

BGE BGE 112 IB 88 vom 1. Januar 1986

Bundesgericht (BGE), 1986-01-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_112_IB_88

FR: BGE BGE 112 IB 88 du 1 janvier 1986

IT: BGE BGE 112 IB 88 del 1 gennaio 1986

Regeste

Regeste Jahressteuer auf Kapitalgewinn (Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB) bei Vorliegen eines Zwischenveranlagungsgrundes (Art. 43 WStB); Einleitung der Veranlagung (Art. 98 WStB); Fälligkeit und Verjährung des Steueranspruchs (Art. 114, 128 WStB). 1. Mit der Zustellung des Steuererklärungsformulars für die Hauptveranlagung wird auch das Veranlagungsverfahren für den Kapitalgewinn eröffnet; so jedenfalls dann, wenn die Steuerbehörden bei Zustellung des Formulars noch nicht wissen, dass die Voraussetzungen einer Jahressteuer im Sinne von Art. 43 WStB gegeben sind (E. 1). 2. Die Steuer wird am Tage des allgemeinen Fälligkeitstermins, der auf den Eintritt des Zwischenveranlagungsgrundes folgt, fällig (E. 2a). 3. Erste Handlung zur Unterbrechung der Verjährung des Anspruchs aus Art. 43 WStB bildet regelmässig die Zustellung des Steuererklärungsformulars an den Pflichtigen. Dabei genügt die Aufforderung zur ordentlichen Wehrsteuerdeklaration. Sobald aber den Steuerbehörden der Eintritt des Zwischentaxationsgrundes bekannt gemacht wurde, können als verjährungsunterbrechend nur noch Handlungen der Veranlagungsbehörden angesehen werden, die speziell auf die Feststellung des Anspruchs aus Art. 43 WStB gerichtet sind.

Regeste Impôt annuel sur les bénéfiques en capital (art. 21 al. 1 lettre d AIN) lorsqu'il existe un motif de taxation intermédiaire (art. 43 AIN); introduction de la procédure de taxation (art. 98 AIN); échéance et prescription de la créance d'impôt (art. 114, 128 AIN). 1. Avec la remise de la formule de déclaration d'impôt pour la taxation principale s'ouvre aussi la procédure de taxation sur les bénéfiques en capital, en tout cas lorsque, au moment de l'envoi des formules, les autorités fiscales ne savent pas encore que sont réalisées les conditions pour la perception d'un impôt annuel au sens de l'art. 43 AIN (consid. 1). 2. Le délai de prescription de cet impôt annuel commence à courir le jour de l'échéance générale qui suit la survenance du motif de taxation intermédiaire (consid. 2a). 3. La remise de la formule de déclaration d'impôt aux contribuables constitue, en règle générale, le premier acte interruptif de la prescription lorsque la prétention est fondée sur l'art. 43 AIN. A cet égard, l'invitation à remplir la déclaration ordinaire pour l'impôt pour la défense nationale suffit. Toutefois, dès que le motif de taxation intermédiaire est parvenu à la connaissance des autorités fiscales, peuvent seuls encore être considérés comme interruptifs les actes des autorités de taxation qui ont spécialement trait à la constatation de la prétention fondée sur l'art. 43 AIN.

Regesto Imposta annuale sui profitti in capitale (art. 21 cpv. 1 lett. d DIN) quando esiste un motivo di tassazione intermedia (art. 43 DIN); introduzione della procedura di tassazione (art. 98 DIN); scadenza e prescrizione del credito d'imposta (art. 114, 128 DIN). 1. Con la consegna del modulo della dichiarazione d'imposta per la tassazione principale inizia altresì la procedura di tassazione dei profitti in capitale, quanto meno laddove le autorità fiscali non sappiano ancora che sono date le condizioni per la riscossione di un'imposta annuale ai

sensi dell'art. 43 DIN (consid. 1). 2. Tale imposta annuale diviene esigibile il giorno della scadenza generale successivo a quello in cui è intervenuto il motivo della tassazione intermedia (consid. 2a). 3. La consegna del modulo di dichiarazione d'imposta ai contribuenti costituisce, di regola, il primo atto interruttivo della prescrizione se la pretesa è fondata sull'art. 43 DIN. All'uopo è sufficiente l'invito a riempire la dichiarazione ordinaria per l'imposta per la difesa nazionale. Tuttavia, dal momento in cui il motivo della tassazione intermedia è stato reso noto alle autorità fiscali, possono essere considerati come interruttivi della prescrizione soltanto gli atti delle autorità di tassazione specificamente diretti all'accertamento della pretesa fondata sull'art. 43 DIN.

