

Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.54/2003 /leb

Urteil vom 30. April 2004
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzbürger, Präsident,
Bundesrichter Betschart, Bundesrichterin Yersin,
Gerichtsschreiber Wyssmann.

Parteien
A. _____,
Beschwerdeführer,

gegen

Veranlagungsbehörde X. _____,
Kantonales Steuergericht Solothurn, Centralhof, Bielstrasse 9, 4502 Solothurn.

Gegenstand
Quellenbesteuerung 2001 (Freizügigkeitsleistung),

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen das Urteil des Kantonalen Steuergerichts Solothurn vom 18. November 2002.

Sachverhalt:

A.
A. _____ war in X. _____, Kanton Solothurn, wohnhaft und unbeschränkt steuerpflichtig. Am 21. Mai 2001 meldete er sich bei der Einwohnerkontrolle der Stadt X. _____ mit Wegzug am 31. Juli 2001 nach Italien ab. Seine Ehefrau, welche die Niederlassungsbewilligung besitzt, blieb in der Schweiz wohnhaft.

Im Hinblick auf seine Abreise nach Italien beantragte A. _____ bei der Pensionskasse der B. _____ Group in Y. _____ die Auszahlung der Freizügigkeitsleistung per 31. Juli 2001. Auf Ersuchen der Pensionskasse vom 13. Juli 2001 stellte die Stadtverwaltung X. _____ dem Amt für die Quellensteuer des Kantons Neuenburg am 20. Juli 2001 die Bescheinigung für Quellenbesteuerung der Freizügigkeitsleistung aus. Mit Schreiben vom 28. Juli 2000 (recte: 2001) teilte die Pensionskasse B. _____ Group dem Steuerpflichtigen mit, das Freizügigkeitskapital betrage Fr. 290'799.25 und werde ihm - nach Abzug der an der Quelle erhobenen Steuer von Fr. 26'380.15 - am 31. Juli 2001 auf das Konto bei seiner Bank in X. _____ überwiesen.

In der Folge gab A. _____ der Steuerbehörde des Kantons Solothurn bekannt, er wolle seine Einkünfte, einschliesslich der Einkünfte aus der 2. und 3. Säule, im ordentlichen Verfahren deklarieren. Nachdem er verschiedentlich vorgesprochen hatte, wurde ihm schliesslich im Oktober 2001 das Steuererklärungsformular 2001 B ausgehändigt, mit welchem er die Kapitalleistung aus beruflicher Vorsorge im Betrag von Fr. 290'799.-- deklarierte. Am 9. November 2001 retournierte ihm das Steuerregisteramt der Stadt X. _____ die Steuererklärung mit dem Hinweis, die definitive Steuerabrechnung erfolge erst mit der Steuererklärung 2001 B, welche seine in der Schweiz wohnhafte Ehefrau erhalten werde; das Steuererklärungsformular sei ihm irrtümlich ausgehändigt worden. Nach weiteren Vorsprachen wurde A. _____ mitgeteilt, dass für die Besteuerung der Freizügigkeitsleistung der Kanton des Sitzes der Pensionskasse zuständig sei.

Am 20. November 2001 wandte A. _____ sich in einem Schreiben auch an das Bundesgericht, um die Rückerstattung der Quellensteuer zu erwirken.

B.
Die von A. _____ in der Folge beigezogene Rechtsanwältin führte Rekurs beim Steuergericht des Kantons Solothurn, mit den Anträgen, die "Verfügung der Veranlagungsbehörde X. _____ über die

Quellenbesteuerung der Kapitaleistung aus Vorsorgeeinrichtung" sei aufzuheben, die abgezogene Quellensteuer sei zurückzuerstatten und die Kapitaleistung im ordentlichen Verfahren zu veranlagern. Mit Entscheid vom 18. November 2002 wies das Steuergericht das Rechtsmittel ab. Der Begründung ist zu entnehmen, dass das kantonale Steuergericht sich nicht als zuständig erachtet, da keine anfechtbare Steuerverfügung einer kantonalen (solothurnischen) Behörde ergangen sei.

C.

Mit einer selbst verfassten Beschwerde vom 7. Februar 2003 beantragt A. _____ sinngemäss, der Entscheid des Steuergerichts des Kantons Solothurn sei aufzuheben und die Quellensteuer sei zurückzuerstatten.

Das kantonale Steueramt Solothurn und das Steuergericht des Kantons Solothurn beantragen, die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Die Eidgenössische Steuerverwaltung schliesst auf Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.

