



Bern, den 27. Oktober 2004

An den  
Bundesrat  
und an die  
Kommission für Rechtsfragen  
des Ständerates (RK-S)  
Parlamentsgebäude  
3003 Bern

**Durchführung einer allgemeinen Steueramnestie  
Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und Einführung der straflosen  
Selbstanzeige  
Bericht über das Vernehmlassungsverfahren**

## 1. Ausgangslage

Seit 1992 wurden im Parlament verschiedene Vorstösse eingereicht mit dem Ziel, eine allgemeine Steueramnestie durchzuführen oder amnestieähnliche Massnahmen einzuführen. In den letzten Jahren war eine Zunahme solcher Begehren festzustellen. Inzwischen wurde der Standesinitiative des Kantons Tessin vom 9. Oktober 2002 (02.308) und der parlamentarischen Initiative Polla vom 20. März 2003 (03.406) Folge gegeben, die beide eine allgemeine Steueramnestie für die Bundes-, Kantons- und Gemeindesteuern verlangen. Die parlamentarische Initiative Polla sieht die Bezahlung einer Amnestietaxe von höchstens 5% auf den hinterzogenen Vermögenswerten vor, deren Aufkommen zu einem Drittel dem Bund und zu zwei Dritteln den Kantonen und Gemeinden zukommen soll.

Der Bundesrat hatte bereits im März 2000 das Eidg. Finanzdepartement (EFD) beauftragt, eine Vernehmlassungsvorlage für eine allgemeine Steueramnestie mit pauschalierter Nachsteuer auszuarbeiten. Als jedoch das EFD im Juni 2001 einen entsprechenden Entwurf vorlegte, erachtete der Bundesrat den Zeitpunkt für eine solche Massnahme als nicht opportun.

Da eine allgemeine Steueramnestie stets grosse rechtliche und ethische Bedenken erweckt, arbeitete das EFD eine neue Vorlage aus. Anstelle einer allgemeinen Steueramnestie wurde nun die **Einführung einer vereinfachten Nachbesteuerung in Erbfällen (Massnahme 1)** vorgeschlagen. Eine solche Massnahme bietet weniger ethische Bedenken als eine allgemeine Steueramnestie, da die Erben an der Hinterziehung des Erblassers in aller Regel kein Verschulden trifft. Wie eine allgemeine Amnestie ermöglicht auch dieser Vorschlag, dass un versteuerte Gelder wieder der Besteuerung zugeführt werden,

auch wenn dies nicht in einem präzise eingegrenzten Zeitraum wie bei der allgemeinen Amnestie geschieht.

Zu dieser Massnahme 1 wurden drei Varianten zur Diskussion gestellt:

1. Die pauschale Nachsteuer wird als Prozentsatz des neu entdeckten Vermögens erhoben. Vorgeschlagen wird für den Bund ein leicht progressiver Tarif von 1,5 bis 2,5 Prozent.
2. Die Erhebung der Nachsteuer wird auf die letzten drei Jahre (statt zehn Jahre) vor dem Tod des Erblassers beschränkt. In diesem Fall findet keine Pauschalierung statt, sondern eine exakte Berechnung der Nachsteuer (Einkommens- und Vermögenssteuern inkl. Verzugszinsen).
3. Als pauschale Bemessungsgrundlage gilt ein bestimmter Prozentsatz des neu entdeckten Vermögens (vorgeschlagen werden 15 Prozent). Dieser Teil wird zum Satz des gesamten Einkommens der letzten Steuerperiode vor dem Tod des Erblassers besteuert, wobei für die direkte Bundessteuer ein Mindestsatz von 5 Prozent zur Anwendung kommt. Die (kantonale) Vermögenssteuer ist damit auch abgegolten.

Variante 2 und Variante 3 (mit Ausnahme des Mindestsatzes) können sowohl für die direkte Bundessteuer als auch die Staats- und Gemeindesteuern vorgeschrieben werden. Bei der Variante 1 kann nur für die direkte Bundessteuer ein Steuertarif festgelegt werden, da die Kantone auf Grund der Verfassung in Fragen der Steuertarife autonom sind. Der Erfolg von Variante 1 würde somit weitgehend von der Höhe der kantonal festzulegenden Steuersätze abhängen.

Mit der im erleichterten Verfahren festgelegten Nachsteuer werden lediglich die Einkommenssteuern von Bund, Kantonen und Gemeinden abgegolten (in den Kantonen und Gemeinden zusätzlich auch die Vermögenssteuern). Alle übrigen eventuell nicht entrichteten Steuern und Abgaben (z.B. Mehrwertsteuer, Erbschafts- und Schenkungssteuern, AHV/IV-Beiträge) sind von den Erben geschuldet.

Gleichzeitig – und unabhängig von der im Rahmen der Massnahme 1 gewählten Variante – wurden zwei weitere Gesetzesänderungen vorgeschlagen:

- In Nachachtung der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte<sup>1</sup> soll die **Haftung der Erben für die Bussen des Erblassers** gänzlich beseitigt werden (Massnahme 2).
- Zudem soll auf die Erhebung einer Busse sowie der Verzugszinsen verzichtet werden, wenn Steuerzahler ihre Hinterziehungen selber und vollumfänglich anzeigen (**straflose Selbstanzeige**; Massnahme 3).

Diese drei Massnahmen bedingen Änderungen im Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) und im Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14).

Mit Schreiben vom 7. Juli 2003 wurden diese Vorschläge den Kantonen, Parteien und Verbänden zur Vernehmlassung unterbreitet, wobei in einem Fragebogen weitere, vom

---

<sup>1</sup> Urteile vom 29. August 1997 i.S. A.P., M.P. und T.P. c. Schweiz und E.L., R.L. und J.O.-L. c. Schweiz

Bundesrat aber nicht vorgeschlagene Massnahmen zur Diskussion gestellt wurden. Die Frist zur Vernehmlassung ist am 10. Oktober 2003 abgelaufen.

