



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,
Verrechnungssteuer, Stempelabgaben

Stabsstelle Gesetzgebung und Abteilung Recht, Oktober 2013

Anhörung zum Bundesgesetz über die Aufhebung der Eidgenössischen Erlasskommission für die direkte Bundessteuer (Steuererlassgesetz)

Ergebnisbericht

Zusammenfassung

Allgemein

Nahezu alle Anhörungsteilnehmer und namentlich 25 Kantone begrüßen die Abschaffung der Eidgenössischen Erlasskommission für die direkte Bundessteuer (EEK). Die weiteren Punkte der Vorlage finden ebenfalls Mehrheiten, aber in unterschiedlichem Ausmass.

Bundesgerichtsgesetz (BGG)

Eine Mehrheit der Anhörungsteilnehmer begrüsst die Einsetzung des Bundesgerichts als letzte Instanz in Erlassangelegenheiten. Dies sowohl für die direkte Bundessteuer wie auch für die kantonalen und kommunalen Einkommens- und Gewinnsteuern. Auch die Einschränkung auf besonders bedeutende Fälle findet breite Zustimmung. Eine Mehrheit sprach sich schliesslich gegen eine Erweiterung des Rechtswegs an das Bundesgericht für weitere Steuerarten aus.

Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)

Eine Mehrheit der Anhörungsteilnehmer befürwortet den Inhalt der neuen Bestimmungen zum DBG. Dem Vorschlag in der Anhörungsvorlage, es solle in Zukunft diejenige Instanz über den Erlass der direkten Bundessteuer entscheiden, welche auch für das Gesuch um Erlass der Kantonssteuer zuständig sei, wurde zwar von den Kantonen, die eine derartige Organisation der Erlassverfahren schon heute kennen, zugestimmt. Zwei Kantone, in denen heute verschiedene Behörden über den Erlass der Kantonssteuer bzw. der direkten Bundessteuer entscheiden, verwarfen die beantragte Neuerung aber klar. Keine Einigkeit besteht schliesslich in der Frage, ob die Ausschlussgründe für einen Erlass und ein Teil der bisher in der Steuererlassverordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) enthaltenen Bestimmungen neu auf Gesetzesstufe geregelt werden sollen.

Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG)

Mit ihrer Stellungnahme zu den Änderungen des BGG hiess die Mehrheit der Anhörungsteilnehmer eine Öffnung des Rechtswegs mittels der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht auch für die Kantons- und Gemeindesteuern gut. Damit befürworteten sie die entsprechende Änderung des StHG.

1. Ausgangslage

Im Rahmen des Entlastungsprogramms 04 (EP 04) hat der Bundesrat dem Parlament mit seiner Botschaft (BBI 2005 759) auch eine Aufgabenverzichtsplanning (AVP) in der Bundesverwaltung unterbreitet. Mit Beschluss vom 13. April 2005 hat der Bundesrat sodann die Umsetzung des Massnahmenkataloges beschlossen. Eine solche durch die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) umzusetzende Massnahme ist die Delegation der Kompetenz zur Beurteilung der Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer an die Kantone.

Ein erster Schritt in diese Richtung war die Änderung vom 2. Juni 2009 der Verordnung des EFD vom 19. Dezember 1994 über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (Steuererlassverordnung; SR 642.121). Diese legte fest, dass Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer bis 25 000 Franken (vorher bis 5000 Franken) von den kantonalen Erlassbehörden beurteilt werden. Im Rahmen dieser Verordnungsänderung wurde auch auf die spätere endgültige Aufhebung der EEK hingewiesen.

Die Anhörungsteilnehmer hatten die Möglichkeit, sich zum Entwurf des Bundesgesetzes zu äussern und Änderungen sowie Ergänzungen vorzuschlagen.

Das Anhörungsverfahren dauerte vom 16. November 2012 bis zum 20. Februar 2013. Insgesamt gingen 31 materiell begründete Stellungnahmen ein (26 von den Kantonen und 5 von den Gerichten, vom Präsidenten und dem Vizepräsidenten der EEK sowie von weiteren Anhörungsteilnehmern).

2. Eingegangene Stellungnahmen

2.1 Kantone

Alle Kantone.

2.2 Parteien

Seitens von Parteien wurden keine Stellungnahmen eingereicht.

2.3 Gerichte / Finanzbehörden / Übrige

BGer, Präsident der EEK, Vizepräsident der EEK, FDK, Centre Patronal (CP). Das BVGer hat auf eine Stellungnahme ausdrücklich verzichtet.

2.4 Abkürzungen

Kantone	Kantonskürzel
BGer	Schweizerisches Bundesgericht
BVGer	Bundesverwaltungsgericht
EEK	Eidgenössische Erlasskommission für die direkte Bundessteuer
FDK	Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren
CP	Centre Patronal

3. Die Anhörungsvorlage

Der in die Anhörung gegebene Gesetzesentwurf sieht vor, den Kantonen die Kompetenz zur Beurteilung aller Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer zu übertragen und die EEK aufzuheben.

Damit trotzdem eine einheitliche Handhabung der Erlassfälle bei der direkten Bundessteuer gewährleistet ist, wird vorgeschlagen:

- Die für den Erlass der kantonalen Einkommens- und Gewinnsteuer zuständige Behörde entscheidet auch über das Gesuch um Erlass der direkten Bundessteuer.
- Die ESTV soll verlangen können, dass ihr ausgewählte Steuererlass-Entscheide eröffnet werden.
- Die ESTV kann gegen Steuererlass-Entscheide bei einer verwaltungsunabhängigen kantonalen Instanz Beschwerde erheben.
- Zur Gewährleistung einer schweizweit einheitlichen Rechtsprechung wird neu das Bundesgericht letztinstanzlich Erlassfälle betreffend die direkte Bundessteuer und die Kantons- und Gemeindesteuern beurteilen. Dies allerdings nur, wenn es sich um einen „besonders bedeutenden Fall“ handelt.

4. Ergebnisse der Anhörung

4.1 Allgemeines

Zusammenfassung

Die Anhörungsteilnehmer stimmen der grundsätzlichen Stossrichtung der Vorlage zu. Insbesondere begrüßen sie (mit einer Ausnahme) die Abschaffung der EEK und in der Regel die weiteren Änderungsvorschläge.

