

## VI. Kantonale Steuern

### 46 **Einkommen. Massgeblicher Zeitpunkt der Einkommenserzielung bzw. des Zufließens von Einkommen.**

- **Verkauf von Geschäftsvermögen. Der Erlös fliesst grundsätzlich mit dem Erwerb der Forderung zu. Ausnahmen bei unsicherer Forderung und wenn die Buchführung, von den Steuerbehörden anerkannt, nach der "Ist-Methode" erfolgt (Erw. 2/a,b).**
- **Die "Misch-Methode" liegt näher bei der "Soll-Methode" als bei der "Ist-Methode" und rechtfertigt keine Ausnahme vom Grundsatz, dass schon der Forderungserwerb einkommensbildend ist (Erw. 2/d).**

Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 28. November 2002 in Sachen H.P. gegen Entscheid des Steuerrekursgerichts.

### *Aus den Erwägungen*

2. a) Gemäss § 22 StG ist das gesamte Einkommen jeder Art steuerbar. Darunter fallen auch Gewinne aus der Veräusserung von Geschäftsvermögen (Abs. 1 lit. b). Die steuerliche Abrechnung erfolgt, wenn ein Wirtschaftsgut endgültig aus dem Geschäftsvermögen ausscheidet, sei dies durch Verkauf oder durch Überführung ins Privatvermögen (Walter Koch, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Muri/BE 1991, § 22 N 227).

b) aa) Das Gesetz gibt keine Auskunft darüber, wann dem Steuerpflichtigen Einkünfte zugeflossen sind. In Rechtsprechung und Lehre hat sich der Grundsatz herausgebildet, dass ein Einkommen dann als erzielt gilt, wenn der Steuerpflichtige Leistungen vereinbahmt oder auf solche einen festen Rechtsanspruch erwirbt, über den er auch tatsächlich verfügen kann. In der Regel wird bereits der Forderungserwerb als einkommensbildend betrachtet. Vorausgesetzt ist also ein abgeschlossener Rechtserwerb, der Forderungs- oder Eigen-

tumserwerb sein kann, während eine blosser Anwartschaft oder der Erwerb einer bedingten Forderung nicht genügen. Von diesem Grundsatz wird abgewichen, wenn die Forderung unsicher ist, so wenn ein Kaufpreisschuldner zahlungsunfähig oder nicht zahlungswillig ist. In solchen Fällen wird die Realisierung des Einkommens erst mit der Erfüllung des Anspruchs angenommen (StE 2000, B 23.41 Nr. 3, Erw. 2/a; B 72.13.1 Nr. 2 Erw. 2/b/ff; AGVE 1976, S. 168 ff.; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil/Basel 2001, Art. 16 N 18, 21 f.; Markus Reich, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a [DBG], Basel/Genf/München 2000, Art. 16 N 34 ff., je mit weiteren Hinweisen).

Auf den Erlös aus der Veräusserung von Grundstücken entsteht in der Regel mit Vertragsabschluss ein fester Anspruch. Dieser stellt den steuerbaren Einkommenszugang dar. Aus diesem Grund hängt die Besteuerung nicht von der Vertragserfüllung, d.h. der Eigentumsübertragung mittels Eintragung der Handänderung im Grundbuch ab. Massgeblich ist vielmehr der Zeitpunkt der öffentlichen Beurkundung, die gemäss Art. 216 Abs. 1 OR beim Grundstückkauf den Vertragsschluss erst gültig macht (StE 1992, B 21.2 Nr. 6, Erw. 3/b = ASA 61/1992-93, S. 669; Locher, a.a.O., Art. 18 N 75, 86). Die Fälligkeit der Gegenleistung spielt dabei keine Rolle, ebenso wenig wie der Zeitpunkt des Übergangs von Nutzen und Schaden (vgl. zum Ganzen VGE II/11 vom 3. Februar 1998 in Sachen J.J., S. 5 f.).

bb) Der Forderungserwerb ist dann nicht massgebend, wenn ein freierwerbender Steuerpflichtiger in seinen Büchern nur die Kasseneingänge aufzeichnet und die Steuerbehörden diese sog. "Ist-Methode" akzeptieren. In diesen Fällen wird auf den Zeitpunkt der Buchung des Zahlungseinganges abgestellt (StE 2000, B 23.41 Nr. 3, Erw. 2/a mit Hinweisen; Locher, a.a.O., Art. 18 N 70; Reich, a.a.O., Art. 16 N 36, Art. 18 N 23).