Erwägungen

E. 1

Gemäss Art. 98 WStB (Bundesratsbeschluss über die Erhebung einer Wehrsteuer vom 9. Dezember 1940, SR 642.1; heute: Bundesratsbeschluss über die Erhebung einer direkten Bundessteuer vom 29. November 1981, BdBSt) erlischt das Recht, die Veranlagung einzuleiten, drei Jahre nach Ablauf der Veranlagungsperiode. Gemeint ist die Periode, die den jeweiligen, in Frage stehenden Steueranspruch betrifft. Eingeleitet wird die Veranlagung mit der ersten, nach aussen wirksamen Amtshandlung, die auf die Veranlagung des Steuerpflichtigen gerichtet ist. In der Regel besteht diese Einleitungshandlung in der Zustellung des Steuererklärungsformulars. Das bestreitet auch die Vorinstanz nicht. Sie ist jedoch der Auffassung, im vorliegenden Fall könne die Zustellung der Steuererklärung für die 20. Wehrsteuerperiode zwar als Einleitung der ordentlichen Wehrsteueranlagung für die 20. Periode angesehen werden, nicht jedoch als Einleitung des Veranlagungsverfahrens für die Jahressteuer gemäss Art. 43 WStB. BGE 112 Ib 88 S. 91 Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden. Nach der unbestrittenen Beschwerdedarstellung findet im Kanton St. Gallen für die Veranlagung der natürlichen Personen das gleiche Steuererklärungsformular sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern als auch für die direkten Bundessteuern Verwendung. Nach beiden Steuerordnungen stellen Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Geschäftsvermögen einen Bestandteil des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit dar und unterliegen somit der Einkommenssteuer; so jedenfalls dann, wenn die Gewinne im Betrieb einer zur Buchführung verpflichteten Unternehmung erzielt werden (Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB). Die Wegleitung zur Steuererklärung weist denn auch ausdrücklich darauf hin, dass "als Kapitalgewinne steuerbar sind die Liquidationsgewinne, die bei Aufgabe einer selbständigen Erwerbstätigkeit oder bei der Veräusserung von Anteilsrechten an einer Personengemeinschaft erzielt werden (für die Wehrsteuer nur, wenn sie im Betrieb eines buchführungspflichtigen Unternehmens erzielt werden)". Dass nur der ordentlichen Einkommenssteuer unterliegende Liquidationsgewinne zu deklarieren sind, kann weder dem Steuererklärungsformular noch der Wegleitung entnommen werden. Im Gegenteil ist davon auszugehen, dass beliebige Liquidationsgewinne zu deklarieren sind. Dies muss schon daraus geschlossen werden, dass im Zeitpunkt der Zustellung des Steuererklärungsformulars die Steuerbehörden meistens weder vom Kapitalgewinn Kenntnis haben noch davon, ob der Gewinn der ordentlichen Besteuerung unterliegt oder aber der Jahressteuer nach Art. 43 WStB. Der Pflichtige hat denn auch im vorliegenden Fall den Liquidationsgewinn auf dem ihm zugestellten Formular deklariert. Es wäre unter diesen Umständen schwer einzusehen, weshalb die Zustellung des Steuererklärungsformulars zwar hinsichtlich der ordentlichen Einkommenssteuer als (erste) Veranlagungshandlung gelten

soll, nicht jedoch hinsichtlich der Jahressteuer nach Art. 43 WStB. Dass es sich bei dieser Steuer um eine gesonderte Steuer handelt, die selbständig veranlagt wird, ist entgegen der Auffassung der Vorinstanz nicht entscheidend. Jedenfalls nicht in Fällen wie dem vorliegenden, in denen die Steuerbehörden bei Zustellung des Steuererklärungsformulars noch gar nicht wissen, dass die Voraussetzungen einer Jahressteuer im Sinne von Art. 43 WStB gegeben sind. Ob die Zustellung des Steuererklärungsformulars dem Art. 98 WStB auch dann genügt hätte, wenn die Steuerbehörden diese Kenntnis gehabt hätten, braucht hier nicht entschieden zu werden. BGE 112 Ib 88 S. 92

