

wahrnehmbar wird (BGE 115 V 170 ff., RGE vom 4. Dezember 1996 in Sachen T.).

87 Abzüge vom Roheinkommen bei Jahressteuer (§ 24 aStG).

- **Abzüge für Aufwendungen, die im Zusammenhang mit Einkünften entstanden sind, welche unter die Jahressteuer fallen.**
- **Ausgeschlossen sind nur die besonderen Abzüge und Steuerfreibeträge, nicht aber die für die Erzielung des Einkommens unmittelbar notwendigen Aufwendungen.**

22. November 2001 in Sachen B., RV.2001.50116/K 6300

Aus den Erwägungen

2. Der Rekurrent hat am 31. Oktober 1997 von der Winterthur Lebensversicherungs-Gesellschaft aus Säule 3a eine Kapitalzahlung von Fr. 363'669.-- erhalten. Es ist unbestritten, dass diese Zahlung (nach Abzug eines Freibetrages von Fr. 100'000.-- gemäss § 35 Abs. 2 aStG) grundsätzlich der Jahressteuer gemäss § 34 Abs. 3 lit. b aStG unterliegt. Umstritten ist, ob die zur Durchsetzung der den Risikoteil der Säule 3a-Versicherung (jährliche Erwerbsausfallrente) abdeckenden Kapitalzahlung vom Rekurrenten geltend gemachten Anwaltskosten von Fr. 25'176.30 als Gewinnungskosten zum Abzug zuzulassen sind.

3. a) Das steuerbare Einkommen wird wie folgt ermittelt (Baur/Klöti/Koch/Meier/Ursprung, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Muri-Bern 1991, N 4 zu den Vorbemerkungen zu §§ 22 - 36 aStG):

Roheinkommen (Summe aller steuerpflichtigen Einkünfte)	§ 22
./. organische Abzüge (die zur Erzielung der Einkünfte unmittelbar notwendigen Aufwendungen sowie Beiträge an die Säulen 2 und 3a)	§§ 24 - 26
= Reineinkommen	
./. andere steuerliche Abzüge:	

- Freibetrag für Zweitverdiener	§ 17 Abs. 4 +5
- Rentenfreibeträge	§ 28
- Besitzesdauerabzug	§ 29
- besondere Abzüge	§ 30
- steuerfreie Beträge	§ 31
= steuerbares Einkommen	

b) Bei Einkünften wird zwischen periodischen und einmaligen Einkünften bloss in der Art der Besteuerung unterschieden. § 34 aStG bestimmt, dass gewisse - an sich gemäss § 22 aStG steuerbare - Einkünfte nicht mit der periodisch geschuldeten Einkommenssteuer, sondern mit einer Jahressteuer zu erfassen sind (Baur/Klöti/Koch/Meier/Ursprung, a.a.O., N 5 zu den Vorbemerkungen zu §§ 22 - 36 aStG). Dabei werden gemäss § 35 Abs. 1 aStG die besonderen Abzüge und die steuerfreien Beträge (§ 26 Abs. 1 und 4 [berufliche Vorsorge], § 30 [besondere Abzüge] und § 31 [steuerfreie Beträge]) nicht berücksichtigt, weil dies bereits bei der ordentlichen Einkommenssteuer geschieht (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st.gallische Steuerrecht, 5. Auflage, Muri-Bern 1995, S. 161).

c) Die Vorinstanz beruft sich zur Begründung der Abweisung der Einsprache u.a. auf Art. 83 BVG. Danach sind die Leistungen aus Vorsorgeeinrichtungen und Vorsorgeformen nach den Artikeln 80 und 82 bei den direkten Steuern der Kantone und Gemeinden in **vollem Umfang** als Einkommen steuerbar. Mit dieser Formulierung will der Gesetzgeber zum Ausdruck bringen, dass die Leistungen aus Vorsorgeeinrichtungen in der vollen Höhe Grundlage für die Besteuerung bilden (Grundsatz der vollen Steuerbarkeit). Das heisst aber nicht, dass die Leistungen aus Vorsorgeeinrichtungen auch in der vollen Höhe steuerbar sind. Wenn die Vorinstanz festhält, das BVG kenne keinen Abzug von Gewinnungskosten für Kapitalzahlungen aus der Säule 3a, so ist das zwar zutreffend. Für die Frage, ob bei der Besteuerung einer Kapitalzahlung aus der Säule 3a Gewinnungskosten zum Abzug zuzulassen seien, ist aber ausschliesslich das jeweilige kantonale Steuergesetz massgebend. Die Vorinstanz beruft sich denn auch auf das aStG und verneint gestützt auf den bereits erwähnten § 35 Abs. 1 aStG die Abzugsfähigkeit der zur

