

# Entscheide

## Übergangsperiode 1999/2000

### ausserordentliche Einkünfte / Schadenersatzzahlung

#### Urteil des Schweizerischen Bundesgerichts vom 22. November 2004

*Eine übermässige Bonuszahlung im Bemessungslückenjahr 2000 gilt als ausserordentliches Einkommen. Eine direkte Teil-Rückzahlung an die Aktionäre der Arbeitgeberin wegen Übermässigkeit kann davon nicht einkommensmindernd abgezogen werden.*

#### Sachverhalt:

A. Z bezog für das Jahr 1997 bei der Y AG einen Nettolohn von Fr. 141'136.–, für den Januar 1998 von Fr. 22'276.–, für die Zeit vom 1. Februar bis 31. Dezember 1998 bei der X Management Partner AG Fr. 116'156.–, 1999 Fr. 248'625.–, im Jahr 2000 Fr. 3'762'232.– und im Jahr 2001 Fr. 108'000.–. Die Kantonale Steuerverwaltung besteuerte mit der Sonderveranlagung vom 28. Januar 2002 für das Steuerjahr 2000 Einkünfte von Fr. 3'762'232.– als steuerbare Kapitalleistung. Auf Einsprache hin reduzierte die Steuerverwaltung das steuerbare Einkommen auf Fr. 3'642'232.–.

B. Gegen diesen Entscheid erhob der Steuerpflichtige mit Eingabe vom 12. Juni 2003 Beschwerde beim Steuergericht des Kantons Basel-Landschaft mit dem Antrag, die Einschätzung 2000 sei aufzuheben und die ausserordentlichen Einkünfte auf Fr. 3'112'232.– festzusetzen.

Das Steuergericht des Kantons Basel-Landschaft entschied die Streitsache am 5. Dezember 2003 und hiess die Beschwerde teilweise gut. Es erhöhte den Anteil des ordentlichen Einkommens für das Jahr 2000 von Fr. 120'000.– auf Fr. 250'000.– und setzte den Rest von Fr. 3'512'232.– als ausserordentliches Einkommen fest. Die Kosten des Verfahrens in der Höhe von Fr. 600.– wurden dem Steuerpflichtigen auferlegt und vom Kostenvorschuss von Fr. 1'000.– ein Teilbetrag von Fr. 400.– zurückerstattet.

C. Mit Eingabe vom 30. April 2004 erhebt Z Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht und beantragt, der Entscheid des Steuergerichts Basel-Landschaft vom 5. Dezember 2003 sei aufzuheben: Das ausserordentliche Einkommen des Pflichtigen sei auf Fr. 3'112'000.– festzusetzen und die Verfahrenskosten des vorinstanzlichen Verfahrens aufgrund der teilweisen Gutheissung der Beschwerde höchstens zur Hälfte dem Steuerpflichtigen aufzuerlegen. Die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft beantragt mit Vernehmlassung vom 2. Juni 2004 die Abweisung der Beschwerde. Das Steuergericht des Kantons Basel-Landschaft

beantragt mit Eingabe vom 21. Juni 2004 unter Hinweis auf die Erwägungen des angefochtenen Entscheids ebenfalls die Abweisung der Beschwerde. Auch die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben, stellte in ihrer Vernehmlassung vom 12. August 2004 den Antrag, die Beschwerde sei abzuweisen.

### *Erwägungen:*

1. 1.1 Gegen letztinstanzliche kantonale Entscheide betreffend die direkte Bundessteuer ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde zulässig (Art. 97 Abs. 1 OG in Verbindung mit Art. 98 lit. g OG und Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer, DBG, SR 642.11). Der Steuerpflichtige ist zur Beschwerdeführung legitimiert (Art. 146 DBG in Verbindung mit Art. 103 lit. a OG). Auf die form- und fristgerecht erhobene Beschwerde ist daher einzutreten.

