

die Höhe des vom Rekurrenten während des Praktikums erzielten Lohnes kann nicht als aussergewöhnlich bezeichnet werden, auch wenn davon auszugehen ist, dass viele Studenten einen (erheblich) tieferen Praktikumslohn erzielen. Massstab für die Beurteilung der Aussergewöhnlichkeit der Praktikumsentlöhnung sind nicht die vom Rekurrenten aufgrund seiner sowohl unmittelbar vor als auch unmittelbar nach dem Praktikum ausgeübten Erwerbstätigkeiten erzielten Löhne, sondern was objektiv gesehen für einen Praktikumslohn noch als funktionsadäquat bezeichnet werden kann. Der auf das Jahr 1999 entfallende Teil des Praktikumslohnes von Fr. 54'644.-- fällt daher in die Bemessungslücke.

112 Gesonderte Jahressteuer; Bonuszahlungen (§ 263 Abs. 2 StG).

- **Werden aufgrund der Beendigung eines Arbeitsverhältnisses in Abweichung vom üblichen jährlichen Auszahlungsmodus in einem Jahr Boni für zwei (volle oder anteilige) Jahre ausgeschüttet, ist die Auszahlung desjenigen Bonus, bei welchem Bemessungs- und Auszahlungsjahr übereinstimmen, als ausserordentliches Einkommen zu qualifizieren.**

22. November 2002 in Sachen Sch., RV.2002.50079/K 7248

Aus den Erwägungen

3. Der Rekurrent war vom 1. November 1998 bis zum 31. Mai 2000 als Leiter Finanzen/Controlling und Mitglied der Geschäftsleitung bei der X. AG in H. angestellt. Er bezog ein festes monatliches Bruttogehalt von zunächst Fr. 9'500.--, später Fr. 10'000.-- zuzüglich Gewinnbeteiligung am Geschäftsergebnis. 1999 erzielte er einen Nettolohn von Fr. 121'164.--, enthaltend einen Bonus für 1998 von Fr. 4'546.-- (Berechnung aufgrund eines Schlüssels nach dem Cash-flow). Gemäss Lohnausweis 2000 betrug der vom 1. Januar - 31. Mai 2000 erzielte Nettolohn Fr. 150'054.--. Darin eingeschlossen war die Erfolgsbeteiligung 1999 von Fr. 63'442.-- (Berechnung aufgrund eines Schlüssels nach dem Cash-flow) sowie die anteilige, auf den

Zeitpunkt des Ausscheidens aus der Firma per 31. Mai 2000 errechnete Erfolgsbeteiligung pro 2000 von Fr. 42'154.-- (Berechnung auf Basis der Budgetwerte 2000). Die Vorinstanz hat mit Verfügung vom 23. August 2001 auf den Fr. 42'154.-- eine gesonderte Jahressteuer gemäss § 263 Abs. 2 StG erhoben. Sie vertritt die Auffassung, dass es sich dabei um eine periodenfremde Erfolgsbeteiligung handle, weil der Auszahlungsmodus geändert habe. Die Vertreterin der Rekurrenten bestreitet die Ausserordentlichkeit bzw. die Nichtperiodizität der im Jahr 2000 zugeflossenen "Erfolgsbeteiligung 2000".

4. ...

5. ...

6. a) ...

b) ...

c) ...

d) Zusammenfassend kann aus übergangssteuerrechtlicher Sicht betreffend Bonuszahlungen folgendes festgehalten werden:

Bei gutem Geschäftsgang werden den Mitarbeitenden oft Boni ausbezahlt. Diese werden üblicherweise im Folgejahr vergütet. Wurden bereits vor den Bemessungslückenjahren 1999 und 2000 regelmässig, nach der gleichen Massgrösse (z.B. Gewinn oder Umsatz) ermittelte Boni im Folgejahr ausgerichtet, handelt es sich bei den in den Jahren 1999 und 2000 ausbezahlten Boni um ordentliches Einkommen, welches in die Bemessungslücke fällt, weil deren Kontinuität nicht geändert hat (vgl. StE 2001 B 65.4 Nr. 1). Werden in Abweichung vom üblichen (in der Regel jährlichen) Auszahlungsmodus in einem Jahr Boni für zwei (volle oder anteilige) Jahre ausgeschüttet, ist die Auszahlung desjenigen Bonus, bei welchem Bemessungs- und Auszahlungsjahr übereinstimmen, als ausserordentliches Einkommen zu qualifizieren. Wegen der einzig massgeblichen Sicht der zeitlichen Bemessung spielt weder der Grund, welcher zur Auszahlung von zwei Boni im selben Jahr geführt hat, eine Rolle, noch hängt die Erhebung einer gesonderten Jahressteuer vom Nachweis der Steuerbehörden ab, dass die steuerpflichtige Person im konkreten Einzelfall die Bemessungslücke auszunutzen beabsichtigte (vgl. R. Eichenberger/P.-O. Gehrig, Der Übergang zur Gegen-

wartsbemessung im neuen Zürcher Steuergesetz, Zürich 2000, Rz 151).

7. Der Rekurrent hat im Jahr 2000 nebst dem Bonus für das Jahr 1999 von Fr. 63'442.-- auch den anteiligen Bonus für das Jahr 2000 (1. Januar - 31. Mai) von Fr. 42'154.--, also Boni für zwei Geschäftsjahre, ausbezahlt erhalten. Die Vorinstanz hat daher aufgrund der obigen Ausführungen zu Recht den anteiligen Bonus für das Jahr 2000 von Fr. 42'154.-- als ausserordentliches Einkommen im Sinne von § 263 Abs. 2 StG betrachtet und eine gesonderte Jahressteuer erhoben (vgl. auch die Frage 11 [Bonuszahlungen] des KStA im Arbeitspapier "Die 20 häufigsten Fragen zum Übergangsrecht und die Antworten darauf"). Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass die Auszahlung der anteiligen "Erfolgsbeteiligung 2000" im gleichen Jahr die automatische Folge der Beendigung des Arbeitsverhältnisses des Rekurrenten per 31. Mai 2000 war, eine Kündigung an sich nichts Aussergewöhnliches ist und eine pro-rata-Bonuszahlung beim Austritt von Geschäftsleitungsmitgliedern den Normalfall darstellt (vgl. Bestätigung der X. AG vom 19. März 2002), weil die Gründe, welche zur Vorverlegung der Auszahlung der (anteiligen) Gratifikation für das Jahr 2000 geführt haben (in casu die Kündigung), übergangsrechtlich nicht von Belang sind. Wie bereits erwähnt ist auch unerheblich, dass der Rekurrent gemäss den Ausführungen seiner Vertreterin nicht absichtlich im Jahr 2000 kündigte, damit die Auszahlung der Gratifikation in die Bemessungslücke fällt.

113 Gesonderte Jahressteuer; Abschreibungen (§ 263 Abs. 2 StG).

- **Es liegt kein ausserordentliches Einkommen infolge Unterlassung geschäftsmässig notwendiger Abschreibungen vor, wenn ein Steuerpflichtiger die bisher ausgeübte und von den Steuerbehörden tolerierte Abschreibungspraxis in den Bemessungslückenjahren 1999/2000 konsequent weiterführt.**