

KGE (Steuerrechtliche Abteilung) vom 21. Februar 2025 – F1 24 131

Einkommenssteuer

- Zeitpunkt des steuerrechtlichen Einkommenszuflusses (E. 6.2).
- Der Beschwerdeführer hat sich als Privatperson verpflichtet, einer anderen juristischen Person, die sich die Summe im Konkursverfahren nach Art. 260 SchKG hat abtreten lassen, vergleichsweise Gelder zu erstatten. Dies kann vom steuerbaren Verdienst entsprechend gekürzt werden (E. 6.4).

Impôt sur le revenu

- Moment d'acquisition du revenu en droit fiscal (consid.6.2).
- Le recourant s'est engagé, en tant que personne privée, à rembourser à une personne morale – laquelle s'était fait céder la créance dans la procédure de faillite selon l'art. 260 LP – certaines sommes dans le cadre d'un accord transactionnel. Ce remboursement peut être déduit du revenu imposable (consid. 6.4).

Aus den Erwägungen

6.2

6.2.1 Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 16 Abs. 1 DBG und Art. 12 Abs. 1 StG).

Steuerbar sind alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen und andere geldwerte Vorteile (Art. 17 Abs. 1 DBG und Art. 13 StG).

6.2.2 Das Einkommen gilt in der Regel steuerrechtlich in jenem Zeitpunkt als zugeflossen und erzielt, in welchem der Steuerpflichtige eine Leistung vereinnahmt oder einen festen Anspruch darauf erworben hat, über welchen er tatsächlich verfügen kann («Soll-Methode»). Auf den Zeitpunkt der tatsächlichen Erfüllung des Anspruchs kommt es grundsätzlich nicht an (BGE 144 II 427 E. 7.2 f.). Der Einkommenszufluss ist ein faktischer Vorgang, der damit abgeschlossen ist, wenn der Steuerpflichtige die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die zugeflossenen

Vermögenswerte innehat (REICH / WEIDMANN, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkten Steuer Bundessteuer (DBG), 4. A., 2022, N. 34 zu Art. 16 DGB mit Hinweisen).

Der Erwerbsvorgang und damit auch die steuerrechtliche Einkommensbildung ist mit dem Zufluss von Geld oder Sachwerten regelmässig abgeschlossen. Von der «Soll-Methode» wird in der Steuerpraxis nur abgewichen, soweit die Erfüllung der Forderung – die eigentliche Gegenleistung – als unsicher erscheint. Diesfalls wird mit der Besteuerung bis zur Erfüllung zugewartet («Ist-Methode»; BGE 149 II 400 E. 4.4).

Die Erfüllung einer Forderung ist unsicher, wenn sie von vornherein als wenig wahrscheinlich ("peu probable") erscheint (Bundesgerichtsurteil 2C_1035/2020 vom 12. November 2021 E. 5.1 mit Hinweisen). Dies gilt z.B., wenn der Schuldner zahlungsunfähig oder zahlungsunwillig ist. Eine Besteuerung nach der Soll-Methode rechtfertigt sich diesfalls nicht, weil erhebliche Debitorenrisiken regelmässig auf den Geldwert der Forderung durchschlagen: Dieser entspricht jedenfalls nicht mehr dem Nominalbetrag und lässt sich in der Regel nicht mit der Gewissheit bestimmen, die für eine steuerliche Erfassung der Zunahme der Leistungsfähigkeit des Gläubigers erforderlich wäre (BGE 149 II 400 E. 4.4).

Es fehlt an der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über eine Einkunft, soweit der vermeintliche Vermögenszugang mit einem Vermögensabgang korreliert, der aus einer Rückerstattungs-, einer Weiterleitungs- oder auch einer Schadenersatzpflicht folgen kann. Der Erwerb eines Vermögenswerts, der mit einem Vermögensabgang belastet ist, führt nicht zu einer Bereicherung der steuerpflichtigen Person. Es wird keine Besteuerung ausgelöst (BGE 149 II 400 E. 4.2).