Die Abschaffung der EEK ist bei den Anhörungsteilnehmern, die sich dazu äusserten, unbestritten. Einzig OW möchte die EEK beibehalten. Des Weiteren wurden im Wesentlichen zwei Punkte teilweise in Frage gestellt:

- Mehrere Anhörungsteilnehmer sind der Ansicht, dass die Ausschlussgründe für einen Erlass und ein Teil der bisher in der Steuererlassverordnung des EFD enthaltenen Bestimmungen nicht im Gesetz geregelt werden sollten, sondern in der Steuererlassverordnung oder in einem Kreisschreiben. Andere Stimmen befürworteten demgegenüber eine detaillierte gesetzliche Regelung. Sie begründen dies mit dem Legalitätsprinzip und einem Gewinn für eine einheitlichere Praxis.
- Einzelne Kantone, welche in ihrer aktuellen Organisation den Erlass verschiedenen Instanzen übertragen haben – beispielsweise den Erlass der direkten Bundessteuer einer kantonalen Behörde und den Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern einer Gemeinde – möchten die bisherigen und bewährten kantonalen Zuständigkeiten beibehalten.

Die Änderungs- und Ergänzungsvorschläge der Anhörungsteilnehmer zum Gesetzesvorschlag und zum erläuternden Bericht werden nachfolgend im Einzelnen aufgeführt. Die Darstellung ist nach den Nummern der Systematischen Gesetzessammlung des Bundes und dem Aufbau der durch die Revision betroffenen Gesetze gegliedert.

4.2 Bundesgerichtsgesetz (BGG)

Zusammenfassung

Die Einsetzung des Bundesgerichts als letzte Instanz in Erlassangelegenheiten – sowohl für die direkte Bundessteuer wie auch für die kantonalen und kommunalen Einkommens- und Gewinnsteuern – wird mehrheitlich gutgeheissen. Dies mit der in der Anhörungsvorlage vorgeschlagenen Einschränkung auf „besonders bedeutende Fälle“. Die Mehrheit der Anhörungsteilnehmer lehnt die Öffnung des Rechtswegs für andere Steuerarten ab.

4.2.1 Rechtsschriften (Art. 42 Abs. 2)

Das **BGer** ist mit der Bestimmung grundsätzlich einverstanden. Es schlägt aber eine redaktionelle Anpassung vor: *"In der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt. Ist eine Beschwerde nur unter der Voraussetzung zulässig, dass sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder ein besonders bedeutender Fall vorliegt, so ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist."*

4.2.2 Öffnung des Rechtswegs an das Bundesgericht (Art. 83 Bst. m)

Zustimmung

Die Anhörungsteilnehmer stimmten der vorgeschlagenen Öffnung des Rechtswegs an das Bundesgericht – sowohl für die direkte Bundessteuer wie auch für die Kantons- und Gemeindesteuern – mehrheitlich zu (AG, BL, BS, FR, GE, GL, NE, SG [grundsätzlich], SH, SO, SZ, TI, UR, VD, VS, ZH; BGer, Präsident der EEK, Vizepäsident der EEK, CP). BE und TG stimmten lediglich hinsichtlich der direkten Bundessteuer zu. AR und die FDK stimmten implizit zu.

Begründung und Anträge:

AR, FDK: Die bisherige Zuständigkeit des BVGer in einem Teilbereich der direkten Steuern, in dem ihm sonst keine Kompetenzen zukämen, sei fragwürdig.

GE, SZ, ZH, CP: Die höchstrichterliche Rechtsprechung vereinheitliche die schweizweite Auslegung und Anwendung der Erlassvorschriften und führe zu mehr Rechtssicherheit. Das **BGer** begrüsst, dass seine Eingabe im Rahmen der vorgängigen Konsultation bei den Gerichten berücksichtigt worden sei. Im Rahmen der Anhörung wies das BGer auf die in der Zwischenzeit eingetretenen Änderungen im BGG hin.

Ablehnung

BE (bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern), GR, JU (grundsätzlich), LU, NW, TG (bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern) und ZG.

Begründung und Anträge:

GR: Der Weg an das BGer werde zwar nur für besonders bedeutende Fälle zugelassen. Er dürfte aber eine wesentlich grössere Anzahl von Beschwerden auslösen, weil es sich um ein ordentliches Rechtsmittel handle. Der heutige Rechtsschutz genüge.

JU: Das BGer habe einen erheblichen Untersuchungs- und Beurteilungsaufwand.

LU: Erlassfälle seien nur beschränkt justiziabel. Die Erlassbehörde habe einen grossen Ermessensspielraum, der von den Gerichten in der Praxis respektiert werde. Es mache keinen Sinn, gerichtliches Ermessen anstelle des Ermessens der Erlassbehörde treten zu lassen.

NW ist gegen eine Erweiterung des Rechtswegs. Falls dies geschehe, müsse eine Beschränkung auf besonders bedeutende Fälle erfolgen.

ZG: Die Beschwerdemöglichkeit an ein kantonales Gericht genüge.

4.2.3 Besonders bedeutender Fall (Art. 83 Bst. m)

Wie oben erwähnt, ist die Mehrheit der Anhörungsteilnehmer mit der Öffnung des Rechtswegs an das BGer einverstanden. Die Anhörungsteilnehmer stimmten dabei gleichzeitig der Zugangsbeschränkung des „besonders bedeutenden Falls“ zu.

Begründung und Anträge:

GE, NE: Damit könne eine Überlastung des BGer vermieden werden.

JU ist gegen eine Öffnung des Rechtswegs an das BGer. Falls diese Öffnung erfolge, solle sie nicht auf besonders bedeutende Fälle eingeschränkt werden.

SZ: Diese Eintretensvoraussetzung gewährleiste weder einen gleichen und umfassenden Rechtsschutz für alle Erlassfälle noch eine landesweit einheitliche Rechtspraxis.

TI: Der Begriff müsse in der Praxis geklärt und einheitlich ausgelegt werden.

