

## Steuerbezug

### Fälligkeit der Steuer auf Kapitaleistungen aus Vorsorge

#### Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 149/2005 vom 18. Mai 2006

*Für die Zahlung der Sondersteuer auf Kapitaleistungen aus Vorsorge gelten die gleichen Fälligkeiten wie für die ordentliche Einkommenssteuer. Die vom übrigen Einkommen getrennte Besteuerung zum Vorsorgetarif ändert nichts daran, dass es sich bei den Kapitaleistungen aus Vorsorge um unter die Einkommenssteuer fallende Einkünfte handelt.*

#### I. Sachverhalt

1. a) In der Steuererklärung 2002 deklarierten die Rekurrenten eine Kapitaleistung aus Vorsorge in der Höhe von Fr. 697'876.–, die ihnen am 18. Dezember 2001 ausbezahlt worden war. Aufgrund der Fälligkeit und Auszahlung dieser Kapitaleistung aus Vorsorge im Jahre 2001 wurde sie bei den kantonalen Steuern pro 2001 erfasst.

b) Die Veranlagungsverfügung zu den kantonalen Steuern 2001 betreffend Sonderbesteuerung von Kapitaleistungen aus Vorsorge eröffnete die Steuerverwaltung den Rekurrenten mit Datum vom 3. Februar 2005. Die Steuer wurde auf Fr. 52'574.– festgesetzt, und es wurde ein Belastungszins von Fr. 5'932.10 (Valuta: 3. Februar 2005) erhoben.

2. Dagegen erhob der Rekurrent mit Schreiben vom 4. März 2005 Einsprache, welche die Steuerverwaltung mit Entscheid vom 14. September 2005 abgewiesen hat.

3. Gegen diesen Einspracheentscheid vom 14. September 2005 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 14. Oktober 2005. Darin beantragt die Vertreterin des Rekurrenten, es sei der Einspracheentscheid der Rekursgegnerin vom 14. September 2005 vollständig aufzuheben und in Gutheissung der Einsprache der Belastungszins von Fr. 5'932.10, welcher in der Steuerabrechnung zur Veranlagung der Kantonssteuer 2001 für die Kapitaleistung aus Vorsorge erhoben wurde, nicht in Rechnung zu stellen. Ferner wird beantragt, die Kantonssteuer für die Kapitaleistung aus Vorsorge auf Fr. 52'574.– festzusetzen. Schliesslich wird beantragt, den Rekurrenten eine Parteientschädigung zuzusprechen und die ordentlichen Verfahrenskosten der Rekursgegnerin aufzuerlegen. Auf die Einzelheiten des Standpunkts der Rekurrenten wird, sofern erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

4. In ihrer Vernehmlassung vom 24. Februar 2006 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Ihre Begründung ergibt sich, soweit sie für den nachfolgenden Entscheid von Belang ist, ebenfalls aus den nachstehenden Erwägungen.

## *II. Entscheidungsgründe*

2. a) Die Rekurrenten beantragen sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. September 2005 aufzuheben und für die Steuerforderung gemäss Veranlagungsverfügung vom 3. Februar 2005 zu den kantonalen Steuern pro 2001 betreffend Sonderbesteuerung von Kapitalleistungen aus Vorsorge keinen Belastungszins zu erheben.

b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Nicht umstritten ist die Erfassung der am 18. Dezember 2001 ausbezahlten Kapitalleistung aus Vorsorge bei den kantonalen Steuern pro 2001. Unbestritten ist ferner die Festsetzung der kantonalen Steuern pro 2001 betreffend Sonderbesteuerung von Kapitalleistungen aus Vorsorge auf Fr. 52'574.–. Umstritten ist demgegenüber die Erhebung eines Belastungszinses von Fr. 5'932.10 (Valuta: 3. Februar 2005).

