

VERNEHMLASSUNG

ZUR VORLAGE DES BUNDESRATES BETREFFEND

VEREINFACHUNG DER NACHBESTEUERUNG IN ERBFÄLLEN UND EINFÜHRUNG EINER
STRAFLOSEN SELBSTANZEIGE

des

SCHWEIZERISCHEN ANWALTSVERBANDES (SAV)
FEDERATION SUISSE DES AVOCATS (FSA)
FEDERAZIONE SVIZZERA DEGLI AVVOCATI (FSA)

Marktgasse 4
Postfach 8321
3001 Bern

eingereicht am 10. Oktober 2003

INHALTSÜBERSICHT

I.	VORBEMERKUNGEN	3	
II.	ALLGEMEINES	3	
III.	VEREINFACHUNG DER NACHBESTEUERUNG IN ERBFÄLLEN	4	Gelöscht: 4
	1. Allgemeines	4	Gelöscht: 4
	2. Vergleich der verschiedenen Varianten	5	Gelöscht: 5
	3. Variante 3	5	Gelöscht: 5
	a) Vorbemerkungen	5	Gelöscht: 5
	b) ad Art. 116 Abs. 3 E-DBG	6	Gelöscht: 6
	c) ad Art. 151 Abs. 3 E-DBG / Art. 53 Abs. 1 ^{bis} E-StHG	6	
	d) ad Art. 153a Abs. 1 E-DBG / Art. 53a Abs. 1 E-StHG	6	Gelöscht: 6
	e) ad Art. 153a Abs. 2 E-DBG / Art. 53a Abs. 2 E-StHG	7	Gelöscht: 6
	f) ad Art. 153a Abs. 3 E-DBG	7	Gelöscht: 7
	g) ad Art. 153a Abs. 4 E-DBG	7	Gelöscht: 7
	h) ad Art. 153a Abs. 5 E-DBG / Art. 53a Abs. 3 E-StHG	8	Gelöscht: 7
	i) ad Art. 175 Abs. 3 E-DBG / Art. 56 Abs. 1 E-StHG	8	Gelöscht: 8
	k) ad Art. 220a E-DBG / Art. 72e und 78c E-StHG	8	Gelöscht: 8
IV.	HAFTUNG DER ERBEN FÜR BUSSEN DES ERBLASSERS	8	Gelöscht: 8
V.	STRAFLOSE SELBSTANZEIGE	8	Gelöscht: 8
	1. Allgemeines	8	Gelöscht: 8
	2. Beurteilung	9	Gelöscht: 9
VI.	ALLGEMEINE STEUERAMNESTIE	10	Gelöscht: 10

I. VORBEMERKUNGEN

Der Schweizerische Anwaltsverband (SAV/FSA) bedankt sich für die Möglichkeit, eine Vernehmlassung zum Entwurf der Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und der Einführung einer straflosen Selbstanzeige einreichen zu können. Er hat zur Erarbeitung der nachfolgenden Vernehmlassung folgende Kommission eingesetzt:

- Fürsprecher Jörg R. Bühlmann, Präsident (BE)
- Fürsprecher Hermann Bechtold, dipl. Steuerexperte (BE)
- Rechtsanwalt Dr. Olivier Weniger (VD)
- Rechtsanwalt Francesco Wicki (TI)

Diese Kommission steht dem Bundesrat und der Verwaltung zu erläuternden Gesprächen gerne zur Verfügung.

Den Vernehmlassungsunterlagen vom 7. Juli und 19. August 2003 ist je ein Fragenkatalog angefügt. Diese beiden Fragenkataloge bilden integrierende Bestandteile der vorliegenden Vernehmlassung und sind dieser am Schluss angefügt.

Für die konkrete Ausgestaltung der zur Diskussion gestellten Gesetzesänderungen wird auf die einschlägigen Vernehmlassungsunterlagen verwiesen, so dass im Rahmen dieser Vernehmlassung darauf verzichtet wird, den Gesetzeswortlaut des Vorentwurfs darzustellen.

