



STEUERREKURSKOMMISSION II DES KANTONS ZÜRICH

2 ST.2010.223

Entscheid

3. September 2010

Mitwirkend:

Einzelrichter Richard Oesch und Sekretärin Nadja Obreschkow

In Sachen

A,

vertreten durch B,

Rekurrent,

gegen

Staat Zürich,

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

Rekursgegner,

betreffend

Einschätzung 2008

hat sich ergeben:

A. 1. A (nachfolgend der Pflichtige) ist selbstständig erwerbender Anwalt. Am 24. Februar 2006 hatte er à-conto der für 2006 mutmasslich geschuldeten Staats- und Gemeindesteuern Fr. 100'000.- einbezahlt. Aufgrund der definitiven Einschätzung für diese Steuerperiode erging am 16. Juli 2008 die Schlussrechnung, wonach er für 2006 entsprechende Steuern in tatsächlicher Höhe von Fr. 40'503.50 schuldete. Unter Berücksichtigung von ihm zustehenden Verrechnungssteuern von Fr. 4'756.50 und Vergütungszinsen von Fr. 3'545.75 erfolgte gestützt darauf eine Rückzahlung von Fr. 67'798.75.

In der Steuererklärung 2008 deklarierte der Pflichtige ein steuerbares Einkommen von Fr. 228'132.- (Zürich) bzw. Fr. 241'619.- (Gesamt) sowie ein steuerbares Vermögen von Fr. 2'639'965.- (Zürich) bzw. Fr. 2'988'990.- (Gesamt). Mit Entscheid vom 28. Mai 2010 schätzte das kantonale Steueramt ihn für 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 231'000.- (Zürich) bzw. Fr. 245'100.- (Gesamt) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 2'595'000.- (Zürich) bzw. Fr. 2'988'000.- (Gesamt) ein. Dabei rechnete es den erwähnten Vergütungszins zu den steuerbaren Einkünften.

B. Der gegen diese Aufrechnung gerichteten Einsprache vom 1. Juni 2010 war kein Erfolg beschieden; das kantonale Steueramt wies sie am 20. Juli 2010 ab.

C. Mit Rekurs vom 28. Juli 2010 erneuerte der Pflichtige seinen Einspracheantrag, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

Das kantonale Steueramt schloss am 30. August 2010 auf Abweisung des Rechtsmittels.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. Streitig ist einzig, ob die 2008 vom Steueramt der Stadt Zürich geleisteten Vergütungszinsen von Fr. 3'545.75 der Einkommenssteuer unterliegen oder nicht.

2. a) Nach § 16 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG; vgl. Art. 7 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG], auch zum Folgenden) unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Als Spezialnorm bestimmt § 20 Abs. 1 lit. a StG sodann, dass Zinsen aus Guthaben dazu gehören. Ausgenommen sind hingegen laut § 16 Abs. 3 StG private Kapitalgewinne (vgl. Art. 7 Abs. 4 lit. b StHG). Sämtliche Leistungen, welche von aussen stammen und ihre Ursache in der Überlassung von Kapital haben und damit Entgelt dafür darstellen, gelten als Vermögensertrag und sind als solcher der Einkommenssteuer unterworfen (StE 1988 B 24.3 Nr. 2). Ausgenommen davon ist die Rückgabe des hingegebenen Kapitals. Massgeblich ist steuerrechtlich das Resultat der Nutzungsüberlassung eines Vermögensrechts, wobei die Leistung von dritter Seite erfolgen muss (Markus Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2.A., 2008, Art. 20 N 4 DBG). Als Zins erscheint das Entgelt für die Überlassung einer Geldsumme, das nach Zeit und als Quote dieser Summe in Prozenten berechnet wird (Reich, Art. 20 N 12 DBG): neben dem (allenfalls variablen) Zinssatz wird die Zeitdauer berücksichtigt. § 20 Abs. 1 lit. a StG erfasst die Zinsen aus Guthaben aller Art. Vom (Aktiv-)Zins zu unterscheiden ist ein Skonto. Dieser wird nicht für die Überlassung einer Geldsumme entrichtet; vielmehr beinhaltet er einen Preisnachlass auf dem Rechnungsbetrag bei Begleichung der Schuld innert einer bestimmten Frist, zuweilen auch bei Barzahlung. So erfolgt die Bezahlung z.B. sofort, obgleich das Zahlungsziel 30 Tage beträgt. In einem weiteren Sinn fallen darunter ebenso Preisnachlässe, welche bei vorzeitiger Bezahlung eines Rechnungsbetrags im Sinn einer Vorfinanzierung gewährt werden.

