

Direkte Bundessteuer

Negative Feststellungsklage nach Art. 85a SchKG

Zuständigkeit

Entscheidung der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Landschaft Nr. 94/1999 vom 22. Oktober 1999

Für die Behandlung einer negativen Feststellungsklage nach Art. 85a SchKG ist die Steuerrekurskommission zuständig. (Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht hängig).

Sachverhalt:

1. Am 12. Juli 1983 wurde der Kläger für die Staats- und Gemeindesteuern 1981/82 sowie für die Eidgenössische Wehrsteuer 1981/82 amtlich eingeschätzt. Dabei wurde ihm für die direkte Bundessteuer 1981/82 ein steuerbares Durchschnittseinkommen im Betrage von Fr. 195'210.– berechnet.

Basierend auf diesem Einkommen ist der Pflichtige mit der Wehrsteuerrechnung Nr. 21/11 am 25. Juli 1983 zu einem direkten Bundessteuerbetrag 1981/82 von Fr. 19'017.20 pro Steuerjahr oder total Fr. 38'034.40 veranlagt worden.

Mit Schreiben vom 12. April 1984 ersuchte der Kläger um Erlass der Staatssteuern 1979 bis 1982 sowie der direkten Bundessteuern 1979 bis 1982. Mit Erlassentscheid vom 19. Mai 1987 hiess der Regierungsrat des Kantons Basel-Landschaft dieses Gesuch in Bezug auf die Staatssteuerforderungen teilweise gut. Die Eidgenössische Erlasskommission wies am 30. April 1991 das Gesuch um Erlass der direkten Bundessteuer ab. Die bis dato aufgelaufenen Verzugszinsen wurden jedoch erlassen.

2. Aufgrund der Bundessteuerforderung 1981/82 wurde auf Ersuchen des Kantons Basel-Landschaft als Gläubiger am 5. Februar 1998 vom Betreibungsamt Binningen gegen den aktuellen Kläger als Schuldner der Zahlungsbefehl Nr. 98/982 ausgestellt: Die hierin aufgeführte Forderung betrug Fr. 20'759.15, nebst Zins zu 5% seit dem 31. Januar 1998, und Fr. 9'136.45 an Verzugszins. Gegen diesen Zahlungsbefehl erhob der aktuelle Kläger Rechtsvorschlag.

Gestützt auf ein am 12. August 1998 vom Kanton Basel-Landschaft, vertreten durch seine Steuerverwaltung, angehobenes Begehren erteilte der Amtsgerichtspräsident von Dorneck-Thierstein am 15. September 1998 der Betreibung Nr. 98/982 die definitive Rechtsöffnung.

3. a) Mit Schreiben vom 6. April 1999 an das Richteramt Dorneck-Thierstein erhob der Vertreter des Pflichtigen Klage betreffend Aufhebung einer Betreibung mit den Begehren, es sei festzustellen, dass die Forderung von Fr. 20'759.15 nebst Zins zu 5% seit 31. Januar 1998 sowie Fr. 9'136.45 gemäss Betreibung Nr. 98/982 verjährt sei und demnach nicht mehr bestehe, und es sei die Betreibung Nr. 98/982 des Betreibungsamtes Binningen vom 5. Februar 1998 aufzuheben. Zudem sei im Sinne einer vorsorglichen Massnahme die Betreibung Nr. 98/982 vorläufig einzustellen und das zuständige Betreibungsamt anzuweisen, keine weiteren betreibungsrechtlichen Schritte zu unternehmen.

