

Fall eine mit einer vorzeitigen Pensionierung vergleichbare Situation vor. Der Umstand, dass der Rekurrent nach dem Ausscheiden aus der X. weiterhin erwerbstätig ist, schliesst entgegen der Auffassung der Vorinstanz den "Vorsorgecharakter" der Kapitalabfindung nicht aus, weil aufgrund des Alters des Rekurrenten und der Höhe seines von ihm bei der X. zuletzt erzielten Lohnes davon auszugehen ist, dass er bis zur endgültigen Erwerbsaufgabe kein ähnlich hohes Erwerbseinkommen mehr erzielen wird. Es ist von einer dauerhaften Einschränkung der Einkommenserzielung auszugehen (vgl. Ausführungen im VGE vom 28. Februar 2000 in Sachen K. + R.B.). Da die dem Rekurrenten von der X. ausgerichtete Kapitalabfindung nicht den Charakter einer "Überbrückungsentschädigung" im Sinne des Gesetzgebers (finanzielle Erleichterung bis zum Antritt einer neuen Stelle) hat und auch nicht der Abgeltung der durch die Aufnahme der neuen Erwerbstätigkeit eingetretenen Lohneinbusse dient, sind folglich in Gutheissung des Rekurses der Einspracheentscheid vom 26. Februar 2002 und die Veranlagungsverfügung vom 17. Dezember 2001 aufzuheben und die Vorinstanz ist anzuweisen, auf den Fr. 116'401.-- eine Jahressteuer zu 40 % des Tarifs B zu erheben.

87 Quellensteuer (§ 62 Abs. 1 lit. c aStG).

- **Bei ausländischem Wohnsitz des Empfängers sind Vorsorgegelder aus kantonalem öffentlichem Dienst im Quellenstaat zu versteuern, unabhängig davon, ob sie aus einer öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Institution ausbezahlt werden.**

14. August 2003 in Sachen L.+ M.S., RV.2003.50053/K 7341

Aus den Erwägungen

2. a) Der Rekurrent arbeitete vom 1. September 1979 bis zum 30. April 2000 beim X.. Gemäss der "Austrittsabrechnung" der aargauischen Beamtenpensionskasse vom 9. Mai 2000 wurde ihm am 17. Mai 2000 wegen Austritt per 30. April 2000 eine Kapitaleistung von Fr. 294'656.50 ausgerichtet. Dieser Betrag wurde, weil er die

Vorsorgeeinrichtung verlassen hat, bevor ein Vorsorgefall eingetreten war (sog. Freizügigkeitsfall), auf ein Konto der Freizügigkeitsstiftung der Y. einbezahlt. Am 16. November 2000 wurde dem Rekurrenten von der Y. sein Freizügigkeitsguthaben (abzüglich Fr. 31'807.-- Steuern) ausbezahlt. Weil der Rekurrent im Auszahlungszeitpunkt seinen Wohnsitz in Italien hatte, veranlagte die Vorinstanz den Rekurrenten für die am 16. November 2000 ausgerichtete Kapitalleistung von Fr. 294'656.50 zu einer Quellensteuer von Fr. 25'363.--. Sie stützte sich dabei auf § 62 Abs. 1 lit. c aStG. Danach wird bei ausländischem Wohnsitz des Empfängers eine Quellensteuer von 8 % erhoben auf Einkünften, die auf Grund eines öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnisses vom Kanton Aargau oder dessen Anstalten, von einer aargauischen Gemeinde oder deren Anstalten, von andern öffentlich-rechtlichen Körperschaften des Kantons Aargau oder von deren Personalvorsorgeeinrichtungen ausgerichtet werden.

b) Der Vertreter des Rekurrenten ist der Auffassung, dass keine Quellensteuer geschuldet sei, da die Kapitalleistung nicht vom Kanton Aargau und auch nicht von einer Personalvorsorgeeinrichtung des Kantons Aargau oder von einer solchen einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft des Kantons ausgerichtet worden sei. Die Geldleistung stamme aus der Freizügigkeitsstiftung der Y., einer privatrechtlichen Stiftung. Damit entfalle die Besteuerungsgrundlage gemäss § 62 Abs. 1 lit. c aStG.