E. 2

Die Steuerforderungen verjähren gemäss Art. 128 WStB in fünf Jahren, gerechnet ab dem Zeitpunkt der Fälligkeit. Der Lauf der Verjährung wird durch jede Einforderungshandlung unterbrochen (Art. 128 WStB). a) Gemäss Art. 114 Abs. 1 WStB bestimmt das Eidgenössische Finanzdepartement den allgemeinen Fälligkeitstermin der jährlich zu entrichtenden Steuer. An dem vom Departement festgesetzten allgemeinen Fälligkeitstermin werden grundsätzlich (Ausnahmen in Art. 114 Abs. 2 und 3) alle für das jeweils in Frage stehende Steuerjahr geschuldeten Steuerbeträge fällig (KÄNZIG, Wehrsteuer, N 3 zu Art. 114). Die Sondersteuer gemäss Art. 43 WStB wird demnach in den Fällen, in denen sie an eine Zwischenveranlagung anknüpft, am Tage des allgemeinen Fälligkeitstermins, der auf den Eintritt des Zwischenveranlagungsgrundes folgt, fällig. Dass bis zu diesem Zeitpunkt eine definitive Einschätzung oder wenigstens eine provisorische Veranlagung eröffnet sein muss, wie in der Lehre zum Teil angenommen wird (KÄNZIG, a.a.O., 1. Band, 2. Aufl., N 27 zu Art. 43; 2. Band, 1. Aufl., N 3 zu Art. 114; vgl. auch MASSHARDT, Kommentar zur direkten Bundessteuer, 2. Aufl., N 19 zu Art. 43), trifft nicht zu. Die gegenteilige Auffassung wäre mit dem gesetzlichen System der Fälligkeit kaum in Einklang zu bringen (BGE 75 I 177 f.). Sie hätte auch unhaltbare Konsequenzen hinsichtlich der Verjährung. Diese würde jedenfalls so lange nicht eintreten, als die Steuerbehörden keine Veranlagung vorgenommen haben. Die Behörden hätten es somit in der Hand, Steuerforderungen noch nach Jahren zu veranlagern und gegen den Willen des Pflichtigen durchzusetzen. Das kann nicht dem Willen des Gesetzgebers entsprechen (AGVE 1979, S. 401; BINDER, Die Verjährung im schweizerischen Steuerrecht, Zürich 1985, S. 178, mit Hinweisen in Anm. 50). Der allgemeine Fälligkeitstermin wurde in der hier interessierenden Zeitspanne jeweilen auf den 1. März der einzelnen Steuerjahre festgesetzt. Die vom Beschwerdegegner nach Art. 43 WStB geschuldete Jahressteuer wurde demnach, wie die Eidgenössische Steuerverwaltung in ihrer Beschwerdevernehmlassung zutreffend festhält, am 1. März 1979 fällig. Dass bis zu diesem Zeitpunkt keine (provisorische oder definitive) Veranlagung vorgenommen wurde, ändert hieran nach dem oben Gesagten nichts. b) Die Verjährung des fraglichen Jahressteueranspruchs begann somit am 1. März 1979. Die Veranlagung erfolgte erst am 30. Oktober 1984, also mehr als fünf Jahre später. Der Anspruch BGE 112 Ib 88 S. 93 ist demnach verjährt, falls nicht rechtzeitig eine Unterbrechungshandlung vorgenommen wurde.

Verjährungsunterbrechende Einforderungshandlungen im Sinne von Art. 128 WStB sind alle dem Steuerpflichtigen zur Kenntnis gebrachten, auf Feststellung des Steueranspruchs gerichteten Amtshandlungen der Steuerbehörde (KÄNZIG, a.a.O., N 8 zu Art. 128). Erste Unterbrechungshandlung bildet regelmässig die Zustellung des Steuererklärungsformulars. Das gilt auch hinsichtlich der Jahressteuer nach Art. 43 WStB. Dabei muss im Lichte des oben (E. 1) Gesagten die Aufforderung zur ordentlichen Wehrsteuerdeklaration genügen. Sobald aber den Steuerbehörden der Eintritt des Zwischentaxationsgrundes bekannt

gemacht wurde, können als verjährungsunterbrechend nur noch Handlungen der Veranlagungsbehörden angesehen werden, die speziell auf die Feststellung des Anspruchs aus Art. 43 WStB gerichtet sind. Im vorliegenden Fall wurden der Kapitalgewinn und der Grund für dessen separate Veranlagung den Steuerbehörden in der Steuererklärung vom 24. Februar 1979 mitgeteilt. Ab diesem Zeitpunkt bis zur Veranlagungsverfügung vom 30. Oktober 1984 nahmen die Steuerbehörden keine Handlungen vor, die auf die Feststellung der nach Art. 43 WStB geschuldeten Jahressteuer gerichtet waren; eine solche Handlung kann namentlich auch nicht in der Zwischenveranlagung vom 19. April 1980 gesehen werden. Es wurden somit mehr als fünf Jahre lang keine Unterbrechungshandlungen vorgenommen. Der Steueranspruch ist demzufolge verjährt.

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