Zur Begründung wurde geltend gemacht, gemäss Art. 85 a SchKG könne der Betriebene jederzeit vom Gericht des Betreibungsortes feststellen lassen, dass die Schuld nicht oder nicht mehr bestehe. Dies treffe im vorliegenden Fall zu. Die Forderung des Beklagten sei verjährt, gelte dadurch als erloschen und bestehe somit nicht mehr. Die in casu strittige Forderung sei öffentlich-rechtlicher Natur. Die Frage des Bestandes der Forderung müsse somit von einem Verwaltungsgericht definitiv beurteilt werden. Das angehobene Verfahren sei deshalb nach Erlass der vorläufigen Einstellung der Betreibung auszusetzen und dem Kläger sei Frist zur entsprechenden Feststellungsklage vor dem zuständigen Verwaltungsgericht anzusetzen.

b) Auf schriftliches Ersuchen der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft vom 16. April 1999 hin erteilte die Abteilung Rechtswesen Direkte Bundessteuer der Eidgenössischen Steuerverwaltung in Bern am selben Tag die folgende Rechtsauskunft betreffend Bezugsverjährung: In casu habe die Bezugsbehörde offenbar immer wieder durch eine Unterbrechungshandlung den Lauf der Verjährungsfrist nach Art. 128 BdBSt unterbrochen, so dass die Forderung nach dem Recht des Bundessteuerbeschlusses am 31. Dezember 1994 noch nicht verjährt gewesen sei. Seit Inkrafttreten des DBG seien Zahlungsaufforderungen an den Steuerschuldner ergangen, so dass auch die relative Verjährungsfrist von fünf Jahren gemäss Art. 121 Abs. 1 DBG nicht abgelaufen sei. Gemäss Rechtsprechung könne die absolute Verjährungsfrist nach Art. 121 Abs. 3 DBG bezüglich einer vor dem 1. Januar 1995 rechtskräftig gewordenen Steuerforderung nicht vor dem 1. Januar 1995 zu laufen begonnen haben. Deshalb sei die hier strittige Steuerforderung auch noch nicht absolut verjährt.

c) In ihrer Stellungnahme und Klageantwort vom 26. April 1999 an das Richteramt Dorneck-Thierstein erhob die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft die folgenden Rechtsbegehren: Das Begehren des Klägers um einstweilige Einstellung der Betreibung Nr. 98/982 vom 5. Februar 1998 des Betreibungsamtes Binningen sei abzuweisen. Zudem sei festzustellen, dass die vom Kläger bestrittene und in der Betreibung Nr. 98/982 vom 5. Februar 1998 des Betreibungsamtes Binningen zu vollstreckende Forderung noch nicht verjährt sei.

Zur Begründung wurde geltend gemacht, für die strittige Betreibung sei mit Verfügung vom 15. September 1998 definitive Rechtsöffnung erteilt worden. Damals

sei vom Kläger bereits die Einrede der Verjährung vorgebracht worden, welche jedoch abgewiesen worden sei. Mit Beschluss vom 25. November 1998 sei das Obergericht des Kantons Solothurn auf den Rekurs des Klägers gegen den Rechtsöffnungsentscheid vom 15. September 1998 nicht eingetreten. Das vorne erwähnte Gutachten der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 16. April 1999 legte der Beklagte seiner Stellungnahme respektive Klageantwort bei.

d) Mit Verfügung vom 3. August 1999 setzte der Amtsgerichtspräsident von Dorneck-Thierstein dem Kläger eine Frist bis zum 6. September 1999 an, um eine Klage betreffend Feststellung, dass die öffentlich rechtliche Forderung nicht oder nicht mehr bestehe oder gestundet sei, beim sachlich zuständigen Gericht einzureichen. Das beim Richteramt Dorneck-Thierstein anhängige Verfahren betreffend Aufhebung / Einstellung der Betreibung sei ausgesetzt bis zum rechtskräftigen Entscheid über die Feststellungsklage.

4. Mit Schreiben vom 6. September 1999 reichte der Kläger bei der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Landschaft gegen den Kanton Basel-Landschaft Klage betreffend Feststellung der Verjährung einer Steuerforderung ein. Dabei stellte der Kläger das Rechtsbegehren, es sei festzustellen, dass die Forderung des Beklagten von Fr. 20'759.15 nebst Zins zu 5% seit dem 31. Januar 1998 sowie Fr. 9'136.45 gemäss Betreibung Nr. 98/982 des Betreibungsamtes Binningen vom 5. Februar 1998 verjährt sei und nicht mehr bestehe.