II. ALLGEMEINES

Steueramnestien, sei dies nun in der Form einer allgemeinen oder nur partiellen Amnestie, werden erlassen mit dem Ziel, Steuerverluste zu vermeiden und dadurch dem Gemeinwesen neue Einnahmequellen zu erschliessen. Steueramnestien wecken aber rechtsstaatliche Bedenken und sind nicht dazu angetan, das Vertrauen des Bürgers in den Staat zu fördern. Diese rechtsstaatlichen Bedenken treten – wenn überhaupt – nur dann in den Hintergrund, wenn die Steueramnestie zum einen möglichst wenig Folgeprobleme nach sich zieht. Solche Folgeprobleme ergeben sich einmal aus dem Umstand, dass mit einer Steueramnestie weitreichende Drittwirkungsprobleme einhergehen, indem der Entschluss eines Steuersubjekts von einer Steueramnestie Gebrauch zu machen stets auch einschneidende Konsequenzen für Dritte (Ehepartner,

Arbeitgeber, Gesellschaftsorgane, Mitgesellschafter, Miterben, Berater) mit sich bringt. Diese Folgeprobleme gilt es durch entsprechende Ausgestaltung auf Gesetzesstufe auf ein Minimum zu reduzieren. Steueramnestien lassen sich zudem nur dann rechtfertigen, wenn dadurch Steuersubstrat in massgeblichem Umfang und nachhaltig in die Legalität zurückgeführt wird. Hierbei ist aber zu berücksichtigen, dass Steueramnestien stets zu einer Mehrbelastung auf Seiten der Steuerbehörden führen, was wiederum einen erhöhten Personalaufwand induziert. Nur wenn es gelingt, einerseits die Drittwirkungsprobleme zu minimieren und gleichzeitig möglichst viel neues Steuersubstrat zu generieren, liesse sich eine Steueramnestie unter dem Gesichtspunkt der Rechtsstaatlichkeit einigermassen rechtfertigen.

III. VEREINFACHUNG DER NACHBESTEUERUNG IN ERBFÄLLEN

1. Allgemeines

Die jeder Steueramnestie entgegenstehenden Bedenken sind auf eine Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen nur in abgeschwächter Form übertragbar. Die angesprochenen Drittwirkungsprobleme machen es hier noch schwieriger, das Ziel der substantiellen Vergrösserung des Fiskaleinkommens zu erreichen. Eine Erbenamnestie lässt sich aber aus der Sicht der Rechtsstaatlichkeit insofern leichter rechtfertigen, als hier der von der Amnestie Begünstigte nicht mit dem Steuersünder identisch ist und ihn an der Steuerhinterziehung auch kein Verschulden trifft. Die Einführung einer Erbenamnestie schafft zudem für den ehrlichen Steuerzahler, der im Zuge eines Nachlasses ohne eigenes Verschulden in den Dunstkreis der Steuerdelinquenz gerät, zusätzlich Anreize, sich leichter von den Machenschaften des Erblassers abzugrenzen und bis anhin dem Fiskus verborgen gebliebene Vermögenswerte in die Legalität zu führen. Zum Erfordernis der Vergrösserung des Fiskaleinkommens ist ferner festzuhalten, dass der Kanton Tessin bis zum Inkrafttreten des Steuerharmonisierungsgesetzes während rund 14 Jahren eine Erbenamnestie im Sinn einer Befreiung von Nach- und Strafsteuern praktizierte und die dabei gemachten Erfahrungen positiv beurteilte. Angeblich dank dieser Amnestie habe das Steueraufkommen im Kanton Tessin seit 1993 um CHF 780 Mio. zugenommen (NZZ vom 9. August 2003).

Mit der Einführung einer Erbenamnestie könnten künftige Erblasser versucht sein, entsprechende Dispositionen zu treffen, welche sich nach ihrem Ableben dahingehend auswirken, dass die Erben die steuerliche Privilegierung in Anspruch nehmen können.

2. Vergleich der verschiedenen Varianten

Der SAV/FSA bevorzugt die Einführung einer Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen nach der Variante 3 (Verfahren der vereinfachten Nachsteuer).

Erfahrungsgemäss ist die rückwirkende Feststellung hinterzogener Einkommens- und Vermögenssteuern über drei Jahre, wie dies für Variante 2 vorgesehen ist, regelmässig mit einem erheblichen und kaum zu bewältigenden Feststellungsaufwand sowohl für die Erben als auch für die Steuerbehörden verbunden. Gegen Variante 1 spricht, dass sich die jeweiligen prozentualen Belastungen mit den pauschalen Nachsteuern bezogen auf die nach dem geltenden Recht geschuldeten Steuern je nach Konstellation teilweise erheblich unterscheiden. Dieser Umstand wird als grosser Mangel empfunden. Es kommt dazu, dass bei dieser Variante in übergangsrechtlicher Hinsicht die massgeblichen Bestimmungen erst zwei Jahre nach den übrigen Bestimmungen in Kraft treten sollen. Je nach Blickwinkel kann zudem der Umstand, dass sich unter dieser Variante wegen der kantonalen Steuertarifautonomie für die kantonalen Steuern im StHG nur der Grundsatz festschreiben liesse, als Mangel empfunden werden. Der Erfolg dieser Variante hängt somit weitgehend von den kantonal festzulegenden Steuersätzen ab. Im Sinne einer möglichst einfachen Handhabung der Abläufe und der Gleichheit der Besteuerung verdient somit Variante 3 den Vorzug.

