
Veranlagungsverjährung

1. Begriff

Die Verjährung kann umschrieben werden als Entkräftung eines Rechts durch Zeitablauf. Das Recht kann nach Fristablauf nicht mehr erfolgreich geltend gemacht werden. Die Verjährungsfrist kann stillstehen und unterbrochen werden, läuft aber nach einer zeitlichen Maximalgrenze (sog. absolute Verjährung) endgültig ab.

Das Steuergesetz unterscheidet zwischen der Veranlagungsverjährung (Art. 183 StG) einerseits und der Bezugsverjährung (Art. 217 StG; StB 217 Nr. 1) andererseits. Auf weitere im Gesetz vorgesehene Veranlagungsverjährungsfristen, wie die des Nach- und Steuerstrafverfahrens, wird vorliegend nicht eingegangen.

Nach Ablauf der Verjährungsfrist kann der Steueranspruch nicht mehr geltend gemacht oder keine Bezugshandlung mehr vorgenommen werden. Die Verjährung ist im Steuerrecht - anders als im Privatrecht - von Amtes wegen zu beachten. Aufgrund einer bloss vorläufigen Rechnung bereits bezahlte Steuern werden bei Eintritt der Verjährung mit Vergütungszins zurückerstattet.

2. Veranlagungsverjährung

Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, verjährt 5 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode (Art. 183 Abs. 1 StG). Innert dieser Frist muss die Veranlagung eingeleitet und bis zu deren Rechtskraft vorgenommen sein.

Als Steuerperiode gilt bei Einkommens- und Vermögenssteuern das Kalenderjahr (Art. 66 Abs. 2 und Art. 285 Abs. 2 StG) und bei Gewinn- und Kapitalsteuern das Geschäftsjahr (Art. 102 Abs. 2 StG). Bei den übrigen Steuern entspricht die Steuerperiode dem Kalenderjahr, in dem der Steueranspruch entsteht (Art. 133 Abs. 3, Art. 149, Art. 237 Abs. 2 und Art. 241 Abs. 4 StG).

Gemäss Art. 183 Abs. 2 StG beginnt die Verjährung nicht oder steht still:

- während eines Einsprache-, Rekurs-, Beschwerde- oder Revisionsverfahrens;
- solange die Steuerforderung sichergestellt oder gestundet ist;
- solange weder der Steuerpflichtige noch der Mithaftende in der Schweiz steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben.

Die Veranlagungsverjährung wird gemäss Art. 183 Abs. 3 StG unterbrochen und beginnt neu mit jeder auf Feststellung oder Geltendmachung der Steuerforderung gerichteten Amtshandlung, die einem Steuerpflichtigen oder Mithaftenden zur Kenntnis gebracht wird. Eine solche Amtshandlung ist namentlich die Zustellung einer Steuererklärung oder einer vorläufigen Steuerrechnung (Art. 210 StG). Mit der Steuererklärung oder Steuerrechnung wird dem Steuerpflichtigen gegenüber der Abgabeanspruch in einem geschätzten Betrag geltend gemacht.

Weitere Unterbrechungsgründe sind (Art. 183 Abs. 3 StG):

- jede ausdrückliche Anerkennung der Steuerforderung durch den Steuerpflichtigen oder den Mithaftenden;
- die Einreichung eines Erlassgesuches;
- die Einleitung einer Strafverfolgung wegen vollendeter Steuerhinterziehung oder wegen eines Steuervergehens.

Im Quellensteuerrecht kommt die Veranlagungsverjährung nur dann zum Zuge, wenn Bestand und Umfang der Quellensteuerpflicht bestritten sind.

3. Absolute Verjährung

Gemäss Art. 183 Abs. 4 StG verjährt das Recht, die Steuer zu veranlagern, in jedem Falle 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode. Diese Frist kann weder durch Stillstand noch durch Unterbrechung verlängert werden.

4. Übergangsrecht

4.1 Direkte Bundessteuer

Das Bundesgericht hat für den Bereich der direkten Bundessteuer festgehalten, dass die Verjährungsbestimmungen des DBG zwar systematisch dem Verfahrensrecht zugeordnet seien, es sich aber bei der Verjährung um ein materiell-rechtliches Institut handle, das unmittelbar den Bestand der Steuerforderung betreffe. Für die am 1. Januar 1995 noch nicht oder nicht rechtskräftig veranlagten Steuern früherer Jahre würden die materiellrechtlichen Bestimmungen des (alten) Bundesratsbeschlusses (BdBSt) weitergelten, somit auch die entsprechenden Verjährungsbestimmungen.

Eine absolute Verjährungsfrist für die Veranlagung sieht der BdBSt im Gegensatz zum DBG nicht vor. Es wäre gemäss Bundesgericht stossend und mit dem Rechtsgleichheitsgebot kaum vereinbar, wenn die Frist für die Verjährung altrechtlicher Steuerforderungen auch dann noch weiterlaufen könnte, wenn Steuerforderungen, die unter dem neuen Recht entstanden und demnach jünger sind, bereits absolut verjährt sind. Die Übergangsbestimmungen des neuen Rechts würden insoweit als lückenhaft erscheinen. Das Bundesgericht erwog, diese Lücke durch Übernahme der allgemeinen Regel zu schliessen, wonach eine neu vorgesehene Verjährungsfrist (erst) vom Zeitpunkt des Inkrafttretens des neuen Rechts an zu laufen beginnt. Bei der direkten Bundessteuer ist dies der 1. Januar 1995. Die Veranlagungsverjährung für altrechtliche Steuerforderungen träte somit spätestens im Jahre 2010, die Bezugsverjährung spätestens im Jahre 2020 ein.

4.2 Staats- und Gemeindesteuern

Die bundesgerichtliche Rechtsprechung zur direkten Bundessteuer gilt analog auch für das st. gallische Recht. Im kantonalen Recht gilt die Verjährung folglich ebenfalls als materiellrechtliches Institut. Somit sind jeweils die Verjährungsbestimmungen desjenigen Steuergesetzes anwendbar, das für die entsprechende Veranlagung gilt.

5. Direkte Bundessteuer

Das Recht der direkten Bundessteuer (Art. 120 DBG) stimmt mit dem st. gallischen Recht überein.