Eintreibung der fraglichen Kapitalzahlung aufgewendeten Anwaltskosten. Sie übersieht dabei, dass die Anwaltskosten weder unter die "besonderen Abzüge" noch unter die "steuerfreien Beträge" fallen, welche bei der Jahressteuer beide nicht zu berücksichtigen sind. § 35 Abs. 1 aStG schliesst demgegenüber die Berücksichtigung der Aufwendungen gemäss § 24 aStG und damit die geltend gemachten Anwaltskosten grundsätzlich nicht aus. Für die Nichtberücksichtigung von § 24 aStG bei der Jahressteuer sprechen auch keine steuersystematischen Überlegungen. Es handelt sich zwar bei den in § 24 aStG explizit aufgeführten Aufwendungen um solche, die von den der periodischen Einkommenssteuer unterliegenden Einkünften abgezogen werden können. Da die Aufzählung in § 24 aStG jedoch nicht abschliessend ist, ist auch die Gewährung von Abzügen für Aufwendungen, die im Zusammenhang mit Einkünften, welche unter die Jahressteuer fallen, möglich. Das gebietet auch der Grundsatz der Verhältnismässigkeit der Steuerbelastung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (vgl. zum Begriff: BGE vom 13. Juni 2000 in Sachen Z.). Somit ist das steuerbare Einkommen auch bei Einkünften, die gemäss § 34 aStG einer Jahressteuer (statt der ordentlichen Einkommenssteuer) unterliegen, grundsätzlich nach dem unter Ziff. 3a dargelegten Schema, also unter Berücksichtigung der Aufwendungen gemäss § 24 aStG, aber ohne Berücksichtigung der "besonderen Abzüge" und der "steuerfreien Beträge" gemäss § 35 Abs. 1 aStG, zu ermitteln. Es lässt sich entgegen der Auffassung des Rechtsdienstes des Kantonalen Steueramtes aus dem RGE vom 22. April 1999 in Sachen O. nicht ableiten, dass bei den Jahressteuern nach § 34 aStG keine Gewinnungskosten berücksichtigt werden. Es werden vielmehr auch bei den Jahressteuern gemäss § 34 Abs. 1 lit. c aStG auf Liquidationsgewinnen im Sinne von § 29 Abs. 1 lit. a aStG die im Zusammenhang mit der Liquidation entstandenen Aufwendungen gewinnmindernd berücksichtigt. Auch der Umstand, dass Kapitalabfindungen aus der Säule 3a durch die Erhebung einer Jahressteuer zu 40 % des Tarifs (mindestens aber zum Satz von 4 %) steuerlich privilegiert werden, schliesst die Berücksichtigung von Gewinnungskosten nicht aus.

88 Abzüge vom Roheinkommen; Anwaltskosten (§ 24 lit. a aStG).

- **Anwaltskosten sind abzugsfähig, wenn sie die Folgen der beruflichen Tätigkeit sind; sie sind in der Steuerperiode, in deren Bemessungsperiode sie fallen, zum Abzug zuzulassen.**

30. August 2001 in Sachen E., RV.2001.50095/K 7124

Aus den Erwägungen

3. Die Rekurrenten beantragen, es seien die "Anwaltskosten im Zusammenhang mit der unselbstständigen Erwerbstätigkeit bei X. AG" von Fr. 5'325.-- pro 1997 ("Kollokationsklage betreffend Lohnzahlung") und von Fr. 37'625.-- pro 1998 ("Verantwortlichkeitsansprüche") zum Abzug zuzulassen.

4. a) Gemäss § 24 aStG werden die zur Erzielung des Einkommens unmittelbar notwendigen Aufwendungen vom Roheinkommen abgezogen. Bei der unselbstständigen Erwerbstätigkeit sind dies gemäss lit. a insbesondere die Kosten der Fahrt zwischen Wohn- und Arbeitsort, die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung sowie weitere für die Ausübung des Berufes notwendige Kosten, wie für Berufskleider und -werkzeuge. Die Aufzählung ist nicht abschliessend, sodass die Gewährung von Abzügen für weitere Berufsauslagen möglich bleibt.

Die Anerkennung von Aufwendungen als Gewinnungskosten setzt voraus, dass diese mit der Erwerbstätigkeit notwendigerweise verknüpft sind; es muss ein organischer und unmittelbarer Zusammenhang bestehen. Die Aufwendungen müssen zum Zwecke der Einkommenserzielung gemacht werden. Ein ursächlicher Zusammenhang zwischen Aufwendungen und Einkommen besteht aber nicht nur, wenn die Auslagen zum Zwecke der Einkommenserzielung gemacht werden, sondern auch, wenn sie *Folgen* der beruflichen Tätigkeit sind. Dazu gehören etwa Schadenersatzleistungen oder andere unfreiwillige und Abwehraufwendungen (VGE vom 16. November 2000 in Sachen B.).