

## **BGE 138 II 169**

Bundesgericht (BGE), 2012-04-30, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_138 II 169](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_138_II_169)

FR: ATF 138 II 169

IT: DTF 138 II 169

### **Regeste**

Regeste Art. 120 Abs. 4 und Art. 152 Abs. 3 DBG; direkte Bundessteuer; Veranlagungsverjährung; Eintritt der Verjährung während des bundesgerichtlichen Verfahrens. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten als ein ordentliches, devolutives und grundsätzlich reformatorisches Rechtsmittel hemmt den Eintritt der Rechtskraft des angefochtenen Entscheids, weshalb die Veranlagungsverjährung im bundesgerichtlichen Verfahren weiterläuft. Die während des bundesgerichtlichen Verfahrens eingetretene Veranlagungsverjährung ist von Amtes wegen zu berücksichtigen (E. 3).

### **Erwägungen**

#### **E. 3**

Grundsätzlich läuft eine Verjährungsfrist auch während eines gerichtlichen Verfahrens. Anders verhält es sich nur, wenn das Gesetz ausdrücklich anordnet, dass die Verjährung ruht ( BGE 123 III 213 E. 3 S. 216), was aber für die absolute Verjährung nach Art. 120 Abs. 4 und 152 Abs. 3 DBG (SR 642.11) nicht der Fall ist. Fraglich ist, ob die Verjährung auch dann zu berücksichtigen ist, wenn sie nicht im kantonalen Verfahren, sondern erst während des bundesgerichtlichen Verfahrens eintritt.

#### **E. 3.1**

Im Zivilrecht, wo die Verjährung nur auf Einrede hin zu berücksichtigen ist, ist deren rechtzeitige Abgabe eine Sachverhaltsfrage (Urteil 5A\_586/2008 vom 22. Oktober 2008 E. 5). Eine erst im bundesgerichtlichen Verfahren erhobene Einrede der Verjährung ist, ob als neue Tatsache ( Art. 99 Abs. 1 BGG ) oder als neues Rechtsbegehren ( Art. 99 Abs. 2 BGG ), nicht zulässig ( BGE 134 V 223 E. 2.2.1 und 2.2.2; Urteil 9C\_614/2007 vom 19. Juni 2008 E. 5). Trotzdem BGE 138 II 169 S. 171 kann auch dort die Verjährung vor Bundesgericht geltend gemacht werden, wenn sie erst nach dem angefochtenen Entscheid eingetreten ist ( BGE 134 V 223 E. 2.2.2 S. 227; BGE 123 III 213 E. 5b S. 218; Urteile 9C\_566/2007 vom 3. Januar 2008 E. 3.1; 4A\_56/2008 vom 8. Oktober 2009 E. 9.4).

#### **E. 3.2**

Das muss erst recht im öffentlichen Recht gelten, wo die Verjährung von Amtes wegen zu beachten ist. Dass der Sachverhalt für das Bundesgericht durch den vorinstanzlichen Entscheid grundsätzlich bindend festgelegt ist ( Art. 105 Abs. 1 BGG ) und das Novenverbot sowohl für neue Tatsachen wie auch Rechtsbegehren gilt, steht dem nicht entgegen. Es bedarf hier keiner Einrede. Es gibt folglich auch keine Sachverhaltsfeststellung darüber, ob eine solche vorliegt. Der Zeitablauf selbst bedarf als allgemein bekannte Tatsache keines besonderen Beweises. Weitere Tatfragen sind im Zusammenhang mit Art. 152 Abs. 3 und Art. 120 Abs. 4 DBG nicht zu beantworten: Für

jede Steuerperiode kann abstrakt, ohne jegliche Sachverhaltsfeststellungen, beurteilt werden, wann die absolute Verjährung eintritt. Das ist eine reine Rechtsfrage. Neue Rechtsvorbringen sind vor Bundesgericht möglich, wenn die letzte kantonale Instanz volle Rechtskognition hatte und das Recht von Amtes wegen anzuwenden war ( Art. 110 BGG ; MEYER/DORMANN in: Basler Kommentar, Bundesgerichtsgesetz, 2. Aufl. 2011, N. 23 zu Art. 99 BGG ; Urteil 6B\_1099/ 2010 vom 28. März 2011 E. 2.1 mit Hinweis auf BGE 131 I 31 E. 2.1.1 S. 33). Das trifft hier zu.