3. Ziel der Auslegung ist es, den Sinn eines Rechtssatzes zu ergründen, wobei grundsätzlich jede Norm auslegungsbedürftig ist. Ausgangspunkt der Auslegung ist der Wortlaut der Bestimmung. Vom Wortlaut darf und muss jedoch abgewichen werden, wenn er nicht den wahren Sinn einer gesetzlichen Bestimmung wiedergibt bzw. wenn die dem Wortlaut entsprechende Auslegung zu Ergebnissen führt, die der Gesetzgeber nicht gewollt haben kann und die gegen das Gerechtigkeitsgefühl und den Grundsatz der rechtsgleichen Behandlung verstossen. Die Auslegung stützt sich auf verschiedene Auslegungselemente. Lehre und Rechtsprechung unterscheiden das grammatische, historische, systematische, teleologische und realistische Element. Dabei muss ein Gesetz in erster Linie aus sich selbst

heraus, d.h. nach Wortlaut, Sinn und Zweck unter den ihm zugrunde liegenden Wertungen sowie nach seiner Systematik ausgelegt werden. Die Gesetzesmaterialien fallen vor allem bei neueren Gesetzen und dann ins Gewicht, wenn sie angesichts einer unklaren gesetzlichen Bestimmung eine klare(re) Antwort geben (VGE vom 18. September 2002 in Sachen G.U.H. AG mit Hinweisen).

4. a) Nach dem Wortlaut von § 62 Abs. 1 lit. c aStG muss die Kapitalleistung "vom Kanton Aargau oder dessen Anstalten, von einer aargauischen Gemeinde oder deren Anstalten, von andern öffentlich-rechtlichen Körperschaften des Kantons Aargau oder von deren Personalvorsorgeeinrichtungen ausgerichtet werden." Da es sich bei der die fragliche Kapitalleistung ausbezahlenden Freizügigkeitsstiftung der Y. um eine privatrechtliche Stiftung handelt, ist allein gestützt auf den Wortlaut klar, dass keine Quellensteuer erhoben werden kann. Es müssen jedoch auch bei klarem Wortlaut die übrigen Auslegungselemente berücksichtigt werden (VGE vom 27. März 2001 in Sachen R. + E.R.).

b) Die Gesetzesmaterialien geben oft Hinweise über den gesetzgeberischen Willen. Ihre Konsultation ist nicht nur zulässig, sondern häufig geradezu unerlässlich. Die Beachtung des Willens und der Absicht des Gesetzgebers ist namentlich bei jüngeren Erlassen angezeigt, wenn sich die vom Gesetzgeber beachteten Realien und Wertungen noch nicht wesentlich verändert haben. Das Abstellen auf die Absichten des Gesetzgebers kommt aber nur bei unklaren Gesetzesbestimmungen in Betracht, nicht jedoch wenn sie im Gesetz keinen Niederschlag gefunden haben (VGE vom 27. März 2001 in Sachen R. + E.R.).

In den Gesetzesmaterialien zu § 62 Abs. 1 lit. c aStG findet sich, soweit ersichtlich, kein Anhaltspunkt dafür, dass (über den Gesetzeswortlaut hinaus) auch Kapitalleistungen, welche (auf Grund eines öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnisses) von privatrechtlichen Freizügigkeitsstiftungen ausbezahlt werden, der Quellensteuer unterliegen. Allerdings geht daraus auch hervor, dass sich der Gesetzgeber mit dieser Fragestellung gar nicht befasst hat, so dass die Materialien kaum geeignet sind, die vorliegende Frage zu beantworten (analog VGE vom 21. August 1997 in Sachen A.J.).