### *Übersicht über die vom EFD zur Diskussion gestellten Massnahmen*

Massnahme 1	Vereinfachte Nachbesteuerung in Erbfällen	Variante 1: Pauschale Nachsteuer (Prozentsatz des neu entdeckten Vermögens. DBSt: 1,5 bis 2,5%) Variante 2: Verkürztes Nachsteuerverfahren (3 statt 10 Jahre) Variante 3: Vereinfachtes Nachsteuerverfahren (Besteuerung von 15 Prozent des neu entdeckten Vermögens zum Satz des gesamten Einkommens der letzten Steuerperiode. DBSt: Mindestsatz 5%)
Massnahme 2	Wegfall der Erbenhaftung	Im Einklang mit europäischer Rechtsprechung
Massnahme 3	Straflose Selbstanzeige	Verzicht auf Busse und Verzugszinsen

Anlässlich ihrer Sitzung vom 9. Juli 2003 nahm die **Rechtskommission des Ständerates (RK-S)** Kenntnis vom Beschluss des Bundesrates, das vorstehend erwähnte Vernehmlassungsverfahren durchzuführen. Die Kommission beschloss, sich dem Vernehmlassungsverfahren anzuschliessen und auch die Durchführung einer **allgemeinen Steueramnestie** darin einzubeziehen. Auf Wunsch der Kommission wurde den Vernehmlassungsadressaten mit Schreiben des EFD vom 19. August 2003 ein ergänzender Fragebogen mit Fragen zu den Modalitäten einer allgemeinen Steueramnestie zugestellt, der ebenfalls bis zum 10. Oktober 2003 zu beantworten war.

## **2. Die eingegangenen Vernehmlassungen**

Folgende Kantone und Organisationen haben Vernehmlassungen eingereicht:

### **2.1 Alle Kantonsregierungen** (abgekürzt mit dem Autokennzeichen)

### **2.2 Die in der Bundesversammlung vertretenen Parteien**

- Christlichdemokratische Volkspartei (CVP)
- Eidgenössisch-Demokratische Union (EDU)
- Evangelische Volkspartei der Schweiz (EVP)
- Freisinnigdemokratische Partei (FDP)
- Liberale Partei der Schweiz (LPS)
- Sozialdemokratische Partei (SPS)
- Schweizerische Volkspartei (SVP)

### **2.3 Spitzenverbände der Wirtschaft, Arbeitgeber- und Arbeitnehmerverbände sowie weitere interessierte Organisationen**

- economiesuisse
- Schweizerischer Arbeitgeberverband (SAV)
- SwissBanking (Schweizerische Bankiervereinigung = SBVg)
- Schweizerischer Gewerkschaftsbund (SGB)
- kvschweiz (Kaufmännischer Verband Schweiz)
- travailsuisse
- Schweizerischer Anwaltsverband (SAV/FSA)
- Schweizerischer Treuhänder-Verband (STV)
- Schweizerische Steuerkonferenz (SSK)
- Treuhand-Kammer

### **2.4 Vernehmlassungen von nicht offiziell begrüßten Organisationen und Interessenten**

- Stadt Lausanne
- Autogewerbeverband der Schweiz (AGVS)
- Centre Patronal
- Fédérations des entreprises romandes
- Hauseigentümergeverband Schweiz (HEV)
- von Meiss, Blum & Partner, Rechtsanwälte

Das Bundesgericht, die Eidgenössische Steuerrekurskommission und die Stiftung für Konsumentenschutz *haben ausdrücklich auf die Einreichung einer Vernehmlassung verzichtet.*

### **3. Der Inhalt der Fragebögen**

#### **3.1 Der Fragebogen des Bundesrates**

Dieser Fragebogen enthält zuerst allgemeine Fragen zur Amnestie und zu amnestieähnlichen Massnahmen. Die Adressaten sollten sich zuerst dazu äussern, ob sie überhaupt keine Massnahmen wünschten, oder nur einzelne oder eine Kombination von Massnahmen. Als mögliche Massnahmen wurden die allgemeine Steueramnestie, die straflose Selbstanzeige (Befreiung von der Busse) und eine Form der Erbenamnestie erwähnt.

Als Zweites wurden Fragen zu möglichen Amnestieformen für Erben gestellt: Sollten die Erben nur von den vom Erblasser geschuldeten Bussen, von den Bussen und einem Teil der Nachsteuern oder gar von der Busse und der Nachsteuer befreit werden.

Der dritte Fragenblock betraf die drei Varianten der erleichterten Nachsteuer für Erben. Die Adressaten konnten ihre Präferenzen angeben und Änderungswünsche zu jeder Variante anbringen. Sie konnten sich auch dazu äussern, ob das steuerliche Erbschaftsinventar durch die Erben oder durch die Inventarbehörde zu erstellen sei.

Die Adressaten wurden auch nach ihren Erwartungen hinsichtlich einer mittelfristigen Mehrung des Steuersubstrates durch die erleichterte Nachsteuer für Erben gefragt.

Hinsichtlich der straflosen Selbstanzeige wurde zusätzlich die Frage gestellt, ob die Verzugszinsen eingefordert werden sollten.

#### **3.2 Der Fragebogen der RK-S**

Der Fragebogen der RK-S enthielt folgende Fragen zu den Modalitäten einer allgemeinen Steueramnestie:

- Soll der Steuerpflichtige eine besondere Amnestieerklärung ausfüllen?
- Soll bei der Amnestie sowohl auf die Busse wie auch auf die Nachsteuer verzichtet werden?
- Soll eine pauschale Abgabe in Form eines Prozentsatzes des neu deklarierten Vermögens erhoben werden und wenn ja, welcher?
- Sollen neben den direkten Steuern auf Einkommen und Vermögen noch weitere Steuern und Abgaben des Bundes und der Kantone unter die Amnestie fallen und wenn ja, welche?

