

Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal

{T 0/2}  
2C\_326/2010

Urteil vom 29. September 2010  
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung  
Bundesrichter Zünd, Präsident,  
Bundesrichterin Aubry Girardin,  
Bundesrichter Stadelmann,  
Gerichtsschreiberin Dubs.

Verfahrensbeteiligte  
1. AX.\_\_\_\_\_,  
2. BX.\_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführer,

gegen

Steueramt des Kantons Solothurn, Schanzmühle, Werkhofstrasse 29c, 4509 Solothurn.

Gegenstand  
Staats- und Bundessteuer 2008,

Beschwerde gegen das Urteil des Kantonalen Steuergerichts Solothurn vom 18. Januar 2010.  
Sachverhalt:

A.  
AX.\_\_\_\_\_ und BX.\_\_\_\_\_, wohnhaft in Kestenholz/SO, machten in ihrer Steuererklärung für das Jahr 2008 in der Rubrik Beiträge an Einrichtungen der gebundenen Selbstvorsorge beim Ehemann einen Abzug von Fr. 2'700.-- geltend. In der Veranlagungsverfügung vom 20. Juli 2009 für 2008 gewährte die Veranlagungsbehörde Thal-Gäu unter anderem diesen Abzug nicht mit der Begründung, der Ehemann sei Rentenbezüger und gelte daher nicht als erwerbstätig; der Abzug sei lediglich bei erwerbstätigen Steuerpflichtigen möglich.

B.  
Die gegen die Veranlagungsverfügung gerichtete Einsprache der Steuerpflichtigen wurde am 28. Juli 2009 abgewiesen. Dagegen reichten AX.\_\_\_\_\_ und BX.\_\_\_\_\_ beim Steuergericht des Kantons Solothurn Rekurs bzw. Beschwerde ein. Mit Urteil vom 18. Januar 2010, zugestellt am 25. März 2010, wies dieses den Rekurs sowie die Beschwerde ab.

C.  
Mit Beschwerde an das Bundesgericht vom 20. April 2010 beantragen AX.\_\_\_\_\_ und BX.\_\_\_\_\_ sinngemäss die Aufhebung des Urteils des Steuergerichts des Kantons Solothurn vom 18. Januar 2010. Aus der Begründung ihrer Eingabe ergibt sich, dass sie die Zulassung des Beitrages an die Einrichtung der gebundenen Selbstvorsorge zum Abzug verlangen.  
Das Steueramt und das Steuergericht des Kantons Solothurn schliessen auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragt, auf die Beschwerde nicht einzutreten. Am 24. August 2010 reichten die Ehegatten AX.\_\_\_\_\_ und BX.\_\_\_\_\_ unaufgefordert eine weitere Eingabe ein.

Erwägungen:

1.  
1.1 Angefochten ist der Entscheid des Steuergerichts des Kantons Solothurn in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts, die unter keinen Ausschlussgrund gemäss Art. 83 BGG fällt und daher mit Beschwerde an das Bundesgericht weitergezogen werden kann (Art. 82 lit. a BGG in Verbindung mit

Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] sowie Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR. 642.14]). Die Beschwerdeführer sind gestützt auf Art. 89 Abs. 1 BGG zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten legitimiert; auf das frist- und formgerecht eingereichte Rechtsmittel ist grundsätzlich einzutreten.

Das von den Beschwerdeführern nach Ablauf der Beschwerdefrist unaufgefordert eingereichte Schreiben vom 24. August 2010 ist indessen unbeachtlich; es wäre ohnehin nicht geeignet, am Ausgang des vorliegenden Verfahrens etwas zu ändern.

1.2 Mit der Beschwerde kann namentlich eine Rechtsverletzung nach Art. 95 BGG geltend gemacht werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist folglich weder an die in der Beschwerde geltend gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden; es kann eine Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen, und es kann eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen. Das Bundesgericht legt sodann seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde (Art. 105 Abs. 1 BGG), es sei denn, dieser sei offensichtlich unrichtig oder beruhe auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG (Art. 105 Abs. 2 bzw. Art. 97 Abs. 1 BGG).

1.3 Gemäss Art. 42 Abs. 1 BGG hat die Rechtsschrift die Begehren und deren Begründung zu enthalten. Im Rahmen der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt (Art. 42 Abs. 2 BGG). Die Vorbringen müssen sachbezogen sein, damit aus der Beschwerdeschrift ersichtlich ist, in welchen Punkten und weshalb der angefochtene Entscheid beanstandet wird. Dies setzt voraus, dass sich ein Beschwerdeführer wenigstens kurz mit den Erwägungen des angefochtenen Entscheids auseinandersetzt (BGE 134 II 244 E. 2.1 S. 245 f.). Eine qualifizierte Rügepflicht gilt hinsichtlich der Verletzung von Grundrechten und von kantonalem und interkantonalem Recht. Das Bundesgericht prüft eine solche Rüge nur insofern, als sie in der Beschwerde präzise vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 134 II 244 E. 2.2 S. 246).

