Urteilskopf

110 Ib 252

42. Auszug aus dem Urteil der II. öffentlichrechtlichen Abteilung vom 9. November 1984 i.S. Wehrsteuerverwaltung des Kantons Schwyz gegen X. und Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz (Verwaltungsgerichtsbeschwerde)
Regeste (de):
Einleitung des Steuerhinterziehungsverfahrens. Befristung nach Art. 134 WStB/BdBSt.

1. Bei der Frist von Art. 134 WStB/BdBSt handelt es sich um eine Verwirkungsfrist, die nur durch die Einleitung des Verfahrens gegen den Steuerpflichtigen persönlich gewahrt werden kann (E. 2c).

2. Untersuchungsmassnahmen der Eidg. Steuerverwaltung genügen zur Fristwahrung nicht (E. 2c).

Regeste (fr):
Introduction de la procédure en cas de soustraction d'impôt. Extinction du droit selon l'art. 134 AIN/AIFD.

1. Le délai fixé à l'art. 134 AIN/AIFD est un délai de péremption, qui peut être sauvegardé seulement par l'introduction de la procédure contre le contribuable personnellement (consid. 2c).

2. Des mesures d'instruction de la part de l'Administration fédérale des contributions ne suffisent pas à sauvegarder le délai (consid. 2c).

Regesto (it):
Inizio della procedura in caso di sottrazione d'imposta. Estinzione del diritto secondo l'art. 134 DIN/DIFD.

1. Il termine stabilito dall'art. 134 DIN/DIFD è un termine di perenzione, che può essere ossequiato soltanto con l'inizio della procedura nei confronti del contribuente personalmente (consid. 2c).

2. Misure d'istruzione da parte dell'Amministrazione federale delle contribuzioni non bastano per rispettare il termine (consid. 2c).

Erwägungen ab Seite 253

Auszug aus den Erwägungen:

2. Nach Art. 134 WStB erlischt das Recht, das Verfahren nach Art. 132 und 133 einzuleiten, fünf Jahre nach Ablauf der in Frage kommenden Veranlagungsperiode. Für die 17. Wehrsteuerperiode (1973/74) lief die Frist nach dieser Bestimmung somit am 31. Dezember 1979 ab. Das Verfahren gegen X. wurde von der Kantonalen Wehrsteuerverwaltung jedoch erst am 1. Oktober 1980 eingeleitet. a) Die Beschwerdeführerin und die Eidg. Steuerverwaltung vertreten die Ansicht, die Frist gemäss Art. 134 WStB könne durch eine gegenüber dem Gehilfen oder Anstifter vorgenommene Untersuchungshandlung gewahrt bzw. unterbrochen werden, sofern diese

Untersuchungshandlung auch für die Verfolgung des Haupttäters von Bedeutung sei. Damit hätten die Untersuchungshandlungen der Besko im Jahre 1979 gegenüber den Gesellschaften der A.-Organisation in Zug und Lachen die Verwirkungsfrist auch gegenüber deren Kunden gewahrt. Eventuell wäre nach Ansicht der Eidg. Steuerverwaltung zu prüfen, ob die Frist von Art. 134 WStB nicht während des Entsiegelungsverfahrens geruht habe. b) Die Verjährung der Strafverfolgung im gemeinen eidg. Strafrecht wird in den Artikeln 70-72 StGB geregelt. Danach beginnt die Verfolgungsverjährung mit dem Tag, an dem der Täter die strafbare Handlung ausführt, bzw. mit dem Tag, an dem er die letzte strafbare Tätigkeit ausführt (Art. 71 StGB). Die Verjährung ruht, solange der Täter im Ausland eine Freiheitsstrafe verbüsst (Art. 72 Ziff. 1 StGB); sie wird durch jede Untersuchungshandlung einer Strafverfolgungsbehörde unterbrochen und beginnt in diesem Falle unter Vorbehalt der absoluten Verjährung wieder neu zu laufen (Art. 72 Ziff. 2 StGB). Wäre die Verjährung der Strafverfolgung für die Steuerdelikte der 17. Wehrsteuerperiode im vorliegenden Fall nach den allgemeinen Bestimmungen des StGB zu beurteilen, so wäre die Verjährung angesichts der später fortgesetzten Tätigkeit des Beschwerdegegners im Zeitpunkt der Eröffnung des Verfahrens am 1. Oktober 1980 noch nicht eingetreten gewesen. c) Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin und der Eidg. Steuerverwaltung können nun aber die allgemeinen Grundsätze über die Verjährung der Strafverfolgung für die Auslegung von Art. 134 WStB nicht herangezogen werden. Die Frist von Art. 134 WStB beginnt im Gegensatz zur allgemeinen Strafverfolgungsverjährung nicht im Zeitpunkt der (letzten)