## 4. Die allgemeine Steueramnestie

### 4.1 Grundsatz

#### 4.11 Kantone

Eine allgemeine Steueramnestie wird von **16 Kantonen** (AG, AI, AR, BS, FR, GR, LU, NW, OW, SG, SH, SZ, TG, UR, VD, ZG) **strikt abgelehnt**. Dabei werden vor allem ethische und rechtsstaatliche Bedenken geäussert. Eine allgemeine Steueramnestie widerspricht nach der Auffassung der meisten dieser Kantone der Steuergerechtigkeit und dem Gebot der Gleichbehandlung. Die Steueramnestie führe zu einer Privilegierung der Steuerdelikte im Vergleich zu allen anderen Delikten. Vereinzelt wird auch befürchtet, eine solche allgemeine Amnestie wecke die Erwartung auf künftige, periodisch wiederkehrende Amnestien. Der Kanton UR weist noch auf die Auswirkungen einer Amnestie auf die anderen Leistungen und Abgaben hin, die mit der Steuerveranlagung zusammenhängen (AHV, IV, KK-Prämienverbilligung u.a.m.). UR und FR befürchten überdies, dass eine Steueramnestie ungünstige Auswirkungen auf die Stellung der Schweiz im internationalen Rahmen haben könnte.

**4 Kantone** (BE, GL, NE, SO) könnten einer allgemeinen Steueramnestie nur unter gewissen, teilweise sehr restriktiven **Bedingungen zustimmen**. So könnte BE höchstens eine Amnestie mit Verzicht auf die Bussen (nicht aber auf die Nachsteuern und Verzugszinsen) befürworten. GL, NE und SO würden nur einer Amnestie mit einer zeitlich begrenzten Nachzahlung der Steuern (GL, NE: und der Verzugszinsen) zustimmen. NE schlägt 5, SO 3 Jahre vor. SO kann sich im Übrigen eine allgemeine Steueramnestie auch als Ergänzung zu den anderen vom Bundesrat vorgeschlagenen Massnahmen vorstellen.

**5 Kantone** (GE, JU, TI, VS, ZH) **befürworten** eine allgemeine Steueramnestie. 2 davon (JU und TI) würden sogar nach dem Vorbild derjenigen von 1969 vorgehen und auf Bussen, Nachsteuern und Verzugszinsen verzichten, wobei sich TI als Alternative auch eine Amnestie mit einer Abgabe von 1% des neu deklarierten Vermögens vorstellen könnte. Eine pauschale Amnestieabgabe steht für GE und VS im Vordergrund (wobei VS auch eine Amnestie nach dem 1969er-Modell gegebenenfalls gutheissen würde): GE schlägt 7 Prozent (evtl. inkl. MWST), VS 2 Prozent (inkl. aller anderen mit der Steuerveranlagung zusammenhängenden Abgaben und Leistungen) des neu deklarierten Vermögens vor. ZH befürwortet eine allgemeine Steueramnestie, wobei deren Modalitäten noch weiter abzuklären wären.

Der Kanton BL äussert sich nicht explizit zur Opportunität und Wünschbarkeit einer allgemeinen Steueramnestie.

#### 4.12 Parteien und Verbände

Von den **Parteien** lehnen die CVP, EVP, EDU und die SPS eine allgemeine Steueramnestie angesichts der rechtsstaatlichen Bedenken und der Erwartungshaltung im Hinblick auf

künftige, periodische Amnestien ab oder würden eine solche an strikte Bedingungen knüpfen. So käme für die SPS eine Steueramnestie nur im Zusammenhang mit einer signifikanten Änderung des Besteuerungssystems in Frage. Die EVP ihrerseits könnte einer Amnestie nur zustimmen, wenn eine besondere Amnestieerklärung auszufüllen wäre, lediglich die Bussen entfielen (die Nachsteuern hingegen voll zu bezahlen wären) und sich die Amnestie nicht auf weitere Steuern erstrecken würde.

Die SVP, die FDP und die LPS begrüßen eine allgemeine Steueramnestie. Die LPS befürwortet sowohl eine Amnestie nach dem Vorbild derjenigen von 1969, wie auch eine mit einer besonderen Amnestieerklärung und einer Abgabe von 5% des neu deklarierten Vermögens. Die FDP schlägt ebenfalls eine Amnestieabgabe von höchstens 5% des neu deklarierten Vermögens vor. Nach dem Wunsch dieser Partei sollte sich die Amnestie auf sämtliche von Bund und Kantonen erhobenen Steuern erstrecken. Nach der Steueramnestie sollte die Bekämpfung von Steuerdelikten verstärkt werden. Eine besondere Amnestieerklärung wird abgelehnt.

Von den **Verbänden** lehnen *economiesuisse*, SAV, SBVg, SGB, *kvschweiz*, *travailsuisse*, SAV/FSA und die Treuhandkammer eine allgemeine Steueramnestie ab. Auch hier werden vor allem rechtsstaatliche Bedenken dagegen ins Feld geführt. Für *kvschweiz* rechtfertigt sich eine Steueramnestie weder aus Gründen der Gerechtigkeit noch aus wirtschaftlichen Gründen. Der SAV/FSA gibt zu bedenken, dass eine Amnestie bei den direkten Steuern unbedingt mit den anderen Abgaben koordiniert müsste, welche bei einer Offenlegung der Gelder an den Fiskus fällig werden.

Nur der STV befürwortet eine allgemeine Steueramnestie, spricht sich aber gegen eine solche nach dem Modell derjenigen von 1969 aus. Die Abgabe einer besonderen Amnestieerklärung wird begrüsst und die Bezahlung einer Abgabe von 2,5% des neu deklarierten Vermögens vorgeschlagen.

#### **4.13 Spontan eingereichte Vernehmlassungen**

Die Stadt Lausanne lehnt eine allgemeine Steueramnestie ab.

Der AGVS/UPSA, das Centre patronal, die Fédération des entreprises romandes, der HEV und von Meiss, Blum & Partner begrüßen eine allgemeine Steueramnestie. Das Centre patronal, die Fédération des entreprises romandes und von Meiss, Blum & Partner sprechen sich für eine Amnestieabgabe von 5% des neu deklarierten Vermögens aus.

