

Zwischenveranlagung

Erwerbsunterbruch in der Bemessungslücke 1999/2000

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 15. August 2001

In der Übergangsperiode 1999/2000 ist bereits bei einem Erwerbsunterbruch von mehr als 6 Monaten eine Zwischentaxation zu gewähren, weil andernfalls die Einkommensreduktion aufgrund der Umstellung auf die einjährige Gegenwartsbemessung nie zum Tragen käme.

Tatsachen:

A. Mit Staatssteuerveranlagung vom 27. Dezember 1999 wurde X die Steuerperiode 1999/2000 (Bemessungsgrundlage 1997/98) definitiv veranlagt. Dagegen erhob er mit Schreiben vom 26. Januar 2000 Einsprache bei der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft und beantragte sinngemäss, es sei eine Zwischentaxation pro 1999/2000 per 1. August 1998 vorzunehmen. Mit Entscheid vom 14. April 2000 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Diesen Entscheid focht der Steuerpflichtige mit dem gleichen Begehren mit Schreiben vom 11. Mai 2000 bei der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Landschaft an. Mit Urteil vom 22. September 2000 wies die Steuerrekurskommission die Beschwerde mit der Begründung ab, dass weder die Voraussetzungen für die Vornahme einer Zwischentaxation pro 1999/2000 per 1. August 1998 im Sinne von § 92 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern und den Finanzausgleich (Steuer- und Finanzgesetz, aStG) vom 7. Februar 1974 vorliegen würden, noch ein Härtefall im Sinne von § 183 Abs. 1 aStG gegeben sei.

B. Am 13. Dezember erhob X beim Verwaltungsgericht des Kantons Basel-Landschaft gegen den Entscheid der Steuerrekurskommission Beschwerde. In der ausführlichen Beschwerdebegründung vom 14. März 2001 stellte der Beschwerdeführer den Hauptantrag, es sei der Entscheid der Steuerrekurskommission vom 22. September 2000 aufzuheben und die Steuerverwaltung anzuweisen, eine Zwischentaxation pro 1999/2000 per 1. August 1998 vorzunehmen.

C. Die Steuerverwaltung und die Steuerrekurskommission stellten in ihren Vernehmlassungen vom 11. April 2001 bzw. 12. April 2001 den Antrag, es sei die Beschwerde aufgrund einer inzwischen neu eingeführten Praxis der Steuerrekurskommission betreffend das Zwischentaxationsrecht in der Übergangsperiode 1999/2000 gutzuheissen.

Erwägungen:

1. Da sämtliche formellen Voraussetzungen gemäss § 131 StG in Verbindung mit §§ 42 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (Verwaltungsprozessordnung, VPO) vom 16. Dezember 1993 erfüllt sind und kein Fall von § 183 StG vorliegt, gemäss welchem die Steuerrekurskommission endgültig entscheidet, ist auf die Beschwerde einzutreten.

2. Am 1. Januar 2001 trat das revidierte Steuergesetz in Kraft. Da sich der für diesen Fall relevante Sachverhalt vollumfänglich vor dem 1. Januar 2001 verwirklicht hat, gelangt das Steuergesetz in seiner vor dem 1. Januar 2001 geltenden Fassung (aStG) zur Anwendung.

3. a) Nach der bis zum 31. Dezember 2000 geltenden Pränumerandobesteuerung mit zweijähriger Vergangenheitsbemessung bemass sich die Steuer nach dem durchschnittlichen Einkommen, das in den der Steuerperiode vorangegangenen zwei Jahren erzielt worden war. Aufgrund dieses Systems wirkten sich Einkommenschwankungen erst mit einer zeitlichen Verzögerung, nämlich in der nachfolgenden Veranlagungsperiode, aus. Unter gewissen Voraussetzungen wurde eine Zwischentaxation vorgenommen, die zu einem Wechsel zur Gegenwartsbemessung führte. Eine Zwischenveranlagung stellte eine Ausnahmeregelung für Fälle dar, in denen die Vergangenheitsbemessung zu einer nicht mehr zumutbaren Härte geführt hätte, wobei die Zwischenveranlagungen nicht von vornherein alle Härten, welche sich aus dem System der Vergangenheitsbemessung ergeben konnten, zu beheben vermochten (Basellandschaftliche Verwaltungsgerichtsentscheide [BLVGE] 1997, S. 26 f. E. 5b). § 92 aStG regelte die Voraussetzungen für die Vornahme einer Zwischentaxation. § 92 Abs. 1 lit. c aStG besagte, dass eine Zwischenveranlagung für Einkommen oder Vermögen zu irgend einem Zeitpunkt in der Veranlagungsperiode bei Ereignissen durchgeführt würde, die eine dauernde Änderung der Erwerbsgrundlagen bewirken würden, wie Pensionierung, Aufnahme oder Aufgabe der Erwerbstätigkeit und dergleichen. Die verlangte Dauerhaftigkeit war gegeben, wenn die finanziellen Verhältnisse des Steuerpflichtigen auf unbestimmte und unabsehbare Zeit beeinflusst wurden. Gemäss der Praxis der basellandschaftlichen Steuerveranlagungsbehörden wurde als zeitliche Limite eine Dauer von 24 Monaten angenommen (BLVGE 1997, S. 25 f. E.3c).

