

Zwischenveranlagung

Unbezahlter Urlaub

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Landschaft Nr. 98/1996 vom 30. August 1996

Wer während zweier Jahre unbezahlte Urlaube von je 5 bis 6 Monaten bezieht, hat keinen Anspruch auf eine Zwischenveranlagung wegen Übergangs von ganz- zu halbtägiger Erwerbstätigkeit. Der anschliessende Wegzug nach Spanien als auch die Tatsache, dass deshalb die Einkommensreduktion sich kaum auswirken kann, vermag daran nichts zu ändern.

Sachverhalt:

1. X wurde mit Rechnung Nr. 93/11 vom 22. Juli 1994 definitiv für die Staatssteuer 1993/94 veranlagt. Mit Schreiben vom 10. Februar 1995 an die kantonale Steuerverwaltung beantragte er noch vor Abgabe der Steuererklärung 1995/96 die Vornahme einer Zwischentaxation «für die Staats- und Gemeindesteuern 1993 und 1994 gemäss § 92 Abs. 1 lit. c StG». Zur Begründung machte er geltend, seine Arbeitgeberin, die PTT, habe ihm für die Zeit vom 2. April bis 4. Oktober 1993 sowie für die Zeit vom 5. April bis 31. August 1994 einen unbezahlten Urlaub bewilligt. Auch für die nachfolgenden Jahre habe er bereits ein entsprechendes Gesuch eingereicht. Ein Arbeitsunterbruch von fünf resp. sechs Monaten pro Jahr bedeute eine substantielle Verringerung der Arbeitszeit von 100% auf 50% resp. auf 60%, welche nach dem Entscheid Nr. 182/1990 (BLStPr, Bd. XI, S. 67 ff.) der Steuerrekurskommission einem Übergang von ganztägiger zu halbtägiger Erwerbstätigkeit gleichkomme und daher eine dauernde Änderung der Erwerbsgrundlagen darstelle. Die mit dem Erwerbsunterbruch verbundene Einkommensreduktion übersteige zudem die in § 92 StG für die Vornahme einer Zwischentaxation vorgeschriebene Limite von 25% bei weitem.

Nachdem das Steuerbüro der Gemeinde Z dem Pflichtigen mit Schreiben vom 23. Februar 1995 mitteilte, dass die beantragte Zwischenveranlagung nicht bewilligt werden könne, und der Pflichtige gegen diesen «Entscheid» mit Schreiben vom 1. April 1995 «Rekurs» erhoben hat, wies die kantonale Steuerverwaltung das Begehren um Vornahme einer Zwischentaxation schliesslich mit Verfügung vom 17. Januar 1996 formell ab.

2. Der Pflichtige erhob gegen diese Verfügung mit Schreiben vom 29. Januar 1996 (Poststempel) Einsprache und brachte folgendes vor:

Er könne die Verfügung nicht akzeptieren und sei nicht bereit, für das ganze Jahr 1993 und für das ganze Jahr 1994 Steuern in der Höhe von Fr. 10000.– zu bezahlen, obwohl er nur 6 bzw. 7 Monate gearbeitet habe. Seit dem 1. Dezember 1995 sei er zudem nicht mehr in Z wohnhaft und Mitte März 1996 würde er die Schweiz verlassen.

Mit Entscheid vom 7. März 1996 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. In ihrer Begründung machte sie im wesentlichen geltend, dass die unbezahlten Urlaube von 5 bzw. 6 Monaten keine Zwischentaxation zufolge Übergang von ganz- zu halbtägiger Erwerbstätigkeit rechtfertigen würden. Der vom Pflichtigen angesprochene Entscheid Nr. 182/1990 der Steuerrekurskommission halte klar fest, dass nur die tatsächliche, dauernde Reduktion der Arbeitszeit um mindestens 40% eine Zwischenveranlagung auslöse. Die «halbjährige Erwerbslosigkeit» würde indessen erstmals in der Folgeperiode 1995/96 zum Tragen kommen.

3. Gegen diesen Einsprache-Entscheid erhob der Pflichtige mit Schreiben vom 11. März 1996 (Poststempel) Rekurs und machte sinngemäss geltend, dass die Voraussetzungen für die Vornahme einer Zwischentaxation erfüllt seien, da das Einkommen um mehr als 25% bzw. Fr. 5000.– abgenommen habe.

Mit Vernehmlassung vom 15. April 1996 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses mit der Begründung, gemäss ihrer Praxis würden solche freiwilligen Urlaube zu keiner Reduktion der Erwerbstätigkeit im Sinne von § 92 Abs. 1 lit. c StG führen, da sie das ganztägige Arbeitsverhältnis nicht tangieren würden.

Erwägungen:

1. Die Steuerrekurskommission ist nach § 124 des Steuer- und Finanzgesetzes vom 7. Februar 1974 (StG) für die Beurteilung der vorliegenden Streitsache zuständig. Gemäss § 129 Abs. 2 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie in casu mehr als Fr. 1000.– beträgt und Fr. 8000.– nicht übersteigt, vom Präsidenten und zwei Mitgliedern der Steuerrekurskommission beurteilt. Da der vorliegende Rekurs unter Wahrung von Frist und Form erfolgte, ist materiell ohne weiteres darauf einzutreten.

2. Der Beurteilung unterliegt im vorliegenden Fall, ob dem Rekurrenten per 2. April 1993 eine Zwischentaxation wegen Reduktion der Erwerbstätigkeit zu gewähren ist.