VD: Es existiere kein Rechtsanspruch auf Erlass, weshalb die Erlassbehörde über einen grossen Ermessensspielraum verfüge. Eine Zugangsbeschränkung sei gerechtfertigt.

BGer: In redaktioneller Hinsicht sei es aufgrund der zwischenzeitlichen Entwicklung naheliegend, für Steuererlassfragen die gleiche Formulierung zu wählen, die das Parlament für die Steueramtshilfe (Art. 84a BGG) beschlossen habe. Aus diesem Grund werde für Artikel 83 Buchstabe m folgende Formulierung vorgeschlagen: *"Die Beschwerde ist unzulässig gegen: m. Entscheide über die Stundung oder den Erlass von Abgaben, ausser beim Erlass der direkten Bundessteuer oder der kantonalen oder kommunalen Einkommens- und Gewinnsteuer stelle sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung oder handle es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall."*

CP: Der Begriff sei wie in Artikel 84 Absatz 2 BGG präziser zu umschreiben.

4.2.4 Öffnung des Rechtswegs an das BGer für andere Steuerarten (Art. 83 Bst. m)

Zustimmung

AG, BL, GE, GL, SZ, TI, UR; Präsident der EEK, Vizepräsident der EEK.

Begründung und Anträge:

AG: Für Grundstückgewinnsteuern, Erbschafts- und Schenkungssteuern, Quellensteuern sowie Gewinn- und Kapitalsteuern.

BL: Für Erbschafts- und Schenkungssteuern, Grundstückgewinn- und Handänderungssteuern.

GE: Im Kanton Genf könne bei allen Arten von Erlassverfahren Einsprache erhoben und der Beschwerdeweg eingeschlagen werden.

GL: Die Rechtsmittelwege für Erlassverfahren seien generell zu vereinheitlichen.

JU: Falls der Rechtsmittelweg an das BGer geöffnet werde, müsste dies auch für die Erbschafts- und Schenkungssteuer sowie die Nachsteuer geschehen.

LU: Falls der Rechtsmittelweg für die direkten kantonalen Steuern geöffnet werde, müsste eine Spaltung des Zugangs zum BGer mit Bezug auf den Erlass von Vermögens- oder Kapitalsteuern (lediglich subsidiäre Verfassungsbeschwerde) vermieden werden.

SZ: Für die Vermögenssteuer, Kapitalsteuer und Grundstückgewinnsteuer (vgl. Art. 2 Abs. 1 StHG), Kosten und Bussen. Artikel 73 Absatz 1 StHG sei entsprechend anzupassen.

TI: Für die Vermögenssteuer, die Steuer auf Vorbezügen aus Vorsorge, die Erbschafts- und Schenkungssteuern und die Grundstückgewinnsteuer.

UR: Für die Grundstückgewinnsteuer sowie die Erbschafts- und Schenkungssteuern.

ZH: Mangels Entscheidungsgrundlagen müsse die Frage offengelassen werden. Grundsätzlich hielt ZH aber auch fest, dass beim Verweis auf die Zuständigkeiten und das Verfahren für den Erlass der kommunalen und kantonalen Steuern jeweils nicht nur von der Einkommens- und Gewinnsteuer die Rede sein sollte, sondern immer von „der kantonalen Einkommens- und Vermögenssteuer sowie Gewinn- und Kapitalsteuer“.

Präsident der EEK: Für die MWSt.

Vizepräsident der EEK: Für andere Bundessteuern und evtl. für andere im Steuerharmonisierungsgesetz vorgeschriebene kantonale Steuern.

Ablehnung

BE, BS, FR, GR, NE, NW, SH, SO, TG, VD, VS, ZG; CP.

4.2.5 Übergangsbestimmung (Art. 132a)

Zu dieser Bestimmung äusserte sich kein Anhörungsmitglied.

4.3 Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)

Zusammenfassung

Die Mehrheit der Anhörungsmitglieder begrüsst den Inhalt der neuen Bestimmungen zum DBG (insbesondere diejenigen zu den Erlassvoraussetzungen und zum Verfahren). Der Aufhebung der EEK wird nahezu ausnahmslos zugestimmt. Keine Einigkeit besteht in der Frage, ob die Ausschlussgründe für einen Erlass und ein Teil der bisher in der Steuererlassverordnung des EFD enthaltenen Bestimmungen neu auf Gesetzesstufe geregelt werden sollen. Der Vorschlag in der Anhörungsvorlage, es solle in Zukunft diejenige Instanz über den Erlass der direkten Bundessteuer entscheiden, welche auch für das Gesuch um Erlass der Kantonssteuer zuständig sei, wurde zwar von den Kantonen, die eine derartige Organisation der Erlassverfahren schon heute kennen, begrüsst. Zwei Kantone, in denen heute verschiedene Behörden über den Erlass der Kantonssteuer bzw. der direkten Bundessteuer entscheiden, verwarfen die beantragte Neuerung und damit eine Änderung ihrer bewährten innerkantonalen Organisationsstrukturen.

4.3.1 Allgemeine Bemerkungen zu den Änderungen im DBG

Zustimmende und ergänzende Ausführungen

BS begrüsst, dass die wichtigsten Rechtsregeln zum Steuererlass nicht mehr auf Verordnungs-, sondern neu auf Gesetzesstufe verankert würden. Dies stelle die Rechtsanwendung auf eine sicherere Basis. Vermisst werde eine Bestimmung, wonach nur rechtskräftig festgesetzte und geschuldete Steuern Gegenstand eines Erlassgesuchs bilden könnten.

SG: Der Gesetzesentwurf entspreche in jeder Beziehung den Vorstellungen des Kantons SG und erfülle die Voraussetzungen für ein rechtsstaatlich einheitliches und effizientes Steuererlassverfahren.

SZ: Artikel 27 Absatz 1 der Steuererlassverordnung des EFD, wonach die Einreichung eines Erlassgesuchs den Bezug nicht hemme, solle ebenfalls auf Gesetzesstufe überführt werden.

Ablehnende Ausführungen

GR: Die Aufhebung der EEK werde zum Anlass genommen, für den Steuererlass sehr umfangreiche neue Regelungen auf Stufe Gesetz zu verankern.