1.2 Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde kann die Verletzung von Bundesrecht einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden (Art. 104 lit. a und b OG). Hat jedoch wie hier eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden und den Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften festgelegt, ist das Bundesgericht an ihre Sachverhaltsfeststellungen gebunden (Art. 105 Abs. 2 OG). Offensichtlich unrichtig ist eine Sachverhaltsermittlung nicht schon dann, wenn sich Zweifel anmelden, sondern erst, wenn sie eindeutig und augenfällig unzutreffend ist (*Fritz Gygi*, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl., Bern 1983, S. 286 mit Hinweisen). Im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde wendet das Bundesgericht das Bundesrecht von Amtes wegen an. In Abgabestreitigkeiten ist es weder an die Begehren noch an deren Begründung gebunden (Art. 114 Abs. 1 OG). Es kann die Beschwerde auch aus andern als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (BGE 128 II 34 E. 1c S. 36 f. mit Hinweis).

2. Der Kanton Basel-Landschaft ist per 1. Januar 2001 vom System der zweijährigen Pränumerando-Besteuerung auf die einjährige Postnumerando-Besteuerung übergegangen. Nach Art. 218 Abs. 1 DBG wird die Einkommenssteuer der natürlichen Personen für die erste Steuerperiode nach dem Wechsel nach neuem Recht veranlagt. Abs. 2 bestimmt, dass ausserordentliche Einkünfte, die in den zwei Jahren vor dem Wechsel erzielt werden, für das Steuerjahr, in dem sie zugeflossen sind, einer vollen Jahressteuer unterliegen, zu dem Satz, der sich für diese Einkünfte allein ergibt. Als ausserordentliche Einkünfte gelten insbesondere Kapitaleleistungen, aperiodische Vermögenserträge, Lotteriegewinne sowie ausserordentliche Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit. Der Steuerpflichtige hat in den Jahren 1997 und 1998, die letztmals der zweijährigen Postnumerando-Besteuerung unterlagen, Fr. 141'136.– bzw. (insgesamt) Fr. 138'432.– erzielt. In den Jahren der Bemessungslücke 1999/2000 erhielt er Fr. 248'625.– bzw. Fr. 3'762'232.–. Im darauf folgenden

Jahr 2001 erzielte er ein Einkommen von Fr. 108'000.–. Streitig ist im vorliegenden Fall einzig die Höhe des ausserordentlichen Einkommens des Jahres 2000.

2.1 Der Beschwerdeführer macht geltend, er habe gemäss Lohnausweis der X Management Partner AG im Jahr 2000 einen Gesamtlohn im Sinne eines Bonus von Fr. 3'762'232.– erhalten. Im Rahmen eines späteren Vergleichs habe er Fr. 350'000.– als Bonus-Rückerstattung zurückzahlen müssen, sodass sich sein Einkommen 2000 auf Fr. 3'412'232.– reduziert habe. Die Vorinstanz habe diese Bonuszahlung nicht anerkannt.

Der Beschwerdeführer schloss als einer von drei Beklagten mit der Investment Ltd. und A am 4./9. Dezember 2002 einen Vergleich ab, wonach sich die (drei) Beklagten verpflichteten, unter solidarischer Haftung, per 16. Dezember 2002 der Investment Ltd. als Schadenersatz Fr. 1'050'000.– zu bezahlen. Der Schadenersatz wurde begründet mit «indirekter partieller Rückerstattung der in der Beurteilung durch die Kläger übermässig hohen Bonusbezüge der Beklagten 1-3 im Jahre 2000».

Das Steuergericht des Kantons Basel-Landschaft hat diese Schadenersatzzahlung zu Recht nicht mit dem im Jahre 2000 erzielten Lohn verrechnet. Aufgrund von Art. 678 Abs. 3 OR steht der Anspruch auf Rückerstattung übermässig hoher Bonusbezüge der Gesellschaft zu. Die Rückerstattung infolge Schadenersatzes erfolgte an die Investment Ltd. Arbeitgeberin des Steuerpflichtigen war aber nicht die Investment Ltd., sondern die X Management Partner AG. Dass aufgrund des Vergleichs die Parteien sich per Saldo aller Ansprüche als auseinandergesetzt bezeichnen und dies ausdrücklich auch im Verhältnis zur X Management Partner AG, welche den Vergleich mitunterzeichnet hat, macht entgegen der Darstellung des Beschwerdeführers seine anteilmässige Rückzahlung von Fr. 350'000.– nicht zur Rückzahlung an die Arbeitgeberin. Die Investment Ltd. hatte keinen gesetzlichen Anspruch auf Rückerstattung allfällig übermässig hoher Bonusbezüge. Dies stand der geschädigten Arbeitgeberin zu. Hätte, wie der Beschwerdeführer, geltend macht, aufgrund des Vergleichs die X Management Partner AG den Rückforderungsanspruch an die Investment Ltd. abgetreten, so hätte dies zu einer entsprechenden buchmässigen Korrektur in der Buchhaltung der Arbeitgeberin führen müssen. Erst anschliessend wären allfällige Aktionäre in den Genuss der Rückerstattung gelangt. Ein derartiges Vorgehen wird aber vom Beschwerdeführer weder behauptet, noch ist es aus den Akten ersichtlich. Vielmehr muss davon ausgegangen werden, dass die Rückzahlung direkt an die Klägerin Investment Ltd. geflossen ist und die Arbeitgeberin den ausbezahlten Lohn vollumfänglich selbst getragen hat. Die Schadenersatzzahlung führte somit nicht zu einer Lohnminderung und kann daher bei der Festlegung der ausserordentlichen Einkünfte für das Jahr 2000 nicht berücksichtigt werden. Dass die zuständige Ausgleichskasse die AHV der Arbeitgeberin rückerstattet hat, führt steuerrechtlich zu keiner andern Beurteilung.