3. Variante 3

a) Vorbemerkungen

Die Wirkungsweise des vereinfachten Nachsteuerverfahrens für Erben ist nicht leicht verständlich und bedarf der Präzisierung. Dabei ist von drei Sachverhaltskonstellationen auszugehen.

Entweder entdecken die Steuerbehörden die hinterzogenen Vermögenswerte ohne Zutun der Erben, oder ein Teil der Erben oder gar alle Erben beantragen von sich aus die Durchführung des vereinfachten Nachsteuerverfahrens für Erben nach den Bestimmungen von Art. 153a E-DBG sowie Art. 53a E-StHG. Während im ersten Fall die Steuerbehörden sämtliche Erben über die in Aussicht genommene Untersuchung zu unterrichten haben, hat diese Mitteilung nach der zweiten Sachverhaltskonstellation nur noch gegenüber den übrigen Erben zu erfolgen. Die übrigen Miterben haben sich dann innert Frist darüber auszusprechen, ob sie das vereinfachte Nachsteuerverfahren gemäss Art. 153a E-DBG bzw. Art. 53a E-StHG in Anspruch nehmen wollen oder nicht. Gänzlich

entbehrlich wird die gesetzlich vorgesehene Frist in jenen Fällen, in denen die Erbengemeinschaft von sich aus durch einstimmigen Beschluss die hinterzogenen Vermögenswerte zur Anzeige bringt.

b) ad Art. 116 Abs. 3 E-DBG

Mit dieser Bestimmung wird eine Zugangswirkung geschaffen, ohne dass eine Verfügung der Steuerbehörden dem Verfügungsadressaten zugestellt wurde bzw. in dessen Herrschaftsbereich eingetroffen ist. Vielmehr soll es im Falle eines ausländischen Erben, der in der Schweiz weder einen Vertreter noch ein Zustellungsdomizil hat oder ganz allgemein, wenn der Wohnsitz des Erben den Steuerbehörden nicht bekannt ist, genügen, dass die Verfügungen und Entscheide der Steuerbehörden einem Erben oder dessen Vertreter in der Schweiz eröffnet werden. Eine solche Art der Verfügungseröffnung weckt rechtsstaatliche Bedenken. Zudem wird auf diese Weise den Steuerbehörden ein Instrument in die Hand gegeben, über das andere Behörden – zu Recht – nicht verfügen. Allein schon aus diesem Grund, ist diese Regelung abzulehnen, ist doch nicht einzusehen, weshalb die Steuerbehörden hier eine Bevorzugung erfahren sollen. Erst Recht bedenklich ist diese Bestimmung, wenn man sich vor Augen führt, dass in etlichen Erbengemeinschaften die Interessen der einzelnen Erben divergieren und das Einvernehmen unter ihnen nicht das Beste ist. Weshalb gerade in einer solch sensiblen Konstellation die Zustellung an einen Erben Wirkung für die Miterben entfalten soll, ist unerfindlich und höchst problematisch.

Die Bestimmung von Art. 116 Abs.3 E-DBG ist somit ersatzlos zu streichen und die Steuerbehörden sind für die Eröffnung von Verfügungen und Entscheiden auf die allgemein üblichen und demokratisch legitimierten Verfahren zu verweisen.

c) ad Art. 151 Abs. 3 E-DBG / Art. 53 Abs. 1^{bis} E-StHG

Der SAV/FSA lehnt die Einführung einer straflosen Selbstanzeige ab (vgl. nachstehend V.). Diese Bestimmungen sind somit ersatzlos zu streichen.

d) ad Art. 153a Abs. 1 E-DBG / Art. 53a Abs. 1 E-StHG

Die Bestimmung, wonach die Erben die Durchführung des vereinfachten Verfahrens nur verlangen können, wenn sie die Steuerbehörden bei der Errichtung eines vollständigen und genauen Inventars

vorbehaltlos unterstützt haben, stellt zu hohe Anforderungen an die Mitwirkungspflicht der Erben und eröffnet im Extremfall den Steuerbehörden Tür und Tor, um die vorgesehene Privilegierung mit Berufung auf eine ungenügende Mitwirkung zu vereiteln. Die Mitwirkungspflichten sind bereits heute grundsätzlich umfassend. Die Mitwirkung muss im bisherigen Rahmen bleiben. Der SAV beantragt die nachstehende Formulierung zu Art. 153a Abs. 1 E DBG / Art. 53a 1 E-StHG zu übernehmen und im bisherigen Gesetz die gleiche Terminologie zu verwenden.