b) Der Beschwerdeführer beantragte in seiner ausführlich begründeten Beschwerde die Vornahme einer Zwischentaxation per 1. August 1998. Im Wesentlichen begründete er seinen Antrag damit, dass er von August 1998 bis und mit Mai 2000 keiner Arbeit nachgegangen sei und damit kein Einkommen erzielt habe. Die Vorinstanz anerkenne für diesen Zeitraum einen Erwerbsunterbruch von 22 Monaten. Da er aber von Juni bis August 2000 gearbeitet habe, würden die darauffolgenden erwerbslosen Monate September 2000, Oktober 2000 sowie Dezember 2000 nicht mehr berücksichtigt werden. Diesbezüglich machte er geltend, dass eine Zwischenveranlagung gemäss § 92 Abs. 1 lit. c aStG nicht nur vorzunehmen sei, wenn die Erwerbslosigkeit während 24 aufeinanderfolgender Monate gegeben sei,

sondern auch wenn die 24 Monate der Erwerbslosigkeit von kurzen Perioden der Erwerbstätigkeit unterbrochen seien.

Für den Fall, dass das Gericht dieser Meinung nicht folgen würde, führte der Beschwerdeführer an, dass wegen der Umstellung des Steuersystems und der damit verbundenen Folge, dass die lange Zeit der Erwerbslosigkeit steuerrechtlich nie berücksichtigt werden würde, sachliche Gründe «für die Lockerung des Erfordernisses der 24 Monate im vorliegenden Fall» sprechen würden.

Eventualiter sei eine Zwischentaxation gestützt auf den Härteparagrafen (§ 183 aStG) vorzunehmen.

c) Die Steuerverwaltung und die Steuerrekurskommission stellten in ihren Vernehmlassungen vom 11. April 2001 bzw. 12. April 2001 den Antrag, es sei die Beschwerde aufgrund einer inzwischen neu eingeführten Praxis der Steuerrekurskommission betreffend das Zwischentaxationsrecht in der Übergangsperiode 1999/2000 (Entscheidung der Steuerrekurskommission Nr. 150/2000 vom 8. Dezember 2000) gestützt auf § 92 Abs. 1 lit. c aStG gutzuheissen. Die Voraussetzungen für die Vornahme einer Zwischentaxation infolge Erwerbsunterbruches würden gemäss der neuen Praxis, die wegen der Umstellung auf die einjährige Veranlagung mit Gegenwartsbemessung eingeführt worden sei, bereits bei einem Unterbruch von 6 Monaten und nicht wie bis anhin von 24 Monaten als gegeben erachtet werden. Der Beschwerdeführer sei in den Jahren 1999/2000 insgesamt 17 Monate bzw. in den Jahren 1998 bis 2000 sogar total 22 Monate ununterbrochen ohne Erwerbstätigkeit gewesen, weswegen eine Zwischentaxation per 1. August 1998 wegen Aufgabe der Erwerbstätigkeit vorzunehmen sei.

4.a) Das Gericht hat aufgrund des Steuersystemwechsels per 1. Januar 2001 und der nach dem Zeitpunkt der Entscheidfällung des im vorliegenden Fall angefochtenen Steuerrekurskommissionsentscheides erfolgten Praxisänderung betreffend das Zwischentaxationsrecht in der Übergangsperiode 1999/2000 sowie der gleichlautenden Anträge der Parteien zu überprüfen, ob die von der Steuerrekurskommission mit Entscheid vom 8. Dezember 2000 eingeläutete Praxisänderung zu schützen ist und demzufolge die Beschwerde entsprechend den gleichlautenden Anträgen der Parteien gutzuheissen ist.

b) Per 1. Januar 2001 wurde das Pränumerandobesteuerungssystem mit zweijähriger Vergangenheitsbemessung zugunsten der einjährigen Steuerveranlagung mit Gegenwartsbemessung abgeschafft. Dies hat zur Folge, dass die beiden Bemessungsjahre 1999 und 2000 in eine Bemessungslücke fallen, d. h. nie zum Tragen kommen werden. Da die Nichtberücksichtigung von massgeblichen Einkommenseinbussen in der Bemessungsperiode 1999/2000 in der nachfolgenden Steuerperiode 2001 zu einer nicht zumutbaren Härte für die Steuerpflichtigen führt, erachtet das Gericht in Übereinstimmung mit dem Entscheid der Steuerrekurskommission Nr.150/2000 vom 8. Dezember 2000, welcher auch im Amtsbericht des Verwaltungsgerichts für die Tätigkeit im Jahre 2000 Eingang gefunden hat, die Änderung

der bisherigen Praxis als notwendig. Die von der Steuerrekurskommission gewählte Lösung, gemäss welcher in den Bemessungsjahren 1999/2000 gestützt auf § 92 aStG bei einem Erwerbsunterbruch von mehr als sechs Monaten eine Zwischentaxation durchzuführen ist, beurteilt das Gericht als richtig.

c) Da der Beschwerdeführer in der massgeblichen Zeit einen Erwerbsunterbruch von weit mehr als sechs Monaten nachweisen kann, ist die Beschwerde gutzuheissen. Der Entscheid der Steuerrekurskommission vom 22. September 2000 wird demzufolge aufgehoben und die Steuerverwaltung angewiesen, eine Zwischentaxation pro 1999/2000 per 1. August 1998 im Sinne von § 92 Abs. 1 lit. c aStG vorzunehmen.

Demgemäss wird erkannt:

In Gutheissung der Beschwerde wird der Entscheid der Steuerrekurskommission vom 22. September 2000 aufgehoben und die Steuerverwaltung angewiesen, eine Zwischentaxation per 1. August 1998 vorzunehmen.