Zur Begründung wurde geltend gemacht, die angerufene Steuerrekurskommission sei als Spezialverwaltungsgericht gemäss § 85 Abs. 1 lit. a der Verfassung des Kantons Basel-Landschaft für die Behandlung der vorliegenden Angelegenheit sachlich zuständig. In casu komme das DBG zur Anwendung. Gemäss Art. 121 Abs. 3 DBG verjähren Steuerforderungen in jedem Fall zehn Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem die Steuern rechtskräftig festgesetzt worden seien. Die Forderung des Beklagten sei also im Zeitpunkt der Einleitung der Betreibung gegen den Kläger verjährt gewesen. Durch den Eintritt der Verjährung gelte eine Forderung als erloschen und bestehe somit nicht mehr. Ausserdem bestehe eine starre Regel, wonach eine Verjährungsfrist erst mit Inkrafttreten einer Regelung zu laufen beginne, nicht. Eine solche Regelung mache nur dann Sinn, wenn für ein vorher unverjährbares Recht neu eine Verjährung eingeführt werde. Ein solcher Fall liege jedoch in casu nicht vor: Die absolute Verjährung sei vor Einführung des DBG zwar nicht ausdrücklich im BdBSt vorgesehen gewesen. Bei Fehlen gesetzlicher Bestimmungen über Verjährungsfristen sei jedoch auf öffentlichrechtliche Regelungen für verwandte Sachverhalte abzustellen. Fehlten solche, könne der Richter Art. 127 und 128 OR analog anwenden oder selbst eine Regelung aufstellen. Entsprechend sei unter der Geltung des BdBSt von einer absoluten Verjährungsfrist von 12 bis 15 Jahren ausgegangen worden. Habe man also unter dem alten BdBSt davon ausgehen können, dass die Forderungen für die Steuerperiode 1981/82 spätestens Ende 1997 absolut verjährt gewesen seien, dürfe eine übergangsrechtliche Lösung nicht darin bestehen, dass diese Forderung erst nach 23 Jahren verjähren werde.

5. Mit Vernehmlassung vom 1. Oktober 1999 an die Steuerrekurskommission beantragte die kantonale Steuerverwaltung Abweisung der Klage mit der Begründung, das vorliegende Verfahren betreffe die im beschleunigten Verfahren zu behandelnde sogenannte negative Feststellungsklage gemäss Art. 85a SchKG. Es seien gewisse Zweifel vorhanden, wenn in der vorliegenden Sache die kantonale Steuerrekurskommission als Fachgericht für Steuerforderungen zu entscheiden gedenke. Die in Betreuung gesetzte Forderung betreffe die direkte Bundessteuer. Die Steuerverwaltung stütze deshalb ihre Rechtsauffassung in der vorliegenden Streitsache auf die Erwägungen im Gutachten der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 16. April 1999. Auch der Amtsgerichtspräsident des Bezirks Dorneck-Thierstein sei in seiner Verfügung vom 27. April 1999 zur Überzeugung gelangt, dass die in Betreuung gesetzte Forderung noch nicht verjährt und damit vollstreckbar sei.

Erwägungen:

1. Mit Verfügung vom 3. August 1999 hat der Amtsgerichtspräsident von Dorneck-Thierstein das bei ihm in gleicher Angelegenheit anhängige Verfahren nach Art. 85a SchKG betreffend Aufhebung einer Betreuung sistiert. Es verwies den Kläger an das sachlich zuständige Gericht, welches zu beurteilen habe, ob in casu die öffentlichrechtliche Forderung nicht oder nicht mehr bestehe. Der Kläger hat daher entsprechend der genannten Verfügung vom 3. August 1999 Klage bei der Steuerrekurskommission erhoben mit dem Begehren, es sei festzustellen, dass die Forderung des Beklagten von Fr. 20'759.15 nebst Zins zu 5% seit dem 31. Januar 1998 sowie Fr. 9'136.45 gemäss Betreuung Nr. 98/982 des Betreibungsamtes Binningen vom 5. Februar 1998 verjährt sei und nicht mehr bestehe.