TG äussert sich inhaltlich gleich wie GR. Es sei auch nicht ersichtlich, weshalb gerade die vorgeschlagenen Bestimmungen in das DBG aufgenommen würden, während andere auf Verordnungsstufe blieben. Zu Artikel 167 reichte TG einen neuen Entwurf ein. Die Artikel 167a–f seien zu streichen und in einer Verordnung zu regeln.

4.3.2 Aufhebung der EEK (Art. 102 Abs. 4)

Zustimmung

AG, AI, AR, BE, BL, BS, FR, GE, GL, GR, JU, LU, NE, NW, SG, SH, SO, SZ, TG, TI, UR, VD, VS, ZG, ZH; Präsident der EEK, Vizepräsident der EEK, FDK, CP.

Begründung und Anträge:

BS, GE, GL, GR, JU, NE, NW, SO, SZ, TI, UR, VS, ZG, ZH; FDK, CP: Die Aufhebung sei sachlich richtig und vereinfache die Verfahren. Es entstehe kein nennenswerter Zusatzaufwand.

AR: Die bisherigen Zuständigkeiten in einem Bereich, den der Gesetzgeber für den Vollzug in die Zuständigkeit der Kantone gelegt habe, seien nicht sachgerecht.

BL: Die kantonale Erlassbehörde solle in einer Übergangsphase die Möglichkeit haben, bei Fällen, die bisher in die Kompetenz der EEK gefallen seien, eine Stellungnahme einzuholen.

TG: Die Regelung der kantonalen Zuständigkeiten sei aber den Kantonen zu überlassen.

Ablehnung

OW lehnt die Aufhebung der EEK ab. Von der Gesetzesänderung seien schweizweit rund fünfzig Gesuche betroffen. Dabei dürfte es um komplexe Fälle gehen. Bei dieser Gesetzesvorlage handle es sich nicht um einen eigentlichen Aufgabenverzicht, sondern um eine Delegation an die Kantone mit einem zusätzlichen Verwaltungsaufwand des Bundes für die Überwachung eines einheitlichen Vollzuges durch die Kantone.

4.3.3 Aufsicht (Art. 103 Abs. 1 Bst. e)

AG und CP stimmten der Bestimmung ausdrücklich zu.

Ergänzende Ausführungen:

TI: Die ESTV solle ihre Aufsichtsrechte wahrnehmen und für eine einheitliche Behandlung der Erlassgesuche in den Kantonen sorgen.

VD: Die Erlassentscheide sollten von der ESTV nur in Einzelfällen verlangt werden können.

4.3.4 Voraussetzungen für einen Erlass (Art. 167)

4.3.4.1 Gegenstand (Art. 167 Abs. 1)

Die Anhörungsteilnehmer nahmen insbesondere zur allfälligen schärferen Praxis bei Gesuchen um Erlass einer Nachsteuer und einer damit zusammenhängenden Busse Stellung.

Zustimmende Ausführungen

Die folgenden Anhörungsteilnehmer stimmten einer strengeren Erlasspraxis – sei dies bezüglich der Nachsteuer und/oder der Bussen – grundsätzlich zu: AG, BE, BL, BS, FR, GE, GL, GR, LU, NE, NW, SG, SH, SO, SZ, TG, TI, UR, VD, VS, ZG; Vizepräsident der EEK. Teilweise wurde vorgeschlagen, bei Bussen und Nachsteuern sei ein Erlass gänzlich auszuschliessen (BS, GE, NE). Es wurde aber auch beantragt, bezüglich der *Nachsteuer* sei auf eine strengere Beurteilung zu verzichten (AG, ZH, Vizepräsident der EEK).

Begründung und Anträge:

AG: Die *Nachsteuer* sei ihrer Rechtsnatur nach nicht als besondere, vom eigentlichen Steueranspruch verschiedene öffentlich-rechtliche Forderung zu betrachten, weshalb ein strengerer Massstab nicht gerechtfertigt sei. Das Verschulden der gesuchstellenden Person sei aber zu würdigen, und es sei zu berücksichtigen, falls ab Eröffnung des Nachsteuerverfahrens die Möglichkeit bestanden hätte, Rücklagen für die zu erwartenden Beträge zu bilden. Werde dies unterlassen, sei eine Berücksichtigung beispielsweise bei der zumutbaren Abzahlungsdauer angezeigt. Für den Erlass einer *Busse* infolge einer Steuerhinterziehung sei ein strenger Massstab anzulegen, denn bei der Bemessung der Busse werde den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen der steuerpflichtigen Person bereits Rechnung getragen.

BS: Bei Steuerhinterziehungen sollte ein Erlass gänzlich ausgeschlossen werden, denn aus der Sicht des ehrlichen Steuerzahlers sei es unverständlich, wenn das Risiko des Täters, für seine Widerhandlungen zur Verantwortung gezogen zu werden, verringert werde.

GE: Bei Steuerhinterziehungen sollte ein Erlass immer ausgeschlossen sein.

LU ist mit der Bestimmung einverstanden, erachtet aber die detaillierte Aufzählung von „besonders begründeten Ausnahmefällen“ im Gesetz als überflüssig.

NE: Ein Erlass von Bussen und Nachsteuern werde nicht befürwortet. Die betreffenden Personen hätten von einer Steuerersparnis während mehrerer Jahre profitiert, in denen sie die korrekterweise geschuldeten Steuerbeträge hätten zahlen können.

SZ: Wer seine Verfahrenspflichten verletzt habe, solle nicht von der Rechtswohltat eines Steuererlasses profitieren können. Der wirtschaftlichen Situation der steuerpflichtigen Person werde bei der Strafzumessung Rechnung getragen. Es dürften während mehrerer Jahre ausserordentliche Anstrengungen zur Tilgung solcher Steuerschulden verlangt werden.

TG: Ganz generell sei bei Bussen – ob sie nun mit den Nachsteuern zusammenhängen würden oder nicht – eine restriktive Praxis angezeigt. Der Gesetzestext sei entsprechend anzupassen („Nachsteuern und Steuerbussen“).