c) Mit der am 21. Dezember 1998 erfolgten öffentlichen Beurkundung des Kaufvertrags entstand dem Beschwerdeführer ein obligatorischer Anspruch gegen den Käufer auf Bezahlung des Kaufpreises. Damit erwuchs ihm nach dem Gesagten ein fester Rechtsanspruch, ungeachtet der auf den 4. Januar 1999 festgelegten Fälligkeit

und dem auf den Zeitpunkt des Grundbucheintrags fixierten Übergang von Nutzen und Schaden. (...) Es bestehen keine Anzeichen dafür, dass es sich um eine unsichere Forderung handelte.

d) Während nach der "Ist-Methode" die Ermittlung des Geschäftsergebnisses durch Abrechnung nach den vereinnahmten Entgelten erfolgt (erfasst werden alle Zahlungseingänge und -ausgänge) und die Bilanzierung der ausstehenden Forderungen entfällt, werden bei der "Soll-Methode" alle Forderungen (unter Einschluss der Guthaben am Ende des Jahres) zum Einkommen gerechnet, die während des Geschäftsjahres fakturiert worden sind, und die angefangenen Arbeiten am Ende des Rechnungsjahres in ein Inventar aufgenommen. Eine Mischform dieser beiden Methoden ("Misch-Methode") erfasst Einnahmen und Ausgaben auf Grund der Zahlungen im Bemessungszeitraum; die Veränderungen der Debitoren und der angefangenen Arbeiten werden nicht einzeln und exakt erfasst, aber Ende Jahr auf Grund einer Schätzung erfolgswirksam berücksichtigt (Koch, a.a.O., § 22 N 73a ff.; Locher, a.a.O., Art. 18 N 63 ff.; vgl. auch StE 2000, B 23.41 Nr. 3).

Gemäss den Jahresabschlüssen der letzten Jahre wurden in den Konten 6000 und 6200 die Honorarerträge aus der Geschäftstätigkeit nach Massgabe der Zahlungseingänge erfasst, dazu aber in Konto 1050 stets Debitorenguthaben verbucht und ... die angefangenen Arbeiten in Konto 1080 jeweils auf Ende Jahr bewertet. Damit wurde entgegen der in der Beschwerde aufgestellten Behauptung nicht einheitlich nach Zahlungseingängen und -ausgängen verbucht, sondern das Geschäftsergebnis vielmehr auf Grund der "Misch-Methode" erfasst. Diese liegt näher bei der "Soll-Methode" (nur dass die Abgrenzung bezüglich der Debitorenguthaben und des Werts der angefangenen Arbeiten nicht exakt, sondern mittels Schätzung erfolgt), weshalb sich die Beschwerdeführer für den ausserordentlichen Ertrag aus dem Grundstückverkauf nicht auf die "Ist-Methode" berufen können, zumal selbst bei der reinen "Ist-Methode" Korrekturen im Einzelfall nötig sind, wenn die damit eröffneten Möglichkeiten zur Erlangung materiell nicht gerechtfertigter Steuerersparnisse eingesetzt werden (Koch, a.a.O., § 22 N 73c).

**47 Einkommen. Alimente in Form von Naturalleistung (§ 22 Abs. 1 lit. h StG).**

- **Überlassung, anlässlich der Trennung, der im Eigentum des Ehemanns stehenden Wohnung an die Ehefrau; diese hat den Eigenmietwert als Alimentenleistung zu versteuern (Erw. 1, 2/a,b, 3/a).**
- **Die Ehefrau kann nur Liegenschaftsunterhaltskosten abziehen, die sie effektiv tragen muss (Erw. 2/c).**

Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 10. Januar 2002 in Sachen F.M. gegen Entscheid des Steuerrekursgerichts. Publiziert in StE 2003, B 26.22 Nr. 3.

**48 Abzug der Schuldzinsen (§ 24 lit. c Ziff. 1 StG). Verzugszinsen auf Steuerschulden.**

- **Verzugszinsen auf Steuerschulden werden gleich behandelt wie gewöhnliche Schuldzinsen und können deshalb bei Fälligkeit abgezogen werden. Abzugsfähig sind also, ungeachtet der tatsächlichen Zahlung, in jedem Bemessungsjahr die in diesem Jahr aufgelaufenen Verzugszinsen.**

Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 6. Mai 2002 in Sachen H.U.P. gegen Entscheid des Steuerrekursgerichts. Publiziert in StE 2003, B 27.2 Nr. 25.

**49 Rechtliches Gehör. Liegenschaftsunterhaltskosten.**

- **Werden durch einen fachkundigen Richter neue erhebliche Sachverhaltelemente eingebracht, muss den Parteien Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben werden (Erw. 2).**
- **Dem Unterhalt gleichgestellte Energiesparmassnahmen. Erweiterung der Abzugsfähigkeit durch die Änderung von § 19 Abs. 3 StGV (Erw. 4).**