Eine den Anforderungen von Art. 42 Abs. 2 bzw. Art. 106 Abs. 2 BGG genügende Begründung ist hier nur teilweise zu erkennen. Soweit es an einer genügenden Begründung fehlt, ist auf die Beschwerde nicht einzutreten.

## 2.

2.1 Von den Einkünften werden gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. e DBG die Einlagen, Prämien und Beiträge zum Erwerb von vertraglichen Ansprüchen aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge abgezogen (sog. Säule 3a). Der Bundesrat legt in Zusammenarbeit mit den Kantonen die anerkannten Vorsorgeformen und die Höhe der abzugsfähigen Beiträge fest. Diese Bestimmung übernimmt die Regelung von Art. 82 des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG; SR 831.40), welche unter der Marginalie "Gleichstellung anderer Vorsorgeformen" bestimmt, dass Arbeitnehmer und Selbständigerwerbende auch Beiträge für weitere, ausschliesslich und unwiderruflich der beruflichen Vorsorge dienende, anerkannte Vorsorgeformen abziehen können, und dass der Bundesrat in Zusammenarbeit mit den Kantonen die anerkannten Vorsorgeformen und die Abzugsberechtigung für Beiträge festlegt. Die steuerrechtlichen Vorschriften von Art. 80 - Art. 84 BVG haben als Teil der Steuerharmonisierung den Charakter vereinheitlichender Grundsatzbestimmungen, die in der Folge in den eidgenössischen und kantonalen Steuergesetzen ausgeführt wurden (vgl. Urteil 2P.133/1995 vom 14. Januar 1998 E. 1b). Die in Art. 82 Abs. 2 BVG

vorgesehene nähere Regelung erfolgte mit der Verordnung vom 13. November 1985 über die steuerliche Abzugsberechtigung für Beiträge an anerkannte Vorsorgeformen (BVV 3; SR 831.461.3). Gemäss Art. 7 Abs. 1 BVV 3 können Arbeitnehmer und Selbständigerwerbende ihre Beiträge an anerkannte Vorsorgeformen in dem in lit. a bzw. lit b der Bestimmung erwähnten Umfange von ihrem Einkommen abziehen.

2.2 Zum Abzug von Beiträgen an die Säule 3a berechtigt sind gemäss klarer gesetzlicher Regelung Arbeitnehmer und Selbständigerwerbende. Diesen beiden Kategorien liegt das gemeinsame Erfordernis der Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen zugrunde (BGE 119 Ia 241 E. 7 S. 248 ff.; Urteil 2P.133/1995 vom 14. Januar 1998 E. 3 mit Hinweisen; vgl. PETER AGNER/BEAT JUNG/GOTTHARD STEINMANN, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, 1995, N 17 zu Art. 33 DBG; RAINER ZIGERLIG/GUIDO JUD, in: Martin Zweifel/Peter Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2a, 2008, N 27 zu Art. 33 DBG; PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, 2001, N 64 zu Art. 33 DBG; GLADYS LAFFELY MAILLARD, in: Commentaire romand,

Impôt fédéral direct, 2008, N 71 zu Art. 33 LIFD). Bei Aufgabe der Erwerbstätigkeit entfällt daher die Möglichkeit der Beitragsleistung, selbst wenn das für die Ausrichtung von Altersleistungen vorgesehene Terminalalter noch nicht erreicht ist (LOCHER, a.a.O., N 64 zu Art. 33 DBG; ZIGERLIG/JUD, a.a.O., N 27 zu Art. 33 DBG; LAFFELY MAILLARD, a.a.O., N 73 zu Art. 33 LIFD).

2.3 Das Bundesgericht hat bereits im zitierten Urteil vom 14. Januar 1998 (vgl. dort E. 3b, mit Hinweisen) die zeitliche Abgrenzung zwischen Erwerbstätigkeit und Nichterwerbstätigkeit geprüft. Dabei hat es insbesondere die Frage untersucht, ob Erwerbstätigkeit nur solange besteht, als die berufliche Aktivität tatsächlich ausgeübt wird, oder ob sie auch dann noch angenommen werden kann, wenn die berufliche Tätigkeit nicht mehr ausgeübt wird, aber Einkünfte ausgerichtet werden, die ihren Ursprung und ihre Grundlage im früheren Arbeitsverhältnis haben. Es hat diesbezüglich erwogen, im Einklang mit der allgemeinen Zielsetzung einer beruflichen Vorsorge gehe die Lehre davon aus, dass die Beiträge an die Säule 3a nur während der aktiven Phase des Lebens des Steuerpflichtigen abzugsfähig seien. Bei Aufgabe der Erwerbstätigkeit entfallende dementsprechend die Berechtigung zur Beitragsleistung und deren steuerlicher Begünstigung, selbst wenn das für die Ausrichtung von Altersleistungen vorgesehene Alter noch nicht erreicht sei. Dies gelte insbesondere bei vorzeitiger Pensionierung. Das Bundesgericht ist dieser Auffassung gefolgt. An dieser Rechtsprechung ist angesichts der klaren gesetzlichen Regelung festzuhalten. Voraussetzung für die Vornahme des Abzuges von Beiträgen an die Säule 3a ist demzufolge eine tatsächliche Ausübung der beruflichen Aktivitäten. Wie es sich bei vorübergehendem Unterbruch der Erwerbstätigkeit verhält, ist hier nicht zu entscheiden.