ZG: Wer die Notlage selbst verschuldet habe, sollte nur unter erschwerten Bedingungen Steuererlass erhalten. Die Regelung auf Gesetzesstufe diene der Rechtssicherheit.

Ablehnende Ausführungen

JU: Bereits die Bedingungen für einen Erlass der ordentlichen Steuer seien streng. Es wäre deshalb schwierig, noch strengere Voraussetzungen festzulegen.

ZH: Nachsteuern stellten nichts anderes als im Revisions- bzw. Nachsteuerverfahren nach-erhobene Steuern dar. Es sei daher nicht ersichtlich, weshalb sie anders als im ordentlichen Verfahren erhobene Steuern behandelt werden sollten.

Präsident der EEK: Der Erlass sei ein Institut des Bezugsverfahrens und dessen Gewährung solle nicht von einem Verhalten der steuerpflichtigen Person im Bereich der Veranlagung abhängig gemacht werden.

Vizepräsident der EEK: Zumindest bezüglich der Nachsteuer sei keine strengere Praxis vorzusehen. Bei der Nachsteuer handle es sich um den von Gesetzes wegen geschuldeten, zu wenig entrichteten Steuerbetrag.

CP: Die Situation der steuerpflichtigen Person sei in ihrer Gesamtheit zu prüfen. Daher sei bezüglich der Bussen und der Nachsteuer keine strengere Praxis vorzusehen.

Beispiele für einen „besonders begründeten Ausnahmefall“

AG, FR, NW, SH: Falls durch das Festhalten an der Busse die wirtschaftliche Existenz der gesuchstellenden Person gefährdet wäre.

BE: Bis heute sei kein solcher Fall bekannt.

GE: Eine ohne Auferlegung einer Busse veranlagte Nachsteuer bei einer Verletzung der Sperrfrist gemäss Artikel 19 Absatz 2 und Artikel 61 Absätze 2 und 4 DBG.

GL: Nicht vorhersehbare hohe Krankheitskosten oder stark verminderte Urteilsfähigkeit.

SG: Schuldensanierungen nach Artikel 293 ff. SchKG.

SO: Falls ein Arztzeugnis vorgelegt werde, welches nachweise, dass die gesuchstellende Person nicht in der Lage gewesen sei, ihre Pflichten zu erfüllen.

SZ: Wenn der steuerpflichtigen Person nur ein geringes Verschulden vorgeworfen werden könne oder das Fehlverhalten nachweislich in erster Linie auf einen Vertreter zurückzuführen sei. Zudem müsste die wirtschaftliche Existenz der steuerpflichtigen Person gefährdet sein.

TG: Neben den „allgemeinen“ Voraussetzungen müsste eine besondere Härte vorliegen.

TI: In Ausnahmefällen, wenn kumulativ die folgenden Voraussetzungen erfüllt seien: Das Verhalten der steuerpflichtigen Person sei nicht auf Vorsatz oder Täuschungsabsicht, sondern auf soziale oder gesundheitliche Gründe zurückzuführen; die Lage habe sich normalisiert; die wirtschaftliche Situation der steuerpflichtigen Person sei transparent und es sei wahrscheinlich, dass sie die nicht deklarierten Einkünfte verbraucht habe; die Verweigerung eines Erlasses würde die Eingliederung der steuerpflichtigen Person verhindern.

UR: Erwerbsunfähigkeit infolge schwerer Krankheit oder Invalidität.

VD: Falls das Verschulden leicht sei und bei der Feststellung der steuerbaren Faktoren kooperiert werde. Zusätzlich müsste eine prekäre wirtschaftliche Lage vorliegen.

VS: Wenn keine Aussicht bestehe, dass die gesuchstellende Person wieder zu neuem Vermögen komme und sie ohne eigene Schuld in die Notlage geraten sei.

ZG: Wenn jemand vorübergehend „den Faden im Leben verloren“ habe, beispielsweise aufgrund einer Suchterkrankung oder einer psychischen Erkrankung, falls bei einer Verweigerung des Erlasses Dritte zu leiden hätten oder ein Neustart ohne Erlass nicht möglich wäre.

ZH: Allenfalls, wenn keinerlei schuldhaftes Verhalten der steuerpflichtigen Person vorliege.

Vizepräsident der EEK: Eventuell in Fällen, wo nicht die steuerpflichtige Person die Hauptverantwortung trage, sondern beispielsweise ein Treuhänder.

4.3.4.2 Erlass im Betreibungsstadium (Art. 167 Abs. 2)

Zustimmung

AG, BE, BL, BS, FR, GL, GR, JU, LU, NE, NW, SG, SH, SO, SZ, TI, UR, VS, ZG, ZH. TG ist inhaltlich einverstanden. Die Bestimmung sollte aber auf Verordnungsstufe geregelt bleiben. GE und VD befürworten eine zeitliche Befristung, sie beantragen aber, dass die Gesetzesbestimmung offener formuliert wird. Präsident der EEK, Vizepräsident der EEK, CP.

Begründung und Anträge:

FR, JU, TI, ZG: Die steuerpflichtige Person habe genügend Zeit, ihr Erlassgesuch vor der Zustellung des Zahlungsbefehls einzureichen.

GE: Die Regelung sei zu streng. Im Kanton GE trete die Erlassbehörde auf Gesuche, die nach der Zustellung des Zahlungsbefehls gestellt worden seien, *grundsätzlich* nicht ein.

GR: Die Regelung entspreche der Rechtslage im Kanton GR und sei zentral.

SZ: Die Einreichung eines Gesuchs sei gesetzlich an keine Frist gebunden. Diese Problematik entschärfe sich mit der Überführung von Artikel 13 der Steuererlassverordnung ins DBG.

TG: Nach Abschluss des Betreibungsverfahrens sei aber nach Rechtsprechung der kantonalen Steuerrekurskommission auf ein allfälliges (weiteres) Gesuch einzutreten.

VD: Das Gesuch müsse noch bis zum Pfändungsvollzug (Art. 89 SchKG) gestellt werden können, denn gesuchstellende Personen seien mit den Verfahrensabläufen oft überfordert.

Präsident der EEK: Ein missbräuchliches Unterlaufen des eingeleiteten Betreibungsverfahrens durch ein nachträgliches Erlassgesuch solle vermieden werden.