Der AGVS/UPSA und das Centre patronal vertreten die Ansicht, dass sich eine allgemeine Steueramnestie wegen der Schulden der öffentlichen Hand und der schlechten konjunkturellen Lage rechtfertige. Bedenken wegen der internationalen Lage seien unangebracht, da die Bundesrepublik Deutschland, Belgien und Italien ebenfalls eine Amnestie planen. Letzterem stimmt auch die Fédération des entreprises romandes zu.

Der HEV fordert eine umfassende Steueramnestie mit Einschluss aller direkten und indirekten Steuern sowie aller Sozialabgaben. Auch soll auf jegliche Rückforderung der zu Unrecht bezogenen Leistungen verzichtet werden. Eine besondere Amnestieerklärung wird abgelehnt.

## **4.2 Ausdehnung der Amnestie auf weitere Steuern und Abgaben**

Zu dieser Frage äussert sich nur eine Minderheit der VernehmlassungsteilnehmerInnen.

### **4.21 Kantone**

Von den eine Amnestie befürwortenden Kantonen (GE, JU, TI, VS, ZH) sind GE und JU gegen einen Einbezug weiterer Steuern. TI, VS und ZH hingegen wollen die Amnestie auf weitere Steuern und Abgaben ausdehnen (die Frage nach der Pflicht zur Abgabe einer besonderen Amnestieerklärung wird konsequenterweise bejaht) und zwar folgendermassen:

- TI: *Alle* Steuern sollten von der Amnestie erfasst werden.
- VS: Die MWST, die Verrechnungssteuer, die Stempelabgaben, die Erbschafts- und Schenkungssteuern sowie die Kirchensteuer sollten von der Amnestie erfasst werden.
- ZH: Die Erhebung der hinterzogenen Sozialabgaben (AHV/IV) und die Rückforderung zu Unrecht bezogener Leistungen (Subventionen) sind in der Amnestiegesetzgebung zu regeln. Ausserdem müsste die Unterstellung der Mehrwertsteuer und der Verrechnungssteuer unter die Amnestie geklärt werden.

Von den Kantonen, die eine Steueramnestie nur unter gewissen Bedingungen akzeptieren könnten (BE, GL, NE, SO), schlägt SO vor, die auf den der Nachbesteuerung unterliegenden Einkünften erhobene Verrechnungssteuer zurückzuerstatten (dieser Kanton bejaht die Frage nach der Pflicht zur Abgabe einer besonderen Amnestieerklärung, so dass festgestellt werden könnte, auf welchen Einkünften die Verrechnungssteuer erhoben wurde).

Auch zwei Kantone, die eine allgemeine Steueramnestie zwar grundsätzlich ablehnen, äussern sich zu dieser Frage. Während sich SZ gegen einen Einbezug weiterer Steuern ausspricht, könnte sich GR eine Amnestie der Erbschaftssteuer vorstellen.

### **4.22 Parteien und Verbände**

Die FDP möchte die Amnestie auf die Gemeinde- und Kantonssteuern ausdehnen (allerdings lehnt diese Partei die Abgabe einer besonderen Amnestieerklärung ab). Die LPS bemerkt zu dieser Frage, dass die Kantone zwar nicht verpflichtet werden können, wohl aber ermuntert werden sollten, hinsichtlich der in ihrer ausschliesslichen Kompetenz stehenden Steuern eine Amnestie zu gewähren.

Die EVP hingegen, die sich ohnehin gegen eine allgemeine Steueramnestie ausspricht, lehnt eine Ausdehnung der Amnestie auf andere Steuern kategorisch ab.

Der STV, der sich als einziger der begrüßten Verbände für eine allgemeine Steueramnestie ausspricht, möchte keine weiteren Steuern und Abgaben einbeziehen.

#### **4.23 Spontan eingereichte Vernehmlassungen**

Auch das Anwaltsbüro von Meiss Blum & Partner verneint die Frage nach einer Ausdehnung der Amnestie.

### **5. Die Aufhebung der Erbenhaftung**

#### **5.1 Gegenstand**

Nach den beiden Entscheiden des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte (EGMR) vom 29. August 1997 (A.P., M.P. und T.P. c. Schweiz sowie E.L., R.L. und J.O.-L. c. Schweiz) entfällt die Haftung der Erben für die vom Erblasser zu bezahlenden Bussen. Nach dem noch geltenden Recht ist eine solche Haftung sowohl in Artikel 179 DBG wie auch in Artikel 57 Absatz 3 StHG vorgesehen. Die erwähnte Rechtsprechung erklärt aber eine solche Haftung als mit der EMRK unvereinbar. Der Kanton Jura hat bereits am 15. Januar 2001 eine Standesinitiative eingereicht, mit welcher die Aufhebung von Artikel 179 DBG beantragt wird (01.300). Die parlamentarische Behandlung dieser Standesinitiative ist inzwischen erfolgreich abgeschlossen worden: der Ständerat hiess einen Bericht seiner Kommission für Rechtsfragen mit dem Entwurf für eine Änderung und Ergänzung des DBG und des StHG (BBI 2004 S. 1437) am 18. März 2004 gut, der Nationalrat folgte ihm am 27. September 2004. Bereits zuvor hatte der Bundesrat in seiner Stellungnahme der Standesinitiative zugestimmt (BBI 2004 S. 1451). Die Vorlage sieht u.a. vor, Artikel 179 DBG und Artikel 57 Absatz 3 StHG ersatzlos aufzuheben.

Das EFD hat in der hier behandelten Vernehmlassungsvorlage ebenfalls die Aufhebung der beiden erwähnten Gesetzesvorschriften vorgeschlagen.