2. Bevor sich die Steuerrekurskommission materiell mit der Klage befassen kann, hat sie zunächst zu prüfen, ob sie auf diese überhaupt eintreten kann.

a) Der Betriebene kann jederzeit vom Gericht des Betreibungsortes feststellen lassen, dass die Schuld nicht oder nicht mehr besteht oder gestundet ist (Art. 85a Abs. 1 SchKG). Die Klage nach Art. 85a SchKG ist eine negative Feststellungsklage, dahingehend, dass festgestellt werden soll, dass die Forderung beziehungsweise nicht mehr besteht oder infolge Stundung nicht oder noch nicht fällig ist (*Ivo Schwander*: «Weitere Neuerungen in der SchKG-Revision (negative Feststellungsklage, Pfändungsverfahren)», Referat anlässlich der 358.–360. Veranstaltungen des Schweizerischen Instituts für Verwaltungskurse an der Universität St. Gallen, S. 3 f). Die bezeichnete Klage weist eine Doppelnatur auf. Zum einen wird im Prozess mit materieller Rechtskraft über die materiellrechtliche Frage, ob die in Betreuung gesetzte Schuld nicht oder nicht mehr besteht oder gestundet ist, entschieden. Daneben hat die Klage den betreibungsrechtlichen Zweck, über die Aufhebung beziehungsweise Fortführung oder über die Einstellung der Betreuung zu entscheiden. Entsprechend der materiellrechtlichen Natur der Klage ist der Prozess im ordentlichen Verfahren zu führen; wohl wegen der Situierung der Klage im

Betreibungsrecht ist allerdings das beschleunigte Verfahren anzuwenden (*Jürgen Brönnimann*: Zur Klage nach Art. 85a SchKG («Negative Feststellungsklage»), AJP 11/96, S. 1394 ff, 1396). Die Klage ist somit, genauer betrachtet, hinsichtlich der materiellrechtlichen Wirkungen eine Feststellungsklage, aber hinsichtlich der verfahrensrechtlichen Wirkungen eine (prozessuale) Gestaltungsklage (Aufhebung des Betreibungsverfahrens als Hauptwirkung) (*Ivo Schwander*, a.a.O., S. 4). Der Nachweis eines besonderen Feststellungsinteresses ist bei der Klage nach Art. 85a SchKG nicht erforderlich; es genügt die Tatsache, dass eine Person betrieben ist (*Bernhard Bodmer* in *Adrian Staehelin/Thomas Bauer/Daniel Staehelin*: «Kommentar zum Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs» zu Art. 85a, Rz. 4).

b) Örtlich zuständig für die negative Feststellungsklage des Art. 85a SchKG ist das Gericht des Betreibungsortes (Art. 85a Abs.1 SchKG). Diese Zuständigkeit ist hinsichtlich der betreibungsrechtlichen Wirkungen ausschliesslich, für die materiellrechtliche Beurteilung, also die Frage des Bestandes oder Nichtbestandes des Betreibungsanspruchs beziehungsweise dessen Stundung, jedoch nicht zwingend (*Bernhard Bodmer*, a.a.O., Rz. 24).