b) Für jede Steuerperiode werden seitens natürlicher Personen periodische Steuern geschuldet. Laut § 173 StG erstellt das Steueramt (vorliegend jenes der Einschätzungsgemeinde; § 46 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 [VO StG]) vorerst eine provisorische Rechnung (Abs. 1). Nach Vornahme der Einschätzung

wird eine Schlussrechnung zugestellt (Abs. 3). Gemäss § 174 StG werden in dieser Rechnung in der Regel Zinsen berechnet, und zwar zugunsten des Steuerpflichtigen auf sämtlichen Zahlungen bis zur Schlussrechnung, wobei auch Skonti gewährt werden können (lit. a; vgl. auch § 50 Abs. 3 VO StG), und zu dessen Lasten ab dem Verfalltag in der Steuerperiode. Als Verfalltag gilt in der Regel der 30. September in dieser Periode (§ 49 Abs. 1 lit. a VO StG). Zuständig für die Festsetzung des Zinsfusses ist der Regierungsrat (§ 176 Satz 1 StG). Laut Beschluss des Regierungsrates über die Festsetzung des Skontos und die Berechnung von Zinsen für die Staats- und Gemeindesteuern vom 14. Oktober 1998 (ZStB I/2 Nr. 33/401) beträgt der Zins zugunsten (und zulasten) des Steuerpflichtigen bei periodischen Steuern ab 1999 2 % und der Skonto 0,5 %, entsprechend einem Jahreszins von ebenfalls 2 % (Ziff. I, III und IV). Ab der Steuerperiode 2002 hingegen wird kein Skonto mehr gewährt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2.A., 2006, § 174 N 10 StG). Mit Beschluss über die Festsetzung und Berechnung von Zinsen ab 1. Januar 2008 für die Staats- und Gemeindesteuern vom 11. Juli 2007 (ZStB I/2 Nr. 33 /402) hat der Regierungsrat den Prozentsatz für Vergütungszinsen zugunsten und Ausgleichszinsen zulasten der Steuerpflichtigen bei 2 % belassen; dagegen hat er den Verzugszins auf 4,5 % festgesetzt (Ziff. I und II). Der Verzugszins ist nach Ablauf von 30 Tagen ab Zustellung der Schlussrechnung geschuldet und wird gesondert in Rechnung gestellt (Ziff. III).

3. a) Gestützt auf diese Bestimmungen hat das Steueramt der Stadt Zürich zugunsten des Pflichtigen angesichts seiner à-conto der Steuerschuld für die Steuerperiode 2006 am 24. Februar 2006 (Buchungsdatum 27. Februar 2006) erbrachten Voraus- und Mehrleistung einen Vergütungszins von Fr. 3'545.75 errechnet und mit der Steuerschuld von Fr. 40'503.50 verrechnet. Den überschüssenden Betrag von Fr. 67'798.75, wie er sich unter Berücksichtigung des Verrechnungssteuerguthabens letztlich ergab, hat es ihm mittels DTA ausbezahlt. Bei dieser Lage der Dinge zeigt sich, dass das Steueramt dem Pflichtigen 2008 in der genannten Höhe einen Vergütungszins gutgeschrieben hat. Damit hat es ihm für die Überlassung einer – wie auch immer im Detail bestimmten – Geldsumme ein Entgelt entrichtet. Dass dieses Guthaben nicht ausbezahlt, sondern an die Steuerschuld angerechnet wurde, spielt keine Rolle. Steuerrechtlich entscheidend ist, dass der Staat dem Pflichtigen ein Nutzungs-

entgelt entrichtet hat. Darin ist eine einkommenssteuerbare Leistung im Sinn von § 20 Abs. 1 lit. a StG zu erblicken.

b) Was der Pflichtige dagegen vorzubringen weiss, hält nicht stich:

Er beruft sich vorab auf die Lehrmeinung Richner et al. Diese halten dafür, Rückerstattungszinsen seien steuerfrei. Dies ergebe sich daraus, dass die Verzinsung von vorzeitig geleisteten Steuerzahlungen (der frühere "Skonto") direkt mit den Steuerzahlungen verrechnet und ebenfalls nicht besteuert worden sei (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 175 N 24 StG). Diese Begründung greift indes nicht. Der abgeschaffte "Skonto" betraf einen Einschlag für Vorauszahlungen von lediglich einigen Monaten, berechnet auf dem vom Fiskus in Rechnung gestellten erst später (nämlich am Verfalltag) fälligen Steuerbetrag. Dabei ging es um die Abgeltung der Vorfinanzierung eines bestimmten Betrags. In diesem Zusammenhang darf auf die Praxis zum Grundsteuerrecht verwiesen werden. Im (teilweisen oder gänzlichen) Verzicht auf die Verzinsung einer Vorfinanzierung (Vorauszahlung des Kaufpreises) des Erwerbers zugunsten des Veräusserers wird eine weitere Kaufpreisleistung erblickt, falls die Nutzungsbefugnis einstweilen noch diesem verbleibt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 220 N 48 StG). Geht es um eine Kaufpreiskomponente, kann darin keine Zinsleistung bestehen. Wird die Vorauszahlung hingegen (marktkonform) verzinst, so hat dieser Umstand keinen Einfluss auf die Höhe des Kaufpreises. Das vom Verkäufer für die vorzeitige Bezahlung vergütete Entgelt bildet diesfalls Zins. Es liegt eben eine Vergütung für die Zurverfügungstellung von Kapital vor. Beim (steuerlichen) Vergütungszins handelt es sich um eine Verzinsung der vom Pflichtigen nach eigenem Gutdünken bestimmten Überleistung, welche sich unter Umständen auf einen Zeitraum von Jahren erstrecken kann. Zahlungen nach dem Fälligkeitstag (hier 30. September 2006) haben mit einem Skonto von vornherein nichts zu tun. Die Kommentatoren verkennen diesen Unterschied zwischen Skonto und Vergütungszins; angesichts der Verschiedenartigkeit verbietet sich eine Gleichschaltung. Ohnehin mag offenbleiben, ob die Steuerfreiheit des ehemals vom Fiskus gewährten Skontos rechtens war. Es sprechen gute Gründe dafür, dass auch diesbezüglich eine Besteuerung hätte Platz greifen können, ging es doch um eine Vorfinanzierung. Möglicherweise haben Gründe der Praktikabilität und Opportunität und nicht rechtliche Überlegungen die Behandlung der Steuer-Skontos beeinflusst. Jedenfalls lässt sich mit dem Hinweis auf die – nicht mehr aktuelle – steuerliche Praxis die Steuerbefreiung des Vergütungszinses nicht begründen.