Im Weiteren ist die Frist von 30 Tagen, insbesondere im internationalen Verhältnis, zu kurz bemessen. Der SAV/FSA beantragt deshalb, diese Frist auf 60 Tage auszudehnen. Art. 153a Abs. 1 E-DBG und Art. 53a Abs. 1 E-StHG sind somit wie folgt abzuändern:

Art. 153a Abs. 1 E-DBG / Art. 53a Abs. 1 E-StHG

Wird das Verfahren nach dem Tod eines in der Schweiz aufgrund persönlicher Zugehörigkeit Steuerpflichtigen eröffnet oder fortgesetzt, können die Erben die Durchführung eines vereinfachten Verfahrens verlangen, wenn sie ihren Mitwirkungspflichten zur Errichtung eines Nachlassinventars nachgekommen sind. Dieses Begehren muss binnen sechzig Tagen nach der Anzeige der Eröffnung oder Weiterführung des Nachsteuerverfahrens gegenüber den Erben gestellt werden.

e) ad Art. 153a Abs. 2 E-DBG / Art. 53a Abs. 2 E-StHG

Keine Bemerkungen

f) ad Art. 153a Abs. 3 E-DBG

Keine Bemerkungen

g) ad Art. 153a Abs. 4 E-DBG

Keine Bemerkungen

- h) ad Art. 153a Abs. 5 E-DBG / Art. 53a Abs. 3 E-StHG

Keine Bemerkungen

- i) ad Art. 175 Abs. 3 E-DBG / Art. 56 Abs.1 E-StHG

Diese Bestimmungen beziehen sich auf die gesetzliche Verankerung einer Amnestie nach dem Prinzip einer straflosen Selbstanzeige und sind somit ersatzlos zu streichen.

- k) ad Art. 220a E-DBG / Art. 72e und 78c E-StHG

Keine Bemerkungen

IV. HAFTUNG DER ERBEN FÜR BUSSEN DES ERBLASSERS

Gestützt auf die beiden Urteile des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte vom 29. August 1997 besteht hier kein gesetzgeberischer Spielraum, so dass die heute bestehenden Bestimmungen von Art. 179 DBG und Art. 57 Abs. 3 StHG ersatzlos aufzuheben sind.

V. STRAFLOSE SELBSTANZEIGE

1. Allgemeines

Ein Blick zurück zeigt für die Schweiz, dass den bis anhin vom Bund durchgeführten Amnestien ein stattlicher Erfolg beschieden war. Solche Amnestien erliess der Bund zum einen zur Verringerung des Steuerverlusts und als Kompensation für neue fiskalische Belastungen (Aufschlag Krisenabgabe, Wehr-opfer, Einführung der Verrechnungssteuer 1944). Höhepunkt dieser Bestrebungen war die allgemeine Steueramnestie von 1969. Der Zuwachs des nach diesen Amnestien veranlagten Vermögens betrug

1940 15%, 1945 28% und 1969 25% (HISTORISCHES LEXIKON DER SCHWEIZ, Stichwort Steuerhinterziehung).

Untersucht man die im europäischen Ausland durchgeführten generellen Steueramnestien, ist festzustellen, dass deren fiskalischer Erfolg sehr unterschiedlich ist und sich zwischen zusätzlichen Steuereinnahmen von maximal 4.5% (Irland 1988) oder bloss 0.01% (Frankreich 1982) bewegt. Was die neuesten Steueramnestien anbelangt, so schätzt das italienische Finanzministerium, dass die partielle Steueramnestie im letzten Jahr zu zusätzlichen Steuereinnahmen von 1.4 Mrd. Euro (0.4% der Steuereinnahmen) geführt hat (NZZ vom 9. August 2003).

