

gen Fr. 254'000.--. In der laufenden Steuerperiode belaufen sich die wiederum ermessensweise festgelegten Steuerfaktoren auf Fr. 63'100.- resp. Fr. 357'000.--. Mit Einreichung der Steuererklärung für die nächste Steuerperiode hat der Beschwerdeführer Gelegenheit, sein angeblich vermindertes Einkommen und Vermögen korrekt offenzulegen. Sollte er wiederum keine Steuererklärung einreichen, wird eine neuerliche Bussenverfügung unumgänglich. Ob sich diesfalls eine erneute Verdoppelung der Busse rechtfertigen würde, kann offenbleiben.

StRK 29.6.1994 (Nr. 594)

2140

Zeitlich massgeblicher Zufluss einer Kapitalabfindung bei Beendigung des Dienstverhältnisses; Prüfung im Nachsteuerverfahren; Verjährung nach Art. 125 StG.

1. R. ist Mitinhaber und Angestellter des Architekturbüros R. AG. Am 7. Dezember 1986 erreichte er das 65. Altersjahr, weshalb ihm die Pensionskasse seiner Arbeitgeberin eine Kapitalabfindung von Fr. 270'261.-- auszahlte. Die entsprechende Mitteilung an die Eidg. Steuerverwaltung erstattete sie am 10. Dezember 1986 und nannte darin als Datum des versicherten Ereignisses den 1. Januar 1987, als Datum der Überweisung der Versicherungsleistung den 9. Dezember 1986. Am 7. Juli 1989 reichte R. die Steuererklärung für die Steuerperiode 1989/90 ein; er deklarierte darin die erhaltene Kapitalabfindung als im Bemessungsjahr 1987 zugeflossen. Mit Brief vom 12. März 1993 teilte die kantonale Steuerverwaltung R. mit, die Kapitalabfindung unterliege der Einkommenssteuer, und zwar einer vom übrigen Einkommen getrennt berechneten Jahressteuer. Gegen die ihm am 10. Mai 1993 durch das Gemeindesteueramts eröffnete definitive Veranlagung erhob R. rechtzeitig Einsprache mit dem Antrag, es sei die Steuerforderung zufolge Verjährung aufzuheben. Nachdem die Veranlagungsbehörde die Einsprache am 10. Juni 1993 vollumfänglich abgewiesen hatte, rekurrierte R. am 5. Juli 1993 mit demselben Begehren, nämlich die Veranlagungsverfügung sei wegen eingetretener Verjährung aufzuheben.

2. Im vorliegenden Fall ist einzig umstritten, ob die fragliche Steuerforderung verjährt sei. In der Einsprache und im Rekurs beruft sich R. auf Art. 88 StG, welche Bestimmung die Veranlagungsverjährung umschreibt (vgl. die Marginalie dazu). Demnach verjährt das Recht zur Einleitung der Veranlagung innert fünf Jahren seit Ablauf des Jahres, in welchem die Steuerforderung entstanden ist.

3. Vornweg ist zu prüfen, zu welchem Zeitpunkt die Versicherungsleistung zugeflossen ist. R. wurde am 7. Dezember 1986 65-jährig. Gemäss Meldung der Pensionskasse an die Eidg. Steuerverwaltung wurde die Versicherungsleistung am 9. Dezember 1986 ausbezahlt; diese ist also bereits im Bemessungsjahr 1986 zugeflossen. Daran ändert die Tatsache nichts, dass die Pensionskasse in der erwähnten Meldung als Datum des Eintrittes des versicherten Ereignisses den 1. Januar 1987 nannte. Nach steuerrechtlichen Gesichtspunkten hat ein Einkommen dann als erzielt zu gelten, wenn der Steuerpflichtige Leistungen vereinnahmt oder einen festen Rechtsanspruch darauf erwirbt, über den er tatsächlich verfügen kann (StE 1986 ZH B 21.2 Nr. 1). Nachdem der Rekurrent bereits im Dezember 1986 einen festen Rechtsanspruch auf Auszahlung der Versicherungsleistung erworben hatte und diese sogar bereits vor dem Fälligkeitsdatum ausbezahlt wurde, hat diese als im Bemessungsjahr 1986 zugeflossen zu gelten.