Ablehnung

Kein Anhörungsteilnehmer lehnte die Bestimmung grundsätzlich ab.

4.3.4.3 Erlass in Quellensteuerfällen (Art. 167 Abs. 3)

Zustimmung

AG, BE, BL, BS, FR, GE, GL, GR, JU, LU, NE, NW, SG, SH, SO, SZ, TG (die Bestimmung sollte aber in einer Verordnung geregelt werden), TI, UR, VD, VS, ZG, ZH; Präsident der EEK, Vizepräsident der EEK, CP.

Begründung und Anträge:

AG: In der Steuererlassverordnung des EFD sollten die Voraussetzungen des Erlasses in Quellensteuerfällen geregelt werden, namentlich auch bei den an der Quelle besteuerten Personen, die auf Sozialhilfe angewiesen seien.

GR, SZ; Präsident und Vizepräsident der EEK, CP: Der Schuldner der steuerbaren Leistung habe die Quellensteuer vom Lohn des Arbeitnehmers in Abzug gebracht und müsse diese den Steuerbehörden überweisen. Es seien faktisch Gelder, die ihm nicht gehören würden und die er nur treuhänderisch erhalten habe. Die Voraussetzungen für einen Erlass müssten bei der steuerpflichtigen Person erfüllt sein.

Ablehnung

Kein Anhörungsteilnehmer lehnte die Bestimmung ab.

4.3.5 Ausschlussgründe für einen Erlass (Art. 167a)

Zustimmung

AG, BE, BL, BS, GL, JU, LU, NE, SG, SZ, TI (teilweise), UR, VD, VS, ZG, ZH. Die Kantone SO und TG beanstanden die Bestimmungen nicht, diese sollten aber in einer Verordnung geregelt werden. Präsident der EEK, Vizepräsident der EEK, CP.

Begründung und Anträge:

BL: Die Aufzählung diene der Rechtssicherheit. Die in den Buchstaben b–d genannten Sachverhalte seien in der Praxis allerdings nur schwer abzuklären und zu belegen.

BS, VD: Vermisst werde eine Bestimmung analog Artikel 10 Absatz 2 der Steuererlassverordnung des EFD, wonach beim Vorhandensein von weiteren Gläubigern ein Steuererlass nur zulässig sei, wenn diese Drittgläubiger auf ihre Forderungen im gleichen Verhältnis verzichten würden wie der Fiskus.

GL: Die Generalklausel mit nachfolgender beispielhafter Aufzählung vereinfache die Bearbeitung der Erlassgesuche.

JU befürwortet die Bestimmung grundsätzlich. Es sei aber offen, ob die Ausschlussgründe normativ genügend bestimmt seien.

LU ist inhaltlich einverstanden. Die Erlassunwürdigkeit sollte aber auf Gesetzesstufe allgemeiner umschrieben werden, und die Bestimmung der erlassunwürdigen Verhaltensweisen sei der Praxis zu überlassen.

NE: Es handle sich beim Steuererlass um einen wenig objektivierbaren Bereich. Es sei deshalb unerlässlich, die Voraussetzungen für einen Erlass möglichst präzise zu fassen.

SZ: Eine nicht abschliessende Aufzählung konkretisiere den Begriff der Erlassunwürdigkeit rechtsgenügend und lasse Raum für weitere gleichwertige Fälle.

TI ist mit den Buchstaben b, c und d von Artikel 167a einverstanden. Die Bestimmung in Buchstabe a müsse relativiert werden. Steuerpflichtige Personen liessen sich nicht nur aus Desinteresse nach Ermessen einschätzen, sondern aus sozialen oder gesundheitlichen Gründen. Diese führten dazu, dass sie nicht nur ihre steuerlichen Pflichten vernachlässigen würden. In diesen Fällen sollte auf das Gesuch zumindest eingetreten werden.

VS ist mit der beispielhaften Aufzählung einverstanden, weil sie die häufigsten Fälle abdecke. Die Verankerung im Gesetz führe zu einer besseren Akzeptanz der Entscheide.

ZG: Eine Konkretisierung des Begriffs der Erlasswürdigkeit auf Gesetzesstufe sei für die Rechtsanwendung sehr hilfreich. Buchstabe a sei eventuell zu präzisieren oder ersatzlos zu streichen. Es entstünde sonst der Eindruck, dass die materielle Richtigkeit der Ermessensveranlagung zur Diskussion stehe, was das Erlassverfahren gerade nicht bezwecke.

ZH: Die Bestimmung diene der Rechtssicherheit und entspreche dem aktuellen Recht.

Präsident und Vizepräsident der EEK: Aus Gründen der Transparenz sei es zu begrüssen, wenn die wichtigsten Fälle explizit aufgeführt würden.

CP: Die Aufzählung sollte abschliessend sein und die Begriffe sollten konkretisiert werden.

Inhaltlich ablehnende Ausführungen

FR, GE, GR, NW, SH; FDK.

Begründung und Anträge:

FR, NW; FDK: Die Vorschriften des Artikels 167a seien unnötig. Falls es sich als notwendig erweisen sollte, könne die ESTV dazu ein Kreisschreiben erlassen.

GE: Die Verhaltensweisen seien auf die Rechtsprechung zurückzuführen, die sich noch ändern könne. Sie sollten nicht im Gesetz, oder zumindest nicht abschliessend, fixiert werden.

GR: Die Regelung sei überflüssig und teilweise (Bst. a) sachwidrig. Für die Gewährung eines Erlasses seien die finanziellen Verhältnisse im Zeitpunkt des Entscheids zu ermitteln. Ob die Steuerforderung auf einer Ermessensveranlagung beruhe oder nicht, sei nicht wesentlich.

4.3.6 Zuständige Erlassbehörde (Art. 167b)

Anhörungsteilnehmer, bei denen heute die gleiche Instanz über den Erlass der Kantonssteuer und der direkten Bundessteuer entscheidet, stimmten dieser Bestimmung grundsätzlich zu, soweit sie sich dazu äusserten. Kantone, die von Artikel 167b *besonders betroffen* wären – Kantone also, bei denen heute *verschiedene Behörden* über den Erlass der Kantonssteuer bzw. der direkten Bundessteuer entscheiden –, betonten demgegenüber, dass an den bisherigen kantonalen Zuständigkeiten nichts geändert werden sollte (AG und TG).