Der SAV/FSA lehnt die Einführung einer Steueramnestie im Sinn einer straflosen Selbstanzeige aus den nachstehend dargelegten Gründen ab:

2. Beurteilung

2.1 Heute ist allgemein anerkannt, dass Steueramnestien dann am erfolgreichsten sind, wenn sie mit einer Verschärfung des Strafmasses, einer Verstärkung der Steuerfahndung und einer Steuerreform gekoppelt werden mit der Folge der Entlastung der ehrlichen Bürger. An diesen flankierenden Massnahmen fehlt es beim Vorschlag des Bundesrates zu einer straflosen Selbstanzeige aber vollständig und es steht zu befürchten, dass das Ziel einer substantiellen Vergrösserung des Steuersubstrats verfehlt wird. Im Übrigen gibt es heute diverse in- und ausländische Stimmen, die neben einer Strafschärfung für Steuerhinterziehung zusätzlich eine Lockerung des Bankgeheimnisses verlangen. Den Tendenzen, das für die Schweiz bedeutungsvolle Bankgeheimnis zu lockern oder gar aufzuheben, soll nicht Vorschub geleistet werden.

2.2 Mit der Statuierung einer allgemeinen Steueramnestie wird das Einverständnis eines Gemeinwesens unterstellt, es könne mit der bestehenden Gesetzgebung Steuerwiderhandlungen nicht effizient genug bekämpfen. Mindestens aber wird dadurch der Eindruck erweckt, der jeweilige Staat sei nicht in der Lage, das geltende Recht durchzusetzen. Diese Umstände stellen vor allem für die Schweiz, welche sich seit einiger Zeit im Kreuzfeuer verschiedener internationaler Gremien befindet, einen nicht zu unterschätzender Gesichtspunkt für die Frage der Einführung einer straflosen Selbstanzeige dar.

- 2.3 Die Attraktivität einer Steueramnestie beurteilt sich ferner anhand der Abgaben, die im Zuge der Legalisierung fällig werden. Gemäss Schätzungen von Fachleuten ist gesetzeswidrig nicht versteuertes Geld rund 20 Prozent weniger wert als legales (WELT AM SONNTAG vom 22. August 2003). Mit dem blossen Verzicht auf die Busse kann aber die Steuerbelastung je nach Progressionsstufe schnell einmal den Wert von 20% übersteigen. Es kommt dazu, dass die Vorlage in keiner Weise koordiniert ist mit den übrigen Abgaben (AHV/IV, MWST, ESchG), die im Zuge einer Legalisierung von vor dem Fiskus geheim gehaltenem Einkommens- und Vermögensfaktoren anfallen. Desgleichen bedürfte auch die Rückerstattung von zu Unrecht bezogenen Leistungen (Subventionen, Sozialversicherungsbeiträge) einer Regelung. Alles in allem haftet der bundesrätlichen Vorlage somit der Mangel der fehlenden Attraktivität an, so dass sie auch aus diesem Grund abzulehnen ist.
- 2.4 Gegen eine Steueramnestie bestehen auch ganz grundlegende Vorbehalte durch den Umstand, dass es sich jeder Steuerdelinquent zweimal überlegen wird, ob er seine bis anhin vor dem Fiskus verheimlichten Einkommens- und Vermögenswerte offen legen will, sieht er sich doch in diesem Fall mit fast hundertprozentiger Sicherheit künftig einer verschärften und nicht mehr unvoreingenommenen Behandlung durch die Steuerbehörden ausgesetzt.
- 2.5 Zu berücksichtigen ist aber auch, dass heute sowohl auf Bundes- wie auch auf Kantonsebene Regelungen verankert sind (Art. 175 Abs. 3 DBG und Art. 56 Abs. 1 StHG i. f.), welche nicht als straflose Selbstanzeige, aber doch als Ausfluss der Sanktionierung einer tätigen Reue durch den Gesetzgeber und somit als amnestieähnliche Massnahmen im weitesten Sinn verstanden werden können.

VI. ALLGEMEINE STEUERAMNESTIE

Die vorstehend unter dem Titel straflose Selbstanzeige aufgeführten Vorbehalte lassen sich erst Recht auf die Frage der Einführung einer allgemeinen Steueramnestie übertragen. Der SAV/FSA lehnt denn auch die Einführung einer allgemeinen Steueramnestie ab. Dies ist jedoch eine politische Frage.

Wir ersuchen, unsere Vorbringen gehörig zu berücksichtigen.

Mit freundlichen Grüssen

Eva Saluz
Präsidentin SAV

René Rall
Generalsekretär SAV

Beilagen:

Ihre beiden Fragenkataloge