
Lohnnachgenuss bei Tod

1. Gesetzliche Grundlage

Gemäss Art. 338 Abs. 1 OR erlischt mit dem Tod des Arbeitnehmers das Arbeitsverhältnis. Der Arbeitgeber hat jedoch nach Abs. 2 dieser Bestimmung den Lohn für einen weiteren Monat und nach fünfjähriger Dienstdauer für zwei weitere Monate, gerechnet vom Todestag an, zu entrichten, sofern der Arbeitnehmer den Ehegatten oder minderjährige Kinder oder bei Fehlen dieser Erben andere Personen hinterlässt, denen gegenüber er eine Unterstützungspflicht erfüllt hat.

2. Zivilrechtliche Qualifikation

Beim Lohnnachgenuss gemäss Art. 338 OR handelt es sich um eine lohnähnliche Leistung sui generis; lohnähnlich deshalb, weil der Grund für die Leistungspflicht in der sozialen Bedeutung des Lohnes für die Familie des Arbeitnehmers liegt, der Leistung des Arbeitgebers aber keine Leistung des Arbeitnehmers oder dessen Rechtsnachfolger gegenübersteht. Für den Lohnnachgenuss müssen auch keine Sozialversicherungsbeiträge entrichtet werden.

Anspruchsberechtigt sind ausschliesslich die im Gesetz genannten Personen (überlebender Ehegatte, minderjährige Kinder, bisher vom Arbeitnehmer unterstützte Personen). Wie die Abgangsentschädigung (Art. 339b Abs. 2 OR) steht der Lohnnachgenuss den Anspruchsberechtigten aus eigenem Recht und nicht als Rechtsnachfolger des Arbeitnehmers zu; er fällt deshalb nicht in den Nachlass des Arbeitnehmers und bleibt den Anspruchsberechtigten auch dann erhalten, wenn sie nicht erbberechtigt sind oder die Erbschaft ausschlagen.

Der Lohnnachgenuss wird mangels abweichender gesetzlicher Regelung sofort, d.h. mit dem Tod des Arbeitnehmers fällig.

3. Steuerrechtliche Qualifikation

Aufgrund dieser zivilrechtlichen Vorgaben handelt es sich beim Lohnnachgenuss steuerrechtlich weder um einen Vermögensanfall von Todes wegen, noch um Erwerbseinkommen des verstorbenen Arbeitnehmers bzw. Ersatz Einkommen, sondern um eine einmalige Zahlung bei Tod gemäss Art. 36 lit. b StG bzw. Art. 23 lit. b DBG, welche dazu bestimmt ist, den Ausfall von Erwerbseinkommen des verstorbenen Arbeitnehmers zu ersetzen. Steuerpflichtig sind die Anspruchsberechtigten.

Bei dieser einmaligen Leistung bei Tod handelt es sich um eine Kapitalabfindung mit Vorsorgecharakter gemäss Art. 52 StG bzw. Art. 38 DBG. Sie unterliegt daher einer vollen Jahressteuer und wird im Kanton St. Gallen gesondert besteuert (StB 52 Nr. 1). Beim Bund erfolgt die Besteuerung zu einem Fünftel der Tarife.

Fliessen einem Steuerpflichtigen in der gleichen Steuerperiode mehrere Kapitalleistungen mit Vorsorgecharakter zu, so werden sämtliche Leistungen für die Besteuerung zusammengerechnet (StB 52 Nr. 1). Die Art der Leistung oder der Rechtsgrund spielen dabei keine Rolle.

4. Zeitpunkt der Besteuerung

Der Lohnnachgenuss gehört nicht in die unterjährige Steuererklärung des verstorbenen Steuerpflichtigen bzw. dessen überlebenden Ehegatten und der minderjährigen Kinder (StB 69 Nr. 2), sondern wird mit einer separaten Jahressteuer bei den anspruchsberechtigten Personen (überlebender Ehegatte, minderjährige Kinder, andere Anspruchsberechtigte gemäss Art. 338 Abs. 2 OR) besteuert. Die Leistung wird dabei gestützt auf Art. 52 Abs. 5 StG im Zeitpunkt des Zuflusses besteuert. Massgebend für die Beurteilung des Zuflusses ist die Fälligkeit des Anspruchs auf die Kapitalleistung.

Der Lohnnachgenuss wird am ersten Tag nach dem Tod des Arbeitnehmers fällig. Dies entspricht der Rechtsprechung zur Fälligkeit des Alterskapitals, welches am ersten Tag nach Beendigung des Vorsorgeverhältnisses und nicht am letzten Tag des Arbeitsverhältnisses fällig wird. Die Auszahlung erfolgt auf Grund der Unvorhersehbarkeit des Todes und der administrativen Bearbeitungsdauer naturgemäss erst später.