2.4 Die Beschwerdeführer deklarierten in der Steuererklärung 2008 kein Erwerbseinkommen des Beschwerdeführers 1, sondern ein Renteneinkommen von Fr. 60'960.--. Es handelt sich dabei gemäss Rentenbescheinigung der Stiftung flexibler Altersrücktritt FAR um deren Leistungen im Jahre 2008, entsprechend der Rentenbescheinigung der FAR Auszahlungsstelle vom 11. Mai 2006, abzüglich Risikobeiträge und Verwaltungskosten. Die Beschwerdeführer machen weder geltend, der Beschwerdeführer 1 übe eine berufliche Aktivität aus, noch weisen sie Derartiges gar nach. Die Vorinstanz hat dementsprechend zu Recht festgestellt, dass es für die Möglichkeit des steuerlichen Abzuges von Vorsorgebeiträgen an der Voraussetzung der Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers 1 fehle.

An dieser Feststellung vermögen die Vorbringen der Beschwerdeführer nichts zu ändern. Entgegen ihrer Auffassung ist ausschliesslich massgebend, ob berufliche Aktivitäten tatsächlich noch ausgeübt werden. Unerheblich ist dagegen, dass der Beschwerdeführer 1 bei der AHV weiterhin beitragspflichtig ist, dauert doch die Beitragspflicht nach Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG; SR 831.10) unabhängig von der Erwerbstätigkeit für Männer bis zur Vollendung des 65. Altersjahres. Ebenso führt der Umstand, dass die Stiftung flexibler Altersrücktritt FAR gemäss der Darlegung der Beschwerdeführer offenbar den Rentenberechtigten zur Verhinderung von AHV-Beitragslücken den AHV-Beitrag für Nicht-Erwerbstätige bezahlte - im aktuell gültigen Reglement der Stiftung ist der diesbezüglich von den Beschwerdeführern erwähnte Artikel 19 nicht mehr enthalten (vgl. [http://www.far-suisse.ch/far\\_de/far\\_de\\_12.html](http://www.far-suisse.ch/far_de/far_de_12.html), besucht am 28. September 2010) - nicht dazu, dass das Rentenverhältnis als eine Erwerbstätigkeit zu qualifizieren wäre. Das Gleiche gilt in Bezug auf die Leistung von BVG-Sparbeiträgen durch die Stiftung flexibler Altersrücktritt FAR. Schliesslich kann auch der Umstand, dass der Beschwerdeführer 1 seine Gewerkschaftsbeiträge als Lohnempfänger entrichtet, selbstredend nichts daran ändern, dass er keine berufliche Aktivität ausübt.

3.

Das für die direkte Bundessteuer Ausgeführte gilt auch für die Staats- und Gemeindesteuern: Art. 9 Abs. 2 lit. e StHG entspricht Art. 33 Abs. 1 lit. e DBG und schreibt den Kantonen zwingend eine analoge Regelung vor, was der Kanton Solothurn in § 41 Abs. 1 lit. i des kantonalen Steuergesetzes vom 1. Dezember 1985 (StG/SO) auch umgesetzt hat. Es kann daher auf die vorstehenden Erwägungen verwiesen werden.

4.

Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde sowohl betreffend die direkte Bundessteuer als auch betreffend die Staats- und Gemeindesteuern als unbegründet. Die Beschwerde ist somit abzuweisen, soweit darauf überhaupt eingetreten werden kann.

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftbarkeit aufzuerlegen (Art. 65 f. BGG). Es ist keine Parteientschädigung geschuldet (Art. 68 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Beschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

3.

Die Gerichtskosten von Fr. 600.-- werden den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftbarkeit auferlegt.

4.

Dieses Urteil wird den Beschwerdeführern, dem Steueramt des Kantons Solothurn, dem Kantonalen Steuergericht Solothurn und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 29. September 2010

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung  
des Schweizerischen Bundesgerichts  
Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin:

Zünd Dubs