Streitig ist, ob die fragliche Kapitalauszahlung aus beruflicher Vorsorge der Quellenbesteuerung unterliegt oder der Besteuerung im ordentlichen Verfahren vorbehalten ist. Bei der Quellensteuer handelt es sich um eine im vierten Titel des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) geregelte Materie, weshalb die Verwaltungsgerichtsbeschwerde nach Art. 73 StHG zulässig ist. Diese erfolgte rechtzeitig und genügt den Anforderungen an die Begründung einer Verwaltungsgerichtsbeschwerde (Art. 108 Abs. 2 OG).

Hingegen kann die vom Beschwerdeführer am 6. August 2003 unaufgefordert eingereichte weitere Eingabe nicht berücksichtigt werden. Der Beschwerdeführer übersieht, dass in diesem Zeitpunkt die Beschwerdefrist abgelaufen und ein zweiter Schriftenwechsel nicht angeordnet worden ist.

2.

2.1 Gemäss Art. 7 Abs. 1 StHG sind sämtliche Einkünfte aus Vorsorgeeinrichtungen in vollem Umfang steuerbar, wobei Kapitaleistungen aus solchen Einrichtungen aus Progressionsgründen separat mit einer Jahressteuer erfasst werden (Art. 11 Abs. 3 StHG). Eine vergleichbare Regelung enthält auch das Recht der direkten Bundessteuer (Art. 22 Abs. 1 und 38 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer, DBG, SR 642.11). Der vollen Besteuerung dieser Einkünfte entspricht es, dass die Beiträge des Versicherten an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden können (Art. 9 Abs. 2 lit. d StHG, 33 Abs. 1 lit. d DBG; zum Ganzen, vgl. Reich, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, 2. Aufl., N 60 ff. zu Art. 7 StHG).

2.2 Der Besteuerung nach Art. 7 Abs. 1 StHG (und 22 Abs. 1 DBG) unterliegen nicht nur Leistungen beim Eintritt eines Vorsorgefalles, wie namentlich beim Erreichen der Altersgrenze, sondern auch Leistungen die ausserhalb eines Vorsorgefalles ausgerichtet werden. Das ist namentlich bei den Freizügigkeitsansprüchen und -leistungen der Fall, die bei der Auflösung eines Arbeitsverhältnisses von der Vorsorgeeinrichtung ausbezahlt werden. Auch diese sind steuerbar, wenn sie nicht in der beruflichen Vorsorge eingebunden bleiben (z.B. durch Überweisung an eine neue Vorsorgeeinrichtung, auf eine Freizügigkeitspolice oder ein Freizügigkeitskonto), sondern den Vorsorgekreislauf verlassen, insbesondere bei Barauszahlung an den Versicherten (vgl. Felix Richner, Zeitpunkt des Zufließens von Leistungen der beruflichen Vorsorge und der gebundenen Selbstvorsorge, ASA 62 S. 520).

2.3 Eine Barauszahlung bei Auflösung des Arbeitsverhältnisses darf allerdings nur bei einem im Gesetz genannten Grund erfolgen (vgl. BGE 117 V 160, 120 III 75 E. 1a). Ein solcher Grund liegt vor, wenn der Versicherte die Schweiz endgültig verlässt (Art. 5 Abs. 1 lit. a des Bundesgesetzes vom 17. Dezember 1993 über die Freizügigkeit in der beruflichen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge, FZG, SR 831.42). Da nach der endgültigen Ausreise ins Ausland die unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz nicht mehr besteht, braucht es eine besondere gesetzliche Grundlage, um Kapitaleistungen nach diesem Zeitpunkt besteuern zu können. Mit Art. 4 Abs. 2 lit. e StHG (wie auch Art. 5 Abs. 1 lit. e DBG) wurde diese Grundlage geschaffen. Die Vorschrift sieht vor, dass natürliche Personen ohne Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz für Leistungen aus schweizerischen privatrechtlichen Einrichtungen der beruflichen Vorsorge oder aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig bleiben. Zugleich tritt Quellenbesteuerung ein, indem solche Leistungen aus schweizerischen privatrechtlichen Einrichtungen der beruflichen Vorsorge oder aus anerkannten Formen der gebundenen

Selbstvorsorge an Empfänger im Ausland nach Art. 35 Abs. 1 lit. g StHG dem Steuerabzug an der Quelle unterworfen sind. Das Gleiche gilt für das Recht der direkten Bundessteuer (Art. 96 Abs. 1

DBG).

