
Die Bedeutung definitiver Veranlagungen hinsichtlich Beurteilungs- und Bewertungsfragen

1 Einführung

In der Praxis stellt sich zuweilen die Frage, ob steuerlich relevante Sachverhalte, welche nicht unmittelbar aus der Steuererklärung sowie den eingereichten Beilagen ersichtlich sind, nach Erlass der definitiven Veranlagung – aus welchem Anlass auch immer¹ – bis zum Eintritt der Veranlagungsverjährung durch die Steuerbehörde noch aufgegriffen werden können. Die Abwägung zwischen dem Anspruch des Gemeinwesens auf vollständige und richtige Steueranlagungen auf der einen Seite und des Steuerpflichtigen auf Rechtssicherheit auf der anderen Seite ist insbesondere dann vorzunehmen, wenn dem veranlagten Sachverhalt Beurteilungs- oder Bewertungsfragen zugrunde liegen. Als einfache Beispiele dienen etwa der Fall, in welchem ein Teil des Anlagevermögens zu einem höheren Satz als den gemäss der Eidgenössischen Steuerverwaltung zulässigen Sätzen² abgeschrieben wird oder der Fall der Vergabe von Darlehen an Konzerngesellschaften, welche (bewusst oder unbewusst) zu einem tieferen Zinssatz ausgegeben werden, als gemäss den von der Eidgenössischen Steuerverwaltung publizierten Mindestverzinsungsvorschriften³. Diese Fragestellungen weisen in der Praxis einen erhöhten Komplexi-



David Brönimann
dipl. Steuerexperte, Director,
Tax Management Services,
KPMG AG, Zürich



Rachid Ghazi
Rechtsanwalt, Consultant,
International Corporate Tax,
KPMG AG, Zürich

tätsgrad auf und der Spielraum von vertretbaren (und damit möglichen) Bewertungen und der damit verbundenen Steuerfolgen ist häufig gross. Könnte die Steuerverwaltung bis zum Eintritt der Veranlagungsverjährung jederzeit auf solche Beurteilungs- und Bewertungsfragen mittels eines Nachsteuerverfahrens zurückkommen, so müsste in solchen Fällen aufgrund des obligationenrechtlichen Vorsichtsprinzips eine entsprechende Steuerrückstellung auch nach Eröffnung der definitiven Veranlagung fortbestehen. Der Steuerpflichtige würde damit erst mit Ablauf der Verwirklichungsfrist für die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens⁴ Rechtssicherheit mit Bezug auf solche Beurteilungs- und Bewertungsfragen erlangen.

Um das Spannungsfeld zwischen vollständiger und richtiger Veranlagung einerseits und Rechtssicherheit andererseits zu klären, müssen zunächst die Verfahrenspflichten der Beteiligten mit Bezug auf die Sachverhaltsfeststellung im ordentlichen Veranlagungsverfahren der direkten Steuern näher untersucht werden. In einem zweiten Schritt werden die gewonnenen Erkenntnisse auf die Voraussetzungen zur Einleitung eines Nachsteuerverfahrens für Sachverhalte, welchen Beurteilungs- und Bewertungsfragen zugrunde liegen, angewandt.