strafbaren Handlung, sondern - unabhängig vom Zeitpunkt der Ausführung der strafbaren Tätigkeit - mit dem Ende der Veranlagungsperiode, auf welche sich die Steuerwiderhandlung bezieht. Auch wenn Art. 134 WStB das Recht zur Einleitung eines Verfahrens befristet, ist diese Bestimmung damit nicht als Vorschrift über die Verjährung der Strafverfolgung zu verstehen. Art. 134 WStB bezieht sich vielmehr eigentlich auf die entsprechenden Nach- und Strafsteuerforderungen, deren Geltendmachung von der fristgebundenen Einleitung bestimmter Verfahren abhängig gemacht wird. Bei der Frist von Art. 134 WStB handelt es sich um eine Verwirkungsfrist, die nicht unterbrochen werden kann (nicht publiziertes Urteil vom 20. Mai 1983 i.S. Eidg. Steuerverwaltung/V. und Wehrsteuerrekurskommission des Kantons Zürich, E. 3, S. 11; ebenso KÄNZIG, Wehrsteuer, Ergänzungsband 2. A., S. 270; MASSHARDT, Wehrsteuerkommentar, Ausgabe 1980, N. 4 zu Art. 134 WStB; I. BLUMENSTEIN, Die allgemeine eidg. Wehrsteuer, S. 292; GAUTHIER, Fraude fiscale et droit pénal. Remarques sur une loi récente, ZStR 96 (1979), S. 286). Gewahrt wird sie nur durch die Einleitung eines Verfahrens nach den Art. 132 oder 133 WStB gegen den Steuerpflichtigen persönlich. Das Verfahren ist gemäss Art. 132 Abs. 1 WStB durch die kantonale Wehrsteuerverwaltung einzuleiten. Massnahmen der Eidg. Steuerverwaltung allein genügen nicht, da diese nur befugt ist, die Verfahrenseinleitung zu verlangen (Art. 132 Abs. 1 WStB). Diese Regelung, die seit dem Erlass des Wehrsteuerbeschlusses unverändert besteht, widerspricht den heutigen Anschauungen über das Verwaltungsstrafrecht, wie sie etwa im Bundesgesetz über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR) zum Ausdruck kommen und im wesentlichen auch bei den Bestimmungen über den Steuerbetrug in Art. 130bis und Art. 133bis WStB verwirklicht sind. Diese Situation ist um so unbefriedigender, als die Fristbestimmung im Rahmen der Massnahmen zur wirksameren Bekämpfung der Steuerhinterziehung, in deren Folge die neue Regelung über den Steuerbetrug am 1. Januar 1978 in Kraft trat, nicht angepasst und auch der Schaffung der Besko nicht Rechnung getragen wurde. Art. 134 WStB ist jedoch, wie das Bundesgericht schon im nicht veröffentlichten Urteil vom 20. Mai 1983 i.S. Eidg. Steuerverwaltung/V. und Wehrsteuerrekurskommission des Kantons Zürich, E. 3, S. 11, festgestellt hat, bis zu einer allfälligen Abänderung durch den Gesetzgeber als geltendes Recht hinzunehmen.