c) Die sachliche Zuständigkeit richtet sich nach kantonalem Recht. Im Unterschied zum Verfahren nach Art. 85 SchKG amtet der durch eine Klage gemäss Art. 85a SchKG angerufene Richter nicht nur als Vollstreckungsrichter (Aufhebung oder Einstellung der Betreibung), sondern überwiegend als Zivilrichter (Feststellung des Bestandes oder Nichtbestandes beziehungsweise der Stundung der Betreibungsforderung). Daraus ist der Schluss zu ziehen, dass der Zivilrichter nicht eine eigentliche Prüfung des Bestandes oder Nichtbestandes beziehungsweise der Stundung von *öffentlich-rechtlichen Forderungen* vornehmen kann (*Bernhard Bodmer*, a.a.O., Rz. 26). Zwar wird in der Regel der Zivilrichter ebenfalls beurteilen können, ob der Schuldner inzwischen eine öffentlichrechtliche Forderung getilgt hat. Sobald aber eine materielle Prüfung erforderlich ist, sollte der Zivilrichter im beschleunigten Verfahren das bei ihm hängige Verfahren aussetzen, und dem Schuldner Frist zur entsprechenden Feststellungsklage vor den zuständigen Verwaltungsgerichten – die materielle Überprüfung muss durch Gerichte, nicht blosse Verwaltungsbehörden erfolgen – ansetzen (*Ivo Schwander*, a.a.O., S. 6).

Ebenso vertritt *Luca Tenchio* («Feststellungsklagen und Feststellungsprozess nach Art. 85a SchKG»), Zürich 1999, S. 160 f) die Auffassung, dass der Zivilrichter bei Klage auf Nichtbestand oder Tilgung der Forderung fogendermassen vorzugehen habe: Liege über den Bestand der Forderung keine rechtskräftige öffentlichrechtliche Verfügung vor, sei das Verfahren zu sistieren, bis das (durch den Kläger) angerufene Verwaltungsgericht sich über den Bestand oder Nichtbestand rechtskräftig ausgesprochen habe. Hiernach habe das Zivilgericht das Verfahren wieder aufzunehmen und – je nach Massgabe des verwaltungsgerichtlichen Judikates – die Betreibung nach Art. 85a Abs. 3 SchKG aufzuheben oder nicht. Liege hingegen eine formell und materiell rechtskräftige öffentlichrechtliche Verfügung vor, was der Zivilrichter in jedem Falle vorfrageweise abzuklären habe, erübrige sich ein Verweis ins öffentlichrechtliche Gerichtsverfahren unter Sistierung des Zivilverfahrens:

Der Zivilrichter könne nach Feststellung der formellen und materiellen Rechtskraft der öffentlichrechtlichen Verfügung autonom über die Gutheissung beziehungsweise Abweisung der Klage nach Art. 85a SchKG erkennen.

3. a) Eine Minderheit der Steuerrekurskommission vertritt die Auffassung, die im Rahmen von Art. 85a SchKG hier zu beurteilende Frage betreffe die Entstehung des öffentlich-rechtlichen Forderungsverhältnisses nicht mehr und falle somit nicht mehr in den Kompetenzbereich der Verwaltung und der Verwaltungsjustiz, wenn sowohl die formelle wie auch die materielle Rechtskraft der entsprechenden Verfügung feststehe. Steuerveranlagungen würden – unter dem Vorbehalt einer Revision – als unabänderlich bezeichnet, d.h. mit Eintritt der formellen auch in materielle Rechtskraft erwachsen (vgl. *Max Imboden/René A. Rhinow*, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, 5. A., Nr. 41 IV. a); *Ulrich Häfelin/Georg Müller*, Grundriss des Allgemeinen Verwaltungsrechts, Rz. 819). Da der Kläger bezüglich der in Frage stehenden Veranlagungsverfügung vom 25. Juli 1983 weder ein ordentliches Rechtsmittel ergriffen noch eine Revision beantragt habe, sei die Veranlagungsverfügung formell und materiell rechtskräftig. Die Ausgangslage für den Zivilrichter sei deshalb die gleiche, wie wenn er über die Tilgung oder den Untergang einer privatrechtlichen Forderung zu befinden habe. Unter dieser Voraussetzung sei eine Sistierung des Zivilgerichtsverfahrens und der Verweis des Klägers auf ein öffentlich-rechtliches Gerichtsverfahren nicht angezeigt.