2.2 Der Beschwerdeführer macht im Weiteren geltend, das ordentliche Einkommen für das Jahr 2000 habe mindestens Fr. 300'000.– und nicht wie vom Steuergericht festgesetzt Fr. 250'000.– betragen. Im Jahre 2000 habe sich eine markante Ver-

besserung des Geschäftsergebnisses der X Management Partner AG ergeben, was im damaligen Wirtschaftsumfeld erlaubt habe, höhere Bonuszahlungen aufgrund der erwirtschafteten Ergebnisse der Arbeitgeberin auszubezahlen.

Das Steuergericht des Kantons Basel-Landschaft hat aufgrund der dem Beschwerdeführer ausbezahlten Nettolöhne der Jahre 1997 bis 2001 von dem im Jahr 2000 ausbezahlten Lohn von Fr. 3'762'232.– einen Anteil von Fr. 250'000.– als ordentliches und den Restbetrag als ausserordentliches Einkommen bezeichnet. Es hat damit den von der Steuerverwaltung festgesetzten ordentlichen Anteil am Einkommen von Fr. 120'000.– auf Fr. 250'000.– erhöht. Dieses Vorgehen ist nicht zu beanstanden. Wie sich aufgrund der Zahlenreihe unschwer ergibt, waren die Bezüge in den Jahren 1999 und 2000, also in der Bemessungslücke, mit Abstand am höchsten. Indem die Vorinstanz diesen Höchstbetrag von rund Fr. 250'000.– als ordentlich berücksichtigt hat, hat sie ihr Ermessen nicht missbraucht und den Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen festgestellt (Art. 105 Abs. 2 OG). Die Beschwerde ist daher auch in diesem Punkt abzuweisen.

3. Der Beschwerdeführer beanstandet schliesslich die Festsetzung der Verfahrenskosten. Diese wurden in der Höhe von Fr. 600.– (inklusive Auslagen) dem Beschwerdeführer auferlegt und vom Kostenvorschuss von Fr. 1'000.– Fr. 400.– rückerstattet. Gegen dieses Vorgehen ist nichts einzuwenden. Nach Art. 144 Abs. 1 DBG werden die Kosten des Verfahrens vor der kantonalen Steuerrekurskommission der unterliegenden Partei auferlegt. Wird die Beschwerde teilweise gutgeheissen, so werden sie anteilmässig aufgeteilt. Der Beschwerdeführer beantragte vor Steuergericht eine Reduktion des ausserordentlichen Einkommens um Fr. 530'000.–, wogegen er im Umfang von Fr. 130'000.– oder rund einem Viertel obsiegt hat. Bei einer Kostenaufteilung von 60 zu 40 Prozent zu Lasten des Beschwerdeführers hat die Vorinstanz das teilweise Obsiegen mehr als angemessen berücksichtigt. Der Beschwerdeführer legt denn auch nicht dar, inwiefern diese anteilmässige Kostenaufteilung rechtswidrig sein soll.

4. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die bundesgerichtlichen Kosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 156 in Verbindung mit Art. 153 und Art. 153a OG). Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 159 Abs. 1 OG).

*Demgemäss wird erkannt:*

Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.