6.2.3 Vermögenszugänge aus unerlaubten Handlungen, wozu auch kriminelle Handlungen zählen, bilden steuerbares Einkommen. Kein steuerbares Einkommen entsteht jedoch, wenn der Fehlbare seine unrechtmässige Erwerbung abliefern muss, wie das von Gesetzes wegen vorgesehen ist. Diese Ablieferungspflicht neutralisiert den Zufluss. Derlei ist nur der Fall, wenn mit der Erfüllung der Ablieferungspflicht ernstlich gerechnet werden muss. Den Einkommenszufluss hindert einzig ein liquider Anspruch auf Ablieferung, dessen Durchsetzung unmittelbar bevorsteht. Diese Auffassung führt zu einer nicht gerechtfertigten Überbesteuerung, wenn wider Erwarten doch eine Einziehung erfolgt.

In einem solchen Fall sind allenfalls die Voraussetzungen der Revision der ursprünglichen Veranlagung gegeben (REICH / WEIDMANN, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. A., 2022, N. 33 zu Art. 7 StHG mit weiteren Hinweisen).

6.3 Der Beschwerdeführer hat sich im Jahr 2011, wie es aus dem Kontenblatt der D. SA mit dem Konto-Nr. 5000 Löhne und dem AHV-Abrechnungsblatt ersichtlich ist, noch vor dem Konkurs der D. SA Fr. 278'000.00 überwiesen (S. 108 f.). Er hat mit der Vereinnahmung des Einkommens über diesen Betrag frei verfügen können. Er hat die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die zugeflossenen Vermögenswerte bis Juli 2011 erhalten. Der Einkommenszufluss ist somit 2011 erfolgt. Auch wenn die Auszahlungen angeblich den Lohn für die hervorgegangenen Jahre betraf, sind sie 2011 (dem Jahr des Einkommenszuflusses) zu versteuern.

Es stellt sich höchstens die Frage, ob dem die Ablieferungspflicht entgegensteht. Die Lohnzahlungen sind gemäss obiger Aufstellung gestückelt und bis Juli 2011 erfolgt. Das Unternehmen ist im Dezember 2011 in Konkurs gegangen. Die Beschwerdeführer haben beim Empfang des Lohns nicht damit rechnen müssen, das Geld zurückzubezahlen. Sie wären sonst nicht entsprechend vorgegangen und hätten sich auch nicht dermassen lange der Leistung eines Teilbetrags widersetzt. Die Beschwerdeführer argumentieren ferner im Rechtsmittel (S. 169), «2011 wurden mit Herrn A. Verhandlungen geführt. Er wollte die D. SA übernehmen, diese führen jedoch zu keinem Ergebnis. Im August 2011 hat Herr A., für die F. AG handelnd, die Lasermaschine plombiert und die Miete der Halle in E. gekündigt und geschlossen. Der Geschäftsbetrieb der D. SA war nicht mehr möglich. Infolge Kapitalverlust musste der Konkursrichter benachrichtigt werden». Auch dies weist darauf hin, dass der Beschuldigte zum Zeitpunkt der Lohnauszahlungen nicht mit hinreichender Sicherheit damit rechnen musste, die ausbezahlten Summen zurückzuerstatten.

6.4 Der Steuerpflichtige hat sich laut gerichtlicher Vereinbarung vom 4. September 2024 verpflichtet, Fr. 110'000.00 an die F. AG zu bezahlen (E. A und F, S. 408 ff.): « Y. paiera à F. AG 110'000 fr. (cent dix mille francs), valeur échue, dans un délai au 31 octobre 2024 pour solde de tous comptes et de toutes prétentions, à quelque titre que ce soit. » Er hat somit vom Einkommen, das er sich ausbezahlt hat, nichts

an die Konkursmasse der D. SA zurückgeben müssen. Er hat sich jedoch als Privatperson verpflichtet, einer anderen juristischen Person, die sich die Summe im Konkursverfahren nach Art. 260 SchKG hat abtreten lassen (S. 299), vergleichsweise Gelder zu erstatten. Die Parteien haben sich mit dem Abschluss und der Erfüllung dieser Vereinbarung per Saldo sämtlicher Ansprüche als endgültig auseinandergesetzt. Diese Rückzahlung von Fr. 110'000.00 könnte gemäss obigen Ausführungen nachträglich revisionsweise abgezogen werden. Es rechtfertigt sich, da der Entscheid noch nicht in Rechtskraft erwachsen ist, den steuerbaren Verdienst entsprechend zu kürzen. Das Erwerbseinkommen beträgt gemäss Veranlagungsverfügung vom 30. Mai 2013 Fr. 372'917.00 (S. 313 Ziff. 1600). Es ist auf Fr. 262'917.00 zu reduzieren.