Zudem gibt die Minderheit der Steuerrekurskommission zu bedenken, das Richteramt Dorneck-Thierstein habe den Kläger an das zuständige Verwaltungsgericht verwiesen, ohne dass feststehen würde, ob das Richteramt Dorneck-Thierstein selbst für die Beurteilung der bei ihm anhängig gemachten Klage nach Art. 85a SchKG überhaupt zuständig sei. Es bestünden ernsthafte Zweifel, ob diese Klage nach Art. 85a SchKG nicht in Arlesheim hätte aufgehoben werden müssen, da der strittige Zahlungsbefehl vom Betreibungsamt Binningen ausgestellt worden sei. Dass der Kläger zwischenzeitlich seinen Wohnsitz verlegt habe, sei unbeachtlich und der neue Wohnsitz könne nicht die Zuständigkeit nach Art. 85a SchKG begründen, jedenfalls solange als gegen den Kläger noch keine Pfändung angekündigt sei; erst in diesem Zeitpunkt wechsele die gesamte betreibungsrechtliche Zuständigkeit. Es stehe daher noch nicht fest, ob der beklagte Kanton beim Richteramt Dorneck-Thierstein die Einrede der fehlenden Zuständigkeit erheben werde und ob diese Einrede Erfolg habe.

b) Dem hält die Mehrheit der Steuerrekurskommission zunächst entgegen, dass die Steuerrekurskommission nicht befugt sei, die (örtliche) Zuständigkeit einer anderen gerichtlichen Behörde zu überprüfen. Vorliegend habe die Steuerrekurskommission allein ihre eigene Zuständigkeit zu beurteilen. Nicht zuletzt auch aus verfahrens-ökonomischen Gründen sei es abzulehnen, dass die Steuerrekurskommission ihre eigene Zuständigkeit allein wegen allfälliger Bedenken über mögliche Einreden betreffend die örtliche Zuständigkeit des Zivilrichters verneinen solle und damit angesichts der offensichtlich komplizierten Verjährungsfrage möglicherweise

einen erneuten Verweis vom zuständigen Zivilgericht an ihre Adresse zu gewärtigen hätte.

Die Mehrheit der Steuerrekurskommission vertritt die Ansicht, dass auf die vorliegende Klage trotz der formellen und materiellen Rechtskraft der Veranlagungsverfügung vom 25. Juli 1983 einzutreten sei. Zwar könne der Zivilrichter bei Vorliegen einer formell wie materiell rechtskräftigen Verfügung in der Regel autonom über die Gutheissung beziehungsweise Abweisung der Klage nach Art. 85a SchKG erkennen, wie in der zitierten Literatur zum Teil postuliert (*Luca Tenchio*, a.a.O., S. 160 f). Weil sich jedoch im Besonderen bei der Behandlung des vorliegenden Falles auch komplexe intertemporal-rechtliche Fragen auf dem Gebiet der direkten Bundessteuern ergeben, schliesst sich die Mehrheit der erkennenden Kommission den Auffassungen von *Bernhard Bodmer* und *Ivo Schwander* an: Sobald eine Feststellungsklage gemäss Art. 85a SchKG betreffend öffentlichrechtliche Forderungen materiell zu beurteilen sei, solle der Zivilrichter das bei ihm hängige Verfahren sistieren und dem Schuldner Frist zur Einreichung der entsprechenden Feststellungsklage beim sachlich zuständigen Verwaltungsgericht ansetzen.

c) Aus dem Gesagten ergibt sich somit, dass die Steuerrekurskommission als Spezialverwaltungsgericht in Steuersachen gemäss Art. 140 ff DBG auf die vorliegende Feststellungsklage einzutreten hat.