3. a) aa) Gemäss § 17 Abs. 1 StG unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte.

bb) Nach § 23 Abs. 1 StG sind steuerbar alle Einkünfte aus der Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung, aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge und aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge, mit Einschluss der Kapitalabfindungen und Rückzahlungen von Einlagen, Prämien und Beiträgen. Als Einkünfte aus der beruflichen Vorsorge gelten insbesondere Leistungen aus Vorsorgekassen, aus Spar- und Gruppenversicherungen sowie aus Freizügigkeitspolice (§ 23 Abs. 2 StG).

cc) Gemäss § 39 Abs. 1 StG werden Kapitalleistungen nach § 23 Abs. 1 und 2, soweit sie nicht zum Einkauf in eine Einrichtung der beruflichen Vorsorge verwendet werden, Kapitalleistungen des Arbeitgebers oder der Arbeitgeberin nach § 18 Abs. 2 sowie Kapitalzahlungen nach § 24 lit. b getrennt vom übrigen Einkommen und ohne Zusammenrechnung unter Ehegatten wie folgt besteuert: die ersten Fr. 25'000.– mit 3%, die nächsten Fr. 25'000.– mit 4%, die nächsten Fr. 50'000.– mit 6%, alle weiteren Beträge mit 8%. Mehrere Kapitalleistungen, die in der gleichen Steuerperiode ausgerichtet werden, werden zusammengerechnet; die allgemeinen Abzüge und die Sozialabzüge werden nicht gewährt (§ 39 Abs. 2 StG).

b) aa) Gemäss § 194 Abs. 1 lit. a StG werden die periodisch geschuldeten Steuern (Einkommens-, Vermögens-, Gewinn-, Kapital- und Grundstücksteuer) am 31. Mai des auf die Steuerperiode folgenden Kalenderjahres fällig. Nach Abs. 3 von § 194 StG gelten die gesetzlichen Fälligkeitstermine unbekümmert um den Zeitpunkt

der Abgabe der Steuererklärung oder der Zustellung der Veranlagungsverfügung; sie gelten auch, wenn gegen die Veranlagung ein Rechtsmittel erhoben worden ist.

bb) Nach § 195 Abs. 1 StG erfolgt bei der Steuerzahlung ein Zinsausgleich auf den Fälligkeitstermin. Gemäss § 195 Abs. 2 StG geht der Zinsausgleich zulasten der steuerpflichtigen Person für alle nach der Fälligkeit geleisteten Steuerzahlungen (Belastungszins), zugunsten der steuerpflichtigen Person für alle vor der Fälligkeit geleisteten Akontozahlungen (Vergütungszins).

cc) Gemäss § 196 StG ruft die Steuerverwaltung für die periodisch geschuldeten Steuern rechtzeitig zu Akontozahlungen auf.

4. a) Die Rekurrenten machen in ihrem Rekurs vom 14. Oktober 2005 im Wesentlichen geltend, bei der Sonderbesteuerung von Kapitalleistungen handle es sich nicht um eine periodische Steuer, weshalb für sie auch kein Belastungszins im Sinne von § 194 StG erhoben werden könne. Weiter wird geltend gemacht, dass die Rekurrenten für die Sonderbesteuerung der Kapitalleistung keinen separaten Einzahlungsschein für eine Akontozahlung bzw. keine Vorauszahlungseinladung erhalten hätten. Indem die Steuerverwaltung den für die periodischen Steuern erforderlichen Aufruf zu Akontozahlungen nicht vorgenommen habe, räume sie ein, dass es sich bei der Sonderbesteuerung von Kapitalleistungen nicht um eine periodische Steuer handle. Ferner bringen die Rekurrenten vor, dass am 2. September 2002 eine Meldung der Kapitalleistung aus Vorsorge an die Eidgenössische Steuerverwaltung erfolgt sei, und dass die Steuerverwaltung Basel-Stadt die Mitteilung Ende September 2002 erhalten habe. Somit hätte die Sondersteuer rasch veranlagt werden können. Wäre die Steuerverwaltung Basel-Stadt ihrer Pflicht zum Erlass eines Aufrufs zur Akontozahlung nachgekommen, so hätten die Rekurrenten die Steuer ohne Anfall von Verzugszinsen rechtzeitig bezahlen können. Im Weiteren machen die Rekurrenten geltend, dass die in § 194 StG aufgestellte Fälligkeitsregelung die Kapitalleistungen nicht erwähne. Im alten Steuergesetz sei die Formulierung in § 19 Abs. 1 betreffend Fälligkeitstermin so allgemein gehalten gewesen, dass darunter auch eine Kapitalabfindung aus Vorsorge hätte subsumiert werden können: «Jährlich zu entrichtende Steuern der natürlichen und juristischen Personen sind grundsätzlich auf den allgemeinen Fälligkeitstermin zu bezahlen.» Da § 194 StG eine differenzierte Behandlung der Steuerarten vornehme, die Kapitalabfindungen aus Vorsorge jedoch nicht erwähne, liege kein qualifiziertes Schweigen, sondern eine Gesetzeslücke vor. Schliesslich stellen sich die Rekurrenten auf den Standpunkt, dass die Steuerverwaltung kein Ermessen habe, Kapitalabfindungen aus Vorsorge in Bezug auf die Fälligkeit der Steuerforderung unter § 194 StG zu subsumieren. Beim Begriff «periodisch geschuldete Steuern» handle es sich somit nicht um einen unbestimmten Rechtsbegriff. Schliesslich verweisen die Rekurrenten auf Art. 161 Abs. 3 lit. a des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990, der die Fälligkeit ab dem Zeitpunkt der Zustellung der Veranlagung bestimmt, sowie auf die Steuergesetze der Kantone Basel-Landschaft, Aargau und Solothurn mit speziellen Fälligkeiten für die Steuern betreffend Kapitalleistungen aus Vorsorge.

b) Die Steuerverwaltung verweist demgegenüber auf § 194 Abs. 1 lit. a StG, wonach die periodisch geschuldeten Steuern (Einkommens-, Vermögens-, Gewinn-, Kapital- und Grundstücksteuer) am 31. Mai des auf die Steuerperiode folgenden Kalenderjahres fällig würden. Gemäss § 194 Abs. 3 StG würden die gesetzlichen Fälligkeitstermine unabhängig von der Abgabe der Steuererklärung oder der Zustellung der Veranlagungsverfügung gelten und dies auch, wenn gegen die Veranlagung ein Rechtsmittel erhoben worden sei. Ferner weist die Steuerverwaltung auf den Ratschlag und Entwurf 8825 vom 13. Mai 1998 zu einem neuen Gesetz über die direkten Steuern (Steuergesetz) (Totalrevision) S. 78 hin, wonach für alle Steuerpflichtigen aus Gründen der rechtsgleichen Behandlung unbekümmert um den jeweiligen Stand des Deklarations- und Veranlagungsverfahrens ein einheitlicher Fälligkeitstermin gelte. Ausserdem verweist die Steuerverwaltung auf § 195 Abs. 1 und 2 StG, wonach bei der Steuerzahlung ein Zinsausgleich zu Lasten der steuerpflichtigen Person für alle nach der Fälligkeit geleisteten Steuerzahlungen gelte. Sinn des Zinsausgleichs sei es, einer steuerpflichtigen Person, welche vor dem Fälligkeitstermin eine Vorauszahlung leiste, mit einem Vergütungszins den Zins auszugleichen, dessen sie durch die vorzeitige Überweisung an die Verwaltung an anderer Stelle verlustig gehe. Umgekehrt habe die steuerpflichtige Person das Staatswesen dafür zu entschädigen, dass es durch die verspätete Zahlung von Steuerforderungen gezwungen werde, sich auf dem Kapitalmarkt zu finanzieren und dafür Zinsen zu bezahlen.

5. a) Wie bereits erwähnt, unterliegen gemäss § 17 Abs. 1 StG alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Ebenfalls dem zweiten Abschnitt des ersten Teils des Steuergesetzes sind folgende Einkommenssteuern zugeordnet:

- § 18 betreffend unselbständige Erwerbstätigkeit;
- § 19 f. betreffend selbständige Erwerbstätigkeit;
- § 21 betreffend Erträge aus beweglichem Vermögen;
- § 22 betreffend Erträge aus unbeweglichem Vermögen;
- § 23 betreffend Einkünfte aus Vorsorgeeinrichtungen.