4. Für die Deklaration einer Kapitalabfindung werden keine speziellen Steuererklärungsformulare verwendet. Hiefür ist die Rubrik "Ergänzende Fragen" auf Seite 2 der Steuererklärung für die Hauptveranlagung vorgesehen. Aufgrund der Ausführungen sub. lit. a wäre der Rekurrent somit verpflichtet gewesen, die bereits im Bemessungsjahr 1986 angefallene Kapitalleistung in der Steuererklärung für die Hauptveranlagung 1987/88 zu deklarieren. Dies hat er unbestrittenemassen nicht getan. Vielmehr hat er diese erst in der Steuererklärung für die Hauptveranlagung 1989/90 deklariert.

5. Ergibt sich aufgrund neuer Tatsachen oder Beweismittel, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung ungenügend ist, so wird die vorenthaltene Steuer samt Zins als Nachsteuer erhoben (Art. 110 Abs. 1 StG). Bei richtiger Betrachtungsweise handelt es sich somit bei der mit Veranlagungsverfügung vom 10. Mai 1993 erhobenen Jahressteuer um eine Nachsteuer im Sinne von Art. 110 Abs. 1 StG. Auf die Erhebung eines Nachsteuerzuschla-

ges oder einer Steuerbusse konnte gestützt auf Art. 118 Abs. 1 StG verzichtet werden, weil R. in der Steuererklärung 1989/90 die im Jahre 1986 erhaltene Versicherungsleistung aus eigenem Antrieb (wenn auch verspätet) deklariert hat. Möglicherweise war er mit der Veranlagungsbehörde auch der (irrtümlichen) Meinung, die Steuerpflicht betreffend die Kapitalleistung sei erst mit Eintritt des versicherten Ereignisses, d.h. per 1. Januar 1987, entstanden.

6. Gemäss Art. 125 StG erlischt das Recht zur Einleitung eines Nachsteuerverfahrens in sechs Jahren nach Ablauf des Jahres, in welchem die Widerhandlung begangen worden ist. Wie erwähnt hätte die Kapitalleistung in der Steuererklärung 1987/88 deklariert werden müssen. Die Einleitungs- resp. Veranlagungsverjährung für die Nachsteuer begann somit am 1. Januar 1988 zu laufen und lief bis zum 31. Dezember 1993. Mit Brief vom 12. März 1993 hat die kantonale Steuerverwaltung R. auf seine Steuerpflicht mit Bezug auf die erhaltene Kapitalleistung hingewiesen. Die Veranlagungsverfügung selbst datiert vom 10. Mai 1993. Die Veranlagung für die Nachsteuer auf der Kapitalleistung ist somit noch vor Ablauf der Verjährungsfrist des Art. 125 StG eingeleitet worden, weshalb die Steuerforderung nicht verjährt ist.

StRK 26.10.1993 (Nr. 583)

2141

Erbschaftssteuern. Voraussetzungen für die Annahme eines nach Art. 137 Abs. 5 aStG¹⁾ erbschaftsteuerrechtlich privilegierten **Pflegekindverhältnisses**. **Der Begriff des Pflegekindes ist restriktiv auszulegen; die Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen.**

1. Massgebliche Rechtsgrundlage für die Beurteilung der Streitfrage, ob ein Pflegekindverhältnis vorliegt, bildet Art. 137 Abs. 5 aStG. Demnach haben "Grosskinder und weitere Nachkommen, Stiefkinder und Pflegekinder" das Dreifache der gemäss Art. 137 Abs. 2 aStG errech-

¹⁾ Art. 137 Abs. 2 lit. b nStG