

Zeitliche Grundlagen

Konkurs

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 6. Dezember 1999

Bei der Einkommenssteuer entsteht die Steuerschuld am Ende der Steuerperiode. Fällt die steuerpflichtige Person in Konkurs, so sind die im Jahr der Konkursöffnung erzielten Einkommensteile vom Konkurs nicht erfasst. Deshalb wird das steuerbare Einkommen im Konkursjahr auf der Grundlage eines ganzen Bemessungsjahrs ermittelt. Der Konkurs bildet keinen Zwischenveranlagungsgrund, wenn ein solcher im Gesetz nicht vorgesehen ist.

I. Sachverhalt

S. und B. haben am 5. April resp. 11. November 1993 je eine Insolvenzerklärung abgegeben. Für das Jahr 1993, in welchem sie noch gemeinsam als Ehegatten besteuert worden sind, haben sie aus diesem Grund ihr Jahreseinkommen aufgeteilt und nur denjenigen Teil als steuerbare Einkünfte deklariert, welcher nach dem Datum der jeweiligen Insolvenzerklärung angefallen ist. Aufgrund der einverlangten Lohnausweise für das gesamte Jahr 1993 hat die Steuerverwaltung das deklarierte Einkommen der Ehegatten von Fr. 49'216.– auf Fr. 96'391.– korrigiert. Gegen diese Veranlagung vom 1. September 1994 haben die Adressaten Einsprache erhoben. Aufgrund weiterer nachgereichter Unterlagen hat die Steuerverwaltung das steuerbare Jahreseinkommen des Ehepaars im Einspracheverfahren auf Fr. 112'472.– heraufgesetzt. Einen hiergegen erhobenen Rekurs hat die Steuerrekurskommission am 31. Oktober 1996, zugestellt mit Begründung am 19. August 1999, abgewiesen.

Gegen den Entscheid der Steuerrekurskommission richtet sich der rechtzeitig erhobene Rekurs an das Verwaltungsgericht, mit welchem B. und S. die Aufhebung des angefochtenen Entscheids und die Veranlagung pro 1993 aufgrund der von ihnen deklarierten Einkommensteile beantragen. Das Finanzdepartement schliesst in der Rekursantwort auf Abweisung des Rekurses. Die Rekurrenten halten in der Replik an ihren Anträgen fest. Auf die Einzelheiten der Parteistandpunkte wird, soweit sie für den Entscheid von Bedeutung sind, im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen. Der vorliegende Entscheid ist auf dem Zirkulationsweg ergangen.

II. Entscheidungsgründe

2. Die Rekurrenten machen in der Rekursbegründung dieselben Argumente geltend wie im Verfahren vor der Steuerverwaltung und der Rekurskommission. Sie

vertreten die Auffassung, dass die auf ihren Erwerbseinkommen bis zur jeweiligen Insolvenzerklärung angefallenen Einkommenssteuern im Konkurs einzugeben gewesen wären, so dass für das Jahr 1993 nur noch das ab der Insolvenzerklärung aufgelaufene Einkommen zu besteuern sei. Sie verlangen damit sinngemäss eine Zwischenveranlagung auf das Datum der Konkurseröffnung. Steuerverwaltung und Steuerrekurskommission verweisen darauf, dass beim Steuersystem des Kantons Basel-Stadt die Einkommenssteuer für das ganze Jahr erhoben und deshalb am Ende des Steuerjahres geschuldet wird, weshalb zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung Steuerschulden auf dem Einkommen des Jahres 1993 noch nicht bestanden haben.

Der Kanton Basel-Stadt kennt für die Einkommenssteuern das System der Postnumerando-Besteuerung mit Gegenwartsbemessung. Bemessungs- und Steuerperiode fallen zusammen, während die Veranlagung im darauffolgenden Jahr stattfindet (§ 52 StG; Grüninger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, S. 321). Das steuerbare Einkommen wird nach jenem Einkommen bemessen, welches in der Steuerperiode erzielt worden ist (Höhn/Waldburger, Steuerrecht, 8. A., S. 261). Die Steuerschuld entsteht am Ende des Steuerjahres, wenn das Einkommen der Steuerperiode feststeht (Grüninger/Studer, a.a.O., S. 404; Blumenstein/Locher, System des Steuerrechts, 5. A., S. 275f.). Der Konkurs ändert an der Steuerpflicht natürlicher Personen nichts. Mit den Konkurseröffnungen sind die Rekurrenten als Subjekte der Einkommenssteuer nicht weggefallen. In den Konkurs gehören nur Forderungen, die vor der Konkurseröffnung entstanden sind (Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 458). Dies ist vorliegend nicht der Fall, da die Steuerforderung, wie ausgeführt, erst Ende Jahr entstanden ist. Die vor der Insolvenzerklärung erzielten Einkommensteile sind somit steuerrechtlich nicht vom Konkurs erfasst worden. Es trifft zwar zu, dass die Rekurrenten deswegen nicht ab der Insolvenzerklärung schuldenfrei beginnen können, weil relativ bald danach die Einkommensteuern auf dem ganzen Jahreseinkommen anfallen. Das ändert aber nichts daran, dass beim Postnumerando-System mit Gegenwartsbemessung im Zeitpunkt der Insolvenzerklärungen noch keine Steuerschuld auf das seit Beginn des Jahres bis zum Konkurs erzielte Einkommen entstanden ist und dieses Einkommen daher im Konkurs nicht zu berücksichtigen war. Entsprechend ist die Steuerverwaltung bei der Veranlagung für das Steuerjahr 1993 zu Recht vom gesamten im Jahre 1993 erzielten Einkommen ausgegangen.

In der Replik führen die Rekurrenten aus, wenn eine Zwischenveranlagung nicht vorgesehen sei, liege eine auszufüllende Gesetzeslücke vor. Da im gegebenen Steuersystem eine Zwischenveranlagung jedoch nicht angezeigt ist, liegt auch keine Gesetzeslücke vor (Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 236). Ein Zwischenveranlagungsgrund bedürfte zudem der ausdrücklichen Regelung im Gesetz (Grüninger/Studer, a.a.O., S. 419). Im weiteren trifft auch der Einwand der Rekurrenten nicht zu, mit dem von der Steuerverwaltung vertretenen System würden sie auf dem neuen, ebenfalls mit Einkommenssteuern belasteten Einkommen praktisch doppelt besteuert. Sie übersehen, dass zu trennen ist zwischen dem Einkommen, welches für die Bemessung der Steuern relevant ist, und dem Einkommen, aus welchem die Steuern bezahlt werden.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.