Zustimmende Ausführungen

AR, GE, SO, UR, VS, ZH: Positiv sei, dass in die heute funktionierenden kantonalen Erlassverfahren nur vereinzelt eingegriffen werde. Die Forderung des Bundes, wonach das Erlassgesuch für die direkte Bundessteuer und die Kantonssteuer von den gleichen Instanzen im gleichen Verfahren und mit den gleichen Rechtsmittelmöglichkeiten beurteilt werden müsse, sei sachgerecht. Damit könnten Widersprüche vermieden werden.

BE begrüsst, dass zur Ausgestaltung des kantonalen Instanzenweges keine Vorschriften aufgestellt würden, sodass die bewährten Zuständigkeiten beibehalten werden können.

GR: Sehr positiv sei, dass mit Zurückhaltung in die heute funktionierenden kantonalen Verfahren eingegriffen werde. GR sei wichtig, dass Gemeinden eigenständig über die Gesuche entscheiden können, weil sie im Kanton GR über eine eigene Steuerhoheit verfügen würden.

LU: Im Kanton LU entscheide grundsätzlich jeweils nur *eine* Behörde über Erlassgesuche für alle Steuerarten. Beispielsweise würden die Gemeinden über Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer entscheiden, sofern auch ein Gesuch um Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern eingereicht worden sei, das in die kommunale Zuständigkeit falle.

NE: Der Erlassentscheid sollte für alle drei Steuerarten gleich ausfallen.

FDK: Inhaltlich gleiche Ausführungen wie AR, GE, SO, UR, VS und ZH. In Kantonen, in denen das Erlassverfahren für die Kantonssteuer teilweise an die Gemeinden delegiert worden sei, werde zu prüfen sein, ob der Erlass der direkten Bundessteuer auch in die Hände der Gemeinde gelegt werde oder ob eine Konzentration beim Kanton erfolgen solle.

Ablehnung

AG, TG.

Begründung und Anträge:

AG: Im Kanton AG sei der Gemeinderat für den Bezug und den Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern zuständig. Für den Bezug und Erlass der direkten Bundessteuer natürlicher Personen sowie der Bundes-, Kantons- und Gemeindesteuern juristischer Personen sei demgegenüber das Kantonale Steueramt zuständig. Die Absicht, nicht in die Kompetenzordnung der Kantone eingreifen zu wollen, komme in der Vorlage nicht klar zum Ausdruck. Bei einer wörtlichen Umsetzung müsste im Kanton AG der Gemeinderat über den Erlass der direkten Bundessteuer entscheiden, obwohl der Bezug durch das Kantonale Steueramt durchgeführt werde. Eine solche Lösung wäre nicht sinnvoll. Wegen der Aufhebung der EEK solle ein Kanton nicht das Bezugsverfahren neu regeln müssen. AG beantragt, die Vorlage sei anzupassen, andernfalls dem Gesetzesentwurf nicht zugestimmt werden könne.

TG: Laut kantonalem Steuergesetz entscheide im Kanton TG die Bezugsbehörde, mithin das Gemeindesteuernamt, über Erlassgesuche bis 5000 Franken pro Jahr, in den übrigen Fällen die kantonale Steuerverwaltung. Der Bezug der direkten Bundessteuer obliege der kantonalen Steuerverwaltung. Es sei wenig sinnvoll, die Zuständigkeitsregelung der direkten Bundessteuer an diejenige der Kantons- und Gemeindesteuern anzulehnen. Eine zweigeteilte kantonsinterne Zuständigkeit würde den Harmonisierungsbestrebungen zuwiderlaufen, zumal eine einheitliche Praxis bei 80 Gemeindesteuernämtern nicht durchsetzbar wäre. Die Regelung der Zuständigkeit sei deshalb den Kantonen zu überlassen.

4.3.7 Inhalt des Erlassgesuchs (Art. 167c)

Die meisten Anhörungsteilnehmer nahmen zu Artikel 167c nicht ausdrücklich Stellung. **ZG** wies darauf hin, in Artikel 167c werde verlangt, dass das Erlassgesuch zu begründen sei und die nötigen Beweismittel enthalten müsse. Zumindest in der Botschaft müsse dargelegt werden, dass dies keine Eintretens-Vorschrift sei, sondern dass eine fehlende Begründung oder ein fehlendes Beweismittel nachgeliefert werden könne.

4.3.8 Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten der gesuchstellenden Person (Art. 167d)

Die Anhörungsteilnehmer äusserten sich zu dieser Bestimmung nur vereinzelt und kein Anhörungsteilnehmer lehnte sie grundsätzlich ab. Breite Zustimmung fand die Kostenfreiheit des erstinstanzlichen Erlass- und des Einspracheverfahrens (AG, BE, BL, BS, FR, GE, GL, GR, JU, LU, NE, NW, SG, SH, SO, SZ, TG, TI, VD, VS, ZG, ZH; Präsident der EEK, Vizepräsident der EEK. UR stimmt bezüglich des Erlass- und des Einsprachevorverfahrens zu. Das Einspracheverfahren sei jedoch im Kanton UR grundsätzlich kostenpflichtig. CP lehnt die Kostenfreiheit ab).

Begründung und Anträge:

AG: Im Kanton AG gelte die Kostenfreiheit auch für Gerichtsverfahren.

BL: Erlass- und Einspracheverfahren (Wiedererwägungen) sollten kostenfrei sein. Ob ein Gesuch „offensichtlich unbegründet“ sei, lasse sich in der Praxis nicht abgrenzen.

LU (zu den *Verfahrenspflichten*): Gemäss Artikel 167d treffe die gesuchstellende Person die Pflicht, umfassende Auskunft über ihre wirtschaftlichen Verhältnisse zu erteilen, andernfalls auf das Erlassgesuch nach einer Mahnung nicht eingetreten werde. Da die Interessenlage der gesuchstellenden Person, wegen mangelnder wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit keine Steuern zahlen zu müssen, mit der Pflicht, Einkommens- und Vermögensverhältnisse zu belegen, übereinstimme, sei es entbehrlich, das Nichteintreten von einer Mahnung abhängig zu machen. Mit der Aufforderung zur Mitwirkung sei aber auf die prozessualen Folgen der Säumnis aufmerksam zu machen.