#### **5.2 Die Kantone**

Die Kantone AG, AI, AR, BE, BL, FR, GL, GR, JU, NW, OW, SG, SH, UR, VS und ZH begrüßen die Aufhebung ausdrücklich. Die Kantone BE und JU weisen darauf hin, dass in ihren kantonalen Steuergesetzen die Haftung der Erben für Bussen des Erblassers bereits beseitigt ist. Der Kanton AG hebt noch hervor, dass die Bestrafung der Erben wegen Teilnahmehandlungen auch weiterhin möglich sein sollte.

Die Kantone BS und SZ möchten die Haftung der Erben für die dem Erblasser bereits rechtskräftig auferlegten Bussen beibehalten. Die Kantone GE, LU, NE, SO, TG, TI, VD und ZG äussern sich nicht zu diesem Punkt.

### 5.3 Parteien und Verbände

Von den **Parteien** begrüssen die CVP, EVP, EDU, FDP und die SPS die Aufhebung dieser Haftung. Die SPS verlangt, dass die Mitwirkung der Erben an der Hinterziehung des Erblassers weiterhin strafbar bleiben müsse. Die LPS und die SVP äussern sich nicht zu diesem Punkt.

Seitens der **Verbände** wird die Aufhebung dieser Haftung von economiesuisse, SBVg, SGB, kvschweiz, travauxuisse, SAV/FSA und Treuhandkammer begrüsst. STV/USF und SSK äussern sich nicht dazu.

### 5.4 Spontan eingereichte Vernehmlassungen

Nur die Stadt Lausanne und die Fédération des entreprises romandes äussern sich zur Aufhebung der Erbenhaftung und begrüssen sie.

## 6. Die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen

### 6.1 Allgemeine Beurteilung

#### 6.11 Ablehnende Stellungnahmen

Unter den **Kantonen** lehnen BL und SH jegliche Erleichterung der Nachbesteuerung generell ab; die Nachsteuer soll immer voll bezahlt werden. SZ lehnt die vereinfachte Nachbesteuerung ab, wenn ein Steuerbetrug vorliegt und die Erben daran beteiligt waren. Für GE sind die vorgeschlagenen Massnahmen zu Gunsten der Erben generell ungenügend, weshalb auch dieser Kanton keine der vorgeschlagenen Massnahmen befürwortet, dafür aber eine allgemeine Steueramnestie fordert (siehe oben).

Unter den **Parteien** kann sich die EVP keiner Form der erleichterten Nachbesteuerung in Erbfällen anschliessen; Nachsteuern und Verzugszinsen sollten in jedem Falle von den Erben bezahlt werden. Auch die SPS ist grundsätzlich gegen jede Erleichterung der Nachbesteuerung in Erbfällen. Die EDU würde solchen Massnahmen nur zustimmen, wenn in der Verwaltung dadurch keine Mehrkosten entstehen. Die SVP spricht sich ebenfalls für keine der vorgeschlagenen Varianten aus, ist aber für eine allgemeine Steueramnestie (siehe oben).

Von den **Verbänden** kann der kvschweiz keine Form der erleichterten Nachbesteuerung in Erbfällen befürworten; Nachsteuern und Verzugszinsen sollten in jedem Falle von den Erben bezahlt werden. Auch der SGB und travauxuisse sind grundsätzlich gegen jede Erleichterung der Nachbesteuerung in Erbfällen.

*Wenn im Folgenden diese Kantone, Parteien und Verbände trotzdem erwähnt werden, so ist dies als Stellungnahme zu verstehen für den Fall, dass trotz ihrer grundsätzlich ablehnenden Haltung eine Form der erleichterten Nachbesteuerung in Erbfällen eingeführt wird.*

## **6.12 Allgemeine Bemerkungen der Kantone und der SSK**

Folgende Punkte werden von den Kantonen noch speziell hervorgehoben:

Die Kantone AI, GR, SG und VD fordern Regelungen für die vereinfachte Nachbesteuerung in Erbfällen bei beschränkter Steuerpflicht des Erblassers und für den Fall, dass gegen den Erblasser bereits ein Nachsteuerverfahren eingeleitet wurde. Zusätzlich werden Regelungen zur interkantonalen Steuerauscheidung für die Fälle verlangt, da der Erblasser seine Hinterziehungen in einem anderen als seinem letzten Wohnsitzkanton begangen hat.

Der Kanton GR fordert ausserdem eine Regelung der Stellung des überlebenden Ehegatten im Verfahren der vereinfachten Nachbesteuerung. Dieser komme als Täter oder Teilnehmer der Hinterziehung in Frage. Ausserdem sei er güterrechtlich oder erbrechtlich am Nachlass berechtigt.

JU zieht eine Erbenamnestie nach dem Vorbild des Kantons TI vor (d.h. Verzicht auf jegliche Nachsteuern und Verzugszinsen).

Die SSK verlangt Regelungen für die Erbfälle mit beschränkter Steuerpflicht des Erblassers, für die Legitimation zur Stellung des Antrages (z.B. bei Uneinigkeit der Erben, Legitimation des Erbschaftsverwalters oder des Willensvollstreckers) und des Fristenlaufes bei nachträglicher Entdeckung von hinterzogenem Vermögen.

## **6.13 Ergiebigkeit der erleichterten Nachbesteuerung**

5 **Kantone** (AG, GR, SO, TI, VS) sind der Ansicht, dass eine Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen das Steuersubstrat mittelfristig stark erhöhen könnte, während 15 Kantone (AR, BL, BS, FR, GL, JU, LU, NE, NW, SZ, TG, UR, VD, ZG, ZH) zwar ebenfalls von einer Erhöhung, aber in geringerem Masse, ausgehen. Der Kanton SG rechnet mit keinerlei Mehreinnahmen. Der Kanton OW verweist auf die im Kanton TI mit der so genannten Erbenamnestie gemachten Erfahrungen.

Von den **Parteien** äussern sich FDP und LPS im Sinne einer starken Erhöhung. Die CVP bemerkt, dass alle vorgeschlagenen Massnahmen zu Gunsten der Erben nur bescheidene Mehreinnahmen bringen würden, die erst noch hauptsächlich aus der Vermögenssteuer herrühren, welche vom Bund nicht erhoben werde.