3. a) Das Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft umschreibt in § 92 die Voraussetzungen, bei deren Vorliegen eine Zwischentaxation durchzuführen ist. Danach ist zunächst erforderlich, dass eine der in § 92 Abs. 1 lit. a–e StG aufgeführten Voraussetzungen erfüllt ist, wobei im vorliegenden Fall ausschliesslich der Tatbestand der «Ereignisse, die eine dauernde Änderung der Erwerbsgrundlagen bewirken, wie Pensionierung, Aufnahme oder Aufgabe der Erwerbstätigkeit und dergleichen» (lit. c) von Interesse ist. Nebst diesem qualitativen Erfordernis wird zudem in quantitativer Hinsicht verlangt, dass die Zu- oder Abnahme der steuerbaren Einkommensteile insgesamt 25% oder mindestens Fr. 5000.– erreichen (Abs. 2). Die beiden Erfordernisse von § 92 Abs. 1 und 2 StG müssen nach konstanter Praxis des Verwaltungsgerichtes kumulativ erfüllt sein (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichtes vom 21. Juni 1989 i.S. X., publ. in: Basellandschaftliche Verwaltungsgerichtsentscheide (BLVGE) 1989, S. 55 E. 1b mit Hinweisen). Wie dem Wortlaut der genannten Bestimmung entnommen werden kann, muss es sich zudem um eine dauernde Änderung der Erwerbsgrundlagen handeln. Eine solche liegt vor, wenn die finanziellen Verhältnisse des Steuerpflichtigen auf unbestimmte und absehbare Zeit beeinflusst werden. Nach konstanter, vom Verwaltungsgericht bestätigter Praxis wird als zeitliche Limite eine Dauer von zwei Jahren angenommen (vgl. anstelle vieler: RKE Nr. 77/1981, publ. in BLStPr, Bd. VIII, S. 17 ff.). Steht nicht fest, wie lange die Änderung der Erwerbsgrundlagen dauert, so ist nach dieser Praxis auf die nach dem gewöhnlichen Lauf der Dinge durch ein bestimmtes Ereignis voraussichtlich zu erwartende Dauer abzustellen (ASA Bd. 21, S. 437; BLStPr, Bd. VI, S. 265).

b) Die Aufzählung der Ereignisse, die gemäss § 92 Abs. 1 lit. c StG eine Zwischentaxation zur Folge haben, hat lediglich beispielhaften Charakter. In der Praxis wird daher präzisiert, dass es sich um eine «dauernde, wesentliche und tiefgreifende strukturelle Veränderung der Erwerbsgrundlagen» handeln müsse (vgl. VGE vom 8.4.1981 i.S. E.R., publ. in BLStPr, Bd. VII, S. 388 ff. und dort zitierte Entscheide). Nach der kasuistischen Praxis von Steuerrekurskommission und Verwaltungsgericht stellen ausser den in § 92 Abs. 1 lit. c StG ausdrücklich genannten Fällen auch der Wechsel von selbständiger zu unselbständiger Erwerbstätigkeit und umgekehrt, der Berufswechsel im eigentlichen Sinn, die Geschäftsaufnahme resp. Geschäftsaufgabe, der Übergang von Ganztags- zu Halbtagsarbeit und die voraussichtlich länger dauernde Arbeitslosigkeit oder Krankheit eine tiefgreifende und wesentliche Änderung der Erwerbsgrundlagen dar. Hingegen werden der blosser Stellenwechsel, der berufliche Auf- und Abstieg, der Wechsel des Tätigkeitsgebietes innerhalb desselben Berufs und der vorübergehende Unterbruch der Erwerbstätigkeit zum Zwecke der Weiterbildung oder aus anderen Gründen als unzureichend qualifiziert (BLVGE 1989, S. 56 f.; BLStPr, Bd. VI, S. 265).

Aufgrund dieser Aufzählung ergibt sich, dass die Zwischenveranlagung mit dem damit verbundenen Wechsel zur Gegenwartsbemessung eine Ausnahmeregelung darstellt für Fälle, in denen die Vergangenheitsbemessung zu einer nicht mehr zumutbaren Härte führen würde. Somit ist eine Zwischenveranlagung nur zurückhaltend zu gewähren, da Zwischentaxationen grundsätzlich eben Ausnahmen bleiben sollen (vgl. BGE 115 1b 10). Zudem darf auch nicht übersehen werden, dass Zwischenveranlagungen von vornherein nicht alle Härten, welche sich aus dem System der Vergangenheitsbemessung ergeben können, zu beheben vermögen (BGE 115 1b 10 E. 2).

c) In casu hat der Rekurrent im Jahr 1993 sechs Monate und im Jahr 1994 fünf Monate unbezahlten Urlaub bezogen. Nach der oben dargelegten Praxis führt eine Reduktion der Erwerbstätigkeit nur dann zu einer Zwischentaxation, wenn sie einem Übergang von Ganztags- zu Halbtagsarbeit gleichzustellen ist und sofern die Reduktion des Arbeitspensums zwei Jahre andauert. Bereits aufgrund dieses Erfordernisses der Dauerhaftigkeit erhellt, dass der Bezug von unbezahltem Urlaub keine Zwischentaxation auszulösen vermag. Wie die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung zutreffend feststellt, tangiert im übrigen der Bezug von unbezahltem Urlaub das ganztägige Arbeitsverhältnis nicht. Auch aus diesem Grunde kann der Bezug von unbezahltem Urlaub nicht einem Übergang von Ganztags- zu Halbtagsarbeit gleichgestellt und nicht als dauernde Änderung der Erwerbsgrundlagen i.S. von § 92 Abs. 1 lit. c StG betrachtet werden. Aus diesen Gründen hat die Vorinstanz die Vornahme einer Zwischentaxation in casu zu Recht verweigert. Der vorliegende Rekurs ist somit abzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:
Der Rekurs wird abgewiesen.