ZG: In Absatz 2 werde bei fehlender Mitwirkung ein Nichteintretensentscheid vorgeschlagen. Die Nichterfüllung der Verfahrenspflichten setze voraus, dass die Erlassbehörde auf das Erlassgesuch eingetreten sei – anders seien Auflagen nicht möglich. Die Rechtsfolge mangelnder Mitwirkung sei eine Abweisung mangels Nachweis der Notlage bzw. Härte.

CP: Es entstünden Missbrauchsmöglichkeiten. Es solle ein kleiner Kostenvorschuss verlangt werden, der bei Gutheissung des Gesuchs oder der Einsprache erstattet werde.

4.3.9 Untersuchungsmittel der Erlassbehörde (Art. 167e)

Zu dieser Bestimmung äusserten sich die meisten Anhörungsteilnehmer nicht. **ZG** stellte fest, in Artikel 167e würden der Erlassbehörde Untersuchungsmittel gegeben, welche sie nicht brauche. Die allgemeine Beweislastregel genüge.

4.3.10 Rechtsmittelverfahren (Art. 167f)

Zu dieser Bestimmung nahmen nur einige Anhörungsteilnehmer ausdrücklich Stellung (vgl. auch die obigen Ausführungen unter der Ziff. 4.3.6 zur zuständigen Erlassbehörde).

Begründung und Anträge:

AG: Die Ausgestaltung des Rechtsmittelwegs im Kanton solle unangetastet bleiben. Absatz 3 erkläre die Artikel 132–135 und 140–145 DBG als „sinngemäss“ anwendbar. AG schliesse daraus, die Kantone seien nicht gezwungen, ein Einspracheverfahren einzuführen.

BS begrüsst, dass den Kantonen kein bestimmter Instanzenzug vorgeschrieben werde. Die ESTV erhalte im Gegenzug folgerichtig die Möglichkeit der Behördenbeschwerde und richtigerweise solle das BGer sowohl kantonale wie auch eidgenössische Erlassfälle beurteilen, sofern es sich um besonders bedeutende Fälle handle.

TG: Eine gesonderte Regelung des Rechtsmittelverfahrens würde sich mit einem Verweis auf die sinngemässe Anwendbarkeit der Artikel 140–144 DBG erübrigen.

ZH: Diese Bestimmung gewährleiste, dass die Entscheide über die kommunalen und kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer aufeinander abgestimmt seien. Die Formulierung von Absatz 2 könne aber zu Missverständnissen führen. ZH reichte daher einen anderen Formulierungsvorschlag ein. Auch Absatz 3 überzeuge nicht. Aus dem Verweis auf die Artikel 132–135 DBG könnte geschlossen werden, dass gegen den Erlassentscheid eine Einsprache möglich wäre. Diese sei jedoch nur zulässig, wenn sie auch im Erlassverfahren für die kantonalen Steuern vorgesehen sei. Absatz 3 könne daher gestrichen werden. Zum Absatz 4 reicht ZH einen Ergänzungsvorschlag ein. Wenn, wie im Kanton ZH, für den Steuererlass eine Gemeindebehörde zuständig sei, solle das Beschwerderecht an das BGer auch der kantonalen Steuerverwaltung zustehen.

BGer: Absatz 4 müsse der vom BGer vorgeschlagenen neuen Formulierung von Artikel 83 Buchstabe m BGG angepasst werden (vgl. die obigen Ausführungen zum BGG).

CP: Der Begriff des „besonders bedeutenden Falles“ müsse wie in Artikel 84 Absatz 2 BGG präziser umschrieben werden.

4.3.11 Übergangsbestimmungen (Art. 205d und 207b)

Zu den Übergangsbestimmungen äusserten sich die Anhörungsteilnehmer nur vereinzelt. TG ist mit den Bestimmungen einverstanden. BL und VD lehnen sie ab.

Begründung und Anträge:

BL, VD: Die EEK solle die Fälle, die ihr bis zu einem bestimmten Termin zur Beurteilung übermittelt worden seien, zu Ende behandeln.

GR stimmt der Bestimmung grundsätzlich zu. Die Artikel 205d und 207b sollten aber zusammengelegt werden.

4.4 Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG)

Zusammenfassung

Die Mehrheit der Anhörungsteilnehmer heisst eine Änderung des BGG hinsichtlich einer Öffnung des Rechtswegs an das BGer mittels der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten auch für die kantonalen und kommunalen Einkommens- und Gewinnsteuern gut. Dies mit der in der Anhörungsvorlage vorgeschlagenen Einschränkung auf „besonders bedeutende Fälle“. Damit befürworten sie auch die entsprechende Änderung des StHG. Demgegenüber lehnt die Mehrheit der Anhörungsteilnehmer die Öffnung des Rechtswegs für andere Steuerarten ab.

4.4.1 Öffnung des Rechtswegs an das BGer (Art. 73 Abs. 1)

Zustimmung

AG, BL, BS, FR, GE, GL, NE, SG (grundsätzlich), SH, SO, SZ, TI, UR, VD, VS, ZH; BGer, Präsident der EEK, Vizepräsident der EEK, CP; AR und die FDK stimmten implizit zu (vgl. die obigen Ausführungen zum BGG).

Ablehnung

BE, GR, JU (grundsätzlich), LU, NW, TG und ZG.

4.4.2 Erweiterung des Rechtswegs an das BGer für andere Steuerarten (Art. 73 Abs. 1)

Zustimmung

AG, BL, GE, GL, SZ, TI, UR; Präsident der EEK, Vizepräsident der EEK; vgl. dazu im Einzelnen die obigen Ausführungen zum BGG.

Ablehnung

BE, BS, FR, GR, NE, NW, SH, SO, TG, VD, VS, ZG; CP.

Anhang

Verzeichnis der Anhörungadressaten und -teilnehmer