Bei den **Verbänden** sind *economiesuisse*, der AGVS und das Centre patronal der Meinung, dass die vereinfachte Nachbesteuerung in Erbfällen durchaus zu erheblichen Mehreinnahmen führen könne, wenn sie attraktiv ausgestaltet wird, wobei *economiesuisse* darauf hinweist, dass eine Quantifizierung nicht möglich sei. Die SBVg sowie der SGB rechnen nur mit mässigen Mehreinnahmen.

## 6.2 Würdigung der einzelnen Varianten

### 6.21 Variante 1

**Zu Gunsten** der Variante 1 votieren 7 **Kantone** (BL, GE, GL, JU, TI, VS, ZG). Folgende Bedenken und Bemerkungen werden dazu jedoch geäussert:

- BL möchte das ganze während der Verjährungsfrist von 10 Jahren neu entdeckte Vermögen mit dem Pauschalsatz erfassen.
- GE, GL, JU und VS heben hervor, dass diese Variante den Erlass unterschiedlicher kantonaler Vorschriften bedingt, was sie als Nachteil werten. GL spricht deshalb von einem möglichen Amnestietourismus.
- VS fordert einen proportionalen Satz anstelle des progressiven Tarifs und den Verzicht auf Verzugszinsen.
- JU gibt zu bedenken, dass nicht nur das Vermögen, sondern auch das Einkommen des Erblassers berücksichtigt werden sollte. Ausserdem sei der für die direkte Bundessteuer festgelegte Tarif zu wenig progressiv.
- TI verweist auf seine guten Erfahrungen mit der Befreiung der Erben von Nachsteuer und Busse, wie sie nach der inzwischen aufgehobenen Regelung im kantonalen Steuergesetz möglich war. Auf das Erfordernis des Antrages binnen einer bestimmten Frist möchte dieser Kanton verzichten; die Einreichung eines vollständigen Erbschaftsinventars bzw. die vorbehaltlose Mitarbeit bei der Inventaraufnahme soll genügen. Die erleichterte Nachbesteuerung sollte auch bei nachträglich entdecktem und den Steuerbehörden gemeldetem Vermögen des Erblassers möglich sein. Die vereinfachte Nachbesteuerung sollte auch noch zur Amnestie bezüglich aller anderen Steuern und Abgaben führen. Zudem wird bemerkt, dass die Variante 1 auch für die Erben am verständlichsten sei.
- ZG findet, die Variante 1 sei für die Verwaltung am einfachsten zu handhaben und für die Erben gut berechenbar.

Im Übrigen möchte keiner dieser befürwortenden Kantone noch weitere Steuern und Abgaben in die pauschale Nachsteuer mit einbeziehen.

Die Kantone NE, SZ und ZH **lehnen** die Variante **ab**, weil die Vermögenserträge nicht berücksichtigt werden und weil der vorgeschlagene Tarif zu wenig progressiv sei (NE, SZ) bzw. weil es nicht immer leicht sei, das vom Erblasser nicht deklarierte Vermögen festzustellen, denn bei Ehepaaren hätten oft meistens beide Ehegatten ein Vermögen. Ausserdem werde bei dieser Variante das hinterzogene Einkommen gar nicht berücksichtigt (ZH).

Unter den **Parteien** sprechen sich CVP und FDP für die Variante 1 aus.

Unter den **Verbänden** spricht sich der STV für die Variante 1 aus. Die Treuhandkammer würdigt diese Variante als die einfachste. Doch werde die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Erblässers zu wenig berücksichtigt. Zuviel hänge von den in den einzelnen Kantonen festgelegten Sätzen ab. Die Belastung sei auch zu gering, so dass eventuell ein Anreiz zur Steuerhinterziehung geschaffen werde. Die SSK bezeichnet diese Variante als die einfachste und attraktivste. Der vorgeschlagene Tarif sei jedoch zu wenig progressiv. Auch bedinge diese Variante den Erlass kantonal unterschiedlicher Regelungen.

Der AGVS, das Centre patronal und die Fédération des entreprises romandes sprechen sich auch für diese Variante aus.

## 6.22 Variante 2

**Zu Gunsten** der Variante 2 sprechen sich 15 **Kantone** (AG, AI, AR, BE, BS, FR, NE, NW, SG, SO, SZ, TG, UR, VD, ZH) aus. UR unterstreicht, dass diese Variante als einzige verbindlich im StHG vorgeschrieben werden könne. AG fordert jedoch eine Nachsteuererhebung auf 6 Jahre zurück, die Kantone BE, BS, NE und TG auf 5 Jahre zurück. Folgende Punkte werden noch hervorgehoben oder kritisiert:

- Diese Variante kann mit den bereits vorhandenen EDV-Lösungen aufgrund der bestehenden Systeme umgesetzt werden (SG).
- Die Verrechnungssteuer sollte zurückerstattet werden, wenn die Nachsteuerperiode 3 Jahre beträgt (SO).
- Diese Variante sollte auch auf Fälle der beschränkten Steuerpflicht anwendbar sein (ZH).

**Ablehnend** stehen dieser Variante sieben Kantone (GE, GL, JU, OW, TI, VS, ZG) gegenüber. Sie biete den Erben zu wenig Anreize, d.h. sei für diese finanziell zu belastend (GE, JU, TI, VS). Die Erben können die finanziellen Folgen nur schwer vorhersehen (ZG). Zudem sei die Anwendung problematisch, wenn die letzten paar Steuerjahre nur provisorisch veranlagt sind (GL, JU, VS), und der Verwaltungsaufwand sei generell zu gross (OW, TI).

Von den **Parteien** spricht sich nur die SPS für diese Variante aus, fordert aber eine Nachsteuerperiode von 5 bis 10 Jahren. Keine andere Partei äussert sich zu dieser Variante.