4. Demnach ist von der Steuerrekurskommission materiell zu beurteilen, ob die in casu strittige direkte Bundessteuerforderung 1981/82 (Wehrsteueranlagung Nr. 21/11 vom 25. Juli 1983) verjährt ist.

a) Seit dem 1. Januar 1995 steht das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer in Kraft. Art. 201 DBG erklärt den Bundesratsbeschluss vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer für aufgehoben. Deshalb stellt sich die Frage, ob die in casu strittige direkte Bundessteuerforderung 1981/82, welche am 25. Juli 1983 veranlagt worden ist, nach den Verjährungsnormen des DBG oder des BdBSt zu beurteilen ist.

Übergangsrechtlich ist davon auszugehen, dass auf am 1. Januar 1995 noch nicht oder noch nicht rechtskräftig veranlagte Steuern früherer Jahre die materiellrechtlichen Bestimmungen des BdBSt weitergelten. Hingegen gelangen ab diesem Datum die Verfahrensvorschriften des neuen Rechts, also des DBG, zur Anwendung, soweit diese für den Steuerpflichtigen nicht ungünstiger sind. Letzteres gilt insbesondere bei den Verwirkungs- und Verjährungsvorschriften, da sonst das neue Recht mit erheblich längeren Fristen zurückwirken würde (*P. Agner / B. Jung / G. Steimann*, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 1995, S. 515, zu Art. 201 DBG).

b) Der Kläger macht geltend, gemäss dem seit 1. Januar 1995 geltenden Art. 121 Abs. 3 DBG sei die absolute Verjährung der strittigen direkten Bundessteuerforderung per 31. Dezember 1993 eingetreten. Die Forderung des Beklagten sei aber auch

dann verjährt, wenn das DBG keine übergangsrechtlichen Bestimmungen enthalte. Bei Fehlen gesetzlicher Bestimmungen über Verjährungsfristen sei auf öffentlich-rechtliche Regelungen für verwandte Sachverhalte abzustellen. Fehlten solche, könne der Richter Art. 127 und 128 OR analog anwenden oder selbst eine Regelung aufstellen. Entsprechend sei unter der Geltung des BdBSt von einer absoluten Verjährungsfrist von 12 bis 15 Jahren ausgegangen worden.

Der BdBSt kannte keine absolute Verjährungsfrist für Steuerforderungen (*Ernst Käzig/Urs R. Behnisch*: Die direkte Bundessteuer III. Teil, Basel, 1992, Rz. 12 zu Art. 128 unter Hinweis auf *eine* kritische Literaturmeinung). Mit Art. 121 Abs. 3 DBG wurde neu eine absolute Verjährung binnen zehn Jahren nach Ablauf des Jahres, in welchem die Steuern rechtskräftig festgesetzt worden sind, eingeführt.

Hinsichtlich der zeitlichen Geltung neu eingeführter Verjährungsbestimmungen hat das Bundesgericht in BGE 87 I 411, 413, Erw. 2, folgende Regeln aufgestellt: «Es ist allgemein anerkannt und ergibt sich aus dem Zweck der Verjährung, die Rechtssicherheit durch Befristung der Ausübung von Rechten zu wahren, dass eine Ordnung, welche eine Verjährung neu einführt, auch auf Ansprüche anwendbar ist, die vor dem Inkrafttreten der neuen Regelung entstanden und fällig geworden sind. Immerhin erfordert der Schutz der bestehenden Rechte, dass in solchen Fällen die neue Verjährungsfrist nicht vor dem Zeitpunkt zu laufen beginnt, in dem sie eingeführt wird, also nicht vor dem Inkrafttreten des neuen Rechtes (BGE 82 I 57 f.)» (*Max Imboden/René A. Rhinow*, a.a.O., Nr. 15 III. d); vgl. auch BGE 102 V 206, 208, Erw. 2).

