

**65 Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit; Fälligkeit der Rückforderung einer Provision (§ 26 Abs. 1 StG)**

**Die spätere Rückforderung von Provisionszahlungen durch die Arbeitgeberin ist nicht bereits im Jahr der Auszahlung der Provisionen einkommensmindernd zu berücksichtigen.**

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 23. November 2017 (3-RV.2017.130).

*Aus den Erwägungen*

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2010. (...)

2.1.

Der Rekurrent vermittelt als unselbständig Erwerbender unter anderem Versicherungen für die A. AG. Hierfür wurde ihm im Jahr 2010 ein Nettolohn von CHF 107'414.00 ausbezahlt (...)

2.2.

Der Rekurrent erhält von der A. AG Provisionen für vermittelte Versicherungsverträge. Bei Aufhebung oder Reduktion der Versicherungsdeckung durch den Kunden erfolgt eine (teilweise) Rückforderung der Provision. Gemäss den "Anwendungsbestimmungen zu den Abschlussprovisionen" der A. AG beträgt die Rückforderung bei Kündigung im ersten Jahr 100 % und im zweiten Jahr 50 %. Bei einer Laufzeit ab 25 Monaten erfolgt keine Rückforderung.

2.3.

2.3.1.

Am 24. September 2013 stellte die A. AG dem Rekurrenten "Provisionsrückforderungen" von CHF 17'661.70 in Rechnung. Der Rekurrent machte in der Einsprache geltend, es handle sich dabei um Rückforderungen von Provisionen auf Abschlüssen für das Jahr 2010. Demnach sei der Lohn der A. AG des Jahres 2010 um CHF 17'661.70 zu reduzieren. (...)

## 2.4.

Zu prüfen ist demnach, ob die Rückforderung von Provisionen durch die A. AG im Jahr 2013 im Steuerjahr 2010 als Abzug bei der unselbständigen oder der selbständigen (Neben-)Erwerbstätigkeit berücksichtigt werden kann.

## 3.

## 3.1.

Einkommen gilt in dem Zeitpunkt als erzielt, in welchem der Steuerpflichtige einen definitiven Anspruch auf die steuerbare Leistung erworben hat, über den er tatsächlich verfügen kann. Voraussetzung des steuerauslösenden Zuflusses ist demnach ein abgeschlossener Rechtserwerb, welcher Forderungserwerb oder Eigentumserwerb sein kann, wobei der Forderungserwerb in der Regel die Vorstufe des Eigentumserwerbs (Geldzahlung) darstellt. Fälligkeit ist nicht in jedem Fall Voraussetzung des Einkommenszuflusses; allerdings ist sie bei Forderungen dann massgeblich, wenn die Zahlung später erfolgt (VGE vom 6. Mai 2008 (WBE.2008.24); Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 25 StG N 23 mit Hinweisen, § 26 StG N 51; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil/Basel 2001, Art. 16 DBG N 18 f.). Ausnahmsweise ist auf die tatsächliche Zahlung, also die Erfüllung der Forderung abzustellen, wenn wegen Zahlungsunfähigkeit oder -unwilligkeit des Schuldners die Erfüllung besonders unsicher ist, ebenso dort, wo die Verbuchung nach der sog. Ist-Methode anerkannt wird (VGE vom 6. Mai 2008 (WBE.2008. 24); Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 25 StG N 24 mit Hinweisen; Kommentar zum DBG, a.a.O., Art. 16 DBG N 21 f.).

Bei bedingten Forderungen gilt es zu unterscheiden: Bei suspensiv (d.h. aufschiebend) bedingten Forderungen kann die Besteuerung erst beim Eintritt der Bedingung erfolgen. Eine auflösende (Resolutiv-)Bedingung steht dagegen der sofortigen Besteuerung nicht entgegen (AGVE 2004, S. 119; VGE vom 6. Mai 2008 (WBE.2008.24); VGE vom 31. August 2006 (WBE.2005.398); Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 25 StG N 24; Kommentar zum DBG, a.a.O., Art. 16 DBG N 22).

## 3.2.

Die von der A. AG bezahlten Provisionen stehen unter einer auflösenden Bedingung. Dennoch entsteht die Forderung des Rekurrenten auf Bezahlung der Provision bei Abschluss des Geschäfts, hier also im Jahr 2010. Die Provisionen wurden demnach zu Recht im Lohnausweis 2010 angegeben. Bei Eintritt der Bedingungen auf Rückzahlung ergibt sich eine neue Forderung der A. AG gegenüber dem Rekurrenten. Die Rückforderung im Jahr 2013 wird demnach (...) im Rahmen des Veranlagungsverfahrens 2013 zu beurteilen sein. Dabei wird insbesondere zu prüfen sein, ob die Rückforderung im Lohnausweis des Jahres 2013 bereits in Abzug gebracht wurde. Damit wurden die Provisionen durch den Rekurrenten im Jahr 2010 realisiert und sie sind als Einkommen zu erfassen. Die Rückforderung der Provisionen im Jahr 2013 ist im Jahr 2010 nicht zu berücksichtigen (so auch: RGE vom 26. August 2004 (RV.2004.50026)).

(...)

## 3.3.

Eine Reduktion der Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit um die Provisionsrückforderungen ist demnach nicht zulässig. Der Rekurs erweist sich insoweit als unbegründet.

**66 Quellensteuer, Veranlagungsverfahren (§ 17 Abs. 2 StG, § 118 StG, § 119 Abs. 1 StG, § 121 Abs. 1 lit. a StG)**

**Befindet sich der Lebensmittelpunkt (Hauptsteuerdomizil) in Deutschland, so ist der Steuerpflichtige trotz Niederlassungsbewilligung C an der Quelle zu besteuern. Ohne steuerlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz kann keine nachträgliche ordentliche Veranlagung durchgeführt werden. Bei beschränkter Steuerpflicht kraft Erwerbstätigkeit findet die ergänzende ordentliche Veranlagung prinzipiell keine Anwendung.**

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 26. Januar 2017 in Sachen P.L. (3-RV.2016.80).