Von den **Verbänden** befürworten der SGB und travailsuisse diese Variante, wobei aber der SGB eine Nachsteuerperiode von 5 Jahren und travailsuisse eine solche von 5 bis 10 Jahren fordert. Die Treuhandkammer räumt zwar ein, dass diese Variante am ehesten die Gerechtigkeit gegenüber den ehrlichen Steuerzahlern wahre, gibt aber zu bedenken, dass die Unterlagen für die letzten drei Kalenderjahre beigebracht werden müssten und das im Todeszeitpunkt wirklich vorhandene Vermögen nicht berücksichtigt werde.

### 6.23 Variante 3

Nur zwei **Kantone** (GL, OW) sprechen sich für diese Variante aus. Die Kantone AG, BE, GE, JU, NE, VS und ZG bezeichnen sie ausdrücklich als zu kompliziert.

Unter den **Parteien** sprechen sich EDU und LPS zu Gunsten dieser Variante aus.

Diese Variante findet unter den **Verbänden** bei economiesuisse, SAV, SBVg, SAV/FSA und Treuhandkammer Zustimmung, wobei economiesuisse, SAV und SBVg einen tieferen Prozentsatz als Bemessungsgrundlage fordern (5–10 %).

## 7. Die Eröffnung an die Erben

Die in allen drei Varianten vorgeschlagene neue Vorschrift von Artikel 116 Absatz 3 DBG über die Eröffnung von Verfügungen an Erbengemeinschaften wird nur von wenigen Vernehmlassungsadressaten kommentiert und gewürdigt. Unter den **Kantonen** begrüsst BS die Vorschrift, während AG sie eher ablehnt, weil im StHG keine parallele Regelung vorgesehen sei. Keine **Partei** äussert sich dazu. Von den **Verbänden** lehnt der SAV/FSA die Vorschrift ab.

## 8. Die straflose Selbstanzeige

Die vorgeschlagene Regelung der straflosen Selbstanzeige mit dem Verzicht auf die Busse und die Verzugszinsen stösst auf ein unterschiedliches Echo. Die vom Bundesrat vorgeschlagene Ausgestaltung (d.h. Verzicht auf Busse und Verzugszinsen, aber Erhebung der ordentlichen Nachsteuer für 10 Jahre) wird von 9 **Kantonen** (AR, GE, JU, NW, SG, TI, VS, ZG, ZH) begrüsst. JU regt an, bei der straflosen Selbstanzeige die Nachsteuer nur auf 5 oder 3 Jahre zurück zu erheben. Auch VS fordert eine Verkürzung der Erhebungsdauer auf 5 Jahre.

15 Kantone (AG, AI, BE, BL, BS, FR, GL, GR, LU, SH, SO, SZ, TG, UR, VD) sind zwar nicht gegen die straflose Selbstanzeige, fordern aber die Erhebung der Verzugszinsen. Für die Kantone BE und FR wäre ein Verzicht auf Busse und Verzugszinsen allenfalls nur für eine beschränkte Zeit akzeptabel.

Der Kanton BS möchte auch auf die Busse nicht völlig verzichten, sondern sie auf 5–10 Prozent des hinterzogenen Steuerbetrages beschränken.

Der Kanton OW möchte eine Selbstanzeige bei natürlichen Personen nur einmal im Leben und für juristische Personen nur einmal alle 30 Jahre zulassen.

Eine **Partei** (FDP) begrüsst die straflose Selbstanzeige gemäss dem bundesrätlichen Vorschlag, sieht sie aber nicht als erfolgversprechende Massnahme an. Die EVP lehnt die straflose Selbstanzeige ab. CVP, EDU und LPS sind für die Erhebung der Verzugszinsen. Die SPS will eine straflose Selbstanzeige nur einmal im Leben einer natürlichen Person zulassen und sie im Falle eines Steuerbetruges ausschliessen.

Unter den **Verbänden** begrüssen economiesuisse, SAV, SBVg und STV sowie AGVS, Centre patronal und Fédération des entreprises romandes die straflose Selbstanzeige in der vorgeschlagenen Form. Die Verzugszinsen sollten nach Ansicht von kvschweiz, travaillsuisse und Treuhandkammer eingefordert werden. Der SGB will eine straflose Selbstanzeige nur einmal im Leben einer natürlichen Person zulassen.

## 9. Die Beurteilung der Vorlage in der steuerrechtlichen Literatur

Die Vernehmlassungsvorlage hat auch in der steuerrechtlichen Literatur einige Beachtung gefunden. So hat Alfred Meier, Fürsprecher und Steuerexperte in Bern, in der Zeitschrift „IFF-Forum für Steuerrecht“ des Jahres 2003 (S. 279 – 294) die Vorlage kritisch gewürdigt. In der Zeitschrift „Der Schweizer Treuhänder“ des Jahres 2004 haben die beiden Fürsprecher Susanne Gantenbein Affrunti und Walo Stählin in ihrem Artikel „Steueramnestie in der Schweiz?“ die Vernehmlassungsvorlage ebenfalls beurteilt (S. 112 – 118). Diese beiden Publikationen sollen hier kurz vorgestellt werden:

### 9.1 Die Würdigung der Vorlage durch Meier

Meier hebt folgende Punkte hervor:

- Die Massnahmen zugunsten der Erben sollten nicht nur für die Erben eines in der Schweiz unbeschränkt Steuerpflichtigen gelten, sondern auch für die Erben eines in der Schweiz nur beschränkt Steuerpflichtigen.
- Die Erben sollten auch dann von den Massnahmen zur Erleichterung der Nachbesteuerung profitieren können, wenn sie von den Steuerbehörden auf die Hinterziehungen des Erblassers aufmerksam gemacht werden.
- Die Variante 1 der Massnahmen bezeichnet er als einfach in der Anwendung. Sie habe jedoch den Nachteil, dass es im Einzelfall zu grossen Verzerrungen kommen könne und dass vieles davon abhängt, wie die kantonalen Regelungen ausgestaltet würden. Das Ausmass der Belastung der Erben im Vergleich zu jener aufgrund der genauen Berechnung hänge fast völlig vom Zufall ab.
- Die Variante 2 sei etwas aufwendiger, sei aber unter dem Aspekt der Rechtsgleichheit befriedigender und komme der Realität näher. Verzerrungen seien aber auch hier möglich.

