihrer Macht liegende Dividendenpolitik hat eine

unmittelbare Auswirkung auf ihr persönliches Einkommen. Die durch die Dividende für das Jahr 1997 bewirkte Steigerung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit – zu beurteilen ist der Mehrzufluss gegenüber den Vorjahren in der Grössenordnung von einer halben Million Franken – steht in keinem objektiv nachvollziehbaren Verhältnis zur einkommenssteuerlichen Nichterfassung dieser Differenz. Es ist nicht einzusehen, weshalb dieses konkrete wirtschaftliche Umfeld bei der Beurteilung, ob eine ausserordentliche Einkunft vorliegt, keine Berücksichtigung finden soll. Anders wäre allenfalls bei einer Gesellschaft mit breit gestreutem Aktionariat zu entscheiden. Solche Verzerrungen in der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und steuerlichen Erfassung wollte der Gesetzgeber ausgleichen. Deshalb müssen die im Vergleich zu den Vorjahren erhöhten Dividendenzuflüsse nicht nur aus der Sicht der Dividendenpolitik, sondern auch aus derjenigen der einkommenssteuerlichen Leistungsfähigkeit als ausserordentliche Einkünfte qualifiziert werden. Der Einschätzung der Steuerrekurskommission, wonach es sich um einmalige und letztlich ungewöhnliche Einkünfte handelt, ist beizupflichten, was zu einer Abweisung der Beschwerde führen muss.

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