Sodann macht der Pflichtige geltend, die Rückerstattung sei eine blosser Korrektur der Steuerrechnung. Dies trifft indes nur insofern zu, als der zuviel entrichtete Betrag dem Steuerpflichtigen zurückbezahlt wird. Die Leistung umfasst zweierlei: einerseits die Differenz zwischen dem einbezahlten Betrag und der geschuldeten Steuer; und andererseits die Vergütung dafür, dass die Steuer (rückwirkend betrachtet) zu früh und in zu grossem Ausmass entrichtet worden ist. In der erstgenannten Hinsicht geht es um die Rückzahlung eines nicht geschuldeten Betrags und in der anderen um die Vergütung für die Überlassung des Kapitals im soeben genannten Umfang.

Im Weiteren wendet der Pflichtige ein, "Überzahlungen" könnten "unter keinem Titel zu keiner Zeit zurückgefordert werden". Dieser Einwand sticht ebenfalls nicht. Jedenfalls sobald die Einschätzung in Rechtskraft erwachsen ist und damit der endgültig geschuldete Steuerbetrag feststeht, kann der Steuerpflichtige den überschüssigen, nicht geschuldeten Steuerbetrag vom Fiskus zurückfordern. Das Bundesgericht hat festgestellt, im schweizerischen Verwaltungsrecht sei anerkannt, dass Zuwendungen, die aus einem nicht verwirklichten oder nachträglich weggefallenen Grund erfolgten, zurückgefordert werden können, falls das Gesetz nichts anderes vorschreibt (2. Juni 2003, 2A.320/2002, www.bger.ch, auch zum Folgenden). Dabei handle es sich um einen allgemeinen Rechtsgrundsatz, der im Privatrecht seinen Niederschlag in Art. 62 Abs. 2 OR gefunden habe und auch im öffentlichen Recht – so namentlich im Abgaberecht – Anwendung finde. Der Staat dürfe eine Steuer eben nur in Anspruch nehmen, soweit dies im Gesetz vorgesehen sei (vgl. Art. 8 BV). Nicht geschuldete Steuern seien demnach zurückzuerstatten. Im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) sei diese Sicht in Art. 168 Abs. 1 ausdrücklich verankert. Allerdings bestehe der Rückerstattungsanspruch nur auf Steuerzahlungen, welche den aufgrund der definitiven Veranlagung geschuldeten Betrag überstiegen. Ob die Rückforderung sich unter Umständen wie hier darauf stützt (Hans Frey, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2.A., 2008, Art. 162 N 14) oder aber auf Art. 162 Abs. 3 DBG, mag dahingestellt bleiben (siehe Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2.A. 2009, Art. 162 N 12 DBG). Der genannte Gedanke liegt in gleicher Weise § 174 StG zugrunde. Auch gestützt darauf hat der Steuerpflichtige einen Anspruch auf die Rückerstattung zuviel bezahlter Steuern (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 174 N 12 StG). Dass der Zeitpunkt der Verwirklichung dieses Anspruchs vom Verhalten der Steuerbehörden abhängt, trifft zwar zu. Doch

ändert das nichts daran, dass letztlich ein rechtlich durchsetzbarer Anspruch besteht, falls die Voraussetzungen dafür – wie hier – erfüllt sind.

c) Nach alledem erweist sich der angefochtene Einspracheentscheid als rechtsbeständig und ist der Rekurs abzuweisen.

3. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Pflichtige die Kosten zu tragen (Art. 151 Abs. 1 StG) und steht ihm keine Parteientschädigung zu (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. September 1987).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]