2.4 Im vorliegenden Fall erfolgte die Auszahlung des Freizügigkeitskapitals durch die Vorsorgeeinrichtung der B._____ Group per 31. Juli 2001. Auf diesen Zeitpunkt wurde gemäss dem Schreiben der Pensionskasse vom 28. Juli 2000 (recte: 2001) auch das Vorsorgeverhältnis aufgelöst und das Freizügigkeitskapital zur Barauszahlung fällig. Dabei ist unerheblich, ob der letzte Arbeitstag mit diesem Zeitpunkt zusammenfällt oder der Beschwerdeführer noch Anspruch auf Ferien hatte, die er in den letzten Tagen des Arbeitsverhältnisses bezog. Auf den gleichen Zeitpunkt meldete sich der Beschwerdeführer bei der Einwohnerkontrolle seiner Wohngemeinde mit Wegzug nach Italien ab. Im Zeitpunkt der Fälligkeit der Vorsorgeleistung hatte der Beschwerdeführer somit keinen Wohnsitz mehr in der Schweiz, weshalb gemäss Art. 35 Abs. 1 lit. g StHG und Art. 96 Abs. 1 DBG die Voraussetzungen für die Besteuerung der Kapitalauszahlung an der Quelle erfüllt waren. Der Beschwerdeführer hat sich zwar anscheinend nach seinem Wegzug noch in der Schweiz aufgehalten. Dass er persönlich steuerpflichtig blieb, weil er sich hier für längere Zeit aufhielt oder gar einer Erwerbstätigkeit nachging (vgl. Art. 3 Abs. 3 DBG, Art. 3 Abs. 1 StHG), ist indessen nach den Akten nicht erstellt. Zulässig ist daher das Quellensteuerverfahren. Wenn der Kanton Solothurn die fragliche Kapitalauszahlung nicht im Rahmen des ordentlichen Verfahrens besteuert hat, ist dies nicht zu beanstanden.

3.

Zuständig für die Quellenbesteuerung ist im Übrigen der Kanton Neuenburg, wo die Schuldnerin der Leistung ihren Sitz hat. Es ist anzunehmen, dass die Pensionskasse die Quellensteuer entrichtete, nachdem sie die Freizügigkeitsleistung nach Abzug des Quellensteuerbetrages ausbezahlt hatte. Eine formelle Verfügung des Kantons Neuenburg für die Quellenbesteuerung war nicht nötig. Eine solche ergeht lediglich, wenn der Steuerbezug bestritten wird (Art. 137 DBG, Art. 49 Abs. 2 StHG).

Fragen kann sich nur, ob Art. 18 des Abkommens zwischen der Schweiz und Italien vom 9. März 1976 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und Vermögen (SR 0.672.945.4) auf die hier fragliche Freizügigkeitsleistung Anwendung findet. Gemäss dieser Bestimmung steht das Besteuerungsrecht für Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für frühere unselbständige Arbeit erhält, dem Ansässigkeitsstaat zu (s. auch Bauer-Balmelli/Nyffenegger, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, 2. Aufl., N 17 und 28 zu Art. 4 StHG; Peter Locher, Kommentar zum DBG, N 39 zu Art. 5). Sofern die Abkommensbestimmung Anwendung findet, kann die Quellensteuer zurückverlangt werden. Voraussetzung für ein allfälliges Rückerstattungsbegehren, für welches zudem eine Frist besteht, ist jedoch, dass der Beschwerdeführer eine Bescheinigung der Wohnsitzbehörde über die Ansässigkeit in Italien und die dortige Besteuerung der fraglichen Leistung erbringt (vgl. Art 11 Abs. 2 der Verordnung vom 19. Oktober 1993 über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer, QStV, SR 642.118.2).

4.

Nach dem Gesagten ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde abzuweisen. Grundsätzlich wäre der Beschwerdeführer kostenpflichtig (Art. 156 Abs. 1 OG), doch ist zu beachten, dass die solothurnischen Behörden den Beschwerdeführer erst spät und ungenau über die Besteuerung an der Quelle und die zuständige Behörde informierten. Es ist daher verständlich, dass sich der Beschwerdeführer mit dem Entscheid des Steuergerichts nicht einverstanden erklären konnte. Das rechtfertigt es, für das bundesgerichtliche Verfahren keine Kosten zu erheben.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Es werden keine Kosten erhoben.

3.

Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.

Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Veranlagungsbehörde X._____, dem Kantonalen Steuergericht Solothurn sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 30. April 2004

Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: