



STEUERREKURSKOMMISSION I DES KANTONS ZÜRICH

1 ST.2009.1

Entscheid

31. März 2009

Mitwirkend:

Einzelrichter A. Tobler und Sekretär H. Knüsli

In Sachen

1. **A,**
2. **B,**

Rekurrenten,

gegen

Staat Zürich,

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Süd,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Rekursgegner,

betreffend
Einschätzung 2006

hat sich ergeben:

A. Mit Entscheid vom 13. August 2008 schätzte der Steuerkommissär A und B (nachfolgend die Pflichtigen) für die Steuerperiode 2006 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 92'400.- und einem satzbestimmenden Einkommen von Fr. 72'800.- sowie einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.- ein. Das satzbestimmende Einkommen ergab sich aufgrund der Besteuerung einer dem Pflichtigen am 12. April 2006 ausbezahlten Vergütung der Unia Arbeitslosenkasse von Fr. 39'126.- mit einer Jahresleistung von Fr. 19'563.-, entsprechend der Annahme, dass diese Leistung für einen Zeitraum von 24 Monaten erfolgt sei.

B. Hiergegen erhoben die Pflichtigen am 8. September 2008 Einsprache mit dem Antrag, das steuerbare Einkommen auf Fr. 26'000.- zu reduzieren. Zur Begründung brachten sie vor, die Anspruchsberechtigung auf Arbeitslosenentschädigung habe sich der Pflichtige in einem langwierigen Prozess vor dem Sozialversicherungsgericht erkämpft, wobei die Nachzahlung jedoch nicht frankenmässig festgelegt worden sei. Dies sei dann durch die Arbeitslosenkasse erfolgt, allerdings auf willkürlicher Basis und damit unrichtig. Gleichwohl seien die von dieser insgesamt ausgerichteten Entschädigungen von Fr. 66'318.- vom steuerbaren Einkommen in Abzug zu bringen, da es sich um Sozialbeiträge der öffentlichen Hand, d.h. um steuerfreie Zuwendungen handle.

Nachdem der Steuerkommissär den Pflichtigen zwei Mal erfolglos den Rückzug der Einsprache nahe gelegt hatte, wies das kantonale Steueramt diese am 5. Dezember 2008 ab. Es erwog, der von den Pflichtigen erwähnte Betrag von Fr. 66'318.- entspreche dem Total der Leistungen der Arbeitslosenversicherung für die Jahre 2004 bis 2006 und bilde die fragliche Nachzahlung von Fr. 39'126.- einen Teil davon. Die Nachzahlung stelle eine Kapitalabfindung im Sinn von § 36 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) dar und sei deshalb privilegiert nur mit einer Jahresleistung zu besteuern.

C. Mit Rekurs vom 31. Dezember 2008/2. Januar 2009 stellten die Pflichtigen den Antrag, das steuerbare Einkommen unter Ausklammerung der Nachtragszahlung von Fr. 39'126.- auf Fr. 47'700.- festzusetzen. Das steuerbare Vermögen blieb unbestritten. Bei dieser Nachtragszahlung handle es sich um eine Genugtuungsleistung, welche gemäss § 24 StG steuerfrei sei. Im Übrigen sei der Jahresleistungsausweis 2006 der Arbeitslosenkasse falsch und bisher noch von keiner Steuerbehörde überprüft worden.

Das kantonale Steueramt schloss am 14. Januar 2009 auf Abweisung des Rekurses.

Mit Verfügung vom 26. Februar 2009 verlangte der Einzelrichter eine Abrechnung der Arbeitslosenkasse über die ausgerichtete Nachtragszahlung von Fr. 39'126.-, welche die Kasse am 9./10. März 2009 einreichte. Gestützt darauf wurde den Pflichtigen am 12. März 2009 eine Höhereinschätzung mit einer Heraufsetzung des satzbestimmenden Einkommens auf Fr. 92'400.- angezeigt. Während das kantonale Steueramt sich dieser Höhereinschätzung am 17. März 2009 anschloss, lehnten sie die Pflichtigen am 26. März 2009 ab. Letztere verlangten dabei die Durchführung einer Unersuchung in der Abteilung Leistungsabrechnung der Arbeitslosenkasse.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Gemäss § 17 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlichrechtlichem Arbeitsverhältnis steuerbar. Steuerbar sind laut § 23 lit. a StG sodann auch alle (andern) Einkünfte, die an die Stelle des Einkommens aus Erwerbstätigkeit treten. Zu diesen als Erwerb ersatz Einkünfte bezeichneten Zuflüssen zählen vor allem Taggelder aus Kranken- und Unfallversicherung sowie Arbeitslosenversicherung (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 23 N 7). Die Arbeitslosenentschädigung ersetzt weggefallenes Arbeitseinkommen, deren Höhe grundsätzlich von der Höhe des weggefallenen Erwerbseinkommens abhängt. Ihr Rechtgrund ist nicht ein bestehendes Arbeitsverhältnis,

sodass sie nicht unter § 17 Abs. 1 StG, sondern unter § 23 lit. a StG zu subsumieren ist.

Einkommenssteuerfrei sind demgegenüber Genugtuungsleistungen (§ 24 lit. g StG). Solche Leistungen gleichen weder einen Sach- oder Körperschaden noch einen Verdienstausfall aus, sondern dienen der geldmässigen Abgeltung der durch eine schädigende Handlung eines Dritten erlittenen Unbill, indem das Wohlbefinden anderweitig gesteigert oder dessen Beeinträchtigung erträglicher gemacht werden soll (Entschädigung für grosse Schmerzen, Beeinträchtigung der Lebensfreude etc., Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 24 N 94). Es kann sich bei einer Arbeitslosenentschädigung nicht um eine Genugtuungsleistung handeln, weil diese einen Verdienstausfall ausgleicht und daher steuerbares Erwerbseinkommen darstellt.

Ebenfalls einkommenssteuerfrei sind die Unterstützungen aus öffentlichen oder privaten Mitteln (§ 24 lit. d StG). Solche Zuwendungen sind unentgeltliche Leistungen an bedürftige Personen, die darauf zur Bestreitung ihres minimalen Lebensunterhalts angewiesen sind (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 24 N 69 mit Verweisungen). Darunter fallen u.a. auch Gelder der kantonalen Arbeitslosenhilfe im Sinn von § 6 des (aufgehobenen) Gesetzes über Leistungen an Arbeitslose vom 3. März 1991 (LS 837.2). Diese Gelder sind jedoch nicht mit Arbeitslosentaggeldern zu verwechseln, weil sie unentgeltlich erfolgen, wogegen Letztere Versicherungsleistungen darstellen, die entsprechende Beitragszahlungen des Versicherten voraussetzen.

b) aa) Der Pflichtige erhielt von der Unia Arbeitslosenkasse am 12. April 2006 auf sein Bankkonto einen Betrag von Fr. 39'126.25 ausbezahlt. Auf der entsprechenden Vergütungsmittelung der C an den Pflichtigen, welche der Steuererklärung 2006 beilag, war der handschriftliche Vermerk angebracht, es handle sich um eine Nachzahlung für die Jahre 2004 und 2005 gemäss Urteil des Sozialversicherungsgerichts vom 28. Februar 2006. Im Begleitschreiben zur Steuererklärung führten die Pflichtigen zudem aus, die Auszahlung sei ohne irgendwelche Berechnungsdetails erfolgt und widerspreche dem ausgestellten Leistungsausweis der Arbeitslosenkasse mit Beträgen für die genannten Jahre von total Fr. 44'654.- 10).

bb) Es trifft zu, dass gemäss dem vorhandenen Ausweis der Unia Arbeitslosenkasse vom 1. Januar 2007 die Leistungen an den Pflichtigen für die Jahre 2004 und

2005 Fr. 44'654.- betragen haben. Zudem fehlte eine Abrechnung über den tatsächlich ausbezahlten Betrag von Fr. 39'126.95, welcher ebenfalls für Leistungen der Jahre 2004 und 2005 ausgerichtet worden sein soll. Mithin war unklar, was mit dem Betrag von Fr. 39'126.95 abgegolten wurde. Der Einzelrichter verlangte daher eine Abrechnung der Arbeitslosenkasse.

Aus den von der Unia Arbeitslosenkasse eingereichten Abrechnungen ergibt sich zweifelsfrei, dass sich der ausbezahlte Betrag von Fr. 39'126.95 aus Arbeitslosentaggeldern für die Monate Mai 2004 bis April 2005 von Fr. 41'387.05 zusammensetzt, von denen noch Rückforderungen für die Monate April 2004 von Fr. 1'625.40 und April 2005 von Fr. 634.70 abgezogen wurden, sodass Fr. 39'126.95 resultierten.

Arbeitslosentaggelder stellen nach dem Gesagten Erwerbsersatz Einkommen dar und unterliegen daher nach § 23 lit. a StG der Einkommenssteuer. Die Natur von Genugtuungsleistungen geht ihnen ab, weil sie nicht dem Ausgleich eines immateriellen Schadens dienen, sondern den Ausfall von Erwerbseinkommen abgelten. Demnach ist die dem Pflichtigen ausgerichtete Nachzahlung von Arbeitslosentaggeldern von Fr. 39'126.95 entgegen dessen Rekursantrag mit der Einkommenssteuer zu erfassen. Eine Befreiung von der Einkommenssteuer fällt ausser Betracht.

2. a) Gehören zu den Einkünften Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen, wird die Einkommenssteuer nach § 36 StG unter Berücksichtigung der übrigen Einkünfte zu dem Steuersatz berechnet, der sich ergäbe, wenn anstelle der einmaligen Leistung eine entsprechende jährliche Leistung ausgerichtet würde.