### **E. 3.3**

Der Eintritt der Veranlagungsverjährung ist zu berücksichtigen, bis die Steuer im Sinne von Art. 120 Abs. 4 und Art. 152 Abs. 3 DBG veranlagt oder festgesetzt ist. Die Steuer oder Nachsteuer ist dann veranlagt bzw. festgesetzt, wenn der letztinstanzliche Entscheid in Rechtskraft erwachsen ist. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht ist ein ordentliches, devolutives und grundsätzlich reformatorisches ( Art. 107 Abs. 2 BGG ) Rechtsmittel (Urteil 8C\_741/2009 vom 11. Mai 2010 E. 4.2.1). Die Rechtskraft tritt daher erst mit dem bundesgerichtlichen Urteil ein. Anders verhielt es sich noch bei der staatsrechtlichen Beschwerde als einem ausserordentlichen und prinzipiell kassatorischen Rechtsmittel, das dem Eintritt der Rechtskraft des kantonalen Entscheides nicht entgegenstand und bei welcher folglich die Veranlagungsverjährung nicht weiter lief (Urteile 2P.296/2006 vom 28. März 2007 E. 2, in: StR 62/2007 S. 472; 2P.3/1995 vom 21. März 1995 E. 4b, in: StR 52/1997 S. 41). BGE 138 II 169 S. 172 Der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kommt zwar in der Regel keine aufschiebende Wirkung zu ( Art. 103 Abs. 1 BGG ). Doch wirkt diese nur der sofortigen Vollstreckbarkeit des angefochtenen Entscheides entgegen. Auf den Eintritt der Rechtskraft hat eine Verfügung über die aufschiebende Wirkung grundsätzlich keinen Einfluss, ausser es ist ausdrücklich angeordnet worden oder ergibt sich aus der Natur der Sache (MEYER/DORMANN, in: Basler Kommentar, Bundesgerichtsgesetz, N. 5 und 6 zu Art. 103 BGG ; BGE 106 Ia 155 E. 4 f. S. 158 f.; s. auch Urteile 5A\_3/2009 vom 13. Februar 2009 E. 2.3; 6B\_440/2008 vom 11. November 2008 E. 3.3; 5A\_613/ 2007 vom 29. November 2007 E. 3).

### **E. 3.4**

Tritt die Verjährung erst während des bundesgerichtlichen Verfahrens ein, ist sie daher auch ohne diesbezügliche Einrede zu berücksichtigen. In diesem Sinn hat das Bundesgericht bereits entschieden (Urteile 2C\_88/2011 vom 3. Oktober 2011 E. 2.3.1; 2C\_724/2010 vom 27. Juli 2011 E. 6.1, in: StR 66/2011 S. 871). Anders verhält es sich, wenn sich die Verjährung ausschliesslich auf kantonales Recht stützt (Urteil 2C\_790/2008 vom 18. November 2009 E. 7), was hier nicht zutrifft.

### **E. 3.5**

Anzumerken bleibt, dass in Steuerhinterziehungsverfahren - anders als im Nachsteuerverfahren - aufgrund der Revision des Allgemeinen Teils des Strafgesetzbuches (StGB) eine Verfolgungsverjährung nicht mehr eintritt, wenn vor Ablauf der Verjährungsfrist ein erstinstanzliches Urteil ergangen ist (Botschaft des Bundesrats vom 2. März 2012 zum Bundesgesetz über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB, BBl 2012 2869 Ziff. 1.2.2 und S. 2884 ad Art. 189 Abs. 2 DBG und Art. 60 Abs. 2 StHG ).

### **E. 4**

Der vorliegend angefochtene Entscheid betrifft die Nachsteuer für die direkte Bundessteuer der Periode 1995/96. Die Frist gemäss Art. 152 Abs. 3 DBG von 15 Jahren ist somit am 31. Dezember 2011 abgelaufen. Das angefochtene Urteil datiert vom 14. Dezember 2010 und wurde dem Beschwerdeführer am 5. Januar 2011 zugestellt. Am 4. Februar 2011 erhob der Beschwerdeführer Beschwerde an das Bundesgericht. Die absolute Verjährung trat somit nach dem Urteil der Steuerrekurskommission des Kantons Bern und vor der Rechtshängigkeit des Verfahrens beim Bundesgericht ein. Sie ist im vorliegenden Verfahren zu berücksichtigen. Die Beschwerde ist folglich gutzuheissen, und es ist festzustellen, dass das Recht zur Festsetzung der Nachsteuer für die direkte Bundessteuer 1995/96 verjährt ist.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.