Die absolute Verjährungsfrist des Art. 121 Abs. 3 DBG kann auf die in casu strittige Steuerforderung angewandt werden, jedoch mit Gültigkeit erst ab Inkrafttretenszeitpunkt des DBG, dem 1. Januar 1995. Der vorliegende Steueranspruch des Beklagten gegenüber dem Kläger wird auf den 31. Januar 2004 absolut verjähren.

c) Gemäss Art. 121 DBG verjähren Steuerforderungen fünf Jahre, nachdem die Veranlagung rechtskräftig geworden ist. Laut Art. 128 BdBSt verjähren die Steuerforderungen in fünf Jahren. Die Verjährung beginnt nach dieser Norm mit der Fälligkeit der Forderung. Der allgemeine Fälligkeitstermin der jährlich zu entrichtenden Steuer ist vom Eidgenössischen Finanzdepartement mittels Verordnung regelmässig auf den 1. März des dem jeweiligen Steuerjahr folgenden Jahres festgelegt worden (*Ernst Käzig/Urs R. Behnisch*, a.a.O., Rz. 2 zu Art. 114). Der Beginn der Verjährung einer Steuerforderung mit ihrer Fälligkeit nach BdBSt wirkt sich somit auf die Stellung des Steuerpflichtigen günstiger aus als der Verjährungsbeginn ab Rechtskraft der Steuerforderung gemäss DBG. Somit gelangt in casu die Regelung des Art. 128 BdBSt in casu zur Anwendung.

Der Lauf der Verjährung wird durch jede Einforderungshandlung unterbrochen (Art. 128, 3. Satz BdBSt). Die Wirkung einer Einforderungshandlung besteht darin, dass die fünfjährige Verjährungsfrist von neuem zu laufen beginnt (*Ernst Käzig/Urs R. Behnisch*, a.a.O., Rz. 12 zu Art. 128 BdBSt).

Einforderungshandlungen sind in erster Linie unmittelbar auf den Bezug der Steuer gerichtete Massnahmen – zum Beispiel Zahlungsaufforderungen oder das Betreibungsbegehren – aber auch dem Pflichtigen zur Kenntnis gebrachte, auf Feststellung des Steueranspruchs gerichtete Amtshandlungen der Steuerbehörden – so die Aufforderung des Pflichtigen zur Beibringung von Beweismitteln, die Eröffnung einer definitiven oder provisorischen Veranlagung oder die Einreichung von Vernehmlassungen der Steuerbehörde (*Ernst Känzig/Urs R. Behnisch*, a.a.O., Rz. 9 ff zu Art. 128). Das Erlassverfahren stellt, laut Entscheid der Eidgenössischen Erlasskommission vom 30. April 1991, ein Institut des Steuerbezuges und nicht der Steueranveranlagung dar. Deshalb sind Handlungen im Rahmen des Erlassverfahrens den Einforderungshandlungen gleichzusetzen. Dementsprechend ist die Verjährung der in casu strittigen Forderung mit dem vom Schuldner erhobenen Erlassgesuch vom 12. April 1984, mit der Zustellung einer Zahlungsaufforderung für die direkte Bundessteuer 1981/82 durch die Steuerverwaltung am 5. Januar 1989, mit den Schreiben betreffend Zahlungsaufforderung zur 20./21. Bundessteuerperiode der Finanz- und Kirchendirektion vom 10. August 1992 respektive vom 22. Dezember 1993 und mit Anhebung der Betreibung am 5. Februar 1998 unterbrochen worden.

d) Bezüglich der in casu strittigen direkten Bundessteuerforderung 1981/82 ist somit weder die relative (Art. 128 BdBSt) noch die absolute Verjährung (Art. 121 Abs. 3 DBG) eingetreten.

Demgemäss wird erkannt:

Die Klage vom 6. September 1999 wird abgewiesen und es wird festgestellt, dass die Forderung des Beklagten von Fr. 20'759.15, nebst Zins zu 5% seit dem 31. Januar 1998, sowie Fr. 9'136.45 gemäss Betreibung Nr. 98/982 des Betreibungsamtes Binningen vom 5. Februar 1998 nicht verjährt ist.