Mit Kapitalabfindungen können u.a. vergangene Leistungen abgegolten werden. Einmalleistungen, mit denen abgelaufene, d.h. in der Vergangenheit begründete Teilleistungen abgegolten werden, sind dann als Kapitalabfindungen einzustufen und damit privilegiert im Sinn von § 36 StG zu besteuern, wenn – dem Wesen der betreffenden Leistung entsprechend – ordentlicherweise eine periodische Ausrichtung vorgesehen gewesen wäre, und diese ohne Zutun des berechtigten Steuerpflichtigen unterblieben ist. Darunter fallen typischerweise Renten- oder Taggeldernachzahlungen im Sozialversicherungsbereich (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 36 N 13).

Die Kapitalabfindungen werden zusammen mit den übrigen Einkünften, aber unter Anwendung des so genannten Rentensatzes besteuert. Dieser Satz entspricht demjenigen, der anwendbar wäre, wenn dem Steuerpflichtigen anstelle der Kapitalabfindung eine entsprechende jährliche Leistung ausgerichtet worden wäre. Wurde die Kapitalabfindung für eine bestimmte Anzahl Monate ausbezahlt, gilt es die jährliche Leistung zu ermitteln. Der steuerbare Gesamtbetrag der Nachzahlung ist dabei durch die Anzahl der damit abgegoltenen Monate zu teilen und mit dem Faktor 12 zu multiplizieren (BGr, 4. Juli 2006 = StE 2007 B 29.2 Nr. 13, auch zum Folgenden). Wann die Auszahlung im Jahr erfolgt ist, spielt keine Rolle. Auch muss unberücksichtigt bleiben, wenn im Jahr der Nachzahlung noch die folgenden monatliche Leistungen ausgerichtet wurden; diese sind bei der Umrechnung nicht einzubeziehen.

Die Anwendung des privilegierten Rentensatzes setzt voraus, dass die Nachtragszahlung überjähriger Natur ist. Wird die Nachtragszahlung für zwölf Monate oder weniger ausgerichtet, erfolgt keine Umrechnung. Nur beim Zufluss einer überjährigen Leistung würde eine den wirtschaftlichen Verhältnissen des Steuerpflichtigen nicht angepasste Besteuerung zu einem überhöhten Steuersatz erfolgen, die es mit der Vorschrift von § 36 StG zu vermeiden gilt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 36 N 4). Würde eine Nachtragszahlung für weniger als zwölf Monate auf eine Jahresleistung umgerechnet, würde der Steuerpflichtige mit einem zu hohen Satz besteuert, wofür die gesetzliche Grundlage fehlt.

b) Gemäss den eingereichten Abrechnungen der Unia Arbeitslosenkasse wurde die Nachtragszahlung von Fr. 39'126.95 für die Zeit vom Mai 2004 bis April 2005, d.h. für zwölf Monate ausbezahlt. Die Pflichtigen halten in der Stellungnahme zur Höhereinschätzung dafür, die Auszahlung sei für 13 Monate erfolgt, d.h. vom April 2004 bis April 2005. Sie übersehen jedoch, dass der April 2004 nur insofern eine Rolle spielt, als die Arbeitslosenkasse von den Taggeldern für den Mai 2004 eine Rückforderung für diesen Monat von Fr. 1'625.40 in Abzug gebracht hat. Die Taggelder für den April 2004 selber sind in der Nachtragszahlung jedoch nicht enthalten.

Handelt es sich bei der streitigen Nachtragszahlung somit um eine solche für zwölf Monate, besteht für die Umrechnung auf eine Jahresleistung und für die Anwendung eines entsprechenden Rentensatzes kein Anlass. Die Nachtragszahlung ist viel-

mehr vollumfänglich zusammen mit den übrigen Einkünften in die Besteuerung miteinzubeziehen.

c) Bei alledem spielt keine Rolle, ob die Nachtragszahlung von der Arbeitslosenkasse richtig ermittelt worden ist. Abzustellen ist auf die tatsächlich erfolgte Auszahlung. Sollte ein Fehler zugunsten oder zulasten des Pflichtigen enthalten sein, wirkt sich dies steuerlich erst aus, wenn er von der Arbeitslosenkasse korrigiert wird. Dem Antrag der Pflichtigen in der Stellungnahme zur Höhereinschätzung, eine (generelle) Überprüfung der Abrechnungen der Arbeitslosenkasse anzuordnen, ist nicht nachzukommen. Es ist Sache des Pflichtigen, sich gegen die seiner Meinung in eigener Sache falschen Abrechnungen mit den diesbezüglich vorgesehenen Rechtsmitteln zu wehren. Die Steuerrekurskommission ist hierfür nicht zuständig.

3. Der Einbezug der streitigen Nachtragszahlung in das steuerbare Einkommen 2006 ohne Anwendung des Rentensatzes führt insofern zu einer Höhereinschätzung, als das satzbestimmende Einkommen dem steuerbaren Einkommen von Fr. 92'400.- entspricht. Die Pflichtigen konnten hierzu Stellung nehmen (§ 149 Abs. 2 Satz 2 StG).

Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses. Ausgangsgemäss sind die Rekurskosten den Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
[...]