- Auch bei der Variante 3 könne das Resultat stark von Zufällen abhängen. Für die direkte Bundessteuer sei ein Mindestsatz vorgesehen und es sei fraglich, ob die Kantone dies auch tun dürften.
- Es dränge sich eine Koordination mit den durch die Massnahmen nicht erfassten Steuern und Abgaben auf, da die Erben keine spontane Meldung erstatten dürften, wenn sie mit erheblichen Nachzahlungen aus dem Bereich der von DBG und StHG nicht erfassten Steuern und Abgaben rechnen müssten.
- Die Streichung der strafrechtlichen Erbenhaftung wird begrüsst.
- Die straflose Selbstanzeige sollte auch bei Steuerbetrug und für die Teilnehmer an der Steuerhinterziehung möglich sein.
- Die Bestimmung von Artikel 116 Absatz 3 DBG zwingt die Erben, sich so zu organisieren, dass sie rechtzeitig in den Besitz der Verfügung gelangen. Die Bestimmung sei heikel, wenn nicht alle Erben bekannt seien.
- Die Neuregelung des Verjährungsrechtes im StGB und vor allem die Vorschrift von Artikel 333 Absatz 5 StGB schaffe Probleme im Nebenstrafrecht, wozu auch das Steuerrecht gehört. Eine Klarstellung sei dringend angezeigt.
- Die Vernehmlassungsvorlage müsse konzeptionell und inhaltlich überarbeitet werden.

## **9.2 Die Würdigung der Vorlage durch Gantenbein Affrunti und Stählin**

Diese beiden Autoren heben etwa folgende Punkte hervor:

- Die Einführung der straflosen Selbstanzeige sei zwar zu begrüssen, doch sei nicht einzusehen, wieso dabei auch auf die Verzugszinsen verzichtet werden solle.
- Die Abschaffung der strafrechtlichen Erbenhaftung wird begrüsst.
- Die Einführung eines vereinfachten Nachsteuerverfahrens für Erben sei zwar zu begrüssen, doch müsse sichergestellt werden, dass die Erben eines Steuerehrlichen nicht schlechter gestellt werden als die Erben eines Steuerhinterziehers. Die erhobene Nachsteuer darf nicht zu gering sein.
- Die Variante 1 habe den Vorteil der einfachen Anwendung, doch werde die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen nicht berücksichtigt und ausserdem seien die von den Kantonen festzulegenden Sätze nicht vorherzusehen.

- Bei der Variante 2 werde die relative Steuergerechtigkeit gewahrt, doch bedinge sie die genaue Ermittlung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse während der letzten drei Kalenderjahre, was für die Erben sehr schwierig werden könne.
- Die Variante 3 wirke zwar zuerst etwas kompliziert, doch habe sie den Vorteil, dass für die Jahre n-2 und n-3 keine Unterlagen beigebracht werden müssten. Die im Todeszeitpunkt effektiv vorhandenen Vermögenswerte würden berücksichtigt. Diese Variante sei eine gelungene Kombination aus vergangenheits- und gegenwartsbezogener Betrachtung. Sie sei die geeignetste Variante.

## 10. Zusammenfassung

Zwar hat das Parlament inzwischen zwei Initiativen für eine **allgemeine Steueramnestie** Folge gegeben und wird demnach voraussichtlich eine entsprechende Vorlage ausarbeiten. In der Vernehmlassung des EFD hat sich aber doch gezeigt, dass die Skepsis gegenüber einer allgemeinen Steueramnestie gross ist. Unter den Kantonen sind die positiven Stimmen bei weitem in der Minderheit. Auch von den Verbänden kann sich kaum einer für eine allgemeine Steueramnestie erwärmen. Hingegen befürworteten drei Parteien (davon zwei Regierungsparteien) eine allgemeine Amnestie.

Auf weit weniger Widerstand stösst die vom EFD vorgeschlagene **Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen** (Massnahme 1). Bezüglich der zu wählenden Variante besteht jedoch keine Einigkeit. Immerhin ist leicht festzustellen, dass die Variante 3 (vereinfachtes Nachsteuerverfahren) von den Kantonen und Parteien am wenigsten Zustimmung erhält und von vielen Vernehmlassungsteilnehmern als zu kompliziert erachtet wird. Allerdings wird diese Variante von mehreren Spitzenverbänden, weiteren Verbänden sowie in der steuerrechtlichen Literatur bevorzugt. Die Variante 2 (verkürztes Nachsteuerverfahren) stösst v.a. bei der Mehrheit der Kantone (insgesamt 15) und einer Regierungspartei auf ein positives Echo. Die Variante 1 (pauschale Nachsteuer) besticht auf den ersten Blick auf Grund ihrer Einfachheit mehrere Kantone und auch zwei Regierungsparteien; die vorgebrachten Kritikpunkte und (teilweise nicht umsetzbaren) Verbesserungsvorschläge relativieren dieses Ergebnis jedoch.

Die **Abschaffung der Erbenhaftung** (Massnahme 2) ist sowohl bei den Kantonen als auch den Parteien und Verbänden sozusagen unbestritten. Hier besteht inzwischen jedoch kein gesetzgeberischer Handlungsbedarf mehr, da die parlamentarischen Arbeiten (infolge der Standesinitiative des Kantons JU; 01.300) inzwischen erfolgreich abgeschlossen werden konnten.

Das Prinzip der **straflosen Selbstanzeige** (Massnahme 3) wird von der Mehrheit der VernehmlassungsteilnehmerInnen befürwortet; die meisten sprechen sich aber gegen einen Verzicht auf die Verzugszinsen aus.