c) § 62 Abs. 1 lit. c aStG bezweckt (teleologisches Element) die steuerliche Erfassung von im Ausland wohnhaften Personen, die aufgrund eines bestehenden oder früheren Dienstverhältnisses (vgl. Protokoll der 22. Sitzung vom 26. März 1982 der Grossratskommission für die Revision des Steuergesetzes, Abschnitt F: Quellensteuer) mit einer aargauischen öffentlich-rechtlichen Institution Vorsorgeleistungen beziehen. Durch öffentlich-rechtliche Dienstverhältnisse aufgelaufene Vorsorgeguthaben, welche mit öffentlichen Geldern finanziert wurden, sollen trotz Aufgabe des schweizerischen Wohnsitzes des jeweiligen Arbeitnehmers bei deren Auszahlung im Schuldnerstaat besteuert werden können. Entscheidend ist also, dass die Vorsorgeleistung auf einem kantonale öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnis basiert. Ob die durch ein solches Dienstverhältnis aufgelaufenen Vorsorgeguthaben dem Anspruchsberechtigten von einer öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Institution ausbezahlt werden, ist demgegenüber nicht von Belang, weil dies am öffentlich-rechtlichen Charakter der Gelder nichts ändert.

d) Das systematische und das realistische Auslegungselement helfen im vorliegenden Zusammenhang nicht weiter.

e) Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die teleologische Auslegung von § 62 Abs. 1 lit. c aStG zum Schluss führt, dass Vorsorgegelder aus kantonalem öffentlichem Dienst bei ausländischem Wohnsitz des Empfängers im Quellenstaat zu versteuern sind, und zwar unabhängig davon, ob sie aus einer öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Institution ausbezahlt werden. Der Wortlaut von § 62 Abs. 1 lit. c aStG gibt also nicht den wahren Sinn wieder, so dass davon abgewichen werden darf bzw. muss (BGE 103 Ia 117). Die Vorinstanz hat daher zu Recht auf den Fr. 294'656.50 auch eine kantonale Quellensteuer erhoben.

B. Steuergesetz (StG) vom 15. Dezember 1998

88 Gewinnungskosten, Kinderbetreuungskosten (§ 35 Abs. 1 lit. d StG; § 36 Abs. 2 lit. e StG; § 16 StGV).

- **Voraussetzungen für den Abzug der berufsbedingten Mehrkosten für die Drittbetreuung von Kindern (Erw. 4 - 8).**
- **Berechnung der abzugsfähigen Kinderbetreuungskosten (Erw. 9).**
- **Die Kosten für die Reinigung des Hauses stellen keine abzugsfähigen Kinderbetreuungskosten dar (Erw. 10).**

14. August 2003 in Sachen H. + Y.G., RV.2003.50034/K 8094

Aus den Erwägungen

4. a) Gemäss § 35 Abs. 1 lit. d StG werden die von den Steuerpflichtigen nachgewiesenen, notwendigen Mehrkosten für die Drittbetreuung von Kindern, die im gleichen Haushalt leben, als Berufskosten von den steuerbaren Einkünften abgezogen.

In § 16 StGV wird ergänzend ausgeführt:

¹ Als notwendige Berufskosten für die Drittbetreuung von im gleichen Haushalt lebenden Kindern, die das 16. Altersjahr noch nicht überschritten haben, können pro Kind 75 % der nachgewiesenen Kosten, maximal jedoch Fr. 6'000.-- in Abzug gebracht werden. Der Maximalbetrag gilt für Verhältnisse mit Vollzeitpensen; bei Teilzeitpensen findet eine verhältnismässige Kürzung statt.

² Die Drittbetreuung ist insbesondere dann notwendig, wenn eine allein erziehende Person einer Erwerbstätigkeit nachgeht oder wenn beide Elternteile zur gleichen Zeit einer Erwerbstätigkeit nachgehen. Sind beide Elternteile erwerbstätig, wird der Abzug auf dem Zweitverdienst gewährt; ein verbleibender Restbetrag kann vom übrigen Einkommen abgezogen werden.

³ Die betreuende Person muss das 16. Altersjahr vollendet haben.