Aus dieser Auflistung geht hervor, dass der Einkommenssteuer auch Einkommensbetroffene unterworfen sind, die nicht periodisch anfallen, so insbesondere bei Einkommen aus beweglichem oder unbeweglichem Vermögen. Eine Unterscheidung zwischen periodisch geschuldeten Steuern bei regelmässig zufließenden Einkünften und vereinzelt anfallenden Steuern bei aperiodischen, unregelmässig zufließenden Einkünften kennt das Steuergesetz nicht. Das Bestreben der Rekurrenten, die Unterstellung eines Mittelzuflusses unter die Einkommenssteuer am Kriterium des periodischen Zuflusses festmachen zu wollen, geht fehl. Um eine periodische Steuer handelt es sich bei der Einkommenssteuer, weil sie von den Steuerpflichtigen periodisch geschuldet wird und nicht, weil es sich um periodische Einkünfte handelt.

b) Wie die Steuerverwaltung zutreffend festhält, soll die privilegierte Besteuerung von Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen zum Rentensatz eine Besteuerung zu einem überhöhten, der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht entsprechenden Steuersatz verhindern. Die separate Besteuerung von Kapitalleistungen

aus Vorsorge getrennt vom übrigen Einkommen und zu einem privilegierten Satz soll zusätzlich die Erhöhung der Gesamteinkünfte auf eine höhere Progressionsstufe verhindern. Dass gemäss § 39 Abs. 2 StG mehrere Kapitalleistungen der gleichen Steuerperiode zusammengerechnet werden, zeigt zudem, dass es sich in Bezug auf Kapitalleistungen nicht um eine Besteuerung pro einzelne Auszahlung – wie von den Rekurrenten dargestellt –, sondern um eine Besteuerung pro Steuerperiode handelt.

c) Für die Einkommenssteuer gilt gemäss § 194 Abs. 1 lit. a StG der 31. Mai des auf die Steuerperiode folgenden Kalenderjahres als Fälligkeitstermin. Dieser gilt für sämtliche Einkommenssteuern und somit auch für Einkommenssteuern auf Kapitalleistungen aus Vorsorge. Eine Gesetzeslücke, wie sie die Rekurrenten in ihrem Rekurs vom 14. Oktober 2005 geltend machen, ist somit nicht ersichtlich.

d) Allen im Kanton Basel-Stadt steuerpflichtigen Personen wurde im November 2001 eine Einladung zur Vorauszahlung der am 31. Mai 2002 fällig werdenden kantonalen Steuern pro 2001 zugestellt. Der Aufruf zur Vorauszahlung wurde zudem in den einschlägigen Medien publiziert. Die Steuerverwaltung ist damit ihrer Informationspflicht gemäss § 196 StG nachgekommen. Eine Pflicht der Steuerverwaltung, für die Besteuerung einzelner Kapitalleistungen aus Vorsorge separate Vorauszahlungseinladungen zu verschicken, besteht entgegen der Auffassung der Rekurrenten nicht.

e) Die fällig gewordenen Kapitalleistungen aus Vorsorge sind in der Steuererklärung des entsprechenden Jahres zu deklarieren und werden gleichzeitig mit dem übrigen Einkommen und Vermögen veranlagt. Die Steuerpflichtigen sind verantwortlich dafür, dass sämtliche Kapitalleistungen in einer Steuererklärung korrekt deklariert werden. Die Veranlagung wird erst nach Eingang der Selbstdeklaration vorgenommen. Das Vorbringen der Rekurrenten, die Steuerverwaltung hätte bereits nach Erhalt der Meldung der Eidgenössischen Steuerverwaltung Ende September 2002 eine separate Veranlagung hinsichtlich der Kapitalleistung aus Vorsorge vornehmen können, geht daher fehl. Ein solches zeitlich separates Veranlagungsverfahren ist im Gesetz nicht vorgesehen. Den Rekurrenten muss vielmehr entgegengehalten werden, dass sie selbst von der Auszahlung der Kapitalleistung aus Vorsorge noch im Jahre 2001 hätten Kenntnis haben müssen und selbst für eine fristgerechte Veranlagung im Zusammenhang mit der Einreichung der Steuererklärung 2001 hätten sorgen können.

f) Aufgrund des Gesagten ist festzustellen, dass für die vorliegend geltend gemachte Sonderbehandlung der zur Diskussion stehenden Kapitalleistung aus Vorsorge in Bezug auf den Fälligkeitstermin der Steuerschuld kein Raum besteht. Die entsprechende Steuerschuld gemäss Verfügung vom 3. Februar 2005 zu den kantonalen Steuern pro 2001 betreffend Sonderbesteuerung von Kapitalleistungen aus Vorsorge ist daher am 31. Mai 2002 fällig geworden. Die Steuerverwaltung hat daher zu Recht einen Belastungszins von Fr. 5'932.10 erhoben.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.